

Sygn. akt II K 348/16

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 23 grudnia 2016 r.

Sąd Rejonowy w Skierniewicach II Wydział Karny w składzie:

Przewodniczący: SSR Katarzyna Wielichowska-Opalska

Protokolant: stażysta Andżelika Pruk, st. sekr. sąd. Krzysztof Nowakowski

z udziałem oskarżyciela publicznego – w imieniu Urzędu Skarbowego w Skierniewicach - Danuta Viscardi,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniach 10 października 2016 roku, 10 listopada 2016 roku, 15 grudnia 2016 roku sprawy:

A. S., syna K. i B. z domu K., urodzonego (...) w L. (I.),

oskarżonego o to, że:

pełniąc funkcję Prezesa Zarządu Spółki z o.o. (...) z/s w S.,

1. w dniu 15.03.2013 r. i 15.04.2013 r. działając z wykorzystaniem takiej samej sposobności, podał nieprawdę w złożonych do Urzędu Skarbowego w S. informacjach podsumowujących VAT-UE za miesiące luty i marzec 2013 r. Spółki z o.o. (...) z/s w S., poprzez wykazanie wewnątrzspółnotowej dostawy towarów na łączną kwotę 549.035,00 zł, która to dostawa nie miała miejsca,

to jest o przestępstwo skarbowe z art. 80a § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks;

2. w dniu 25.03.2013 r. i 25.04.2013 r. działając z wykorzystaniem takiej samej sposobności, podał nieprawdę w złożonych do Urzędu Skarbowego w S. deklaracjach VAT-7 za miesiące luty i marzec 2013 r. Spółki z o.o. (...) z/s w S., poprzez zawyżenie podatku naliczonego o 120.223,31 zł za miesiąc luty 2013 r. i o 115.653,49 zł za miesiąc marzec 2013 r. z faktur dokumentujących czynności, które nie zostały dokonane, czym spowodował narażenie na nienależny zwrot Spółce z o.o. (...) podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług za miesiąc luty 2013 r. w kwocie 69.882,00 zł i miesiąc marzec 2013 r. w kwocie 44.814,00 zł orz naraził na uszczuplenie podatków od towarów i usług za miesiąc luty 2013 r. w kwocie 50.341 zł oraz za miesiąc marzec 2013 r. w kwocie 70.839,00 zł,

to jest o przestępstwo skarbowe z art. 76 § 2 kks w zbiegu z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks;

1. uznaje oskarżonego za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu w pkt 1. z tym uzupełnieniem w jego opisie, że oskarżony działał w krótkich odstępach czasu, czym wypełnił dyspozycję art. 80a § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 9 § 3 k.k.s. i za to na podstawie art. 80a § 1 k.k.s. wymierza mu karę grzywny w wysokości 100 (stu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 100 (stu) złotych,

2. uznaje oskarżonego za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu w pkt 2. z tym uzupełnieniem w jego opisie, że oskarżony działał w krótkich odstępach czasu, czym wypełnił dyspozycję art. 76 § 2 k.k.s. w zbiegu z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za to na podstawie art. 76 § 2 k.k.s. wymierza mu karę grzywny w wysokości 100 (stu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 100 (stu) złotych,

3. na podstawie art. 39 § 1 k.k.s. w miejsce jednostkowych kar grzywny wymierzonych w pkt. 1. i 2. orzeka karę łączną 150 (sto pięćdziesiąt) stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 100 (sto) złotych,

4. na podstawie art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. zwalnia oskarżonego w całości od obowiązku ponoszenia kosztów sądowych, przejmując je na rachunek Skarbu Państwa.

Sygn. akt II K 348/16

UZASADNIENIE

Spółka z o.o. (...) została zarejestrowana w Krajowym Rejestrze Sądowym z dniem 1 stycznia 2013 roku. Jako miejsce prowadzenia działalności wskazano S., ul. (...). Przedmiotem działalności spółki była m. in. sprzedaż hurtowa mebli, dywanów, sprzętu oświetleniowego, artykułów gospodarstwa domowego, drobnych wyrobów metalowych, drewna, materiałów budowlanych, wyposażenia sanitarnego, wyrobów tekstylnych, odzieży i obuwia, a także sprzedaż hurtowa niewyspecjalizowana. Oskarżony A. S. pełni funkcję prezesa zarządu (...) spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w S., od początku jej istnienia.

(odpis z KRS, k. 21-24 akt Ks 22/16 w zw. z k. 120).

A. S. jeździł do W. celem zakupu towarów, w szczególności – tkanin, od kontrahentów, do których kontakty posiadał z okresu wcześniejszego zatrudnienia w innych firmach zajmujących się handlem tekstyliami. Po dokonaniu wyboru towaru sprzedawcy wystawiali faktury. Płatności odbywały się w formie gotówkowej, a ich wysokość sięgała kwot rzędu 40.000 – 50.000 złotych. Zakupione towary oskarżony sprzedawał od razu podmiotom mającym siedziby poza granicami Polski. Firma (...) sp. z o.o. nie wynajmowała nigdy magazynów celem przechowywania towarów. W razie potrzeby tkaniny były przechowywane w biurze firmy przy ul. (...). Kupujący także dokonywali płatności w formie gotówkowej.

(wyjaśnienia oskarżonego, k. 98-99; zeznania A. S., k. 118).

Wydając towar kupującym oskarżony odbierał od kierowców stosowne oświadczenia na piśmie.

(wyjaśnienia oskarżonego, k. 98-99; zeznania A. S., k. 118; oświadczenie, k. 105, 110, 111, 112).

W dniu 25 marca 2013 roku spółka z o.o. (...) złożyła do Urzędu Skarbowego w S. deklarację VAT-7 dla podatku od towarów i usług, wskazując za miesiąc luty 2013 roku jako podlegającą zwrotowi kwotę podatku naliczonego na sumę 69.882,00 złotych.

(deklaracja, k. 17 akt Ks 22/16 w zw. z k. 120).

W dniu 25 kwietnia 2013 roku spółka z o.o. (...) złożyła do Urzędu Skarbowego w S. deklarację VAT-7 dla podatku od towarów i usług, wskazując za miesiąc marzec 2013 roku jako podlegającą zwrotowi kwotę podatku naliczonego na sumę 44.814,00 złotych.

(deklaracja, k. 19 akt Ks 22/16 w zw. z k. 120).

W informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach VAT – UE za luty i marzec 2013 roku (złożonych w dniach 15 marca 2013 roku i 15 kwietnia 2013 roku) wykazano wartości wewnątrzspółnotowych dostaw w takich samych kwotach, jak te wykazane w deklaracjach VAT-7, w łącznej kwocie 549.035,00 złotych.

(informacje, k.13 – 15 akt Ks 22/16 w zw. z k. 120; decyzja, k. 2 akt Ks 22/16 w zw. z k. 120).

W toku kontroli podatkowej za okres luty- marzec 2013 roku przeprowadzonej w spółce z o.o. (...) z siedzibą w S. stwierdzono, że w rejestrze sprzedaży oznaczonym jako wewnątrzspółnotowa dostawa towarów (podlegająca 0% podatku VAT) zaewidencjonowane zostały faktury dokumentujące sprzedaż szalików, koszul, tkanin, bluz, spodni, t-

shirtów i parasolek na rzecz firm: (...) K., S. (...) - (...), D. (...), (...). Z kolei w rejestrach zakupu zaewidencjonowano m. in. faktury zakupu szalików, koszul, tkanin, spodni, parasolek, sukienek, dżinsów, odzieży dziecięcej oraz usług transportowych od firm: (...) sp. z o.o. z siedzibą przy ul. (...) w W., (...) sp. z o.o. z siedzibą przy ul. (...) w W., (...) sp. z o.o. z siedzibą przy ul. (...) w W., (...) sp. z o.o. z siedzibą przy ul. (...) w W., (...) sp. z o.o. z siedzibą przy ul. (...) w W., (...) sp. z o.o. z siedzibą przy Al. (...) w W., (...) sp. z o.o. z siedzibą przy Al. (...) w W., (...) sp. z o.o. z siedzibą przy Al. (...) w W. oraz PRZEWÓZ TOWARÓW R. K. ul. (...) N.-W..

W celu oceny prawidłowości i rzetelności transakcji udokumentowanych fakturami właściwe organy podatkowe przeprowadziły czynności sprawdzające, w wyniku których stwierdzono, że:

- faktury wystawione przez (...) sp. z o.o. na rzecz (...) sp. z o.o. nie dokumentują rzeczywistych transakcji; (...) sp. z o.o. nie prowadzi działalności gospodarczej pod adresem wskazanym jako siedziba (W., ul. (...)), nie zatrudnia pracowników, posiada jedynie faktury zakupu towarów handlowych, nie posiada żadnych środków (w tym środków transportu);

- faktury wystawione przez (...) sp. z o.o. na rzecz (...) sp. z o.o. nie dokumentują rzeczywistych transakcji; Spółka z o.o. (...) nie prowadzi działalności pod adresem W., ul. (...), nie posiada żadnych środków trwałych, nie złożyła organom kontroli dokumentów związanych z usługami wykazanymi w fakturach;

- faktury wystawione przez (...) sp. z o.o. na rzecz (...) sp. z o.o. nie dokumentują rzeczywistych transakcji; w toku kontroli brak było kontaktu z podmiotem, nie prowadzi on działalności pod adresem wskazanym jako siedziba;

- faktury wystawione przez (...) sp. z o.o. na rzecz (...) sp. z o.o. nie dokumentują rzeczywistych transakcji, spółka faktycznie nie prowadziła działalności gospodarczej (wynika to m. in. z informacji nadesłanej z Krajowego Rejestru Sądowego), nie nawiązano kontaktu z organami spółki, a nadto firma nie ma otwartego obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług;

- dostawy udokumentowane fakturami wystawionymi na rzecz (...) sp. z o.o. przez (...) sp. z o.o. nie miały faktycznie miejsca; brak było możliwości przeprowadzenia kontroli podatkowej w spółce z uwagi na brak kontaktu z organami oraz nieprowadzenie działalności gospodarczej pod żadnym ze zgłoszonych adresów;

- faktury wystawione przez (...) sp. z o.o. na rzecz (...) sp. z o.o. nie dokumentują rzeczywistych transakcji, spółka nie prowadzi działalności gospodarczej pod adresami wskazanymi do organów podatkowych oraz Krajowego Rejestru (...), nie posiada pomieszczeń biurowych, gospodarczych ani środków transportu a spółka dokonywała obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wykazany w fakturach wystawionych przez podmioty nieistniejące;

- spółka z o.o. (...) nie odpowiadała na wezwania wystawiane przez organy kontroli a z informacji uzyskanych od Naczelnika Trzeciego (...) Urzędu Skarbowego wynika, że dostawcami spółki były podmioty wystawiające tzw. puste faktury;

- faktury wystawione przez (...) sp. z o.o. na rzecz (...) sp. z o.o. nie dokumentują rzeczywistych transakcji, spółka nie prowadzi działalności gospodarczej, została wykreślona z rejestru podatników podatku VAT;

- spółka z o.o. (...) nie dokonywała sprzedaży na podstawie wystawionych faktur, zaś podmioty, od których wykazywała zakupy, nie prowadziły faktycznie działalności gospodarczej i nie składały deklaracji podatku od towarów i usług;

- faktury wystawione przez (...) sp. z o.o. na rzecz (...) sp. z o.o. nie dokumentują rzeczywistych transakcji, spółka nie prowadzi działalności gospodarczej, adres siedziby firmy widnieje w bazie adresów wirtualnych województwa (...), brak było możliwości przeprowadzenia kontroli podatkowej w spółce z uwagi na brak kontaktu z organami oraz niepodejmowanie wysyłanych wezwań;

- zakup udokumentowany fakturą wystawioną przez firmę (...) nie miał związku z działalnością gospodarczą prowadzoną przez firmę (...).

Z informacji otrzymanych od niemieckiej i czeskiej administracji podatkowej wynika z kolei, że:

- sygnał aktywności dla VAT oraz numer identyfikacyjny dla firmy (...) w N. zostały wykreślone w dniu 1 stycznia 2013 roku; pod wskazanym adresem firma nie posiada siedziby, nie prowadzi działalności gospodarczej, nie można nawiązać kontaktu;

- nie można ustalić siedziby firmy (...), uchodzi ona za tzw. „znikającego podatnika”, organy podatkowe nie mają dostępu do jakichkolwiek dokumentów tej firmy, jak również nie były dokonywane płatności podatków;

- z czeską firmą (...) organy państwa obcego nie mogły się skontaktować, adres podany jako siedziba firmy stanowi nieruchomość bez dachu i okien;

- firma (...) powiadomiła o rozpoczęciu działalności gospodarczej w zakresie handlu tekstyliami z dniem 1.01.2013 r., a następnie wyrejestrowała działalność.

(akta kontroli, k. 483-487, 491-492, 494-496, 501-505, 532-556-570, 571-572, 574, 585, 586-587, 588, 590, 593, 607-608, 617, 622-629, 650-662, 674-675, 678, 687-689, 774-793, 800-803 akt KS 22/16 w zw. z k. 120; decyzja, k. 2 akt Ks 22/16 w zw. z k. 120).

Decyzją podatkową z dnia 22 czerwca 2015 roku Naczelnik Urzędu Skarbowego w S. określił w stosunku do spółki z o.o. (...) z siedzibą w W. zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług na kwoty: 50.341,00 zł za miesiąc luty 2013 roku i 70.839,00 zł za miesiąc marzec 2013 roku.

W wyniku złożenia w dniu 25 marca 2013 roku w Urzędzie Skarbowym w S. deklaracji VAT-7 za miesiąc luty 2013 roku doszło do zawyżenia podatku naliczonego o kwotę 120.223,31 złotych.

W wyniku złożenia w dniu 25 kwietnia 2013 roku w Urzędzie Skarbowym w S. deklaracji VAT-7 za miesiąc marzec 2013 roku doszło do zawyżenia podatku naliczonego o 115.653,49 złotych.

(decyzja, k. 2 akt Ks 22/16 w zw. z k. 120).

Wiosną 2013 roku spółka z o.o. (...) zaprzestała prowadzenia działalności wskutek braku środków finansowych, ale nadal widnieje w Krajowym Rejestrze Sądowym. W chwili obecnej spółka posiada siedzibę w W. przy ul. (...).

(wyjaśnienia oskarżonego, k. 119; zeznania A. S., k. 118).

Spółka z o.o. (...) w dalszym ciągu posiada zaległości w podatku VAT za miesiące luty i marzec 2013 roku.

(lista zaległości, k. 25, 48 akt Ks 22/16).

Spółki: (...), M. T. i (...) były zarejestrowane jako czynni podatnicy VAT na dzień 27 maja 2013 roku.

(zaświadczenia, k. 87-89).

Na dzień 30 kwietnia 2013 roku spółki: (...), (...) i (...) figurowały w rejestrze (...) Unii Europejskiej jako aktywne podmioty zarejestrowane na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych.

(wydruki, k. 106, 107, 108).

Oskarżony A. S. ma 34 lata, posiada obywatelstwo indyjskie. Jest żonaty i ma dwoje dzieci w wieku 4 i 7 lat. Utrzymuje się z pracy w firmie (...) sp. z o.o. w W., z której osiąga dochód w kwocie 1400 złotych. Oskarżony nie posiada żadnego majątku, nie był leczony psychiatrycznie, neurologicznie ani odwykowo, nie był też nigdy karany.

(dane osobopoznawcze, k. 82; dane o karalności, k. 73, 113; pismo z KRK, k. 116).

W toku postępowania przygotowawczego oskarżony nie przyznał się do popełnienia zarzucanych mu czynów i wyjaśnił, że nie otrzymał decyzji podatkowej.

(wyjaśnienia oskarżonego, k. 35v w zw. z k.).

Na rozprawie oskarżony także nie przyznał się do popełnienia czynów objętych opisem aktu oskarżenia i wyjaśnił, że prowadząc działalność gospodarczą kupował towary w W.. Handel odbywał się w ten sposób, iż oskarżony jechał tam, oglądał towary, szukał takich, na zakup których posiadał zlecenie od swoich klientów, a następnie kupował tkaniny. Płatność za towar odbywała się w formie gotówkowej. Wskazał, że kwoty transakcji oscyływały wokół 20.000 złotych.

A. S. wyjaśnił także, że z chwilą, gdy w stosunku do jego firmy wszczęto kontrolę podatkową, zaczął wraz ze swoim współnikiem sprawdzać firmy, z którymi współpracował, pod kątem tego, czy są płatnikami VAT czy też nie. Sprawdzenia te nie wykazywały żadnych nieprawidłowości. Dodał, że w chwili sprzedaży towaru innym podmiotom spisywał numery rejestracyjne samochodów, które odbierały tkaniny oraz otrzymywał stosowne oświadczenia o odbiorze od kierowców. Pozostając w relacjach handlowych z różnymi podmiotami oskarżony miał do nich zaufanie, nie sprawdzał miejsca ich siedziby. Wyjaśnił, że kiedy idzie do supermarketu i kupuje różne towary to nie sprawdza siedziby ich producentów. Czasami zdarza się tak, że jakaś firma dziś istnieje a jutro już jej nie ma.

Oskarżony wyjaśnił nadto, że zarządzana przez niego firma złożyła do urzędu skarbowego wnioski o zwrot podatku VAT, co skutkowało wszczęciem postępowania kontrolnego. Dodał, że spółka z o.o. (...) miała siedzibę w S., bowiem w pobliżu tego miasta znajduje się dużo firm produkujących odzież, a nadto obowiązują niższe ceny wynajmu magazynów aniżeli w Ł. czy w W.. Przyznał, że spółka (...) nie wynajmowała magazynów, bo sprzedawała zakupiony towar bezpośrednio swoim klientom, którzy przyjeżdżali po odbiór. Jeśli jakiś klient spóźniał się z odbiorem towaru, to oskarżony przechowywał tkaniny w biurze w S.. Lokal ten posiada powierzchnię około 30 m². W biurze zatrudniona była na pół etatu pracownica, co do której oskarżony nie pamiętał jednak, czy była ona świadkiem wydawania towaru klientom.

A. S. wyjaśnił także, iż spółka (...) zakończyła swoją działalność z uwagi na brak pieniędzy.

(wyjaśnienia oskarżonego, k. 98-99, 119).

Dokonując rekonstrukcji stanu faktycznego niniejszej sprawy Sąd oparł się częściowo na wyjaśnieniach oskarżonego oraz zeznaniach A. S., a także na obiektywnych dowodach z dokumentów zgromadzonych w toku postępowania kontrolnego oraz sądowego.

W zasadzie brak było podstaw by odmówić wiary wyjaśnieniom oskarżonego, opisującego sposób dokonywania przez spółkę z o.o. (...) transakcji, zaś zasadnicze znaczenie miała ocena prawna tych okoliczności, na które wskazywał oskarżony, z punktu widzenia wypełnienia znamion zarzucanych mu czynów. Ocena prawna zostanie podjęta w dalszej części niniejszych rozważań.

W tym miejscu należy zauważyć, że wyjaśnienia oskarżonego korelowały z treścią zeznań świadka A. S., który opisał przed Sądem sposób funkcjonowania spółki (...). Zarówno oskarżony, jak i świadek podali, że celem zakupu towarów udawali się W., gdzie wybierali tkaniny, na które mieli już wcześniej zlecenie zakupu od klientów. W związku z tym spółka (...) nie potrzebowała magazynów na przechowanie towarów (jako że były one odbierane bezpośrednio przez kupujących). W tym kontekście wypada jedynie zauważyć pewną niekonsekwencję w relacjach oskarżonego i świadka,

związaną z tym, że z jednej strony tłumaczyli oni fakt siedziby spółki w S. kwestią niskich cen wynajmu magazynów, z drugiej – jak sami podali – dla prowadzenia swojej działalności nie potrzebowali korzystać z tego typu pomieszczeń.

Oskarżony wyjaśnił na rozprawie, że w sytuacji, gdy jakiś klient opóźniał się z odbiorem od spółki (...) zamówionego towaru, tkaniny były przechowywane w biurze spółki, przy ul. (...). Wyjaśnienia te budzą wątpliwości w zakresie ich wiarygodności z tego względu, iż wskazany wyżej lokal posiadał powierzchnię około 30 m², a zatem nie wydaje się wystarczającym do przechowania tego typu towarów, jakimi handlował A. S. (tj. tkanin), zwłaszcza przy uwzględnieniu ich znacznej ilości, na co wskazują wysokie kwoty płatności (stosownie do zeznań świadka A. S. sięgały one rzędu 40-50 tys. złotych).

W pozostałym zakresie brak było podstaw do kwestionowania waloru wiarygodności wyjaśnień oskarżonego i A. S., którzy w analogiczny sposób relacjonowali okoliczności dotyczące działalności spółki.

Pozostałe zgromadzone i ujawnione na rozprawie dowody pozwoliły na zebranie informacji o oskarżonym oraz o okolicznościach czynów objętych opisem aktu oskarżenia. W dowodach z dokumentów nie można przy tym wskazać jakichkolwiek wewnętrznych sprzeczności czy niespójności, które stawiałyby pod znakiem zapytania sformułowane w nich wnioski, rodząc uzasadnione wątpliwości co do ich rzetelności i wiarygodności. Odnosi się to do faktur załączonych do akt kontroli podatkowej, protokołów tejże kontroli, korespondencji pomiędzy Urzędem Skarbowym w S. a innymi (krajowymi i zagranicznymi) organami administracji podatkowej, zaświadczeń o posiadaniu statusu podatnika VAT oraz o figurowaniu w rejestrze VIES (załączonych przez obrońcę oskarżonego na rozprawie), treści decyzji podatkowej, deklaracji podatkowych oraz informacji podsumowującej, wydruków z KRS-u, zaświadczeń o aktualnym stanie zadłużenia spółki (...) w zakresie podatku VAT. Wskazać należy, że w toku postępowania wyjaśnione zostały również wątpliwości co do zgodności z rzeczywistym stanem rzeczy w zakresie danych o karalności oskarżonego. Z treści pisma nadesłanego przez Krajowy Rejestr Karny wynika, że A. S. jest osobą niekaraną.

W świetle zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego niewątpliwym było to, że w okresie objętym opisem zarzucanych czynów oskarżony A. S. był prezesem zarządu spółki z o.o. (...), która dokonywała transakcji skutkujących koniecznością uiszczania podatku od towarów i usług, składała deklaracje VAT-7 oraz tzw. informacje podsumowujące.

Przepis art. 9 § 3 k.k.s. stanowi, że za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe odpowiada, jak sprawca, także ten, kto na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną.

Jako prezes zarządu spółki z o.o. (...) oskarżony A. S. z pewnością posiadał przymiot, o którym mowa w art. 9 § 3 k.k.s. Dane oskarżonego widnieją na składanych do urzędu skarbowego deklaracjach i informacjach podsumowujących.

W odniesieniu do pierwszego z zarzucanych oskarżonemu czynów wskazać należy, że kryminalizacja nieprawidłowości związanych z obrotem informacjami podsumowującymi jest związana z wagą, jaką informacje te mają dla opodatkowania wewnątrzspółnotowego obrotu towarów i usług. Informacje te są wprowadzane do informatycznego systemu VIES (VAT Information Exchange System - System Wymiany Informacji o VAT), do którego dostęp posiadają wszystkie organy podatkowe państw członkowskich Unii Europejskiej. Potrzeba wprowadzenia obowiązku składania informacji podsumowujących wynika z naczelnej zasady podatku VAT - zasady jego neutralności. Jednym z fundamentów Unii Europejskiej jest swobodny obrót towarami i usługami na całym ich obszarze; realizacja tego założenia nie może obyć się bez możliwości odliczania podatku naliczonego od towarów i usług nabywanych na terenie całej Unii.

Przepis art. 80a § 1 k.k.s. penalizuje jako przestępstwo skarbowe podawanie nieprawdy lub zatajanie prawdy w informacji podsumowującej, a więc jej nierzetelność. Karalne zachowanie to przy tym nie błąd w zakresie danych wymaganych przez ustawę, który należy skorygować, ale świadome podanie danych niezgodnych z rzeczywistością. Sprawcą czynu może być każdy, kto w informacji podaje nierzetelne dane, a więc sam zobowiązany do jej złożenia,

jak i osoba zajmująca się u danego podatnika VAT UE jego sprawami gospodarczymi w tym zakresie i z tego tytułu sporządzająca tę informację (art. 9 § 3 k.k.s.).

Czyn zabroniony stypizowany w art. 80 a § 1 k.k.s. jest czynem bezskutkowym, a przy tym czynem abstrakcyjnego narażenia na niebezpieczeństwo. Można się go dopuścić także z zamiarem ewentualnym.

Z kolei przepis art. 76 k.k.s. przewiduje typ czynu zabronionego określanego jako oszustwo podatkowe nazywane także wyłudzeniem zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej lub bezpodstawnym zwrotem podatku. Jego konstrukcja związana jest ze szczególną instytucją prawa podatkowego określaną mianem zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej, powiązaną z przyjmowaną w polskim systemie prawa podatkowego zasadą tzw. samoobliczenia podatku przez podatnika. Istota systemu samoobliczenia podatku sprowadza się do nałożenia na podatnika na mocy właściwych przepisów prawa podatkowego obowiązku przeprowadzenia procedury ustalenia wysokości ciążącego na nim w danym okresie obliczeniowym zobowiązania podatkowego oraz przedstawienia organowi podatkowemu oświadczenia zawierającego dane dotyczące podstawy istnienia oraz wysokości ciążącego na podatniku zobowiązania podatkowego, a w konsekwencji uiszczenia tak ustalonego podatku w przewidzianym w prawie podatkowym terminie. Oparcie systemu ustalania istnienia oraz wysokości zobowiązania podatkowego na założeniu dokonywania przez podmiot zobowiązany samodzielnego ustalenia zobowiązania podatkowego oraz zastrzeżenie dla organów skarbowych wyłącznie funkcji kontrolnych sprawia, że konieczne jest wprowadzenie do ustawodawstwa regulacji służących zagwarantowaniu przestrzegania nakładanych obowiązków. Pozwala to konstatować, że penalizacja zachowań polegających na nierzetelnym wykonywaniu czynności związanych z procedurą samoobliczenia podatku w kontekście określonej w przepisach prawa podatkowego instytucji zwrotu jest elementem niezbędnym dla zabezpieczenia prawidłowego sposobu wykonywania powinności ciążących na podatnikach w zakresie rzetelnego i zgodnego z prawdą ustalenia istnienia oraz wysokości zobowiązania podatkowego oraz właściwego korzystania z uprawnień do pomniejszania wysokości zobowiązania podatkowego o kwoty uiszczone w związku z zakupem towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

W tym kontekście przepis art. 76 k.k.s. stanowi uzupełnienie kryminalizacji wynikającej z art. 56 k.k.s. O ile bowiem art. 56 k.k.s. kryminalizuje zachowania polegające na podaniu nieprawdy lub zatajeniu prawdy i narażeniu w ten sposób na uszczuplenie podatku, obejmując sytuacje, w wyniku których dochodzi do niezasadnego pomniejszenia wysokości zobowiązania podatkowego, a tym samym pomniejszenia ekspektatywy Skarbu Państwa lub innego uprawnionego podmiotu wynikającej z prawidłowo ukształtowanego stosunku podatkowoprawnego, o tyle art. 76 k.k.s. kryminalizuje zachowania polegające na narażeniu na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej. Zakres kryminalizacji wynikający z art. 56 k.k.s. obejmuje zatem wszystkie te przypadki, w których dochodzi do nieprawidłowego, tj. określonego na niższym niż wynika to z przepisów prawa podatkowego poziomie, ustalenia wysokości należnego zobowiązania podatkowego. Zakresem zastosowania art. 56 k.k.s. objęte są przypadki zaniżenia wysokości zobowiązania podatkowego.

Przepis art. 76 § 2 w zw. z § 1 k.k.s. określa zachowanie karalne jako narażenie na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej, które winno być konsekwencją wprowadzenia w błąd właściwego organu podatkowego. W przypadku, gdy przedmiotem błędu są okoliczności dotyczące podstawy zwrotu, sprawca występujący o zwrot wskazuje na istnienie zdarzeń uzasadniających w świetle obowiązujących przepisów prawa zwrot, podczas gdy w rzeczywistości zdarzenia takie nie miały w ogóle miejsca. W powyższym kontekście, konkretyzując przedmiot błędu jako okoliczności istotne z punktu widzenia nienależnego zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej, można stwierdzić, że zwrot nienależny wynikać może m. in. z braku w ogóle w rzeczywistym stanie rzeczy podstaw do uzyskania zwrotu (błąd co do podstawy).

Zgodnie z treścią art. 53 § 28 k.k.s., zawierającego legalną definicję "narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej", przez narażenie rozumieć należy "spowodowanie konkretnego niebezpieczeństwa takiego uszczuplenia - co oznacza, że zaistnienie uszczerbku finansowego jest wysoce prawdopodobne, choć nie musi nastąpić". "Narażenie na zwrot" obejmuje zatem sytuacje, gdy w wyniku działań sprawcy dochodzi do powstania

wysokiego prawdopodobieństwa dokonania przez właściwy organ zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym na rachunek podatnika.

Uwzględniając odpowiednio treść art. 53 § 27 k.k.s., należy przyjąć, że "kwota narażona na nienależny zwrot" - to wyrażona liczbowo kwota pieniężna, której zwrotu domagał się sprawca.

Dla przypisania strony podmiotowej oszustwa podatkowego konieczne jest stwierdzenie, że sprawca obejmował świadomością i wolą (w postaci chęci lub co najmniej godzenia się) wszystkie elementy strony przedmiotowej tego typu czynu zabronionego. Sprawca musi być zatem świadomy, że swoim zachowaniem wprowadza właściwy organ w błąd poprzez podanie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym lub zatajenie rzeczywistego stanu rzeczy, w ten sposób przedstawia błędnie okoliczności istotne z punktu widzenia podstawy lub wysokości zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej oraz że naraża w ten sposób na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej.

W odniesieniu do przepisu art. 56 § 2 k.k.s., przywołanego przez oskarżyciela przy okazji drugiego z zarzucanych oskarżonemu czynów, wskazać trzeba, iż wyznacza on podstawowy obszar kryminalizacji w sferze oszukańczych zabiegów związanych z określonymi regulacjami podatkowymi, obejmując zachowania polegające na podaniu nieprawdy lub zatajeniu prawdy i narażeniu w ten sposób na uszczuplenie podatku, a tym samym wszystkie te sytuacje, w których w wyniku określonego zachowania dochodzi do powstania ryzyka niezasadnego pomniejszenia wysokości zobowiązania podatkowego i pomniejszenia ekspektatywy Skarbu Państwa lub innego uprawnionego podmiotu wynikającej z prawidłowo ukształtowanego stosunku podatkowoprawnego. Zakres kryminalizacji wynikający z art. 56 k.k.s. obejmuje zatem wszystkie te przypadki, w których dochodzi do nieprawidłowego, tj. określonego na niższym niż wynika to z przepisów prawa podatkowego poziomie, ustalenia wysokości należnego zobowiązania podatkowego.

Ogólnym przedmiotem ochrony przepisu art. 56 k.k.s. jest interes (i porządek) finansowy Skarbu Państwa. Rodzajowym przedmiotem ochrony jest zaś obowiązek podatkowy związany z konstrukcją samoobliczania podatku, a więc służący do ustalenia istnienia oraz wysokości zobowiązania podatkowego (por. wyrok SN z dnia 16 stycznia 2011 r., II KK 214/10, LEX nr 738376).

Uszczuplenie podatku, o którym mowa w przepisie art. 56 § 2 k.k.s., polegać może w szczególności na zastosowaniu przewidzianych w przepisach prawa podatkowego konstrukcji obniżenia wysokości zobowiązania podatkowego, w szczególności obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług.

Oszustwo skarbowe może zostać popełnione także z zamiarem wynikowym.

Zauważyć trzeba, że jeżeli sprawca tym samym czynem (jednostkowym lub realizowanym w warunkach ciągłości z art. 6 § 2 k.k.s.) naraża przez podanie danych nieprawdziwych lub zatajenie prawdy podatek na uszczuplenie i przez podanie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym lub zatajenie rzeczywistego stanu rzeczy naraża na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej, to mamy do czynienia z tzw. realnym zbiegiem przepisów art. 76 i art. 56 k.k.s., prowadzącym do przyjęcia kumulatywnej kwalifikacji przy zastosowaniu art. 7 § 1 k.k.s.

Mając na względzie te uwagi należało w sposób pozytywny przesądzić kwestię sprawstwa oskarżonego w zakresie obu zarzucanych mu czynów zabronionych i przyjąć, że pełniąc funkcję Prezesa Zarządu Spółki z o.o. (...) z/s w S., po pierwsze - w dniu 15.03.2013 r. i 15.04.2013 r., działając w krótkich odstępach czasu i z wykorzystaniem takiej samej sposobności, podał nieprawdę w złożonych do Urzędu Skarbowego w S. informacjach podsumowujących VAT-UE za miesiące luty i marzec 2013 r. Spółki z o.o. (...) z/s w S., poprzez wykazanie wewnątrzspółnotowej dostawy towarów na łączną kwotę 549.035,00 zł, która to dostawa nie miała miejsca, czym wyczerpał dyspozycję art. 80a § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 9 § 3 k.k.s., po wtóre zaś - w dniu 25.03.2013 r. i 25.04.2013 r. działając w krótkich odstępach czasu i z wykorzystaniem takiej samej sposobności, podał nieprawdę w złożonych do Urzędu Skarbowego w S. deklaracjach VAT-7 za miesiące luty i marzec 2013 r. Spółki z o.o. (...) z/s w S., poprzez zawyżenie podatku naliczonego o 120.223,31 zł za miesiąc luty 2013 r. i o 115.653,49 zł za miesiąc marzec 2013 r. z faktur dokumentujących czynności, które nie zostały dokonane, czym spowodował narażenie na nienależny zwrot Spółce z o.o. (...) podatku

naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług za miesiąc luty 2013 r. w kwocie 69.882,00 zł i miesiąc marzec 2013 r. w kwocie 44.814,00 zł oraz naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług za miesiąc luty 2013 r. w kwocie 50.341 zł oraz za miesiąc marzec 2013 r. w kwocie 70.839,00 zł, czym wyczerpał dyspozycję art. 76 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

Podlegające kryminalizacji zachowania oskarżonego związane były z podaniem nieprawdy wobec Urzędu Skarbowego w S. w zakresie wykazania wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, która w rzeczywistości nie miała miejsca.

Jak wynika z akt kontroli podatkowej, towar, którym obrót był wykazywany w fakturach VAT, był towarem tzw. niewiadomego pochodzenia. Był kupowany przez spółkę (...) od wielu dostawców, z których większość miała siedzibę w tym samym miejscu, tj. w W.. W toku postępowania podatkowego podmioty, z którymi handlował oskarżony, zostały uznane za tzw. znikających podatników, co do których w zdecydowanej większości niemożliwym było ani ustalenie ich siedziby, ani miejsca prowadzenia działalności bądź też posiadania jakichkolwiek środków trwałych umożliwiających funkcjonowanie na rynku gospodarczym. Sam oskarżony wskazał, że nie zna danych osobowych tych ludzi, od których kupował towary w W., przy dokonywaniu konkretnych transakcji nie żądał od nich jakichkolwiek dokumentów (a także pełnomocnictw od osób działających w ich imieniu) ani też nie upewniał się w żaden sposób co do tego, czy na wystawionych fakturach widnieją rzeczywiste podmioty gospodarcze. Płatności objęte fakturami dokonywane były w formie gotówkowej, mimo że opiewały na kwoty kilkudziesięciu tysięcy złotych, co wydaje się nie tylko mało prawdopodobne, ale również sprzeczne z zawartym w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej wymogiem bezgotówkowej formy płatności w odniesieniu do kwot przekraczających równowartość 15.000 euro.

Okoliczności zakwestionowanych przez Urząd Skarbowy transakcji ewidentnie wskazywały na potrzebę dokonania przez oskarżonego – jako Prezesa Zarządu spółki z o.o. (...) analizy rzetelności jej rzekomych kontrahentów. Tymczasem oskarżony nie podjął w zasadzie żadnych czynności mających na celu wyjaśnienie rozbieżności między danymi rzeczywistych dostawców towaru a danymi podmiotów widniejących na otrzymanych fakturach.

Powyższe elementy świadczą o elementarnym braku staranności kupieckiej po stronie oskarżonego A. S. a jednocześnie o tym, że składając w Urzędzie Skarbowym w S. tzw. informacje podsumowujące i deklaracje VAT-7 oskarżony działał ze świadomością i co najmniej godził się na to, iż objęte nimi dane nie dokumentują rzeczywistego stanu faktycznego (w zakresie odnoszącym się do wykazywanej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów), a tym samym że swoim zachowaniem wprowadza organ podatkowy w błąd poprzez błędne podanie okoliczności istotnych z punktu widzenia wysokości zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej i że naraża w ten sposób na nienależny zwrot podatku.

W tym miejscu wypada zauważyć, że to właśnie poczynione wyżej ustalenie pozwala na przypisanie oskarżonemu podmiotowej strony przestępstw z art. 76 § 2 k.k.s. i art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. oraz czynu z art. 80a § 1 k.k.s., nie jest zaś wymagane – wbrew twierdzeniu obrońcy oskarżonego zawartemu w piśmie z dnia 24 listopada 2016 roku – ustalenie, że A. S. miał świadomość, że zakupiony przez niego towar wyespediowany następnie za granicę nie zostanie prawidłowo rozliczony podatkowo przez nabywców. Wskazać trzeba, że oskarżony dokonał sprawdzenia firm (...) w zakresie posiadania przez nich statusu podatnika VAT oraz podmiotów (...), (...) i (...) w rejestrze VIES dopiero pod koniec kwietnia 2013 roku, a zatem po upływie kilku miesięcy od dokonania z tymi podmiotami określonych transakcji finansowych. Nie sposób uznać tych działań oskarżonego za czyniące zadość regułom staranności kupieckiej, a w konsekwencji przyjąć, że deklarując wobec organu podatkowego wewnątrzwspólnotową dostawę, która w istocie nie miała miejsca, oskarżony działał nieumyślnie. W ocenie Sądu orzekającego w niniejszej sprawie nie można mówić o nieumyślnym działaniu, gdy weźmie się pod uwagę doniosłość zawieranych umów i kwoty podatku VAT wykazywane w deklaracjach VAT-7, jakie miały podlegać zwrotowi na rzecz spółki z o.o. (...). Skoro oskarżony A. S. wiedział, że konsekwencją zawierania umów i wystawiania faktur będzie wykazywanie określonych kwot podatku od towarów i usług podlegającego zwrotowi, to koniecznym było z jego strony upewnienie się, czy jego kontrahenci faktycznie istnieją, czy są zarejestrowani jako podatnicy VAT a w konsekwencji czy są uprawnieni do wystawienia ważnej faktury.

Jak zauważył Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w orzeczeniu z dnia 21 czerwca 2012 roku, tylko wtedy, gdy podmiot gospodarczy podjął wszelkie działania, jakich można od niego w sposób uzasadniony oczekiwać, w celu upewnienia się, że transakcje, w których uczestniczy, nie wiążą się z przestępstwem, czy to w zakresie podatku VAT czy innej dziedzinie, może on domniemywać legalność tych transakcji bez ryzyka utraty prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT (C-80/11 i C-142/11).

Dane zgromadzone w toku postępowania wykazały, że kwestionowane przez Urząd Skarbowy faktury, wystawione na rzecz spółki z o.o. (...), dokumentowały czynności, które w istocie nie zostały dokonane, a w konsekwencji oskarżony nie był uprawniony do odliczenia wykazanego w nich podatku naliczonego. W wyroku z dnia 29 stycznia 2009 roku Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. stwierdził, że „faktura nie zawierająca danych rzeczywistego sprzedawcy usług, a zamiast tego zawierająca dane innego podmiotu nie będącego rzeczywistym sprzedawcą, jest fakturą, która stwierdza czynności, które nie zostały dokonane w rozumieniu art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy z 2004 r. o podatku od towarów i usług. Jeśli nawet usługi określone w treści faktury zostały wykonane, to nie przez podmiot wskazany na fakturze jako wykonawca” (I SA/Łd 1290/08, Lex nr 499985).

W przedmiotowej sprawie organy podatkowe słusznie uznały zatem, że nawet jeśli przyjąć, że spółka z o.o. (...) dysponowała określonym towarem, to był to towar tzw. niewiadomego pochodzenia. W konsekwencji wystawione faktury nie mogły stanowić podstawy do odliczenia wynikającego z nich podatku naliczonego, bowiem prawo do odliczenia dotyczy jedynie faktur stwierdzających faktycznie zrealizowane czynności między podmiotami wskazanymi w fakturze; sama faktura nie tworzy prawa do odliczenia wskazanego w niej VAT (tak: Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 10 listopada 2009 roku, I SA/Bk 338/09, Lex nr 526344).

Zagraniczni kontrahenci spółki z o.o. (...) okazali się – jak zostało ustalone w toku tzw. kontroli krzyżowych prowadzonych m. in. z udziałem zagranicznych organów administracji podatkowej - tzw. „znikającymi podatnikami”. Wewnątrzwspólnotowe dostawy zadeklarowane przez firmę oskarżonego w rozliczeniu za luty i marzec 2013 roku faktycznie nie miały miejsca i zostały wykazane jedynie celem uzyskania zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. W tym kontekście podkreślenia wymaga fakt zarejestrowania spółki (...) z siedzibą w S. w styczniu 2013 roku, wykazywania przez spółkę od samego początku relatywnie wysokiego obrotu, prowadzenia działalności jedynie przez okres kilku miesięcy i jej zakończenia wkrótce po wszczęciu przez organy podatkowej stosownej kontroli, zainicjowanej złożeniem wniosków o zwrot wysokich kwot podatku naliczonego.

Z uwagi na kwoty narażonych na uszczuplenie należności publicznoprawnej stanowiących małą wartość w rozumieniu art. 53 § 14 k.k.s., drugi z przypisanych oskarżonemu należało zakwalifikować z art. 76 § 2 k.k.s. i art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. (jako że tym samym czynem oskarżony - przez podanie danych nieprawdziwych – naraził podatek na uszczuplenie oraz naraził na nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej) w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. (gdź działał w warunkach tzw. czynu ciągłego, dopuszczając się z wykorzystaniem takiej samej sposobności dwóch zachowań w odstępie jednego miesiąca) w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

Także w odniesieniu do pierwszego z przypisanych oskarżonemu czynów zabronionych Sąd przyjął w kwalifikacji prawnej – obok art. 80a § 1 k.k.s. – art. 6 § 2 k.k.s., dokonując w jego opisie uzupełnienia o sformułowanie wskazujące na działanie w krótkich odstępach czasu (tj. w dniach 15 marca 2013 roku i 15 kwietnia 2013 roku).

Oskarżony jest osobą dorosłą i w stosunku do niego nie ujawniły się żadne okoliczności nakazujące przyjąć działanie w warunkach wyłączających bezprawność lub winę.

Wymierzając oskarżonemu karę za pierwszy z przypisanych mu czynów Sąd poczytał na jego korzyść dotychczasową niekaralność. Mając z drugiej strony na względzie stopień społecznej szkodliwości czynu, wyrażający się rodzajem naruszonego dobra prawnego (tj. prawidłowego realizowania obowiązków nałożonych na płatników podatków) oraz działanie w warunkach tzw. czynu ciągłego, wymierzono oskarżonemu karę 100 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 100 złotych (przestępstwo to zagrożone jest karą do 240 stawek dziennych grzywny). Przy ustalaniu wysokości stawki dziennej Sąd zobligowany był uwzględnić wymogi wskazane w przepisie art. 23

§ 3 k.k.s., związane z relacją wysokości stawki dziennej do wysokości minimalnego wynagrodzenia w danym roku kalendarzowym.

Przy wymiarze kary 100 stawek dziennych grzywny (i ustaleniu wysokości jednej stawki na kwotę 100 złotych) za drugi z przypisanych czynów (i poruszając się w ustawowych granicach do 720 stawek dziennych grzywny), Sąd potraktował jako okoliczność łagodzącą dotychczasową niekaralność oskarżonego, zaś jako okoliczności obciążające wysoki stopień społecznej szkodliwości czynu wyrażający się rodzajem zaatakowanego dobra prawnego oraz wysokością narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej, a także wypełnienie przestępczym działaniem dwóch przepisów ustawy karnej skarbowej oraz działanie w ramach tzw. czynu ciągłego (przy podjęciu dwóch sprzecznych z prawem zachowań).

W ocenie Sądu kary w powyższym wymiarze nie przekraczają stopnia winy, uwzględniają stopień społecznej szkodliwości czynów a nadto wymogi dotyczące prewencji indywidualnej i generalnej.

W oparciu o przepis art. 39 § 1 k.k.s. w miejsce jednostkowych kar grzywny wymierzonych oskarżonemu za przestępstwa przypisane mu w pkt 1 i 2 wyroku Sąd orzekł karę łączną 150 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 100 złotych. Wymiar kary łącznej opierał się o zasadę asperacji, wywodząc, iż zastosowanie zasady kumulacji stanowiłoby zbyt surowość w potraktowaniu oskarżonego (którego czyny wykazywały bliski związek czasowy i przedmiotowy), zasady absorpcji z kolei – nieuzasadnione premiowanie oskarżonego, który dopuścił się przecież dwóch odrębnych przestępstw karnoskarbowych, choć odnoszących się do tego samego okresu podatkowego. Wysokość jednej stawki określono przy uwzględnieniu tych samych kryteriów, które brano pod rozwagę przy wymiarze kar jednostkowych.

Mając na względzie aktualną sytuację finansową i rodzinną oskarżonego, a także rozmiar orzeczonej względem niego kary oraz ciężące na nim w dalszym ciągu zaległości podatkowe, Sąd uznał, iż uiszczenie przez niego kosztów sądowych byłoby zbyt uciążliwe i dlatego w oparciu o przepis art. 624 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. zwolnił oskarżonego od tego obowiązku.