

Sygn. akt II K 757/18

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 11 grudnia 2018 r.

Sąd Rejonowy w Belchatowie, II Wydział Karny w składzie:

Przewodniczący Sędzia SR D. Smejda

Protokolant st. sekr. sąd. A. Pabiś

w obecności przedstawiciela (...) w B. – (...) B. S. (...) S.

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 11 grudnia 2018 r.

sprawy **J. K.**, urodzonego (...) w K., syna J. i W. z domu M.,

oskarżonego o to, że:

jako wspólnik podmiotu (...) spółka jawna, z/s w B., ulica (...):

I. podał nieprawdę w deklaracji (...) za czerwiec 2015 r. złożonej w dniu 27.07.2015 r. do (...) w B., czym naraził na uszczuplenie w kwocie 18.664,50 zł przez zawyżenie podatku naliczonego z faktury (...) z dnia 8.06.2015 r. na kwotę netto 81.150 zł + podatek VAT 18.664,50 zł wystawionej przez (...) sp. z o.o.

(...) dotyczącej zafakturowania 3-miesięcznej kaucji udzielonej (...)

(...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), czym naruszył przepisy art. 29a ust. 1, art. 86 ust. 2 pkt 1, art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j.: Dz. U. z 2017 r., poz. 1221 ze zm.), tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks;

II. działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu tego samego zamiaru nierzetelnie prowadził ewidencję zakupu za czerwiec 2015 r., z działalności (...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), czym naruszył art. 193 § 6 ustawy z dnia 29.08.1997 r. -Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm. tj. Dz. U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.), art. 109 ust. 3 z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.), z powodu ujęcia w rejestrze zakupów inwestycyjnych faktury VAT Nr (...) z dnia 8.06.2015 r. wystawionej przez (...) sp. z o.o. (...) na kwotę netto 81.150 zł + podatek VAT 18.664, 50 zł, tytułem 3-miesięcznej kaucji, tj. o przestępstwo skarbowe z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks;

III. w okresie od dnia 25.05.2015 r. do dnia 24.08.2018 r. uporczywie nie wpłacał na rachunek (...) w B. w terminie określonym przez art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.) podatku VAT za kwiecień 2015 r. w kwocie 6.078 zł (w dniu 29.12.2014 r. wpłacono kwotę 700 zł, w dniu 26.01.2015 r. wpłacono kwotę 34 zł, w dniu 4.03.2015 r. wpłacono kwotę 1.776,40 zł, w dniu 5.03. (...). wpłacono kwotę 1.378,87 zł, w dniu 6.03. (...). wpłacono kwotę 1.272,51 zł), za czerwiec 2015 r. w kwocie 47.890 zł, za lipiec 2015 r. w kwocie 12.692 zł, za sierpień 2015 r. w kwocie 12.043 zł, za wrzesień 2015 r. w kwocie 11.198 zł, za październik 2015 r. w kwocie 12.689 zł, za luty 2016 r. w kwocie 161 zł, za marzec 2016 r. w kwocie 2.051 zł, tj. w łącznej kwocie 104.802 zł z działalności (...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks;

IV. jako płatnik nie wpłacał - działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu tego samego zamiaru - w okresie od dnia 21.07.2014 r. do dnia 20.01.2016 r. pobranych zaliczek na rachunek (...) w B., w terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki na podatek dochodowy od wypłaconych wynagrodzeń tj.

zaliczka za czerwiec 2014 r. kwocie 5.988 zł (w dniu 26.04.2017 r. wpłacono 1.765,93 zł, w dniu 26.04.2017 r. wpłacono kwotę 855,35 zł, w dniu 25.04.2018 r. wpłacono kwotę 516,34 zł oraz kwotę 464,93zł), za lipiec 2014 r. w kwocie 4.417 zł, za sierpień 2014 r. w kwocie 5.003 zł, za wrzesień 2014 r. w kwocie 5.084 zł, za październik 2014 r. w kwocie 7.411 zł, za listopad 2014 r. w kwocie 4.652 zł, za grudzień 2014 r. w kwocie 7.699 zł, za styczeń 2015 r. w kwocie 4.303 zł, za luty 2015 r. w kwocie 3.724 zł, za marzec 2015 r. w kwocie 3.592 zł, za kwiecień 2015 r. w kwocie 3.215 zł, za maj 2015 r. w kwocie 4.105 zł, za czerwiec 2015 r. w kwocie 2.024 zł, za lipiec 2015 r. w kwocie 1.905 zł, za sierpień 2015 r. w kwocie 1.685 zł, za wrzesień 2015 r. w kwocie 684 zł, za październik 2015 r. w kwocie 647 zł, za listopad 2015 r. w kwocie 646 zł, za grudzień 2015 r. w kwocie 281 zł, tj. w łącznej kwocie 67.065 zł od wynagrodzeń wypłaconych za miesiące od czerwca 2014 r. do grudnia 2015 r. z działalności (...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), czym naruszono przepisy art. 41 ust. 1, art. 41 ust. 1a, art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j.: Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r. poz.2032 ze zm.), tj. o przestępstwo skarbowe określone w art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kk

1. uznaje oskarżonego J. K. za winnego popełnienia zarzuczanych mu czynów:

- I – wyczerpującego dyspozycję art. 56 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 56 § 2 kks wymierza mu karę grzywny w ilości 50 (pięćdziesięciu) stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 (stu) złotych;

- II - wyczerpującego dyspozycję art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 61 § 1 kks wymierza mu karę grzywny w ilości 30 (trzydziestu) stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 (stu) złotych;

- IV – z tą zmianą opisu czynu, iż przyjmuje, że w zakresie zaliczki za czerwiec 2014 roku wpłata kwoty 1.765,93 złotych nastąpiła w dniu 25.04.2017 roku, zaś na poczet zaliczki za maj 2015 roku w dniu 12 września 2018 roku dokonano przeksięgowania kwoty 215,73 złotych, tj. czynu wyczerpującego dyspozycję art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 77 § 2 kks wymierza mu karę grzywny w ilości 60 (sześćdziesięciu) stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 (stu) złotych;

2. na podstawie art. 39 § 1 kks oraz art. 85 § 1 i 2 kk w zw. z art. 20 § 2 kks łączy wymierzone oskarżonemu J. K. jednostkowe kary grzywny i jako karę łączną wymierza mu karę grzywny w ilości 90 (dziewięćdziesięciu) stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 (stu) złotych;

3. uznaje oskarżonego J. K. za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu III z tą zmianą opisu czynu, że w miejsce daty: „5.03. (...)” wprowadza datę: „5.03.2015 r.” oraz w miejsce daty: „6.03. (...)” wprowadza datę: „6.03.2015 r.”, tj. czynu wyczerpującego dyspozycję art. 57 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 57 § 1 kks wymierza mu karę grzywny w wysokości 1.000 (jednego tysiąca) złotych;

4. wymierza oskarżonemu J. K. 1.000 (jeden tysiąc trzysta) złotych opłaty oraz zasądza od niego na rzecz Skarbu Państwa 291,40 (dwieście dziewięćdziesiąt jeden złotych 40/100) złotych tytułem wydatków.

Sygn. akt **II K 757/18**

UZASADNIENIE

(...) Spółka Jawna z siedzibą w B. przy ulicy (...) prowadzi działalność gospodarczą w zakresie handlu od 1 stycznia 1990 roku (po przekształceniu (...)). Do reprezentowania wskazanej spółki uprawnieni są wszyscy jej wspólnicy, przy czym składanie oświadczeń woli w imieniu spółki wymaga współdziałania dwóch wspólników.

Aktualnie wspólnikami reprezentującymi (...) Sp. jawna są H. K. i J. K..

(odpis z KRS k. 246-248. wydruki z KRS k. 13-24)

(...) Sp. jawna zawiesiła działalność z dniem 31 października 2016 roku. Aktualnie jej wspólnicy podejmują próby reaktywowania działalności, również w innej branży.

(zeznania świadka H. K. k. 302 odwrót, 38-39)

Za prowadzenie dokumentacji księgowej spółki jawnej (...) K. od początku jej działalności odpowiedzialny był J. K. (z wykształcenia (...)), zaś wspólnik H. K. (mający wykształcenie średnie techniczne) nadzorował technicznie ów podmiot w terenie (odwiedzał sklepy prowadzone przez podmiot, nadzorował powierzony towar znajdujący się w punktach handlowych oraz zatrudnionych tamże pracowników).

J. K. w szczególności podpisywał w imieniu spółki dokumenty finansowe kierowane do (...) w B..

(częściowo wyjaśnienia oskarżonego J. K. k. 302 odwrót, 30-33, 83-85; zeznania świadka H. K. k. 302 odwrót, 38-39; pismo (...) w B. k. 245 odwrót)

W trakcie kontroli (...) spółki (...) K. rozpoczętej w dniu 23 października 2015 roku, prowadzonej przez funkcjonariuszy (...) w B., jako reprezentant kontrolowanego (w trybie art. 284 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa – t.j.: Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.) został wskazany J. K. (rubryka B.5 protokołu kontroli).

(protokół kontroli podatkowej k. 4-8)

W dniu 8 czerwca 2015 roku (...) Sp. z o.o. (...) z siedzibą w Z. przy ulicy (...) (...) (jako (...)) wystawiła nabywcy (...) K. (...) z siedzibą w B. przy ulicy (...) fakturę VAT nr (...) (w której jako nazwę towaru wskazano kaucję 3-miesięczną zgodnie z umową zawartą w dniu 8 czerwca 2015 roku) na kwotę 99.814,50 złotych (w tym wartość netto 81.150,00 złotych oraz podatek VAT w wysokości 18.664,50 złotych).

(faktura VAT nr (...) k. 250)

W dniu 27 lipca 2015 roku spółka (...) K. złożyła w (...) w B. deklarację (...) (Deklarację dla podatku od towarów i usług) za miesiąc czerwiec 2015 roku.

W deklaracji owej spółka zadeklarowała nabycie towarów i usług w łącznej kwocie netto 427.134,00 złotych, podatek naliczony 70.655,00 złotych. Nabycie owo obejmowało w szczególności kaucję 3-miesięczną - zgodnie z umową zawartą w dniu 8 czerwca 2015 roku na wartość netto 81.150,00 złotych oraz podatek VAT w wysokości 18.664,50 złotych.

Kontrola podatkowa przeprowadzona w okresie od 23 października 2015 roku do 19 stycznia 2016 roku w spółce (...) K. przez funkcjonariuszy (...) w B. wykazała, iż spółka owa bezzasadnie w deklaracji (...) za miesiąc czerwiec 2015 roku zawyżyła podatek naliczony o kwotę netto 81.150,00 złotych oraz podatek VAT w wysokości 18.664,50 złotych, wynikające z faktury VAT nr (...) z dnia 8 czerwca 2015 roku (3-miesięczna kaucja). Kaucja bowiem ze swej natury jako suma pieniężna ma charakter zwrotny, nie powoduje powstania obowiązku podatkowego VAT i nie stanowi podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (t.j.: Dz. U. z 2017 r., poz. 1221 ze zm.)

(potwierdzenie złożenia deklaracji (...) k. 9 odwrót; zawiadomienie o ujawnieniu czynu zabronionego k. 2; protokół kontroli podatkowej z dnia 19 stycznia 2016 roku k. 4-8; zawiadomieniu o ujawnieniu czynu zabronionego k. 10)

Spółka (...) K. w osobie J. K. jako reprezentanta kontrolowanego (w trybie art. 284 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa – t.j.: Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.) nie składała zastrzeżeń do protokołu kontroli z dnia 19 stycznia 2016 roku, zgadzając się z ustaleniami kontroli.

W dniu 12 lutego 2016 roku spółka (...) K. złożyła w (...) w B. korektę deklaracji (...) (Deklaracji dla podatku od towarów i usług) za miesiąc czerwiec 2015 roku (zgodnie z ustaleniami kontroli). W imieniu spółki podpisał ją J. K..

(korekta deklaracji (...)) k. 249; potwierdzenie złożenia korekty deklaracji (...) k. 9; częściowo wyjaśnienia oskarżonego J. K. k. 302 odwrót, 30-33)

W okresie od dnia 25.05.2015 r. do dnia 24.08.2018 r. J. K. w imieniu (...) Sp. jawna, z/s B., ul. (...), nie wpłacał na rachunek (...) w B. w terminie określonym przez art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.) podatku VAT – z działalności wskazanej spółki - za kwiecień 2015 r. w kwocie 6.078 zł (w dniu 29.12.2014 r. wpłacono kwotę 700 zł, w dniu 26.01.2015 r. wpłacono kwotę 34 zł, w dniu 4.03.2015 r. wpłacono kwotę 1.776,40 zł, w dniu 5.03.2015 r. wpłacono kwotę 1.378,87 zł, w dniu 6.03.2015 r. wpłacono kwotę 1.272,51 zł), za czerwiec 2015 r. w kwocie 47.890 zł, za lipiec 2015 r. w kwocie 12.692 zł, za sierpień 2015 r. w kwocie 12.043 zł, za wrzesień 2015 r. w kwocie 11.198 zł, za październik 2015 r. w kwocie 12.689 zł, za luty 2016 r. w kwocie 161 zł, za marzec 2016 r. w kwocie 2.051 zł, tj. w łącznej kwocie 104.802 zł.

(lista zaległości k. 186, 200, 11, 12, 69, 90, 113, 227; pismo US w B. k. 245; lista zaległości k. 300)

J. K. jako płatnik, reprezentując (...) Sp. jawna, z/s B., ul. (...), nie wpłacał w okresie od dnia 21.07.2014 r. do dnia 20.01.2016 r. pobranych zaliczek na rachunek (...) w B., w terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki na podatek dochodowy od wypłaconych wynagrodzeń, tj. zaliczka za czerwiec 2014 r. kwocie 5.988 zł (w dniu 25.04.2017 r. wpłacono 1.765,93 zł, w dniu 26.04.2017 r. wpłacono kwotę 855,35 zł, w dniu 25.04.2018 r. wpłacono kwotę 516,34 zł oraz kwotę 464,93zł), za lipiec 2014 r. w kwocie 4.417 zł, za sierpień 2014 r. w kwocie 5.003 zł, za wrzesień 2014 r. w kwocie 5.084 zł, za październik 2014 r. w kwocie 7.411 zł, za listopad 2014 r. w kwocie 4.652 zł, za grudzień 2014 r. w kwocie 7.699 zł, za styczeń 2015 r. w kwocie 4.303 zł, za luty 2015 r. w kwocie 3.724 zł, za marzec 2015 r. w kwocie 3.592 zł, za kwiecień 2015 r. w kwocie 3.215 zł, za maj 2015 r. w kwocie 4.105 zł (w dniu 12 września 2018 roku dokonano przeksięgowania na jej poczet kwoty 215,73 zł – k. 299), za czerwiec 2015 r. w kwocie 2.024 zł, za lipiec 2015 r. w kwocie 1.905 zł, za sierpień 2015 r. w kwocie 1.685 zł, za wrzesień 2015 r. w kwocie 684 zł, za październik 2015 r. w kwocie 647 zł, za listopad 2015 r. w kwocie 646 zł, za grudzień 2015 r. w kwocie 281 zł, tj. w łącznej kwocie 67.065 zł od wynagrodzeń wypłaconych pracownikom za miesiące od czerwca 2014 r. do grudnia 2015 r. w ramach działalności (...) Sp. jawna, z/s B., ul. (...).

(zawiadomienie o popełnieniu czynu zabronionego k. 48; lista zaległości k. 199, 49, 70, 91, 114, 223; informacja z (...) w B. k. 245-245 odwrót; lista zaległości k 299; decyzja (...) w B. k. 251-283)

J. K. nie był karany sędownie za popełnienie przestępstw.

(karta karna k. 182)

Oskarżony posiada wykształcenie (...). Aktualnie jest osobą bezrobotną, uzyskującą z tego tytułu zasiłek. Pomaga mu finansowo matka. Na utrzymaniu ma jedno dziecko.

(...) Sp. jawna zawiesiła działalność z dniem 31 października 2016 roku. Do 12 grudnia 2016 roku J. K. był(...) (...) Sp. z o.o.

(oświadczenie oskarżonego J. K. k. 302 odwrót, 30 odwrót)

J. K. nie przyznał się werbalnie do zarzucanych mu czynów.

Dodał, iż w imieniu spółki (...) K. (której działalność jest zawieszona) podpisywał się w dokumentach księgowych. Jego brat (a jednocześnie współnik) H. K. zajmował się pracą w terenie – odwiedzał sklepy praktycznie codziennie.

Oskarżony oświadczył nadto, że zgodził się z ustaleniami kontroli (...) w B. za czerwiec 2015 roku i złożył korektę deklaracji (...) za ten miesiąc.

J. K. w zakresie zarzutu III nie był w stanie wypowiedzieć się. Bez wglądu do dokumentów spółki trudno było mu potwierdzić, że zaległość w zakresie podatku VAT rzeczywiście istnieje.

Jeśli chodzi natomiast o zarzut IV, to oskarżony wyjaśnił, że jako wspólnik (...) nie był płatnikiem zaliczek na podatek dochodowy od wynagrodzeń pracowników. Według niego za przedmiotową zaległość odpowiada s. (...).

(wyjaśnienia oskarżonego J. K. k. 302 odwrót, 30-33, 83-85)

Sąd zważył, co następuje:

Ustalając stan faktyczny w przedmiotowej sprawie, Sąd oparł się w głównej mierze na dowodach noszących przymiot obiektywności, posiłkując się przy tym zeznaniami H. K. oraz częściowo wyjaśnieniami samego oskarżonego.

Odnosząc się do oceny wypowiedzi świadka H. K., należy uznać je za wiarygodne, albowiem są one spójne i jasne. Korespondują nadto z wyjaśnieniami J. K.. Wynika z nich ponad wszelką wątpliwość, że dokumentacją księgową spółki jawnej (...) K. od początku jej działalności zajmował się J. K., zaś wspólnik H. K. nadzorował technicznie ów podmiot w terenie (odwiedzał sklepy prowadzone przez podmiot, nadzorował powierzony towar znajdujący się w punktach handlowych oraz zatrudnionych tamże pracowników). J. K. w szczególności podpisywał w imieniu spółki dokumenty finansowe kierowane do (...) w B.. W tym zatem zakresie także wyjaśnienia oskarżonego posiadają przymiot wiarygodności.

Z kolei z protokołu kontroli (k. 4-8) przeprowadzonej w spółce (...) K. w okresie od 23 października 2015 roku do 19 stycznia 2016 roku przez funkcjonariuszy (...) w B. wynika, iż spółka owa bezzasadnie w deklaracji (...) za miesiąc czerwiec 2015 roku zawyżyła podatek naliczony o kwotę netto 81.150,00 złotych oraz podatek VAT w wysokości 18.664,50 złotych, wynikające z faktury VAT nr (...) z dnia 8 czerwca 2015 roku (3-miesięczna kaucja). Kaucja bowiem ze swej natury jako suma pieniężna ma charakter zwrotny, nie powoduje powstania obowiązku podatkowego VAT i nie stanowi podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług. Spółka (...) K. w osobie J. K. jako reprezentanta kontrolowanego nie składała zresztą zastrzeżeń do protokołu kontroli z dnia 19 stycznia 2016 roku, zgadzając się z ustaleniami kontroli. Nadto w dniu 12 lutego 2016 roku spółka (...) K. złożyła w (...) w B. korektę deklaracji (...) za miesiąc czerwiec 2015 roku (zgodnie z ustaleniami kontroli). W imieniu spółki podpisał ją J. K..

Jeśli chodzi natomiast o wysokość kwot podatku VAT (oraz dat wpłat dokonanych przez przedmiotową spółkę na poczet tegoż podatku), o których mowa w treści przypisanego czynu III, to wynikają one z załączonych do akt sprawy przez oskarżyciela publicznego list zaległości (w szczególności znajdujących się na kartach: 186, 200, 300), jak również z treści pisma (...) (...) w B. (k. 245). W tym ostatnim piśmie (z dnia 19 listopada 2018 roku - k. 245) (...) (...) w B. wyjaśnił przyczynę rozbieżności w zakresie wysokości podatku VAT za kwiecień 2015 roku, jak również wskazał daty dokonania wpłat na poczet przedmiotowego zobowiązania. Znalazło to swe odzwierciedlenie w treści punktu trzeciego sentencji wydanego w sprawie wyroku.

W zakresie odnoszącym się do zarzutu IV (podatek PIT od wynagrodzeń), stwierdzić należy, iż wysokość zaliczek na ów podatek, jak również daty ich ostatecznych wpłat, ustalono w szczególności w oparciu o dokumentację skarbową w postaci list zaległości (min. k. 199, 299) oraz informację z (...) w B. (k. 245-245 odwrót) i decyzję (...) (...) w B. (k. 251-283). W piśmie z dnia 19 listopada 2018 roku (k. 245-245 odwrót) (...) (...) w B. wyjaśnił w sposób ostateczny przedmiotową materię, co finalnie znalazło swój wyraz w treści punktu pierwszego sentencji wydanego w sprawie wyroku.

Brak jest natomiast przesłanek mogących stanowić podstawę do uznania za wiarygodne w całości wyjaśnień oskarżonego (poza wynikającymi z nich kwestiami dotyczącymi podziału czynności między (...) spółki (...) K., o czym była mowa powyżej), albowiem pozostają one w sprzeczności z pozostałymi zebranymi w sprawie dowodami. W ocenie Sądu tracą one oczywistą naiwnością, wynikającą z przyjętej przez J. K. linii obrony.

Odnieść to należy w szczególności do wyjaśnień oskarżonego związanych z zarzutem III, co do którego nie był on w stanie wypowiedzieć się bez wglądu do dokumentów spółki (twierdząc, że nie wie, czy zaległość w zakresie podatku VAT rzeczywiście istnieje).

Podobne stanowisku – w ocenie Sądu – zająć trzeba również w zakresie oceny wypowiedzi J. K. co do zarzutu IV. Jako wspólnik spółki jawnej nie uważał się on za płatnika zaliczek na podatek dochodowy od wynagrodzeń pracowników. Według niego za przedmiotową zaległość odpowiada s. (...).

Oskarżony (zdając się) zapomniał jednak o tym, iż spółki nie mające osobowości prawnej (jak w szczególności spółka jawna) pełnią funkcję płatnika, gdy wobec podatników PIT występują jako zakład pracy. Zasadniczym obowiązkiem spółki jest w takim przypadku pobór zaliczki na podatek dochodowy oraz terminowe przekazanie pobranych kwot na rachunek (...)właściwego według siedziby lub miejsca prowadzenia działalności płatnika. W sytuacji zaś gdy spółka osobowa pełni funkcję płatnika podatku dochodowego, jej obowiązkiem jest wyznaczenie osoby, która będzie realizować zadania związane z pełnieniem przez tę spółkę funkcji płatnika. Dane osobowe i adresowe takich osób zgłasza się właściwemu miejscowo organowi podatkowemu w terminie wyznaczonym do dokonania pierwszej wpłaty pobranego podatku (zaliczek) (art. 31 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa – t.j.: Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.). W analizowanym stanie faktycznym (...) spółki (...) K. nie dokonali wskazanego zgłoszenia w trybie art. 31 Ordynacji podatkowej. Niemniej jednak Sąd rozpoznający sprawę podziela zapatrywanie organu skarbowego (k. 245 odwrot), iż w takiej sytuacji (biorąc pod uwagę w szczególności podział czynności między wspólnikami przedmiotowej spółki), winnym czynu z art. 77 § 2 kks jest J. K. (w związku z treścią art. 9 § 3 kks) jako osoba na podstawie faktycznego wykonywania zajmująca się sprawami finansowymi jednostki organizacyjnej nie posiadającej osobowości prawnej. Zważyć należy nadto, iż w trakcie kontroli (...) spółki (...) K. rozpoczętej w dniu 23 października 2015 roku, prowadzonej przez funkcjonariuszy (...) w B., jako reprezentant kontrolowanego (w trybie art. 284 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa – t.j.: Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.) został wskazany nie kto inny, jak właśnie J. K. (rubryka B.5 protokołu kontroli – k. 4-8). Stąd zasadne jest stanowisko, że podmiotowo oskarżony może ponosić odpowiedzialność za przestępstwo skarbowe z art. 77 § 2 kks. Z tego, co zostało powyżej powiedziane, wynika również, że J. K. winien jest – z punktu widzenia podmiotowego – także pozostałych zarzucanych mu czynów zabronionych.

W ocenie Sądu przymiot wiarygodności posiadają nieosobowe źródła dowodowe załączone do akt sprawy, wobec czego odwołano się do nich przy czynieniu ustaleń faktycznych w sprawie.

Mając na uwadze powyższe, Sąd uznał oskarżonego winnym tego, że jako wspólnik podmiotu (...), z/s w B., ulica (...):

I. podał nieprawdę w deklaracji (...) za czerwiec 2015 r. złożonej w dniu 27.07.2015 r. do (...) w B., czym naraził na uszczuplenie w kwocie 18.664,50 zł przez zawyżenie podatku naliczonego z faktury (...) z dnia 8.06.2015 r. na kwotę netto 81.150 zł + podatek VAT 18.664,50 zł wystawionej przez (...) sp. z o.o. (...) dotyczącej zafakturowania 3-miesięcznej kaucji udzielonej (...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), czym naruszył przepisy art. 29a ust. 1, art. 86 ust. 2 pkt 1, art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j.: Dz. U. z 2017 r., poz. 1221 ze zm.), tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks;

II. działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu tego samego zamiaru nierzetelnie prowadził ewidencję zakupu za czerwiec 2015 r., z działalności (...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), czym naruszył art. 193 § 6 ustawy z dnia 29.08.1997 r. -Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm. tj. Dz. U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.), art. 109 ust. 3 z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.), z powodu ujęcia w rejestrze zakupów inwestycyjnych faktury VAT Nr (...) z dnia 8.06.2015 r. wystawionej przez (...) sp. z o.o. (...) na kwotę netto 81.150 zł + podatek VAT 18.664, 50 zł, tytułem 3-miesięcznej kaucji, tj. przestępstwa skarbowego z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks;

III. w okresie od dnia 25.05.2015 r. do dnia 24.08.2018 r. uporczywie nie wpłacał na rachunek (...) w B. w terminie określonym przez art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.) podatku VAT za kwiecień 2015 r. w kwocie 6.078 zł (w dniu 29.12.2014 r. wpłacono kwotę 700 zł, w dniu 26.01.2015 r. wpłacono kwotę 34 zł, w dniu 4.03.2015 r. wpłacono kwotę 1.776,40 zł, w dniu 5.03.2015 r. wpłacono kwotę 1.378,87 zł, w dniu 6.03.2015 r. wpłacono kwotę 1.272,51 zł), za czerwiec 2015 r. w kwocie 47.890 zł, za lipiec 2015 r. w kwocie 12.692 zł, za sierpień 2015 r. w kwocie 12.043 zł, za wrzesień 2015 r. w kwocie 11.198 zł, za październik 2015 r. w kwocie 12.689 zł, za luty 2016 r. w kwocie 161 zł, za marzec 2016 r. w kwocie 2.051 zł, tj. w łącznej kwocie 104.802 zł z działalności (...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), tj. wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks;

IV. jako płatnik nie wpłacał - działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu tego samego zamiaru - w okresie od dnia 21.07.2014 r. do dnia 20.01.2016 r. pobranych zaliczek na rachunek (...) w B., w terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki na podatek dochodowy od wypłaconych wynagrodzeń tj. zaliczka za czerwiec 2014 r. kwocie 5.988 zł (w dniu 25.04.2017 r. wpłacono 1.765,93 zł, w dniu 26.04.2017 r. wpłacono kwotę 855,35 zł, w dniu 25.04.2018 r. wpłacono kwotę 516,34 zł oraz kwotę 464,93zł), za lipiec 2014 r. w kwocie 4.417 zł, za sierpień 2014 r. w kwocie 5.003 zł, za wrzesień 2014 r. w kwocie 5.084 zł, za październik 2014 r. w kwocie 7.411 zł, za listopad 2014 r. w kwocie 4.652 zł, za grudzień 2014 r. w kwocie 7.699 zł, za styczeń 2015 r. w kwocie 4.303 zł, za luty 2015 r. w kwocie 3.724 zł, za marzec 2015 r. w kwocie 3.592 zł, za kwiecień 2015 r. w kwocie 3.215 zł, za maj 2015 r. w kwocie 4.105 zł (w dniu 12 września 2018 roku dokonano przeksięgowania na jej poczet kwoty 215,73 zł – k. 299), za czerwiec 2015 r. w kwocie 2.024 zł, za lipiec 2015 r. w kwocie 1.905 zł, za sierpień 2015 r. w kwocie 1.685 zł, za wrzesień 2015 r. w kwocie 684 zł, za październik 2015 r. w kwocie 647 zł, za listopad 2015 r. w kwocie 646 zł, za grudzień 2015 r. w kwocie 281 zł, tj. w łącznej kwocie 67.065 zł od wynagrodzeń wypłaconych za miesiące od czerwca 2014 r. do grudnia 2015 r. z działalności (...) sp. jawna, z/s B., ul. (...), czym naruszono przepisy art. 41 ust. 1, art. 41 ust. 1a, art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j.: Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r. poz.2032 ze zm.), tj. przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kk.

Dopuszczając się czynu I oskarżony naruszył dyspozycję art. 29a ust. 1, art. 86 ust. 2 pkt 1, art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 710, t.j.: Dz. U. z 2017 r., poz. 1221 ze zm.). Kaucja pieniężna jako suma zwrotna nie powoduje bowiem powstania obowiązku podatkowego VAT i nie stanowi podstawy opodatkowania (art. 29a ust. 1 w/w ustawy). W myśl art. 86 ust. 2 pkt 1 w/w ustawy, kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług, zaś przedmiotowa kaucja nie była ani towarem, ani usługą i nie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Wobec powyższego należało przyjąć, w ocenie Sądu, iż deklaracja (...) za czerwiec 2015 roku (którą w imieniu spółki (...) K. podpisał i złożył w (...) (...) J. K.) została sporządzona nierzetelnie, gdyż oskarżony podał w niej nieprawdę, przez co naraził podatek na uszczuplenie w kwocie 18.664,50 złotych. W ocenie Sądu oskarżony w analizowanej sytuacji działał co najmniej z zamiarem ewentualnym (którą to postacią zamiaru może charakteryzować się strona podmiotowa przestępstwa oszustwa w deklaracji podatkowej).

Z czynem I związany jest przypisany J. K. czyn II (wyczerpujący dyspozycję art. 61 § 1 kks) (który może być popełniony również w zamiarze ewentualnym), albowiem dopuszczając się przestępstwa skarbowego z art. 56 § 2 kks, w sposób nierzetelny prowadził on jednocześnie ewidencję zakupu za miesiąc czerwiec 2015 roku z działalności spółki, w której był współnikiem odpowiedzialnym za prowadzenie jej dokumentacji księgowej. Wbrew dyspozycji art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług, w spółce faktycznie kierowanej przez oskarżonego nabycie w miesiącu czerwcu 2015 roku zostało zawyżone o kwotę 81.150 złotych netto, a podatek naliczony został zawyżony o kwotę 18.664,50 złotych. Skoro zaś organ podatkowy stwierdził, że księgi podatkowe są prowadzone w sposób nierzetelny, to w protokole badania ksiąg określił on, za jaki okres i w jakiej części nie uznaje ksiąg za dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów (art. 193 § 6 Ordynacji podatkowej). Księgi podatkowe uważa się za rzetelne, jeżeli dokonywane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty (art. 193 § 2 Ordynacji podatkowej). W

analizowanej sytuacji było inaczej. J. K. nie kwestionował zresztą ustaleń kontroli podatkowej i złożył w (...) w B. korektę deklaracji VAT - 7 za czerwiec 2015 roku.

Jeśli chodzi o przypisany oskarżonemu czyn III, stanowiący wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 kks, to podkreślić należy, iż okoliczności sprawy wskazują, że postawa sprawcy, który w przyjętym przez Sąd okresie (ponad trzyletnim) nie wpłacał podatku VAT (w terminie określonym przez przepis art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług) za określone miesiące, nosiła znamiona uporczywości. Zwrócić należy uwagę, że przedmiotowa zaległość w zakresie podatku VAT (w łącznej kwocie ponad 100.000 złotych) dotyczy czasu od kwietnia 2015 roku do marca 2016 roku, zaś (...) (...) Sp. jawna zawiesiła działalność dopiero z dniem 31 października 2016 roku, a nadto do dnia 12 grudnia 2016 roku J. K. był (...) (...) Sp. z o.o. Był zatem – w ocenie Sądu – w stanie poczynić pewne kroki w kierunku spełnienia ciążącego na nim zobowiązania fiskalnego, podczas gdy ostatnia wpłata oskarżonego na poczet podatku VAT miała miejsce w dniu 6 marca 2015 roku (a zatem blisko cztery lata temu). Sąd zdaje sobie sprawę, iż sytuacja materialna J. K. nie jest najlepsza (ciąży na nim przecież w szczególności również zobowiązanie alimentacyjne), niemniej jednak biorąc pod uwagę okoliczność, iż jest on mężczyzną w sile wieku, z ogromnym doświadczeniem w branży handlowej, zaś sytuacja na rynku pracy w naszym kraju jest tego rodzaju, iż to pracodawcy poszukują pracowników (a nie na odwrót), chronienie się przez sprawcę pod płaszczykiem bezrobotności, nie może być uznane jako odbierające jego działaniu przymiot uporczywości. Dlatego też Sąd stoi na stanowisku, iż zachowanie oskarżonego cechuje określony poziom złej woli oraz swego rodzaju nieustępliwość, a co za tym idzie – również uporczywość.

Przepis art. 77 § 2 kks z kolei penalizuje zachowanie w szczególności płatnika, który pobranego podatku nie wpłaca w terminie na rzecz właściwego organu (przy czym kwota niewpłaconego podatku jest małej wartości – art. 53 § 14 kks – jak w analizowanym stanie faktycznym). O podmiotowej odpowiedzialności oskarżonego za ów czyn była już mowa powyżej (przy ocenie treści jego wyjaśnień), w szczególności w kontekście wewnętrznego podziału obowiązków między (...) spółki (...) K.. Dopuszczając się przedmiotowego przestępstwa J. K. uchybił dyspozycji art. 41 ust. 1, art. 41 ust. 1a, art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j.: Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm., t.j. Dz. U. z 2016 r. poz.2032 ze zm.).

Zgodnie bowiem z treścią art. 9 § 3 kks (który oskarżyciel publiczny zasadnie umieścił w kwalifikacji prawnej wszystkich czterech czynów zarzucanych J. K.), za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe odpowiada, jak sprawca, w szczególności ten, kto na podstawie faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną. Właśnie z tego rodzaju sytuacją, w ocenie Sądu, mamy do czynienia w przedmiotowej sprawie, również w kontekście możliwości przypisania oskarżonemu odpowiedzialności za czyn z art. 77 kks. J. K. w swych wyjaśnieniach twierdził, że nie jest przecież płatnikiem i nie może ponosić odpowiedzialności za owo przestępstwo. Oskarżony nie ma jednak racji. W polskim systemie prawnym osoba prawna nie ponosi bowiem odpowiedzialności karnej skarbowej, gdyż odpowiedzialność taką można przypisać jedynie osobie fizycznej będącej określonym organem osoby prawnej albo pełniącej określoną funkcję w ramach osoby prawnej (co w ocenie Sądu należy odnieść również do jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej) (wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 9.08.2013 r., I SA/Wr 643/13, L.).

Pojęcie zajmowanie się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, o którym mowa w art. 9 § 3 kks, może być rozumiane ogólnie, bez konieczności wskazania, że konkretne czynności (obowiązki) powierzone zostały konkretnej osobie (wyrok SN z 2.07.2002 r., IV KK 164/02, OSP 2004/4/44).

Skoro w analizowanej sytuacji spółka jawna (...) K. nie wskazała żadnej osoby w trybie określonym w art. 31 Ordynacji podatkowej, jako odpowiedzialnej za realizację obowiązków spółki jako płatnika podatku, i gdyby rozumowanie oskarżonego (sprowadzające się do tezy, iż nie może on jako wspólnik spółki jawnej odpowiadać jako płatnik z art. 77 kks) było prawidłowe, to prowadziłyby to do niemożności przypisania nikomu odpowiedzialności karnej skarbowej za czyn określony w art. 77 kks. Tego rodzaju zaś rozwiązaniu Sąd mówi zdecydowane: nie.

Przypisane oskarżonemu czyny miały charakter zawiniony. J. K. w ustalonym stanie faktycznym mógł zachować się zgodnie z prawem i nie zachodziły żadne okoliczności, które wyłączałyby jego winę. Ponadto czyny oskarżonego były bezprawne, a stopień ich społecznej szkodliwości był znacznie wyższy niż znikomy.

Przy wymiarze kary na korzyść J. K. Sąd poczytał jego uprzednią niekaralność sądową za popełnienie przestępstw. Na niekorzyść sprawy przemawiało zaś to, iż działania swe wymierzył on w interesy finansowe Skarbu Państwa, zaś wymiar wyrządzonej szkody – wedle kryteriów obiektywnych – był wysoki.

Biorąc pod uwagę powyższe okoliczności wymierzono oskarżonemu (za przypisane mu przestępstwa skarbowe):

- za czyn I karę grzywny w ilości 50 stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 złotych;
- za czyn II karę grzywny w ilości 30 stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 złotych;
- za czyn IV karę grzywny w ilości 60 stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 złotych.

Jednocześnie na podstawie art. 39 § 1 kks oraz art. 85 § 1 i 2 kk w zw. z art. 20 § 2 kks dokonano połączenia wymierzonych J. K. jednostkowych kar grzywny za przestępstwa: I, II, IV i jako karę łączną wymierzono mu karę grzywny w ilości 90 stawek dziennych, ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 100 złotych.

Z kolei za czyn III (będący wykroczeniem skarbowym) wymierzono oskarżonemu karę grzywny w wysokości 1.000 złotych.

W przekonaniu Sądu wymierzone oskarżonemu kary grzywny: łączna za przestępstwa oraz jednostkowa za wykroczenie, odpowiadają stopniowi winy oraz społecznej szkodliwości jego czynów. Podkreślić bowiem trzeba, że sprawca działał umyślnie, wykazując się świadomą ignorancją wobec obowiązujących przepisów, dysponował bowiem odpowiednim doświadczeniem w działalności gospodarczej.

W ocenie Sądu określone w powyższy sposób kary grzywny będą możliwe do uiszczenia przez oskarżonego, zwłaszcza wobec możliwości rozłożenia ich na raty.

O kosztach procesu orzeczono na podstawie art. 627 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks, przy czym wysokość opłaty ustalono w oparciu o art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 roku o opłatach w sprawach karnych (t.j.: Dz. U. z 1983 r. Nr 49, poz. 223 ze zm.).