

Sygn. akt II K 809/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 7 września 2016 r.

Sąd Rejonowy w Tczewie II Wydział Karny w składzie:

Przewodniczący: SSR Marcin Matusiak

Protokolant: Izabela Kłos

przy udziale oskarżyciela publicznego: ---

Po rozpoznaniu w dniach 11 maja 2016 r., 17 czerwca 2016 r. i 24 sierpnia 2016 r. sprawy z oskarżenia Urzędu Skarbowego w T.

przeciwko: R. L., synowi R. i J. z domu L., urodzonemu w dniu (...) w T.

oskarżonemu o to, że:

I. działając jako Prezes Zarządu, a następnie od 21.05.2014 r. prokurent spółki z o. o. Grupa (...) (poprzednia nazwa - spółka z o. o. (...) .pl") z siedzibą w T., będącej podatnikiem podatku od towarów i usług uchylił się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług w imieniu ww. podatnika z uwagi na to, że nie złożył w Urzędzie Skarbowym w T. deklaracji dla podatku od towarów i usług za I kwartał 2014 r. oraz nie wpłacił podatku od towarów i usług za ten kwartał wynikającego do zapłaty ze wskazanej deklaracji w terminie do 25.04.2014 r. pomimo obowiązku określonego w art. 99 i art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j.: Dz. U. Z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.), czym naraził na uszczuplenie podatku od towarów i usług w wysokości 19.349 zł;

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 54 § 2 k.k.s. w zb. z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

II. działając jako Prezes Zarządu, a następnie od 21.05.2014 r. prokurent spółki z o. o. Grupa (...) (poprzednia nazwa - spółka z o. o. (...) .pl") z siedzibą w T., będącej podatnikiem podatku od towarów i usług uporczywie nie wpłacał w imieniu w/w podatnika na rachunek Urzędu Skarbowego w T. w terminie określonym w przepisach art. 103 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j.: Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.) tj. do 25 dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy, podatku od towarów i usług za II kwartał 2014 r. i III kwartał 2014 r., przy czym łączna kwota niewpłaconego w terminie podatku wyniosła 476.815 zł;

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

I. Oskarżonego R. L. uznaje za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu w punkcie I. oskarżenia, czyn ten kwalifikuje z art. 54 § 1 i 2 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 mocy art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 - 3 k.k.s. skazuje go na karę grzywny w wymiarze 50 (pięćdziesięciu) stawek dziennych, w wysokości 70 (siedemdziesięciu) złotych każda;

II. Oskarżonego R. L. uznaje za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu w punkcie II. oskarżenia, stanowiącego wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za to, na mocy art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 48 § 1, 3 i 4 k.k.s. skazuje go na karę grzywny w kwocie 22.500 zł (dwadzieścia dwa tysiące pięćset złotych);

III. Na mocy art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 626 § 1 k.p.k., art. 627 k.p.k., art. 1, art. 3 ust. 1, art. 21 pkt 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych (Dz. U. z 1983 r. Nr 49, poz. 223 z późn. zm.) wymierza

oskarżonemu opłatę w kwocie 2.600 zł (dwa tysiące sześćset) oraz zasądza od niego na rzecz Skarbu Państwa pozostałe koszty sądowe w wysokości 20 (dwudziestu) złotych.

Sygn. akt II K 809/15

UZASADNIENIE

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

Oskarżony R. L. jest obecnie jedynym wspólnikiem i jedynym członkiem zarządu spółki Grupa (...) Sp. z o.o. z siedzibą w T.. Poprzednia firma spółki brzmiała „korporacjabudowlana.pl (...) z o.o.”. W okresie do dnia 21.05.2014 r. oskarżony również był jedynym wspólnikiem i jedynym członkiem zarządu spółki, natomiast w okresie od 21.05.2014 r. do 2.02.2015 r. oskarżony pełnił w spółce funkcję prokurenta (prokura jednoosobowa).

(dowód: odpis z KRS – k. 12-14, 117-119, wydruk z (...) k. 15)

Spółka korzystała z obsługi księgowej prowadzonej przez biuro (...) Sp. z o. o., w tym pracownika tej spółki (...). Od samego początku był problem z przekazywaniem księgowemu niezbędnych dokumentów. Dokumenty do biura były dostarczane nieregularnie i niekompletne. W dniach 24 i 25.04.2014 r. M. B. (1) w imieniu spółki korporacjabudowlana.pl (...) z o.o. próbował złożyć w Urzędzie Skarbowym w T. deklarację dotyczącą podatku od towarów i usług za pierwszy kwartał 2014 r. Miał zapewnienie od oskarżonego, że złożenie deklaracji elektronicznej będzie skuteczne, gdyż spółka korporacjabudowlana.pl (...) z o.o. złożyła wcześniej w urzędzie skarbowym niezbędne upoważnienie dla biura.

(dowód: zeznania świadka M. B. (1) – k. 135v-136v, wyjaśnienie – k. 3, 4, deklaracja – k. 5)

Oskarżony w okresie od 14 do 20.04.2014 r. przebywał w szpitalu z powodu przewlekłego zapalenia oskrzeli śluzowo-ropnego

(dowód: dokumentacja medyczna – k. 90-91)

Deklaracja dla podatku od towarów i usług (...) -7D została złożona dopiero w dniu 4.06.2014 r. Jako wartość dokonanych dostaw, a zatem jednocześnie podstawę opodatkowania wskazano łącznie kwotę 1.339.736 zł. Podatek od towarów i usług w wysokości 19.349 zł został wpłacony po terminie, tj. w dniu 7.08.2014 r.

(dowód: zawiadomienie – k. 1, 7, deklaracja – k. 5, karta kontowa – k. 8)

W sierpniu 2014 r. spółka korporacjabudowlana.pl (...) z o.o. zwróciła się do Urzędu Skarbowego w T. z wnioskiem o podanie informacji o stanie zadłużenia oraz o umorzenie odsetek, rozłożenie zadłużenia na raty i udzielenie zabezpieczenia. Organ podatkowy odmówił wszczęcia postępowania podatkowego.

(dowód: wniosek – k. 92-94, pismo – k. 95-99)

W drugim kwartale 2014 r. korporacjabudowlana.pl (...) z o.o. dokonała dostaw towarów i usług o łącznej wartości 1.658.168 zł, zaś w trzecim kwartale łączna wartość dostaw i usług wyniosła 1.774.278 zł. Łączny podatek od towarów i usług należny od spółki za ten okres wyniósł kwotę 476.815 zł. Do chwili obecnej podatek ten nie został zapłacony.

(dowód: deklaracje – k. 10-11, karta kontowa – k. 8)

W dniu 26.03.2015 r. księgowy M. B. (1) złożył w imieniu spółki Grupa (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialności zeznanie podatkowe o wysokości osiągniętego dochodu w okresie od 10.09.2013 r. do 31.12.2014 r., z którego wynika, że w tym czasie spółka osiągnęła dochód w wysokości 1.398.839,58 zł.

(dowód: deklaracja podatkowa – k. 103-104)

Oskarżony ma 34 lata. Jest żonaty. Posiada łącznie pięcioro dzieci, w tym z poprzedniego małżeństwa troje, na które zobowiązany jest łożyć alimenty w łącznej wysokości 3.750 zł. Jest również zobowiązany łożyć alimenty na rzecz byłej żony w wysokości 1.250 zł miesięcznie. Ma wykształcenie średnie, z zawodu jest technikiem ekonomistą. Pracuje w charakterze prezesa zarządu z wynagrodzeniem w wysokości minimalnego wynagrodzenia. Jest właścicielem mieszkania o wartości 140.000 zł oraz posiada udziały w spółkach kapitałowych o wartości 5.615.000 zł. Wkrótce będzie uzyskiwał dochód w wysokości 20.000 zł.

Był skazany na karę grzywny za czyn z art. 220 § 1 k.k. w zw. z art. 156 § 2 k.k.

(dowód: oświadczenie oskarżonego – k. 82v, odpis wyroku – k. 75-76, kserokopia aktu małżeństwa – k. 78, kserokopia aktów urodzenia – k. 79-80, karta karna – k. 128-129, wyjaśnienia oskarżonego - k. 83v)

Słuchany w toku postępowania przygotowawczego oskarżony oświadczył, że zrozumiał zarzut, ale potrzebuje czasu – ok. miesiąca, w celu złożenia wyjaśnień.

(wyjaśnienia oskarżonego – k. 20)

Słuchany na rozprawie przyznał się do niezłożenia deklaracji w terminie, natomiast nie przyznał się do tego, że jego zachowanie cechowała uporczywość, ponieważ spółka nie miała pieniędzy na zapłacenie podatku.

Przyznał, że spółka nie złożyła deklaracji i nie zapłaciła podatku od towarów i usług. Spółka realizowała kontrakt w S., za który nie otrzymała wynagrodzenia w wysokości ponad 1.000.000 zł. Nie miała również pieniędzy, aby wystąpić na drogę sądową z pozwem o zapłatę kwoty pieniężnej od kontrahenta.

Wyjaśnił, że płaci miesięcznie 5.000 zł alimentów na żonę i trójkę dzieci z poprzedniego małżeństwa oraz ma na utrzymaniu dwoje dzieci z obecnego związku. Z tytułu posiadanych udziałów nie otrzymuje żadnej dywidendy. Wynagrodzenie nie jest mu wypłacane regularnie, a wręcz w ogóle nie jest mu wypłacane. Gdy spółka nie ma pieniędzy na wypłatę wynagrodzenia pożyczka pieniądze od spółki. Pomaga mu również rodzina przekazując drobne kwoty. Jest udziałowcem w trzech spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością. Od początku jest jedynym członkiem zarządu. Ze względów zdrowotnych w pierwszym kwartale 2014 r. był prokurentem w spółce Grupa (...) Sp. z o.o. W chwili obecnej przygotowuje pozew o zapłatę. Realizował dwa duże kontrakty dla Grupy Muszkieterów. Roszczenie spółki wynosi 1.400.000 zł, a ponadto spółka będzie żądała odszkodowania z tytułu utraconych korzyści. Przedstawił swoje perypetie z nierzetelnymi kontrahentami. Wkrótce rozpocznie pracę z wynagrodzeniem w kwocie 20.000 zł. Spółka (...) Sp. z o.o. działała jako generalny wykonawca i zatrudniała podwykonawców. Podwykonawcy otrzymali wynagrodzenie od inwestora. Nie było tak, że spółka nie otrzymała całości wynagrodzenia. Inwestor stwierdził, że nie ma środków do zapłacenia lub że oskarżonemu wynagrodzenie się nie należy. Oskarżony podpisał potwierdzenie przyjęcia od inwestora pieniędzy, których nie otrzymał. Nie miał środków na uiszczenie opłaty sądowej od wniesionego pozwu. Obecnie wychodzi powoli na prostą. Ma również na ukończeniu zawiadomienie prokuratury o podejrzeniu popełnienia przestępstwa. Nie pamięta, ile faktur zostało wystawionych, na pewno kilka. W kwietniu 2014 r. trafił do szpitala z powodu guzów na płucach, w tym czasie poprosił kolegę, żeby zajmował się spółką, ale kolega się nie sprawdził. Od samego początku, tj. od 2013 r. spółka była podatnikiem podatku od towarów i usług. Deklaracje miały być składane kwartalnie i oskarżony wiedział o tym obowiązku. Korzystał z biura (...) Sp. z o.o. Za pierwszy kwartał deklaracja nie została złożona, bo w tym czasie był w szpitalu, potem chorował i dlatego nie złożył. Księgowy nie mógł przygotować deklaracji, bo oskarżony nie dostarczył dokumentów. Grupa (...) Sp. z o.o. przejęła zorganizowaną część przedsiębiorstwa jego ojca w 2014 r., w związku z czym po stronie oskarżonego istniał dług. M. B. (2) informował oskarżonego, że nie może przygotować deklaracji. Oskarżony nie miał zamiaru uchylać się od opodatkowania. Nie występował z pozwem do sądu, bo miał realizować inny projekt. Nie zwracał się do urzędu skarbowego o rozłożenie podatku na raty, nie pamięta czy zwracał się o odroczenie terminu płatności, był kilka razy w urzędzie skarbowym. Non stop miał kontrole. Zawarł umowę przedwstępną zakupu nieruchomości w R., zapłacono łącznie 1.200.000 zł, pozostało do zapłaty 500.000 zł. Księgowy wyliczył podatek od towarów i usług na podstawie dostarczonych mu dokumentów, najprawdopodobniej nie wszystkich. Przyznał, że to on odpowiadał za to, aby dostarczyć księgowemu

wszystkie dokumenty. Podatek od towarów i usług powstał w związku ze świadczeniem robót budowlanych. Spółka w 2014 r. dostawała drobne kwoty z rozliczeń. W tym czasie oskarżony nie otrzymywał wynagrodzenia. Miał oszczędności. Środki na zakup nieruchomości mieli stąd, że firma jego ojca została przejęta wraz z umową zakupu nieruchomości i wpłaconymi środkami, przy czym spółka dalej płaciła i nadal płaci po ok. 3.000 zł miesięcznie, gdyby tego nie spłacała, straciliby 1.200.000 zł.

(wyjaśnienia oskarżonego – k. 82v-84v)

Sąd zważył co następuje:

Stan faktyczny sprawy sąd ustalił w oparciu o wszystkie przeprowadzone w toku postępowania dowody, o których przeprowadzenie wniosowały strony. Okoliczności faktyczne wyżej wskazane nie budziły wątpliwości, nie były też co do zasady kwestionowane przez żadną ze stron w toku całego postępowania.

Ustalając stan faktyczny sprawy sąd w całości oparł się na zgromadzonych w aktach sprawy dokumentach, w tym w szczególności dokumentach związanych z wysokością zobowiązań podatkowych spółki, w której oskarżony pełnił funkcję prezesa zarządu. Należy podkreślić, że nie był kwestionowany przez oskarżonego sam fakt, że prowadzona przez niego spółka była podatnikiem podatku od towarów i usług, na żadnym etapie nie były też kwestionowane wysokości zobowiązań podatkowych za poszczególne okresy.

Wyjaśnienia oskarżonego mogły zostać uznane za wiarygodne jedynie w części. Za niewiarygodne należało uznać w szczególności, to, że nie doszło do złożenia w terminie deklaracji dla podatku od towarów i usług z przyczyn od oskarżonego niezależnych. Z zeznań świadka M. B. (1) wynika, że od samego początku oskarżony ociągał się z przekazywaniem niezbędnych dokumentów. Ponadto oskarżony wprowadził w błąd pracowników biura rachunkowego co do tego, że wcześniej złożył w urzędzie skarbowym pełnomocnictwo, które umożliwiłoby skuteczne złożenie deklaracji. Należy podkreślić, że to do obowiązków oskarżonego jako jedynego członka zarządu spółki należało w szczególności dostarczenie na czas wszystkich niezbędnych dokumentów oraz złożenie w terminie deklaracji dla podatku od towarów i usług. Nie wystarczało w tym zakresie zatrudnienie biura rachunkowego, jeżeli jednocześnie nie złożono niezbędnego pełnomocnictwa do skutecznego złożenia deklaracji ani nie dostarczano tam niezbędnych dokumentów źródłowych. Wbrew twierdzeniom oskarżonego kłopoty z dostarczaniem niezbędnych dokumentów pojawiły się nie tylko w okresie pobytu oskarżonego w szpitalu. Z zeznań M. B. (1) wynika, że od samego początku spółka oskarżonego nie doręczała niezbędnych dokumentów, w związku z czym współpraca ze spółką była trudna. Siedmiodniowy pobyt oskarżonego w szpitalu nie może również tłumaczyć nieprawdziwego zapewnienia oskarżonego, że zostało złożone pełnomocnictwo. Nic nie stało na przeszkodzie, aby już po opuszczeniu szpitala zadbać, aby deklaracja została złożona. Tymczasem zeznanie zostało złożone z ponad miesięcznym opóźnieniem. W tym miejscu wypada ponadto dodać, że oskarżony jest rzutkim przedsiębiorcą, posiadającym udziały w kilku spółkach kapitałowych i prowadzącym działalność gospodarczą większych rozmiarów. Jego uchybień karnoskarbowych nie może tłumaczyć krótkotrwały pobyt w szpitalu, czy konieczność zarobkowania. Niejasne są wreszcie wyjaśnienia oskarżonego odnośnie przyczyn niezłożenia deklaracji w terminie. Oskarżony tłumaczy to swoimi problemami zdrowotnymi i w związku z tym niemożnością dostarczenia do biura księgowego niezbędnych dokumentów źródłowych. Odnośnie tej kwestii należy wskazać jedynie, że z zeznań M. B. (1) wynika, że bez względu na okres, biuro miało trudności z uzyskaniem od oskarżonego i jego pracowników niezbędnych dokumentów. Jeżeli więc oskarżony nie miał możliwości dostarczenia ich osobiście do biura, nic nie stało na przeszkodzie, aby upoważnić w tym zakresie kogoś z pracowników spółki. Nie może jednak polegać na prawdziwym tłumaczeniu oskarżonego co do zwłoki z przesłaniem dokumentów faktem, że w tym czasie chorował, skoro bez względu na stan zdrowia oskarżonego biuro rachunkowe nie otrzymywało niezbędnych dokumentów. Ponadto z zebranego materiału dowodowego wynika, że biuro rachunkowe przygotowało i przesłało drogą elektroniczną deklarację, jednak nie została ona uznana za skutecznie złożoną, gdyż pomimo zapewnienia oskarżonego spółka nie udzieliła księgowemu pełnomocnictwa do złożenia w jej imieniu deklaracji. Należy w związku z tym uznać po pierwsze, że wskazywany przez oskarżonego pobyt w szpitalu nie stanowił podnoszonej przez niego nie dającej się usunąć przeszkody, a po drugie wskazany przez oskarżonego powód nie był prawdziwą przyczyną niezłożenia deklaracji.

Również co do braku uporczywości w niepłaceniu podatku od towarów i usług Sąd nie dał oskarżonemu wiary. Zwrócić uwagę należało przede wszystkim na fakt, że w tym czasie – II i III kwartał 2014 r. spółka osiągała znaczny dochód ze względu na wartość wykonywanych usług, przede wszystkim robót budowlanych. W związku z powyższym nie sposób uznać za wystarczające tłumaczenia oskarżonego, że przyczyną niezapłacenia podatku było niewykonanie zobowiązania przez kontrahenta. Wreszcie należało zwrócić uwagę na sprzeczność w wyjaśnieniach oskarżonego, który z jednej strony twierdzi, że został oszukany przez kontrahenta, który miał nie wypłacić mu wynagrodzenia, a z drugiej stwierdził, że pokwitował mu potwierdzenie otrzymania tego wynagrodzenia, którego to zachowania nie sposób wytłumaczyć w sposób racjonalny i nie może ono usprawiedliwiać nieuiszczenia w terminie należności podatkowych.

Odpowiedzialności z art. 54 § 1 k.k.s. podlega podatek, który uchylając się od opodatkowania nie ujawnia właściwemu przedmiotowi lub podstawie opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek na uszczuplenie. Zgodnie z art. 9 § 3 k.k.s. oskarżony jako prezes zarządu, a następnie prokurent spółki, jako jedyna osoba zajmująca się jej sprawami gospodarczymi (art. 201 § 1 ksh i art. 208 § 2 ksh), ponosi odpowiedzialność za przestępstwa skarbowe jak sprawca. Niewątpliwie spółka była podatnikiem podatku od towarów i usług (art. 15 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług) i z tego powodu miała obowiązek składać deklaracje podatkowe. Od samego początku spółka miała składać deklaracje co kwartał, do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale (art. 99 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług), z czego oskarżony zdawał sobie sprawę, a który to obowiązek został przez niego zlekceważony.

Zachowanie oskarżonego charakteryzowało uchylenie się od opodatkowania. Niezłożenie przez oskarżonego w terminie deklaracji podatkowej narażyło podatek od towarów i usług należny od jego spółki na uszczuplenie. Zaistnienie uszczuplenia było wysoce prawdopodobne w związku z zachowaniem oskarżonego (art. 53 § 28 k.k.s.). Podatek został uiszczony, jednakże dopiero w dniu 7.08.2014 r., a więc znacznie po terminie jego zapłaty.

Bez wpływu na odpowiedzialność karną oskarżonego pozostaje fakt, że ostatecznie deklaracja podatkowa została złożona. Na uwadze w szczególności należało mieć fakt, że złożono deklarację dopiero po wezwaniu przez urząd skarbowy. Nie wyłącza odpowiedzialności karnej oskarżonego fakt, że w okresie bezpośrednio poprzedzającym termin złożenia deklaracji przebywał w szpitalu.

W tej sytuacji Sąd uznał, że oskarżony R. L. jest winny popełnienia zarzucanego mu czynu. Jako osoba dorosła, zdolna do ponoszenia odpowiedzialności karnej dopuścił się czynu karygodnego. Nie ujawniły się żadne okoliczności, które by winę oskarżonego wyłączały lub chociażby umniejszały.

Wartość narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej wyniosła kwotę 19.349 zł, a więc była kwotą małej wartości, gdyż w chwili czynu nie przekraczała dwustukrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę. W chwili czynu, tj. w 2014 r. minimalna wysokość wynagrodzenia za pracę wynosiła 1.680 zł (por. § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 11 września 2013 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2014 r., Dz. U. poz. 1074). W związku z powyższym kwota nieprzekraczająca 336.000 zł stanowi kwotę małej wartości. W tej sytuacji zachowanie oskarżonego należało zakwalifikować jako czyn z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 54 § 1 k.k.s. Art. 54 § 2 k.k.s. przewiduje łagodniejszą karę dla sprawcy czynu z art. 54 § 1 k.k.s., jeżeli kwota podatku narażonego na uszczuplenie jest małej wartości.

Czyn z art. 54 § 2 k.k.s. zagrożony jest karą grzywny do 720 stawek dziennych. Sąd mógł wymierzyć karę w granicach od 10 do 720 stawek dziennych (art. 23 § 1 k.k.s.), zaś wysokość jednej stawki dziennej sąd mógł ustalić na poziomie od 56 zł ($1/30 \times 1.680$ zł) do 22.400 zł ($400 \times 1/30 \times 1.680$ zł), zgodnie z art. 23 § 1 k.k.s. in fine. Przy ustalaniu wysokości jednej stawki Sąd wziął pod uwagę zgodnie z treścią art. 23 § 3 k.k.s. dochody sprawcy, jego warunki osobiste, rodzinne, stosunki majątkowe i możliwości zarobkowe. Jednocześnie zgodnie z art. 13 § 1 k.k.s. przy wymiarze kary Sąd uwzględnił w szczególności rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu zabronionego, rodzaj i stopień naruszenia ciążącego na sprawcy obowiązku finansowego, jego motywację i sposób zachowania się, właściwości i warunki

osobiste, sposób życia przed popełnieniem czynu zabronionego i zachowanie się po jego popełnieniu, a zwłaszcza gdy czynił starania o zapobieżenie uszczupleniu należności publicznoprawnej lub o jej późniejsze wyrównanie.

W realiach niniejszej sprawy należało uwzględnić przede wszystkim, że oskarżony prowadził działalność gospodarczą znacznych rozmiarów, osiągając znaczne dochody. Oskarżony i prowadzona przez niego spółka dysponuje również znacznym majątkiem, chociażby w postaci wskazywanej przez oskarżonego nieruchomości. W tej sytuacji Sąd zdecydował się określić wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 70 zł. Została ona ustalona powyżej dolnej granicy przewidzianej ustawowo, z uwagi na fakt, że oskarżony posiada majątek. Z drugiej strony biorąc pod uwagę górną jej granicę przewidzianą przez ustawę nie sposób jej uznać za rażąco wygórowaną. Należało także uwzględnić stosunkowo niewysoką kwotę podatku narażonego na uszczuplenie. Z drugiej strony należało uwzględnić również fakt, że oskarżony na chwilę popełnienia przestępstwa nie był karany, a po popełnieniu przestępstwa został skazany za przestępstwo na karę grzywny. W tej sytuacji Sąd ustalił ilość stawek dziennych w wymiarze 50. Tak sformułowana sankcja odpowiada celom kary, unaocznia oskarżonemu nieopłacalność popełniania przestępstw, a z drugiej strony jest możliwa do spełnienia przez oskarżonego. Pozostaje wreszcie w adekwatnej proporcji do wartości należności publicznoprawnej narażonej na uszczuplenie i nie przekracza stopnia winy oskarżonego.

Z kolei odpowiedzialności z art. 57 § 1 k.k.s. podlega podatnik, który upoczywie nie wpłaca w terminie podatku. Oskarżony jako prezes zarządu i prokurent podatnika odpowiada jak sprawca za upoczywe nie wpłacanie podatku, w tym wypadku podatku od towarów i usług. Zgodnie z art. 103 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług podatnicy tego podatku obowiązani są bez wezwania przez urząd skarbowy do obliczania i wpłacania podatku za okresy kwartalne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy. W realiach niniejszej sprawy oznaczało to obowiązek zapłacenia podatku za II kwartał 2014 r. w terminie do dnia 25.07.2014 r., a za III kwartał 2014 r. – do dnia 25.10.2014 r. w łącznej kwocie 476.815 zł. Podatek ten nie został zapłacony w żadnej części, czego nie kwestionował oskarżony. W odniesieniu do znamienia upoczywoci pomocne są ustalenia ugruntowanego orzecznictwa Sądu Najwyższego poczynione w odniesieniu do przestępstwa niealimentacji z art. 209 § 1 k.k., które - podobnie jak wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 k.k.s. - polega na upoczywoci (w uchylaniu się od wykonania obowiązku alimentacyjnego). Otóż na gruncie tego przestępstwa przyjmuje się, że upoczywość wchodzi w rachubę wówczas, gdy stan uchylania się (niewpłacania) trwa dłuższy czas, np. na wstrzymywaniu się z zapłatą przez co najmniej 3 miesiące lub płaceniu nieregularnym lub w kwotach znacznie niższych od należnych - por. uchwała SN z dnia 9 czerwca 1976 r., VI KZP 13/75, OSNKW 1976, nr 7-8, poz. 86; A. M., Kodeks karny..., s. 397-398). Nie widać przy tym przeszkód dla przyjmowania analogicznego rozumienia obiektywnego komponentu upoczywoci również w prawie karnym skarbowym (element powtarzalności zachowań jako komponent upoczywoci wyraźnie akcentuje SN w postanowieniu z dnia 3 października 2008 r., III KK 176/08, (...) 2009, nr 3, s. 60-64: „uwzględniając językowe brzmienie przepisu [art. 57 § 1 k.k.s.] naganność czynu wiąże ustawodawca wyłącznie z faktem naruszenia obowiązku terminowego dokonania wpłaty (...) a karalność - z upoczywością wynikającą z powtarzalności takiego zaniechania”). Dla realizacji ustawowych znamion wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s. konieczne jest, aby sprawca posiadał możliwość zachowania się zgodnie z normą nakazującą mu wykonanie obowiązku. Nie można bowiem oczekiwać wypełnienia obowiązku od kogoś, kto obowiązku takiego nie jest w stanie wykonać. Poza kilkakrotnym zaniechaniem zapłaty podatku rzeczono znamię wyraża również negatywny stosunek sprawcy do realizacji obowiązku zapłaty podatku w terminie (element subiektywny). 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 prób skorzystania z dopuszczalnych ulg przy czasowym braku środków, np. z rozłożenia podatku na raty czy odroczenia jego płatności. Należy też pamiętać, że w języku polskim „upoczywy” oznacza także stan „utrzymujący się długo”, niekoniecznie powtarzający się. Zatem i długotrwałe opóźnienie w uregulowaniu podatku (raty, zaliczki) może też być potraktowane jako upoczywe niezapłacenie podatku w terminie. Dla ustalenia, że zachowanie podatnika niewpłacającego w terminie podatku nie podlega odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 k.k.s., konieczne jest uprzednie stwierdzenie, że po pierwsze, nie posiadał on obiektywnej możliwości zapłaty tego podatku oraz po drugie, że w sposób należyty uczynił wszystko, co dla spełnienia tego obowiązku było konieczne, a mimo to w momencie aktualizacji normy jego zachowanie było niemożliwe. Jeżeli w konkretnym stanie faktycznym ustalone zostanie, że sprawca będący podatnikiem, mimo dołożenia wszelkiej staranności, nie posiadał

możliwości zgromadzenia środków pieniężnych na zapłatę podatku w terminie ustawowym, to zastosowanie znajdzie zasada *impossibilium nulla obligatio est*. Sprawca taki nie ma bowiem możliwości zachowania się zgodnie z prawem i nie można tego zachowania uznać za spełniające prawnokarny model zaniechania i tym samym czynu (Grzegorz Łabuda, Komentarz do art.57 Kodeksu karnego skarbowego [w:] Kodeks karny skarbowy. Komentarz, red. Piotr Kardas, Grzegorz Łabuda, Tomasz Razowski, WKP, 2012).

Argumenty przytoczone przez oskarżonego, jakoby nie był w stanie z przyczyn obiektywnych uiścić podatku nie zasługują na uwzględnienie. Po pierwsze spółka kierowana przez oskarżonego osiągnęła w 2014 r. znaczny dochód, co wynika wszak także ze składanych przez nią deklaracji od podatku od towarów i usług, które dokumentują wartość dokonanych dostaw i świadczonych usług. Po drugie z samych wyjaśnień oskarżonego wynika, że on i spółka posiadali środki pieniężne, tyle że oskarżony zdecydował aby przeznaczyć je na inne cele, tj. zakup nieruchomości. W tej sytuacji należy uznać, że niewpłacenie podatku w terminie nacechowane było tylko i wyłącznie złą wolą oskarżonego i miało charakter uporczywy.

Wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 k.k. zagrożone jest karą grzywny. Karę grzywny Sąd mógł wymierzyć w granicach od 1/10 do dwudziestokrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę (art. 48 § 1 k.k.s.). Biorąc pod uwagę wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę w momencie czynu, tj. w 2014 r., która wynosiła 1.680 zł, Sąd mógł wymierzyć grzywnę w granicach od 168 zł do 33.600 zł. Przy wymiarze kary Sąd wziął pod uwagę stosunki majątkowe i rodzinne sprawcy oraz jego dochody i możliwości zarobkowe (art. 48 § 4 k.k.s.). Ponadto Sąd musiał mieć na względzie okoliczności wymienione w art. 13 § 1 k.k.s., a więc w szczególności rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu zabronionego, rodzaj i stopień naruszenia ciężącego na sprawcy obowiązku finansowego, jego motywację i sposób zachowania się, właściwości i warunki osobiste, sposób życia przed popełnieniem czynu zabronionego i zachowanie się po jego popełnieniu, a zwłaszcza gdy czynił starania o zapobieżenie uszczupleniu należności publicznoprawnej lub o jej późniejsze wyrównanie. Na gruncie niniejszej sprawy należało mieć w szczególności na uwadze fakt, że wysokość należności publicznoprawnej, która nie została uiszczona była znaczna. Dochody uzyskiwane przez podatnika były znaczne i pozwalały z powodzeniem na pokrycie należności publicznoprawnej. Należało uwzględnić wysoki stopień winy oskarżonego, wyrażający się w tym, że oskarżony posiadając wystarczające środki finansowe zdecydował się przeznaczyć je na inne cele (inwestycje w środki trwałe) aniżeli na zapłatę podatku. Okolicznością obciążającą jest wreszcie i to, że pomimo upływu znacznego okresu spółka nie uiściła należności publicznoprawnej w żadnej części. Mając te wszystkie okoliczności na uwadze Sąd uznał, że jedynie surowa kara grzywny będzie adekwatna do wagi czynu i wymierzył ją zdecydowanie powyżej dolnej granicy ustawowego zagrożenia, bliżej jej górnej granicy, w wysokości 22.500 zł. Grzywna ta w wysokości nieco przekraczającej deklarowane, wkrótce uzyskiwane, miesięczne dochody oskarżonego, pozostaje jednocześnie w odpowiedniej proporcji do wysokości uszczuplonej należności publicznoprawnej. Kara ta nie nosząc znamion kary rażąco surowej unaoczni oskarżonemu nieopłacalność popełniania czynów zabronionych.

Sąd obciążył oskarżonego opłatą sądową i pozostałymi kosztami procesu uznając, że nie ujawniły się żadne takie okoliczności, które świadczyłyby o tym, że poniesienie ich przez oskarżonego jest niemożliwe.