

*Sygn. akt XIV K 212/14, 1 Ds. 63/12, KS/600/RKS-276/12*

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

**Dnia 10 lutego 2016 r.**

**Sąd Rejonowy w Słupsku w XIV Wydziale Karnym w składzie:**

Przewodniczący: **SSR Ryszard Blencki**

Protokolant: st. sek. sąd. Ewa Leśniak

przy udziale Prokuratora: Marii Wójcik-Rumińskiej

**po rozpoznaniu w dniach 28 maja, 27 czerwca, 11 sierpnia, 10 września, 6 października, 3 listopada i 8 grudnia 2014 r., 23 stycznia, 2 marca, 8 kwietnia, 20 maja, 19 czerwca, 19 sierpnia, 18 września, 19 października i 4 grudnia 2015 r., oraz 3 lutego 2016 roku**

sprawy **K. W. (W.)**

s. M. i H. z d. S.

ur. (...) w S.

**oskarżonego o to, że:**

I. w okresie od dnia 26.10.2010 roku do dnia 30.12.2011 roku w S., będąc osobą zobowiązaną do składania deklaracji i wpłaty podatku od towarów i usług w imieniu Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o., uchylał się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług poprzez nie złożenie w terminie ustawowym, tj. do dnia 25 - go następnego miesiąca za poprzedni kwartał w Urzędzie Skarbowym w S. deklaracji dla podatku od towarów i usług na formularzu VAT-7K za III kwartał 2010 rok oraz nie wpłacenie w terminie ustawowym na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S. podatku od towarów i usług czym naraził go na uszczuplenie w kwocie 9.734.278,00 zł tj. przekraczającej dużą wartość,

**tj. o przestępstwo skarbowe z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**

II. w okresie od dnia 21 marca 2010 roku do dnia 30 grudnia 2011 roku w S., będąc jako płatnik obowiązany do terminowego regulowania zobowiązań podatkowych w imieniu Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o., nie wpłacał w terminie ustawowym, tj. do 20-go dnia następnego miesiąca za miesiąc poprzedni, na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S., zaliczek podatku dochodowego od osób fizycznych pobranych od wypłat wynagrodzeń pracowników, wynikających ze złożonej w Urzędzie Skarbowym w S., deklaracji rocznej o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy za 2010 rok, na formularzu PIT-4R, powodując powstanie zaległości podatkowych za okres: luty, marzec, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad, grudzień w łącznej wysokości 95.837,00 złotych

**tj. o przestępstwo skarbowe z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**

1. uznaje oskarżonego **K. W.** za winnego popełnienia zarzucanego mu oskarżeniem czynu, opisanego w punkcie I części wstępnej wyroku, z tym ustaleniem, iż dopuścił się go w dniu 26 października 2010 roku, to jest przestępstwa skarbowego z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s., i za jego popełnienie na podstawie art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 i § 3 k.k.s. wymierza mu karę grzywny w ilości 200 (dwustu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 (stu) złotych;

2. uznaje oskarżonego **K. W.** za winnego popełnienia zarzucanego mu oskarżeniem czynu, opisanego w punkcie II części wstępnej wyroku, z tym ustaleniem, iż dopuścił się go w okresie od 21 marca 2010 r. do 21 stycznia 2011 r., to

jest przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s., i za jego popełnienie na podstawie art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 i § 3 k.k.s. wymierza mu karę grzywny w ilości 100 (stu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 (stu) złotych;

3. na podstawie art. 85 § 1 k.k. i art. 86 § 2 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. i art. 39 § 1 k.k.s. w zw. z art. 23 § 2 i § 3 k.k.s. łączy orzeczone z osobna kary grzywny i w ich miejsce wymierza **K. W.** karę łączną grzywny w ilości 250 (dwustu pięćdziesięciu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 (stu) złotych;

4. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe w części w wysokości 2.500 (dwóch tysięcy pięciuset) złotych, w tym wymierza mu opłatę w takiej wysokości, a od ich zapłaty w pozostałym zakresie go zwalnia, obciążając wydatkami Skarb Państwa.

Sygn. akt XIV K 212/14

## UZASADNIENIE

### **Sąd Rejonowy ustalił następujący stan faktyczny :**

K. W. był współnikiem i Prezesem Zarządu firmy działającej pod nazwą Przedsiębiorstwa (...) spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Z., a następnie w S., przy ul. (...). W okresie, gdy nie pełnił on funkcji w zarządzie spółki, po zbyciu części udziałów, działał on na podstawie udzielonego mu przez Prezesa Zarządu R. K. pełnomocnictwa samoistnego do reprezentowania spółki i prowadzenia jej spraw.

W 2010 roku był on jedyną osobą, która w spółce z o.o. (...) zajmowała się sprawami gospodarczymi i finansowymi spółki.

W tym czasie jako Prezes Zarządu tej spółki otrzymywał on miesięczne zarobki w kwocie ok. 30.000,- złotych (netto).

K. W. nie wpłacał jednak w terminie ustawowym, tj. do 20-go dnia następnego miesiąca za miesiąc poprzedni, na rachunek Urzędu Skarbowego w S., zaliczek podatku dochodowego od osób fizycznych od wypłat wynagrodzeń pracowników, wynikających ze złożonej w Urzędzie Skarbowym w S. deklaracji rocznej o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy za 2010 rok na formularzu PIT-4R, powodując powstanie zaległości podatkowych za okres (miesiące): luty, marzec, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad, grudzień 2010 roku w łącznej wysokości 95.837,00 złotych.

Nadto K. W. nie złożył też w imieniu (...) spółka z o.o. w terminie ustawowym, tj. do 25-go dnia następnego miesiąca za poprzedni kwartał (tj. do dnia 25 października 2010 roku) w Urzędzie Skarbowym w S. deklaracji dla podatku od towarów i usług na formularzu VAT-7K za III kwartał 2010 r. oraz nie wpłacił w terminie ustawowym na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S. podatku od towarów i usług, narażając podatek na uszczuplenie w kwocie 9.734.278,00 zł, tj. przekraczającej dużą wartość.

W dniu 15 listopada 2010 roku poinformował on telefonicznie pracownicę Urzędu Skarbowego w S. O. K., iż deklarację VAT-7K za III kwartał 2010 r. złożył w terminie w urzędzie pocztowym Anglii, gdzie przebywa i ma na to angielskie potwierdzenie nadania przesyłki, i zobowiązał się do przesłania raz jeszcze brakującej deklaracji.

K. W. na początku 2011 r. zaproponował współpracę w zakresie usług (...), prowadzącemu własną działalność gospodarczą – Biuro (...) w P., i zawarł z nim umowę na odtworzenie dokumentacji księgowej spółki (...) w postaci elektronicznej.

Deklaracja VAT-7K za okres III kwartału 2010 roku została złożona po terminie ustawowym dopiero w dniu 13 stycznia 2011 r., lecz należny podatek nie został w ogóle uiszczony. K. W. złożył nadto wniosek o zastosowanie instytucji „czynnego żalu” (art. 16 k.k.s.) i zaniechanie karania zarządu spółki z uwagi na błędy informatyczne i utratę danych księgowych.

Natomiast deklaracja roczna PIT-4R za 2010 rok została złożona w Urzędzie Skarbowym w S. po terminie, w dniu 28 kwietnia 2011 r., i dołączono do niej pismo zawierające wniosek o zastosowanie instytucji „czynnego żalu” i zaniechanie karania zarządu spółki z uwagi na błędy informatyczne i utratę danych księgowych, jednak należne zaliczki od pobranych wynagrodzeń pracowników w kwocie 95.837,- złotych również nie zostały uiszczone.

Od 2012 r. K. W. miał zakaz prowadzenia działalności gospodarczej.

W połowie 2015 roku z powodu choroby i śmierci żony K. W. miał problemy zdrowotne natury kardiologicznej, lecz stan jego zdrowia uległ poprawie.

Powyższy stan faktyczny Sąd ustalił na podstawie: częściowo wyjaśnień oskarżonego **K. W.** (k. 389, 74, 123-124, 390, 922, 563-565, 566-572, 737-740), zeznań świadków: **O. K.** (k. 390-391), i **A. S. (I)** (k. 391, 262-265), opinii sądowo-lekarskiej biegłego lekarza C. J. z dnia 11.05.2015 r. dot. stanu zdrowia K. W. (k. 861) oraz pozostałego materiału dowodowego ujawnionego w toku rozprawy głównej (k. 993-994).

**K. W.** ma 35 lat, od 26 maja 2015 roku jest wdowcem (vide: odpis skrócony aktu zgonu I. W. – k. 893), nie ma dzieci. Ma wykształcenie średnie, z zawodu - technik administracji, jest dyrektorem handlowym w firmie (...) spółka z o.o. z siedzibą we W., gdzie otrzymuje wynagrodzenie w wysokości 1.200 złotych netto miesięcznie. Od końca 2012 r. nie pełni żadnych funkcji w spółce z o.o. (...). Nie ma innych dochodów, ani wartościowego majątku. Nie był leczony psychiatrycznie i odwykowo. Nie był karany, gdyż jego uprzednie skazania uległy zatarciu (vide: informacja z Krajowego Rejestru Karnego z dnia 11.12.2015 r. - k. 956).

Stałe miejsce pobytu: (...)-(...) W., ul. (...).

K. W. został oskarżony przez Urząd Skarbowy w S. o to, że:

- w okresie od dnia 26.10.2010 roku do dnia 30.12.2011 roku w S., będąc osobą zobowiązaną do składania deklaracji i wpłaty podatku od towarów i usług w imieniu Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o., uchylał się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług poprzez nie złożenie w terminie ustawowym, tj. do dnia 25 - go następnego miesiąca za poprzedni kwartał w Urzędzie Skarbowym w S. deklaracji dla podatku od towarów i usług na formularzu VAT-7K za III kwartał 2010 rok oraz nie wpłacenie w terminie ustawowym na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S. podatku od towarów i usług czym naraził go na uszczuplenie w kwocie 9.734.278,00 zł tj. przekraczającej dużą wartość, tj. o **przestępstwo skarbowe z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**;

- w okresie od dnia 21 marca 2010 roku do dnia 30 grudnia 2011 roku w S., będąc jako płatnik obowiązany do terminowego regulowania zobowiązań podatkowych w imieniu Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o., nie wpłacał w terminie ustawowym, tj. do 20-go dnia następnego miesiąca za miesiąc poprzedni, na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S., zaliczek podatku dochodowego od osób fizycznych pobranych od wypłat wynagrodzeń pracowników, wynikających ze złożonej w Urzędzie Skarbowym w S., deklaracji rocznej o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy za 2010 rok, na formularzu PIT-4R, powodując powstanie zaległości podatkowych za okres: luty, marzec, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad, grudzień w łącznej wysokości 95.837,00 złotych, tj. o **przestępstwo skarbowe z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**

Nadto, stanął on po zarzutem, iż:

- w okresie od dnia 26 lutego 2010 roku do dnia 30 grudnia 2011 roku w S., będąc osobą obowiązany do terminowego regulowania zobowiązań podatkowych w imieniu Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. uporczywie nie wpłacał w terminie ustawowym, tj. do 25-go dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S., podatku VAT, wynikającego ze złożonych deklaracji dla podatku od towarów i usług (...) - 7 za: styczeń, luty, marzec, kwiecień, maj, czerwiec 2010 rok w łącznej wysokości 13.172.337,00 zł, tj. popełnienia **wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**,

lecz w tym w tym zakresie, po wyłączeniu tego czynu do odrębnego rozpoznania (k. 388), postępowanie zostało umorzone wskutek przedawnienia karalności tego wykroczenia skarbowego (vide: postanowienie Sądu Rejonowego w Słupsku z dnia 10 września 2014 r., sygn. akt XIV W 2801/14 – k. 616-618).

Oskarżony **K. W.** w toku całego postępowania **nie przyznał się** do popełnienia zarzucanych mu czynów i złożył wyjaśnienia w części zgodne z ustalonym stanem faktycznym.

W postępowaniu przygotowawczym w dniu 31 stycznia 2012 r. wyjaśnił, że spółka nie wypłacała w całości wynagrodzeń, a w związku z brakiem środków finansowych były przekazywane tylko wynagrodzenia netto i to z opóźnieniem. Podniósł też, że przygotowują wniosek o rozłożenie zaległości na raty i planują spłacić zaległość podatkową. Podkreślił, że stracili księgowość w formie elektronicznej i ją odtwarzają, o czym Urząd Skarbowy był informowany pismem z dnia 6 kwietnia 2010 r. oraz kolejnymi, w tym ostatnim z dnia 20 października 2011 roku. Dodał, iż przewidywany termin zakończenia jej odtwarzania to koniec czerwca 2012 r., wtedy będą mogli oszacować rzeczywiste zobowiązania podatkowe, wówczas będą złożone korekty i wniosek o raty, jeśli będzie potrzeba uiszczenia podatku VAT (k. 74).

Po odczytaniu tych protokołów na rozprawie głównej w dniu 16 października 2012 r., przy pierwszym rozpoznaniu sprawy, oskarżony podtrzymał swoje stanowisko, odmówił składania wyjaśnień, i wyraził wolę odpowiadania wyłącznie na pytania obrońcy (k. 123-124).

Odpowiadając na pytania obrońcy podał, iż deklaracja za III kwartał 2010 r. została złożona, dodał, że odtwarzaniem dokumentacji księgowej jego spółki zajmuje się biuro (...). Przyznał, że spółka jest wierzycielem na kwotę kilkanaście milionów złotych, a dłużnicy (z których największym, na kilkanaście milionów, jest firma (...) z N.) nie płacą dobrowolnie należności, i nie ma kontaktu z tymi firmami od marca-kwietnia 2012 r., zaś w tych sprawach rozważał z prawnikami postępowanie sądowe lub przekazanie wierzytelności do Urzędu Skarbowego w celu zaspokojenia wierzytelności (k. 124).

Przy powtórnym rozpoznaniu sprawy, na rozprawie głównej w dniu 11 sierpnia 2014 r., K. W. raz jeszcze odmówił składania wyjaśnień, nadto wyraził gotowość odpowiadania wyłącznie na pytania obrońcy.

W pierwszej kolejności ustosunkowując się do odczytanych jego wcześniejszych wyjaśnień, podtrzymał je, zapewnił, że wszystko się w nich zgadza, i nie chciał nic dodać.

Indagowany przez obrońcę podał jeszcze, że deklaracje podatkowe były złożone z opóźnieniem dlatego, że utracili dane i musieli je z powrotem zaksięgować, a on sprawami spółki (...) zajmował się do lata 2012 r., bo otrzymał potem zakaz prowadzenia działalności gospodarczej na wniosek Urzędu Skarbowego w K. (k. 389).

Ustosunkowując się do zeznań O. K. wskazał, iż rozmowa z nią odbyła się prawdopodobnie w tym dniu, jaki jest odnotowany w sporządzonej notatce, choć tego w tej chwili nie pamięta. Tłumaczył, iż rozmowa dotyczyła nie złożonych deklaracji, ale on nigdy nie przebywał w Anglii, a w tamtym momencie przebywał w Niemczech w pobliżu B., i mówił, że są w trakcie odtwarzania księgowości. Byli w tamtym czasie na etapie zaksięgowania pierwszego okresu i złożenia pierwszych deklaracji, ale nie pamięta w tej chwili dokładnie jaki to okres obejmowało (k. 390).

Natomiast, uzupełniając słuchany na rozprawie głównej w dniu 18 września 2015 r., odmówił składania dodatkowych wyjaśnień, jak też odpowiedzi na pytania, i podtrzymał to, co wcześniej wyjaśnił (k. 922). Nie chciał też nic mówić w związku z prowadzonymi przeciwko niemu postępowaniami, karnym przez Prokuraturę Apelacyjną w K. o czyny z art. 258 § 1 k.k. i z art. 299 § 1 i § 5 k.k. w zw. z art. 12 k.k., sygn. akt Ap V Ds. 65/11 (vide: postanowienie o przedstawieniu zarzutów z dnia 17 marca 2014 r – k. 627-628), oraz karno-skarbowym przez Urząd Kontroli Skarbowej w G. o przestępstwa skarbowe z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 62 § 2 k.k.s. oraz art. 61 § 1 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. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i inne (vide: postanowienie o przedstawieniu zarzutów z dnia 12 maja 2014 r – k. 678-736).

Z kolei, w toku prowadzonych tych postępowań, jako podejrzany w śledztwie Prokuratury Apelacyjnej w (...), przyznał się do popełnienia obu zarzucanych mu czynów i wyjaśnił m.in., w dniu 17 marca 2014 r., iż udziały w firmie (...) sp. z o.o. nabył w czerwcu 2009 r. na polecenie A. S. (2) i za jego pieniądze, był „słupem” wykonującym polecenia, a działalnością tej spółki kierował faktycznie A. S. (2), bez którego polecenia nic się nie działo. Wskazał nadto, iż spółka (...) faktycznie nie prowadziła żadnej działalności gospodarczej, zaś wszystkie środki, które pojawiały się na jej rachunkach bankowych, pojawiały się za wiedzą oraz przyczyną A. S. (2), potem on je wypłacał na jego polecenie, a w okresie od stycznia 2010 r. do września 2011 r. z rachunków tej spółki, jak i drugiej fikcyjnej firmy (...) sp. z o.o., którą prowadził na tych samych zasadach, wypłacił co najmniej kilka milionów złotych, księgując je na inną firmę, a faktycznie przekazał je A. S. (2) (k. 563-565). Następnie podczas przesłuchania w dniu 31 marca 2014 r. opisał mechanizm powiązań między różnymi podmiotami, przyznając, iż był to obrót tylko papierami, dodając, iż on nie znał się na prowadzeniu firmy i księgowości (k. 566-572).

Natomiast w toku sprawy prowadzonej przez Urząd Kontroli Skarbowej w G., sygn. akt UKS2292/W4M/50/12/11/201/106, jako podejrzany w dniu 12 sierpnia 2014 r. nie ustosunkował się do treści stawianych mu zarzutów, odmówił składania wyjaśnień, lecz wskazał, iż podtrzymuje wyjaśnienia składane m.in. w sprawie Prokuratury Apelacyjnej w (...), V Ds. 65/11 (k. 737-740).

Po odczytaniu tych protokołów oskarżony to wszystko potwierdził, wskazując, iż wszystko się w nich zgadza, lecz nie chciał się ustosunkowywać ani do tych wyjaśnień, ani do wyjaśnień, które składał w tej sprawie i nie chciał odpowiadać na żadne pytania z tym związane (k. 922).

Sąd dał wiarę wyjaśnieniom **K. W.** tylko w tym zakresie, w którym znajdują one potwierdzenie w ustaleniach faktycznych, gdyż są one w zasadzie konsekwentne, znajdując przy tym oparcie w zebranych dowodach, w pełni obiektywnych. Nie ulega zatem kwestii, iż w inkryminowanym czasie był on Prezesem Zarządu sp. z o.o. (...), a gdy nie pełnił tej funkcji, jej pełnomocnikiem, i w wymaganym okresie kierowana przez niego spółka nie złożyła deklaracji dla podatku od towarów i usług na formularzu VAT-7K za III kwartał 2010 roku, i nie wpłaciła w terminie ustawowym na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S. należnego podatku od towarów i usług, ani też zaliczek podatku dochodowego od osób fizycznych pobranych od wypłat wynagrodzeń pracowników wynikających ze złożonej w Urzędzie Skarbowym w S. deklaracji rocznej o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy za 2010 rok, na formularzu PIT-4R, za okres (miesiące): luty, marzec, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad, grudzień 2010 roku. Nie kwestionował on zatem samego faktu powstania tych zobowiązań podatkowych.

Nie sposób ich podzielić jednak w tym zakresie, w których tłumaczył powody nie płacenia w terminie tych należności podatkowych na rzecz urzędu skarbowego, gdyż były one chwiejne, irracjonalne i sprzeczne wewnętrznie, a przy tym w kluczowej kwestii rażąco sprzeczne z zeznaniami świadka O. K.. Z jednej strony starał się on bowiem przekonywać, że przyczyną tych zaniechań było, z jednej strony, utracenie dokumentacji księgowej spółki, którą była potem odtwarzana, o czym informowano urząd skarbowy, z drugiej zaś, brak środków finansowych z powodu wielomilionowego zadłużenia w spółce szeregu firm, a wpływy wystarczały tylko na wypłatę wynagrodzeń netto. Z kolei w innych prowadzonych postępowań wskazywał, iż w spółce (...), choć był Prezesem Zarządu, to był tylko figurantem, który bezwolnie firmował wszystkie polecenia i działania, które sprowadzały się tylko do obrotu papierami i miały na celu pranie pieniędzy. Zatem przerzucenie w dalszej części wyjaśnień oskarżonego odpowiedzialności za te uchybienia w płatności należności podatkowych na inny podmiot przekonuje, iż te jego pierwotne wyjaśnienia nie były do końca prawdziwe. Niewątpliwie miało to wszystko usprawiedliwić jego ówczesne zachowanie, aby uzasadnić jego nie przyznanie się do winy, i w sposób oczywisty zmierzał on w ten sposób do uniknięcia odpowiedzialności karno-skarbowej.

Za polegające całkowicie na prawdzie Sąd uznał zaś zeznania świadka **A. S. (1)**, który wskazał między innymi, że współpracował ze spółką (...), której współwłaścicielem był oskarżony, jako księgowy, od początku 2011 roku, i pracował na dostarczonych mu fakturach (za poszczególne miesiące było 5-6 segregatorów z fakturami), i innych dokumentach, odtwarzając księgowość, która była zamknięta na koniec 2009 roku (nie było bowiem żadnej księgowości za 2010 r. i 2011 r.), wprowadzając dane do programu komputerowego i weryfikując je pod względem

kompletności i rzetelności. Następnie, jak podawał, należało wydrukować odpowiednie ewidencje, które tworzyły się w programie, i deklaracje VAT, które wcześniej nie były składane, co w przypadku firmy oskarżonego następowało ponad rok po czasie, i to samo dotyczyło podatków od pracowników.

Jakkolwiek, w kontekście samych wyjaśnień oskarżonego, rzetelność tego rodzaju działań księgowych nasuwa istotne zastrzeżenia, to jednak zeznania świadka uznać należy za wiarygodne. Świadek podawał te okoliczności, które były mu znane z podjętych przez niego działań, ale i podawanych mu przekazów przez K. W., których prawdziwości, rzecz jasna nie miał powodów weryfikować, opisał też problemy związane z odtwarzaniem dokumentacji księgowej w formie elektronicznej, tak aby ta dokumentacja mogła być podstawą, w jego ocenie, do składania rzetelnych deklaracji podatkowych.

Jako w pełni wiarygodne uznać wypada także zeznania świadka **O. K.**, pracownika Urzędu Skarbowego w S., która przedstawiła tylko znane sobie fakty z jej kontaktów zawodowych z oskarżonym. Podała przy tym okoliczności, która nawet nie były zasadniczo kwestionowane przez K. W., a miały oparcie w zebranych dokumentach, w tym notatce sporządzonej przez świadka z rozmowy z oskarżonym. Jak wskazała, to skontaktowała się z oskarżonym, gdy nie wpłynęła jedna z deklaracji VAT-7 z jego spółki, lecz na pisemne wezwania nie było odpowiedzi. Dopiero po jakimś czasie oskarżony zadzwonił do US w S. i poinformował, że przebywa poza granicami kraju oraz że złożył tę deklarację niezwłocznie po powrocie do kraju, z czego sporządziła notatkę służbową. Jej zeznania są zatem wyważone, racjonalne i jasne, zachowała ona też niezbędny obiektywizm, podając rzetelnie informacje, stąd nie ma żadnych uzasadnionych powodów, aby je zakwestionować. Podkreślić tu wypada, iż notatka służbowa świadka z dnia 15 listopada 2010 roku, pozwoliła na uporządkowanie chronologii zdarzeń, ale też pozwoliła na zobiektywizowanie pewnych twierdzeń sformułowanych w wypowiedzi świadka, i nie stanowiło to obejścia zakazu dowodowego zawartego w treści art. 174 k.p.k., o czym nader szeroko wypowiadał się już Sąd Najwyższy w swoich orzeczeniach (zob. m.in.: wyrok SN z 23.05.1984 r., V KRN 41/84, OSNPG 1985, Nr 1, poz. 10; wyrok SN z 12.09.1972 r., V KRN 361/72, OSNKW 1973, Nr 1, poz. 12; wyrok SN z 05.10.2000 r., II KKN 332/00, L.), które Sąd meriti podziela.

Wiarygodność dowodów z dokumentów nie budzi żadnych wątpliwości. Zostały one sporządzone na potrzeby prowadzonych postępowań, karnego i spraw karno-skarbowych, przez organy do tego uprawnione, w zakresie ich kompetencji i w sposób przewidziany prawem. Nie były one w najmniejszym stopniu kwestionowane przez strony. Podobnie, jak i opinia sądowo-lekarska biegłego specjalisty kardiologa C. J. odnośnie stanu zdrowia oskarżonego w toku procesu, a która nie zawiera żadnych luk i sprzeczności, i jako sporządzona przez wysokiej klasy fachowca, zasługuje na pełną aprobatę.

### **Sąd Rejonowy zważył, co następuje :**

Na wstępie rozważań zaznaczyć już wypada, iż przy ponownym rozpoznaniu tej sprawy, sąd meriti orzekając w granicach w jakich nastąpiło przekazanie, przeprowadził postępowanie dowodowe w pełnym zakresie. Natomiast mając na względzie zapatrywania prawne i wskazania sądu II instancji co do dalszego postępowania w sprawie, wiążące dla sądu meriti (art. 442 § 3 k.p.k.), w tym te co do konieczności uzupełnienia dowodowego w sprawie (vide: uzasadnienie wyroku Sądu Okręgowego w Słupsku z dnia 3 kwietnia 2014 r., sygn. akt VI Ka 26/14 – k. 333-334v), dokonał bezpośredniego przesłuchania w charakterze świadka O. K. na okoliczności ujawnione w jej notatce służbowej; jednocześnie zobowiązał oskarżonego do wykazania rzekomych zadłużeń innych firm wobec jego przedsiębiorstwa, co do którego to obowiązku oskarżony się nie zastosował tłumacząc, iż ma zakaz prowadzenia działalności, a poza tym nie jest już Prezesem tej spółki (k. 391), a jego obrońcy poparli w pełni to stanowisko, wskazując ponadto, iż stan zadłużenia spółki (...) nie ma znaczenia w kontekście znamion tych przestępstw skarbowych (k. 396-396v, 398, 403-404), wobec tego stwierdzić należy, co następuje.

Wina oskarżonego i okoliczności popełnienia zarzucanych mu czynów nie budzą żadnych wątpliwości.

Bezspornym jest, iż (...) spółka z o.o. w S. z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej w roku 2010 i faktu zatrudniania pracowników zobowiązana była do odprowadzania na rachunek właściwego urzędu skarbowego – a konkretnie Urzędu Skarbowego w S. – należnych podatku od towaru i usług (VAT) za III kwartał 2010 roku

wynikającego ze składanych w tym czasie deklaracji (VAT-7K), a także zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych od wypłaconych pracownikom wynagrodzeń, wynikających ze składanych co miesiąc deklaracji (PIT-4R).

I tak, w okresie od 20 marca 2010 roku do 20 stycznia 2011 roku, wbrew regulacji z art. 38 § 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – tj. Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 ze zm.), nie zostały wpłacone w terminie do 20 każdego miesiąca za miesiąc ubiegły zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych od wypłaconych pracownikom wynagrodzeń za miesiące od lutego do grudnia 2010 roku w łącznej kwocie **95.837,00 złotych** (vide: zestawienie deklaracji PIT-4R za rok 2010 z dnia 09 września 2011 roku – k. 53-54).

Natomiast w dniu 25 października 2010 roku, z naruszeniem przepisu art. 103 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tj. Dz. U. z 2011 r., Nr 177 poz. 1054 ze zm.), nie zostały wpłacone w terminie do 25 każdego miesiąca za kwartał poprzedni, należności wynikające ze złożonej deklaracji dla podatków i usług za III kwartał 2010 roku na formularzu VAT-7K w łącznej kwocie **9.734.278,00 złotych** (vide: zestawienie deklaracji VAT-7 za rok 2010 z dnia 12 września 2011 r. – k. 36-37).

Niekwestionowanym faktem jest również to, iż spółka (...) nie dokonała wpłaty należnych sum podatków od towaru i usług (VAT), czy zaliczek na poczet zaległości w podatku PIT (od wypłacanych wynagrodzeń pracownikom), ani w terminie ustawowym, ani też po tym terminie, wobec czego znalazła się ona w zwłoce z zapłatą tychże należności podatkowych, i sytuacja taka trwa do chwili obecnej. Natomiast same formularze zostały złożone przez tą spółkę już po terminie, deklaracja VAT-7K za okres III kwartału 2010 roku została złożona dopiero w dniu 13 stycznia 2011 r. (k. 51). Złożono przy tym wniosek o zastosowanie instytucji „czynnego żalu” (art. 16 k.k.s.) i zaniechanie karania zarządu spółki z uwagi na błędy informatyczne i utratę danych księgowych (k. 50).

Natomiast deklaracja roczna PIT-4R za 2010 rok została złożona w Urzędzie Skarbowym w S. po terminie, w dniu 28 kwietnia 2011 r., i dołączono do niej pismo zawierające wniosek o zastosowanie instytucji „czynnego żalu” i zaniechanie karania zarządu spółki z uwagi na błędy informatyczne i utratę danych księgowych (k. 55-57).

Przestępstwa skarbowe z art. 54 § 1 k.k.s. oraz z art. 77 § 2 k.k.s. mają **charakter indywidualny**, dopuścić się ich może bowiem wyłącznie podatnik (czynu z art. 54 k.k.s.) albo płatnik lub inkasent (czynu z art. 77 k.k.s.).

Jednocześnie mieć tu należy na uwadze, iż ustawodawca wprost definiuje jako **podatnika** osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nie mającą osobowości prawnej, podlegającą na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu (art. 53 § 30 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, tj. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.), a jako **płatnika** osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, obowiązującą na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu (art. 53 § 30 k.k.s. w zw. z art. 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa).

Niewątpliwie jest więc w tym przypadku, iż płatnikiem ani podatnikiem nie był osobiście oskarżony K. W. jako osoba fizyczna, lecz kierowana przez niego firma - (...) spółka z o.o., wyposażona w osobowość prawną (art. 12 k.s.h.). Nie oznacza to jednakże, iż automatycznie jest on wolny od odpowiedzialności za powyższe uchybienia w płatności tych należności podatkowych.

Zważyć tu należy, iż zgodnie z treścią art. 9 § 3 k.k.s. 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. Z uregulowania tego wynika zatem, iż przez **sprawy gospodarcze** rozumie się „w szczególności sprawy finansowe”.

Przepis art. 9 § 3 k.k.s. nie tworzy jakiegś nowej postaci sprawstwa. Stanowi on tylko jednoznaczną podstawę do przypisania sprawstwa określonej w tym przepisie osobie zajmującej się cudzymi sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi.

Odnosząc te uwagi na grunt niniejszej sprawy, to nie sposób zasadnie kwestionować tego, jak to przyjęto w akcie oskarżenia, iż oskarżony K. W. zajmował się w 2010 roku sprawami gospodarczymi, w tym również finansowymi, spółki (...). W dodatku żaden przepis prawa, zwłaszcza Kodeksu spółek handlowych (ustawa z dnia 15 września 2000 r., tj. Dz. U 2013 r., poz. 1030 ze zm.), od tego obowiązku go nie zwalniał. Otóż, zgodnie z art. 201 § 1 k.s.h. zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę, a dotyczy to wszystkich czynności sądowych i pozasądowych spółki (art. 204 § 1 k.s.h.). W spółce (...) zarząd był wówczas jednoosobowy, a Prezesem Zarządu w tym czasie był K. W., a okresie, gdy nie pełnił tej funkcji, był on umocowany do samoistnego reprezentowania spółki i prowadzenia jej spraw (vide: odpis pełny z Rejestru Przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, nr KRS: (...) – k. 410-415, wraz z wydrukami poszczególnych wpisów – k. 20-23), czego on sam w ogóle nie kwestionuje (k. 74).

Prowadzenie spraw spółki to nic innego jak **podejmowanie decyzji gospodarczych** w spółce, a także decyzji kadrowych oraz wielu czynności faktycznych, które należą – co do zasady – do sfery stosunków wewnętrznych spółki. Przez reprezentację spółki należy rozumieć dokonywanie czynności prawnych w stosunkach zewnętrznych spółki, a w szczególności zawieranie umów, składanie i przyjmowanie oświadczeń woli, prowadzenie procesów oraz występowanie przed sądami, organami administracji rządowej czy samorządowej.

W świetle utrwalonych poglądów Sądu Najwyższego (dalej: SN) nie wyłącza od razu odpowiedzialności karnej skarbowej osoby, która zajmuje się sprawami gospodarczymi, kierowanej przez siebie osoby prawnej, istnienie w strukturach tego podmiotu fachowego pionu księgowego, nad którym przecież także sprawuje ona nadzór i kontrolę. Także zdaniem SN, pojęcie „zajmowania się” sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, o którym mowa w art. 9 § 3 k.k.s. może być rozumiane ogólnie, bez konieczności wskazania, że konkretne czynności (obowiązki) powierzone zostały konkretnej osobie (vide: wyrok SN z 02.07.2002 r., sygn. akt IV KK 164/02; OSNKW 2002/11-12/106, OSP 2004, Nr 4, poz. 44 z glosą T. Oczkowskiego). Teza wskazanego wyroku brzmi: **„skoro 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 (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 29.8.1997 r. - Ordynacja podatkowa (...) innej jeszcze osoby odpowiedzialnej za czynności spółki jako płatnika podatku”.**

Natomiast w realiach tej sprawy nie tylko, że oskarżony K. W. pełnił w 2010 r. funkcję Prezesa Zarządu spółki (...), ale i został umocowany – przez jego współnika, któremu zbył część udziałów – gdy nie pełnił tej funkcji, do samoistnego reprezentowania tej spółki i prowadzenia jej spraw, zatem był osobą odpowiedzialną za terminowe wpłacanie pobranych kwot podatków.

Oskarżony K. W. w swoich wyjaśnieniach jednakże argumentował w tym kierunku, iż wymagane deklaracje podatkowe i należności z tym związane nie zostały wpłacone na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S., bowiem przyczyną tych zaniechań było utracenie dokumentacji księgowej spółki, którą była potem odtwarzana, o czym poinformowano urząd skarbowy. I w istocie, ta okoliczność znajduje potwierdzenie w zeznaniach świadka A. S. (1), czy fakcie złożenia tych formularzy VAT-7K, i PIT-4R już po terminie ustawowym, w styczniu i w kwietniu 2011 roku. Jednakże nie można tu tracić z pola widzenia, iż jeszcze w listopadzie 2010 r. (vide: zeznania O. K. – k. 390, notatka służbowa z dnia 15.11.2010 r. – k. 49) sam K. W. informował Urząd Skarbowy w S. o złożeniu tej deklaracji w terminie, i miała być ona przez niego nadana w urzędzie pocztowym brytyjskim, na co miał mieć potwierdzenie. I choć on sam wskazywał na swój pobyt w tym czasie w Niemczech, i inne niż te informacje o powodach braku tej deklaracji (odtworzenie księgowości), to przecież świadek nie miała interesu w tym, aby przeinaczać te informacje. Sam przy tym, w innym postępowaniu, podawał, iż działalność firmy (...) to był tylko obrót papierami (k. 570). Z drugiej strony wskazywał przy tym na brak środków finansowych z powodu wielomilionowego zadłużenia w spółce szeregu firm (k. 124), a wpływy miały wystarczać tylko na wypłatę wynagrodzeń netto (k. 74). O tyle to brzmi niewiarygodnie, iż jak wyjaśniał w innej sprawie, to przecież ci jego dłużnicy byli fikcyjni, a ten największy, w dodatku miał być jeszcze jego mocodawcą w działalności przestępczej prania brudnych pieniędzy (k. 564), dla którego odprowadził w tym czasie kilka milionów



złotych (k. 564v). To pokazuje dobitnie, iż jego wyjaśnienia o rzekomych przyczynach niezłożenia w terminie tych deklaracji podatkowych, i braku wpłaty wymaganych środków na rachunek bankowy Urzędu Skarbowego w S., nie były też prawdziwe. Dodać wypada, iż oskarżony dowolnie prezentuje swoje stanowisko procesowe, a w tej sprawie jest to zaś ewidentnie nakierowane na uniknięcie odpowiedzialności karno-skarbowej. Tym bardziej te jego tłumaczenia brzmią niewiarygodnie, iż w dalszej części rozprawy, ciężar odpowiedzialności za nierealizowanie wpłat na rzecz urzędu skarbowego starał się przerzucić na własną dyspozycyjność wobec swojego wielomilionowego dłużnika.

Godzi się tu wskazać, iż sam oskarżony nie ma obowiązku dostarczania dowodów przeciwko sobie, ale jak się uznaje w literaturze przedmiotu, chodzi tu jedynie o niemożność przymuszenia go do aktywnego współdziałania z organem ścigania i oskarżycielem w zakresie dostarczania dowodów niekorzystnych dla siebie (tak: T. Grzegorzczak – Kodeks Postępowania Karnego – Komentarz, Zakamycze 1998, str. 33-34), lecz nie oznacza, to wcale bezkrytycznego podejścia do jego składanych wyjaśnień w charakterze oskarżonego (podejrzanego).

Podkreślić przy tym wypada, iż żadnym usprawiedliwieniem w takiej sytuacji być nie może to, że w tym czasie, gdy powstawał obowiązek podatkowy firmy (...) związany z tymi należnościami, to spółka ta, na co zwracał uwagę oskarżony, nie miała wystarczających środków finansowych na koncie, gdyż brak środków finansowych nie stanowi okoliczności, która zwalniałaby płatnika od obowiązku obliczenia, pobrania i odprowadzenia zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, niezależnie od przyczyn tego stanu (tak też: wyrok NSA w L. z dnia 26.03.1997 r., sygn. akt I NSA/Lu 867/96). Zgodnie bowiem ze stanowiskiem SN, niewpłacony podatek oznacza kwotę pobraną od podatnika, lecz nie przekazaną w odpowiednim terminie na rachunek organu podatkowego i bez znaczenia jest tu okoliczność, czy płatnik posiada środki finansowe na bieżącą produkcję, czy też nie (por. postanowienie SN z dnia 25.10.1995 r., sygn. akt I KZP 30/95; tak też: wyrok SN z dnia 16.05.2002 r., sygn. akt IV KKN 427/98 – Legalis nr 56147). Tym bardziej, że przecież jednak wynagrodzenia netto, jak K. W. przyznał (k. 74), były w tym czasie wypłacane pracownikom, czyli również jemu samemu, a miał on wtedy wynagrodzenie w wysokości ok. 30.000,- złotych (k. 73v).

Nie inaczej należy oceniać brak wpłaty w terminie podatku od towarów i usług wynikającego ze złożonych deklaracji VAT-7K. Nie można przecież za usprawiedliwiające opóźnienie w regulowaniu podatku uznać niezgromadzenie przez podatnika na czas środków finansowych na pokrycie podatku w terminie, czy bałagan w księgowości firmy i utratę danych, albo też, co w realiach tej sprawy jawi się jako niemal pewnik, ich kreowanie poprzez „obrót papierami”.

Zatem, okoliczności te niezbiecie wskazują, iż to właśnie K. W., jako osoba zajmująca się sprawami gospodarczymi spółki z o.o. (...), był obowiązany jako przedstawiciel podatnika i płatnika, jakim była ta spółka, nadzorować, czy następuje terminowe wpłacanie pobranych kwot zaliczek, jak i należnych podatków, gdyż był za to odpowiedzialny.

Przepis **art. 54 k.k.s.** penalizuje zachowanie podatnika polegające na **uchylaniu się od obowiązku podatkowego**, a zatem bezprawnie działa ten podatnik, który nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek na uszczuplenie. Natomiast wysokość tego narażenia na uszczuplenie decyduje o kwalifikacji czynu jako przestępstwa skarbowego z **art. 54 § 1 k.k.s.**, gdy przekracza w czasie jego popełnienia dużą wartość, czyli pięćsetkrotną wysokość minimalnego wynagrodzenia (art. 53 § 15 k.k.s.) – jak w realiach tej sprawy, jest to kwota 658.500,- złotych (czyli w 2010 r. - 500x1.317,- złotych), albo z art. 54 § 2 k.k.s., gdy jest to kwota małej wartości, czyli nie przekracza dwustukrotności minimalnego wynagrodzenia (art. 53 § 14 k.k.s.), bądź wykroczenia skarbowego z art. 54 § 3 k.k.s., gdy kwota podatku nie przekracza ustawowego progu, czyli pięciokrotnej wartości minimalnego wynagrodzenia (art. 53 § 3 i § 6 k.k.s.).

Dla przypisania występku kwalifikowanego z art. 54 k.k.s. niezbędnym jest jednak nie tylko ustalenie, iż zachowanie podatnika mieści się w znamionach czynu zabronionego opisanego w art. 54 k.k.s., ale nadto niezbędnym jest przypisanie podatnikowi umyślności działania. Ustawodawca sprecyzował przecież, że zachowanie sprawcy podjęte ma być wyłącznie **umyślnie**, w celu uchylenia się od opodatkowania. Z kolei skutkiem zachowania sprawcy ma być narażenie podatku na uszczuplenie. Dodać wypada, iż to zachowanie sprawcy - polegające na nieujawnieniu przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub na niezłożeniu deklaracji - podjęte winno być w celu uchylenia się od opodatkowania. Trzeba uznać, iż odpowiednie zastosowanie do sytuacji polegającej na uchylaniu

się od opodatkowania, znajduje pogląd wyrażony przez Sąd Najwyższy na temat uchylania się od obowiązku alimentacyjnego. W pojęciu „uchylania się” zawarty jest negatywny stosunek sprawcy do świadczenia (tu: podatku), sprawiający, że nie spełnia on nałożonego na niego obowiązku, mimo iż ma obiektywną możliwość jego wykonania. Sprawca obowiązku nie wypełnia, bo go wypełnić nie chce lub lekceważy ten obowiązek (tak też: postanowienie SN z dnia 17.04.1996 r., III KRN 204/96, niepubl.). Powyższe przesądza zatem, że czynu zabronionego określonego w art. 54 k.k.s. dopuścić się można jedynie z zamiarem bezpośrednim. Sprawca **mający świadomość**, iż nie ujawniając właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składając deklaracji, **jednocześnie uchyla się od opodatkowania i chce takiego efektu swego zachowania**. Z tych też przyczyn nieujawnienie przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub niezłożenie deklaracji nie może być automatycznie ocenione jako uchylenie się od opodatkowania (K. B., Uchylenie się od opodatkowania w świetle Kodeksu karnego skarbowego, DP 2006/7-8/31). Wykazany musi być bowiem zamiar uchylenia się od opodatkowania, gdyż zamiar ewentualny jest w tej sytuacji niekaralny (tak też: G. Łabuda, w: Kodeks karny skarbowy. Komentarz, WKP 2012, teza 16 do art. 54).

Wskazać w tym miejscu nadto należy, iż przestępstwo skarbowe z art. 77 § 2 k.k.s. penalizuje zachowania polegające na **zaniechaniu wpłaty pobranego podatku w terminie**, o kwocie małej wartości (tj. takiej, która nie przekracza dwustukrotności minimalnego wynagrodzenia w czasie czynu – w tym przypadku do końca 2010 roku, kwoty 263.400,- zł, co odpowiada 200x1.317,- zł, a potem w 2011 r. - kwoty 277.200,- złotych, co odpowiada 200x1.386,- zł), i stanowi czyn w uprzywilejowanej postaci tego typu przestępstwa. Znamię „nie wpłaca” oznacza zaniechanie uiszczenia organowi podatkowemu pobranego podatku, w określonym czasie, przewidzianym przepisami prawa podatkowego. Dodać nadto wypada, nie wpłacenie na rachunek organu podatkowego obliczonego i pobranego podatku nie musi polegać na fizycznym przejściu przez płatnika kwoty stanowiącej jego równowartość (tak też: wyrok SN z dnia 16.05.2002 r., sygn. akt IV KKN 427/98 – Prok. i Pr. 2003 r., nr 2 poz. 12, Legalis nr 56147; wyrok SN z dnia 02.08.2002 r., sygn. akt IV KKN 426/98 – Lex nr 55193), a podatek pobrany jest wówczas, gdy dokonano jego potrącenia, tj. gdy wypłacono podatnikowi kwotę pieniężną po odliczeniu podatku podlegającego pobraniu (por. wyrok SN z dnia 19.08.1999 r., sygn. akt III KKN 434/97, Prok. i Pr. 2000 r., nr 1 poz. 16). Delikt ten karnoskarbowy można popełnić umyślnie w obu postaciach zamiaru – bezpośrednim i ewentualnym, a bez znaczenia pozostaje motywacja sprawcy.

I już na koniec tej części uzasadnienia zawierającej analizę prawną wskazać wypada, iż dwa lub więcej zachowań, podjętych w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru lub z wykorzystaniem takiej samej sposobności, uważa się za jeden czyn zabroniony; w zakresie czynów zabronionych polegających na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej za krótki odstęp czasu uważa się okres do 6 miesięcy (art. 6 § 2 k.k.s.), i przepis ten zawiera definicję czynu ciągłego na gruncie tego kodeksu.

Zgodnie z treścią art. 4 § 1 k.k.s. przestępstwo skarbowe (...) można popełnić umyślnie, a także nieumyślnie, jeżeli kodeks tak stanowi. Jak wskazano w § 2 cyt. przepisu, czyn zabroniony popełniony jest **umyślnie**, jeżeli sprawca **ma zamiar jego popełnienia, to jest chce go popełnić** (zamiar bezpośredni) albo **przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godzi** (zamiar ewentualny). Zamiar bezpośredni wyraża się zatem w popełnieniu czynu z chęci jego popełnienia, przy czym ta chęć wyraża tu jedynie stronę woluntatywną i nie należy utożsamiać jej z zaangażowaniem emocjonalnym pragnienia osiągnięcia określonego celu (tak też: Tomasz Grzegorzcyk „Kodeks karny skarbowy. Komentarz”, Wyd. LEX 2009, komentarz do art. 4, t. 5 i 6). Zamiar ewentualny zaś to zarówno element intelektualny w postaci przewidywania możliwości popełnienia czynu zabronionego, jak i nastawienie psychiczne w postaci godzenia się na taki stan rzeczy.

Nie można tu też pominąć orzeczenia SN z dnia 23.05.2002 r., sygn. V KKN 426/00 (OSNKW 2002/9-10/81), iż wymagana przez przepisy dawnej ustawy karnej skarbowej (art. 4 u.k.s.) - podobnie zresztą, jak i obecnego kodeksu karnego skarbowego (art. 4 § 1 k.k.s.) - jako warunek odpowiedzialności karnej, **umyślność zachowania się sprawcy, odnosząca się także do przestępstw i wykroczeń z zakresu obowiązków podatkowych, nie może być wywodzona z samego faktu zaistnienia znamion strony przedmiotowej danego czynu skarbowego. Nie można jej domniemywać, lecz należy ją udowodnić, choćby na podstawie dowodów pośrednich, w drodze logicznego rozumowania z całokształtu zebranego materiału**

**dowodowego. Niezbędne jest jednak wykazanie na podstawie takiego materiału, że sprawca co najmniej godził się (jeżeli mógłby i działałby w takim zamiarze – tzn. ewentualnym) na możliwość popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwa (wykroczenia) skarbowego.**

Odnosząc powyższe uwagi na grunt niniejszej sprawy, to wskazać należy, iż K. W. miał pełną świadomość pozostawiania w zwłoce względem Urzędu Skarbowego w (...) spółki z o.o. (...) z tytułu powyższych zobowiązań podatkowych. Znał on bowiem doskonale stan finansów kierowanej przez niego spółki, której był współlnikiem, miał dostęp do jej konta, i obracał zgromadzonymi tam środkami, i choć jako przyczynę braku tych wpłat tylko wskazywał na brak środków finansowych, to było to przecież z jego strony asekuracyjne zachowanie podyktowane chęcią uniknięcia odpowiedzialności karno-skarbowej. Przyznał przecież, iż pracownicy spółki otrzymywali wynagrodzenia netto, które były im wypłacane (k. 74), realizował przy tym inne płatności spółki i wypłacał je z konta firmowego (k. 564v), lecz nie odprowadzał należnych podatków na konto urzędu skarbowego. Zajmując się sprawami gospodarczymi, zobowiązany był terminowo realizować należności publicznoprawne, a jego obowiązkiem było prowadzić sprawy tak, aby zapewnić niezbędne do działalności środki finansowe, które wystarczą nie tylko na wypłatę wynagrodzeń, czy spłatę kontrahentów biznesowych, ale również na pokrycie należnych podatków. Brak wykształcenia ekonomicznego i wiedzy księgowej z jego strony nie był tu w najmniejszym stopniu przeszkodą, aby tym wymaganiom sprostać, gdyż to nie oskarżony był obowiązany fizycznie dokonywać obliczenia i pobierania należnych podatków, a miał tylko obowiązek zapewnienia terminowej ich wpłaty.

Nie można też nie dostrzec, iż oskarżony nie występował ani o odroczenie płatności podatku (art. 48 Ordynacji podatkowej), czy już potem o odroczenie płatności zaległości podatkowej albo rozłożenie zapłaty na raty (art. 67a i in. Ordynacji podatkowej), w okresie, gdy jeszcze zajmował się sprawami gospodarczymi spółki w 2010 i 2011 roku. Zatem, utrata władzy nad sprawami spółki w 2012 roku nie może być tu dla niego żadnym usprawiedliwieniem. W tej sytuacji, w ocenie Sądu meriti, nad wyraz jednoznaczny jawi się umyślność jego działania, i to w zamiarze bezpośrednim. I jak najbardziej świadczy to, o jego złej woli, gdyż nie podjął on choćby takich działań, jeszcze jako Prezes Zarządu, aby terminowo i regularnie spłacić zobowiązania podatkowe kierowanej przez niego spółki (tak też: Tomasz Grzegorzczak – Kodeks karny skarbowy. Komentarz, LEX 2009, wyd. IV, teza 3) W odniesieniu do drugiego z przestępstw skarbowych (z art. 77 § 2 k.k.), ta uporczywość jego działania przejawiała się w powtarzalności, gdyż jedenastokrotnie na przestrzeni 2010 roku nie dokonał wpłaty w terminie zaliczek podatku dochodowego od osób fizycznych pobranych od wypłat wynagrodzeń pracowników, i jest to długotrwałe zaniechanie. Jakkolwiek oskarżony tłumaczył w innym postępowaniu karnym zaistniały stan rzeczy w działalności spółki (...) działaniami nakierowanymi na cel przestępczy, lecz w zakresie czynu z art. 54 § 1 k.k.s. nie zwalnia go to jednak od odpowiedzialności karno-skarbowej. Otóż, jak orzekł SN, opodatkowanie powinno zatem obejmować te czynności, które co prawda były niezgodne z prawem, jednakże mogłyby one być dokonane jako legalne, i bez wątplenia podlegałyby wówczas opodatkowaniu (tak: postanowienie SN z dnia 22.11.2011 r., sygn. akt IV KK 270/11 – publik. POP (...) -595), a tak jest przecież w tej sprawie, gdyż wszystkie dokumentowane transakcje handlowe spółki (...) opisywane przez K. W., choć, jak się okazuje, miały nie dokumentować rzeczywistych zdarzeń gospodarczych, lecz same w sobie nie były sprzeczne z prawem.

Z oczywistych zatem względów, skoro przed wszczęciem postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe określone w art. 77 § 2 k.k.s. oskarżony K. W. nie wpłacił w całości pobranego podatku na rzecz właściwego organu, a ponadto, po wszczęciu postępowania o przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 k.k.s. nie uiścił w całości narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej na rzecz właściwego organu, regulacje określone w art. 77 § 4 k.k.s. oraz w art. 16 k.k.s. i 16a k.k.s. nie mogą znaleźć wobec niego zastosowania.

W sprawie tej nie zachodzą zatem jakiegokolwiek okoliczności wyłączające **winę** K. W.. Jest on osobą dorosłą, dojrzałą, świadomą obowiązującego prawa, zasad współżycia społecznego, jak i swoich praw oraz obowiązków, stąd jego poczytalność w tej mierze nie nasuwa żadnych wątpliwości.

W świetle powyższych rozważań uznać należy, iż wyjaśnienia oskarżonego K. W. w zasadniczych kwestiach nie polegają na prawdzie, i stanowią nieudolną linię jego obrony zmierzającą do uniknięcia odpowiedzialności karno-skarbowej, a

jego czyny wyczerpują znamiona, czyn opisany w punkcie I części wstępnej wyroku - **przestępstwa skarbowego z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**, a czyn opisany w punkcie II części wstępnej wyroku - **przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**

Jednocześnie Sąd zmienił opis przypisanego oskarżonemu czynów, stosownie do poczynionych ustaleń, wyżej wskazanych, doprecyzowując czas popełnienia obu tych przestępstw skarbowych, uznając, iż pierwszego z nich dopuścił się w dniu 26 października 2010 roku, a drugiego w okresie od 21 marca 2010 r. do 21 stycznia 2011 r., nie wychodząc przy tym poza granice oskarżenia.

Oceniając zaś czyny oskarżonego pod kątem dyspozycji **art. 4 § 1 k.k.**, w związku ze zmianami w tym zakresie wprowadzonymi w kodeksie karnym i kodeksie karnym skarbowym od dnia 1 lipca 2015 roku ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy - Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z dnia 20 marca 2015 r., poz. 396), to ustawa obowiązująca w czasie popełnienia tych przestępstw skarbowych, przy braku zmian w zakresie tego rodzaju czynów, i zasad orzekania kar grzywny, które nie uległy zmianie, nie jest dla niego względniejsza, i z tego względu do oceny prawnokarnej tych czynów K. W. należy stosować ustawę nową. Jako, że w takiej sytuacji, zasadą jest stosowanie ustawy nowej, to w ocenie Sądu, zbyteczne jest powoływanie art. 4 § 1 k.k. w sentencji wyroku.

Przystępując do **wymiaru kary** Sąd potraktował jako okoliczności obciążające wobec oskarżonego: wysoki stopień społecznej szkodliwości czynów popełnionych przez niego, przejawiający się w nagminności popełniania przestępstw i wykroczeń skarbowych tego rodzaju, wysokie rozmiary wyrządzonej szkody z powodu narażenia na uszczuplenie należności podatkowych w zakresie czynu z art. 54 § 1 k.k.s., jak i wysoki stopień jego winy, przejawiający się w uporczywości działania w zakresie czynu z art. 77 § 2 k.k.s..

Jako okoliczność łagodzącą wobec K. W. Sąd potraktował jego uprzednią niekaralność za przestępstwa i przestępstwa skarbowe, gdyż występki, za które był wcześniej karany uległy zatarciu (vide: informacja z Krajowego Rejestru Karnego z dnia 11.12.2015 r. - k. 956).

Mając te okoliczności na uwadze Sąd skazał oskarżonego za popełnione przez niego przestępstwa skarbowe – za **czyn z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.** - z mocy art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 i § 3 k.k.s. na karę grzywny w ilości 200 (dwustu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 (stu) złotych, a za czyn z **art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.** - z mocy art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 i § 3 k.k.s. na karę grzywny w ilości 100 (stu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 (stu) złotych.

Natomiast, stosując zasadę asperacji tych kar, w miejsce orzeczonych z osobna kar jednostkowych, na mocy art. 85 § 1 k.k. i art. 86 § 2 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. i art. 39 § 1 k.k.s. w zw. z art. 23 § 2 i § 3 k.k.s. wymierzono K. W. karę łączną grzywny w ilości 250 (dwustu pięćdziesięciu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 100 (stu) złotych.

Zdaniem Sądu, orzeczone kary grzywny, jednostkowe i łączna, za te przestępstwa skarbowe, są współmierne do stopnia społecznej szkodliwości czynów oskarżonego, stopnia jego winy, i jako takie winny osiągnąć wobec niego cele wychowawcze i zapobiegawcze, wdrażając go do przestrzegania w przyszłości porządku prawnego, jak też cele w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa.

Kształtując zaś wysokość stawki dziennej grzywny, na stosunkowo niskim pułapie, Sąd uwzględnił też aktualną sytuację życiową, majątkową i dochody oskarżonego, które uległy znacznemu obniżeniu.

O kosztach postępowania orzeczono na podstawie art. 627 k.p.k. w zw. z art. 626 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. oraz art. 21 pkt 1 i art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23.06.1973 r. o opłatach w sprawach karnych. Ocena statusu majątkowego oskarżonego skłania do uznania, iż będzie on mógł pokryć koszty sądowe niniejszej sprawy, w zakresie jakim został nimi obciążony w części - w wysokości 2.500 (dwóch tysięcy pięciuset) złotych, a od ich zapłaty w pozostałym zakresie go zwolniono, obciążając wydatkami Skarb Państwa (art. 624 § 1 k.p.k.).