

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

**Dnia 26 sierpnia 2014 roku**

Sąd Rejonowy w Opolu Wydział VII Karny w składzie:

Przewodniczący SSR Hubert Frankowski

Protokolant ST.sek.sąd. Anna Kowalczyk

w obecności Prokuratora Prokuratury Rejonowej w Opolu nieobecny zawiadomiony prawidłowo

po rozpoznaniu dnia 24 września 2013 roku

### **sprawy**

P. P.,

s. Z. i T. z d. J.,

ur. (...) we W.,

Oskarżonego o to, że:

będąc jako prezes zarządu (...) sp. z o.o. z/s w C. ul. (...):

I. będącej płatnikiem w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w okresie od 21.09.2011 r. do 21.04.2013 r. pobrał i nie wpłacił w ustawowym terminie na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w O. zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych od łącznej kwoty dokonanych wypłat za okres od sierpnia 2011 do marca 2013 r. w łącznej kwocie 15 342,00 zł wykazanych w deklaracji PIT-4R za rok 2011 r. złożonej w dniu 26.01.2012 r. i PIT-4R za 2012 r. złożonej w dn. 29.01.2013 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. ul. (...) oraz określonych w decyzjach Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w O. nr PP- (...) -21/13/BP/4 z dn. 08.07.2013 r., PP- (...) - 22/13/BP/4 z dn. 08.07.2013 r., PP- (...) -23/13/BP/4 z dn. 08.07.2013 r. dotyczących płatnika (...) sp. z o.o. z/s w C. ul. (...)

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

II. będącej podatnikiem w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w okresie od 03.04.2013 r. do 17.10.2013 r. uporczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w O. podatku dochodowego od osób prawnych wykazanego w zeznaniu podatkowym CIT-8 za 2012 r. podatnika (...) sp. z o.o. z/s w C. ul. (...), złożonym w dn. 09.07.2013 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. ul. (...)

**tj. wykroczenie skarbowe z art. 57§1 k.k.s. w zw. z art. 9§3 k.k.s.**

III. będącej podatnikiem w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług w okresie od 26.05.2012 r. do 17.10.2013 r. uporczywie nie wpłacał w ustawowym terminie na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w O. podatku od towarów i usług za okres od kwietnia

do sierpnia 2012 r., od października 2012 r. do grudnia 2012 r., za marzec 2013 r. i od czerwca 2013 r. do sierpnia 2013 r. wykazanych w deklaracjach VAT-7 podatnika (...) sp. z o.o. z/s w C. ul. (...), złożonych w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. ul. (...)

### ***tj. wykroczenie skarbowe z art. 57§1 k.k.s. w zw. z art. 9§3 k.k.s.***

1. oskarżonego P. P. uznaje winnym czynu opisanego w pkt I. części wstępnej wyroku stanowiącego przestępstwo skarbowe z art. 77§2 kks w zw. z art. 6§2 kks i art. 9§3 kks i za to przestępstwo na podstawie art. 77§2 kks wymierza mu karę 20 (dwudziestu) stawek dziennych grzywny ustalając wysokość dziennej stawki na kwotę 60 (sześćdziesiąt) złotych,

2. na podst. art. 24§1 kks za karę grzywny wymierzoną oskarżonemu P. P. za przestępstwo z art. 77§2 kks czyni w całości odpowiedzialnym posiłkowo Spółkę (...) Sp. Z o.o. w C. przy ul. (...) zarejestrowaną w KRS pod nr (...), nr NIP (...),

3. oskarżonego P. P. uznaje winnym czynów opisanych w pkt II. i III. części wstępnej wyroku stanowiących wykroczenia skarbowe z art. 57§1 kks w zw. z art. 9§3 kks i za to na podstawie art. 57§1 kks przy zast. art. 50§1 kks wymierza mu karę grzywny w wysokości 700 (siedemset) złotych,

4. na podst. art. 627 pkp przy zast. art. 113§1 kks zasądza od oskarżonego na rzecz Skarb Państwa tytułem kosztów sądowych kwotę 280 złotych.

## **UZASADNIENIE**

### ***Sąd Rejonowy ustalił w sprawie następujący***

#### ***stan faktyczny:***

P. P. pełnił obowiązki prezesa jednoosobowego zarządu spółki (...) sp. z o. o. z siedzibą w C., przy ulicy (...), będącej podatnikiem podatku VAT, CIT oraz płatnikiem zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, z tytułu zatrudnianych przez siebie pracowników.

Przedmiotem działalności w/w spółki były przede wszystkim: sprzedaż detaliczna leków, suplementów diety, prowadzenie usług doradztwa i inne.

W latach 2011, 2012 i 2013 sprawy księgowe spółki (...) były prowadzone przez Biuro Organizacji i Usług – Biuro (...). J., Z. R., z siedzibą w Ł. przy ulicy (...). Do obowiązków w/w biura należało prowadzenie ksiąg rachunkowych i handlowych, na podstawie dokumentów dostarczanych przez w/w spółkę, sporządzanie list płac, deklaracji podatkowych PIT-4, PIT-4R, VAT-7, CIT-2, CIT-8 oraz prowadzenie ewidencji VAT. Deklaracje PIT-4R za lata 2011 i 2012, zeznanie podatkowe CIT-8 za rok 2012 oraz deklaracje VAT-8 za m-ce od kwietnia 2012 r. do czerwca 2013 r. sporządziła Z. R. (2), natomiast deklaracje VAT-7 za m-ce lipiec i sierpień 2013 r. jej pracownica I. J.. Sporządzone deklaracje w/w biuro wysyłało pocztą elektroniczną do właściwego Urzędu Skarbowego, za wyjątkiem deklaracji CIT-8, która wysyłana była listownie. Po sporządzeniu listy płac i składek ZUS wysokość wszystkich należności była przekazywana elektronicznie lub telefonicznie prezesowi P. P.. Same listy płac również zostały mu przedstawiane. W/w był także informowany, przed terminem płatności, o wysokości wszelkich należności podatkowych, jak i o fakcie istnienia niezapłaconych podatków. P. P. nie prosił pracowników w/w biura o pomoc w przygotowaniu jakichkolwiek pism w przedmiocie uregulowania zaległości podatkowych bądź mających na celu zapobiegnięcie ich powstawaniu. Biuro rachunkowe natomiast nie miało żadnego wpływu na regulowanie zobowiązań przez spółkę (...), nie posiadało bowiem wglądu do kont bankowych spółki oraz umocowania do dysponowania jej środkami pieniężnymi. Dostęp do kont bankowych posiadał wyłącznie prezes P. P., który osobiście dokonywał bądź zlecał wszelkie płatności.

W okresie od 21 września 2011 r. do 21 kwietnia 2013 r., P. P. nie odprowadzał w ustawowym terminie na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w O. prawidłowo obliczonych i zadeklarowanych przez w/w biuro rachunkowe w deklaracjach podatkowych PIT-4R za rok 2011 i PIT-4R za rok 2012 oraz określonych w decyzjach Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w O. z dnia 08 lipca 2013 r., o numerach: PP- (...) -21/13BP/4, PP- (...) -23/13BP/4 oraz PP- (...) -23/13BP/4 zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych zatrudnionych w spółce (...) sp. z o. o. za okres od sierpnia 2011 r. do marca 2013 r. w łącznej kwocie 15 342.00 zł.

Do dnia wszczęcia dochodzenia karnoskarbowego tj. 17 października 2013 r., z uchybieniem terminów ustawowych, wpłacone zostały przez P. P. na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego tytułem zaliczek na podatek dochodowy zaległe należności za okres od sierpnia 2011 r. do grudnia 2012 r., wskutek czego stan zaległości podatkowych wynosił w w/w dniu 1. 049, 33 zł. Na dzień zakończenia prowadzonego postępowania przygotowawczego kwota ta wraz z odsetkami wyniosła ostatecznie 2. 677, 33 zł.

W okresie od 03 kwietnia do 2013 r. do 17 października 2013 r. P. P. nie odprowadzał w ustawowym terminie na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w O. prawidłowo wykazanego przez w/w biuro rachunkowe w zeznaniu podatkowym CIT-8 za 2012 rok podatku dochodowego od osób (...) sp. z o. o. z siedzibą w C., w łącznej kwocie 3. 373, 00 zł. W dniu zamknięcia prowadzonego przez organy skarbowe dochodzenia kwota ta wyniosła wraz z odsetkami 3. 692, 00 zł.

W okresie od 26 maja 2012 r. do 17 października 2013 r. P. P. nie odprowadzał w ustawowym terminie na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w O. prawidłowo obliczonego i zadeklarowanego przez w/w biuro rachunkowe w deklaracjach podatkowych VAT-7 podatku od towarów i usług spółki (...) sp. z o. o. z siedzibą w C. za okresy: od kwietnia 2012 r. do sierpnia 2012 r., od października 2012 r. do grudnia 2012 r., za marzec 2013 r., i od czerwca 2013 r. do sierpnia 2013 r., w łącznej kwocie 28 754,00 zł.

Do dnia wszczęcia dochodzenia karnoskarbowego tj. 17 października 2013 r., z uchybieniem terminów ustawowych wpłacone zostały przez P. P. na rachunek Drugiego urzędu Skarbowego tytułem zaległego podatku od towarów i usług kwoty za okresy: od kwietnia 2012 r. do sierpnia 2012 r. i od października 2012 r. do listopada 2012 r., wskutek czego stan zaległości podatkowych wynosił w w/w dniu 19. 048,83 zł. Natomiast na dzień zakończenia prowadzonego postępowania przygotowawczego kwota ta wraz z odsetkami wyniosła ostatecznie 23. 056,83 zł.

W dniu 16 maja 2013 r. w spółka (...) sp. z o. o. poddana została kontroli podatkowej w przedmiocie rzetelności naliczania i poboru przez płatnika zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, która przeprowadzona została, z upoważnienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w O., przez Inspektorów A. L. oraz A. R.. Przedmiotowa kontrola wykazała, iż należna zaliczka na podatek dochodowy od osób fizycznych zatrudnianych w w/w spółce, za okres od grudnia 2012 r. do lutego 2013 r. nie została odprowadzona przez P. P. na rachunek właściwego organu podatkowego.

P. P. nie występował do naczelnika właściwego urzędu skarbowego z wnioskiem o odroczenie, rozłożenie na raty lub umorzenie zobowiązań podatkowych.

Postanowieniem z dnia 14 stycznia 2014 r. spółka (...) sp. z o. o. z siedzibą w O. została pociągnięta do odpowiedzialności posiłkowej.

#### **Dowody:**

- wydruk z systemu informacji prawnej LEX – k. 33-34,
- protokół kontroli podatkowej – k. 25-28,
- lista zaległości w zaliczkach na podatek dochodowy – k. 4, 69, 85, 95, 122,
- karty kontowe zaliczek na podatek dochodowy od wypłaconych wynagrodzeń – k. 5-6,
- wydruk deklaracji PIT-4R za 2011 r. i za 2012 r. - k. 9-11,
- decyzja (...)BP/4 – k. 18-19,
- decyzja (...)BP/4 – k. 21-22,

- decyzja (...)BP/4 – k. 23-24,
- karty przychodów za 2013 r. - k. 29-32,
- lista zaległości w podatku od osób prawnych – k. 2, 70, 87, 96, 121,
- wydruk zeznania podatkowego CIT-8 za 2012 r. - k. 7-8,
- lista zaległości w podatku VAT – k. 3, 71, 86, 120,
- wydruk deklaracji VAT-7 – k. 12-17,
- karty kontowe podatku VAT – k. 72-73, 46-47,
- informacja o złożonych wnioskach o rozłożenie na raty zaległości podatkowej – k. 68,
- postanowienie w przedmiocie pociągnięcia do odpowiedzialności posiłkowej – k. 51,
- zeznania świadka Z. R. (2) – k. 62-64, 124,
- zeznania świadka A. L. – k. 124,
- zeznania świadka A. R. – k. 124,
- częściowo wyjaśnienia oskarżonego P. P. – k. 42-43, 98, 125,

P. P. ma 26 lat, pozostaje kawalerem, nie ma dzieci. Posiada wyższe wykształcenie, z zawodu jest ekonomistą. Pełni funkcję prezesa zarządu spółki (...) sp. z o. o. z siedzibą w C., podejmującej działalność gospodarczą poprzez prowadzenie apteki w C. przy ulicy (...) oraz punktu aptecznego w B. przy ulicy (...). W/w jest obecnie wyłącznym udziałowcem spółki (...), posiadającym 2000 udziałów o łącznej wartości 100 000 zł.

Nie był dotąd karany sędownie.

***Dowód:***

- informacja z K. – k. 55, 82,
- dane osobopoznawcze – k. 57, 66, 42,
- wydruk z systemu informacji prawnej LEX – k. 33-34,

**P. P.** nie przyznał się w toku postępowania przygotowawczego do zarzucanych mu czynów i skorzystał z prawa do odmowy składania wyjaśnień, jak i odpowiedzi na pytania, choć ostatecznie przed Sądem, na ostatnim terminie rozprawy poczuwał się do sprawstwa i zawinienia, wyrażając skruchę i deklarując uregulowanie zaległych należności podatkowych. /k. 42-43, 98, 125/

***Sąd Rejonowy zważył w sprawie,***

***co następuje:***

Zebrany w toku rozprawy głównej materiał dowodowy w postaci dowodów z dokumentów jak i zeznań świadków, dały podstawy do przyjęcia, iż sprawstwo oraz wina P. P. w odniesieniu do zarzucanych mu aktem oskarżenia czynów skarbowych nie budziły żadnych wątpliwości, a jednocześnie istniały przesłanki do pociągnięcia do odpowiedzialności posiłkowej zarządzaną przez oskarżonego spółkę, w zakresie przypisanego oskarżonemu przestępstwa skarbowego.

Podjmując tego rodzaju ustalenia, Sąd bazował na zebranych w toku postępowania materiałnie dowodowym, przede wszystkim zaś na dowodach z dokumentów, z których wynikały: struktura i organizacja spółki (...), przedmiot jej działalności, źródło i wysokość należności publicznoprawnych z tytułu podatku VAT, CIT i zaliczek na podatek dochodowy, jak i rozmiar zaległości. Potwierdzeniem dowodów z dokumentów były zeznania inspektorów prowadzących kontrolę podatkową: A. L. i A. R., które potwierdziły istnienie nieprawidłowości w przedmiocie odprowadzania przez oskarżonego zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych wynikający z zatrudnianych przez jego spółkę pracowników oraz zeznania świadka Z. R. (2), z których wynikało, iż jedyną osobą odpowiedzialną za płatności w firmie, w tym na rzecz urzędu skarbowego był oskarżony, z uwagi na wyłączony dostęp do kont spółki i jej środków pieniężnych. W/w podała również, iż oskarżony był informowany o istnieniu zaległości podatkowych, a mimo to nie występował w imieniu swej firmy do naczelnika właściwego urzędu skarbowego z wnioskiem o odroczenie, rozłożenie lub umorzenie zobowiązań podatkowych. W świetle powyższego bezsporny jest, iż oskarżony, pełniąc w inkryminowanym okresie funkcje prezesa i członka zarządu spółki, będąc uprawnionym i jednocześnie obowiązany do terminowego regulowania należności publicznoprawnych do których należą świadczenia podatkowe, swych obowiązków w tym zakresie nie dopełnił.

Sąd nie dał tym samym wiary wyjaśnieniom oskarżonego P. P., w zakresie w jakim w/w wymieniony zakwestionował swe sprawstwo i zawinienie.

Tak zatem rekapitulując, ujawniony w toku rozprawy główny materiał dowodowy, którego wiarygodność zdaniem Sądu, nie budziła wątpliwości, pozwolił na ustalenie, iż oskarżony dopuścił się czynów opisanych w części wstępnej wyroku.

Oskarżony P. P. stanął pod zarzutem popełnienia przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks dotyczącego zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz dwóch wykroczeń skarbowych z art. 57 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks odnoszących się do podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatku od towarów i usług.

Przechodząc do rozważań prawnych należy wskazać, iż przepis art. 77 kks jest pierwszym w przyjętej na gruncie kodeksu przepisem części szczególnej typizującym przestępne zachowania płatnika i inkasenta (art. 77-80 kks). Przepisy art. 77 kks kryminalizują ostatni etap realizacji obowiązków m.in. płatnika. Komentowany artykuł statuuje dwa typy przestępstw skarbowych – podstawowy i uprzywilejowany – oraz jeden typ wykroczenia skarbowego. Kryterium kwalifikacji prawnej czynu oparte jest na wysokości kwoty podatku niewpłaconego – jeżeli jest ona małej wartości (tj. nie przekracza dwustukrotności minimalnego wynagrodzenia w czasie czynu – art. 53 § 14 kks), właściwy jest typ uprzywilejowany z § 2, jak w niniejszej sprawie. Jeżeli kwota niewpłaconego podatku przekracza małą wartość, w grę wchodzi odpowiedzialność z § 1. W sytuacji gdy kwota niewpłaconego podatku nie przekracza ustawowego progu (pięciokrotności minimalnego wynagrodzenia w czasie czynu – art. 53 § 6 kks), w grę wchodzi odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe z § 3. Funkcją deliktu karnoskarbowego z art. 77 kks jest ochrona mienia Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz Unii Europejskiej. Forma ochrony tego przedmiotu polega na zabezpieczeniu przed nieprawidłowościami przy przekazywaniu na rachunki organów pobranych podatków. W sprawie nie może budzić wątpliwości, że zachowanie oskarżonego godziło w dobro podlegające ochronie art. 77 kks. Podmiotem czynu jest m.in. płatnik. Zgodnie z regułą kaskadowego odesłania do ordynacji podatkowej, zawartej w art. 53 § 30 kks, płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej zobowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do 3 czynności: obliczenia podatku, jego pobrania od podatnika oraz wpłacenia we właściwym terminie organowi podatkowemu (art. 8 ordynacji podatkowej). Delikt ma charakter indywidualny. Popełnienie tego czynu zabronionego przez osobę nieposiadającą statusu płatnika może nastąpić jedynie w warunkach art. 9 § 3 kks. Chodzi więc o taką osobę, która zajmuje się sprawami gospodarczymi (w tym finansowymi) płatnika na podstawie przepisu prawa, decyzji organu, umowy lub faktycznego wykonywania. W niniejszej sprawie art. 9 § 3 kks ma zastosowanie, albowiem oskarżony jako prezes jednoosobowego zarządu był reprezentantem płatnika w postaci spółki z o.o., będącej osobą prawną. Znamię czasownikowe "nie wpłaca" oznacza zaniechanie uiszczenia organowi podatkowemu pobranego podatku. Jakkolwiek przepis art. 77 § 1 kks wskazuje na

zaniechanie wpłaty w terminie, to nawet w braku tego znamienia modalnego należałoby przyjąć, że chodzi o brak uiszczenia pobranego podatku w określonym czasie - przewidzianym przepisami prawa podatkowego. Każde bowiem zaniechanie jest niewykonaniem prawnie nakazanego działania w określonym terminie. Ustawodawca, wskazując na zaniechanie wpłaty podatku w terminie, nie daje tym samym do zrozumienia, że istnieją takie zaniechania, które są karalne w razie braku działania w terminie i na takie, które są karalne w razie braku działania w ogóle. Obie wyróżnione postaci zaniechania są równoznaczne, realizacja znamion czynu zabronionego następuje bowiem z upływem terminu zapłaty. Ewentualne uiszczenie podatku pobranego po terminie ma znaczenie wyłącznie z perspektywy wymiaru kary. 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, przeznacza je jednak na inny uzasadniony ekonomicznie cel, zwłaszcza na podtrzymanie działalności gospodarczej, w grę wchodzi jedynie umniejszenie winy, nigdy zaś jej wyłączenie. Zgodnie z treścią art. 44 ust. 6 ustawy z 26.07.1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, podatnicy tego podatku mają obowiązek uiszczania zaliczek od przychodów. Zaliczki te uiszcza się za okres od stycznia do listopada – w terminie do dnia 20-go każdego m-ca za m-c poprzedni, natomiast za grudzień – w terminie do 20-go grudnia, w wys. należnej za m-c listopad. Zasadniczo te same terminy dotyczą składania stosownych deklaracji podatkowych. Tymczasem oskarżony, składając w terminie deklaracje podatkowe, nie wpłacał jednak w ustawowym terminie zaliczek miesięcznych na podatek dochodowy od osób fizycznych zatrudnionych w firmie, w łącznej kwocie 15 342, 00 zł. Późniejsze nieterminowe uregulowanie części wymaganej należności przez oskarżonego i ostateczne zmniejszenie zaległości podatkowej z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych do kwoty 2 677,33 zł. (stan na dzień zamknięcia prowadzonego w sprawie dochodzenia) nie wyłącza odpowiedzialności w/w, natomiast wpływa na ocenę stopnia zawinienia.

Z kolei w przedmiocie czynów oskarżonego wypełniających znamiona z art. 57 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks, należy stwierdzić, iż stosownie do art. 57 § 1 kks, odpowiedzialność za wskazane wykroczenie skarbowe ponosi podatnik, który uporczywie nie wpłaca w terminie podatku. Istotą wykroczenia penalizowanego przez art. 57 kks jest uporczywość zachowania podatnika, która przejawia się w długotrwałym uchybieniu lub permanentnym uchybianiu terminom do zapłacenia należnego podatku. Kodeks karny skarbowy oddzielnie penalizuje czyny polegające na: 1) nieujawnieniu właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nieskładaniu deklaracji podatkowej i 2) niewpłaceniu w terminie podatku. Nieujawnienie właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nieskładanie deklaracji podatkowej może stanowić przestępstwo skarbowe (art. 54 § 1 i 2 kks.) lub wykroczenie skarbowe (art. 54 § 3 kks). Podatnik natomiast, który zgłosił przedmiot lub podstawę opodatkowania, a nie wpłaca uporczywie w terminie podatku, ponosi odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe, właśnie w oparciu o treść art. 57 kks. Przedmiotem ochrony w art. 57 kks jest przestrzeganie obowiązków nakładanych przez przepisy materialnego prawa podatkowego. Zachowanie oskarżonego wymierzone było dobro prawne będące przedmiotem ochrony art. 57 § 1 kks, albowiem oskarżony uchybił przepisom publicznego prawa podatkowego reglamentującym terminy płatności danin publicznych w postaci: podatku od towarów i usług, zawartym w ustawie z 11.03.2004r. o podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego od osób prawnych, zawartym w ustawie z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Podmiotem wykroczenia z art. 57 kks jest wyłącznie podatnik, co oznacza, że wykroczenie skarbowe opisane w § 1 art. 57 kks jest zatem wykroczeniem o charakterze indywidualnym, przy czym po myśli art. 7 § 1 ustawy z dn. 29.08.1997r. Ordynacja podatkowa, podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna nie mająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu, którym wedle art. 5 wskazanej ustawy jest powinność zapłacenia na rzecz m.in. Skarbu Państwa podatku w wysokości, terminie oraz w miejscu określonym w przepisach prawa podatkowego. W okolicznościach niniejszej sprawy nie mogło budzić wątpliwości, iż oskarżony spełniał kryteria podmiotowe zarzucanego mu z art. 57 § 1 kks wykroczenia skarbowego, albowiem jako osoba reprezentująca płatnika z mocy art. 9 § 3 kks, to na nim ciążył obowiązek odprowadzenia należności publicznoprawnej. Terminy płatności podatku regulują przepisy

prawa podatkowego materialnego, w tym przede wszystkim tzw. ustawy podatkowe. W świetle zebranego w sprawie materiału dowodowego, nie mogło budzić wątpliwości, że oskarżony uchybił terminom płatności ciążyącej na nim daniny publicznej. Po myśli bowiem art. 103 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, podatnicy tego podatku mają obowiązek uiszczania go za okresy miesięczne – w terminie do dnia 25-go m-ca następującego po m-cu, w którym powstał obowiązek podatkowy. Równocześnie z zapłatą podatku podatnicy mają obowiązek składania stosownych deklaracji. Zgodnie zaś z treścią art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, podatnik jest obowiązany składać urzędowi skarbowemu zeznanie o wysokości dochodu (straty) osiągniętego w roku podatkowym – do końca trzeciego miesiąca roku następnego i w tym terminie wpłacić podatek należny albo różnicę między podatkiem należnym od dochodu wykazanego w zeznaniu a sumą należnych zaliczek za okres od początku roku. Oskarżony tymczasem, pomimo terminowego złożenia stosownych deklaracji i zeznania podatkowego, nie wpłacał w ustawowym terminie należnego podatku od towarów i usług (...), i podatku dochodowego od osób prawnych – CIT. W przypadku tego drugiego oskarżony nie tylko nie wpłacił w ustawowym terminie stosownych należności z tytułu podatku CIT, lecz w istocie w ogóle zaniechał uregulowania zobowiązania podatkowego z tego tytułu we wskazanym w akcie oskarżenia okresie, co w konsekwencji spowodowało po jego stronie zaległość z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych w kwocie 3. 692, 00 zł (stan na dzień zamknięcia prowadzonego w sprawie dochodzenia). Natomiast w przypadku podatku od towarów i usług niewywiązywanie się oskarżonego z obowiązku podatkowego tym zakresie, skutkowało powstaniem po jego stronie zaległości w kwocie 28. 754, 00 zł. Jak zostało powyżej wskazane, późniejsze częściowe uiszczenie przez oskarżonego wymaganych należności i zmniejszenie w ten sposób istniejących zaległości z tytułu podatku VAT do kwoty 23. 056, 83 zł. (stan na dzień zamknięcia prowadzonego w sprawie dochodzenia), nie powoduje jego bezkarności, a wpłynąć może jedynie na wymiar orzeczonej względem niego kary. W obydwu w/w przypadkach zachowanie oskarżonego nosiło nadto znamiona uporczywości. Uporczywość w niepłaceniu podatku w terminie, o której mowa w przepisie art. 57 § 1 Kks, to istnienie przez jakiś okres sytuacji, w której zobowiązany do płacenia podatku nie realizuje swojego zobowiązania w terminie, w którym winien był je wykonać. Uporczywość zakłada zatem bądź to wielokrotność zaniechania, bądź też długotrwałe opóźnienie w uregulowaniu podatku lub zaliczki. Uporczywe niewpłacanie w terminie podatku charakteryzuje się powtarzającym się uchylaniem od wykonania nałożonego przepisem ustawy obowiązku. Zakłada więc wielokrotność zaniechania i to w sytuacji gdy, mimo że ma on obiektywnie możliwość wykonania obowiązku, nie dopełnia go, lekceważąc swój obowiązek /tak też SN w post. z dnia 18 VII 1996 r., I KZP 15/96/. Należy mieć również na względzie okoliczności, iż z uwagi na specyfikę deliktów skarbowych wyrażają się w ich ochronnej funkcji, możliwość zapłaty podatku należy ujmować swoiście. Oznacza to, że w tym kontekście nie jest w zupełności miarodajny fakt, że podatnik miał środki finansowe pozwalające na realizację obowiązku podatkowego, lecz że nawet jeżeli ich nie miał dopełnił realizacji uprawnień wynikających z przepisów ustawy. Chodzi tu o odroczenie płatności podatku bądź rozłożenia należności podatkowej na raty. Innymi słowy, gdy podatnik nie dysponuje środkami pozwalającymi zapłacić podatek i zarazem ze wskazanych instytucji skutecznie nie korzysta, mając ku temu realne i obiektywne możliwości, jego zaniechanie w postaci niepłacenia podatku nosi cechy uchylenia się od tego obowiązku /tak też SN w post. z dnia 27 marca 2003 r., sygn. IKZP 2/03, OSNKW z 2003 r., nr 5-6, poz. 57/. Z powyższego wynika, iż na gruncie prawa karnego skarbowego pojęcie uporczywości kształtuje się swoiście, nieco inaczej, niż np. w kodeksie karnym. Jest to następstwem tego, że nie można uznać za usprawiedliwiające opóźnienie w regulowaniu podatku niezgromadzenie przez podatnika na czas środków finansowych na pokrycie podatku w terminie. Chodzi bowiem o brak środków na sam podatek, który reguluje się "od czegoś" (dochód, czynności itd.) w sytuacji, gdy istniały środki finansowe na tę transakcję, która jest podstawą opodatkowania. Zła wola podatnika polega tu na tym, że gromadzi on środki na same czynności podlegające opodatkowaniu, a nie interesuje się potrzebą ich posiadania także na podatek od tych czynności, ani nie podejmuje skutecznie możliwości skorzystania z dopuszczalnych ulg przy czasowym braku środków, np. z rozłożenia podatku na raty czy odroczenia jego płatności. Uporczywość nie można zatem ograniczać do sytuacji, gdy podatnik ma środki na podatek, ale mimo to uporczywie go nie płaci. W okolicznościach niniejszej sprawy nie mogło budzić wątpliwości, iż zachowanie oskarżonego nosiło znamiona uporczywości. Oskarżony w sposób uporczywy, bowiem dotyczący dłuższych okresów czasu, nie regulował należnych Skarbowi Państwa należności podatkowych, a jednocześnie, jak ustalono w toku postępowania, nie wnosił on skutecznie, w zakresie należności objętych zarzutami aktu oskarżenia, do właściwych organów skarbowych o odroczenie płatności, rozłożenie na raty, czy też ich umorzenie. Strona podmiotowa wykroczenia skarbowego obejmuje umyślność. Przesądza o tym ustawowe wyrażenie modalne

„uporczywie”. W świetle poczynionych ustaleń, nie mogło budzić wątpliwości, że oskarżony działał umyślnie, co wprost wynikało z zeznań Z. R., prowadzącej biuro rachunkowe zajmujące się sprawami księgowymi spółki (...) sp. z o. o. Dodać też trzeba, iż oskarżony z wykształcenia jest ekonomistą, zatem z całą pewnością zdawał sobie sprawę z konieczności i terminów zapłaty należnych podatków, jak i instrumentów prawnych pozwalających na uwolnienie się od odpowiedzialności.

Reasumując, bezspornym jest, iż oskarżony swoim zachowaniem wyczerpał znamiona zarzucanego mu przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks, jak i znamiona dwóch wykroczeń skarbowych typizowanych treścią art. 57 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks.

Przestępstwo skarbowe typu uprzywilejowanego z art. 77 § 2 kks. jest zagrożone karą grzywny do 720 stawek dziennych. Z kolei wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 kks zagrożone jest karą grzywny wymierzonej kwotowo w granicach od jednej dziesiątej do dwudziestokrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia – por. art. 48 § 1 kks.

Kierując się tymi wskazaniem, zgodnie z dyrektywami sądowego wymiaru kary, Sąd wymierzył oskarżonemu za przestępstwo skarbowe z art. 77 § 2 kks karę 20 stawek dziennych grzywny ustalając wysokość dziennej stawki na kwotę 60 zł adekwatną do możliwości finansowych oskarżonego, a za wykroczenia skarbowe z art. 57 § 1 kks, z uwzględnieniem zasad wymiaru kary łącznej za wykroczenia z art. 50 § 1 Kks - grzywnę w wysokości 700 zł.

Do okoliczności obciążających Sąd zaliczył oskarżonemu w szczególności znaczny rozmiar uporczywości po stronie oskarżonego w zakresie niewpłacania danin publicznych w terminie, wyrażający się tak w znacznych okresach nieterminowości wpłacania podatku, jak i w postaci niewpłacania podatku w terminie w odniesieniu do aż trzech różnych danin publicznych, a nadto znaczny rozmiar należności z tytułu niewpłaconych w terminie podatków.

Do okoliczności łagodzących Sąd zaliczył oskarżonemu jego dotychczasową niekaralność oraz okoliczności, iż oskarżony spłacił częściowo zaległe należności publicznoprawne, wreszcie zaś, że na ostatniej rozprawie wyraził żal i skruchę, deklarując spłatę zaległych zobowiązań.

Wobec realizacji przesłanek z art. 24 § 1 kks za karę grzywny wymierzoną oskarżonemu za przestępstwo z art. 77 § 2 kks Sąd orzekł w całości odpowiedzialną posiłkowo zarządzaną przez oskarżonego spółkę kapitałową (...) sp. z o.o. w C., albowiem to ona mogła odnieść korzyść majątkową z popełnienia przestępstwa polegającego na niewpłaceniu w terminie zaliczek na podatek dochodowy od zatrudnianych przez spółkę pracowników. Wypada dodać, że prawomocnym postanowieniem z 14 stycznia 2014 r. spółka (...) sp. z o.o. z siedzibą w C. została pociągnięta do odpowiedzialności posiłkowej.

Tak orzeczone kary i środki karne były w ocenie Sądu adekwatne do stopnia winy oskarżonego, możliwości majątkowych oskarżonego oraz reprezentowanej spółki – art. 24 § 3 Kks, uwzględniając społeczną szkodliwość czynów, spełniając przy tym cele zapobiegawcze i wychowawcze, które ma osiągnąć w stosunku do sprawcy czynu skarbowego, a także potrzeby w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa. W ocenie Sądu wymiar kary proponowany przez oskarżyciela skarbowego nie uwzględniał przyczyn uchybienia terminom płatności podatku i doprowadziłby w istocie do ruiny oskarżonego i zarządzaną przez niego firmę.

Orzeczenie o kosztach postępowania uzasadniały powołane w sentencji wyroku przepisy.

Mając na uwadze podniesione okoliczności faktyczne i powołane przepisy prawa orzeczono, jak w sentencji wyroku.

.....

#### **ZARZĄDZENIA:**

- **odnotować uzasadnienie,**
- **odpis wyroku wraz z uzasadnieniem i pouc. doręczyć wnioskodawcy,**



• *kal. 14 dni,*

O., dnia: ..... , .....