

Sygn. akt II Ka 30/17

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 15 marca 2017 roku

**Sąd Okręgowy w Sieradzu, II Wydział Karny** w składzie:

**Przewodniczący:** SSO Marek Podwójniak

**Sędziowie:** -----

Protokolant: sekr. sąd. Monika Szukalska

przy udziale przedstawiciela finansowego organu postępowania - oskarżyciela publicznego H. K.,

po rozpoznaniu w dniu 15 marca 2017 roku

sprawy **B. J.**,

oskarżonego o czyny z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 56 § 1 kks oraz w zw. z art. 9 § 3 kks,

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego,

od wyroku Sądu Rejonowego w Łasku,

z dnia 15 listopada 2016 roku w sprawie sygn. akt VII K 262/14,

1. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok,
2. zasądza od B. J. na rzecz Skarbu Państwa kwotę 20,00 (dwadzieścia 00/100) złotych tytułem poniesionych w postępowaniu odwoławczym wydatków oraz wymierza mu opłatę za II instancję w kwocie 800,00 (osiemset 00/100) złotych.

**Sygn. akt II Ka 30/17**

## UZASADNIENIE

B. J. został oskarżony o to, że:

będąc Prezesem Zarządu Spółki z o.o. (...):

I. w dniu 30 marca 2012 r., w złożonym do Urzędu Skarbowego w P. na druku CIT-8 zeznaniu o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty), przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych za 2011 rok - Spółkę z o.o. (...) z/s (...), podał nieprawdę poprzez zawyżenie straty, na skutek:

1) zaniżenia przychodów o kwotę 176.815,89 zł, na którą składa się:

- 137.809,14 zł z tytułu niewykazania całości przychodów, wynikających z ksiąg ww. Spółki,
- 39.006,75 zł z tytułu niezaliczenia do nich wartości przedawnionych zobowiązań

1) oraz zawyżenia kosztów uzyskania przychodów o kwotę 615.740,49 zł, na którą składa się:

- 511.491,66 zł z tytułu naliczonych lecz niezapłaconych albo umorzonych odsetek od zobowiązań, kosztów egzekucyjnych związanych z niewykonaniem zobowiązań, odsetek za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat należności budżetowych i innych,
- 49.064,84 zł z tytułu nieprawidłowo przyjętych kosztów amortyzacji,
- 55.183,99 zł z tytułu wykazania w zeznaniu CIT-8 kosztów uzyskania przychodów w kwocie wyższej, niż to wynikało z ksiąg Spółki,

przez co naraził podatek dochodowy od osób prawnych ww. Spółki za 2011 r. na uszczuplenie w kwocie 150.585,71 zł, w konsekwencji naruszenia przepisów art.12 ust. 1 pkt 1, pkt 3 lit. a i ust.3 oraz art.15 ust. 1 i 6 i art.16 ust. 1 pkt 11, 17, 21, 25, 28, 47 i 57a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tj. Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.)

**to jest o przestępstwo skarbowe z art.56 § 2 k.k.s. w zw. z art.56 § 1 k.k.s. oraz w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**

I. w dniu 2 kwietnia 2013 r., w złożonym do Urzędu Skarbowego w P. na druku CIT-8 zeznaniu o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty), przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych za 2012 rok - Spółkę z o.o. (...) z/s (...), podał nieprawdę poprzez zawyżenie straty, na skutek:

1) zaniżenia przychodów o kwotę 126.042,06 zł, na którą składa się:

- 51.500,10 zł z tytułu niewykazania całości przychodów, wynikających z ksiąg ww. Spółki,
- 74.541,96 zł z tytułu niezaliczenia do nich wartości przedawnionych zobowiązań

1) oraz zawyżenia kosztów uzyskania przychodów o kwotę 838.265,47 zł, na którą składa się:

- 404.840,14 zł z tytułu naliczonych lecz niezapłaconych albo umorzonych odsetek od zobowiązań, kosztów egzekucyjnych związanych z niewykonaniem zobowiązań, odsetek za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat należności budżetowych i innych, kar umownych i odszkodowań, kosztów reprezentacji oraz nieopłaconych do ZUS i Funduszu Pracy składek,
- 28.126,04 zł z tytułu nieprawidłowo ustalonych kosztów sprzedaży środków trwałych,
- 401.299,29 zł z tytułu wykazania w zeznaniu CIT-8 kosztów uzyskania przychodów w kwocie wyższej, niż to wynikało z ksiąg Spółki,

przez co naraził podatek dochodowy od osób prawnych ww. Spółki za 2012 r. na uszczuplenie w kwocie 183.218,43 zł, w konsekwencji naruszenia przepisów art.12 ust. 1 pkt 1, pkt 3 lit. a i ust.3 oraz art.15 ust. 1 i 6 i art.16 ust. 1 pkt 1, 11, 17, 21, 22, 28, 47 i 57a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tj. Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.),

**to jest o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. oraz w zw. z art.9 §3 k.k.s.**

Wyrokiem z dnia 15 listopada 2016 roku wydanym w sprawie VII K 262/14 Sąd Rejonowy w Łasku (VII Zamiejskowy Wydział Karny z/s w P.) uznał B. J. za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu w pkt I wyczerpującego dyspozycję art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za ten czyn na podstawie art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 i § 3 k.k.s. wymierzył mu karę 50 stawek dziennych grzywny, określając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 złotych. Również w zakresie zarzucanego mu w pkt II czynu B. J. został uznany za winnego popełnienia czynu wyczerpującego dyspozycję art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za ten czyn na podstawie art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 i § 3 k.k.s. Sąd Rejonowy w Łasku (VII Zamiejskowy Wydział Karny z/

s w P.) wymierzył mu karę 50 stawek dziennych grzywny przy określeniu wysokości jednej stawkiiennej na kwotę 100 złotych. Na podstawie art. 85 k.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. i art. 39 § 1 k.k.s. orzekł wobec oskarżonego karę łączną 80 stawek dziennych grzywny określając wysokość jednej stawkiiennej na kwotę 100 złotych. Ponadto zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa kwotę 1.147,51 złotych tytułem zwrotu kosztów sądowych.

Apelację od tego wyroku wniósł obrońca oskarżonego, który zaskarżył wyrok w całości, a zaskarżonemu orzeczeniu zarzucił:

1) obrazę przepisów prawa materialnego przez błędne uznanie, że działanie oskarżonego polegające na podpisaniu druków CIT-8, zawierających błędne dane w zeznaniach o wysokości osiągniętych dochodów (poniesionej straty) w latach 2011 – 2012, przygotowanych merytorycznie przez A. M. (1), któremu oskarżony, jako prezes zarządu Spółki powierzył prowadzenie księgowości, które obejmowało m.in. przygotowywanie danych koniecznych do prawidłowego wypełnienia tych druków – stanowi przestępstwo z art. 56 § 2 w zw. z art. 56 § 1 oraz w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

2) błąd w ustaleniach faktycznych mogący mieć wpływ na treść wyroku, przez nieustalenie wszystkich kwalifikacji posiadanych przez A. M. (1), mogących świadczyć o przygotowaniu do pełnienia powierzonych mu obowiązków w zakresie księgowości Spółki.

W konkluzji wniósł o zmianę wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego.

### **Sąd Okręgowy zważył, co następuje:**

Apelacja obrońcy oskarżonego nie zasługuje na uwzględnienie. Przedstawiona w środku odwoławczym argumentacja stanowi jedynie nieskuteczną polemikę z ustaleniami sądu I instancji.

W pisemnych motywach zaskarżonego wyroku dokonano szczegółowej analizy wszelkich istotnych w rozpatrywanej sprawie faktów. Sąd ferujący ten wyrok w sposób w pełni przekonujący, a przy tym zgodnie ze wskazaniem wiedzy i życiowego doświadczenia przedstawił, na jakich przesłankach faktycznych i prawnych oparł przekonanie odnośnie wiarygodności tych dowodów, jakie włączył do faktycznej podstawy orzeczenia i wskazał, dlaczego nie dał wiary pozostałym dowodom. Wnioski ocenne – wbrew twierdzeniom autora apelacji – wyprowadzone zostały przez ten Sąd z całokształtu okoliczności ujawnionych w trakcie przewodu sądowego (zgodnie z art. 410 k.p.k.), stosownie do dyrektyw prawdy (art. 2 § 2 k.p.k.) i bezstronności (art. 4 k.p.k.), a przez to nie wykraczają one poza granice ocen zakreślonych dyspozycją art. 7 k.p.k., które to przepisy znajdują odpowiednie zastosowanie na mocy art. 113 § 1 k.k.s. do postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe.

Odnosząc się do podniesionego w apelacji zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych w żadnym wypadku nie można się z nim zgodzić. W pierwszej kolejności podkreślić należy, że zarzut błędu w ustaleniach faktycznych nie może sprowadzać się do samej polemiki z ustaleniami sądu wyrażonymi w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku, lecz musi zmierzać do wykazania, jakich konkretnie uchybień w zakresie logicznego rozumowania i doświadczenia życiowego dopuścił się Sąd w ocenie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego. Sama możliwość przeciwstawienia ustaleniom Sądu orzekającego odmiennego poglądu w kwestii ustaleń faktycznych, opartego na innych dowodach od tych, na których oparł się Sąd I instancji nie może prowadzić do wniosku o popełnieniu przez ten Sąd błędu w ustaleniach faktycznych (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Lublinie z dnia 27 kwietnia 2006 r. – II Aka 80/06 – System Informacji Prawnej LEX nr 183573 jak również wyrok Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 24 czerwca 2015 r. – II Aka 110/15 – System Informacji Prawnej LEX nr 1782124).

Przede wszystkim w niniejszej sprawie nie ma najmniejszych podstaw do kwestionowania ustaleń faktycznych poczynionych przez Sąd I instancji w zakresie odnoszącym się do posiadanych przez A. M. (1) kwalifikacji. W uzasadnieniu obrońca oskarżonego wskazuje, że pominięty został fakt posiadania przez świadka również dyplomu technika o specjalności finanse – rachunkowość. Istotnie opisując wykształcenie świadka Sąd I instancji nie wskazał na wymieniony dyplom. Zauważyć jednak należy, że świadek wskazał w swoich zeznaniach, że była to jego pierwsza szkoła policealna. Sąd I instancji skupił się zaś na uzyskanych przez niego później tytułach zawodowych, a więc na

uzyskaniu w 1999 roku licencjatu z zakresu zarządzania marketingu, zaś w 2000 roku stopnia magistra na kierunku finanse i bankowość. Jednakże z samego tytułu uzyskania odpowiedniego wykształcenia nie można wnioskować umiejętności do wykonywania danego zawodu, choć posiadanie kierunkowego wykształcenia może być mile widziane, a nawet niezbędne. Ponadto należy zwrócić uwagę, iż świadek A. M. (1), który sporządził zeznania podatkowe CIT-8 za 2011 i 2012 roku spółki (...), wykształcenie w tym kierunku zdobył ponad 10 lat wcześniej, co też nie może zniknąć z pola widzenia przy rozpoznawaniu niniejszej sprawy. Dyplom, o którym wspomina obrońca oskarżonego został przez świadka uzyskany jeszcze przed zdobyciem wykształcenia wyższego. Zdaniem Sądu Okręgowego nie mogłoby to mieć znaczenia dla wydanego w przedmiotowej sprawie orzeczenia. Ponadto Sąd I instancji słusznie wskazał na brak doświadczenia po stronie A. M. (2) w wykonywaniu podobnej pracy wcześniej. Prezes spółki B. J. winien w takiej sytuacji zadbać o zatrudnienie odpowiedniej osoby, która będzie prowadziła księgi rachunkowe. Tymczasem, jak wynika z zeznań A. M. (2), nikt nie przekazał mu dokumentów czy ksiąg i nie wprowadzał go w strukturę prowadzenia księgowości w spółce (...). Brak zainteresowania sprawami księgowymi spółki prezesa B. J. wynika nie tylko z zeznań A. M. (1) oraz J. K., ale także z innych obiektywnych zdarzeń. Obowiązki głównego księgowego do dnia 16 sierpnia 2011 roku w spółce (...) pełniła J. K., zaś A. M. (1) rozpoczął pełnić funkcję referenta księgowości od dnia 01 lutego 2012 roku, dopiero od tego dnia oficjalnie zajmował takie stanowisko. Ponadto jak wskazał w zeznaniach A. M. (1), swoją kandydaturę na takie stanowisko zgłosił pod koniec grudnia 2011 roku, bowiem wtedy to B. J. zaczął poszukiwać pracownika, który będzie zajmował się księgowością. Trudno rozpatrywać w kategorii niedbalstwa zachowanie oskarżonego, który po odejściu doświadczonego pracownika pełniącego funkcję głównego księgowego, dopiero po niemal pół roku poszukuje nowej osoby do pełnienia tego stanowiska, a przy tym w zasadzie nie bada posiadanych przez niego umiejętności, nie zapewnia mu także odpowiedniego wdrożenia do wykonywania tej pracy, które mogło nastąpić chociażby przed zakończeniem umowy z J. K., ale także później. Brak określonych wymogów niezbędnych do pracy na stanowisku głównego księgowego, nie powoduje, że prezes zarządu spółki, który jest odpowiedzialny za jej funkcjonowanie, niejako „zwalnia się” z odpowiedzialności zatrudniając kogokolwiek na to stanowisko. Podkreślić przy tym należy, że A. M. (1) nigdy nie pełnił obowiązków głównego księgowego, a z informacji uzyskanych od (...) Sp. z o.o. wynika, że od 01 lutego 2012 roku zatrudniony był na stanowisku referenta księgowości. Niebagatelne znaczenie ma także fakt, że w aktach osobowych tego pracownika nie znajduje się zakres obowiązków do tegoż stanowiska, chociaż odpowiedni dokument został sporządzony dla stanowiska specjalisty ds. planowania, które wcześniej pełnił w (...) Sp. z o.o. A. M. (1).

W swojej apelacji obrońca oskarżonego dużą wagę przykładą także do ustalenia Sądu I instancji co do postaci zamiaru, jaki towarzyszył działaniu oskarżonego B. J.. Zdaniem Sądu Odwoławczego, słusznie ustalono, że oskarżony działał w zamiarze ewentualnym, który polega na tym, że sprawca przewidując możliwość popełnienia czynu, na to się godzi (art. 4 § 1 k.k.s. in fine). Całokształt okoliczności sprawy, w tym zwłaszcza moment zatrudnienia A. M. (1) na stanowisko referenta księgowości, a także nieprawidłowości związane obiegiem dokumentów w spółce, co sygnalizował oskarżonemu świadek A. M. (1), wskazują, iż oskarżony miał świadomość, godził się z tym, że wypełnione zeznania podatkowe przez osobę bez odpowiedniego doświadczenia mogą być błędne, nieprawdziwe. Słusznie Sąd I instancji wskazał, nie na niedbalstwo ze strony oskarżonego, co na lekceważenie przez niego spraw księgowych. Jednocześnie to on, jako prezes zarządu spółki, osoba kierująca sprawami spółki, był odpowiedzialny za zatrudnienie odpowiednich osób, a przy tym to on w imieniu (...) sp. z o.o. złożył w Urzędzie Skarbowym w P. deklaracje o wysokości osiągniętego dochodu CIT – 8 w dniach 30 marca 2012 roku oraz 02 kwietnia 2013 roku, na których widnieją złożone przez niego podpisy. Chociaż, co już wykazano wyżej, nie samo złożenie podpisów przez oskarżonego spowodowało powstanie po jego stronie odpowiedzialności, ale całokształt okoliczności sprawy.

Sprowadzanie zatem przez obrońcę oskarżonego jego działania jedynie do podpisania druków CIT – 8 jest z kolei daleko idącym uproszczeniem. Gdyby bowiem Sąd wyszedł tylko z takiego założenia, to w zasadzie nie musiałby czynić żadnych dodatkowych ustaleń faktycznych, zaś te dotyczące podpisów były w niniejszej sprawie niesporne.

Reasumując, w niniejszej sprawie brak jest podstaw do zakwestionowania poczynionych przez organ meriti ustaleń faktycznych. Dokonane na podstawie zebranych dowodów ustalenia faktyczne, w świetle których B. J. dopuścił się dwóch czynów z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s., wynikają z wszechstronnej ich oceny,

jaka została przeprowadzona swobodnie z uwzględnieniem zasad prawidłowego rozumowania oraz wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego.

Ponieważ apelację co do winy uznaje się również za apelację co do kary, zaszła konieczność merytorycznego odniesienia się do kwestii wymierzonej B. J. kary grzywny. Z rażąco niewspółmiernością kary – a tylko w wypadku tego rodzaju niewspółmierności byłyby podstawy do wzruszenia zaskarżonego wyroku – mamy do czynienia wówczas, gdy na podstawie ujawnionych okoliczności, które powinny mieć zasadniczy wpływ na wymiar kary, można było przyjąć, że wystąpiła wyraźna różnica pomiędzy karą wymierzoną przez Sąd I instancji, a karą jaką należałoby wymierzyć w instancji odwoławczej, w następstwie prawidłowego zastosowania w sprawie dyrektyw wymiaru kary. Nie chodzi tu przy tym o każdą ewentualną różnicę w ocenach co do wymiaru kary ale o różnicę tak zasadniczej natury, iż karę dotychczas wymierzoną nazwać byłoby można – również w potocznym tego słowa znaczeniu – „rażąco” niewspółmierną, tj. niewspółmierną w stopniu nie dającym się zaakceptować ( zob. OSNPG 1974 / 3-4 / 51; OSNPK 1995/6/18). Sytuacja taka, zdaniem Sądu Odwoławczego, w niniejszej sprawie jednak nie zachodzi. Zdaniem Sądu Okręgowego zawarta w uzasadnieniu wyroku Sądu I instancji ocena stopnia społecznej szkodliwości czynu oskarżonego jest prawidłowa i zasługuje na aprobatę, gdyż w odpowiedni sposób uwzględnia ona elementy o których mowa w treści art. 23 § 3 k.k.s. Oceniając wysokość wymierzonej B. J. kary grzywny stwierdzić należy, że nie może ona zostać uznana za rażąco niewspółmierną. Podkreślić należy, że oskarżony dopuścił się dwóch czynów, a wymierzona kara łączna 80 stawek dziennych przy ustaleniu wysokości jednej stawki na kwotę 50 złotych, wymierzona przy zastosowaniu zasady asperacji, w żaden sposób nie mieści się w kategoriach kary rażąco surowej, nadmiernie wygórowanej. Wręcz przeciwnie, biorąc pod uwagę wysokość uzyskiwanych przez oskarżonego dochodów wymierzona karę można uznać za łagodną. Niemniej jednak stanowi ona represję stwarzającą realne możliwości na osiągnięcie korzystnych efektów poprawczych w stosunku do oskarżonego. Orzeczona kara winna zadośćuczynić także wymogom prewencji generalnej, wpływając korzystnie na kształtowanie świadomości prawnej społeczeństwa.

W związku z powyższym Sąd Okręgowy, nie znajdując podstaw do uwzględnienia apelacji obrońcy oskarżonego, na podstawie art. 437 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., utrzymał w mocy zaskarżony wyrok jako w pełni słuszny i trafny.

W związku z nieuwzględnieniem apelacji Sąd Okręgowy, na podstawie art. 636 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s, zasądził od obwinionego na rzecz Skarbu Państwa zryczałtowane wydatki za postępowanie odwoławcze w kwocie 20 złotych oraz wymierzył mu opłatę za II instancję w kwocie 800 złotych nie znajdując podstaw do zwolnienia go z obowiązku ich uiszczenia.