

Sygn. akt II K 708/18

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 15 listopada 2019 r.

Sąd Rejonowy w Chojnicach w II Wydziale Karnym w składzie:

Przewodniczący: SSR Grażyna Drobińska

Protokolant: sek. sąd. Paulina Feder

Oskarżyciel: A. C. (1)

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 27.02.2019 r., 11.04.2019 r., 14.05.2019 r., 01.08.2019 r., 07.11.2019 r. sprawy

M. S. (S.)

syna E. i J. z domu J.

ur. (...) w G.

oskarżonego o to, że:

jako osoba reprezentująca komplementariusza i osoba uprawniona do reprezentowania (...), ul. (...) pod (...)/18, (...)-(…) S. deklaracji VAT-7 dla podatku od towarów i usług za miesiąc wrzesień 2013 r. w wyniku zaksięgowania w ewidencji zakupów faktury VAT o nr (...) z dnia 30.09.2013 r. na wartość netto: 275.000,- zł i podatek VAT 63.250,- zł wystawionej przez (...) Spółka z o.o. Spółka (...) z/s ul. (...), (...)-(…) C. potwierdzającej czynności, mające na celu obejścia prawa i jako takie nieważne w myśl. Art. 58 Kodeksu cywilnego, w wyniku czego wprowadził w błąd Naczelnika Urzędu Skarbowego w C. narażając na nienależny zwrot nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym w kwocie 59.000,- zł oraz spowodował uszczuplenie w podatku od towarów i usług w wysokości 3.672,- zł. – czym naruszył art. 86 ust. 1 i 2, art. 88 ust. 3a pkt 4 lit e, art. 99 ust. 12, art. 103 ust. 1, art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54 poz. 535 z późn. zm.)

tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 76§2 kks w zw. z art. 56§2 kks w zw. z art. 61§1 kks w zw. z art. 6§2 kks i art. 7§1 kks w zw. z art. 9§3 kks

orzeka

1. oskarżonego **M. S.** uznaje za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu aktem oskarżenia tj. przestępstwa z art.76§2 kks w zw. z art. 56§2 kks w zw. z art. 61§1 kks w zw. z art. 6§2 kks i art. 7§1 kks w zw. z art. 9§3 kks i za to, na podstawie art.56§2 kks w zw. z art.7§1 kks skazuje go na karę grzywny w wysokości 60 (sześćdziesiąt) stawek dziennych przy ustaleniu wysokości jednej stawki na kwotę równą 100 zł (sto złotych),
2. nakłada odpowiedzialność posiłkową na (...) z siedzibą przy ul. (...) pod (...)/18, (...)-(…) S., tytułem grzywny zasądzonej wobec oskarżonego M. S. w pkt. 1 niniejszego wyroku,
3. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu państwa opłatę w wysokości 600 zł (sześćset złotych) oraz pozostałe koszty sądowe.

Sygnatura akt II K 708/18

UZASADNIENIE

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

(...) w S. prowadziła działalność gospodarczą w zakresie robót budowlanych związanych z wznoszeniem budynków mieszkalnych i niemieskalnych. M. S. był komplementariuszem tej Spółki.

M. S. od 16 listopada 2009 r. do 18 lipca 2018 r. był komplementariuszem (...) z siedzibą w C. oraz był uprawniony do reprezentowania tej Spółki. Prokurentem Spółki do dnia 12 stycznia 2012 r. była B. S., żona M. S.. W dniu 18 lipca 2013 r. (...) z siedzibą w C. została przekształcona w (...) sp. z o.o. sp. k.a. M. S. został wykreślony z Krajowego Rejestru Sądowego (dalej: KRS), a miejsce komplementariusza zajęła (...) sp. z o.o., w której M. S. był prezesem zarządu, a (...) SA, w której M. S. był prezesem zarządu, jedynym wspólnikiem (dowód: decyzja – k. 12-22).

(...) sp. z o.o. sp. k.a. zamówiła projekt budowlany Centrum Handlowego (...) w (...) A. S. w G., za co sprzedająca wystawiła faktury VAT – nr 01/02/2012 r. z dnia 1 lutego 2012 r., na kwotę 61.500 zł brutto, nr 01/03/2012 z dnia 1 marca 2012 r., na kwotę 123.000,- zł brutto, nr 02/04/2012 z dnia 2 kwietnia 2012 r., na kwotę 123.000,- zł, nr 01/08/2012 z dnia 1 sierpnia 2012 r., na kwotę 6.150,- zł brutto (dowód: faktury – k. 160, 161, 162, 163).

1 października 2012 r. pomiędzy (...) sp. z o.o. sp. k.a. a S. (...) Sp. k.a. została zawarta umowa najmu lokalu w Centrum Handlowym (...), które miało zostać wybudowane. Osobą zobowiązującą się do wynajęcia lokalu w imieniu (...) sp. z o.o. sp. k.a. był M. S.. M. S. był także osobą zobowiązującą się lokal wynajęć w imieniu S. (...) Sp. k.a. Na mocy § 21 ust. 1 i 3 umowy stanowiącego o zabezpieczeniu wykonania umowy – w przypadku rozwiązania umowy przez Wynajmującego z przyczyn leżących po stronie Najemcy, Najemca będzie zobowiązany do zapłaty Wynajmującemu kary umownej w wysokości stanowiącej równowartość 3-krotności miesięcznego Czynszu Najmu oraz zaliczki na poczet Opłaty Eksploatacyjnej powiększonych o podatek VAT. Kwoty stanowiące podstawę od naliczenia niniejszej kary umownej obliczone zostaną według stawek obowiązujących w dniu złożenia oświadczenia Wynajmującego o rozwiązaniu Umowy. Kara umowna jest płatna w terminie 7 dni od daty wezwania Wynajmującego do jej zapłaty (ust 1). Wskazana kara umowna nie wyklucza również dochodzenia przez Wynajmującego innych zobowiązań wynikłych z niniejszej umowy /w szczególności zaległych płatności Najemcy/ (ust 3).

Następnie po dniu 6 marca 2013 r. ww. umowa została zmieniona. Zmianie uległ § 21 stanowiący o zabezpieczeniu wykonania umowy. W brzmieniu po zmianach – w przypadku nie uzyskania przez Wynajmującego finansowania projektu (podpisania umowy kredytowej) do dnia 31 marca 2013 r. Wynajmujący zobowiązuje się do zapłaty odszkodowania rekompensacyjnego w formie kary umownej w podwójnej wysokości zapłaconego czynszu podstawowego oraz jej zabezpieczenia w formie hipoteki umownej łącznej na nieruchomości będąc przedmiotem inwestycji (ust. 1). Wynajmujący zobowiązuje ustanowić zabezpieczenie, o którym mowa powyżej najpóźniej do dnia 31 maja 2013 r. (ust. 2). W przypadku uzyskania przez Wynajmującego finansowania projektu (podpisania umowy kredytowej) po dniu 31 marca 2013 r. Najemca zobowiązuje się do zwolnienia zabezpieczenia, o którym mowa powyżej pod warunkiem przedłużenia umowy najmu o okres kolejnych 15 lat, nie później jednak niż po dniu 30 grudnia 2013 r. (ust 3). W przypadku nieuzyskania finansowania projektu (podpisania umowy kredytowej) do 30 grudnia 2013 r. cała zapłacona przez Najemcę kwota za czynsz podstawowy jest traktowana jako zadatek i w pełnej wysokości powiększona o wartości odszkodowania rekompensacyjnego w formie kary umownej, o której mowa w ust. 1 niniejszego paragrafu jest wymagalny zobowiązaniem Wynajmującego względem Najemcy (ust. 4).

Dnia 5 listopada 2012 r. (...) sp. z o.o. sp. k.a. i (...) Sp. z o.o. z siedzibą w G. zawarły umowę o (...), na podstawie której spółka (...) zleciła (...) wykonanie inwestycji pod nazwą „Rewitalizacja terenów przemysłowych – Budowa M. V. w C.. 20 czerwca 2013 r. (...) sp. z o.o. sp. k.a. zawarła z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w G. umowę przewłaszczenia na zabezpieczenie, na mocy której spółka (...) przeniosła na (...) prawa wieczystego użytkowania gruntów bądź udział w prawie użytkowania gruntu/nieruchomości opisane szczegółowo w § 4.1 tej umowy. W § 5 tej umowy uregulowane zostało zobowiązanie do powrotnego przeniesienia na spółkę (...) sp. k.a. wskazanych praw wieczystego użytkowania i udziału w takim prawie, pod warunkiem zaspokojenia wierzytelności o zwrot określonych kwot, w terminie do 31 sierpnia 2013 r.

Dnia 30 września 2013 r. (...) sp. z o.o. sp. k.a., w imieniu której działał komplementariusz M. S. zbyła prawa do projektu Centrum (...) Handlowego V. na rzecz S. (...) Sp. k.a., w której komplementariuszem uprawnionym do jej reprezentacji był również M. S., za cenę 275.000,- zł powiększoną o podatek od towarów i usług w kwocie 63.250,- zł. W związku z tym (...) sp. z o.o. sp. k.a. wystawiła fakturę VAT nr (...) z dnia 30 września 2013 r., na kwotę 275.000,- zł netto oraz podatek VAT w kwocie 63.250,- zł. Następnie do Urzędu Skarbowego w C. złożona została przez (...) sp. z o.o. sp. k.a. deklaracja dla podatku od towarów i usług za miesiąc wrzesień 2013 r.

S. (...) Sp. k.a. nie posiadała żadnych praw do nieruchomości, której dotyczył projekt.

Dnia 31 grudnia 2013 r. firma (...) złożyła, w imieniu S. (...) sp. k. a., ofertę bezwarunkową i prawnie wiążącą, nabycia prawa użytkowania wieczystego określonych w ofercie działek. Tego samego dnia (...) sp. z o.o. (wcześniej (...) sp. z o.o. sp. k.a.) złożyła oświadczenie, z którego wynikało, że zaspokojenie zabezpieczonych wierzytelności nastąpi przez sprzedaż nieruchomości przez uprawnioną spółkę na rzecz osoby trzeciej, zgodnie z § 7.2 pkt b) umowy z dnia 20 czerwca 2013 r.

(dowód: skarga – k. 30-33, wyrok – k. 80-87, faktura – k. 89, 381, rejestru zakupu – k. 90-91, zestawienia – k. 92, umowy – k. 96-127, 128-158, 363-379, deklaracja – k. 199-200, akt notarialny – k. 217-233v., oferta – k. 234, 384, oświadczenie - k. 235, 385, porozumienia – k. 345-347, zeznania świadka G. S. – k. 168v., 211-211v., wyjaśnienia oskarżonego – k. 210-211),

Dnia 15 października 2013 r. wszczęto postępowanie kontrolne w firmie (...) w zakresie prawidłowości rozliczeń z budżetem – zasadności zwrotu podatku od towarów i usług za miesiąc wrzesień 2013 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w C. decyzją z dnia 26 czerwca 2014 r. określił wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług dla (...) za miesiąc wrzesień 2013 r. na kwotę 3.672,- zł (dowód: decyzja k. 3-10). (...) złożyła odwołanie od tej decyzji. Na skutek rozpatrzenia odwołania Dyrektor Izby Skarbowej w G. utrzymywał ww. decyzję w mocy (dowód: decyzja – k. 12-22). Pełnomocnik ww. Spółki złożył skargę od decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w G.. Wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. z dnia 25 listopada 2015 r., w sprawie I SA (...) oddalono skargę. Od tego orzeczenia pełnomocnik ww. Spółki wniósł skargę kasacyjną, którą Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 31 stycznia 2018 r., w sprawie I (...) 583/16 oddalił.

(dowód: decyzje – k. 3-10, 12-22, skarga – k. 30-33, wyrok – k. 35-45, 80-87, skarga kasacyjna – k. 60-66v.)

W 2013 r. (...) k.a. prowadziła G. S.. Do jej obowiązku należało prowadzenia rejestrów dla celów podatku VAT, ksiąg rachunkowych oraz składanie deklaracji do Urzędu Skarbowego, sporządziła m.in. deklarację VAT-7 za miesiąc wrzesień 2013 r. Nie wystawiała faktur VAT, dostawała gotowe faktury do księgowania. G. S. prowadziła także księgowość (...) sp. z o.o. sp. k.a. (okoliczność bezsporna).

(dowód: zeznania świadka G. S. – k. 168v., 211-211v.)

Przed Sądem Okręgowym w Gdańsku toczy się postępowanie w sprawie IV K 107/16, z prywatnego oskarżenia (...) Sp. z o.o. sp. k.a. przeciwko członkom zarządu (...) sp. z o.o. K. Z. i A. C.. Oskarżonym zarzuca się to, że w okresie pomiędzy 11 października 2012 r. a 23 stycznia 2014 r. w C. i w G., działając z góry powziętym zamiarem i w krótkich odstępach czasu, w celu uzyskania korzyści majątkowej znacznych rozmiarów, wspólnie i w porozumieniu, doprowadzili (...) Sp. z o.o. sp. k.a. (w czasie popełnienia czynu (...) s.k.a.) do niekorzystnego rozporządzenia własnym mieniem znacznej wartości w kwocie nie mniejszej niż 5.227,000,- zł, poprzez zapewnianie przedstawiciela (...) Sp. z o.o. sp. k.a. o znajomości prezesem Banku (...) i wiedzy, że decyzja o uzyskaniu kredytu finansującego budowę M. V. w C. została przyznana oraz wprowadzenie w błąd przedstawiciela wymienionego podmiotu co do rzeczywistej wartości zadłużenia wynikającej z prowadzonej inwestycji poprzez wystawienie poświadczającego nieprawdę raportu miesięcznego procentowego rzeczywistego zaawansowania elementów robót budowlanych nr (...), który stał się podstawą wystawienia nierzetelnej poświadczającej nieprawdy faktury VAT nr (...) z dnia 31 maja 2013 r. na kwotę brutto 2.463.951,18 zł, zawyżającej koszt faktycznego zadłużenia o kwotę 1.663.272,99 zł i doprowadzenia

do podpisania umowy przewłaszczenia na zabezpieczenie nieruchomości stanowiących mienie spółki, a następnie złożenia oświadczenia o zachowaniu tych nieruchomości pomimo złożenia w terminie oferty wykupu, czym działali na szkodę V. sp. k. a. (później (...) Sp. z o.o. sp. k.a.), tj. o przestępstwo z art. 286 § 1 kk w zw. z art. 294 § 1 kk w zw. z art. 12 kk w zb. z art. 271 § 1 i 3 k k w zw. z art. 11 § 2 kk. Wyrokiem z dnia 1 kwietnia 2019 r. K. Z. i A. C. (2) zostali uniewinnieni od popełnienia zarzucanych im czynów. Wyrok nie jest prawomocny. (okoliczność bezsporna).

(dowód: akt oskarżenia – k. 250-257v., dokumenty z akt IV K 107/16 – k. 258-387, wyjaśnienia oskarżonego – k. 210-211)

Powyższe okoliczności ustalono na podstawie dokumentów zgromadzonych w sprawie w postaci: decyzje (k. 3-10, 12-22), informacji KRS (k. 23-26, 69-73v.), skargi (k. 30-33), wyroku (k. 35-45, 80-87), interpretacji indywidualnej (k. 55- 58), skargi kasacyjnej (k. 60-66v.), faktur (k. 89, 160, 161, 162, 163), rejestru zakupów (k. 90-91), zestawienie (k. 92), deklaracji (k. 93, 199-200), wniosków (k. 94, 95), umowy najmu (k. 96-127, 128-158), danych o karalności (k. 203, 244), pisma US w C. (k. 216), aktu notarialnego (k. 217-233v.), oferty (k. 234), oświadczenia (k. 235), aktu oskarżenia (k.250-257v.), dokumentów z akt IV K 107/16 SO w Gdańsku (k. 259-387), zeznań świadka G. S. (k. 168v., 211-211v.) oraz wyjaśnień oskarżonego (k. 210-211).

Na rozprawie głównej oskarżony M. S. nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu przestępstwa skarbowego. W jego ocenie, nie popełnił żadnego przestępstwa. Wyjaśnił, że zaksięgował nabyty towar. W tym momencie miał prawa do projektu i chciał go wykorzystać w działalności gospodarczej. Działal zgodnie z prawem. Faktura, która była wystawiona na projekt, została wystawiona również przeze mnie jako komplementariusza spółki, która sprzedawała prawa do projektu. Ta faktura została zaksięgowana w rejestrach tej spółki. Podatek został odprowadzony, zatem Skarb Państwa ten podatek uzyskał. W żaden sposób nie uszczuplił środków budżetowych. Ten podatek został przez niego odprowadzony w innej spółce i zgodnie z regułami prawa podatkowego odliczył, złożył wniosek o odliczenie tego podatku w spółce, która go nabyła. Urząd Skarbowy nie kwestionuje faktu, że takowy projekt był i jest, że jest to prawo majątkowe, które podlega albo może podlegać przyrzeczeniu. Jedyną kwestią jest zasadność ponoszenia tego wydatku przez nabywcę. Natomiast w momencie kiedy taką decyzję podjąłem, to był wrzesień 2013 r., funkcjonowała umowa, której też był stroną. Chodzi o umowę, którą podpisał w imieniu spółki (...) z (...), która dawała mi prawo wskazania nabywcy przedmiotowej nieruchomości. Z tego prawa skorzystał, złożył taką ofertę. Inna kwestią jest, że spółka (...) nie zrealizowała postanowień tej umowy i nie sprzedała mi tej nieruchomości, czego w momencie nabywania praw do projektu we wrześniu 2013 r. nie mógł przewidzieć. To niewykonanie przez (...) tej umowy jest przedmiotem postępowania karnego, które się toczy przed Sądem Okręgowym w Gdańsku pod sygnaturą IV K 107/16 i do tej pory nie zapadło jeszcze rozstrzygnięcie pierwszej instancji, ale sam fakt, że toczy się już 3 lata dowodzi na to, że roszczenie wydania nieruchomości mogło być zasadne. Dalej wskazał, że ten obszar objęty jest chyba 6 działkami, na pewno jest 6 ksiąg wieczystych, które w większości były w wieczystym użytkowaniu spółki (...), ale do niektórych spółka miała prawo na zasadzie użyczenia lub zgody. Chodzi tu o działki należące do pana S., pana J., chyba firmy (...). To zbycie nie nastąpiło, ponieważ spółka (...), mając problemy z finansowaniem tej inwestycji, podjęła decyzję o zabezpieczeniu roszczeń od firmy (...) poprzez przewłaszczenie na zabezpieczenie. Tam określono sposób zabezpieczenia, czyli przywłaszczenie tych nieruchomości, które tam były oraz sposób zwrotu. Ten sposób zwrotu był określony na 2 możliwości. Pierwsza możliwość była ograniczona datą końca sierpnia i do tej daty V. mogła uregulować swoje zobowiązania za prace budowlane. Wtedy (...) zgodnie z umową - winno tę nieruchomość zwrócić i to była data określona na 31 sierpnia, niestety do tej daty V. nie zdobyła środków i nie rozliczyła się z (...), i do grudnia 2013 r. był to drugi sposób. V. miała wskazać osobę trzecią, a ta osoba trzecia miała złożyć ofertę nabycia nieruchomości za kwotę równą zobowiązania za prace budowlane i (...) miało zgodnie z tym porozumieniem zwrócić tę nieruchomość. Oskarżony był zmuszony skorzystać z tej drugiej opcji, ponieważ V. do końca sierpnia nie zgromadziła środków. Spółka (...), która jest przedmiotem tego postępowania, została wskazana jako nabywca przez V. oraz ta Spółka złożyła, zgodnie z postanowieniami umowy, ofertę nabycia. Gdyby (...) wykonało postanowienia umowy spółka (...) byłaby wieczystym użytkownikiem, właścicielem tych nieruchomości. Niestety Spółka (...) nie wykonała postanowień umowy, nie zwróciła oferentowi tych nieruchomości, co jest przedmiotem postępowania karnego. Chodzi o zarzut oszustwa zarządu (...). Ta sprawa jest cały czas przedmiotem postępowania przed Sądem Okręgowym w Gdańsku.

Gdyby S. (...) stał się właścicielem tych nieruchomości, to kontynuowałby tę inwestycję. Stroną pozwolenia na budowę była spółka (...). Mogło być to prawo przeniesione na inną osobę za zgodą właściciela nieruchomości. Kontynuacja inwestycji wymagałaby zgody właściciela nieruchomości. V. nie była właścicielem wszystkich nieruchomości, była potrzebna zgoda pozostałych osób. Bez praw do projektu nie można korzystać z pozwolenia na budowę. Projekt został wykonany przez firmę (...) w G. i umowa na wykonanie tego projektu dopuszczała prawo do przeniesienia tego projektu, jednak nie wcześniej niż zostanie uregulowana płatność za niego. Te prawa do projektu w momencie zbycia Spółce (...) zostały rozliczone. Spółka zapłaciła podatek od sprzedaży, faktura dokumentująca tę czynność została zarejestrowana w rejestrze, a podatek został rozliczony w miesiącu wystawienia zgodnie z przepisami (k. 210-210v.).

Sąd zważył, co następuje:

Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy w sposób nie budzący żadnych wątpliwości wskazywał, że oskarżony M. S. dopuścił się popełnienia zarzucanego mu przestępstwa skarbowego, kwalifikowanego z art. 76 § 2 kks w zw. z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 61 § 1 kk w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks. Ustalony stan faktyczny nie budził żadnych wątpliwości.

Oskarżony był komplementariuszem dwóch podmiotów gospodarczych – S. D. sp. k. a. oraz (...) sp. z o.o. sp. k. a. i był uprawniony do reprezentacji obu Spółek. Obsługę księgową obu spółek prowadziła G. S.. W rejestrze zakupów VAT podmiotu S. D. sp. k. a. za miesiąc wrzesień 2013 r. ujął fakturę VAT nr (...) z 30 września 2013 r. na wartość netto 275.000,- i podatek VAT 63.500,- zł, wystawioną przez (...) sp. z o.o. sp. k. a. Zakup dotyczył praw do projektu M. C.. Nie budzi wątpliwości fakt zawarcia przez (...) sp. z o.o. sp. k.a. i (...) Sp. z o.o. z siedzibą w G. umowy o generalne wykonawstwo oraz umowy przewłaszczenia na zabezpieczenia. Nie ma wątpliwości, że po przeprowadzeniu kontroli podatkowej stwierdzono, że S. (...) sp. k. a. zawyżył w deklaracji za miesiąc wrzesień wysokość podatku naliczonego poprzez odliczenie podatku z ww. faktury. Następnie podał nieprawdę w złożonej do Urzędu Skarbowego w C. deklaracji dla podatku od towarów i usług (...) za miesiąc wrzesień 2013 r., w wyniku zaksięgowania w ewidencji zakupów faktury ww. VAT, potwierdzającej czynności mające na celu obejście prawa i jako takie nieważne w myśl art. 58 kc, czym wprowadził błąd Naczelnika Urzędu Skarbowego w C. narażając na nienależny zwrot nadwyżki podatku VAT

W ocenie Sądu na wiarę zasługiwały zeznania przesłuchanego w sprawie świadka G. S., albowiem były logiczne, spójne i konsekwentne i korelowały z pozostałym materiałem dowodowym.

Za wiarygodne Sąd uznał dokumenty znajdujące się w aktach sprawy. Dokumenty te zostały sporządzone rzetelnie przez kompetentne osoby w ramach wykonywanych przez nie czynności, a strony w toku postępowania nie kwestionowały ich prawdziwości.

Mając na uwadze powyższe Sąd nie miał wątpliwości, że oskarżony M. S. swoim zachowaniem wyczerpał znamiona przestępstwa skarbowego z art. 76 § 2 kks w zw. z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 61 § 1 kk w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks w ten sposób, że jako osoba reprezentująca komplementariusza i osoba uprawniona do reprezentowania (...), ul. (...) pod (...)/18, (...)-(...) S., podał nieprawdę w złożonej do Urzędu Skarbowego w C. w dniu 30 września (...) przez (...) deklaracji VAT-7 dla podatku od towarów i usług za miesiąc wrzesień 2013 r. w wyniku zaksięgowania w ewidencji zakupów faktury VAT o nr (...) z dnia 30 września 2013 r. na wartość netto: 275.000,- zł i podatek VAT 63.250,- zł wystawionej przez (...) Spółka z o.o. Spółka (...) z/s ul. (...), (...)-(...) C. potwierdzającej czynności mające na celu obejścia prawa i jako takie nieważne w myśl art. 58 Kodeksu cywilnego, w wyniku czego wprowadził w błąd Naczelnika Urzędu Skarbowego w C. narażając na nienależny zwrot nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym w kwocie 59.000,- zł oraz spowodował uszczuplenie w podatku od towarów i usług w wysokości 3.672,- zł. – czym naruszył art. 86 ust. 1 i 2, art. 88 ust. 3a pkt 4 lit e, art. 99 ust. 12, art. 103 ust. 1, art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54 poz. 535 z późn. zm.).

Kwalifikacja prawna czynu zarzucanego oskarżonemu nie mogła budzić wątpliwości. Dla porządku przypomnieć należało, że odpowiedzialności z art. 76 § 1 kk podlega sprawca, który przez podanie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym lub zatajenie rzeczywistego stanu rzeczy wprowadza w błąd właściwy organ narażając na nienależny

zwrot podatkowej należności publicznoprawnej, w szczególności podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, podatku akcyzowym, zwrot nadpłaty lub jej zaliczenie na poczet zaległości podatkowej lub bieżących albo przyszłych zobowiązań podatkowych. Paragraf 2 art. 76 kks statuuje odpowiedzialność w sprawcy w sytuacji, gdy kwota narażona na nienależny zwrot podatku jest małej wartości. Zauważyć przy tym należy, że przepis art. 76 § 1 kks chroni każdy obowiązek podatkowy, do powstania którego nie dochodzi poprzez celowe działania sprawcy, polegające w szczególności na wystawieniu fikcyjnej faktury. Znamiona tego przestępstwa skarbowego są wypełnione wówczas, gdy sprawca wykorzystuje faktury oddające w sposób nieprawidłowy i niezgodny z prawdą niektóre elementy faktycznego zdarzenia gospodarczego, jak i wtedy, gdy posługuje się fakturami dokumentującymi zdarzenia gospodarcze, które faktycznie nie miały miejsca. Zgodnie ze stanowiskiem Sądu Najwyższego wyrażonym w wyroku z dnia 19 marca 2008 r., w sprawie II KK 347/07 (opubl. Lex nr 388503), który Sąd podziela, wystawca faktury niemającej w ogóle odzwierciedlenia w stanie faktycznym ma także obowiązek uiszczenia podatku VAT. W konsekwencji wystawca tzw. pustej faktury jest obowiązany do uiszczenia podatku. Przepis art. 76 kks chroni każdy obowiązek podatkowy, a nie tylko ten w zakresie podatku od towarów i usług, który nie powstaje poprzez wystawienie fikcyjnej faktury. W każdym bowiem wypadku, gdy do uzyskania określonego świadczenia wykorzystywane są regulacje z zakresu prawa podatkowego, a świadczenie realizowane jest na podstawie tych przepisów w oparciu o wprowadzenie w błąd właściwego organu, dochodzi do naruszenia obowiązku podatkowego. Przepis art. 76 kks ma charakter blankietowy, a więc w niniejszej sprawie należy to pojęcie odnieść do ustawy o podatku od towarów i usług, z którego to aktu prawnego jasno wynika, że termin „zwrot podatku” nie musi odnosić się do podatku rzeczywiście uiszczanego, ale do podatku naliczonego.

Dalej wskazać trzeba, że zgodnie z art. 56 § 1 kks określonej karze podlega podatnik, który składając organowi podatkowemu, innemu uprawnionemu organowi lub płatnikowi deklarację lub oświadczenie, podaje nieprawdę lub zataja prawdę albo nie dopełnia obowiązku zawiadomienia o zmianie objętych nimi danych, przez co naraża podatek na uszczuplenie. Artykuł 56 § 2 kks reguluje odpowiedzialność sprawcy czynu z § 1, jeżeli kwota podatku narażonego na uszczuplenie jest małej wartości. Podkreślenia wymaga również, że czyn z art. 56 kks można popełnić tylko umyślnie (por. postanowienie SN z dnia 23.02.2006r., III KK 267/05, opubl. Lex nr 180799). Natomiast zgodnie z treścią art. 4 § 2 kks czyn zabroniony popełniony jest umyślnie, jeżeli sprawca ma zamiar jego popełnienia, to jest chce go popełnić albo przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godzi.

W art. 61 § 1 kks spenalizowano dwa karalne sposoby prowadzenia ksiąg: nierzetelny i wadliwy, przy czym ten pierwszy ma charakter przepołowiony, gdyż możliwe jest przyjęcie wypadku mniejszej wagi, drugi zaś stanowi w każdych warunkach tylko wykroczenie skarbowe. Pojęcia: „nierzetelności” oraz „wadliwości” zostały ustawowo zdefiniowane w art. 53 § 22 i § 23 kks. Nierzetelne lub wadliwe prowadzenie ksiąg zaliczane jest do kategorii deliktów skarbowych indywidualnych. Sprawcą tych deliktów może być nie tylko osoba zobowiązana do prowadzenia ksiąg, lecz także osoba, której powierzono usługowe ich prowadzenie, a nawet niemająca uprawnień do ich usługowego prowadzenia, lecz faktycznie je prowadząca.

Swoim zachowaniem oskarżony naruszył również określone przepisy ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Przepis art. 86 ust. 1 tej ustawy stanowi, że w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124. Kwotę podatku naliczonego stanowi:

1) suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu:

a) nabycia towarów i usług,

b) dokonania całości lub części zapłaty przed nabyciem towaru lub wykonaniem usługi;

2) w przypadku importu towarów - kwota podatku:

- a) wynikająca z otrzymanego dokumentu celnego,
- b) należnego, w przypadku, o którym mowa w art. 33a,
- c) wynikająca z deklaracji importowej, w przypadku, o którym mowa w art. 33b;
- 3) zryczałtowany zwrot podatku, o którym mowa w art. 116 ust. 6;
- 4) kwota podatku należnego z tytułu:
 - a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca,
 - b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
 - c) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9,
 - d) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11;
- 5) (uchylony);
- 6) różnica podatku, o której mowa w art. 30c ust. 2 i art. 37;
- 7) u podatnika, o którym mowa w art. 16, kwota stanowiąca równowartość 22% kwoty należnej z tytułu dostawy nowego środka transportu, nie wyższa jednak niż kwota podatku zawartego w fakturze stwierdzającej nabycie tego środka lub dokumencie celnym, albo podatku zapłaconego przez tego podatnika od wewnątrzwspólnotowego nabycia tego środka (art. 86 ust. 2).

Obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego - w części dotyczącej tych czynności (art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ww. ustawy). Zobowiązanie podatkowe, kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1, przyjmuje się w kwocie wynikającej z deklaracji podatkowej, chyba że organ podatkowy określi je w innej wysokości (art. 99 ust. 12 ww. ustawy). Artykuł 103 ust. 1 powołanej ustawy stanowi, iż **podatnicy** oraz podmioty wymienione w art. 108 są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego, z zastrzeżeniem ust. 1a-4 oraz art. 33 i art. 33b. Podatnicy, z wyjątkiem podatników wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 oraz podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 lub 9, są obowiązani prowadzić ewidencję zawierającą dane niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej oraz informacji podsumowującej. Ewidencja powinna zawierać w szczególności dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokości kwoty podatku należnego, korekt podatku należnego, kwoty podatku naliczonego obniżającej kwotę podatku należnego, korekt podatku naliczonego, kwoty podatku podlegającej wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu, a także inne dane służące identyfikacji poszczególnych transakcji, w tym numer, za pomocą którego kontrahent jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej(art. 109 ust. 3 ww. ustawy).

W niniejszej sprawie ustalono, że M. S. w ewidencji zakupów zaksięgował fakturę VAT o nr (...) z dnia 30 września 2013 r. na wartość netto 275.000,- zł i podatek VAT 63.250,- zł wystawioną przez (...) sp. z o.o. sp. k. a., a następnie złożył w Urzędzie Skarbowym w C. deklarację VAT-7 dla podatku od towarów i usług za miesiąc wrzesień 2013 r., w której ujął przedmiotową fakturę i w której podał nieprawdę co tego, że zachodziła podstawa do zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym w kwocie 59.000,- zł, tym samym powodując uszczuplenie w podatku od towarów i usług w wysokości 3.672,- zł. Działanie przestępcze oskarżonego miało na celu działanie zorganizowane i nastawione na wyłudzenie mienia Skarbu Państwa, z wykorzystaniem procedury zwrotu podatku VAT. W celu

wyłudzenia mienia Skarbu Państwa oskarżony działając jako komplementariusz (...) sp. z o.o. sp. k.a. zbył prawa do projektu Centrum (...) Handlowego V. na rzecz S. (...) Sp. k.a., w której komplementariuszem uprawnionym do jej reprezentacji był również M. S.. Wcześniej obie spółki, w imieniu których działał M. S., w dniu 1 października 2012 r. zawarły umowę najmu. Następnie zmieniono ww. umowę w zakresie dotyczącym zabezpieczenia wykonania umowy. Dodano niekorzystne dla V. S. sp. k. a. postanowienia w zakresie ustanowienia kary umownej. Kara umowna służyła wyłącznie wygenerowaniu wierzytelności, które następnie zostały skompensowane ze zobowiązaniami z tytułu nabycia projektu. W ocenie organ kontroli skarbowej, jak i Sądu orzekającego w tej sprawie, faktura VAT (...) z dnia 30 września 2013 r. została sporządzona w celu obejścia przepisów prawa podatkowego, zmierzające do uzyskania bezprawnego zwrotu podatku VAT. Nie ulega żadnej wątpliwości, że pomiędzy obiema spółkami – (...) sp. k.a. oraz S. (...) sp. k. istnieją powiązania osobowe pomiędzy stronami nabywającymi i sprzedającymi prawa do projektu Centrum Handlowego (...). Obie spółki zostały założone i były zarządzane przez M. S. oraz związane z nim rodzinnie innej osoby (żona i matka). Prawa do projektu ww. Centrum Handlowego mimo, iż były przedmiotem obrotu pomiędzy różnymi spółkami, w rzeczywistości na każdym etapie obrotu (i obecnie) pozostają w dyspozycji oskarżonego M. S.. Nie ma uzasadnienia gospodarczego dla zakupu projektu Centrum Handlowego przez S. (...), bowiem S. (...) Sp. k.a. nie posiadała żadnych praw do nieruchomości, której dotyczył projekt. W typowych warunkach obrotu gospodarczego racjonalny przedsiębiorca, tym bardziej prowadzący od kilku lat działalność gospodarczą, nie nabyłby za kwotę 338.250,- zł praw do projektu, który może być zrealizowany tylko i wyłącznie na gruncie, do którego nie ma żadnych praw, a którego możliwość sprzedaży innemu potencjalnemu inwestorowi była wątpliwa. Wskazać trzeba, że w dniu 1 października 2012 r. pomiędzy V. S. sp. k. a. a S. (...) sp. k.a. zawarta została umowa najmu lokalu w Centrum Handlowym (...), które dopiero miało zostać wybudowane, co również czyni tę czynność wątpliwą. Nie można tracić z pola widzenia treści postanowień zmieniających ww. umowy, które były dotkliwe dla jednej ze stron umowy (kary umowne), co niewątpliwie było sprzeczne z zasadami słuszności i dobrych obyczajów handlowych. Brak jest wytłumaczenia, zarówno gospodarczego, jak i logicznego, dlaczego spółka (...) w trakcie trwania umowy przystąpiła na zmianę postanowień ww. umowy poprzez zawarcie w jej treści rozwiązań dla niej rażąco krzywdzących, mając świadomość, że te konsekwencje będzie musiała ponieść. Rozliczenie spornej transakcji udokumentowanej fakturą VAT nr (...) nastąpiło w formie kompensaty wzajemnych rozliczeń, gdzie S. (...) sp. k. a. znacznie zwiększyła kwotę zwrotu podatku poprzez potrącenie wygenerowanych kar umownych pomiędzy powiązаныmi osobowo i kapitałowo podmiotami gospodarczymi, wynikających z zapisów umowy z dnia 1 października 2012 r. w jej brzmieniu po 6 marca 2013 r. Powyższa kompensacja uchyliła konieczność realnego, gotówkowego wykonania świadczeń pomiędzy obiema spółkami, ale umożliwiła S. (...) sp. k. a. fizyczny zwrot od Skarbu Państwa podatku VAT. Odnosząc się do wyjaśnień oskarżonego, stwierdzić również należy, że nawet jeśli nawet oskarżony reprezentujący spółkę (...), w ramach umowy przewłaszczenia na zabezpieczenie, miał możliwość wskazania podmiotu, który złoży (...) ofertę nabycia nieruchomości, to taki zapis umowy w żadnej mierze nie przesadzał o tym, że oferta zostanie przyjęta. Zatem nawet przy wykorzystaniu tego uprawnienia, oskarżony wbrew jego twierdzeniom, nie mógł mieć żadnej pewności, co do tego, czy rzeczywiście i kiedykolwiek nowy podmiot przez niego reprezentowany, nabyłby prawo do nieruchomości i w konsekwencji będzie mógł wykorzystać zakupiony projekt.

Te okoliczności doprowadziły Sąd do przekonania, że przedmiotowa czynność zbycia praw do projektu Centrum Handlowego (...) przez S. (...) sp. k. a. na rzecz V. S. sp. k. a. nie mogła skutkować powstaniem po stronie obol (...) sp. k. a. obowiązku podatkowego, a tym samym zwrotu nadpłaconego podatku VAT. Tym samym wyczerpane zostały znamiona przestępstw skarbowych opisanych w art. 76 § 2 kks w zw. z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks.

Nie budzi wątpliwości zastosowanie art. 6 § 2 kks i art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks.

Wymierzając oskarżonemu karę Sąd miał na uwadze ogólne dyrektywy wskazane w art. 12 kks. Sąd wymierzył oskarżonemu M. S. za czyn z art. 76 § 2 kks w zw. z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks, na podstawie art. 56 § 2 kks w zw. z art. 7 § 2 kks karę grzywny w wymiarze 60 (sześćdziesięciu) stawek dziennych i ustalił wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100,00 (stu 00/100) złotych.

W ocenie Sądu zachowanie oskarżonego cechowała znaczna społeczna szkodliwość. M. S. działał z pełną świadomością, wiedział, że jest obowiązany do rzetelnego prowadzenia ewidencji księgowych. Wiedział również, że podał nieprawdę w złożonej w dniu 30 września 2013 r. deklaracji VAT-7, potwierdzając w niej czynność, która miała na celu obejście prawa i zwrot nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnymi, powodując uszczuplenie w podatku od towarów i usług w kwocie wskazanej w wyroku. Swoim działaniem okazał rażące lekceważenie nałożonych na niego obowiązków. Zdaniem Sądu wymierzona kara osiągnie pokładane w niej cele w zakresie oddziaływania społecznego oraz wpłynie wychowawczo i zapobiegawczo na przyszłość wobec oskarżonego. Oskarżony musi zdawać sobie sprawę z konieczności przestrzegania obowiązującego porządku prawnego i nieopłacalności popełniania przestępstw. Ustalając wysokość jednej stawki dziennej grzywny na kwotę 100,00 (sto 00/100) złotych, Sąd miał na uwadze możliwości zarobkowe oskarżonego oraz jego sytuację rodzinną i majątkową. M. S. utrzymuje się z prowadzenia działalności gospodarczej. Ma wyższe wykształcenie. Jest żonaty i ma na utrzymaniu dzieci. Mając na uwadze powyższe okoliczności uznać należy, iż kara grzywny orzeczona wobec oskarżonego jest karą adekwatną i sprawiedliwą.

Sąd, w punkcie 2, nałożył odpowiedzialność posiłkową na (...) sp. z o.o. z siedzibą w S., tytułem grzywny zasądzonej od oskarżonego w punkcie 1 orzeczenia.

W punkcie 3 Sąd zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa opłatę w wysokości 600,- zł oraz pozostałe koszty sądowe, które zostaną określone w odrębnym postanowieniu, po uprawomocnieniu się wyroku. Sąd nie znalazł podstaw do zwolnienia oskarżonego z tego obowiązku. M. S. prowadzi działalność gospodarczą, osiąga z tego tytułu dochody, posiada udział w nieruchomości.