

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 21 marca 2016 r.

Sąd Rejonowy dla m. st. Warszawy w Warszawie Wydział III Karny w składzie:

Przewodniczący: SSR Monika Podgórska- Sulecka

Protokolant: Mateusz Dobczyński

przy udziale Prokuratora Jakuba Ciborskiego

oraz oskarżyciela skarbowego Joanny Jurczak

po rozpoznaniu na rozprawie w dniach: 26.11.2015 r., 08.01, 16.02, 07.03.2016 r.

sprawy przeciwko P. K. (1), s. W. i H. z d. B., ur. (...) w W.,

oskarżonego o to, że:

1. będąc Prezesem Zarządu (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. przy ul. (...): NIP: (...) i będąc odpowiedzialnym za terminowe wpłacanie na rachunek Urzędu Skarbowego W.-B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za (...) obowiązku tego nie dopełnił w terminie ustawowym, w ten sposób, że działając w warunkach czynu ciągłego w okresie od (...), nie wpłacił na rachunek Urzędu Skarbowego W.-B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych fizycznych łącznej kwocie 1.323.529,00 zł, czym naruszył przepisy art. 42 ust. 1 a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.), tj. o przestępstwo skarbowe z art. 77 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks w zw. z art. 6 § 2 kks;

2. będąc Prezesem Zarządu (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. przy ul. (...), NIP: (...) i będąc odpowiedzialnym za terminowe wpłacanie na rachunek Urzędu Skarbowego W.-B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za (...), za (...) obowiązku tego nie dopełnił w terminie ustawowym, w ten sposób, że działając w warunkach czynu ciągłego okresie: (...), nie wpłacił na rachunek Urzędu Skarbowego W. – B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych w łącznej kwocie 45.119,00 zł, czym naruszył przepisy art. 38 ust. 1a i art. 42 ust.1a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 z późn. zm.), tj. o przestępstwo skarbowe z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks w zw. z art. 6 § 2 kks

orzeka

I. w ramach zarzucanych czynów oskarżonego P. K. (1) uznaje za winnego tego, że:

1) jako Prezes Zarządu (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W., będąc odpowiedzialnym za terminowe wpłacanie na rachunek Urzędu Skarbowego W.-B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za (...) obowiązku tego nie dopełnił i nie wpłacił na rachunek Urzędu Skarbowego W.-B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych w kwocie 1.742.840,00 zł, w terminie ustawowym do (...), czym naruszył przepisy art. 41 ust. 1 i 4, art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, czym zrealizował znamiona czynu zabronionego określonego w art. 77 §1 kks w zw. z art. 9 §3 kks;

2) jako Prezes Zarządu (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W., będąc odpowiedzialnym za terminowe wpłacanie na rachunek Urzędu Skarbowego W.-B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za (...), za (...) – (...), obowiązku tego nie dopełnił w terminie ustawowym, w ten sposób, że działając w warunkach czynu ciągłego w okresie: do (...) oraz od (...) do (...), nie wpłacił na rachunek Urzędu Skarbowego W. – B. pobranych zaliczek na podatek

dochodowy od osób fizycznych w łącznej kwocie 45.119,00 zł, czym naruszył przepisy art. 38 ust. 1 i art. 42 ust.1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, czym zrealizował znamiona czynu zabronionego określonego w art. 77 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks w zw. z art. 6 § 2 kks

i przyjmuje, że czynów tych dopuścił się działając w warunkach ciągu przestępstw określonego w art. 37 §1 pkt 3 kks i za to na podstawie art. 77§1 kk w zw. z art. 9 §3 kks w zw. z art. 77 §2 kks w zw. z art. 9 §3 kks w zw. z art. 6 §2 kks w zw. z art. 37§1 pkt 3 kks skazuje oskarżonego, a na podstawie art. 77 §1 kks w zw. z art. 37§4 kks w zw. z art. 38§2 pkt 1 kks wymierza oskarżonemu karę 6 (sześciu) miesięcy pozbawienia wolności;

II. na podstawie art. 20§2 kks w zw. z art. art. 69 §1 i §2 kk, art. 70 §1 pkt 1 kk - w brzmieniu obowiązującym przed nowelizacją kodeksu karnego ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy - Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw – w zw. z art. 4§1 kk, wykonanie orzeczonej wobec oskarżonego kary pozbawienia wolności warunkowo zawiesza na okres próby 3 (trzech) lat;

III. na podstawie art. 113§1 kk w zw. z art. 626 §1 kpk zasądza na rzecz Skarbu Państwa od oskarżonego kwotę 120,00 (stu dwudziestu) zł tytułem opłaty oraz kwotę 70,00 (siedemdziesięciu) zł tytułem pozostałych kosztów sądowych.

## UZASADNIENIE

***Na podstawie całości ujawnionego materiału dowodowego, Sąd ustalił następujący stan faktyczny:***

w spółce z o.o. (...) (KRS (...)) P. K. (2) pełnił funkcję Prezesa Zarządu od dnia (...) do (...), kiedy to Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników odwołało go z funkcji i w to miejsce powołało P. K. (1), który od tego momentu odpowiada za zobowiązania spółki.

W dniu (...) miało miejsce Zwyczajne Zgromadzenie Wspólników spółki, na którym podjęto uchwałę nr (...) o zatwierdzeniu sprawozdania Zarządu Spółki, bilansu za (...), który zamknął się sumą bilansową 10 480 106,60 zł oraz rachunku zysków i strat za (...), który zamknął się zyskiem netto w wysokości 202 619,42 zł, a także uchwałę nr (...) o przeznaczeniu wykazanego w sprawozdaniu finansowym zysku na wypłatę dywidendy P. K. (2) w kwocie 3 000 000 zł netto (po opodatkowaniu) – w terminie do dnia (...) oraz 4 500 000 zł netto (po opodatkowaniu) do dnia (...) Obecni na zgromadzeniu wspólników w tym dniu byli P. K. (2) oraz P. K. (1), a rolę protokolanta pełniła A. A. (1). W dniu (...) (...) Sp. z o.o. dokonała wypłaty środków pieniężnych w łącznej kwocie 7.430.000,00 zł (dwa przelewy bankowe w kwotach – 3.000.000,00 zł i 4.430.000,00 zł) tytułem dywidendy na rzecz wspólnika – P. K. (2).

Ponadto w dniu (...) roku P. K. (2) i P. K. (1) zawarli umowę sprzedaży udziałów w spółce (...), na mocy której P. K. (2) zbył na rzecz P. K. (1) 100 posiadanych przez siebie udziałów w spółce za cenę 50.000,00 zł.

P. K. (1) jako Prezes Zarządu złożył w dniu (...) w Urzędzie Skarbowym W. B. deklaracje roczną o zryczałtowanym podatku dochodowym, w której wskazano, iż z dywidend i innych przychodów z tytułu udziałów w zyskach osób prawnych za (...) kwota do wpłaty wynosi 1.323.529,00 zł. Pomimo powyższego P. K. (1) jako Prezes Zarządu spółki (...) będąc odpowiedzialnym za terminowe wpłacanie na rachunek Urzędu Skarbowego W. B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za (...) obowiązku tego nie dopełnił i nie wpłacił na rachunek Urzędu Skarbowego W. B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych w terminie ustawowym do (...) P. K. (1) w dniu (...) złożył bowiem zawiadomienie o popełnieniu przestępstwa przez P. K. (2), które miało polegać na bezprawnej wypłacie środków z konta spółki na rzecz dywidendy. Prokurator Prokuratury Rejonowej Warszawa Ochota odmówił jednak wszczęcia śledztwa w tej sprawie (...) uzasadniając, że analiza treści zawiadomienia oraz załączonych materiałów nie prowadzi do wniosku, aby doszło do przestępstwa popełnionego przez P. K. (2) – byłego prezesa (...) sp. z o.o. polegającego na wyrządzeniu znacznej szkody majątkowej Spółce przez nadużycie uprawnień lub niedopełnienie ciężącego obowiązku. Zażalenie na odmowę wszczęcia śledztwa złożone przez zawiadamiającego w przedmiotowej sprawie nie zostało także uwzględnione przez Sąd Okręgowy w Warszawie (VIII Kp 1376/12).

Z kolei w dniu (...) P. K. (1) jako Prezes Zarządu złożył korektę deklaracji rocznej, w której wykazano już wartości zerowe, powołując się na kradzież środków przez P. K. (2). W związku z powyższym Naczelnik Urzędu skarbowego W. – B. na skutek wszczętego z urzędu postępowania, decyzją nr (...) z dnia (...) określił kwotę zryczałtowanego podatku dochodowego za (...) dla spółki (...) na kwotę 1.742.840,00 zł. Stan zaległości na dzień(...) wynosił 1.628.184,17 zł.

P. K. (1), ponadto jako Prezes Zarządu (...) Sp. z o.o. nie uiszczył także wpłat pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za (...), za (...) – (...), w terminie ustawowym, w ten sposób, że nie wpłacił na rachunek Urzędu Skarbowego W. – B. pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych w łącznej kwocie 45.119,00 zł w okresie: do (...)oraz od (...) do (...)

**Powyższy stan faktyczny Sąd ustalił na podstawie:** częściowo wyjaśnień oskarżonego (k. 27 – 28, 174 – 179, k. 564 - 565), częściowo zeznań świadka P. K. (2) (k. 55, k. 179 - 181) oraz zeznań świadka A. A. (1) (k. 203 – 206) a także dokumentów w postaci: zawiadomienie (k. 1-3, 4-50, deklaracja (k. 6-10), analiza (k. 11), karta weryfikacji (k. 12-13), lista zaległości (k. 14-15), kserokopia postanowienia (k. 30-33), umowa (k. 45-46), odpis z KRS (k. 47-49), dane o karalności (k. 56), lista zaległości (k. 66-67), dane o karalności (k. 99), pismo z US (k. 102-103), karta kontowa (k. 104-106); lista zaległości (k. 107-108), deklaracja podatkowa (k. 110-118, 119-122), adnotacja (k. 123), decyzja (k. 124-128), pismo (k. 152), pisma (k. 156-159, 160-165, 169-173), pismo (k. 191-192), kserokopie dokumentów z akt sprawy GN 5/12 (k. 207-262), kserokopie dokumentów z akt rejestrowych (...) sp. z o.o. (k. 265-561), dane o karalności z (...) oraz informację z US z (...)(data wpływu ), które Sąd ocenił jako odpowiadające rzeczywistemu stanowi rzeczy, wobec braku jakichkolwiek wątpliwości co do ich prawdziwości, tym bardziej że żadna ze stron ich nie zakwestionowała.

**Sąd zważył, co następuje:** oskarżony **P. K. (1)** zarówno w toku postępowania przygotowawczego, jak i przed Sądem nie przyznał się do popełniania zarzucanych mu czynów i wyjaśnił, że jest Prezesem Zarządu w spółce (...) jednak to nie on ponosi winę za brak wpłaty zaliczki na podatek od wypłaconej dywidendy poprzedniemu Prezesowi Zarządu. Oskarżony podkreślił, iż poprzedni Prezes Zarządu P. K. (2), który odsprzedał mu spółkę, wypłacił sobie dywidendę z konta spółki sam, łącznie z podatkiem, który miał zostać na koncie bankowym. Następnie oskarżony podał, że uchwała o wypłacie dywidendy została podjęta w sposób wadliwy pod względem formalnym, gdyż w treści zawiera sformułowanie netto po opodatkowaniu, a kwota powinna być podana brutto. P. K. (1) podkreślił też, iż to P. K. (2) samowolnie zrehabilitował i uchwalił błędnie uchwałę o wysokości i wypłacie dywidendy bez podania daty wypłaty i w efekcie samowolnie wypłacił z konta spółki kwotę 7.430.000,00 zł. Wedle oskarżonego to właśnie na skutek działania P. K. (2) spółka pozostała bez środków na bieżącą działalność, co miało znaczny wpływ na pogorszenie się sytuacji finansowej spółki i braki w regulowaniu wpłat na podatek dochodowy w terminie. W uzasadnieniu powyższego P. K. (1) opisał także stan majątkowy spółki oraz zobowiązania, które miały wobec niej inne podmioty gospodarcze, a które nie zostały uregulowane i wskazał, że liczył na wpłaty od kontrahentów, które wystarczyłyby na wpłatę podatku od dywidendy. Oskarżony podkreślał także, iż próbował uregulować należności spółki tj. zawarł kontrakty z dużymi firmami, składał wnioski o rozłożenie zobowiązań wobec Urzędu Skarbowego na raty, jednak po wypłacie dywidendy pieniądze pozwalały jedynie na bieżące funkcjonowanie. Oskarżony wskazał, iż kwota pozostała po wypłacie dywidendy na koncie spółki to około 500 000 zł (k. 176). Sąd dał wiarę wyjaśnieniom oskarżonego w ograniczonym zakresie, albowiem w znacznej części jego wyjaśnienia nie zostały potwierdzone przez pozostały zebrany w sprawie i uznany przez Sąd za w pełni wiarygodny materiał dowodowy. Nie można kwestionować przy tym, iż oskarżony był Prezesem Zarządu spółki (...), doszło do wypłaty dywidendy na rzecz poprzedniego, jedynego udziałowca i nie zostały przez oskarżonego uregulowane należności publicznoprawne w tym zakresie oraz w zakresie kolejnych kilku wymaganych wpłat. Powyższego oskarżony nie kwestionuje, jest to jasne i bezsprzeczne w świetle całego materiału dowodowego sprawy. Kwestią sporną jest natomiast, w świetle wyjaśnień oskarżonego, zasadność wypłaty dywidendy w oparciu o uchwałę nr (...) Zgromadzenia Wspólników spółki (...) i możliwości finansowe spółki, które wedle wyjaśnień P. K. (1) miały uniemożliwiać uregulowanie należności. W odniesieniu do wpłaty zaliczki na podatek dochodowy od dywidendy, to w ocenie Sądu, kwestie podnoszone przez oskarżonego nie mają znaczenia dla przypisania mu odpowiedzialności karnej, w tym zakresie. Celem jasnego zobrazowania powyższego odnieść się należy do pozostałych źródeł dowodowych, tj. zeznań świadków P. K. (2) oraz A. A. (2). I tak, wskazywany przez oskarżonego

jako sprawca zaistniałej sytuacji, będącej przedmiotem pierwszego zarzutu, świadek **P. K. (2)**, w swoich zeznaniach wskazał, iż oskarżony miał kompletną wiedzę nie tylko o stanie finansowym spółki, ale także czynnie uczestniczył w uzgodnieniach, które miały na celu wypłatę należnej dywidendy. W istocie ta część zeznań świadka zasługuje na wiarę, w świetle znajdującego się w aktach sprawy odpisu uchwały zgromadzenia wspólników z dnia (...)i załącznika listy obecności na zgromadzeniu nie ma bowiem wątpliwości, iż oskarżony był na tym zgromadzeniu obecny (k. 521). Linią obrony oskarżonego w tym zakresie było wskazanie, iż uchwała zredagowana została samodzielnie przez P. K. (2) i to w sposób nieprawidłowy, gdyż podane zostały kwoty do wypłaty netto a nie brutto. Co do takiego wskazania w uchwale kwot do wypłaty, nie można odmówić słuszności oskarżonemu, jednak jest to irrelevantne z punktu widzenia jego odpowiedzialności karnej za czyn z art. 77§1 kks. Trudno bowiem uznać, że nie miał on wiedzy o dokładnej redakcji i treści uchwały, skoro podpisał się na liście obecności i był obecny na zgromadzeniu wspólników. Co więcej skoro została w uchwale zawarta kwota netto, tak została ona przyjęta i nie została zaskarżona, to jednoznacznie zrodziło obowiązek wpłaty zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych po stronie płatnika. O świadomości oskarżonego w tym zakresie świadczy też złożona przez niego pierwsza deklaracja roczna o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy do Urzędu Skarbowego. W dalszej kolejności oskarżony wskazywał, iż doszło również do nieuprawnionej wypłaty przez P. K. (2) z konta spółki kwot dywidendy, co spowodowało brak możliwości uregulowania należności publicznoprawnej. W tym zakresie z kolei świadek P. K. (2) wskazywał, iż to nie on dokonywał wypłat samodzielnie z konta spółki, tylko zostały mu one wypłacone. Oskarżony przy tym twierdził, iż wypłat tych dokonał sam P. K. (2), posługując się kodami autoryzacyjnymi do konta spółki. Wskazania oskarżonego zdają się potwierdzać załączone pisma z banku (...), gdzie wskazano na autoryzację smsową po dokonaniu wypłat. Powyższe poddaje zatem w wątpliwość wiarygodność tego fragmentu zeznań P. K. (2), jednak w ocenie Sądu pozostaje to bez wpływu na niniejsze postępowanie, dlatego też nie było przedmiotem szczegółowych ustaleń w jego toku. Niezależnie bowiem od tego kto faktycznie dokonał wypłaty tych środków, czy był to oskarżony, świadek K., czy też inna upoważniona osoba, nie ulega wątpliwości, w świetle uchwały nr (...), iż kwota która miała być wypłacona i faktycznie została wypłacona P. K. (2) to 7.430.000,00 zł (po należnych spółce potrąceniach), co jednocześnie rodziło obowiązek podatkowy po stronie płatnika. W ocenie Sądu powstałe w tym zakresie rozbieżności pomiędzy wyjaśnieniami oskarżonego a zeznaniami świadka K., wynikają z zaistniałych między nimi nieporozumień. W świetle powyższego najbardziej istotne z punktu widzenia ustalenia stanu faktycznego sprawy były zeznania świadka **A. A. (1)**, która to jako osoba bezstronna, w ocenie Sądu rzeczowo i jasno opisała stan majątkowy spółki w okresie objętym zarzutami i okoliczności wypłaty dywidendy świadkowi K.. Świadek ten wskazała, iż kwota sprzedaży spółki (co jak widać z całości jej zeznań odnosiła do kwestii wypłaty dywidendy) to było netto około 7 milionów i podała, że nie pamięta dokładnych okoliczności tych zdarzeń, ale kwota miała być podana netto, aby zostały pieniądze na wpłatę podatku. Świadek ten jasno podała także, iż środki na koncie spółki pozwalały na wypłatę dywidendy i uiszczenie podatku, bo zostało tam około 1 300 000 zł (k. 204) i podkreśliła, że firma dobrze prosperowała. Zeznania tego świadka stoją zatem w sprzeczności z wyjaśnieniami oskarżonego, który to twierdził, że to co pozostało na koncie spółki nie pozwalało na uregulowanie zobowiązań, gdyż była to kwota około 500 000 zł. To jednak świadek A. A. (1) nie miała żadnych podstaw do mijania się z prawdą, wręcz przeciwnie jako pracownik oskarżonego mogła raczej starać się zeznawać na jego korzyść. Powyższe obala zatem tę część wyjaśnień oskarżonego, w której twierdził, że na skutek wypłaty dywidendy nie środków na koncie spółki do wpłaty zaliczki na podatek dochodowy. Również w kwestii drugiego przypisanego oskarżonemu czynu, którego popełnienie oskarżony również kwestionował, świadek A. zeznała, iż spółka w tym okresie – rok (...), dobrze prosperowała. Sam oskarżony wskazał, iż nie opóźniał się w wypłacie wynagrodzeń, co implikuje twierdzenie, iż samodzielnie podejmował decyzję w kwestii tego, które zobowiązania regulować w terminie, a które nie.

**Sąd dokonał następującej oceny prawnej czynu oskarżonego:** mając na uwadze powyższe w świetle ujawnionego w sprawie materiału dowodowego stwierdzić należy, że wina oskarżonego P. K. (1) nie budzi żadnych wątpliwości i została udowodniona w całości.

Zgodnie z art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, płatnicy przekazują kwoty pobranych zaliczek na podatek w terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki, na rachunek urzędu skarbowego, którym kieruje naczelnik urzędu skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania płatnika, a jeżeli płatnik nie jest osobą fizyczną, według siedziby bądź miejsca prowadzenia działalności,

gdy płatnik nie posiada siedziby. Płatnikami, którzy na podstawie ww. przepisu obowiązani są do odprowadzenia zaliczek na podatek dochodowy, jest m.in. zakłady pracy - od przychodów ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy, zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego przez nie wypłacanych ( Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (do 2003.12.31) w Łodzi z dnia 14 listopada 2003 r. I SA/Łd 1493/02). Zaś zgodnie z art. 31 powołanej ustawy "zakładami pracy" są, osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, obowiązane jako płatnicy obliczać i pobierać w ciągu roku zaliczki na podatek dochodowy od osób, które uzyskują od tych zakładów przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakłady pracy, a w spółdzielniach pracy - wypłaty z tytułu udziału w nadwyżce bilansowej. Z kolei art. 41 ust. 1 stanowi, m. in., że osoby prawne i ich jednostki organizacyjne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują świadczeń z tytułu działalności, o której mowa w art. 13 pkt 2 i 4-9 oraz art. 18, osobom określonym w art. 3 ust. 1, są obowiązane jako płatnicy pobierać, z zastrzeżeniem ust. 4, zaliczki na podatek dochodowy, stosując do dokonywanego świadczenia, pomniejszonego o miesięczne koszty uzyskania przychodów w wysokości określonej w art. 22 ust. 9 oraz o potrącone przez płatnika w danym miesiącu składki, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 2 lit. b, najniższą stawkę podatkową określoną w skali, o której mowa w art. 27 ust. 1, a zgodnie z ust. 4 tego przepisu płatnicy, o których mowa w ust. 1, są obowiązani pobierać zryczałtowany podatek dochodowy od dokonywanych wypłat (świadczeń) lub stawianych do dyspozycji podatnika pieniędzy lub wartości pieniężnych z tytułów określonych w art. 29, art. 30 ust. 1 pkt 2, 4-5a, 13-16 oraz art. 30a ust. 1, z zastrzeżeniem ust. 4d, 5 oraz 10. Przesłupstwo określone w art. 77 §1 i §2 kks polega z kolei na niewpłaceniu pobranego podatku na rzecz właściwego organu, do czego dany podmiot jest zobowiązany na mocy ww. przepisów. Zauważyć należy, iż przez „pobranie podatku”, w rozumieniu art. 77 kks, trzeba rozumieć wypłacenie pracownikowi lub uprawnionemu z wskazanych powyżej tytułów, kwoty po odliczeniu uprzednio obliczonej zaliczki na podatek, czyli kwoty netto. Nieprzekazanie przez płatnika w odpowiednim terminie pobranych w ten sposób zaliczek na podatek dochodowy wypełnia znamiona przestępstwa z art. 77 kks. W świetle powyższego bezspornym jest, że (...) sp. z o.o. jako płatnik była zobowiązana do obliczenia i pobierania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu przychodów uzyskiwanych przez osoby zatrudnione w Spółce, a będące podatnikami tego podatku, jak także od wypłaconej wspólnikowi dywidendy. Dla porządku, należy też odnieść się do uregulowania zawartego w art. 9 § 3 k.k.s. zakładającego, że „ odpowiada jak sprawca także ten, kto (...) zajmuje się sprawami gospodarczymi” innej osoby. Ponieważ w niniejszej sprawie chodzi o zachowania w ramach osoby prawnej (spółki z ograniczoną odpowiedzialnością), a ta odpowiedzialności karnej, w tym karnej skarbowej, nie ponosiła i nie ponosi, odpowiedzialność taką można przypisać jedynie osobie fizycznej będącej określonym organem osoby prawnej albo pełniącej określoną funkcję w ramach osoby prawnej, gdy przez jej działanie lub zaniechanie dochodzi do wypełnienia znamion danego czynu zabronionego. Godzi się zatem tu przypomnieć, że na gruncie ustawy karnej skarbowej przyjmuje się, iż - w będącej przedmiotem tej sprawy sferze odpowiedzialności płatnika - w ramach takiego podmiotu odpowiedzialność karną skarbową ponosi " osoba odpowiedzialna za sprawy finansowe w jednostce zobowiązanej" (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 24 lutego 1999 r., I KZP 26/98, Wok. 1999, z. 6, poz. 13). Skoro zatem zarząd spółki prowadzi sprawy tej spółki, a pracami zarządu kieruje jego prezes, to jeżeli nie powierzono spraw spółki jako płatnika podatku od wynagrodzeń osób fizycznych i innych wypłat (zaliczek na ten podatek) innemu z członków zarządu albo kierownikowi innej komórki organizacyjnej tej firmy, prezes zarządu spółki jest tą osobą, która zajmuje się jej sprawami gospodarczymi w powyższym zakresie, jeżeli nie dojdzie do wskazania, stosownie do art. 31 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) innej jeszcze osoby odpowiedzialnej za czynności spółki jako płatnika podatku ( por. Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 2 lipca 2002 r. IV KK 164/02 OSNKW 2002/11-12/106, Prok.i Pr.-wkł. 2003/5/14, OSP 2004/4/44, Biul.SN 2002/11/19, POP 2004/6/131 ). Należy zatem stwierdzić, iż obliczanie, pobieranie i odprowadzanie zaliczki na podatek mieści się w zajmowaniu się sprawami gospodarczymi osoby prawnej jako podmiotu gospodarczego. W sprawie niniejszej prowadzeniem spraw finansowych Spółki, w tym wpłat zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych zajmował się oskarżony, który jest Prezesem Zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Co ma przy tym istotne znaczenie z punktu dalszych rozważań, zgodnie z powszechnie panującym poglądem dla odpowiedzialności karnej płatnika jest bez znaczenia, czy posiada on środki finansowe na odprowadzenie pobranego podatku dochodowego, na bieżącą produkcję, wypłatę wynagrodzenia dla pracowników czy też spłatę zobowiązań wobec kontrahentów. Nie usprawiedliwiają płatnika względy dotyczące

kondycji finansowej reprezentowanego przez niego podmiotu gospodarczego. Podkreślenia bowiem wymaga, że pobrany podatek nie stanowi mienia, którym płatnik może swobodnie dysponować. Bez znaczenia jest tu okoliczność, czy płatnik posiada środki na bieżącą działalność gospodarczą, nie wolno mu jej bowiem finansować z kwot należnych Skarbowi Państwa od podatnika (pogląd wyrażony min. w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 16.05.2002 r., IV KKN 427/98, LEX nr 56067, postanowieniu Sądu Najwyższego z dnia 14.02.2001 r., V KKN 394/98, LEX nr 52017). Słusznie przyjmuje się bowiem, że środki pieniężne nie należą do płatnika, należą do podatnika (do czasu pobrania) i do Skarbu Państwa (od czasu wpłacenia), powinnością zaś płatnika jest jedynie obliczyć, pobrać podatek i wpłacić go na rachunek organu. Jeżeli płatnik środki finansowe posiada, przeznacza je jednak na inny uzasadniony ekonomicznie cel, zwłaszcza na podtrzymanie działalności gospodarczej, w grę wchodzi jedynie umniejszenie winy, nigdy zaś jej wyłączenie. ( por. G. Łabuda, Komentarz do art. 77 kodeksu karnego skarbowego [w;] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, Kodeks Karny Skarbowy. Komentarz. WKP, 2012, wers./elekt. LEX). W sprawie niniejszej, co jasno wynika z ustalonego w sprawie stanu faktycznego, nie zaistniała okoliczność wyłączająca winę polegająca na nieposiadaniu żadnych środków finansowych. Sam oskarżony wyjaśnił, że dysponował środkami (w świetle jego wyjaśnień w wysokości mniejszej niż należna zaliczka na podatek) i przeznaczał je na prowadzenie bieżącej działalności – m. in. wypłaty wynagrodzeń dla pracowników. Świadek A. A. (1) wskazała przy tym, iż środki na wpłatę zobowiązania podatkowego bez wątpienia były zabezpieczone. Powyższy wniosek wysnuć należy także z pozostałych okoliczności sprawy, tj. treści podjętej uchwały nr (...), na podstawie której dokonano wypłaty dywidendy, a także sumy bilansowej za rok (...). Oskarżony zatem, będąc obecnym przy podejmowaniu uchwały dokładnie zdawał sobie sprawę z konieczności odprowadzenia podatku, a sama jej treść stanowiła wewnętrzne uzgodnienia pomiędzy nim a świadkiem P. K. (2). Oskarżony swoim działaniem polegającym na wykazaniu w pierwszej złożonej deklaracji do Urzędu Skarbowego należnej kwoty, potwierdził również, iż miał świadomość o konieczności uregulowania zobowiązania, czego jednak nie zrobił, a co wynikało z jego decyzji. Dalsze działania oskarżonego, polegające na złożeniu korekty do poprzedniej deklaracji i złożeniu zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa przez P. K. (2) świadczą jedynie o chęci uniknięcia odpowiedzialności za przestępstwo z art. 77§1 kks. Spółka bowiem przez cały czas funkcjonowała, a w ocenie Sądu z przedstawionego w wyjaśnieniach przez oskarżonego stanu i ilości zawieranych kontraktów wynika, iż spółka posiadała środki nie tylko na funkcjonowanie, ale także na wpłacenie należności publicznoprawnych. Zauważyć wypada, iż spółka na koniec roku (...) posiadała środki trwale o wartości 8.071.038,00 zł (k. 517) i to w tym okresie oskarżony przejął spółkę od P. K. (2), decydując się też na wypłatę należnej mu dywidendy. Oskarżony jako osoba działająca na rynku, współpracująca ze świadkiem K. przed przejściem spółki dokładnie musiał wiedzieć jaki jest jej stan majątkowy. Trudno uznać zatem za racjonalne, że oskarżony decydował się na przejście spółki i wypłatę dywidendy w wysokości, od której nie mógłby odprowadzić należnej zaliczki na podatek dochodowy. Wręcz przeciwnie oskarżony dokonał świadomego wyboru w zakresie decyzji aby w danej chwili zobowiązania tego nie wpłacać, oczekując na dalsze wpłaty od kontrahentów. Z powyższego wynika, że oskarżony zdawał sobie sprawę z faktu nieodprowadzania podatku dochodowego od osób fizycznych pomimo, że podatek ten został pobrany. Oczywistym jest też, że oskarżony podejmował w sposób świadomy decyzję co do nieuregulowania wskazanych wyżej należności. Działanie oskarżonego w tym zakresie było celowe i zaplanowane. Podkreślenia wymaga też, że zaliczki na podatek cały czas były naliczane od wypłacanych wynagrodzeń też w roku (...), niewpłacane na rachunek Urzędu Skarbowego, pozostając do dyspozycji Spółki. Reasumując oskarżony jako Prezes bez zgody uprawnionych podmiotów dysponował cudzymi środkami, z pełną świadomością naruszając przepis art. 77 § 1 i 2 k.k.s. Należy bowiem podkreślić, iż obowiązek odprowadzenia pobranej zaliczki na rachunek urzędu skarbowego ma charakter bezwzględny. Jeśli miało już miejsce pobranie zaliczki, powinna być ona przekazana do Urzędu Skarbowego, nie zaś przeznaczana na inne cele, co miało miejsce w niniejszej sprawie. Funkcją deliktu karnoskarbowego z art. 77 k.k.s. jest bowiem ochrona mienia Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz Unii Europejskiej. Forma ochrony tego przedmiotu polega na zabezpieczeniu przed nieprawidłowościami przy przekazywaniu na rachunki organów pobranych podatków ( por. G. Łabuda, Komentarz do art. 77 kodeksu karnego skarbowego [w;] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, Kodeks Karny Skarbowy. Komentarz. WKP, 2012, wers./elekt. LEX). Toteż niczym nie jest uzasadniona postawa oskarżonego, kiedy to dokonywał swoistej gradacji celów na jakie przeznaczał nie tylko środki Spółki, ale też mienie swoich pracowników i Skarbu Państwa. W przypadku pierwszego z przypisanych oskarżonemu czynów odnieść się należy także do wysokości zobowiązania podatkowego i kwestii jego wymagalności, w odniesieniu do złożonych przez oskarżonego jako Prezesa Zarządu spółki, dwóch deklaracji rocznych o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy

(pierwszej w dniu (...)) oraz jej korekty w dniu (...) r.). Sąd rozpatrując sprawę niniejszą ustalił bowiem, iż zdarzeniem rodzącym obowiązek podatkowy było samo podjęcie uchwały o wypłacie dywidendy i dokonanie jej wypłaty, od której to zaliczka pobrana i wpłacona na rachunek Urzędu Skarbowego winna zostać uiszczona w kwocie 1.742.840,00 zł. Oskarżony jako Prezes Zarządu (...) sp. z o.o. złożył w dniu (...) w Urzędzie Skarbowym W. B. deklarację roczną o zryczałtowanym podatku dochodowym, w której wskazano, iż z dywidend i innych przychodów z tytułu udziałów w zyskach osób prawnych za czerwiec (...) kwota do wpłaty wynosi 1.323.529,00 zł. Następnie do Urzędu Skarbowego została złożona korekta, z której wynikało, iż z tego samego tytułu nie istnieje żadna należność do wpłaty. Należy jednak zauważyć, iż treść stosunku prawnopodatkowego wyznacza sytuacja faktyczna lub prawna z jednej strony, a z drugiej - treść prawa materialnego odpowiadająca przedmiotowi opodatkowania. Inaczej mówiąc powstawanie zobowiązania czy też ściślej obowiązku podatkowego następuje samoistnie wskutek wykonania czynności objętych przedmiotem opodatkowania danym podatkiem, co bezsprzecznie wynika z treści art. 21 § 1 pkt 1 Ordynacji Podatkowej i przesądza, iż chodzi tu o zaistnienie zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania. Czym innym jest natomiast wymiar tego zobowiązania podatkowego, którym jest ujawnienie treści obowiązku podatkowego i wyznaczenie wysokości zobowiązania. To zatem powstanie zobowiązania rodzi obowiązek wymiaru, a nie odwrotnie, z kolei następstwem wymiaru jest już obowiązek wykonania zobowiązania. Złożenie deklaracji albo wydanie decyzji w związku z zaistnieniem zdarzeń, o których mówi art. 21 § 1 pkt 1 Ordynacji Podatkowej służy zatem ustaleniu wymiaru zobowiązania, a nie jest momentem samego jego powstania. W związku z powyższym obowiązek wpłaty przez płatnika pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych nastąpił z chwilą zdarzenia, które dopiero potem zostało odzwierciedlone w deklaracji złożonej w Urzędzie Skarbowym. Jednocześnie z uwagi na takie działanie oskarżonego, polegające na złożeniu stosownej deklaracji i następnie jej korekty, Naczelnik Urzędu skarbowego W. – B. na skutek wszczętego z urzędu określił kwotę zryczałtowanego podatku dochodowego za (...) dla spółki (...) na kwotę 1.742.840,00 zł. Tą właśnie kwotę, Sąd celem pełnego odzwierciedlenia w opisie czynu działania oskarżonego przyjął jako kwotę, którą oskarżony winien był uiszczyć. Środki pieniężne wypłaconej dywidendy stanowią bowiem jedynie kwotę netto, czyli są jedynie częścią dywidendy która powinna zostać wypłacona po opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym. Oskarżony najpierw zatem winien pobrać zryczałtowany podatek dochodowy od dywidendy, a następnie dopiero wypłacić dywidendę netto – tj. dywidendę pomniejszoną o pobrany przez Spółkę jako płatnika zryczałtowany podatek dochodowy. Zobowiązanie oskarżonego nie powstało zatem na skutek decyzji wydanej przez Naczelnika Urzędu Skarbowego, zobowiązanie nie powstaje bowiem wskutek wydania decyzji, lecz jest po prostu wymierzone. Stosunek prawny raz już powstał pod postacią obowiązku, więc nie może powstać po raz drugi, w dacie czynu przypisanego oskarżonemu zatem jego zobowiązanie miało wymiar (zgodnie do dokonanej wypłaty) podany we wskazanej decyzji, co zostało odpowiednio zmodyfikowane w treści przypisanego oskarżonemu czynu. Podkreślić jeszcze raz należy, iż wymiar, który może polegać na zadeklarowaniu obowiązku podatkowego przez podatnika tj. samowymiar co nastąpiło w sprawie przez złożenie deklaracji przez oskarżonego, czy też wymierzeniu zobowiązania decyzją przez organ podatkowy lub przez płatnika, wielokrotnie ulegać może zmianom w ramach różnych procedur np. korekty wymiaru dokonywanego w deklaracjach i w decyzjach. Powyższe co jasne i bezsprzeczne nie oznacza jednak, że wielokrotnie powstaje lub zmienia się stosunek prawny obowiązku podatkowego ponieważ pozostaje on niezmienny od momentu powstania i nie podlega wygaśnięciu (por. prof. dr. hab. H. Dzwonkowski, Ordynacja Podatkowa. Komentarz. Wydawnictwo C.H. Beck, wers. elekt. Legalis). Reasumując, skoro została podjęta uchwała o określonej treści, oskarżony winien dopełnić ciężącego na nim obowiązku, zwłaszcza, że posiadał środki na ten cel. Oskarżony w sposób analogiczny, jak Sąd ustalił w oparciu o zgromadzoną w sprawie dokumentację nadesłaną z Urzędu Skarbowego W. B. działając w warunkach czynu ciągłego w okresie: (...), od (...) do (...) nie wpłacił pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za (...), za (...) oraz (...) w łącznej kwocie 45.119,00 zł, czym naruszył przepisy art. 38 ust.1a i art.42 ust.1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 o podatku dochodowym od osób fizycznych. Mając zaś na uwadze fakt, że zarówno przed jak i po zarzucanym okresie oskarżony będąc odpowiedzialny za terminowe wpłaty pobranych zaliczek na podatek od osób fizycznych nie dokonywał ich wpłat, można dojść do wniosku, że stało się to jego sposobem na prowadzenie działalności z wykorzystaniem środków nie należących do Spółki. Brak bowiem argumentów, aby powyższe permanentne zachowanie oskarżonego reprezentującego Spółkę usprawiedliwiać kryzysem gospodarczym i kondycją finansową Spółki. Kryzys gospodarczy trwający już od kilku lat dotyka nie tylko przedmiotową Spółkę, ale też i inne podmioty gospodarcze, dlatego też nie może zostać usprawiedliwione zachowanie oskarżonego, który dokonywał gradacji pierwszeństwa płatności, zostawiając na końcu należności publicznoprawne.

Ponadto zauważyć należy, że oskarżony dopuszczając się przypisanego mu czynu działał umyślnie, albowiem jako osoba dorosła, posiadająca pełną zdolność do czynności prawnych, a w dodatku prowadząca od wielu lat działalność gospodarczą, winien mieć pełną świadomość bezprawności swojego działania. Jednocześnie Sąd, biorąc pod uwagę jasną dyspozycję art. 37 §1 pkt 3 kks nakładającą obligatoryjnie jego zastosowanie, gdy tak jak w sprawie niniejszej oskarżony dopuścił się dwóch przestępstw skarbowych, zanim zapadł pierwszy wyrok, chociażby nieprawomocny, co do któregośkolwiek z nich i każdy z tych czynów wyczerpał znamiona przestępstwa skarbowego określonego w tym samym przepisie, a odstępy czasu pomiędzy nimi nie były długie (około rok) uznał, iż oskarżony działał w warunkach ciągu przestępstw. Mając na uwadze powyższe rozważania Sąd uznał, iż adekwatną dla stopnia zawinienia oskarżonego karą będzie kara sześciu miesięcy pozbawienia wolności. Stopień winy (zawinienia) determinują bowiem następujące okoliczności: rozpoznawalność sytuacji oraz jej prawnej oceny, możliwość przeprowadzenia prawidłowego procesu motywacyjnego i podjęcia decyzji o postąpieniu zgodnie z prawem, zdolność do pokierowania zachowaniem ( szerzej por. P. Kardas, J. Majewski, O dwóch znaczeniach winy w prawie karnym, PiP 1993, z. 10, s. 77). Jak to już wskazano oskarżony zdawał sobie sprawę ze swojego bezprawnego działania, a mimo to nie zaniechał go lecz zasłaniając się kondycją finansową Spółki, nie wpłacał pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, lecz w dowolny dla siebie sposób dysponował cudzymi środkami. Jako Prezes zarządu spółki z o.o., zajmując się sprawami spółki, która przynosi znaczne dochody i działa na rynku już wiele lat miał świadomość zobowiązań jakie Spółka posiada nie tylko wynikających z zawieranych kontraktów, ale przede wszystkim wobec Skarbu Państwa. Mimo to oskarżony dokonywał swoistych wyborów, które zobowiązania powinny być najpierw regulowane, co potwierdza w sposób bezsporny świadomość jego działania i lekceważenie obowiązujących przepisów prawa. Na kanwie niniejszej sprawy, w odniesieniu do ustalonego przez Sąd wymiaru kary duże znaczenie ma również wysokość należności publicznoprawnej, będącej przedmiotem sprawy. Oskarżony naruszając powołane powyżej przepisy ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych nie odprowadził na konto US W. – B. zaliczek w łącznej kwocie przekraczającej 1 700 000 zł. Wskazana kwota powoduje natomiast, iż w żadnym wypadku nie można mówić, że społeczna szkodliwość czynu zarzucanego oskarżonemu nie była znaczna. Podkreślenia wymaga również, że przedmiotowe zachowanie oskarżonego nie było incydentalne, lecz stało się swoistym sposobem na prowadzenie działalności gospodarczej, polegającym na dysponowaniu cudzymi środkami, wbrew obowiązującym przepisom prawa. Dlatego też wymiar kary oskarżonemu kary łagodniejszego rodzaju nie spełniłoby celu odpowiedniej reakcji na popełnione przez niego czyny zabronione. Z drugiej jednak strony, co także zostało odzwierciedlone przez Sąd w wymiarze kary orzeczonej oskarżonemu, P. K. (1) podejmował starania, które miały zmierzać do poprawy sytuacji finansowej spółki na tyle, by móc regulować wszystkie jej zobowiązania tj. starał się o przeprowadzenie postępowania naprawczego, występował na drogę prawną celem ściągnięcia należnych spółce wierzytelności, nawiązywał kolejne kontrakty. Sąd uznał wobec tego analizując sprawę oskarżonego, iż zachodzą w stosunku do niego przesłanki określone w art. 69 § 1 i 2 kk - w brzmieniu obowiązującym przed nowelizacją kodeksu karnego ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy - Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw – w zw. z art. 4§1 kk pozwalające na dobrodziejstwo zastosowania warunkowego zawieszenia wykonania orzeczonej kary pozbawienia wolności, orzekając 3-letni okres próby. W ocenie Sądu cele kary zostaną osiągnięte mimo warunkowego zawieszenia jej wykonania. Zdaniem Sądu zawieszenie wykonania kary będzie wystarczające dla wzbudzenia w oskarżonym woli współdziałania w kształtowaniu społecznie pożądanego postaw, w szczególności wzbudzi w nim większe poszanowanie dla obowiązków podatkowych względem państwa, a tym samym powstrzyma go od powrotu do przestępstwa. Należy mieć bowiem na uwadze, iż wobec oskarżonego, który nie był dotychczas karany z całą pewnością istnieje pozytywna prognoza kryminologiczna.

O opłatach i kosztach postępowania Sąd orzekł, zasądzając od oskarżonego kwotę 120,00 zł tytułem opłaty oraz obciążając go pozostałymi kosztami sądowymi w łącznej kwocie 70,00 zł, biorąc pod uwagę jego stan majątkowy pozwalający mu na uiszczenie tych kwot bez znacznego uszczerbku dla niego i jego rodziny.