

## UZASADNIENIE

Wniesionym do Sądu Rejonowego w Kędzierzynie-Koźlu aktem oskarżenia G. K. (1) oskarżony został przez Urząd Skarbowy w K. o to, że w okresie od 1.01.2009 r. do 31.12.2009 r. działając w wykonaniu tego samego zamiaru wbrew przepisom art. 19 ust. 4 oraz art. 29 ust. ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług poprzez podanie nieprawdy w złożonych deklaracjach VAT-7 za miesiące od stycznia 2009 r. do grudnia 2009 r. doprowadził do uszczuplenia podatkowego w podatku od towarów i usług za w/w miesiące na łączną kwotę 299 263 złotych, czym działał na szkodę Skarbu Państwa reprezentowanego przez Urząd Skarbowy w K., to jest o popełnienie przestępstwa karnoskarbowego określonego w art. 56 § 2 kks w zw. z art. 6 § 1 i 2 kks.

Charakterystyczną cechą akt sprawy dołączonych przez Oskarżyciela, jako załącznik do niniejszego aktu oskarżenia, jest brak w zasadzie już nie tyle dowodów winy oskarżonego, ale brak jakichkolwiek dowodów w sprawie w ogóle, niezależnie od ich klasyfikacji pod kątem kryterium potwierdzenia winy oskarżonego. Oskarżyciel ograniczył się jedynie do dołączenia protokołu przesłuchania podejrzanego G. K. (1) (k.122), który lakonicznie nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu przestępstwa i odmówił złożenia wyjaśnień, i w istocie, oprócz protokołu przesłuchania G. K. (1) do czynności kontrolnych (k.5-7) i danych o karalności (k.128-130) jest to jedyny zawarty w aktach sprawy dokument, który można by uznać za środek dowodowy (dowód) w ścisłym tego słowa znaczeniu. Dołączono natomiast na kartach 8-117 odpis dwunastu decyzji podatkowych Naczelnika Urzędu Skarbowego w K. z dnia 16.10.2014 r. ustalających zobowiązania firmy (...) z tytułu podatku VAT za poszczególne miesiące 2009 roku, które po podtrzymaniu przez Dyrektora Izby Skarbowej w O. i ich zaskarżeniu przez G. K. (2) są obecnie przedmiotem bliżej nieokreślonych postępowań toczących się przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w O.; jako że decyzje te jedynie zawierają omówienie dowodów, na podstawie których zostały wydane, właściwym dla nich jest ich określenie jako „paradowodów”.

Z uwagi na brak jakichkolwiek dowodów winy oskarżonego, po zgłoszeniu przez oskarżonego sprzeciwu od wyroku nakazowego, Sąd (w zmieniającym się składzie osobowym) koncentrował swe wysiłki na pozyskaniu z urzędu dowodów, jakichkolwiek, mogących zweryfikować twierdzenie zawarte w akcie oskarżenia, w szczególności dopuścił z urzędu dowód z przesłuchania w charakterze świadków S. K., M. G. i J. S., którzy, jak wynika z uzasadnienia dołączonych decyzji podatkowych, mieli przyczynić się w różnej formie, współpracując z oskarżonym, do powstanie zakwestionowanych faktur podatkowych, próbując jednocześnie uzyskać akta spraw, w których te dokumenty i protokoły przesłuchań świadków występowały. Ostatecznie osoby te przesłuchano na rozprawie w dniach 11.01.2018 r. i 21.02.2018 r., przy czym przesłuchania te okazały się niepełne z powodu braku dołączenia przez Oskarżyciela wcześniejszych protokołów przesłuchań tych świadków, do czego zobowiązał się na rozprawie w dniu 11.01.2018 r. Dodatkowo pismem procesowym z dnia 16.01.2018 r. (k.255-256) Sąd wezwał Oskarżyciela do przedstawienia protokołów przesłuchania S. K. z dnia 28.01.2014 r., M. G. z dnia 15.04.2014 r., na które powołał się w uzasadnieniach decyzji podatkowych. Protokoły te nie zostały przez Oskarżyciela przysłane. Uzyskane i dołączone przez Sąd z urzędu akta sprawy II K 292/14 okazały się mieć niewiele wspólnego z badanym przedmiotem postępowania, gdyż dotyczyły innego roku podatkowego niż rok 2009, w niewielkim zakresie przy przesłuchaniu świadków okazały się również pomocne uzyskane przez Sąd z urzędu akta postępowania przygotowawczego Prokuratury Rejonowej w Strzelcach polskich o sygn. akt 1 Ds. 1371/13.

Ze względu na brak jakichkolwiek dowodów winy oskarżonego, przy przyjęciu założenia, że dostarczenie dowodów winy generalnie obciąża Oskarżyciela, pismem z dnia 16.01.2018 r. (k.255-256) Sąd wezwał Oskarżyciela do przedstawienia kilkuset wyraźnie wymienionych przez niego w uzasadnieniach decyzji podatkowych dokumentów będących podstawą zarzutu, a także odpisu będących podstawą zarzutu zakwestionowanych faktur VAT złożonych przez oskarżonego w miesiącach od stycznia 2009 r. do grudnia 2009 r., ze sporządzeniem ich wykazu.

Pismem z dnia 30.01.2018 r. Oskarżyciel – Naczelnik Urzędu Skarbowego w K. uchylił się od spełnienia tego obowiązku, nawet w tak podstawowym i minimalnym zakresie, jak sporządzenie wykazu zakwestionowanych faktur

VAT z dołączeniem ich odpisów, które były podstawą naliczenia określonej w zarzucie aktu oskarżenia kwoty uszczuplenia podatku VAT.

W tej sytuacji, by mieć możliwość prowadzenia merytorycznego postępowania dowodowego, Sąd stanąłby przed koniecznością rozważenia w szczególności zwrotu sprawy Oskarżycielowi z rozprawy w trybie art. 396a kpk w zw. z art. 113 § 1 kks celem zebrania i dostarczenia dowodów wskazanych w piśmie Sądu z k. 255-256, które Oskarżyciel powołuje w dołączonych odpisach decyzji podatkowych, gdyby nie konstatacja okoliczności, że odnośnie zarzuczonego oskarżonemu czynu z art. 56 § 2 kks, zagrożonego wyłącznie karą grzywny, nastąpiło przedawnienie jego karalności z dniem 31.12.2014 r, co jest okolicznością wyłączającą dalszy bieg postępowania karnoskarbowego, nakazującą po myśli art. 17 § 1 pkt 6 kpk umorzenie prowadzonego postępowania.

Stosownie do brzmienia art. 44 § 1 pkt 1 kks, karalność przestępstwa skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło lat 5 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat, chyba że w tym okresie wszczęto postępowanie przeciwko sprawcy, to wtedy karalność popełnionego przez niego przestępstwa skarbowego określonego w § 1 pkt 1 ustaje z upływem 5 lat, od zakończenia tego okresu (art. 44 § 5 kks).

Przepisami uzupełniającymi powyższe reguły są przepisy art. 44 § 2 i 3 kks, zgodnie z którymi karalność przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupieniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej ustaje także wówczas, gdy nastąpiło przedawnienie tej należności, a w wypadkach przewidzianych w § 1 lub § 2 bieg przedawnienia przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupieniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej rozpoczyna się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności.

W ocenie Sądu, podstawowy pięcioletni termin przedawnienia orzekania o zarzuconym oskarżonemu przestępstwie z art. 56 § 2 kks rozpoczął swój bieg z końcem roku kalendarzowego 2009 r., a zakończył swój bieg z końcem roku 2014 r., bez tego, by został przedłużony na dalszy okres oznaczony pięciu lat.

Okolicznością w tej sprawie bezsporną jest to, że pomimo wszczęcia dochodzenia w dniu 25.11.2014 r.(k.118), a więc jeszcze w granicach czasowych podstawowego pięcioletniego terminu, to postanowienie o przedstawieniu zarzutów oskarżonemu sporządzono dopiero w dniu 8.01.2015 r.(por. k. 120), a więc już po upływie pięcioletniego terminu podstawowego, podczas gdy przepis art. 44 § 5 kks dla przedłużenia tego terminu wymaga wyraźnie wszczęcia w tym okresie postępowania przeciwko sprawcy.

Pozostaje do rozważenia możliwość, że bieg podstawowego pięcioletniego terminu przedawnienia rozpoczął się nie w dniu 31.12.2009 r., tylko z dniem 31.12.2010 r. , a więc nastąpiło jego przedłużenie o dalszy okres pięcioletni, w związku z czym przedłużone przedawnienie orzekania o zarzuconym oskarżonemu przestępstwie nastąpi dopiero z dniem 31.12.2020 r. Twierdzenie to można wiązać z terminem składania deklaracji VAT , przewidzianym, jeżeli chodzi o faktury VAT za dany miesiąc, do dwudziestego piątego dnia następnego miesiąca (por. art. 99 ustawy o podatku od towarów i usług), skoro więc oskarżony miałby termin złożenia deklaracji VAT za grudzień 2009 r. do dnia 20.01.2010 r., to tym samym bieg przedawnienia orzekania przestępstwa miałby rozpocząć się dopiero, jak wyżej wskazano, z dniem 31.12.2010 r.

Zdaniem Sądu, tę hipotezę, skądinąd prezentowaną przez Oskarżyciela w przemówieniu końcowym, należy stanowczo odrzucić. Pomimo uchylenia się przez Oskarżyciela od przedstawienia wykazu zakwestionowanych faktur VAT i ich odpisów, to mimo wszystko z lektury paradowodów w postaci uzasadnienia aktu oskarżenia i uzasadnień decyzji podatkowych wynika w sposób niewątpliwy, że chodzi o faktury wystawione wyłącznie w 2009 r. i są to tzw. faktury „puste”, dokumentujące zdarzenia gospodarcze, które w rzeczywistości nie miały miejsce.

Na wstępie jednak należy stanowczo podkreślić, że Oskarżyciel, jak wyżej przytoczono, oskarżył G. K. (2) o doprowadzenie Skarbu Państwa do uszczuplenia podatkowego w podatku od towarów i usług za miesiące od stycznia 2009 r. do grudnia 2009 r. na łączną kwotę 299 263 złotych w okresie od 1.01.2009 r. **do 31.12.2009 r.**, nie zaś w okresie np. do 25.01.2010 r., tak jak miałyby to wynikać z terminu złożenia deklaracji za zeszyły

miesiąc. Podanie w zarzucie jednego bądź drugiego terminu jest jednocześnie deklaracją dotyczącą opowiedzenia się za konkretną interpretacją przepisów prawa. Oskarżyciel zajął więc w treści zarzutu aktu oskarżenia konkretne stanowisko dotyczące okresu powstania uszczuplenia, które Sąd w pełni podziela.

Z całą mocą należy stwierdzić, że cytowany wyżej przepis art. 44 § 3 kks wiąże początek biegu przedawnienia przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupieniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności, brak jest zatem odniesienia do terminu złożenia deklaracji, która może zostać złożona albo i nie, tylko z upływem terminu płatności wynikającej z faktury VAT.

Stosownie do przepisu art. 108 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. ustawy o podatku od towarów i usług, powołanego przez Oskarżyciela w uzasadnieniu aktu oskarżenia, w przypadku, gdy m.in. jednostka organizacyjna nie mająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku VAT, jest obowiązana do jego zapłaty. Przepis ten dotyczy w szczególności wystawienia tzw. „pustej” faktury, dokumentującej zdarzenie gospodarcze, nie mające w rzeczywistości miejsca, a zwrócić należy w niniejszej sprawie uwagę, że wszystkie faktury wymienione w uzasadnieniach decyzji podatkowych dołączonych do akt przez Oskarżyciela - pomimo wątpliwości dotyczących tego, które konkretnie z nich Oskarżyciel przyjął za podstawę uszczuplenia – zawierają obliczenie podatku VAT, są zatem fakturami, do których odnosi się powołany wyżej przepis art. 108 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

Orzecznictwo administracyjne wypracowało pewne zasady dotyczące odpowiedzialności podatkowej wystawcy pustej faktury. Jak np. uwypukla w wyroku z dnia 15.11.2017 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. (sygn. akt I S.A./Łd 788/17; LEX nr 2407699), obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług w odniesieniu do faktur obrazujących fikcyjne transakcje pozostaje poza regulacją określoną w art. 99 ustawy o podatku od towarów i usług, gdyż wystawca faktury, o której mowa w art. 108 ust. 1 tej ustawy nie jest obowiązany do rozliczenia podatku VAT z takiej faktury poprzez złożenie deklaracji podatkowej, lecz wyłącznie poprzez jego zapłatę. Podobnie, by już nie mnożyć przykładów, wskazuje w swym wyroku z dnia 8.11.2017 r. WSA we Wrocławiu (sygn. akt I S.A./WR 820/17; Lex nr 2412610), podkreślając, iż „kwota wynikająca z rozliczenia w trybie art. 108 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług nie jest uwzględniana w rozliczeniu dokonywanym w ramach deklaracji podatkowej. Podatek z art. 108 ust. 1 z tytułu wystawienia faktury niedokumentującej rzeczywistego zdarzenia gospodarczego nie jest objęty mechanizmem rozliczenia podatku od towarów i usług ujmowanego w deklaracji podatkowej. Obowiązek zapłaty podatku wynikającego z faktury z art. 108 ust. 1 u.p.t.u. stanowi zabezpieczenie dla uchronienia się przez Skarb Państwa przed odliczeniem podatku naliczonego wynikającego z takiej faktury, nie jest to natomiast element rozliczenia rzeczywistego obrotu dokonanego przez podatników VAT”.

Ze względów powyższych uznać należy, że z cytowanego wyżej przepisu art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, który znajduje zastosowanie do objętych rozpatrywanym w niniejszej sprawie aktem oskarżenia pustych faktur, wynika, że zobowiązanie oskarżonego do zapłaty wskazanych w pustych fakturach kwot podatku VAT powstało z mocy samego prawa już w samych w datach, w jakich te faktury zostały wystawione i wprowadzone do obrotu, gdyż zobowiązanie w tym zakresie wynika bezpośrednio z zaistnienia określonego zdarzenia, jakim jest wykazanie podatku na fakturze (por. np. wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 25.07.2017 r., sygn. akt I S.A./Bd 502/17; LEX nr 2331453), tym samym pięcioletni podstawowy okres przedawnienia upłynął skutecznie, bez jego przedłużenia o dalszy okres oznaczony, w dniu 31.12. 2014 r., co narzuciło konieczność umorzenia na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks w zw. z art. 44 § 1 pkt 1 kks prowadzonego przeciwko oskarżonemu postępowania karnoskarbowego, a zarazem – obciążenia kosztami postępowania na podstawie art. 632 pkt 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks Skarbu Państwa.

O wynagrodzeniu obrońcy z urzędu Sad postanowił na podstawie art. 618 § 1 pkt 11 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks, przyznając adw. M. S. wynagrodzenie z tytułu nieopłaconej obrony z urzędu udzielonej oskarżonemu w wysokości 1260 złotych, powiększone o kwotę podatku VAT 23 % w wysokości 289, 80 złotych (przy przyjęciu stawki 420 złotych netto za termin podstawowy i 20 % tej kwoty za każdy z następnych terminów).

**Zarządzenia :**

1/ Odnotować sporządzenie uzasadnienia,

2/ Odpis wyroku wraz z uzasadnieniem doręczyć oskarżycielowi publicznemu oraz obrońcy,

3/ kal. 14 dni,