

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 31 stycznia 2013 roku

Sąd Rejonowy dla Wrocławia – Śródmieścia we Wrocławiu w Wydziale V Karnym,

w składzie :

Przewodniczący : **SSR Anna Plewińska**

Protokolant : Izabela Kozłowska

po rozpoznaniu w dniu 31 stycznia 2013 r. we Wrocławiu

przy udziale oskarżyciela publicznego – A. E. z Urzędu Skarbowego W.

sprawy karnej z oskarżenia publicznego :

**W. W. (1)**

ur. (...) w J.,

córcie W. i M. z d. J.,

**oskarżonej o to, że :**

I. jako Prezes Zarządu (...) spółki z o.o., płatnika z siedzibą we W. ul. (...), pobranego podatku od wypłaconych wynagrodzeń pracowników (umowy o pracę) za grudzień 2011 r. w kwocie 23.409 zł nie wpłaciła w ustawowym terminie tj. do dnia 20 stycznia 2012 r. na rzecz Urzędu Skarbowego W., czym naruszyła art. 38 ust. 1 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 § 2 k.k.s w zw. z art. 9 § 3 k.k.s**

II. jako Prezes Zarządu (...) spółki z o.o., płatnika z siedzibą we W. ul. (...), uporczywie nie wpłaca w ustawowym terminie tj. do dnia 25 miesiąca następującego po miesiącu, w którym wystąpił obowiązek podatkowy, we W., na rzecz Urzędu Skarbowego W., podatku od towarów i usług, za miesiące czerwiec, lipiec, wrzesień, grudzień 2011 r., styczeń, maj, sierpień 2012 r. w łącznej kwocie 183.420,50 zł, czym naruszyła art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. nr 54, poz. 535 z późn. zm.)

**tj. o wykroczenie skarbowe 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**

\*\*\*\*\*

I. uznaje oskarżoną **W. W. (1)** za winną popełnienia czynu opisanego w pkt I części wstępnej wyroku, stanowiącego występki z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za to na podstawie art. 77 § 2 k.k.s. wymierza jej karę 30 (trzydziestu) stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 60 (sześćdziesięciu) złotych;

II. na podstawie art. 163 k.k.s. nakłada na (...) Sp. z o.o. odpowiedzialność posiłkową za grzywnę orzeczoną wobec **W. W. (1)** za przestępstwo z art. 77 § 2 k.k.s;

III. uznaje oskarżoną **W. W. (1)** za winną popełnienia czynu opisanego w pkt II części wstępnej wyroku, stanowiącego wykroczenie skarbowe 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. i za to na podstawie art. 57 § 1 k.k.s. wymierza jej karę grzywny w wysokości 2200 (dwóch tysięcy dwustu) złotych;

IV. na podstawie art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 624 § 1 k.p.k. i art. 17 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych zwalnia oskarżoną od ponoszenia kosztów sądowych zaliczając wydatki poniesione w sprawie na rachunek Skarbu Państwa.

## UZASADNIENIE

**Na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego Sąd ustalił następujący stan faktyczny:**

W. W. (1) była w 2011 roku i w 2012 roku prezesem zarządu (...) Sp. z o.o., zaś zarząd tej spółki był jednoosobowy. Była również wspólnikiem tejże spółki. Była jedyną osobą uprawnioną do reprezentacji tej spółki.

### **DOWÓD:**

- wyjaśnienia oskarżonej – k. 9 – 10, 21 – 22, 28 – 29,
- wydruk z KRS – k. 16,
- odpis KRS – k. 54 – 62,

Oskarżona знаła termin płatności i wysokość zaliczek od wypłaconych wynagrodzeń pracowników oraz wysokość deklarowanego podatku od towarów i usług oraz termin wpłaty tego podatku. Deklaracje składane do Urzędu Skarbowego podpisywał doradca podatkowy, jednakże ona sama podejmowała decyzje o kolejności płatności w firmie. Spółka, którą zarządzała, zajmowała się wykonywaniem projektów hal produkcyjnych i obiektów użyteczności publicznej. Dostarczała też hale wraz z montażem na budowy.

### **DOWÓD:**

- wyjaśnienia oskarżonej – k. 9 – 10, 21 – 22, 28 – 29,

Za rok 2011 (...) Sp. z o.o. pobrała zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, podlegające przekazaniu do urzędu skarbowego: w miesiącu kwietniu 69 zł, w miesiącu wrześniu 1728 zł oraz w miesiącu grudniu 23.409 zł, łącznie 25.206 zł. W pozostałych miesiącach spółka nie zatrudniała pracowników.

### **DOWÓD:**

- PIT-4R – k. 4 – 4,
- karta weryfikacji deklaracji rocznej – k. 6,
- wyjaśnienia oskarżonej – k. 9 – 10, 21 – 22, 28 – 29,

(...) Sp. z o.o. nie wpłaciła w ustawowym terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki, zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za:

1. kwiecień 2011 roku w kwocie 69 zł (kwota ta została wpłacona w dniu 25 sierpnia 2011 roku)
2. oraz za grudzień 2011 roku w kwocie 23.409 zł (kwota ta nie wypłynęła do Urzędu Skarbowego do dnia wydania wyroku).

Za miesiąc wrzesień 2011 roku zaliczki na podatek dochodowy zostały wpłacone do Urzędu Skarbowego w terminie.

### **DOWÓD:**

- zawiadomienie – k. 2, 11,

- PIT-4R – k. 4 – 4,
- karta weryfikacji deklaracji rocznej – k. 6,
- wyjaśnienia oskarżonej – k. 9 – 10, 21 – 22, 28 – 29,
- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 11 lipca 2012 roku – k. 17,
- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 24 lipca 2012 roku – k. 19,
- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 31 października 2012 roku – k. 25,,
- informacja – k. 43,
- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 30 stycznia 2013 roku – k. 69,

(...) Sp. z o.o. nie wpłaciła w ustawowym terminie do dnia 25 miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, należnego podatku od towarów i usług:

1. za czerwiec 2011 roku w kwocie 28.072,50 zł,
2. za lipiec 2011 roku w kwocie 18.595 zł,
3. za wrzesień 2011 roku w kwocie 22.190 zł,
4. za grudzień 2011 roku w kwocie 33.080 zł,
5. za styczeń 2012 roku w kwocie 2.661 zł,
6. za maj 2012 roku w kwocie 35.405 zł,
7. za sierpień 2012 roku w kwocie 43.417 zł,
8. za listopad 2012 roku w kwocie 51.339 zł.

W dniu 4 listopada 2011 roku spółka (...) Sp. z o.o. uiściła należność za wrzesień 2011 roku.

W dniach 20 czerwca 2012 roku i 20 lipca 2012 roku spółka (...) Sp. z o.o. uiściła całość należności za styczeń 2012 roku.

W dniu 20 lipca 2012 roku spółka (...) Sp. z o.o. uiściła częściowo należność za grudzień 2011 roku w kwocie 3.953,60 zł.

#### **DOWÓD:**

- zawiadomienie – k. 3,
- wyjaśnienia oskarżonej – k. 9 – 10, 21 – 22, 28 – 29,
- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 11 lipca 2012 roku – k. 18,
- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 24 lipca 2012 roku – k. 20,
- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 31 października 2012 roku – k. 26,
- deklaracje za miesiące czerwiec, lipiec, wrzesień, grudzień 2011 roku, styczeń, maj, sierpień 2012 roku – k. 36 – 42,

- informacja – k. 43,

- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 30 stycznia 2013 roku – k. 68,

W dniu 15 października 2012 roku oskarżona, jako prezes zarządu (...) Sp. z o.o. złożyła wniosek o ogłoszenie upadłości likwidacyjnej tej spółki.

**DOWÓD:**

- wyjaśnienia oskarżonej – k. 28 – 29,

- wniosek o ogłoszenie upadłości – k. 29 – 31,

- oświadczenie – k. 32,

- oświadczenie – k. 33,

\*\*\*\*\*

W dniu 4 października 2010 roku zapadł przeciwko oskarżonej wyrok, w którym zezwolono na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za czyn z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. polegający na nieodprowadzaniu jako prezes zarządu (...) Sp. z o.o. w ustawowym terminie pobranych zaliczek na podatek dochodowy osób fizycznych za miesiące styczeń i luty 2009 roku oraz miesiące od kwietnia do grudnia 2009 roku w łącznej kwocie 27.722 zł i wymierzono jej tytułem kary grzywny kwotę 1300 zł.

**DOWÓD:**

- wyrok V Ks 1917/10 – k. 44,

W dniu 15 marca 2011 roku zapadł przeciwko oskarżonej wyrok, w którym zezwolono na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności 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. polegający na nieodprowadzaniu jako prezes zarządu Zakładów (...) Sp. z o.o. w ustawowym terminie pobranych zaliczek na podatek dochodowy osób fizycznych za miesiące od stycznia do grudnia 2009 roku w łącznej kwocie 19.603 zł i wymierzono jej tytułem kary grzywny kwotę 800 zł.

**DOWÓD:**

- wyrok V Ks 352/10 – k. 45,

W dniu 10 stycznia 2012 roku zapadł przeciwko oskarżonej wyrok, w którym zezwolono na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za czyn 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. polegający na nieodprowadzaniu jako prezes zarządu Zakładów (...) Sp. z o.o. w ustawowym terminie podatku od towaru i usług za miesiące od sierpnia 2010 r. do lipca 2011 r. w łącznej kwocie 11.925 zł i wymierzono jej tytułem kary grzywny kwotę 900 zł.

**DOWÓD:**

- wyrok V W 29/12 (V Ks 336/11) – k. 46,

W dniu 7 maja 2012 roku oskarżona została ukarana mandatem w kwocie 150 zł za nieuiszczenie w terminie zaliczek na podatek dochodowy pracowników (...) Sp. z o.o. za miesiąc kwiecień 2011 roku.

**DOWÓD:**

- mandat – k. 12 – 13,

- lista zaległości wraz z odsetkami obliczonymi na dzień 11 lipca 2012 roku – k. 17,

W toku trwania postępowania przygotowawczego w niniejszej sprawie, toczyło się przeciwko oskarżonej w Urzędzie Skarbowym W. także postępowanie przygotowawcze pod sygnaturą RKS-71/2012 dotyczące zaległości podatkowych drugiej spółki, gdzie oskarżona pełniła funkcję prezesa zarządu.

### **DOWÓD:**

- wyjaśnienia oskarżonej – k. 21 – 22,

\*\*\*\*\*

Oskarżona **W. W. (1)** jest rozwódką, ma jedno dorosłe, samodzielne dziecko, pracuje, zarabia 2600 zł netto, nie leczyla się psychiatrycznie, odwykowo, neurologicznie.

- oświadczenie oskarżonej – k. 81,

\*\*\*\*\*

**Oskarżona W. W. (1)** wyjaśniając w postępowaniu przygotowawczym przyznała się do popełnienia zarzucanego jej czynu i do winy. Przyznała, że jest prezesem zarządu (...) Sp. z o.o., zaś zarząd tej spółki jest jednoosobowy. Wskazała, że zna termin płatności i wysokość zaliczek od wypłaconych wynagrodzeń pracowników oraz wysokość deklarowanego podatku od towarów i usług oraz termin wpłaty tego podatku. Deklaracje podpisywał doradca podatkowy, jednak ona sama podejmuje decyzje o kolejności płatności w firmie. Spółka, którą zarządza zajmuje się wykonywaniem projektów hal produkcyjnych i obiektów użyteczności publicznej. Dostarcza też hale wraz z montażem na budowy. Wykonując te usługi spółka ponosi całkowite koszty w zakresie projektu, a za wykonanie i dostarczenie hali dostaje zaliczkę w wysokości 10%. Dopiero za dostarczenie produktu spółka otrzymuje całkowite wynagrodzenie. W 2011 roku inwestor spóźnił się z płatnościami na rzecz spółki, od lutego 2011 roku zalegał on z płatnością na kwotę 120.000 zł. Jednak kontynuowana jest współpraca z tym klientem, gdyż rynek jest bardzo trudny i ciężko pozyskać nowych klientów. W kosztach działalności spółki płace są księgowane w kwotach brutto. Pracownicy za 2011 roku otrzymali PIT-11. Jednocześnie zobowiązała się, że podatek za grudzień uiszczy do 16 lipca 2012 roku, także podatek VAT zapłaci do 16 lipca 2012 roku (k. 9 – 10).

Następnie oskarżona podtrzymała wcześniej składane wyjaśnienia i nadal przyznała się do winy, po rozszerzeniu jej zarzutu o miesiące czerwiec i lipiec 2011 roku. Wskazała, że pomimo rozłożenia jej płatności przez Urząd Skarbowy na raty nie wywiązała się z płatności we wskazanych ratach. Wskazała, że było to spowodowane faktem, że główny inwestor, z którym spółka współpracowała, nie wywiązał się z płatności na rzecz spółki. Otrzymywali płatności od tej spółki, ale z dużym opóźnieniem. Wskazuje, że taka sytuacja powoduje utratę płynności finansowej spółki, dodatkowe koszty, na które spółka nie jest w stanie zarobić. Jednak spółka ma w perspektywie możliwość zawarcia nowych kontraktów, co spowoduje przychody spółki i umożliwi spłatę zaległości. Zadeklarowała spłatę zaległości do września 2012 roku (k. 21 – 22).

Analogicznie wskazała po rozszerzeniu wobec niej zarzutu o sierpień 2012 roku. Jednocześnie wyjaśniła, że spółka otrzymała należność od inwestora w kwocie 300.000 zł, jednakże w ratach, zaś nie otrzymała należności w kwocie 90.000 zł. Dodatkowo jeden z inwestorów wycofał się z umowy, gdzie sama zaliczka wynosiła 400.000 zł. Stąd złożyła wniosek o upadłość spółki, gdyż straciła ona płynność finansową. Wskazała, że należności spółki z tytułu wystawionych faktur VAT spółce zostały zapłacone w całości ale z opóźnieniem (k. 27 – 28).

W związku z powyższymi wyjaśnieniami oskarżona w toku całego postępowania przygotowawczego wносиła o jego przedłużenie celem umożliwienia spłacenia jej zobowiązań, co Urząd Skarbowy uwzględniał do momentu uzyskania informacji, iż (...) Sp. z o.o. wystąpił o ogłoszenie upadłości (k. 10 – 11, 21 – 22, 27 – 28).

Przed rozprawą oskarżona złożyła odpowiedź na akt oskarżenia, w której wskazała, że nie ponosi winy za nieodprowadzanie zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, gdyż nie wynikało to z jej świadomego i uporczywego działania, lecz jedynie z działania nieuczciwego kontrahenta, a wpływy do spółki były niższe niż koszty, stąd wykluczona jest jej wina, gdyż nie starczało na pokrycie wszystkich kosztów spółki. Z chwilą wpływu środków od kontrahentów spółka regulowała należności wobec Urzędu Skarbowego w terminach późniejszych. W końcu spółka utraciła płynność finansową i złożyła wniosek o ogłoszenie upadłości. Zaś co do zarzutu dotyczącego podatku VAT wskazała na sprzeczność między zarzutem a uzasadnieniem aktu oskarżenia, gdyż kwoty tam wskazane nie są tożsame. Wskazała też, że w związku z tym twierdzenie oskarżyciela, iż przyznała się do winy jest stwierdzeniem nieuzasadnionym. Wskazała też, że wyliczenie masy upadłościowej wskazuje, że roszczenia Urzędu Skarbowego zostaną zaspokojone (k. 52 – 53, 70 – 80).

W toku rozprawy oskarżona wskazała, że treść aktu oskarżenia zrozumiała i przyznała, że nie wpłacała podatków oraz zaliczek. Wyjaśniła jednak, że uważa, że to nie była jej wina, bo w marcu 2012 roku kontrahent, z którym spółka miała zawartą umowę był winien spółce 300 tys. złotych. Kontrahent wpłacił te pieniądze, ale wpłacał je do sierpnia 2012 roku. Z pieniędzy tych zapłaciła część podatku, nie pamiętała w jakiej kwocie. Wskazała, że w pierwszej kolejności starała się wypłacać pobory pracownikom, bo był to ich jedyny dochód. Wskazała, że został też zerwany układ ratalny z Urzędem Skarbowym, który dotyczył VAT-u z powodu dużych zaległości spółki.

Na pytania wskazała, że robiła spółce odliczenia VAT-u, bo płaciła za usługi wykonywane przez podwykonawców. Musiała im zlecać pewne usługi, żeby wywiązać się z zawieranych umów.

Następnie jednak podtrzymała wszystkie wcześniej składane wyjaśnienia i oświadczyła, że chciałaby się poddać dobrowolnie karze bez przeprowadzenia rozprawy. Wskazała, że masa upadłościowa jest wystarczająca do zapłaty podatków i syndyk spłaci Urząd Skarbowy.

W konsekwencji doszło do uzgodnienia kary na rozprawie oraz oskarżona, jako reprezentant spółki, wyraziła zgodę na pociągnięcie do odpowiedzialności posiłkowej (k. 82 – 83).

### **Są d z w a ż y ł**

Sąd w całości dał wiarę **wyjaśnieniom oskarżonej** w zakresie przedstawianych przez nią faktów złożonym zarówno w toku postępowania przygotowawczego, jak i sądowego. Jej wyjaśnienia zgodne były bowiem z całością pozostałego zebranego w sprawie materiału dowodowego w sprawie.

Sąd zaś nie uwzględnił jej twierdzeń przedstawionych w odpowiedzi na akt oskarżenia oraz w początkowej części wyjaśnień składanych przed Sądem, w których wskazywała na to, że nie ponosi winy za niepłacenie należności publicznych w terminie.

W pierwszej kolejności podkreślić trzeba, że dopóki liczyła ona na możliwość dobrowolnego poddania się karze nie kwestionowała swojej winy w tym zakresie. Także przecież i we wcześniejszych postępowaniach, o analogiczne czyny dotyczące wcześniejszych okresów, przyjęła odpowiedzialność karną za swoje zachowanie. Dopiero, kiedy groziło jej skazanie, zaczęła podnosić, że winy przypisać jej nie można.

Dodatkowo argumenty wskazywane przez nią, mające w jej ocenie usprawiedliwić niepłacenie danin publicznych i zwolnić ją od odpowiedzialności za zarzucane jej czyny, nie były tego rodzaju, które stanowić by mogły podstawę jej eksculpcji. Oskarżona sama przyznała, że otrzymywała należności od kontrahentów, acz z opóźnieniem i w ratach. Mimo to, nawet wówczas nie uiściła należności na rzecz Skarbu Państwa. Przemilczała, że pieniądze te w dużej części musiała przeznaczyć na spłatę tych zobowiązań z okresów wcześniejszych i to już dodatkowo z odsetkami, bowiem od kilku już lat zalegała z płatnościami na rzecz Urzędu Skarbowego, co musi prowadzić do wniosku, że uczyniła sobie z takiego postępowania sposób finansowania kolejnych inwestycji. Samo więc niewypłacenie w terminie należności od kontrahenta w 2012 roku (gdy zaległość dotyczy w znacznej mierze 2011 roku), jak i wycofanie się w 2012 roku jednego z kontrahentów z umowy nie może stanowić podstawy ustalenia, że nie płaciła ona danin za 2011 rok, gdyż

nie miała na to środków. Wskazuje wręcz, że z góry ona zakładała, że zobowiązania na rzecz Skarbowki zapłaci po terminie z przyszłych (zawsze przecież niepewnych) przychodów. Dodatkowo przecież za niektóre miesiące należności te były niewielkie, wynosiły kilka, kilkanaście tysięcy złotych, a nawet kilkadziesiąt złotych, a nawet takie oskarżona płaciła z opóźnieniem, co przy wskazywanych przez nią kwotach, na jakie opiewały umowy, uznane musi być za koszty niewielkie. Nie znajduje więc uzasadnienia w oczach Sądu twierdzenie, iż oskarżona chciała uregulować należność na rzecz US, ale kiedyś.

Nadto oskarżona sama również przyznała, że płaciła inne koszty związane z działalnością spółki, jak chociażby wypłacała wynagrodzenie pracownikom, czy pokrywała 90 % kosztów wykonywanych prac (w tym nabywała towary i usługi co wynika także z odliczeń podatku VAT), gdyż od kontrahentów pobierała jedynie 10 % zaliczki. Sąd uznać trzeba, że oskarżona posiadała środki finansowe, które winna w pierwszej kolejności przeznaczyć na spłatę własnych zobowiązań, w tym publicznoskarbowych, a dopiero pozostałą po tym część na dalsze inwestycje. O ile po uiszczeniu kosztów działalności, do których należą także podatki, nie byłoby jej stać na finansowanie działalności spółki, powinno to ją doprowadzić do przekonania, że działalność ta jest po prostu nieopłacalna i zaprzestać jej prowadzenia, bądź zmienić przedmiot działalności. Działania oskarżonej nie wynikały więc z niespodziewanego i nagłego braku środków finansowych na spłatę zobowiązań wobec Skarbu Państwa, a stanowiły sposób kredytowania prowadzonej działalności z Urzędu Skarbowego, zwłaszcza, iż nie była to sytuacja jednorazowa, a oskarżona taką strategię stosowała od kilku lat. A ona jedynie – jak sama wskazała – podejmowała w spółce decyzje o kolejności regulowania płatności, a płace księgowała brutto, zaliczając sobie na poczet kosztów zaliczki na podatek dochodowy osób fizycznych, których nie odprowadzała do Urzędu Skarbowego, a więc de facto kosztów takich nie ponosiła. Oskarżona więc nie uiszczając należnych zaliczek, zmniejszała spółce do ich wysokości zobowiązanie podatkowe należne z tytułu osiąganego dochodu.

Sąd nie dopatrył się także sprzeczności między postawionym oskarżonej zarzutem dotyczącym podatku VAT a uzasadnieniem aktu oskarżenia. W zarzucie wskazano, że nie wpłaciła ona w ustawowym terminie podatku VAT za wskazany w zarzucie okres w kwocie łącznej 183.420,50 zł, zaś w uzasadnieniu aktu oskarżenia wskazano, że na dzień sporządzenia aktu oskarżenia zalega ona za tenże okres w płatności tego podatku kwotę 154.615,90 zł. Oskarżonej bowiem postawiono zarzut niepłacenia podatku w terminie, nie zaś niepłacenia podatku w ogóle. W toku postępowania dokonała ona częściowej zapłaty – acz po terminie – podatku VAT, stąd kwota w zarzucie jest wyższa niż obecnie wymagalna, jaką wskazał oskarżyciel w uzasadnieniu aktu oskarżenia. Bowiem „nie ma wątpliwości, że tak określony czyn naganny - jako element postaci wieloczynowej - jest popełniony z chwilą upływu terminu wpłaty, a czasem zakończenia czynu karalnego określonego w art. 57 § 1 k.k.s. jest moment upływ ostatniego ustawowego terminu do zapłaty podatku objętego opisem czynu. Dla realizacji znamion wykroczenia określonego w tym przepisie rozstrzygające jest zatem ustalenie, że w ustawowym terminie nie dokonano wpłaty, i bez znaczenia pozostaje dalszy stan zobowiązania podatkowego, a w szczególności to, czy zostało ono później spełnione, i z jaką zwłoką” (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 3 października 2008 roku, III KK 176/08, Biul.PK 2009/3/60).

Sąd nie znalazł podstaw do tego, aby kwestionować znajdujące się w aktach **dowody z dokumentów**. Nie były one również kwestionowane przez strony. Dokumenty te stanowią doskonale uzupełnienie wyjaśnień oskarżonej, przyczyniając się w istotny sposób do odtworzenia stanu faktycznego sprawy.

Odnośnie danych osobopoznawczych dotyczących oskarżonej Sąd wykorzystał jego oświadczenie złożone w tej kwestii.

\*\*\*\*\*

Na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego i przeprowadzonej oceny dowodów, Sąd uznał, że W. W. (1) jako Prezes Zarządu (...) spółki z o.o., płatnika z siedzibą we W. ul. (...), pobranego podatku od wypłaconych wynagrodzeń pracowników (umowy o pracę) za grudzień 2011 r. w kwocie 23.409 zł nie wpłaciła w ustawowym terminie tj. do dnia 20 stycznia 2012 roku na rzecz Urzędu Skarbowego W., czym naruszyła art. 38 ust. 1 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.), a więc popełniła przestępstwo z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s..

Zgodnie bowiem z art. 77 § 2 k.k.s. płatnik lub inkasent, który pobranego podatku – jeżeli jego kwota jest małej wartości – nie wpłaca w terminie na rzecz właściwego organu, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych.

Płatnikiem – na podstawie art. 8 Ordynacji podatkowej jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu. W stosunku do podatku dochodowego od osób fizycznych – na podstawie art. 31 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, zwane dalej "zakładami pracy", na mocy tego przepisu są 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. Stąd więc spółka, w której oskarżona była jedyną osobą do jej reprezentacji, a także jej wspólnikiem, a która zatrudniała pracowników i wypłacała im z tego tytułu wynagrodzenia była płatnikiem zaliczek na podatek dochodowy tych pracowników.

Zgodnie z art. 38 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych płatnicy, o których mowa m.in. w art. 31 (poza zakładami pracy chronionej i zakładami aktywności zawodowej), 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.

Stąd stwierdzić trzeba, że oskarżona winna uiścić zaliczkę za grudzień 2011 roku do dnia 20 stycznia 2012 roku.

Nie uiszczając tej należności do dnia wydania wyroku, a więc do dnia 31 stycznia 2013 roku, nie wykonała tego obowiązku w terminie.

Zgodnie z art. 53 § 14 k.k.s. mała wartość jest to wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego nie przekracza dwustukrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia. W roku 2011 minimalne miesięczne wynagrodzenie wynosiło 1386 zł, zaś w 2012 roku – 1500 zł. Stąd kwota niezapłaconego podatku na czas popełnienia przestępstwa była małej wartości.

Jednocześnie „trzeba zauważyć, że odpowiedzialność za niewykonanie obowiązków płatniczych opisanych w art. 77 k.k.s. w sytuacji, gdy nie wyznaczono w trybie art. 31 ordynacji podatkowej osoby pełniącej funkcje płatnika, ciąży na wszystkich członkach zarządu. Z perspektywy rozwiązań przyjętych na gruncie przepisów prawa handlowego wszyscy członkowie zarządu obowiązani są do prowadzenia spraw spółki. Dlatego też sprawstwo tego czynu zabronionego winno być przypisane każdemu członkowi zarządu” (komentarz do art.77 kodeksu karnego skarbowego (Dz.U.07.111.765), [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, Kodeks karny skarbowy. Komentarz, LEX, 2010). W niniejszej sprawie oskarżona była jedynym członkiem zarządu spółki – prezesem zarządu i była jedyną osobą uprawnioną do jej reprezentacji, a nie wyznaczyła ona w trybie art. 31 ordynacji podatkowej osoby pełniącej funkcje płatnika.

Oskarżona swoim zachowaniem wypełniła więc znamiona przestępstwa z art. 77 § 2 kk. Podkreślić trzeba, że oskarżona wskazała, że jako jedyna była odpowiedzialna za sprawy podatkowe w spółce, sama też podejmowała decyzje o kolejności realizowania płatności w spółce. Miała wiedzę na temat konieczności wpłacania, terminów, jak i wysokości zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, jak też mogła samodzielnie dysponować kontem spółki. W ocenie Sądu oskarżona dopuściła się czynu przypisanego jej w pkt I w wyroku umyślnie, z zamiarem bezpośrednim. Wiedziała ona o konieczności wpłacania zaliczek, a obowiązku tego świadomie nie wykonywała. W ocenie Sądu oskarżona, której do tej pory udawało się unikać skazania za wpłacanie zaliczek po terminie, płacąc je ze znacznym opóźnieniem i to dopiero w sytuacji podbramkowej, kiedy Urząd Skarbowy wszczywał przeciwko niej postępowania, celowo postanowiła te należności regulować później („kiedyś”), a zaoszczędzone w ten sposób środki przeznaczyć na rozwój spółki bądź inne cele. Być może sytuacja finansowa spółki uległa później pogorszeniu i nie była już wówczas w stanie spłacić

zaległości, niemniej nie może umknąć uwadze, że wynikało to nie tyle z trudnej sytuacji na rynku, ale z samych działań oskarżonej, która nie płacąc należności w terminie narażała spółkę na naliczanie znacznych odsetek, a więc zwiększenie kosztów jej funkcjonowania.

A podkreślić należy, że „w ocenie Sądu Najwyższego "niewpłacenie na rachunek organu podatkowego obliczonego i pobranego podatku nie musi polegać na fizycznym przejęciu przez płatnika kwoty stanowiącej jego równowartość" (wyrok SN z dnia 16 maja 2002 r., IV KKN 427/98, Prok. i Pr. 2003, nr 2, poz. 12; wyrok SN z dnia 2 sierpnia 2002 r., IV KKN 426/98, LEX nr 55193). W orzecnictwie wyrażany jest pogląd, że podatek jest pobrany wówczas, gdy dokonano jego potrącenia - tj. gdy wypłacono podatnikowi kwotę pieniężną po odliczeniu podatku podlegającego pobraniu (wyrok SN z dnia 19 sierpnia 1999 r., III KKN 434/97, Prok. i Pr. 2000, nr 1, poz. 16; wyrok SN z dnia 16 maja 2002 r., IV KKN 427/98, Prok. i Pr. 2003, nr 2, poz. 12). Problem pobrania podatku jest związany z występującymi w praktyce sytuacjami, gdzie sprawca (płatnik) nie posiada środków finansowych na uiszczenie podatku podatnika. Najczęściej wówczas przyjmuje się fikcję pobrania podatku "na papierze", gdy tymczasem w rzeczywistości płatnik nie dysponuje pieniędzmi na wpłatę podatku. Sąd Najwyższy w kilku orzeczeniach akcentował, że kondycja finansowa płatnika nie ma znaczenia dla odpowiedzialności karnoskarbowej płatnika (por. wyrok SN z dnia 16 maja 2002 r., IV KKN 427/98, Prok. i Pr. 2003, nr 2, poz. 12; wyrok SN z dnia 2 sierpnia 2002 r., IV KKN 426/98, LEX nr 55193; wyrok SN z dnia 19 sierpnia 1999 r., III KKN 434/97, Prok. i Pr. 2000, nr 1, poz. 16; postanowienie SN z dnia 25 października 1995 r., I KZP 30/95, OSP 1996, z. 4, poz. 68). 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, przeznaczają je jednak na inny uzasadniony ekonomicznie cel, zwłaszcza na podtrzymanie działalności gospodarczej, w grę wchodzi jedynie umniejszenie winy, nigdy zaś jej wyłączenie” (komentarz do art.77 kodeksu karnego skarbowego (Dz.U.07.111.765), [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, Kodeks karny skarbowy. Komentarz, LEX, 2010).

\*\*\*\*\*

Analogicznie Sąd uznał, że W. W. (1), jako Prezes Zarządu (...) spółki z o.o., płatnika z siedzibą we W. ul. (...), uporczywie nie wpłaca w ustawowym terminie tj. do dnia 25 miesiąca następującego po miesiącu, w którym wystąpił obowiązek podatkowy, we W., na rzecz Urzędu Skarbowego W., podatku od towarów i usług, za miesiące czerwiec, lipiec, wrzesień, grudzień 2011 r., styczeń, maj, sierpień 2012 r. w łącznej kwocie 183.420,50 zł, czym naruszyła art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. nr 54, poz. 535 z późn. zm.), a więc popełniła wykroczenie 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

Zgodnie bowiem z art. 57 § 1 k.k.s. karze grzywny za wykroczenie skarbowe podlega podatnik, który uporczywie nie wpłaca w terminie podatku.

Zgodnie zaś z art. 7 § 1 Ordynacji podatkowej podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu.

Zgodnie z art. 6 Ordynacji podatkowej podatkiem jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej, zaś zgodnie z art. 3 pkt 3 Ordynacji podatkowej podatkiem są również zaliczki na podatki, raty podatków, jeżeli przepisy prawa podatkowego przewidują płatność podatku w ratach oraz opłaty oraz niepodatkowe należności budżetowe.

Według natomiast art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem", podlega między innymi odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Na mocy więc powyższych przepisów spółka (...) Sp. z o.o. była płatnikiem podatku VAT, czego zresztą oskarżona nie kwestionowała, a w imieniu spółki były składane do Urzędu Skarbowego deklaracje podatku VAT.

Zgodnie z art. 103 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług podatnicy są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego.

Stąd stwierdzić trzeba, że oskarżona winna uiścić podatek VAT za:

- czerwiec 2011 roku do 25 lipca 2011 roku,
- lipiec 2011 roku do 25 sierpnia 2011 roku,
- wrzesień 2011 roku do 25 października 2011 roku,
- grudzień 2011 roku do 25 stycznia 2012 roku,
- styczeń 2012 roku do 25 lutego 2012 roku,
- maj 2012 roku do 25 czerwca 2012 roku,
- sierpień 2012 roku do 25 września 2012 roku.

Uiszczając podatek za wrzesień 2011 roku w dniu 4 listopada 2011, za styczeń 2012 roku w dniach 20 czerwca 2012 roku i 20 lipca 2012 roku, oraz za grudzień 2011 roku w dniu 20 lipca 2012 roku jedynie częściowo, za pozostałe zaś wykazane miesiące nie płacąc go do dnia wyrokowania, spółka (...) Sp. z o.o. nie uiściła tego podatku za wskazane okresy w terminie.

„Należy (...) potwierdzić, że pojęcie "uporczywie" charakteryzować może zachowanie zarówno ze względu na jego powtarzalność, jak i na trwałość utrzymywanego określonym zachowaniem stanu. Trzeba jednak stwierdzić, że pogląd ten nie znalazł odzwierciedlenia w normatywnym opisie typu wykroczenia określonego w art. 57 § 1 k.k.s.” (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 3 października 2008 roku, III KK 176/o8, Biul.PK 2009/3/60). Stwierdzić więc należy, że działanie oskarżonej nie płacącej podatku za okres ponad roku, w tym w znacznej większości nie płacąc go do dziś, a więc przez okres od 18 do 5 miesięcy, charakteryzowało się uporczywością.

Także i w tym zakresie oskarżona była – jako jedyny członek zarządu spółki – jedyną osobą uprawnioną do jej reprezentacji, a nie wyznaczyła ona w trybie art. 31 ordynacji podatkowej osoby pełniące funkcje płatnika. Była więc ona zobowiązana do naliczenia i zapłacenia podatku, stąd można przypisać jej odpowiedzialność karną za zaniechanie w tym zakresie.

W ocenie Sądu oskarżona także czynu przypisanego jej w pkt II wyroku dopuściła się umyślnie, z zamiarem bezpośrednim. Wiedziała ona o konieczności zapłacenia podatku, a obowiązku tego świadomie nie wykonywała. W ocenie Sądu oskarżona kierowała się takim samym motywem, jak przy nie odprowadzaniu zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, który to motyw został już opisany we wcześniejszej części uzasadnienia.

Sąd przypisał oskarżonej popełnienie wykroczenia z art. 57 § 1 k.k.s., jak i przestępstwa z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s., albowiem zgodnie z tym przepisem 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. Zgodnie zaś z art. 208 § 2 i 3 ksh każdy członek zarządu ma prawo i obowiązek prowadzenia spraw spółki, w tym może prowadzić bez uprzedniej uchwały zarządu sprawy nieprzekraczające zakresu zwykłych czynności spółki. Z wyjaśnień

oskarżonej wynika, że była jedyną osobą w spółce odpowiedzialną za kwestie podatkowe jako jedyny członek zarządu, a więc była jedyną osobą zobowiązaną do wykonywania zobowiązań podatkowych spółki.

W zakresie wykroczenia z art. 57 § 1 k.k.s. Sąd przyjął również w kwalifikacji prawnej czynu art. 6 § 2 k.k.s., zgodnie z którym 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. Nie może budzić wątpliwości, że oskarżona nie płacąc nagminnie i notorycznie podatku VAT w terminie działała z góry powziętym zamiarem, gdyż realizowała swój zamiar, który został już przez Sąd opisany.

\*\*\*\*\*

Wymierzając oskarżonej kary Sąd baczył, aby ich dolegliwości nie przekraczały stopnia winy oraz społecznej szkodliwości zarzucanych jej czynów. Sąd kierował się także prymatem wychowawczego oddziaływania kary na oskarżoną, uwzględniając w szczególności motywację i sposób zachowania się sprawcy, oczywiście bez pominięcia wskazań płynących z innych, ogólnych dyrektyw, zwłaszcza zaś przestrzegania obowiązku orzekania kary w granicach jej sprawiedliwości.

W stosunku do oskarżonej W. W. (1), biorąc pod uwagę stopień zawinienia oraz społecznej szkodliwości czynów, w oparciu o przesłanki sądowego wymiaru kary określone w art. 12 i 13 k.k.s. Sąd za czyn opisany w pkt I części wstępnej wyroku, tj. za przestępstwo z art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 kk wymierzył jej karę 30 stawek dziennych grzywny ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 60 złotych, zaś za czyn opisany w pkt II wyroku karę grzywny w wysokości 2200 zł.

Jako okoliczności łagodzące uwzględnił uprzednią niekaralność oskarżonej, oraz, iż prowadzi ona społecznie akceptowalny tryb życia. Jako okoliczności obciążające Sąd przyjął, że oskarżona już wcześniej uchybiała analogicznym obowiązkom podatkowym, jak te, za uchybienie którym została skazana niniejszym wyrokiem.

Sąd uznał więc, że uzgodnione na rozprawie kary były adekwatne do zarzucanych oskarżonej czynów i kierował się przede wszystkim chęcią, aby kary te miały wychowawczy wpływ na oskarżoną i uświadomiły jej konieczność przestrzegania norm prawnych, oraz nieopłacalność działań niezgodnych z prawem. Sąd zauważył bowiem, że stosowane wcześniej wobec oskarżonej środki karne – dobrowolne poddanie się odpowiedzialności – wywołały w oskarżonej poczucie bezkarności, a nawet przeświadczenie o przyzwoleniu na tego typu zachowania. Sąd jako okoliczność łagodzącą potraktował też przyznanie się oskarżonej w konsekwencji do winy i zaproponowanie przez nią wymierzenia jej kary bez przeprowadzania postępowania dowodowego. Sąd baczył też, by orzeczone kary nie przekraczały swą dolegliwością stopnia zawinienia sprawcy. Kary orzeczone wobec oskarżonej czynią również zadość społecznemu poczuciu sprawiedliwości, a także spełnią swe zadania w zakresie prewencji generalnej, polegającej na kształtowaniu w społeczeństwie postawy poszanowania prawa, a także wyrażają brak społecznego przyzwolenia na ignorowanie obowiązków wynikających z ustaw podatkowych.

Z powyższych powodów Sąd uznał więc, że uzgodnione na rozprawie kary będą wystarczające dla spełnienia powyższych celów.

Na podstawie art. 163 k.k.s. Sąd nałożył na (...) Sp. z o.o. odpowiedzialność posiłkową za grzywnę orzeczoną wobec W. W. (1) za przestępstwo z art. 77 § 2 k.k.s. Oskarżona, jako reprezentantka spółki wyraziła na to zgodę, zaś sama spółka została pociągnięta do odpowiedzialności posiłkowej. Stwierdzić więc należy, że zachodziły przesłanki – opisane w przepisie art. 24 § 1 k.k.s. – do nałożenia odpowiedzialności posiłkowej na tę spółkę za grzywnę orzeczoną za przestępstwo popełnione przez W. W. (1), gdyż zgodnie z tym przepisem za karę grzywny wymierzoną sprawcy przestępstwa skarbowego czyni się w całości albo w części odpowiedzialną posiłkowo osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną, jeżeli sprawcą czynu zabronionego jest zastępca tego podmiotu prowadzący jego sprawy jako pełnomocnik, zarządca, pracownik lub działający w jakimkolwiek innym charakterze, a zastępowany podmiot odniósł albo mógł odnieść z popełnionego przestępstwa skarbowego jakąkolwiek korzyść majątkową. Z oczywistych powodów przyjąć trzeba, że

nieodprowadzanie do Urzędu Skarbowego zaliczek na podatek dochodowy zatrudnionych pracowników przysporzyło (...) Sp. z o.o. korzyść majątkową, polegającą głównie na możliwości przeznaczania tych środków które winny zostać przekazane do Urzędu Skarbowego, na prowadzenie działalności spółki.

Z kolei na podstawie 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 624 § 1 k.p.k. i art. 17 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych Sąd zwolnił oskarżoną od ponoszenia na rzecz Skarbu Państwa kosztów sądowych, zaliczając wydatki poniesione w sprawie na rachunek Skarbu Państwa.