

## UZASADNIENIE

Apelacja prokuratora skutkowała uchyleniem zaskarżonego wyroku i przekazaniem sprawy do ponownego rozpoznania.

M. K. została oskarżona o dwa czyny polegające na tym, że wspólnie i w porozumieniu z K. K. zajmując się na podstawie umowy spółki jawnej sprawami gospodarczymi (...) M. i K. K. Sp.j z siedzibą w W., która była płatnikiem podatku dochodowego oraz od towarów i usług nie wpłacała tych podatków w okolicznościach, okresach i wielkości wskazanych w zarzutach.

M. K. i K. K. byli współnikami (...) M. i K. K. Sp.j z siedzibą w W.; do reprezentacji spółki był uprawniony każdy współnik (k 10 – 17).

W każdym przypadku współdziałania, czy to opartego na hierarchicznej podległości współdziałających, czy też polegającego na porozumieniu równorzędnych i samodzielnych partnerów prawidłowe ustalenie charakteru współuczestnictwa poszczególnych osób wymaga zgromadzenia w tym zakresie dowodów i ich dokładnej analizy. Należy wykluczyć wszelkie domniemania i automatyzm. Treść przestępczego porozumienia ma istotne znaczenie dla kwalifikacji prawnej czynu zarzucanego każdemu ze współsprawców. Zasadniczo kwalifikacja odnosić się będzie do łącznej wartości przedmiotu czynu czy też spowodowanego uszczuplenia należności publicznoprawnej, bez względu na konkretne udziały poszczególnych współdziałających, jednak w przypadku np. ekscesu jednego z nich nieobjętego porozumieniem, zachowanie wykraczające poza granice porozumienia obciąży już tylko tego ze współdziałających, który się ekscesu dopuścił.

Brak porozumienia powoduje, że należy rozważyć sprawstwo równoległe. W postanowieniu z 23 maja 2002 r. (V KKN 426/00, OSNKW 2002, Nr 9–10, poz. 81) Sąd Najwyższy stwierdził, iż powierzenie obowiązków w zakresie rozliczeń podatkowych fachowym osobom trzecim nie znosi samo przez się odpowiedzialności podatnika w sferze prawa karnego skarbowego, ale pod warunkiem udowodnienia, że miał on jednak świadomość możliwości wadliwego rozliczenia i godził się na rozliczenie niezgodne z przepisami prawa podatkowego. Konstrukcja art. 9 § 3 kks nie może być wykorzystywana do swobodnego przerzucania odpowiedzialności karnej skarbowej przez osoby mające cechy podmiotu na inne osoby zajmujące się ich sprawami.

Każdy ze współsprawców odpowiada w granicach swego zamiaru i nie może ponosić odpowiedzialności za eksces innego współsprawcy. Chodzi tu o takie jego zachowanie i skutek, które nie były objęte jego zamiarem i którego nie mógł przewidzieć. Współsprawca nie ponosi odpowiedzialności za nieobjęte porozumieniem elementy czynu zmieniające jego kwalifikację, czyli za tzw. eksces innych współsprawców.

Zgodnie z przepisem art. 22 § 1 ksh, spółka jawna jest spółką osobową, która prowadzi przedsiębiorstwo pod własną firmą, a nie jest inną spółką handlową. Spółka jawna jest spółką osobową (art. 4 § 1 pkt 1 ksh), powstającą ze względu na cechy współników i opierającą się na ich wzajemnym zaufaniu oraz osobistej działalności, charakteryzującą się trwałością i niezmiennością składu. Istotną cechą, która oddaje osobowy charakter spółki jawnej, jest osobista odpowiedzialność współników za zobowiązania spółki. Spółka jawna jest odrębnym podmiotem prawa zarówno wobec osób trzecich, jak również wobec współników. Posiada zdolność sądową, może pozywać i być pozywana. Spółka jawna posiada własny majątek, odrębny od majątku współników, którym solidarnie ze współnikami odpowiada za swoje zobowiązania. Spółkę jawną jako spółkę osobową charakteryzują dwie zasadnicze cechy, tj.: prowadzenie przedsiębiorstwa oraz prowadzenie tego przedsiębiorstwa pod własną firmą. Tytułem przykładu warto wskazać, że współnikami spółki jawnej mogą być osoby fizyczne, w tym małżonkowie.

Z art. 29 § 1 ksh wynika, iż każdy współnik ma prawo reprezentować spółkę. Na podstawie art. 29 ksh stwierdzić należy, że reprezentacja jest prawem współnika, natomiast prowadzenie spraw spółki, co do zasady, jest zarówno uprawnieniem współnika, jak również jego obowiązkiem (art. 39 ksh). Od reprezentacji spółki należy odróżnić

prorowadzenie spraw spółki. Reprezentacja dotyczy relacji spółki z osobami trzecimi, składania oświadczeń woli w imieniu spółki i ze skutkiem dla spółki (obejmuje stosunki z kontrahentami spółki). Natomiast prowadzenie spraw spółki należy do sfery stosunków wewnętrznych spółki jawnej i przejawia się w podejmowaniu wszystkich decyzji dotyczących funkcjonowania spółki (jej zarządzania i funkcjonowania) niezastrzeżonych do kompetencji sądu, ani do materii umownej.

Podmiotami uprawnionymi do reprezentacji spółki jawnej są co do zasady przede wszystkim wspólnicy spółki jawnej. Artykuł 29 § 1 ksh stanowi, że każdy wspólnik ma prawo reprezentować spółkę. Ustawodawca uprawnia zatem do reprezentacji spółki każdego wspólnika, co wyraża osobowy charakter spółki jawnej. Jednakże, na podstawie [art. 30 § 1](#) ksh umowa spółki jawnej może modyfikować normatywne zasady reprezentacji (wspólnik może nawet zostać pozbawiony prawa reprezentowania spółki).

Dane wspólników uprawnionych do reprezentowania spółki oraz sposób ich reprezentacji spółki jawnej podlegają ujawnieniu w dziale 2. rejestru przedsiębiorców ([art. 39](#) (...)), z którego w niniejszej sprawie nie wynikają żadne ograniczenia dla wspólników. Oznacza to, że czynność prawna dokonana przez wspólnika w granicach umocowania rodzi skutki bezpośrednio dla reprezentowanej spółki. Oznacza to, że działania wspólnika w ramach reprezentacji nie wymagają udzielenia mu pełnomocnictwa, ani potwierdzenia czynności prawnej.

Sąd I instancji ustalił i ocenił, iż K. K. decydował praktycznie w sprawach finansowych spółki. M. K. miała o nich wiedzę, również o pogarszającej się kondycji finansowej ale to do jej męża należały decyzje dotyczące płatności, również podatków. Do jej faktycznych kompetencji należały kontakty z kontrahentami, zamówienia zaopatrzenia. K. K. starał się do końca działalności płacić należności netto pracowników. On też zdecydował o niepłaceniu podatku dochodowego od wynagrodzeń wypłaconych pracownikom w okresie od stycznia do grudnia 2015 r. i od stycznia do kwietnia 2016 r. w kwocie 103.577 zł oraz o niepłaceniu podatku od towarów i usług w okresie od października 2015 r. do czerwca 2017 r. w kwocie 178.982 zł. Odnośnie spłaty różnego rodzaju należności przez spółkę, również podatkowych, decydujący głos miał K. K.. Ten zakres spraw można nazwać finansowymi. On podejmował w tym zakresie decyzje. Jego wola była decydująca.

§ 3 art. 9 kks odsyła również do „faktycznego wykonywania zajęcia” w spółce. Ten stan faktyczny może być inny niż umowny. Może zakres umownych obowiązków precyzować albo im zaprzeczać. Dowodowo podział obowiązków z umowy (bądź jego brak) nie przesądza o niemożliwości istnienia innego podziału w praktyce. Tym ustaleniom służy postępowanie dowodowe. Na szczęście żaden przepis nie daje pierwszeństwa dowodowi z treści umowy (tym bardziej, że w przedmiotowej spółce jest ona ogólna) co do faktycznego podziału obowiązków. Przyjęcie jednoznacznych ustaleń (oskarżyciel nie kwestionował twierdzeń oskarżonych o faktycznym podziale między nimi obowiązków w spółce) nakazuje przyjąć, że M. K. nie decydowała o sprawach stricte finansowych w spółce. Nie decydowała, które należności spółka ma realizować a które nie. Taki podział kompetencji między wspólnikami jest teoretycznie możliwy i praktycznie dopuszczalny i realny. Ponieważ nie można M. K. przypisać umyślności w popełnieniu zarzuconych czynów, to i winy w zakresie wymaganym przez Kodeks karny skarbowy. Dlatego sąd rejonowy uniewinnił M. K. od popełnienia zarzuconych jej czynów.

Sąd okręgowy musi podkreślić, iż czyny zabronione opisane w art. 77 § 1–3 kks mają charakter czynów umyślnych. Czyny zabronione opisane w § 1–3 mogą być popełnione zarówno z zamiarem bezpośrednim, jak i ewentualnym. W przypadku zamiaru ewentualnego sprawca nie jest pewien, czy ciąży na nim obowiązek wpłacenia podatku albo czy wypełnił ten obowiązek w całości, ale godzi się na to, iż brak podjęcia przez niego działań usuwających ten stan niepewności stanowić będzie wypełnienie znamion któregoś z przestępstw albo wykroczenia określonego w § 1–3 (art. 77 KKS Bartosiewicz 2010, wyd. 4, Legalis). Biorąc pod uwagę to szczególne nastawienie psychiczne sprawcy, trzeba przyjąć, że wykroczenie skarbowe opisane w 57 § 1 kks może być popełnione wyłącznie z zamiarem bezpośrednim (art. 57 KKS Wilk 2018, wyd. 4/Wilk, Legalis).

Sąd odwoławczy w kontekście wcześniejszych rozważań musi stwierdzić, iż:

- analizy sądu I instancji nie odnoszą się do stanu prawnego w jakim oskarżona funkcjonowała w ramach spółki jawnej;
- sąd I instancji popada w sprzeczności; pomijając kwestie reprezentacji i prowadzenia spółki, uznaje, iż M. K. miała wiedzę o sprawach finansowych spółki, również o pogarszającej się jej kondycji finansowej; jednocześnie ustala, że do jej męża należały decyzje dotyczące płatności, również podatków, jednakże nie odnosi się do strony podmiotowej jej czynów;
- sąd ten nie wykazał, aby K. K. prowadząc spółkę dopuścił się ekscesu co do płacenia podatków nieobjętego porozumieniem wspólników, co do którego M. K. nie miała wiedzy i możliwości faktycznych i prawnych, żeby jako wspólnik mający prawo i obowiązek reprezentować i prowadzić spółkę jawną, wypełniać jej zobowiązania podatkowe zgodnie z porządkiem prawnym;
- sąd ten poprzestał na przesłuchaniu wspólników, zadowolając się ich zgodnymi oświadczeniami, pomijając konieczności zweryfikowania ich twierdzeń, w tym również w oparciu o inny materiał dowodowy, na co zwracał uwagę skarżący, a ponadto pominął ustalenia co do wypełnienia strony podmiotowej zarzucanych oskarżonej czynów. Podsumowując dotychczasowe rozważania stwierdzić należy, że jeżeli sąd I instancji wydaje wyrok uniewinniający, to musi zebrać dowodowy w sprawie mając na względzie zasadę prawdy i przedstawić pełną ocenę wszystkich dowodów przeprowadzonych w toku postępowania nie pomijając żadnego z nich, a ocena ta winna spełniać zwłaszcza rygory wynikające z treści art. 7 kpk oraz art. 410 kpk. Niedopuszczalne jest natomiast zastępowanie takich ustaleń spekulowaniem na temat hipotetycznych możliwości wystąpienia sytuacji, których nie można wykluczyć. Ocena poszczególnych dowodów nie może być przeprowadzana w oderwaniu od reszty materiału uzyskanego w toku procesu, a zwłaszcza zweryfikowania wersji oskarżonej w oparciu o inne dowody. Przedstawione wyżej luki w ustaleniach i ocenach oraz niedostatki argumentacji zaprezentowanej przez sąd rejonowy doprowadziły do wniosku, że końcowe stanowisko tego sądu, wyrażające się uniewinnieniem M. K.– było co najmniej przedwczesne. W tych warunkach nie można było skutecznie odeprzeć zarzutów apelacyjnych, w którym wskazano na zaniechanie dowodowe i płytkość analiz sądu I instancji. Takie wady i luki w rozumowaniu stanowią o naruszeniu dyrektyw sformułowanych w art. 7 i 410 kpk i mogły w zasadniczy sposób wpłynąć na rozstrzygnięcie sądu rejonowego.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy sąd I instancji powinien mieć na uwadze treść wszystkich dowodów zgromadzonych w toku procesu i rozważyć znaczenie wszystkich okoliczności, które z nich wynikają, odtworzyć przebieg inkryminowanych czynów i dokonać prawnej oceny okoliczności w jakich do nich doszło. Rozpoznając ponownie sprawę i przeprowadzając postępowanie dowodowe sąd I instancji zobligowany będzie wziąć pod uwagę zawarte powyżej wskazania, odnoszące się do stwierdzonych w drodze kontroli instancyjnej uchybień.

Mając powyższe na uwadze, sąd okręgowy orzekł, jak w sentencji.