

Sygn. akt IV K 636/17

dnia 13 lutego 2018 r.

WYROK

w imieniu Rzeczypospolitej Polskiej

Sąd Rejonowy Szczecin Prawobrzeże i Zachód w Szczecinie, Wydział IV Karny, w składzie

Przewodniczący: SSR Maciej Piotrowski,

Protokolant: Agata Lipniewska,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniach 10 października 2017 r. oraz 16 stycznia i 13 lutego 2018 r.,

w obecności oskarżyciela skarbowego Karoliny Grabarek

oraz Prokuratora Anny Ziemichód

sprawy

M. S.,

córki J. i E. z d. K.,

ur. (...) w P.,

oskarżonej o to, że działając wspólnie i w porozumieniu z W. P., zajmując się sprawami gospodarczymi (...) sp. z o.o. z siedzibą w S., jako księgowy występując w imieniu i na rzecz ww. spółki uchylała się od opodatkowania poprzez niezłożenie w (...)w S.:

1. do 27 maja 2013 r. deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za kwiecień 2013 r., w wyniku czego podatek został uszczuplony o łączną kwotę 92.795 zł,
2. do 25 czerwca 2013 r. deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za maj 2013 r., w wyniku czego podatek został uszczuplony o łączną kwotę 60.444 zł,

to jest o czyn z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 i 3 k.k.s.,

oraz

W. P.,

syna J. i S. z d. B.,

ur. (...) w S.,

oskarżonego o to, że działając wspólnie i w porozumieniu z M. S., w imieniu i na rzecz (...) sp. z o.o. z siedzibą w S., uchylał się od opodatkowania poprzez niezłożenie w (...)w S.:

1. do 27 maja 2013 r. deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za kwiecień 2013 r., w wyniku czego podatek został uszczuplony o łączną kwotę 92.795 zł,
2. do 25 czerwca 2013 r. deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za maj 2013 r., w wyniku czego podatek został uszczuplony o łączną kwotę 60.444 zł,

to jest o czyn z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 i 3 k.k.s.,

I. uznaje oskarżoną M. S. za winną popełnienia czynu polegającego na tym, że zajmując się sprawami gospodarczymi (...) sp. z o.o. z siedzibą w S., jako księgowy występując w imieniu i na rzecz ww. spółki uchylała się od opodatkowania poprzez niezłożenie w (...)w S.:

1. do 27 maja 2013 r. deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za kwiecień 2013 r., w wyniku czego podatek został uszczuplony o łączną kwotę 92.795 zł,
2. do 25 czerwca 2013 r. deklaracji dla podatku od towarów i usług (...) -7 za maj 2013 r., w wyniku czego podatek został uszczuplony o łączną kwotę 60.444 zł,

to jest czynu z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 i 3 k.k.s.,

za który na podstawie art. 54 § 2 k.k.s. wymierza jej karę 80 (osiemdziesięciu) stawek dziennych grzywny po 70 (siedemdziesiąt) złotych;

II. na podstawie art. 17 § 1 pkt 1 k.p.k. i art. 414 § 1 k.p.k. uniewinnia W. P. od popełnienia zarzucanego mu czynu;

III. na podstawie art. 627 k.p.k. oraz art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych, zasądza od oskarżonej M. S. na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe, obejmujące połowę wydatków i opłatę w wysokości 560 (pięciuset sześćdziesięciu) złotych;

IV. na podstawie art. 630 k.p.k. kosztami dotyczącymi W. P. obciąża Skarb Państwa.

Sygn. akt IV K 636/16

UZASADNIENIE

(...) spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w (...) prowadziła działalność gospodarczą w branży stoczniowej

Od 19 kwietnia 2011 zarząd spółki był jednoosobowy, a funkcję prezesa zarządu pełnił W. P.. Zmiany te wpisano do Krajowego Rejestru Sądowego w dniu 30 czerwca 2011 r.

Funkcję głównego księgowego, upoważnionego do składania deklaracji podatkowych, pełniła M. S..

W spółce funkcjonowała także rada nadzorcza, choć jej istnienie nie zostało ujawnione w rejestrze sądowym.

Dowód: wyjaśnienia M. S., k. 77,

wyjaśnienia W. P., k. 157, 260,

zeznania A. J., k. 274,

zeznania B. D., k. 274,

odpis KRS, k. 161-164,

protokół zgromadzenia wspólników, 213-215.

Spółka była podatnikiem podatku VAT, zobowiązany do składania comiesięcznych deklaracji.

Deklaracje za kwiecień i maj 2013 roku nie zostały złożone w ustawowych terminach, przypadających 27 maja i 25 czerwca. Deklaracje te złożył syndyk masy upadłości w dniu 2 kwietnia 2015 r.

Dowód: pismo syndyka, k. 2,

deklaracja, k. 17-18, 20, 22.

W dniu 25 kwietnia 2013 r. spółka złożyła wniosek o ogłoszenie upadłości likwidacyjnej. Postanowienie o ogłoszeniu upadłości wydał Sąd Rejonowy Szczecin-Centrum w dniu 1 sierpnia 2013 r. (sygn. akt (...)).

Dowód: wniosek, k. 2-5 akt (...)

postanowienie, k. 188-190

W dniu 21 maja 2013 r. W. P. złożył rezygnację z funkcji prezesa zarządu spółki (...). Pisemne oświadczenie w tej sprawie złożył (...) spółki – (...) i (...) sp. z o.o., a także członkom rady nadzorczej – A. W. i A. J.. Od tego czasu nie był w spółce i nie zajmował się jej sprawami.

O rezygnacji prezesa wspólnicy spółki zawiadomili sąd upadłościowy. W tym samym dniu wezwali też byłego prezesa do złożenia sprawozdania z działalności i przekazania dokumentów spółki.

Z uwagi na problemy z przeprowadzeniem upadłości, B. S. zaproponował W. P. ponowne objęcie funkcji prezesa zarządu (...) sp. z o.o. W. P. zgodził się i uchwałą zgromadzenia wspólników z dnia 18 lipca 2013 r. został powołany na to stanowisko od następnego dnia.

W dniu 19 lipca 2013 r. odbyło się posiedzenie sądu upadłościowego, który nie wysłuchał W. P..

Dowód: wyjaśnienia W. P., k. 157, 260,

zeznania B. S., k. 260-261,

zeznania A. J., k. 274,

oświadczenie o rezygnacji, k. 161, k. 52 akt (...),

pismo do sądu, k. 159-160, k. 50-51 akt (...),

protokół zgromadzenia, k. 158, k. 120 akt(...),

protokół posiedzenia, k. k118 akt (...),

wezwanie, k. 266.

M. S. urodziła się w dniu (...) w P.. Jest panną, ma jedno dziecko. Posiada wykształcenie wyższe, jest księgową, zarabia około 6.000 zł. Nie była karana, nie leczyła się psychiatrycznie ani odwykowo.

Dowód: dane osobopoznawcze, k. 75-76, 237,

karta karna, k. 148.

W. P. urodził się w dniu (...) w S.. Jest żonaty, ma dwoje dorosłych dzieci. Z zawodu jest inżynierem mechanikiem, prowadzi działalność gospodarczą, zarabia około 9.000 zł. Nie był karany, nie leczył się psychiatrycznie ani odwykowo.

Dowód: dane osobopoznawcze, k. 143-144, 238, 260,

karta karna, k. 149.

M. S. przyznała się do niezłożenia deklaracji za kwiecień i maj w terminie, nie przyznała się do niezapłacenia podatku. Wskazała, że widziała o niezłożeniu deklaracji, mówiła o tym W. P.; nie miała możliwości złożenia deklaracji, bo w spółce nie było prądu i nie można było włączyć komputera (k. 77).

W. P. nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu i złożył wyjaśnienia (k. 145, 157, 260)

Stan faktyczny sprawy jest niesporny. Nie ma wątpliwości co do tego, że spółka nie złożyła w terminach deklaracji VAT-7 za kwiecień i maj 2013 roku, skoro na wielokrotnie kierowane przez Urząd Skarbowy wezwania złożył je dopiero syndyk masy upadłości w kwietniu 2015 roku.

Wątpliwości budzi jedynie data sporządzenia złożonych deklaracji, bowiem deklaracja za kwiecień 2013 r. miała zostać sporządzona przez główną księgową M. S. – według zawartej w niej daty - w dniu 25 maja 2013 r., a deklaracja za maj 2013 roku - w dniu 23 czerwca 2013 r. nadto wszystkie podpisane zostały przez W. P. jako prezesa zarządu. W tym czasie W. P. nie pełnił funkcji prezesa, 25 maja wypadał w sobotę, 23 czerwca – w niedzielę, a według wyjaśnień M. S., w tym czasie w spółce nie było prądu i niemożliwe było sporządzenie deklaracji. W tej sytuacji daty na deklaracjach jawią się jako fikcyjne.

Nie ma też wątpliwości co do okoliczności związanych z rezygnacją i ponownym powołaniem W. P. na stanowisko prezesa zarządu. Co prawda sytuację inaczej przedstawiał na rozprawie przesłuchany w charakterze świadka B. S., jednak treści jego zeznań przeczą dokumenty, w tym podpisywane przez samego świadka – złożone oświadczenie o rezygnacji, pismo do sądu oraz protokół zgromadzenia wspólników. Z kolei A. J. zeznał, że rezygnacja prezesa została uznana za skuteczną.

Nie budzą wreszcie wątpliwości dowody z dokumentów dotyczących oskarżonych - ich danych osobopoznawczych i danych o karalności.

Zgodnie z art. 54 § 2 k.k.s., karze grzywny do 720 stawek dziennych podlega podatnik, który uchylając się od opodatkowania, nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek małej wartości na uszczuplenie. Małą wartością w myśl art. 53 § 14 k.k.s. jest wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego nie przekracza dwustukrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia.

Zgodnie z art. 9 § 3 k.k.s. za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe odpowiada, jak sprawca, także ten, kto na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej.

Podatnikiem w niniejszej sprawie była spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. Osobami odpowiedzialnymi za wykonanie obowiązków podatkowych są członkowie zarządu (art. 201 § 1 kodeksu spółek handlowych) oraz osoby, które w myśl art. 31 ordynacji podatkowej wyznaczono jako zobowiązane do obliczania i pobierania podatków oraz ich terminowe wpłacanie za osoby prawne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej.

O tym, które osoby będą odpowiadały za przestępstwo skarbowe niezłożenia deklaracji, decydować będzie to, jaką rolę pełniły w dniu popełnienia przestępstwa.

Czyn polegający na niezłożeniu deklaracji popełniany jest przez zaniechanie. Za czas popełnienia czynu zabronionego uważa się czas, w którym sprawca zaniechał działania, do którego był zobowiązany. Czas ten mierzy się ostatnią chwilą, w której mogło być skutecznie podjęte nakazane działanie.

W literaturze wskazuje się wprost, że nie powinno więc być wątpliwości co do tego, że czasem popełnienia czynu polegającego na niezłożeniu w terminie wymaganej deklaracji (art. 56 § 4 k.k.s.) będzie ostatni dzień ustawowego

terminu do jej złożenia (por.: L. Wilk, J. Zagrodnik, Kodeks karny skarbowy. Komentarz. Wyd. 4, C.H. Beck Warszawa 2018).

Jeżeli zatem deklaracja powinna zostać złożona do 25 dnia następnego miesiąca (por. art. 99 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług), to dniem popełnienia przestępstwa skarbowego będzie właśnie ten dzień.

W dniach 27 maja 2013 r. (25 maja wypadł w sobotę, zatem termin złożenia deklaracji przesunął się, zgodnie z art. 12 § 5 ordynacji podatkowej, o dwa dni do poniedziałku) i 25 czerwca 2013 r. spółka nie posiadała zarządu, a jedyną osobą odpowiedzialną za składanie deklaracji była główna księgowa M. S..

W. P. złożył rezygnację z funkcji członka zarządu w dniu 21 maja 2013 r., a co więcej spółkę porzucił i od tego czasu przestał się w niej pojawiać, nie można zatem uznać, by zajmował się jej sprawami w dalszym ciągu, na podstawie faktycznego działania. Do spółki w charakterze członka zarządu powrócił zaś w dniu 19 lipca 2013 r. Nie może być zatem w żaden sposób wiązany z niedopełnieniem przez spółkę obowiązków w dniach 27 maja i 25 czerwca.

Prezentowane przez prokuratora oraz oskarżyciela skarbowego stanowisko, jakoby odpowiedzialności za niezłożenie deklaracji oskarżony W. P. miał podlegać dlatego, że deklarację można było złożyć wcześniej, przed terminem ustawowym, świadczy ono nie tylko o nieznanomości podstawowych, niebudzących kontrowersji zarówno w orzecznictwie sądów, jak i w piśmiennictwie (por. także: A. Zoll, [w:] Wróbel, Zoll (red.), Kodeks karny, Komentarz, komentarz do art. 6, wyd. Zakamycze) zasad dotyczących czasu czynu, jak i realiów prowadzenia działalności gospodarczych, w których składanie deklaracji vat jest tylko jednym z wielu obowiązków przedsiębiorców. Zarzucanie komuś, że nie zrobił czegoś wcześniej, choć miał na to jeszcze czas, jest nieuzasadnione.

Pewne kontrowersje może budzić skuteczność oświadczenia W. P. o złożeniu rezygnacji. Zgodnie bowiem z art. 202 § 4 k.s.h., mandat członka zarządu wygasa wskutek śmierci, rezygnacji albo odwołania ze składu zarządu. Zgodnie zaś z art. 210 § 1 k.s.h., w umowie między spółką a członkiem zarządu oraz w sporze z nim spółkę reprezentuje rada nadzorcza lub pełnomocnik powołany uchwałą zgromadzenia wspólników. Ten ostatni przepis obejmuje także oświadczenie o rezygnacji członka zarządu, bowiem wygaśnięcie mandatu jest równoznaczne z wygaśnięciem stosunku organizacyjnego (umownego) istniejącego między członkiem zarządu a spółką.

Podkreśla się jednocześnie (por.: wyrok Sądu Najwyższego z dnia 27 stycznia 2010 r., II CSK 301/09), że zgromadzenia wspólników nie można utożsamiać ze wspólnikami. Nie wystarczy zatem, by oświadczenie o rezygnacji dotarło do wszystkich wspólników. Oświadczenie takie powinno zostać złożone albo podczas zwołanego zgromadzenia, albo na ręce powołanego przez zgromadzenie pełnomocnika. Złożenie oświadczenia o rezygnacji B. S. i spółce (...) – wspólnikom (...) sp. z o.o. – było zatem nieskuteczne.

Skuteczne było natomiast złożenie oświadczenia o rezygnacji członkom rady nadzorczej - A. W. i A. J.. Wobec braku odmiennych postanowień umownych, wystarczające było złożenie oświadczenia jednemu z członków rady (por.: postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 19 sierpnia 2004 r., V CK 600/03).

Skuteczność oświadczenia W. P. o rezygnacji uznała nie tylko spółka (wzywając go do złożenia sprawozdania w dniu 28 maja 2013 r. oraz powołując go ponownie na prezesa w dniu 18 lipca 2013 r.) ale też sąd upadłościowy, który odstąpił od przesłuchania W. P. w dniu 19 lipca 2013 r. – pomimo że w tym dniu pełnił już ponownie funkcją prezesa, to jednak nie był w stanie tej okoliczności wykazać przed sądem.

W konsekwencji poczynionych ustaleń należało przypisać popełnienie przestępstwa skarbowego jedynie M. S., eliminując z opisu czynu zapis o działaniu wspólnie i w porozumieniu (swoją drogą, oskarżyciel nie zaferował żadnego dowodu na to, by niezłożenie deklaracji nastąpiło dlatego, że prezes i główna księgowa zawarli co do tego porozumienie), zaś W. P. – zgodnie z art 414 § 1 k.p.k. i art. 17 § 1 pkt 1 k.p.k. uniewinnić.

Sąd nie znalazł okoliczności przemawiających za wyłączeniem rozumienia znaczenia własnego czynu przez oskarżoną M. S. takiego pokierowania swoim postępowaniem, by nie wypełnić znamion czynu zabronionego. Sąd nie miał co

prawda możliwości bezpośredniej obserwacji oskarżonej, ta jednak nie deklarowała, by w przeszłości korzystała z pomocy lekarza psychiatry, cierpiała na chorobę psychiczną, upośledzenie umysłowe lub inne zaburzenia wpływające na zdolność rozpoznania znaczenia czynu i pokierowania swoim postępowaniem. W tej sytuacji nie było podstaw do kwestionowania jej winy tempore criminis.

Oskarżona jako księgowa doskonale orientowała się w ciążących na niej obowiązkach.

Nie zaistniały żadne okoliczności, które nadawałyby działaniu oskarżonej prawny charakter, a jej zaniechanie nie było też niczym usprawiedliwione. Nie zwalniają ze złożenia deklaracji trudności z jej sporządzeniem. (...)7 można sporządzić na komputerze, można też wypełnić ręcznie lub na maszynie do pisania. (...) jest wiele i brak prądu w spółce nie uniemożliwił wywiązania się z obowiązku, zwłaszcza że komputer można był w tym celu przenieść.

Zachowanie M. S. uznać należy za niewłaściwe i szkodliwe społecznie w stopniu znacznym, gdyż nie wywiązywała się z podstawowych obowiązków publicznych, wynikających z prowadzenia działalności gospodarczej. Jego zachowanie skutkowało narażeniem na uszczuplenie podatku należnego Skarbowi Państwa w łącznej kwocie ponad 150 tysięcy złotych. Podatnicy mają obowiązek składania deklaracji i wpłacania podatku bez wezwania ze strony odpowiednich organów i sami powinni pilnować upływających terminów. Państwo działa tutaj w zaufaniu do podatników, że składane przez nich deklaracje obrazują prawdziwy stan rzeczy, a podatki są uczciwie i terminowo opłacane. Brak wpłat w terminie powoduje, że Skarb Państwa nie dysponuje odpowiednimi funduszami na wykonywanie działalności państwa (utrzymywanie administracji, zapewnianie obywatelom bezpieczeństwa, inwestycje itp.). Ukrywanie wysokości należnego podatku uniemożliwiała jego dochodzenie przez Skarb Państwa od spółki, czy to w postępowaniu egzekucyjnym, czy upadłościowym.

Wymierzając oskarżonej karę, Sąd miał na uwadze wykazany wyżej stopień winy i społecznej szkodliwości oraz działanie bez należyte usprawiedliwionych powodów. Okolicznością łagodzącą jest natomiast wcześniejsza niekaralność oskarżonej i złożenie wyjaśnień.

Proponowaną przez oskarżyciela grzywnę w wysokości 80 stawek Sąd uznał za adekwatną do stopnia winy i społecznej szkodliwości, a wysokość stawki (70 złotych) do możliwości majątkowych oskarżonej. Zauważyć trzeba, że pomimo dużej na pierwszy rzut oka łącznej wysokości (5.600 zł), jest to kara bliższa dolnej granicy ustawowego zagrożenia.

Skazanie równoznaczne jest z przegraniem procesu. Słusznym jest zaś, by osoba przegrywająca poniosła koszty, które proces karny nieuchronnie generuje. Nie ma racjonalnych przesłanek do zwolnienia oskarżonej od kosztów wywołanych jej naruszającym prawo zachowaniem, a konieczność uiszczenia kosztów będzie miała dodatkowy wymiar wychowawczy. Na łączną wysokość kosztów składają się poniesione w postępowaniu wydatki (koszty korespondencji, wynagrodzenie obrońcy z urzędu), którymi oskarżoną obciążono w połowie oraz opłata proporcjonalna do wysokości orzeczonej kary grzywny – 560 zł. Pozostałymi wydatkami obciążono Skarb Państwa z uwagi na uniewinnienie drugiego z oskarżonych.