

Sygn. akt II K 614/15

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 15 lipca 2016 r.

Sąd Rejonowy Gdańsk-Północ w Gdańsku w Wydziale II Karnym

w składzie następującym:

Przewodniczący: SSR Agnieszka Sosnowska

Protokolant: Małgorzata Kwasigroch

w obecności oskarżyciela skarbowego Urzędu Kontroli Skarbowej w G. – nie stawił się zawiadomiony prawidłowo po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 29.01.2016 r., 30.03.2016 r., 11.05.2016 r., 06.07.2016 r.

sprawy:

**1. J. A. (1) z domu K., córki A. i M. z domu S., urodzonej w dniu (...) w T.**

oskarżonej o to, że:

będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych podała nieprawdę w złożonym w dniu 30.04.2009 r. do Urzędu Skarbowego w K. zeznaniu PIT-37 o wysokości osiągniętego w 2008 r. dochodu, ponieważ zataiła w nim dochód w wysokości 1.401.797,50 zł osiągnięty w 2008 roku w związku z faktycznie prowadzoną działalnością gospodarczą w zakresie obrotu nieruchomościami, uzyskany ze sprzedaży działek nr (...) w miejscowości T., przez co uszczupliła podatek dochodowy od osób fizycznych za 2008 rok w kwocie 545.882 zł

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks

**2. K. A. (1), syna A. i S. z domu Ś., urodzonego w dniu (...) w N.**

oskarżonego o to, że:

będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych podał nieprawdę w złożonym w dniu 30.04.2009 r. do Urzędu Skarbowego w K. zeznaniu PIT-37L o wysokości osiągniętego w 2008 r. dochodu, ponieważ zataił w nim dochód w wysokości 1.401.797,50 zł osiągnięty w 2008 roku w związku z faktycznie prowadzoną działalnością gospodarczą w zakresie obrotu nieruchomościami, uzyskany ze sprzedaży działek nr (...) w miejscowości T., przez co uszczuplił podatek dochodowy od osób fizycznych za 2008 rok w kwocie 266.342 zł

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks

I. uniewinnia oskarżoną J. A. (1) od zarzutu popełnienia czynu opisanego w akcie oskarżenia

II. uniewinnia oskarżonego K. A. (1) od zarzutu popełnienia czynu opisanego w akcie oskarżenia

III. na podstawie art. 113 § 1 kks w zw. z art. 626 § 1 kpk, art. 632 pkt 2 kpk kosztami procesu obciąża Skarb Państwa.

Sygn. Akt II K 614/15

## UZASADNIENIE

***J. A. (1) stanęła pod zarzutem tego, że:***

będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych podała nieprawdę w złożonym w dniu 30.04.2009 r. do Urzędu Skarbowego w K. zeznaniu PIT-37 o wysokości osiągniętego w 2008 r. dochodu, ponieważ zataiła w nim dochód w wysokości 1.401.797,50 zł osiągnięty w 2008 roku w związku z faktycznie prowadzoną działalnością gospodarczą w zakresie obrotu nieruchomościami, uzyskany ze sprzedaży działek nr (...) w miejscowości T., przez co uszczupliła podatek dochodowy od osób fizycznych za 2008 rok w kwocie 545.882 zł, tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s.

***K. A. (1) stanął pod zarzutem tego, że:***

będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych podał nieprawdę w złożonym w dniu 30.04.2009 r. do Urzędu Skarbowego w K. zeznaniu PIT-37L o wysokości osiągniętego w 2008 r. dochodu, ponieważ zataił w nim dochód w wysokości 1.401.797,50 zł osiągnięty w 2008 roku w związku z faktycznie prowadzoną działalnością gospodarczą w zakresie obrotu nieruchomościami, uzyskany ze sprzedaży działek nr (...) w miejscowości T., przez co uszczuplił podatek dochodowy od osób fizycznych za 2008 rok w kwocie 545.882 zł, tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s.

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

J. A. (1) i K. A. (1) są małżeństwem, posiadają ustrój wspólności majątkowej małżeńskiej.

W latach 2006 – 2007 dokonywali oni zbycia szeregu działek rolnych położonych m.in. w miejscowości T., przekształconych następnie w budowlane. Zostali wówczas, po złożeniu wniosków o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, skazani wyrokiem Sądu Rejonowego w Kartuzach z dnia 04 lutego 2014 r. za przestępstwa skarbowe kwalifikowane z art. 54 § 2 kks i in.

Na terenie pozostałych nieruchomości gruntowych, tj. działek oznaczonych numerami (...) J. K. A. (1) mieli zamiar prowadzić działalność rolniczą oraz agroturystyczną. Jednak w 2008 r., z uwagi na chorobę J. A. (1), małżeństwo zdecydowało się na zakup mieszkania w G. oraz przeniesienie swojego ośrodka życiowego w okolice B.. W efekcie podjęli decyzje o sprzedaży wyżej wskazanych nieruchomości gruntowych w T. i na życzenie nabywców dokonali podziału nieruchomości na trzy nowe działki, tj. 27/3, 27/4 i 27/5.

W celu zabezpieczenia prawidłowości transakcji od strony ewentualnych należności podatkowych, K. A. (1) zlecił sporządzenie opinii prawnej przez radcę prawnego J. B. z Kancelarii Radców Prawnych C. & B.. W treści opinii radca prawny stwierdził, iż przychód jaki Zleceniodawca (K. A. (1)) osiągnąłby ze sprzedaży nieruchomości nie może być zakwalifikowany jako przychód z działalności gospodarczej (jako czynność incydentalna, niezorganizowana, wcześniej nieplanowana, nieukierunkowana na osiągnięcie zysku czy dostarczenie innym osobom nieruchomości). Konkludując opinię radca prawny stwierdził, iż Zleceniodawca wraz z małżonką będą mogli skorzystać ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt. 28 Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W dniu 29 kwietnia 2008 roku K. A. (1), działając także w imieniu J. A. (1) zawarł w formie aktu notarialnego umowę przeniesienia własności działki (...) o powierzchni 24.996 m<sup>2</sup>, położonej w T., w wykonaniu umowy warunkowej z dnia 06 listopada 2007 roku. Nieruchomość została sprzedana za kwotę 800.000,00 zł na rzecz W. K.. Przedmiotowa działka była oznaczona w ewidencji gruntów jako użytek rolny.

W dniu 27 lutego 2008 r., aneksem do umowy sprzedaży warunkowej z dnia 28 listopada 2007 r., K. A. (1), działając także w imieniu J. A. (1) przeniósł własność działek nr (...), położonych w miejscowości T. na rzecz W. K., B. S. oraz A. S. (1). (...) zostały sprzedane odpowiednio za kwotę 2.222.440,00 zł oraz 998.600,00 zł. Przedmiotowe działki były oznaczone w ewidencji gruntów jako użytki rolne.

Transakcja sprzedaży została zgłoszona do Urzędu Skarbowego w K., miała ona nie podlegać opodatkowaniu wobec czego K. i J. A. (2) nie złożyli żadnych dodatkowych oświadczeń bądź deklaracji do celów podatkowych. K. A. (1) i J. A. (1) nie otrzymali żadnego stanowiska Urzędu Skarbowego w K. będącego odpowiedzią na złożone przez K. A. (1) oświadczenie informujące o wydatkowaniu środków uzyskanych ze sprzedaży działek na budowę nieruchomości w B., nie zostali także wezwani do uiszczenia należnego z tego tytułu podatku.

W zeznaniu PIT-38 za rok 2008 J. A. (1) uwzględniła jedynie przychód ze stosunku pracy, podobnie K. A. (1) uwzględnił jedynie przychód uzyskany z pozarolniczej działalności gospodarczej.

(dowód: wyjaśnienia oskarżonego K. A. (1) k. 374, 528 – 531; wyjaśnienia oskarżonej J. A. (1) k. 369-370, 531; zeznania świadka Z. S. k. 98v., 557-558; zeznania świadka D. S. k. 99v., 558; zeznania świadka M. S. k. 100v., 559; zeznania świadka B. K. k. 101 v., 559; zeznania świadka E. J. k. 102v., 560; zeznania świadka A. M. k. 104 v., 560-561; zeznania świadka T. R. k. 105 v., 561; zeznania świadka J. B. k. 411v.; zeznania świadka A. S. (1) k. 412 v., 562; zeznania świadka W. K. k. 414v. – 415; 586 – 587; zeznania świadka M. F. k. 563 – 564; kserokopie aktów notarialnych : k. 172 – 173, 174 – 175, 186; oświadczenie oskarżonego k. 526; zeznania PIT-38 za rok 2008 k. 166 – 171, k. 167 – 171 akt II K 756/15)

Postanowieniem z dnia 20 sierpnia 2013 r. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w G. wszczął postępowanie podatkowe wobec oskarżonej J. A. (1) i K. A. (1) w sprawie zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku dochodowego od osób fizycznych za 2008 r.

Decyzją z dnia 29 lipca 2014 r. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w G. określił zobowiązanie J. A. (1) w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 rok w wysokości 545.882,00 zł. Analogiczną decyzją z dnia 29 lipca 2014 r. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w G. określił zobowiązanie K. A. (1) w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 rok w wysokości 282.675,00 zł. Jak wynika z uzasadnienia obydwu decyzji, w ocenie Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w G., skutek sprzedaży działki nr (...) straciły swój rolniczy charakter, zaś ich zbycie miało miejsce w ramach działalności gospodarczej, zatem podatnikom nie przysługuje zwolnienie podatkowe.

Pismami z dnia 29 sierpnia 2014 r. J. A. (1) i K. A. (1) złożyli odwołania od powyższych decyzji, jednakże każda z nich została ona utrzymana w mocy decyzjami z dnia 05 grudnia 2014 r. wydanymi przez Dyrektora Izby Skarbowej w G..

Jednocześnie przeciwko J. A. (1) i K. A. (1) wszczęto odrębne dochodzenia skarbowe, w efekcie których postanowiono każdemu z nich zarzut popełnienia przestępstwa skarbowego i sformułowano akt oskarżenia.

(dowód: postanowienia k. 1v., k. 1 v. akt II K 756/15, decyzja o wysokości zobowiązania J. A. k. 321-339; decyzja o wysokości zobowiązania K. A. k. 326-343 akt II K 756/15, odwołania k. 345-348, k. 349-353 akt II K 756/15; decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w G. k. 373-394, k. 377-398 akt II K 756/15)

J. A. (1) i K. A. (1) nie byli uprzednio karani sądownie.

(dowód: karta karna k. 404, k. 405 akt II K 756/15)

Przesłuchana w toku postępowania przygotowawczego J. A. (1) nie przyznała się do popełnienia zarzucanego jej czynu podając, że z tego co oskarżonej wiadomo jej mąż K. A. (1) dowiadywał się w Urzędzie Skarbowym w sprawie opodatkowania tej sprzedaży, konsultując jednocześnie tę sprawę z prawnikiem. Jak podała oskarżona jej mąż dopełnił wszelkich formalności. Dodała, że sprzedali dom w C. i zmienili miejsce zamieszkania. W 2008 r. mając dzieci oskarżona ciężko zachorowała, wszystkie obowiązki związane m.in. z domem scedowała na męża i to on się zajmował sprzedażą działek, mąż miał pełnomocnictwo.

Przesłuchana na rozprawie J. A. (1) ponownie nie przyznała się do popełnienia zarzucanego jej czynu i odmówiła składania wyjaśnień. Dodała, że potwierdza wyjaśnienia złożone przez jej męża K. A. (1) oraz podtrzymała uprzednio złożone wyjaśnienia.

(dowód: wyjaśnienia oskarżonej J. A. (1) k. 370, 531)

Przesłuchany w toku postępowania przygotowawczego K. A. (1) nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu i odmówił składania wyjaśnień.

Przesłuchany na rozprawie K. A. (1) ponownie nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu, jednak złożył obszernie wyjaśnienia, podając szereg argumentów popierających jego twierdzenia oraz dokładnie opisując sytuację swoją i żony. Główne twierdzenia oskarżonego odnosiły się do tego, iż nie zbył działek objętych zarzutem w ramach jakiegokolwiek działalności gospodarczej, były one uprzednio przez niego oraz żonę użytkowane a nadto z uwagi na dużą wartość transakcji poprzedził ją zleceniem sporządzenia opinii prawnej. Dodał, że pieniądze ze sprzedaży przeznaczyli na zakup działki i rozpoczęcie budowy domu w B., zaś zmiana ośrodka życiowego podyktowana była ciężką chorobą żony a tym samym skupieniem się na jej zdrowiu kosztem gospodarstwa w T.. Oskarżony podkreślał, że po każdej transakcji był w Urzędzie Skarbowym w K., składał stosowne oświadczenia, informował o sprzedaży, zasięgał opinii pracowników. Oskarżony nadmienił także, iż z żoną nie prowadzili żadnych działań marketingowych, nie ogłaszali woli sprzedaży, nie uzbrowili działek, nie wnioskowali o zmianę warunków zabudowy, co mogłoby zwiększyć zyski. O podział działki wniósł natomiast sam kupujący, co miało jemu ułatwić ich zakup w dogodnych dla niego terminach. Oskarżony wyjaśnił nadto, iż w momencie zakupu i w czasie posiadania działek przez oskarżonych grunty były użytkowane rolniczo, co udokumentowane było informacją z (...) za lata 2008, 2009 i 2010.

(dowód: wyjaśnienia oskarżonego K. A. (1) k. 374 akt II K 756/15, k.531)

### ***Sąd zważył, co następuje:***

Sąd ustalił przedstawiony stan faktyczny na podstawie materiału dowodowego zebranego w toku postępowania i ujawnionego na rozprawie głównej. Sąd ocenił powyższy materiał dowodowy zgodnie z zasadą swobodnej oceny dowodów wyrażoną w art. 7 kodeksu postępowania karnego.

W ocenie Sądu analiza zebranego w sprawie i ujawnionego w toku postępowania sądowego materiału dowodowego nie pozwala na przypisanie oskarżonym J. A. (1) i K. A. (1) popełnienia czynu zarzucanego im w akcie oskarżenia.

Ustalając stan faktyczny w niniejszej sprawie Sąd oparł się w szczególności na wyjaśnieniach samych oskarżonych, dowodach z dokumentów w postaci zeznań PIT-38 za rok 2008, decyzjach organów podatkowych, kopiach aktów notarialnych oraz opinii prawnej zleconej przez K. A. (1).

W pierwszej kolejności wskazać należy, iż Sąd za wiarygodne poczytał wyjaśnienia oskarżonych J. A. (1) i K. A. (1). K. A. (1) dokładnie opisał przyczyny nieujęcia w rozliczeniu podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2008, zarówno przez siebie jak i przez żonę J. A. (1) przychodu uzyskanego z tytułu zbycia nieruchomości gruntowych. Wprawdzie zgromadzony materiał dowodowy w postaci decyzji organów podatkowych, w tym przede wszystkim decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w G. wskazuje na to, że przedmiotowe transakcje nie były wolne od podatku, jednakże uznać należy, że oskarżony opisując całokształt zaistniałej sytuacji, także odnoszącej się bezpośrednio do jego żony, oskarżonej J. A. (1), przedstawiał swoje przekonanie odnośnie interpretacji przepisów, wsparte uzyskaną opinią prawną oraz swój punkt widzenia. W tym miejscu stwierdzić należy, iż wyjaśnienia K. A. (1) Sąd odnosił w całości także do J. A. (1), bowiem czynności związanych z transakcjami dokonywał K. A. (1), jednocześnie działając w imieniu swojej żony (jednak bez jej faktycznego udziału), wobec czego to oskarżony posiada kompleksowe i istotne informacje w sprawie, które odnoszą się do sytuacji obojga oskarżonych. Okoliczność, iż J. A. (1) widnieje na umowach i innych dokumentach była z kolei związana z tym, iż małżonków obowiązuje ustrój wspólności majątkowej, a tym samym K. A. (1) nie mógł działać samodzielnie, zaś podpis lub pełnomocnictwo J. A. (1) były koniecznym wymogiem formalnym skuteczności oświadczenia woli współmałżonka. Wyjaśnienia oskarżonego w zakresie tego, że po dokonaniu transakcji złożył stosowne oświadczenie w swoim i żony imieniu, adresowane do urzędu skarbowego, zaś transakcji nie uwzględnił w zeznaniu podatkowym, znajdują potwierdzenie w zgromadzonym w sprawie materiale dowodowym, w szczególności kserokopiach dokumentów – zeznania PIT-38 i oświadczenia oskarżonego z dnia 19

marca 2009 r. Zgromadzony materiał dowodowy nie przeczy także okoliczności, iż przez stosunkowo długi czas (do 2013 r.) oskarżeni nie zostali wezwani do złożenia korekty lub poinformowani o tym, że ich interpretacja przepisów jest błędna. Sąd uznał, iż wyjaśnienia oskarżonego w części, w jakiej podał on, że korzystali ze zwolnienia podatkowego i stąd nie było konieczności ich uwzględnienia w deklaracji, wprawdzie nie są zgodne z interpretacją przepisów przez właściwe organy, jednakże wynikają z błędnego przekonania oskarżonych, iż tak właśnie było. Świadczy o tym w szczególności fakt złożenia przez niego przedmiotowego oświadczenia, w którym wskazał wyraźnie, że transakcja sprzedaży miała miejsce i że uzyskane w ten sposób środki przeznaczono na budowę nowego domu. Za uzasadnione Sąd uznał także tłumaczenia oskarżonego, iż był przekonany, iż transakcje sprzedaży działek nie są dokonywane w ramach działalności gospodarczej, tym bardziej, iż całkowity z nich przychód przeznaczono na cele wybudowania nowego miejsca zamieszkania. Względę logicznego rozumowania przemawiają bowiem za uznaniem, iż skoro w istocie nie podjęto działań zmierzających do maksymalizacji zysku ze sprzedaży, takich jak choćby przekształcenie działek w budowlane, uzbrojenia ich czy podziału na wiele mniejszych bądź zorganizowanie akcji promocyjnej (ogłoszenia, oferty) to oskarżony mógł pozostawać w uzasadnionym przekonaniu, iż transakcji dokonuje jako osoba prywatna i interpretacja ta jest prawidłowa, wobec czego przysługuje mu zwolnienie podatkowe. O tym, iż przekonanie takie było uzasadnione świadczy także i treść opinii prawnej sporządzonej przez radcę prawnego, która posiłkował się oskarżony przed sprzedażą nieruchomości. Sąd dał wiarę także i tym wyjaśnieniom oskarżonego, w których podaje, iż był przekonany, iż nabywca gruntów ma zamiar utrzymać rolny charakter nabywanej ziemi, mając na względzie wykształcenie i treść rozmów z W. K., a także wnioskując po rozmiarze działek, które nawet po podziale spełniały wymogi kwalifikowania ich jako gospodarstwa rolne. Takie twierdzenia oskarżonego poparcie znajdują także w zeznaniach świadka M. F. – rolnika zajmującego się faktyczną uprawą wskazanych działek. Powyższe skłania do przyjęcia, że oskarżony, działając także w imieniu oskarżonej, pozostawał w przekonaniu, że przychód uzyskany z tytułu zbycia działek nie podlega opodatkowaniu – korzysta ze zwolnienia ustawowego, jednocześnie poinformował urząd skarbowy, że dokonał ich zbycia i w efekcie wraz z oskarżoną nie uwzględnili tego zbycia w rozliczeniach podatkowych podatku dochodowego. W ocenie Sądu, gdyby działanie oskarżonego było świadome i miało na celu wprowadzenie w błąd organu podatkowego i ukrycie dochodu, pominąłby on w ogóle informację o zbyciu przedmiotowych działek, mając przecież na celu uniknięcie opodatkowania przychodu z ich sprzedaży.

Sąd oparł się nadto na zeznaniach świadków, aczkolwiek w przeważającym zakresie ich zeznania miały dla sprawy jedynie drugorzędne, pomocnicze znaczenie. Często dotyczyły one bowiem z jednej strony okoliczności związanych z przedmiotem sprawy jedynie pośrednio (poprzednie transakcje sprzedaży działek) bądź wprawdzie bezpośrednio transakcji objętych zarzutem, jednak nie miały one istotnego znaczenia dla samego merytorycznego rozstrzygnięcia sprawy.

Świadkowie J. B., A. S. (1), W. K. i M. F. zeznawali na okoliczności bezpośrednio związane z transakcjami objętymi zarzutem. Z ich zeznań wynika, iż w istocie K. A. (1) przed dokonaniem transakcji zlecił przygotowanie opinii prawnej a następnie zrealizował sprzedaż działek na rzecz W. K. i małżeństwa S.. W. K. potwierdził nato, iż sam wyszedł z inicjatywą kupna ziemi od oskarżonych, początkowo mając zamiar kontynuowania działalności rolniczej, zaś te zamiary uległy zmianie wskutek zmiany okoliczności życiowych, jednak ziemia była wciąż uprawiana. Podobne okoliczności podał także świadek A. S. (2), wskazując jednak, iż od początku kierował się chęcią dalszej sprzedaży działek na cele budowlane. Dodał przy tym, iż mimo zamiarów przez stosunkowo długi okres do tego nie doszło a ziemię cały czas uprawiano. Z kolei osobą, która przedmiotowe działki uprawiała był M. F., który zeznał, iż jako rolnik, nieodpłatnie uprawiał ziemię w postaci działek należących najpierw do K. i J. A. (1), następnie zaś zbytych na rzecz W. K. i małżeństwa S.. Sąd ocenił zeznania tych świadków jako wiarygodne, bowiem były one wzajemnie zgodne, wewnątrznie spójne, jasne i logiczne. W efekcie także na podstawie zeznań tych świadków dokonał ustaleń faktycznych w sprawie, w szczególności w zakresie okoliczności zbycia działek nr (...).

Sąd dał wiarę także zeznaniom świadków Z. S., D. S., M. S., B. K., E. J., A. M. oraz T. R., osób które były stronami poprzednich transakcji sprzedaży działek. Jakkolwiek Sąd nie znalazł podstaw by odmówić im wiarygodności, były one bowiem jasne, spójne i logiczne, tak miały one zupełnie drugorzędne znaczenie. Na ich podstawie Sąd stwierdził jedynie okoliczność, iż oskarżeni dokonywali już wcześniej sprzedaży działek, aczkolwiek transakcje te

przeprowadzono w innych okolicznościach, zaś w tym zakresie wydano już prawomocny wyrok (co z kolei stwierdzono na podstawie dowodu dokumentarnego w postaci odpisu wyroku).

Zeznania świadka R. W. Sąd pominął, z uwagi, iż nie miały one żadnego znaczenia dla rozstrzygnięcia w sprawie. Świadek ten nie brał w ogóle udziału w transakcji objętej zarzutem, nie zna oskarżonych ani nie posiadał żadnych istotnych dla sprawy informacji, będąc jedynie jednym z kolejnych nabywców działek.

Sąd dał wiarę dokumentom zgromadzonym w aktach sprawy. Zostały one sporządzone przez osoby uprawnione, w sposób zgodny z obowiązującymi przepisami, a ich forma i treść nie była przez strony kwestionowana w toku postępowania.

Zgodnie z treścią art. 9 ust. 1 i 1 a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000, Nr 14, poz. 176 z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52 c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W świetle zaś art. 21 ust. 1 pkt 28 tejże ustawy, wolne od podatku są przychody uzyskane z tytułu sprzedaży całości lub części nieruchomości wchodzącej w skład gospodarstwa rolnego; zwolnienie nie dotyczy przychodów uzyskanych ze sprzedaży gruntów, które w związku z tą sprzedażą utraciły charakter rolny lub leśny.

W świetle ustalonego stanu faktycznego, opartego na zgromadzonych dokumentach, jak i wyjaśnieniach samego oskarżonych, nie budzi wątpliwości fakt, że oskarżeni dokonali w 2008 roku zbycia działek nr (...). Niekwestionowane jest także i to, że w zeznaniu podatkowym PIT-38 za rok 2008 ani oskarżony ani oskarżona nie wykazali do opodatkowania przychodu w wysokości 1.401.797,50 zł.

Powyższe nie pociąga za sobą jednakże automatycznego ustalenia, iż oskarżeni dopuścili się przestępstwa skarbowego.

Zgodnie z treścią §1 art. 56 kks 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, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie.

Przepis art. 56 kks wprowadza karalność oszustwa podatkowego. Istotą zachowania sprawcy jest wprowadzenie organu podatkowego w błąd poprzez niezgodne z rzeczywistością przedstawienie (lub zatajenie) okoliczności mających wpływ na wysokość podatku. Podmiot dopuszczający się oszustwa podatkowego zachowuje się formalnie poprawnie - bierze bowiem udział w postępowaniu. Konsekwencją wskazanego zachowania jest narażenie podatku na uszczuplenie. Oszustwo podatkowe (art. 56 § 1-3 k.k.s.) polega na takim działaniu lub zaniechaniu, które wprowadzi czyni zadość formalnym obowiązkom podatkowym (składanie deklaracji), ale jednocześnie znamionuje się usiłowaniem (co najmniej) wprowadzenia organu podatkowego w błąd. Istotą tego przestępstwa jest podanie danych nieprawdziwych albo też zatajenie danych prawdziwych oraz niedokonanie aktualizacji danych w sytuacji istnienia takiego obowiązku wyrażonego w ustawie podatkowej. Jest to przestępstwo skutkowe, z narażenia którego strona podmiotowa obejmuje obie postacie umyślności. Przestępstwo przewidziane w art. 56 § 1 k.k.s. polega na narażeniu podatku na uszczuplenie poprzez fałszowanie danych. Karalne jest podawanie nieprawdy, zatajenie prawdy lub niezgłoszenie zmian względem każdego danych, objętych deklaracją lub oświadczeniem. Skutkiem zachowania się sprawcy ma być narażenie podatku na uszczuplenie. Podawanie nieprawdy polega na świadomym przedstawieniu organowi podatkowemu danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym. Zatajenie prawdy polega na nieujawnieniu organowi finansowemu określonych informacji. Do penalizowanego podania nieprawdy lub zatajenia prawdy musi dojść przy składaniu deklaracji lub oświadczenia. Karalność opisanego czynu jest uzależniona od wystąpienia skutku w postaci narażenia podatku na uszczuplenie, a zatem karalne będą zachowania polegające na podaniu nieprawdziwych danych mogących mieć wpływ na powstanie lub wysokość zobowiązania podatkowego. (tak: Feliks Prusak [w:] Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Tom II (art. 54-191). Zakamycze, 2006).

W wyroku z dnia 02.12. 2002 r. Sąd Najwyższy wyraził pogląd iż, przestępstwo z art. 94 § 1 u.k.s. (obecnie opisane w art. 56 § 1 k.k.s.) stanowiło oszustwo w postępowaniu podatkowym, polegające m.in. na podaniu w tym postępowaniu niezgodnych z rzeczywistością danych, mogących mieć wpływ na ustalenie zobowiązania podatkowego. Do istoty tak opisanego działania należy umyślne wprowadzenie w błąd organu podatkowego co do rzeczywistego stanu rzeczy, istotnego z punktu widzenia prawidłowego ustalenia wysokości należnego Skarbowi Państwa podatku (wyrok SN z dnia 02.12. 2002 r., IV KKN 559/99, Lex nr 75491).

Zdaniem Sądu zgromadzony w niniejszej sprawie materiał dowodowy nie pozwala na uznanie, iż J. A. (1) i K. A. (3) dopuścili się popełnienia zarzuczonego im w akcie oskarżenia czynu z art. 56 § 1 kks.

Wskazać należy, iż oskarżony, działając także w imieniu oskarżonej, po dokonaniu transakcji a przed złożeniem zeznania podatkowego za rok 2008 złożył oświadczenie, w którym zawarł informację o sprzedaży przedmiotowych działek ze wskazaniem, że uzyskane środki zostaną przekazane na budowę domu w B.. Tym samym, nie sposób przyjąć, iż zarówno J. A. (1) jak i K. A. (1), w momencie składania zeznania podatkowego zataili fakt sprzedaży tychże działek, nie wprowadzili oni również świadomie organu podatkowego w błąd, działając w przekonaniu o prawidłowości swoich zeznań. Powyższe w żaden sposób nie daje podstaw do przyjęcia, że K. A. (1) i J. A. (1) działali z zamiarem wprowadzenia w błąd organu podatkowego lub tym bardziej dokonania oszustwa podatkowego. Wręcz przeciwnie – w ocenie Sądu – poinformowanie organu podatkowego o fakcie sprzedaży w danym roku podatkowym nieruchomości – miało na celu – wobec istniejących wątpliwości – ewentualne wezwanie ich do korekty zeznania lub uiszczenia podatku. Oskarżeni działali bowiem w uzasadnionym i zrozumiałym przekonaniu, iż prawidłowo interpretują dokonane transakcje na gruncie podatkowym oraz mają prawo do zwolnienia ustawowego. Zgromadzony materiał dowodowy wskazuje na niewątpliwy fakt wątpliwości interpretacyjnych dotyczących przepisów ustalających ten konkretny obowiązek podatkowy oskarżonych, skoro oskarżony K. A. (1) zlecił nawet sporządzenie profesjonalnej opinii prawnej, która zresztą stanowiła podstawę jego późniejszego stanowiska podczas składania wyjaśnień w postępowaniu. Ani K. A. (1) ani J. A. (1) nie ukrywali faktu zbycia przedmiotowych działek. Materiał dowodowy nie dostarczył podstaw do uznania, że mając świadomość ciężącego na nich obowiązku podatkowego z tytułu zbycia działek, wprowadzili organ podatkowy w błąd. Co więcej, prawidłowość rozliczenia podatku dochodowego przez oskarżonych nie była kwestionowana przez właściwy urząd skarbowy, pomimo poinformowania przez oskarżonego o fakcie sprzedaży działek. Oskarżony (działając także w imieniu oskarżonej) miał zatem prawo przypuszczać, że jego interpretacja jest właściwa i dokonał prawidłowego rozliczenia podatku. Tym bardziej, iż jak ustalono, w stanie faktycznym zaistniały elementy w pełni usprawiedliwiające i wyjaśniające takie przekonanie po stronie oskarżonych w postaci okoliczności sprzedaży działek (w tym szczególności z powodu przenoszenia ośrodka życiowego i braku nastawienia na maksymalizację zysku a jedynie pozyskania środków na zmianę miejsca zamieszkania), cech i deklaracji kupujących, ciągłości uprawy zbywanej ziemi czy wreszcie konkluzje profesjonalnej opinii prawnej. Wniosków takich nie może przy tym niweczyć także i fakt, iż prowadzono postępowania co do wcześniejszych transakcji oskarżonych, bowiem ich wszczęcie nastąpiło już po złożeniu zeznania podatkowego za rok 2008, zatem nie mogło implikować, iż w momencie jego złożenia oskarżeni mieli już świadomość nieprawidłowości swojej interpretacji.

Podkreślić należy, iż czym innym jest zobowiązanie podatkowe, a czym innym kwestia popełnienia przestępstwa skarbowego. Sąd w niniejszym postępowaniu nie rozstrzyga kwestii zasadności wydanych decyzji podatkowych i nie kwestionuje ustalenia dokonanego przez organy podatkowe, iż obowiązujące przepisy obligowały oskarżonych do uiszczenia podatku z tytułu zbycia przedmiotowych działek, ale nie może to automatycznie przesądzać, iż oskarżeni popełnili przestępstwo skarbowe. Należy odróżnić te dwie kwestie. Przyjmując, iż w czasie dokonywania rozliczenia podatku za rok 2008 J. A. (1) i K. A. (1) tkwili w błędzie co do interpretacji przepisów podatkowych, nie można tym samym uznać, iż popełnili on w czasie składania zeznania podatkowego przestępstwo skarbowe. Wskazać nadto trzeba, że samo uchybienie przez podatnika obowiązującym przepisom podatkowym nie jest równoznaczne z odpowiedzialnością karnoskarbową podatnika. Uchybienie takie wywołuje skutki na gruncie prawa podatkowego w postaci odpowiedzialności podatkowej, skutek zaś w postaci odpowiedzialności karnoskarbowej powstaje zaś tylko wtedy, gdy działanie podatnika wyczerpuje ponadto znamiona czynu określone w prawie karnym skarbowym.

Wymagana jest przy tym jako warunek odpowiedzialności karnej **umyślność działania sprawcy**. Umyślność zachowania się sprawcy nie może być wywodzona z samego faktu zaistnienia strony przedmiotowej danego czynu. Sprawca przestępstwa skarbowego musi objąć swą świadomością i wolą wszystkie przedmiotowe przesłanki zawarte w materialnej treści przepisu karnoskarbowego. Umyślności działania sprawcy nie można domniemywać, należy ją z całą stanowczością udowodnić, także na podstawie dowodów pośrednich i wskutek wyciągnięcia wniosku z całokształtu zebranego materiału dowodowego. Niezbędnym jest wykazanie na podstawie materiału dowodowego, że sprawca co najmniej godził się na możliwość popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwa skarbowego. Brak świadomości i woli sprawcy co do wszystkich przedmiotowych przesłanek zawartych w materialnej części przepisu karnoskarbowego decydującej o istocie czynu powoduje, iż zachowanie takie pozbawione jest cech umyślności.

Reasumując powyższe rozważania, nie dopatrując się w działaniu oskarżonej J. A. (1) i oskarżonego K. A. (1) znamion przestępstwa, Sąd uniewinnił ich od popełnienia zarzucanych im czynów.

Zgodnie z wynikiem postępowania jego kosztami Sąd obciążył Skarb Państwa czyniąc to w oparciu o przepisy powołane w części dyspozytywnej wyroku.