

UZASADNIENIE

wyroku z dnia 21 grudnia 2016 roku.

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

T. B. (1) i M. N. utworzyli w dniu 18 lutego 2009 roku spółkę cywilną (...). Spółka ta zajmowała się prowadzeniem sklepów spożywczych i z alkoholem, oraz zatrudniała pracowników. Pomiędzy wspólnikami nie było formalnego podziału obowiązków i każdy z nich zajmował się całością spraw spółki. W związku z wypłacaniem wynagrodzeń za pracę, wskazana spółka cywilna figurowała w Urzędzie Skarbowym K. jako płatnik, zobowiązany do naliczania, pobierania, a potem do wpłacania na konto prowadzone przez Naczelnika wskazanego wyżej Urzędu Skarbowego zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych. Prowadzeniem spraw księgowych i kadrowych spółki zajmowało się biuro (...). W ramach świadczonych usług, na podstawie dokumentów dostarczanych przez wspólników spółki cywilnej księgowo przygotowywała rozliczenia min. pobranych zaliczek na podatek dochodowy, po czym informowała wspólników mailowo jakie kwoty i na czym rzecz należy wpłacić, natomiast księgowo nie zajmowała się już płatnościami tych kwot. Płatności tych dokonywali wspólnicy spółki przelewami bankowymi albo pocztowymi. Początkowo współpraca pomiędzy wspólnikami spółki cywilnej a biurem księgowym układała się dobrze, wszystkie dokumenty były do biura dostarczane terminowo i terminowo były wykonywane płatności. Jednak pod koniec 2010 w związku z pogorszeniem sytuacji rynkowej spółka popadła w kłopoty finansowe, co spowodowało min. pogorszenie współpracy z biurem księgowym, a potrzebne do rozliczeń dokumenty nie były już dostarczane regularnie.

Dowód:

- wyjaśnienia oskarżonego – k. 33, 73 akt postępowania przygotowawczego i k. 39 akt sądowych
- zeznania świadka E. S. – k. 45 akt postępowania przygotowawczego i k. 40 akt sądowych
- wyjaśnienia i zeznania świadka M. N. – k. 90 akt postępowania przygotowawczego i k. 50 akt sądowych
- dokumenty z biura księgowego – k. 45-46 akt sądowych

Pomimo obliczenia i pobrania przez spółkę (...) zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za okres od stycznia 2010 r. do grudnia 2011 r., w/w zaliczki w łącznej kwocie 12.004,40 zł stanowiącej małą wartość nie zostały wpłacone na rzecz Urzędu Skarbowego K. w wyznaczonych ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych terminach, tj. od dnia 22 lutego 2010 roku do dnia 20 stycznia 2012 roku.

Dowód:

- wyjaśnienia oskarżonego – k. 33, 73 akt postępowania przygotowawczego i k. 39 akt sądowych
- zawiadomienie o naruszeniu przepisów prawa podatkowego – k. 1, 6 akt postępowania przygotowawczego
- deklaracja – k. 9-11 i 82-83 akt postępowania przygotowawczego
- zestawienie zaległości – k. 79 akt postępowania przygotowawczego k. 38 akt sądowych

Oskarżony T. B. (1) przyznał, że zaliczki nie były wpłacane, lecz podał, że nie wiedział, że trzeba je wpłacać. Wyjaśnił, że generalnie orientował się, że spółka ma jakieś zaległości, ale pod koniec działalności kondycja spółki (...) była kiepska, co spowodowało utratę płynności finansowej.

Zdaniem Sądu w pełni zasługują na uwzględnienie wyjaśnienia oskarżonego co do faktu niewpłacania w terminie zaliczek na podatek dochodowy, gdyż ta akurat okoliczność była w sprawie niekwestionowana. Nie dał zaś Sąd

wiary twierdzeniom, że oskarżony nie wiedział i nie orientował się że takie zaliczki trzeba wpłacać, bowiem są one sprzeczne nie tylko z zasadami doświadczenia życiowego i logiki, ale również z treścią zeznań księgowej spółki, która wprost stwierdziła, że informowała na bieżąco obu wspólników o wysokości kwot jakie należy wpłacić w związku z działalnością spółki.

Zeznania osób przesłuchanych w niniejszej sprawie w charakterze świadków tj. E. S. i M. N. w zakresie koniecznym dla ustalenia stanu faktycznego istotnego z punktu widzenia końcowego rozstrzygnięcia uznał Sąd za wiarygodne, jako że są one logiczne, spójne, w wypadku księgowej znajdują potwierdzenie w złożonych przez nią dokumentach, zaś w wypadku M. N. korelują z wyjaśnieniami oskarżonego.

W skład materiału dowodowego wchodzi też powołane powyżej dokumenty, których wiarygodność i autentyczność nie była kwestionowana i nie budzi wątpliwości Sądu.

Sąd zważył co następuje:

Oskarżonemu T. B. (2) zarzucono czyn polegający na tym, że będąc wraz z M. N. wspólnikiem spółki cywilnej (...), będąc z tego tytułu osobą współodpowiedzialną za prowadzenie jej spraw gospodarczych, a tym samym za terminowe obliczanie i wpłacanie na rzecz właściwego organu podatkowego zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, działając wspólnie i w porozumieniu z M. N. w krótkich odstępach czasu z wykorzystaniem takiej samej sposobności, nie wywiązał się z powyższego obowiązku i obliczonych za okres od m-ca stycznia 2010 r. do grudnia 2011 r. w/w zaliczek w łącznej kwocie 12.004,40 zł stanowiącej małą wartość, nie wpłacał na rzecz Urzędu Skarbowego K. w wyznaczonych ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych terminach, tj. od dnia 22 lutego 2010 roku do dnia 20 stycznia 2012 roku, tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 77 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 k.k.s.

Ustalony stan faktyczny pozwala na potwierdzenie, iż faktycznie w wymienionym w zarzucie terminie spółka cywilna (...) nie wpłaciła w terminie wymienionych w skardze kwot z tytułu pobranych zaliczek na podatek dochodowy. Pomimo takiego ustalenia zdaniem Sądu oskarżonego nie można pociągnąć do odpowiedzialności karnoskarbowej za tak sformułowane zachowanie.

Oceniając odpowiedzialność oskarżonego za zarzucany mu czyn w pierwszej kolejności należy zauważyć, że podmiotem zobowiązanym do wpłacania zaliczek była spółka cywilna. Zgodnie z art. 77 k.k.s. (zawartym w rozdziale 6 tego kodeksu) podmiotem zdolnym do popełnienia tego przestępstwa skarbowego nie jest każdy, lecz może je popełnić jedynie płatnik lub inkasent. Wedle art. 53§30 k.k.s. użyte w rozdziale 6 kodeksu określenia, a w szczególności: inkasent i płatnik mają znaczenie nadane im w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.). Zgodnie z art. 8 ordynacji podatkowej **płatnikiem** jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu, zaś wedle art. 9 ordynacji podatkowej **inkasentem** jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu. Co za tym idzie przepisy podatkowe wyraźnie pozwalają, by płatnikiem i inkasentem była spółka cywilna jako jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej. Tak też było w niniejszej sprawie, gdzie podmiotem zobowiązanym do wpłaty pobranych zaliczek była spółka cywilna (...). Z uwagi na brzmienie art. 77 k.k.s. nie może na podstawie tego przepisu ponosić odpowiedzialności oskarżony jako osoba fizyczna, bowiem nie był on płatnikiem ani inkasentem.

(...) spółka cywilna nie może ponosić odpowiedzialności karnoskarbowej sensu stricto, natomiast ewentualnie mogą ją ponosić jej wspólnicy. Kwestię tę reguluje jednak osobny przepis – mianowicie art. 9§3 k.k.s. zgodnie z którym za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe odpowiada, jak sprawca, także ten, kto na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, **której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną**. Nie ulega wątpliwości, iż oskarżony jako

wspólnik faktycznie zajmował się min. sprawami finansowymi spółki. Należy jednak zwrócić uwagę, iż podmiotem na rzecz którego działała była spółka cywilna. Spółka cywilna jako umowa cywilnoprawna nie mieści się w żadnej z kategorii podmiotów wymienionych w art. 9§3 k.k.s. Należy podkreślić, iż pierwotna treść tego przepisu stanowiła, iż 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 osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej. Z porównania brzmienia tego przepisu widać więc wyraźnie, iż od momentu nowelizacji przepisu dokonanego z dniem 17 grudnia 2005 roku ustawodawca wyraźnie wyłączył (w sposób mniej lub bardziej zamierzony) z kręgu podmiotów wymienionych w art. 9§3 k.k.s. spółkę cywilną, bowiem w polskim porządku prawnym brak regulacji przyznających spółce cywilnej osobowość prawną. Taka zmiana prowadzi do tego, że obecnie na podstawie tego przepisu nie może odpowiadać osoba, która prowadzi sprawy finansowe spółki cywilnej, a wobec wyraźnego brzmienia przepisu nie ma tu miejsca na jakąkolwiek interpretację pozwalającą rozszerzyć na takie osoby zakres odpowiedzialności, bowiem w prawie karnym skarbowym interpretacja taka jest niedopuszczalna. Stanowisko takie potwierdził również SN w uchwale z 26 kwietnia 2007 roku – I KZP 7/07 - w której jednoznacznie stwierdził, iż „Spółka cywilna nie należy do wymienionych w art. 9§3 k.k.s. (w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy Kodeks karny skarbowy i niektórych innych ustaw - Dz.U. Nr 178, poz. 1479) jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, gdyż nie posiada zdolności prawnej w rozumieniu prawa cywilnego”. Co za tym idzie brak jest podstaw normatywnych by przypisywać oskarżonemu odpowiedzialność za czyny związane ze spółką cywilną której sprawami finansowymi się zajmował. Analogiczny pogląd wyraził tutejszy Sąd w postanowieniu wydanym w sprawie IX K 902/14/K i został on w całości podzielony przez Sąd Okręgowy w Krakowie (postanowienie z dnia 23 czerwca 2015 roku - sygn. IX Kz 147/15). Nie może oskarżony ponosić negatywnych skutków niekonsekwencji ustawodawcy, który z jednej strony uczynił podmiotem zobowiązania podatkowego spółkę cywilną, a z drugiej strony wyłączył możliwość odpowiedzialności karnoskarbowej jej wspólników. Nie zmienia tego powołanie w zarzucie postawionym obu wspólnikom znamienia działania wspólnie i w porozumieniu, bowiem nawet to nie pozwala na uznanie ich za płatników lub inkasentów w opisanym wyżej brzmieniu.

Stwierdziwszy tę okoliczność Sąd uznał, że zachowanie oskarżonego nie wyczerpało znamion zarzucanego mu czynu, a ponieważ nastąpiło to po przeprowadzeniu rozprawy, to oskarżonego należało uniewinnić, kosztami postępowania obciążając Skarb Państwa i zasądzając na rzecz ustanowionego dla oskarżonego z urzędu obrońcy koszty udzielonej z urzędu obrony.