

Sygn. akt IV Ka 289/18

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 6 czerwca 2018 r.

**Sąd Okręgowy w Świdnicy w IV Wydziale Karnym Odwoławczym w składzie:**

**Przewodniczący:**

**SSO Mariusz Górski (spr.)**

**Sędziowie:**

**SSO Adam Pietrzak,**

**SSO Agnieszka Połyniak**

**Protokolant:**

**Marcelina Żoch**

przy udziale Elżbiety Reczuch Prokuratora Prokuratury Okręgowej, oraz A. J. z Urzędu Skarbowego w Ś.,  
po rozpoznaniu w dniu 6 czerwca 2018 r.

**sprawy M. S.**

**córki S. i M. z domu M.**

**urodzonej (...) w Ś.**

**oskarżonej z art. 56 § 2 kks w związku z art. 6 § 2 kks, art. 54 § 2 kks, art. 54 § 2 kks w związku z art. 37 § 1 pkt 3 kks**

**na skutek apelacji wniesionej przez prokuratora**

**od wyroku Sądu Rejonowego w Świdnicy**

**z dnia 28 grudnia 2017 r. sygnatura akt VI K 458/17**

I. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok;

II. wydatki związane z postępowaniem odwoławczym zalicza na rachunek Skarbu Państwa.

Sygn. akt IV Ka 289/18

## UZASADNIENIE

M. S. oskarżona została o to, że:

1. składając w okresie od 25 lutego 2014 r. 11 sierpnia 2014 r. Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w Ś. woj. (...) deklaracje VAT-7 dla podatku od towarów i usług luty, marzec, kwiecień, czerwiec 2014 r. w związku z prowadzoną firmą (...) z siedzibą (...)-(...) Ś., ul. (...), NIP (...) w zakresie sprzedaży hurtowej i detalicznej samochodów osobowych i furgonetek działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu tego samego zamiaru wbrew obowiązki

wynikającemu z art. 5 ust. 1 pkt 1 i 4, art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r., Dz. U. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.) podała nieprawdę wskutek niewykazania żadnej sprzedaży, pomimo nabycia i sprzedaży krajowej samochodów: F. (...) nabyty 11.02.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 6.733,34 zł, F. (...) nabyty 10.03.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 3.854,16 zł, F. (...) nabyty 10.03.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 3.854,16 zł, F. (...) nabyty 18.06.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...) podatek VAT 7.141,16 zł, F. (...) nabyty 23.09.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 8.180,70 zł, A. (...) nabyte 23.09.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 8.180,70 zł oraz nabycia wewnątrzspółnotowego samochodów: K.nabytego 11.02.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 2.404,77 zł, S. (...) nabyta 25.02.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 6.416,42 zł, R. (...) nabytego 02.04.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 6.147,81 zł, M. (...) nabyty 13.09.2014 r. na podstawie dokumentu nr (...), podatek VAT 22.195,25 zł, przez co naraziła podatek od towarów i usług na uszczuplenie w łącznej 36.408 zł, tj. za luty 2014 r. w kwocie 15.411 zł, za marzec 2014 r. w kwocie 6.148 zł i za czerwiec 2014 r. w kwocie 7.141 zł,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks

2. w okresie od 27 października 2014 r. do 28 października 2014 r. to jest do dnia rozpoczęcia kontroli podatkowej prowadząc działalność gospodarczą S. M. S. z siedzibą (...)-(...) Ś., ul. (...), NIP (...) w zakresie sprzedaży hurtowej i detalicznej samochodów osobowych i furgonetek uchylając się od opodatkowania przez to, że wbrew obowiązkowi wynikającemu w art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2001 r., Dz. U. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.) nie złożyła Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w Ś. woj. (...) deklaracji VAT-7 dla podatku od towarów i usług za wrzesień 2014 r. przez co naraziła na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 40.193 zł,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 54 § 2 kks

3. w okresie od 26 listopada 2015 r. do 18 grudnia 2015 r. to jest do dnia rozpoczęcia kontroli podatkowej prowadząc działalność gospodarczą S. M. S. z siedzibą (...)-(...) Ś., ul. (...), NIP (...) w zakresie sprzedaży hurtowej i detalicznej samochodów osobowych i furgonetek uchylając się od opodatkowania przez to, że wbrew obowiązkowi wynikającemu w art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2001 r., Dz. U. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.) nie złożyła Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w Ś. woj. (...) deklaracji VAT-7 dla podatku od towarów i usług za październik 2015 r. przez co naraziła na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 37.398 zł, przy czym czynu tego dopuściła się zanim zapadł wyrok za pierwsze przestępstwo skarbowe,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 54 § 2 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 3 kks

Zaskarżonym wyrokiem M. S. uznano za winną popełniania czynu opisanego wyżej w pkt. 1,i za to na podstawie art. 56 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks wymierzono oskarżonej kary 80 stawek dziennych grzywny, po ustaleniu wysokości jednej stawki na 100 złotych.

M. S. uznana została także za winną dokonania czynu opisanego wyżej w pkt. 2 i za to, na mocy art. 54 § 2 kks wymierzono oskarżonej karę 50 stawek dziennych grzywny po ustaleniu wysokości jednej stawki na 100 złotych.

M. S. uznano nadto za winną dokonania czynu opisanego wyżej w pkt. 3, z tym, że z podstawy prawnej kwalifikacji tego występku wyeliminowano art. 37 § 1 pkt 3 kks, zaś z opisu czynu sformułowanie: „przy czym czynu tego dopuściła się zanim zapadł wyrok za pierwsze przestępstwo skarbowe”.

Za to, na mocy art. 54 § 2 kks wymierzono oskarżonej karę 50 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na 100 złotych.

Zważywszy na treść art. 39 § 1 kks orzeczono wobec M. S. karę łączną 120 stawek dziennych grzywny po ustaleniu wysokości jednej stawki na 100 złotych.

Wyrok powyższy zaskarżył prokurator zarzucając obrazę przepisów prawa materialnego mającą wpływ na treść orzeczenia, to jest przepisu art. 33 § 1 kks poprzez jego niezastosowanie i nie orzeczenie wobec M. S. przypadku korzyści majątkowej w kwocie 113. 9999,00 zł jaką osiągnęła z popełnienia przypisanego jej przestępstwa w pkt. I, II, i III zaskarżonego wyroku, w sytuacji gdy zgodnie z brzmieniem przywołanego przepisu zamieszczenie takiego rozstrzygnięcia w wyroku było obligatoryjne.

Tym samym apelujący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez orzeczenie wobec oskarżonej M. S. na podstawie art. 33 § 1 kks środka karnego w postaci przypadku korzyści osiągniętej z popełnienia przestępstwa w kwocie 113.999, 00 złotych

Sąd Okręgowy zważył:

Apelacja nie zasługuje na uwzględnienie i zdaje się wynikać z błędnej interpretacji art. 33 § 1 kks.

I tak z treści art. 33 § 1 kks wynika wprost, że jeżeli sprawca osiągnął z popełnienia przestępstwa skarbowego chociażby pośrednio korzyść majątkową niepodlegającą przypadkowi przedmiotów określonych w art. 29 pkt 1 lub 4 kks – sąd orzeka środek karny przypadku korzyści, zaś w razie niemożności takiego rozstrzygnięcia należy orzec środek karny ściągnięcia jej równowartości pieniężnej. W tej sytuacji należy w pierwszej kolejności zadać pytanie, czy z popełnienia przestępstw z art 56 § 2 kks oraz z art 54 § 2 kks oskarżona osiągnęła korzyść majątkową.

Pamiętać zatem należy, że ową korzyścią majątkową jest zwiększanie aktywów lub zmniejszenie pasywów, a nadto pożytki z rzeczy lub praw stanowiących tę korzyść.

W tym kontekście wydaje się, że nieujawnienie przedmiotu do podstawy opodatkowania, czy też oszustwo podatkowe prowadzi do zachowania pewnego status quo w majątku osoby zobowiązanej, zaś w istocie jego nie powiększa ani nie zmniejsza pasywów.

Uznając jednak nawet, że niezapłacenie podatku, jest w istocie korzyścią majątkową dla sprawcy, należy zwrócić uwagę na art. 33 § 6 kks, stanowiącego, że środka karnego przypadku korzyści majątkowej lub ściągnięcia jej równowartości nie orzeka się, jeżeli korzyść ta podlega zwrotowi innemu uprawnionemu podmiotowi.

Tym samym rozważenia wymaga to, czy Skarb Państwa jest owym uprawnionym podmiotem o jakim mowa w art. 33 § 6 kks, czy też takimi są jedynie inne podmioty jak choćby gminy w zakresie podatków im należnych.

Wydaje się, że nie ma powodów, by z grona takich podmiotów wyłączyć właśnie Skarb Państwa, choć przypadek o jakim mowa w art. 33 § 1 kks orzekany jest każdorazowo właśnie na rzecz Skarbu Państwa.

Gdyby jednak uznać, że art. 33 § 6 kks nie odnosi się do Skarbu Państwa to nie sposób z kolei pominąć art. 15 § 2 kks stanowiącego, iż w razie orzeczenia przypadku przedmiotów, ściągnięcia ich równowartości pieniężnej lub obowiązku uiszczenia ich równowartości pieniężnej wygasa obowiązek uiszczenia należności publicznoprawnej dotyczącej tych przedmiotów. Tym samym z przepisu tego wynika jednoznacznie, że w razie ewentualnego orzeczenia przypadku równowartości nieopłaconego podatku nie wygasa wskazany wyżej obowiązek.

W efekcie, w razie uwzględnienia apelacji prokuratora mogłoby dojść do nieuzasadnionego, sprzecznego w istocie także z Konstytucją niebezpieczeństwa dwukrotnego ukarania oskarżonej za to samo zaniechanie. Pierwotnie w ramach art. 33 § 1 kks i wtórnie na skutek możliwości wydania przez organy skarbowe decyzji wymiarowej w przedmiocie należności podatkowej, a następnie przeprowadzenie egzekucji obowiązku ustalonego w tej decyzji.

Z akceptacją takiej interpretacji nie sposób się zgodzić, bowiem omawiany wyżej art. 15 § 2 kks stanowi egzemplifikację ogólnego założenia przyjętego przez ustawodawcę przy konstruowaniu przepisów kks o braku możliwości wielokrotnego ściągnięcia od sprawcy uregulowanej należności publicznoprawnej, raz w ramach środka karnego, drugi raz w postępowaniu toczącym się na podstawie ordynacji podatkowej, a zatem nie ma jakichkolwiek powodów, dla których omawiana kumulacja miałaby być wyłączona w odniesieniu właśnie do uzyskanej

należności publicznoprawnej dotyczącej przedmiotów podlegających przepadkowi, a byłaby dozwolona w przypadku uszczuplenia należności publicznoprawnej kwalifikowanej jako korzyść majątkowa, której równowartość podlega ściąganiu.

Uznając zatem, że ustawodawca statuując środek karny przepadku korzyści majątkowej lub ściąganie jej równowartości pieniężnej, nie objął nimi korzyści odpowiadającej uszczuplonej należności publicznoprawnej i należało zdecydować jak w wyroku.