

*Sygn. akt II K 1320/13*

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 2 czerwca 2014 r.

Sąd Rejonowy w Jeleniej Górze Wydział II Karny w składzie:

**Przewodniczący SSR Aleksandra Grzelak - Kula**

**Protokolant Dagmara Nowicka**

przy udziale Prokuratora Prokuratury Rejonowej w Jeleniej Górze – Justyny Trybuchowskiej - Łysik

po rozpoznaniu w dniu 24 lutego 2014 r., 31 marca 2014 r. i 2 czerwca 2014 r.

sprawy **M. D.**

**syna A. i L. z d. W.**

urodzonego w dniu (...) w M.

**oskarżonego o to, że:**

będąc prezesem zarządu spółki z o.o. (...) z siedzibą w J. w 2009 r. złożył w (...) Urzędzie Skarbowym we W. nierzetelne zeznanie CIT-8 za 2008 rok przez to, że:

- zaniżył przychód Spółki o kwotę 700 zł w wyniku zaewidencjonowania w księgach rachunkowych nieprawidłowej wartości faktur sprzedaży nr 04/01/2008 i nr (...),

- zawyżył koszty uzyskania przychodów o łączną kwotę 231.189,68 zł z tytułu przyjęcia do tych kosztów wydatków takich jak: kwoty 71.184,51 zł, która winna stanowić stan zapasów na koniec 2008 r., kwoty 120.355,88 zł umorzonych niezgodnie z prawem wierzytelności, kwoty 30.333,02 zł jako nieściągalnych wierzytelności nie stanowiących uprzednio przychodów zaksięgowanych jako należne i nieprawidłowo udokumentowanych, kwoty 7.173,43 zł błędnie zaksięgowanej w koszty, kwoty 1062,84 zł wydatkowanej na usługi gastronomiczne i kwoty 1.080 zł, która nie dotyczyła wydatków poniesionych przez Spółkę, co stanowi naruszenie art. 12 ust 3, art. 15 ust. 1, art. 16 ust. 1 pkt 25 i pkt 28, ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych ( tekst jednolity Dz. U. z 2000 r. Nr 54 poz. 654 z późn. zm.) w zw. z art. 24 ust. 1 ustawy z dnia 29.09.1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity: Dz. U. z 2009 r. nr 152, poz. 1223 z późn. zm. ), czynem tym uszczuplił podatek dochodowy od osób prawnych za 2008 rok w kwocie 41.759 zł,

**to jest o czyn z art. 56 § 2 k.k.s. w wz. z art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**

I. uznaje oskarżonego **M. D.** za winnego tego, że w dniu 28 lipca 2009 r. w J. zawyżył koszty uzyskania przychodów o łączną kwotę 231.189,68 zł w ten sposób, że zaliczył do tych kosztów wydatki w postaci: kwoty 71.184,51 zł, która powinna stanowić stan zapasów na koniec 2008 r., kwoty 120.355,88 zł umorzonych niezgodnie z prawem wierzytelności, kwoty 30.333,02 zł jako nieściągalnych wierzytelności nie stanowiących uprzednio przychodów zaksięgowanych jako należne i nieprawidłowo udokumentowanych, kwoty 7.173,43 zł błędnie zaksięgowanej w koszty, kwoty 1062,84 zł za usługi gastronomiczne i kwoty 1.080 zł, która nie dotyczyła wydatków poniesionych przez spółkę, przez co uszczuplił podatek dochodowy od osób prawnych za 2008 rok o kwotę 41.626 zł, tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za to, na podstawie art. 56 § 2 k.k.s. wymierza mu karę 50 (pięćdziesięciu) stawek dziennych grzywny ustalając wysokość stawki na kwotę 100 (stu) złotych,

II. na podstawie art. 627 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. i art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23.06.1973 r. o opłatach w sprawach karnych zasądza od oskarżonego **M. D.** na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe, w tym 500 złotych opłaty.

Sygn. akt II K 1320/13

## UZASADNIENIE

### **Sąd ustalił następujący stan faktyczny:**

M. D. jest Holendrem. Pełni funkcję prezesa zarządu spółki (...) Sp. z o.o. w J.. W 2008 r. zatrudnił księgową J. S., z którą nie zawierał umowy o przejęciu przez nią odpowiedzialności za sprawy finansowe spółki. J. S. pracowała w spółce w okresie od 1 marca 2008 r. do 31 marca 2009 r. Zajmowała się wprowadzaniem dokumentów księgowych i ich dekretacją, sporządzaniem listy płac i deklaracji ZUS, sporządzaniem deklaracji VAT i sprawozdań finansowych. M. D. przekazywał J. S. faktury VAT, które według niego należało zaksięgować oraz wydawał jej polecenia, co należy wliczyć w koszty uzyskania przychodów przez spółkę i księgowa te czynności wykonywała.

**dowód:** częściowo wyjaśnienia M. D. k. 175-176, 187

zeznania J. S. k. 81-82, 124-125, 176-177

kopia umowy o pracę k. 21

W 2008 r. M. D. nakazał J. S. zaksięgowanie jako koszty uzyskania przychodów przez spółkę takich pozycji jak:

- kwotę 71.184,51 zł , która powinna stanowić stan zapasów na koniec 2008 r.,
- kwotę 120.355,88 zł, która stanowiła umorzone niezgodnie z prawem wierzytelności,
- kwotę 30.333,02 zł, która stanowiła nieściągalne wierzytelności,
- kwotę 7.143,43 zł, która stanowiła podatek VAT,
- kwotę 1.062,84 zł, która stanowiła wydatki spółki na usługi gastronomiczne,
- kwotę 1.080 zł, która nie stanowiła wydatków spółki, a została uiszczona przez spółkę za kostkę granitową.

Wydatki te nie stanowiły kosztów uzyskania przychodów.

**dowód:** zeznania J. S. k. 81-82, 124-125, 176-177

zeznania T. M. k. 83-84, 177v-178

protokół badania ksiąg podatkowych k. 1-20

decyzja nr (...) k. 34-37

decyzja k. 44-49

J. S. podczas księgowania faktury nr (...) na kwotę 80.942,40 zł błędnie zaewidencjonowała kwotę 80.342,40 zł. Spowodowało to zaniżenie przychodu z tej faktury o kwotę 600 zł. Podczas księgowania faktury nr (...) wystawionej na kwotę 200 zł zaewidencjonowała przychód w kwocie 100 zł zaniżając go tym samym o 100 zł. M. D. nie wydał J. S. poleceń takiego zaewidencjonowania tych faktur.

**dowód:** wyjaśnienia M. D. k. 175-176, 187

zeznania J. S. k. 81-82, 124-125, 176-177

protokół badania ksiąg podatkowych k. 1-20

W dniu 28 lipca 2009 r. M. D. złożył w (...) Urzędzie Skarbowym we W. roczne zeznanie CIT-8 spółki (...) Sp. z o.o. Podał w nim, że spółka w 2008 r. osiągnęła przychód 1.334.203,85 zł, zaś koszty jego uzyskania wyniosły 1.320.077,21 zł. Zawyżył tym samym w złożonym zeznaniu koszty uzyskania przychodów o kwotę 231.189,68 zł i uszczuplił w ten sposób podatek dochodowy od osób prawnych za 2008 r. o kwotę 41.626 zł.

**dowód:** częściowo wyjaśnienia M. D. k. 175-176

kopia zeznania CIT-8 k. 24-27

decyzja nr (...) k. 34-37

decyzja k. 4449

M. D. ma 55 lat. Ma wykształcenie wyższe, jest managerem. Jest żonaty i ma na utrzymaniu jedno dziecko. Osiąga miesięczny dochód w wysokości 4.000 zł. Nie był dotychczas karany.

**dowód:** wyjaśnienia M. D. k. 175

dane o karalności k. 88-89

M. D. nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu. Wyjaśnił, że kiedy zaczął robić interesy w Polsce, nie znał zasad dotyczących księgowości i dlatego zatrudnił księgową. Płacił jej 3500 zł miesięcznie, kupił specjalny program komputerowy za 3000 zł i zapłacił za jej szkolenie. Prosił księgową, aby była dokładna, ponieważ on się na tym nie zna. Dodał, że miał do niej pełne zaufanie. Był spokojny nawet podczas kontroli Urzędu Skarbowego, ponieważ był przekonany, że wszystko mają w porządku. Wyjaśnił, że kiedy biuro spółki przeniosło się pod L., to J. S. nie chciała tak daleko dojeżdżać i zrezygnowała. Wyjaśnił, że nie jest w stanie samodzielnie czytać polskich przepisów podatkowych. Podał, że żadnych zapisów księgowych nie dokonywał osobiście. Wyjaśnił, że J. S. nie informowała go, aby istniała możliwość uczynienia innej osoby odpowiedzialnością za prowadzenie ksiąg. Wskazał, że transakcji nie było dużo – 50-100 miesięcznie. Wyjaśnił, że obecnie wynajmuje biuro rachunkowe i nie zajmuje się księgowością. Nie był zainteresowany niewłaściwym prowadzeniem ksiąg i uszczuplaniem podatków.

### **Sąd zważył, co następuje:**

Wyjaśnieniom oskarżonego Sąd dał wiarę w części.

Sąd uznał za wiarygodne jego twierdzenia co do tego, jak rozpoczął działalność gospodarczą w Polsce, jak zatrudnił księgową i zakupił jej potrzebny do pracy sprzęt, tj. komputer z oprogramowaniem, ponieważ co do tego są zbieżne z zeznaniami J. S.. Za wiarygodne zostały uznane i te wyjaśnienia, w których oskarżony wskazywał, że nie zajmował się prowadzeniem ksiąg. Również w tym zakresie zostały potwierdzone przez J. S., która takie czynności miała wśród swoich obowiązków i faktycznie je wykonywała. Wiarygodne są również wyjaśnienia M. D. o tym, że to on złożył zeznanie CIT-8 za 2008 r., a wypełniła je księgową, ponieważ korespondują zarówno z treścią tego dokumentu, jak i zeznaniami J. S.. Wreszcie Sąd dał wiarę twierdzeniom oskarżonego, że nie zajmował się wypełnianiem żadnych dokumentów księgowych, że robiła to księgową. Taki sposób pracy potwierdziła J. S., która wskazywała, że to ona zajmowała się wprowadzaniem wszelkich dokumentów, a oskarżony tylko jej wskazywał, co ma jak zaksięgować.

Sąd zakwestionował natomiast relację oskarżonego odnoszącą się do zasad prowadzenia księgowości, tj. w zakresie, w jakim twierdził, że wszystkim zajmowała się księgową i była w tym samodzielna. W tej części wyjaśnienia oskarżonego są sprzeczne z relacją J. S., którą Sąd ocenił jako wiarygodną i na niej oparł swoje ustalenia. Z zeznań tego świadka wynika, że do jej obowiązków należały takie czynności jak wprowadzanie dokumentów księgowych, sporządzanie list

plac i deklaracji, natomiast nie miała uprawnień do dokonywania przelewów, a dokumenty były podpisywane przez oskarżonego. Oznacza to, że oskarżony nie był tylko biernym prezesem zarządu nie mającym wpływu na prowadzenie spraw księgowych spółki. Zeznania J. S. wskazują wprost, że w odniesieniu do zapasów na koniec 2008 r. o wartości 71.184,51 zł to oskarżony twierdził, że powinny one pomniejszać przychód i nakazał świadkowi właśnie w taki sposób je zaksięgować. Podobnie jeżeli chodzi o wierzytelności, które zostały umorzone. Oskarżony stwierdził, że skoro spółka nie otrzymała pieniędzy za sprzedaż, to kwoty te nie mogą zostać uznane za zysk i nakazał J. S. zaliczenie ich do kosztów uzyskania przychodów. Wskazała nawet, że w dokumentacji spółki znajduje się dokument, który oskarżony sam przeliczał, aby ująć go w koszty. Na podstawie tego dokumentu i nakazu oskarżonego świadek zaliczyła kwotę 120.355,88 zł w koszty uzyskania przychodów. Zeznania J. S. wskazują na to, że zasadą w spółce (...) było, że oskarżony decydował, co ma zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. To on odbierał korespondencję, przynosił świadkowi faktury, które jego zdaniem powinny zostać zaksięgowane. Tym sposobem do kosztów uzyskania w 2008 r. przez spółkę przychodu zostały zaliczone ww. kwoty oraz kwota 30.333,02 zł, która stanowiła nieściągalne wierzytelności, kwota 7.143,43 zł, która stanowiła podatek VAT, kwota 1.062,84 zł, która stanowiła wydatki spółki na usługi gastronomiczne i kwota 1.080 zł, która nie stanowiła wydatków spółki, a została uiszczona przez spółkę za kostkę granitową.

J. S. nie pamiętała faktu księgowania faktur (...), lecz w oparciu o jej zeznania i wyjaśnienia oskarżonego Sąd ustalił, że ich ewidencji nie dokonał oskarżony. M. D. bowiem nie zajmował się tym, przekazywał jedynie księgowej faktury do wprowadzenia do księgowości. Stąd nie można uznać, aby miał wpływ na wpisanie zaniżonej wartości niż wynikająca z treści tych faktur.

Sąd ocenił zeznania J. S. jako w pełni wiarygodne. Świadek nie miała powodów, aby składać obciążające oskarżonego zeznania. Składając zeznania zarówno w toku postępowania przygotowawczego, jak i przed Sądem, nie była już zatrudniona w spółce (...) Sp. z o.o., nie była w żaden sposób zależna od M. D.. Została zatrudniona na czas określony, a zakończenie współpracy nastąpiło z powodu przeniesienia siedziby spółki pod L. i zbytnej uciążliwości dojazdów dla J. S., nie miało związku z przeprowadzoną przez Urząd Kontroli Skarbowej kontrolą. Dlatego Sąd uznał jej relację za szczerą i oparł się na niej czyniąc w sprawie ustalenia. Prawdziwość zeznań J. S. potwierdza także protokół badania ksiąg podatkowych spółki oraz zeznania T. M.. Z zeznań tego świadka oraz z ww. dokumentu wynika, że osobą udzielającą informacji podczas kontroli był oskarżony. J. S. udzielała wyjaśnień tylko podczas jednego dnia kontroli. Oskarżony wypowiadał się podczas kontroli o kwestiach szczegółowych dotyczących spraw podatkowych. Prowadzi to do wniosku, że jego wyjaśnienia, w których podawał, że nie zna się na polskich przepisach podatkowych i nie zajmował się nimi w spółce, stanowią tylko przyjętą przez niego linię obrony.

Jako wiarygodne ocenił Sąd zeznania T. M.. Korespondują z protokołem badania ksiąg. Ponadto jest ona osobą obcą dla oskarżonego, niezainteresowaną rozstrzygnięciem sprawy. Dokonując kontroli wykonywała swoje obowiązki służbowe.

Zeznania T. K., chociaż jest on obecnie zawodowo związany z oskarżonym, Sąd ocenił jako wiarygodne. Nie mogą one jednak mieć wpływu na poparcie wyjaśnień oskarżonego w zakresie braku jego roli w prowadzeniu spraw podatkowych spółki, a tym samym nie są przydatne do czynienia w sprawie ustaleń. T. K. zajmuje się (...) Sp. z o.o. od 2011 r., w 2008 r. w ogóle nie uczestniczył w procesie księgowania. Jego zeznania stanowią w dużej mierze ocenę prawną przepisów pod kątem możliwości zaliczania pewnych kwot do kosztów uzyskania przychodów.

Z protokołu badania ksiąg podatkowych wynika, że uprawnionym do działania w imieniu spółki (...) Sp. z o.o. jest każdy członek zarządu samodzielnie. Oznacza to, że oskarżony, jako prezes zarządu, mógł samodzielnie reprezentować spółkę.

Sąd dał wiarę zebranych w sprawie dokumentom, ponieważ wszystkie dokumenty zostały sporządzone we właściwej formie przez uprawnione do tego osoby, ponadto żadna ze stron postępowania nie kwestionowała ich prawdziwości w toku postępowania.

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych wg stanu na dzień 1 stycznia 2007 r. (kolejna zmiana miała miejsce 1 stycznia 2009 r.) w art. 15 określa, że kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Przepis ten (wg stanu na dzień 1 stycznia 2008 r.) enumeratywnie wymienia, jakie kwoty nie mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

Wynika z powyższego, że kwoty 71.184,51 zł, która powinna stanowić stan zapasów na koniec 2008 r., kwota 120.355,88 zł, która stanowiła umorzone niezgodnie z prawem wierzytelności, kwota 30.333,02 zł, która stanowiła nieściągalne wierzytelności, kwota 7.143,43 zł, która stanowiła podatek VAT, kwota 1.062,84 zł, która stanowiła wydatki spółki na usługi gastronomiczne i kwota 1.080 zł, która nie stanowiła wydatków spółki, a została uiszczona przez spółkę za kostkę granitową nie stanowiły kosztów uzyskania przychodów spółki w 2008 r.

W oparciu o zebrane dowody Sąd ustalił, że M. D. jako prezes zarządu (...) Sp. z o.o. w J. składając w (...) Urzędzie Skarbowym we W. w dniu 28 lipca 2009 r. zeznanie podatkowe tej spółki CIT-8 za 2008 r. podał w nim nieprawdę ujmując w kosztach uzyskania przychodów o ww. kwoty, zawyżył te koszty o kwotę łączną 231.189,68 zł. Przez to uszczuplił podatek dochodowy od osób prawnych za 2008 r. o kwotę 41.626 zł. Jego sprawstwo co do tego jest niewątpliwe. Sąd nie uznał jednak sprawstwa oskarżonego w zakresie zaniżenia przychodu spółki o kwotę 700 zł. Oskarżony w ogóle nie zajmował się wprowadzaniem danych do ksiąg rachunkowych. Nie można wykluczyć, że zaksięgowanie niższej niż wynikająca z treści faktur wartości stanowiło zwykłą omyłkę księgową podczas ich księgowania. W konsekwencji Sąd ustalił, że kwota uszczuplonego podatku to nie 41.759 zł, lecz 41.626 zł. Wynika to z wyeliminowania kwoty 700 zł wynikającej z nieprawidłowej wartości faktur (...) z przychodów spółki za 2008 r. i pomniejszenia w konsekwencji uszczuplonego podatku o 19 % z kwoty 700 zł, czyli o 133 zł. Taka była bowiem stawka podatku dochodowego, co wynika z zeznania CIT-8. Kwota podatku uszczuplonego stanowi, w rozumieniu art. 53 § 14 k.k.s., małą wartość, bowiem w chwili popełnienia czynu nie przekraczała dwustukrotności wysokości minimalnego wynagrodzenia. W 2008 r. wynosiło ono 1126 zł ( $200 \times 1126 = 225.200$  zł). Zachowanie oskarżonego wyczerpało więc znamiona przestępstwa skarbowego z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. Z opisu czynu Sąd wyeliminował zaniżenie przychodu spółki o kwotę 700 zł z powodu braku sprawstwa oskarżonego. Nie sposób bowiem przypisać oskarżonemu nierzetelnego prowadzenia ksiąg, tj. przestępstwa skarbowego z art. 61 § 1 k.k.s. Byłoby to nadużyciem nie znajdującym poparcia w zebranych dowodach.

Oskarżony jest osobą dorosłą, przedsiębiorcą, o znacznym doświadczeniu w prowadzeniu interesów w różnych państwach. Można przypisać mu winę, działał umyślnie. Nie sposób bowiem uznać, aby przedsiębiorca, od którego wymagana jest podwyższona staranność, mógł uwolnić się od odpowiedzialności wskazując na nieznamość przepisów. Kodeks karny skarbowy w art. 9 § 3 ustanawia odpowiedzialność za przestępstwa i wykroczenia skarbowe osoby, która na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby fizycznej, osoby prawnej (...). Zgodnie z art. 201 § 1 k.s.h. zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę. Oskarżony jest prezesem zarządu spółki i przysługuje mu prawo samodzielnego reprezentowania spółki. To on, jako osoba uprawniona, złożył CIT-8.

Samo powierzenie obowiązków w zakresie rozliczeń podatkowych fachowym osobom trzecim nie znosi samo przez się odpowiedzialności podatnika – w tym prezesa zarządu spółki w sferze prawa karnego skarbowego, ale pod warunkiem udowodnienia, że miał on świadomość możliwości wadliwego rozliczenia i godził się na rozliczenie niezgodne z przepisami prawa podatkowego (tak T. Grzegorzcyka w: Komentarz do art. 9 Kodeksu karnego skarbowego).

Biorąc powyższe pod uwagę Sąd uznał oskarżonego M. D. za winnego tego, że w dniu 28 lipca 2009 r. w J. zawyżył koszty uzyskania przychodów o łączną kwotę 231.189,68 zł w ten sposób, że zaliczył do tych kosztów wydatki w postaci: kwoty 71.184,51 zł, która powinna stanowić stan zapasów na koniec 2008 r., kwoty 120.355,88 zł umorzonych niezgodnie z prawem wierzytelności, kwoty 30.333,02 zł jako nieściągalnych wierzytelności nie stanowiących uprzednio przychodów zaksięgowanych jako należne i nieprawidłowo udokumentowanych, kwoty 7.173,43 zł błędnie zaksięgowanej w koszty, kwoty 1062,84 zł za usługi gastronomiczne i kwoty 1.080 zł, która nie

dotyczyła wydatków poniesionych przez spółkę, przez co uszczuplił podatek dochodowy od osób prawnych za 2008 rok o kwotę 41.626 zł, tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

Stopień społecznej szkodliwości popełnionego przez oskarżonego czynu jest znaczny. Na taką ocenę wpływ ma przede wszystkim znacząca kwota spowodowanego przez niego uszczuplenia podatku, a także fakt, że oskarżony wielokrotnie nakazywał księgowej księgorwać różne kwoty w nieodpowiedni sposób, co doprowadziło do nieuprawnionego zawyżenia kosztów uzyskania przychodów przez spółkę, którą oskarżony reprezentował. Prawidłowe wyliczenie i odprowadzenie podatku dochodowego jest jednym z podstawowych obowiązków przedsiębiorców wobec państwa, a zatem oskarżony naruszając go uchybił elementarnym zasadom.

Wymierzając oskarżonemu karę Sąd kierował się jego dotychczasową niekaralnością, która dowodzi, że nie naruszał dotąd prawa. Przy uwzględnieniu jego wieku pozwala to postawić tezę, że zachowania będące przedmiotem niniejszego postępowania były incydentem w życiu oskarżonego.

Sąd wymierzył M. D. karę 50 stawek dziennych grzywny mając na względzie wagę popełnionego przez niego przestępstwa. Kara ta pozostaje w dolnych granicach ustawowego zagrożenia. Ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 zł Sąd uwzględnił fakt, że oskarżony pracuje i uzyskuje dochody, posiada majątek. Pozostaje ona więc powyżej dolnej granicy stawki, która obecnie wynosi 56 zł (1/30 najniższego miesięcznego wynagrodzenia w 2014 r., zgodnie z dyspozycją art. 23 § 3 k.k.s.)

Sąd zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe oraz wymierzył mu opłatę stanowiącą 10 % orzeczonej grzywny, ponieważ nie zachodzą przesłanki do zwolnienia go od tych kosztów. M. D. jest osobą majątną, osiągającą dochody, a zatem nie zachodzi przypuszczenie, aby uiszczenie tych kosztów było dla niego nadmierną uciążliwością.