

Sygnatura akt VI Ka 628/15

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia **8 września 2015** r.

Sąd Okręgowy w Gliwicach, Wydział VI Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący SSO Marcin Schoenborn (spr.)

Sędziowie SSO Grażyna Tokarczyk

SSO Bożena Żywioł

Protokolant Barbara Szkabarnicka

przy udziale Elżbiety Ziębińskiej Prokuratora Prokuratury Okręgowej

po rozpoznaniu w dniu 8 września 2015 r.

sprawy **Ł. M.** ur. (...) w T.

syna M. i S.

oskarżonego z art. 77§2 kks w zw. z art. 6§2 kks i art. 9§3 kks

na skutek apelacji wniesionej przez oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Zabrze

z dnia 29 kwietnia 2015 r. sygnatura akt VII K 290/14

na mocy art. 437 kpk, art. 438 kpk, 636 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks

1. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że wskazuje, iż czynu przypisanego w punkcie 1, a stanowiącego przestępstwo skarbowe oskarżony dopuścił się w okresie od 21.02.2011r. do 21.03.2011r.;
2. w pozostałej części utrzymuje zaskarżony wyrok w mocy;
3. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa wydatki za postępowanie odwoławcze w kwocie 20 (dwadzieścia) złotych i wymierza mu opłatę za II instancję w kwocie 250 (dwieście pięćdziesiąt) złotych.

Sygn. akt VI Ka 628/15

UZASADNIENIE

Ł. M. został oskarżony o to, że pełniąc funkcję Prezesa Zarządu w „(...)” działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru nie dokonał w ustawowym terminie, tj. do dnia 20 każdego miesiąca następnego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki, wpłaty na konto Urzędu Skarbowego w Z., należnych, pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych od łącznej kwoty wypłat dokonanych w miesiącach styczeń 2011 r., luty 2011 r. w łącznej kwocie 49.051 złotych, czym naruszył przepis art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2000 r. Nr 14 poz. 176 ze zm.), tj. o przestępstwo skarbowe z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks.

Po ponownym rozpoznaniu sprawy Sąd Rejonowy w Zabrzu wyrokiem z dnia 29 kwietnia 2015 r. sygn. akt VII K 290/14 orzekł, że:

1. uznaje oskarżonego Ł. M. za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu wyżej opisanego, tj. występku z art. 77 § 2 kk w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks i za to na mocy art. 77 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks skazuje go na karę grzywny w wysokości 50 stawek dziennych ustalając, iż jedna stawka dzienna wyniesie 50 złotych;
2. na mocy art. 627 kpk i art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karych zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe obejmujące opłatę w kwocie 250 złotych i wydatki w kwocie 100 złotych.

Powyższy wyrok został zaskarżony w całości osobistą apelacją oskarżonego, który zarzucił mu:

1. naruszenie art. 1 § 2 kks oraz art. 4 § 1 kks poprzez naruszenie przepisów prawa materialnego i przyjęcie, że zachowaniu oskarżonego można przypisać winę,
2. błąd w ustaleniach faktycznych poprzez dokonanie błędnej oceny zgromadzonego materiału dowodowego i przyjęcie, że oskarżony jest winny zarzucanych mu czynów.

Z powołaniem się zaś na te zarzuty oskarżony wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania.

W toku rozprawy apelacyjnej obrońca popierając osobistą apelację oskarżonego wniósł już jednak o zmianę zaskarżonego wyroku i uniewinnienie Ł. M. od popełnienia zarzucanego mu czynu.

Sąd Okręgowy w Gliwicach zważył, co następuje.

Apelacja oskarżonego nie była zasadną. Nie mniej w następstwie jej wywiedzenia, nie przełamując jednak kierunku zaskarżenia, konieczną była zmiana skarżonego wyroku polegająca na dostosowaniu opisu czynu przypisanego oskarżonemu i jego kwalifikacji prawnej do wymogów wynikających z art. 413 § 2 pkt 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks.

Odnosząc się jednak w pierwszej kolejności do twierdzeń apelującego kwestionujących sprawstwo i winę oskarżonego podkreślenia wymaga, iż Sąd I instancji w prawidłowy sposób przeprowadził postępowanie dowodowe, a zgromadzony materiał dowodowy poddał następnie rzetelnej ocenie, wyprowadzając z niego trafne wnioski końcowe. Tok rozumowania i sposób wnioskowania Sądu Rejonowego przedstawiony w pisemnych motywach zaskarżonego wyroku jest prawidłowy pod względem logicznym i zgodny ze wskazaniami wiedzy oraz doświadczenia życiowego. Sąd odwoławczy nie doszukał się najmniejszych podstaw do odmiennej od dokonanej przez Sąd pierwszej instancji oceny dowodów, ani też do zakwestionowania trafności jego ustaleń faktycznych. Sąd Rejonowy dochodząc do ostatecznych wniosków nie przekroczył bowiem ram swobodnej oceny dowodów, jak i nie popełnił uchybień prawa procesowego, które mogłyby rzutować na treść wydanego przez niego merytorycznego rozstrzygnięcia.

Jak najbardziej więc trafnym było ustalenie Sądu Rejonowego, iż oskarżony z racji zajmowanego stanowiska prezesa zarządu oraz podziału zadań pomiędzy członkami zarządu posiadając status osoby zajmującej się sprawami finansowymi (...) będącego płatnikiem, działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru, nie wpłacał w ustawowych terminach na konto Urzędu Skarbowego w Z. zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych pobranych za miesiące styczeń i luty 2011 r. w łącznej kwocie 49.051 złotych (z czego na styczeń 2011 r. przypadało 5.550 złotych), stanowiącej małą wartość w rozumieniu art. 53 § 14 kks, a więc nie przekraczającą dwustukrotności minimalnego wynagrodzenia za pracę ustalanego na podstawie ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz.U. Nr 200 poz. 1679 z późn. zm) wynoszącego w 2011 r. 1.386 złotych (Dz.U. z 2010 r., Nr 194 poz. 1288).

Apelujący większości tych ustaleń nie kwestionował. Analiza całości środka odwoławczego w powiązaniu z pisemnymi motywami zaskarżonego wyroku wskazuje bowiem, iż nie poczuwa się do odpowiedzialności jedynie dlatego, że

owych terminów płatności miał nie dotrzymywać z przyczyn obiektywnych związanych ze złą sytuacją finansową zarządzanego przez niego podmiotu, zastaną przez niego już w momencie obejmowania stanowiska prezesa zarządu, jak też pogłębioną przez decyzję większościowego akcjonariusza, a jednocześnie głównego sponsora, który w grudniu 2010 r. zdecydował się przetransferować znacząco mniejszą kwotę od deklarowanej. W następstwie tego oskarżony początkiem roku 2011 r. po prostu miał nie mieć możliwości dotrzymania terminów wpłaty wspomnianych zaliczek, gdyż zarządzana spółka nie dysponowała środkami finansowymi niezbędnymi do realizacji tego rodzaju obowiązku podatkowego.

Wbrew przekonaniu skarżącego wskazana okoliczności nie mogła mieć jednak najmniejszego znaczenia dla rozstrzygnięcia o winie oskarżonego, skoro jednocześnie z całego zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego, w tym wyjaśnień Ł. M., wynikało niezbicie w zgodzie z zasadami logiki oraz wskazaniem doświadczenia życiowego, że (...) nie był całkowicie pozbawiony środków finansowych, a te którymi faktycznie dysponował w okresach, w których nie był realizowany obowiązek podatkowy objęty zarzutem aktu oskarżenia, najzwyczajniej przeznaczane były na pokrycie innych wydatków związanych z bieżącą działalnością tejże spółki, przez co nie było już z czego z Urzędem Skarbowym w Z. dokonać terminowych rozliczeń z pobranych zaliczek na podatek dochodowy. Oskarżony w pełni zaś zdawał sobie z tego sprawę, a więc był świadom ze swych zaniechań jako konsekwencji dokonanych przez siebie wyborów biznesowych. Uważał bowiem inne zobowiązania spółki (...) za istotniejsze do uregulowania w danym momencie.

Takie ustalenia wystarczały z kolei do stwierdzenia, że oskarżony zrealizował tak przedmiotowe, jak i podmiotowe znamiona przypisanego mu czynu.

Do znamion stypizowanych w art. 77 kks trzech typów czynów zabronionych należy bowiem niewpłacanie w terminie przez płatnika pobranego podatku na rzecz właściwego organu. Znamię czasownikowe „nie wpłaca” oznacza zaniechanie uiszczenia organowi podatkowemu pobranego podatku. Jakkolwiek przepis art. 77 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 zatem znaczenie wyłącznie z perspektywy wymiaru kary. Ponadto zauważenia wymaga, iż podatek jest pobrany w rozumieniu art. 38 ustawy z dnia 26 lipca 2001 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity Dz.U. z 2012 r. poz. 361 z późn. zm.), jak i art. 77 kks, wówczas, gdy dokonano jego potrącenia, tj. gdy wypłacono podatnikowi kwotę pieniężną po odliczeniu podatku podlegającego pobraniu (por. wyrok SN z dnia 19 sierpnia 1999 r., III KKN 434/97, Prok. i Pr. 2000, nr 1, poz. 16; wyrok SN z dnia 16 maja 2002 r., IV KKN 427/98, Prok. i Pr. 2003, nr 2, poz. 12). Niewpłacenie na rachunek organu podatkowego obliczonego i pobranego podatku nie musi polegać na fizycznym przejęciu przez płatnika kwoty stanowiącej jego równowartość (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). Gdy płatnik nie posiada środków finansowych na uiszczenie podatku podatnika przyjmuje się zatem fikcję pobrania podatku „na papierze”. Kondycja finansowa płatnika nie może mieć bowiem 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). Środki pieniężne nie należą przecież 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 choćby ekonomicznie uzasadniony cel, zwłaszcza na podtrzymanie działalności, która gwarantować by miała spłatę wierzycieli, a tak w istocie tłumaczył się oskarżony z braku terminowej zapłaty zaliczek na podatek, w grę wchodzi jedynie umniejszenie winy, nigdy zaś jej wyłączenie.

Jak wynika zaś z załączonych do akt sprawy protokołów kontroli skarbowej, oskarżonemu przypisano wyłącznie nieprzekazane właściwemu urzędowi skarbowemu tych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, obowiązek wpłacenia których na rzecz właściwego urzędu skarbowego stanowił konsekwencję pobrania ich z faktycznie wypłaconych wynagrodzeń przez (...). Tego rodzaju wyniki kontroli skarbowych, niekwestionowane przez oskarżonego, oparte zostały zaś o imienne listy płac (k. 4, 13) wskazujące zarówno liczbę zatrudnionych osób, jak i liczbę tych spośród zatrudnionych, którym wypłacono w kontrolowanym okresie wynagrodzenie. Liczby te pozostają zgodne ze znajdującymi się na kartach 5-6 oraz 19 tabelami obejmującymi kwoty faktycznie wypłacone pracownikom tytułem wynagrodzenia oraz wynikające z tych wypłat pobrane zaliczki, które powinny zostać przekazane właściwemu urzędowi skarbowemu. Odpowiadają one łącznej przypisanej oskarżonemu kwocie nieprzekazanych zaliczek (5.500 k. 6 + 43.501,00 k. 19). Ustalenia odnośnie wypłaconych kwot czynione były zaś w oparciu o przelewy bankowe, raporty kasowe oraz kwoty wynikające z list płac. Pomiędzy dokumentami tymi różnic nie stwierdzono.

Wypada również dodać, że przepis art. 20 § 2 kks w ogóle nie pozwala na odpowiednie stosowanie do przestępstw skarbowych art. 25 kk (obrona konieczna), art. 26 kk (stan wyższej konieczności, kolizja obowiązków), art. 28 kk (błąd co do znamienia), art. 29 kk (błąd co do okoliczności wyłączającej bezprawność albo winę) art. 30 kk (błąd co do prawa). Kodeks karny skarbowy w art. 10 zawiera zaś odrębną regulację dotyczącą błędu w odniesieniu do czynów zabronionych stypizowanych w tym akcie prawnym, przy czym na gruncie niniejszej sprawy nie może być wątpliwości, że o jakimkolwiek błędnym wyobrażeniu oskarżonego mowy być nie może. Nie twierdził on bowiem nigdy, by nie zdawał sobie sprawy z ciężącego na nim obowiązku oraz konsekwencji niewywiązania się z niego, a także, by był przekonany, że zaniechanie zapłaty podatku w terminie w konkretnych okolicznościach było zgodne z prawem, wskazywał jedynie, że nie miał on innej możliwości, co jednak nie świadczy w najmniejszym stopniu o pozostawianiu przez niego w błędzie, iż jego zaniechanie nie było bezprawnym.

Na gruncie prawa karnego skarbowego nie działa zatem kontratyp stanu wyższej konieczności, a próby stosowania tej konstrukcji jako pozaustawowej nie są zasadne, w konsekwencji ewentualne problemy finansowe płatnika mogą być uwzględniane jedynie przy wyborze rodzaju kary i jej rozmiaru.

Okolicznością z kolei w istocie przyznaną przez oskarżonego była pełna świadomość po jego stronie tego, że nie wywiązywał się w terminie z wpłaty pobranych zaliczek, a także chęć, by taki stan rzeczy utrzymywać do czasu, aż zarządzana przez niego spółka nie będzie w stanie obowiązkowi wpłaty podatku finansowo podolać. Ewidentnie więc swoim zachowaniem zrealizował umyślnie (z zamiarem bezpośrednim) znamiona przedmiotowe przypisanego mu czynu. Z przyczyn wyżej wskazanych, chęć uregulowania podatku w przyszłości, a nawet wykazywanie inicjatywy w celu urzeczywistnienia tego zamiaru, nie mogły więc wykluczyć tak rozumianej umyślności zachowania oskarżonego, która była wystarczającą dla stwierdzenia popełnienia przez niego czynu z art. 77 § 2 kks. Apelujący zdaje się zaś nie rozumieć istoty umyślności zdefiniowanej w art. 4 § 2 kks, która przecież odnosić się ma do realizacji znamion strony przedmiotowej poszczególnych typów czynów zabronionych, in concreto stypizowanego w art. 77 § 2 kks (niewpłacanie w terminie pobranego podatku przez płatnika). Nie mogło więc oskarżonego ekskulpować tłumaczenie sprowadzające się do tego, iż zarządzanemu podmiotowi nie starczało środków finansowych na terminowe wywiązywanie się z tego rodzaju obowiązku płatnika.

Nie sposób również podzielić zapatrywania oskarżonego na stopień karygodności czynu mu przypisanego. Uważa on, iż należało go wyznaczyć na poziomie znikomości, który z myślą art. 1 § 2 kks wykluczałby możliwość przypisania oskarżonemu przestępstwa skarbowego. Przy ocenie stopnia społecznej szkodliwości czynu zabronionego w myśl art. 53 § 7 kks bierze się pod uwagę nie tylko wysokość uszczuplonej należności publicznoprawnej, ale również rodzaj i charakter naruszonego dobra, wagę naruszonego przez sprawcę obowiązku finansowego, sposób i okoliczności popełnienia czynu zabronionego, jak również postać zamiaru i motywację sprawcy. Dobrem chronionym przepisami Kodeksu karnego skarbowego jest m.in. mienie Skarbu Państwa. Mienie tego podmiotu jest chronione w różny sposób, już to jako zabezpieczenie przed powstaniem uszczerbku finansowego, już to jako zabezpieczenie przed nieprawidłowym prowadzeniem dokumentacji i nieprawidłowym obiegiem informacji, już to jako zabezpieczenie przed nieprawidłowościami przy weryfikacji postępowania podmiotów zobowiązanych. Nie może więc budzić

wątpliwości, że im dalej od naruszenia mienia, tj. spowodowana uszczerbku finansowego, tym niższy stopień społecznej szkodliwości czynu. Daje temu wyraz zresztą sam ustawodawca, który na gruncie art. 53 § 7 kks dokonuje rozróżnienia rodzaju i charakteru dobra na dobro zagrożone i dobro naruszone. W okolicznościach niniejszej sprawy oczywistym jest jednak, iż brak terminowej wpłaty pobranych zaliczek na podatek świadczył już o naruszeniu wspomnianego dobra prawnego i to wbrew przekonaniu apelującego w niemałym stopniu, kwota uszczuplenia należności publicznoprawnej wynosiła przecież niemal 50.000 złotych, a więc przeszło siedmiokrotnie przekraczała ustawowy próg (art. 53 § 3 i 6 kks). Poza tym wskazać należy, iż przesłanka kwantyfikacji obowiązku finansowego dotyczy obowiązków wynikających m.in. z przepisów prawa podatkowego. Jeżeli mamy do czynienia z naruszeniem obowiązku zapłaty daniny publicznoprawnej, a taki właśnie naruszył oskarżony, waga jego jest najwyższa.

Okres opóźnienia we wpłacie zaliczek też wcale nie był tak krótki, jak zdawał się go postrzegać skarżący, skoro zaliczki za styczeń 2011 r. zapłacone został dopiero 15 lipca 2011 r., a więc niedługo przed terminem płatności zaliczek za miesiąc kolejny. Natomiast z dokonaniem płatności zaliczek za luty 2011 r. oskarżony nie miał już nic wspólnego. Przypadło to bowiem na czas, gdy nie był już prezesem zarządu (...) i o dziwo w bardzo krótkim czasie po tym, jak na tym stanowisku w dniu 7 kwietnia 2011 r. zastąpił go T. M.. Płatności nastąpić bowiem miały w dniach 7 oraz 19 kwietnia 2011 r.. Tymczasem aktywność oskarżonego ograniczyła się do wniosku i to z opóźnieniem, bo dopiero 6 kwietnia 2011 r., o odroczenie płatności należności publiczno-prawnej z przewidywanym terminem spłaty do 30 kwietnia 2011 r..

Okolicznością tak naprawdę pozwalającą rozważać łagodniejsze potraktowanie oskarżonego była więc jedynie przyświecająca mu motywacja. Kosztem interesu fiskalnego Skarbu Państwa zamierzał zaspokoić innych wierzycieli zarządzanej spółki i zapewnić jej bieżące funkcjonowanie. Chciał zatem oskarżony odłożyć jedynie w czasie zapłatę należnych zobowiązań podatkowych. Nie była ona jednak na tyle dominującą w realiach sprawy, aby mogła samodzielnie w oderwaniu od innych elementów wyznaczających stopień społecznej szkodliwości świadczyć o jego znikomości w odniesieniu do czynu przypisanego oskarżonemu. Przeciwnie konsekwencje dla finansów zarządzanej spółki wynikające z zaniżonej wpłaty ze strony (...) znane były oskarżonemu od grudnia 2010 r. i winny być przez niego uwzględniane w bieżącej działalności i planowaniu jej kosztów. W żadnym razie sytuacja ta nie mogła usprawiedliwiać zaniechania terminowego wywiązywania się z zobowiązań publiczno-prawnych.

W ocenie Sądu odwoławczego Sąd instancji pierwszej prawidłowo wyznaczył więc stopień karygodności czynu przypisanego oskarżonemu, a wszystkie ustalone okoliczności, które z przyczyn wyżej wskazanych przemawiały za jego łagodniejszym potraktowaniem, zasadnie uwzględnił jedynie przy wymiarze kary.

Z kolei obowiązująca w postępowaniu karno-skarbowym zasada skargowości (art. 14 § 1 kks w zw. z art. 113 § 1 kks) wyznaczająca nie tylko przedmiotowe, ale również podmiotowe ramy postępowania, czyniła bezprzedmiotowymi rozważania dotyczące się kwestii, czy też również drugi z członków zarządu (...) winien ponosić odpowiedzialność za przypisane oskarżonemu zaniechania.

Postępowanie sądowe wykazało więc winę oskarżonego. Zaskarżony wyrok wymagał jednak korekty w zakresie rozstrzygnięcia o winie.

Wedle art. 413 § 2 pkt 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks wyrok skazujący powinien zawierać dokładne określenie przypisanego czynu, a więc m.in. określenie czasu jego popełnienia. Jest przy tym oczywistym, że okoliczność ta musi znajdować odzwierciedlenie w poczynionych ustaleniach faktycznych.

Nakazowi określenia czasu popełnienia przypisanemu oskarżonemu czynu jego opis przejęty przez Sąd Rejonowy w ślad za treścią zarzutu aktu oskarżenia jednak nie sprostał. Ograniczał się bowiem do wskazania, iż oskarżony nie regulował w terminie płatności podatkowej, określonej tak co do rodzaju i okresu, którego ona dotyczyła, nie precyzował jednak wystarczająco, kiedy owe płatności powinny nastąpić.

Tymczasem zgodnie z art. 2 § 1 kks czyn zabroniony uważa się za popełniony w czasie, w którym nastąpiło zachowanie sprawcy.

Inkryminowanym każdorazowo zachowaniem oskarżonego było zaniechanie płatności podatku w terminie. Jak ustalili Sąd Rejonowy oskarżony nie wpłacał w terminie zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych pobranych za miesiące styczeń i luty 2011 r..

Zgodnie z art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2000 r. Nr 14 poz. 176 ze zm.; dalej: pdof) obowiązkiem oskarżonego jako płatnika było bowiem kwoty pobranych zaliczek przekazać na rachunek urzędu skarbowego, właściwego według siedziby płatnika, w terminie do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki.

Wedle zaś art. 47 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.) jeżeli podatnik jest obowiązany sam obliczyć i wpłacić podatek, za termin płatności uważa się ostatni dzień, w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, wpłata powinna nastąpić. Terminem płatności dla płatników myśl art. 47 § 4 ordynacji podatkowej jest z kolei ostatni dzień, w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, powinna nastąpić wpłata należności z tytułu podatku.

Nie mniej w przypadku gdy ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy, za ostatni dzień terminu uważa się następny dzień po dniu lub dniach wolnych od pracy (art. 12 ust. 5 ordynacji podatkowej).

Zaniechanie przez oskarżonego płatności podatku w terminie dokonywało się dwukrotnie w warunkach określonych w art. 6 § 2 kks. Kiedy bowiem uchybienie obowiązкови wynikającemu z art. 38 ust. 1 pdof następowało w kolejnych po sobie dwóch miesiącach, nie mogło budzić wątpliwości, że chodziło o krótkie odstępy czasu wynoszące każdorazowo około miesiąca. A gdy tego przyczyną miał być zawsze brak wystarczających środków, co oczywiście chodziło o wykorzystanie tego samego zamiaru.

Kierując się powyższym należało więc wskazać w ramach korekty pkt 1 zaskarżonego wyroku, że czynu z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks oskarżony dopuścił się konkretnie w okresie od 21 lutego 2011 r. do 21 marca 2011 r..

Jednocześnie celem doprecyzowania kwalifikacji prawnej przypisanego oskarżonemu czynu należało wyraźnie zaznaczyć, iż stanowi on przestępstwo skarbowe, nie zaś występki, która to kategoria normatywna nie jest znana Kodeksowi karnemu skarbowemu. Tak jak kodeks karny za przestępstwa uznaje zbrodnie i występki, tak Kodeks karny skarbowy penalizuje jedynie czyny będące przestępstwami skarbowymi albo wykroczeniami skarbowymi.

Nie znalazł też Sąd Okręgowy najmniejszych podstaw do zakwestionowania wymiaru orzeczonej wobec oskarżonego kary grzywny.

Ta rodzajowo najłagodniejsza, w rozmiarze niewygórowanym, jeśli chodzi o ilość stawek dziennych (art. 23 § 1 kks), a istotnie zbliżonym do minimum w odniesieniu do ustalonej wysokości jednej stawki dziennej (art. 23 § 3 kks), na moment czynu wysokość jednej stawki dziennej nie mogła być bowiem niższa od 46,20 złotych, a ją zgodnie z art. 2 § 2 kks należało przyjąć jako korzystniejszą dla oskarżonego, z przyczyn oczywistych nie mogła uchodzić za karę niewspółmiernie surową i to w stopniu rażącym. Jest karą wyważoną, nie przekraczając stopnia winy oskarżonego i dostosowaną do stopnia społecznej szkodliwości przypisanego mu czynu. W ocenie Sądu odwoławczego wysokość jednej stawki dziennej ustalona na poziomie 50 złotych ewidentnie pozostaje w granicach możliwości płatniczych oskarżonego zarabiającego przecież miesięcznie ok. 15.000 zł, nawet jeśli posiada na utrzymaniu troje dzieci.

Konkludując wymierzona oskarżonemu kara nie może uchodzić za rażąco surową. Oceniając jej wymiar w aspekcie przedstawionych powyżej uwag, należy stwierdzić, iż odpowiada ona w pełni dyrektywom i przesłankom wymiaru kary określonym w art. 13 kks, co pozwala przyjąć, iż spełni swoje cele przede wszystkim w zakresie indywidualnego oddziaływania.

Tym samym Sąd odwoławczy nie widział również powodów, by nie zgodzić się ze stanowiskiem Sądu Rejonowego, który nie znalazł podstaw do zastosowania wobec oskarżonego instytucji warunkowego umorzenia postępowania. Jest przecież ona środkiem probacyjnym, który opiera się na zaniechaniu skazania i wymierzenia kary sprawcy winnego popełnienia przestępstwa. Ma jednak charakter fakultatywny, co oznacza, że nawet mimo ziszczenia się wszystkich przesłanek warunkowego umorzenia postępowania, sąd nie musi go zastosować. Owo ziszczenie się przesłanek warunkowego umorzenia ma charakter warunku progowego, koniecznego, ale niewystarczającego. Trzeba jeszcze woli sądu, który z istoty swej funkcji i zadań musi mieć swobodę (wedle własnego uznania) w doborze właściwego środka reakcji karno-prawnej na popełnione przestępstwo. Rzeczywiście nie można być zaś przekonany, że oskarżony nie zasłużył na skazanie i wymierzenie kary, a winien być beneficjentem instytucji warunkowego umorzenia postępowania. Prezentowana przez niego linia obrony wskazuje bowiem, iż nie ma on do końca właściwej postawy względem obowiązków publiczno-prawnych o charakterze podatkowym. Zdaje się optować wręcz za możliwością ich lekceważenia li tylko z tego powodu, że bieżąca działalność zarządzanego podmiotu nie pozwala na zaspokojenie wszystkich wierzycieli. Jest też skory interesy fiskalne państwa zrównywać z interesami każdej innej kategorii wierzycieli, chociaż jest oczywistym, iż ustawodawstwo przydaje pierwszeństwo zaspokojeniu należności publiczno-prawnych.

Nie dostrzegając innych uchybień, niż te które doprowadziły do korekty zaskarżonego wyroku, w szczególności tych podlegających uwzględnieniu niezależnie od kierunku i granic zaskarżenia orzeczenia, Sąd odwoławczy w pozostałej części utrzymał go w mocy.

Nieuwzględnienie apelacji wywiezionej na korzyść oskarżonego przez jego obrońcę zgodnie z art. 636 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks skutkowało również obciążeniem oskarżonego kosztami sądowymi za postępowanie odwoławcze, tj. wydatkami, na które złożył się jedynie ryczałt za doręczenie pism w kwocie 20 złotych oraz opłatą w wysokości 250 zł odpowiadającej opłacie należnej za pierwszą instancję od samoistnej kary grzywny.