

Sygn. akt VII Ka 156/14

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 16 kwietnia 2014 r.

Sąd Okręgowy w Olsztynie w VII Wydziale Karnym Odwoławczym

w składzie:

Przewodniczący: SSO Remigiusz Chmielewski

Sędziowie SSO Magdalena Chudy

SSO Małgorzata Tomkiewicz (spr.)

Protokolant st.sekr.sądowy Jolanta Jankowska

przy udziale oskarżyciela publicznego- komisarza skarbowego Michała Szczerby

po rozpoznaniu w dniu 16 kwietnia 2014r.

sprawy **J. G.**

oskarżonego o czyny z art. 57§1 kks,

na skutek apelacji wniesionej przez oskarżyciela publicznego Urząd Skarbowy w O.

od wyroku Sądu Rejonowego w Olsztynie

z dnia 9 grudnia 2013r.sygn. akt II W 84/12

I. zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy, uznając apelację za oczywiście bezzasadną;

II. kosztami procesu za postępowanie odwoławcze obciąża Skarb Państwa

**Sygn. akt VII Ka 156/14**

## UZASADNIENIE

**J. G.** został oskarżony o to, że w okresie od 28 kwietnia 2009 r. do 25 lipca 2011 r. w O. pełniąc funkcję Prezesa Zarządu (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, działającej później pod nazwą (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, będącej podatnikiem podatku od towarów i usług, wbrew przepisom art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r., nr 54, poz 535 z późn. zm.), uparczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Urzędu Skarbowego w O. należnego podatku od towarów i usług za miesiące marzec, od maja do października i grudzień 2009 r., styczeń, marzec, kwiecień, od czerwca do października i grudzień 2009 r., styczeń, marzec, kwiecień, od czerwca do października, grudzień 2010 r., od stycznia do marca, maj, czerwiec 2011 r. w łącznej wysokości 520.611 zł, tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

Nadto stanął on pod zarzutem tego, że w okresie od 25 lutego 2008 r. do 25 lipca 2011 r. w O., pełniąc funkcję Prezesa Zarządu w Spółce z ograniczoną odpowiedzialnością (...), będącej podatnikiem podatku od towarów i usług, wbrew przepisom art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r., nr 54 poz. 535 z późn. zm.) uparczywie nie wpłacał w ustawowym terminie na rzecz Urzędu Skarbowego w O. należnego podatku od towarów i usług za miesiące styczeń, luty, od lipca do października 2008 r., od lutego do kwietnia, czerwiec, lipiec,

październik, grudzień 2009 r., od stycznia do marca, maj, od lipca do września, listopad, grudzień 2010 r., styczeń, luty, od kwietnia do czerwca 2011 r. w łącznej wysokości 513.492,04 zł, tj. popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

**Wyrokiem z dnia 9 grudnia 2013 r., sygn. akt II W 84/12 Sąd Rejonowy w Olsztynie** uniewinnił oskarżonego J. G. od popełnienia zarzucanych mu aktem oskarżenia czynów.

**Apelację od powyższego wyroku wywiódł oskarżyciel publiczny – Urząd Skarbowy w O.** – zaskarżając go w całości na niekorzyść oskarżonego. Skarżący postawił zarzut błędu w ustaleniach faktycznych, polegający na przyjęciu przez Sąd tezy, że nie można działaniu J. G. przypisać negatywnego stosunku do realizacji obowiązku zapłaty podatku w terminie, podczas gdy prawidłowa i całościowa ocena materiału dowodowego prowadzi do wniosku, że J. G. obejmował świadomością i wolą swoją czyn i jego skutki i co najmniej godził się na to, że jego zachowanie może spowodować realny skutek przestępny określony w art. 57 § 1 k.k.s.

Z kolei z uzasadnienia apelacji Urzędu Skarbowego w O. można wyprowadzić wniosek, że zarzuca ona także obrazę przepisów postępowania, tj. art. 7 k.p.k., poprzez zastąpienie swobodnej oceny dowodów oceną dowolną, a także art. 410 k.p.k., poprzez dokonanie wybiórczej analizy materiału dowodowego, która skutkowałą wydaniem niewłaściwego wyroku, uniewinniającego oskarżonego.

W oparciu o wskazane wyżej zarzuty oskarżyciel publiczny wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Rejonowemu w Olsztynie.

#### **Sąd Okręgowy zważył, co następuje:**

Apelacja wniesiona przez oskarżyciela publicznego jest bezzasadna w stopniu oczywistym.

Na wstępie stwierdzić należy, iż Sąd Rejonowy poczynił w niniejszej sprawie prawidłowe ustalenia faktyczne. Dokonana w tym zakresie analiza materiału dowodowego jest - wbrew twierdzeniom zawartym w apelacji - prawidłowa i jasna, a przeprowadzone w oparciu o tę analizę wnioski są logiczne, zgodne z przesłankami wynikającymi z art. 7 k.p.k. i przekonujące. Środek odwoławczy nie wskazuje na żadne istotne okoliczności, które nie byłyby przedmiotem uwagi Sądu pierwszej instancji i nie zawiera też takiej merytorycznej argumentacji, która wnioski tego Sądu mogłaby skutecznie podważyć.

Analizę postawionych przez oskarżyciela publicznego zarzutów należy rozpocząć od poddania ich krytyce w zakresie samego sposobu ich sformułowania. W świetle treści uzasadnienia apelacji nieodzownym wydaje się wskazanie, iż niedopuszczalnym jest podnoszenie zarzutu obrazy prawa procesowego w połączeniu z zarzutem błędu w ustaleniach faktycznych, de facto odnoszących się do tożsamyh okoliczności. W takiej sytuacji pierwszy z wymienionych zarzutów jest zawsze pierwotny wobec drugiego, przez co ten ostatni traci na znaczeniu. W efekcie może on być podnoszony jedynie jako okoliczność która dowodzi, że podniesione (mające charakter pierwotny) uchybienie mogło mieć wpływ na treść zaskarżonego rozstrzygnięcia.

Zaznaczenia przy tym wymaga, iż naruszenie zasady swobodnej oceny dowodów zawsze jest uchybieniem pierwotnym względem błędu w ustaleniach faktycznych. Ten drugi stanowi wówczas prostą konsekwencję dokonania oceny dowodów z naruszeniem art. 7 k.p.k., i nigdy nie zachodzi sytuacja odwrotna, omawiane rodzaje uchybień pozostają bowiem w relacji przyczyny i skutku. Jako niezrozumiałe jawi się więc uzasadnianie postawionego w petitum apelacji zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych twierdzeniami, iż „dokonana przez Sąd Rejonowy ocena dowodów narusza zasady swobodnej oceny dowodów, zastępując ją dowolnością i błędną oceną dowodów”. Zarzut błędu w ustaleniach faktycznych formułuje się bowiem wtedy, gdy Sąd, po dokonaniu prawidłowej oceny wiarygodności każdego z dowodów, wysnuwa z tych dowodów nieprawidłowe twierdzenia o faktach.

Z kolei uzasadniając postawiony w uzasadnieniu apelacji zarzut obrazy art. 7 k.p.k. poprzez dokonanie dowolnej oceny dowodów oskarżyciel publiczny podnosi m. in., że ocena dowodów dokonana przez Sąd ad quo nie była całościowa, po

czym wskazuje na dowód, do którego jego zdaniem nie odniesiono się w uzasadnieniu wyroku. W tym miejscu wskazać należy, iż brak odniesienia się przez Sąd pierwszej instancji do któregoś z przeprowadzonych dowodów stanowiłby obrazę art. 410 k.p.k. i byłoby to uchybienie pierwotne względem obrazu art. 7 k.p.k. To drugie uchybienie mogłoby zostać wskazane dla uzasadnienia, iż obraza art. 410 k.p.k. mogła mieć wpływ na treść rozstrzygnięcia. Tym bardziej więc nie można uzasadniać postawionego zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych poprzez wskazywanie, że Sąd w uzasadnieniu wyroku nie odniósł się do pewnych dowodów.

Nieprawidłowe uzasadnienie zarzutu samo w sobie nie pozbawia go skuteczności, jednakże poczyniony wyżej wywód jest celowy ze względu na precyzyjne ustalenie zakresu zaskarżenia, mając na uwadze że apelacja została wniesiona na niekorzyść oskarżonego, przez co zakres ten nie jest wyznaczony domniemaniem z art. 447 § 1 k.p.k., lecz treścią art. 434 § 1 zd. 2 k.p.k. Tym samym wyrok Sądu pierwszej instancji mógł ulec uchyleniu lub zmianie jedynie w razie zaistnienia podniesionych w środku odwoławczym uchybień.

Stosownie do powyższych wskazań należało uznać, że zawarte w uzasadnieniu apelacji twierdzenia stanowią w swej istocie odrębne zarzuty, bowiem nie mogły one służyć do wykazania zasadności zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych. W pierwszej kolejności rozpoznaniu podlegał więc zarzut obrazu art. 410 k.p.k., jako że uchybienie jego treści byłoby pierwotne względem pozostałych podniesionych zarzutów. Z całą stanowczością należy podkreślić, że Sąd pierwszej instancji wbrew twierdzeniom skarżącego odniósł się do wszystkich dowodów przeprowadzonych w toku postępowania i ujawnionych w toku rozprawy głównej. Nie pominął przy tym żadnej okoliczności istotnej z punktu widzenia odpowiedzialności oskarżonego za wykroczenie skarbowe.

Skarżący poza głośnymi sformułowaniami o braku dokonania całościowej oceny materiału dowodowego, czy też o dokonaniu oceny wybiórczej, wskazuje jedynie na to, że Sąd Rejonowy w uzasadnieniu wyroku nie odniósł się do powiększenia majątku Spółki, której oskarżony był prezesem, poprzez zakup w dniu 14 października 2009 r. samochodu ciężarowego F., co miało wykazać, że na zasadzie wyboru zaniechał on opłacania podatków. Wskazany przez oskarżyciela publiczny dowód (k. 157) w żaden sposób nie przekonuje jednakże, że wymieniona transakcja została dokonana bezpośrednio przy udziale oskarżonego J. G..

Jak wynika z pozostałych zgromadzonych w sprawie dowodów, oskarżony w związku z depresją nie był w stanie czuć nad bieżącymi sprawami zarządzanych przez siebie spółek. W swoich wyjaśnieniach podał on, że zasilał kapitał tych spółek z własnego majątku, udzielając pożyczek, aby księgowe mogły uregulować najważniejsze należności. Okoliczność ta w żaden sposób nie przesądza, czy oskarżony miał wiedzę o tym, jakie konkretne, jednostkowe zobowiązania były w następstwie realizowane. Tym samym nieodniesienie się przez Sąd pierwszej instancji do powyższej kwestii nie stanowiło uchybienia art. 410 k.p.k., albowiem przepis należy odczytywać w powiązaniu z art. 366 § 1 k.p.k.

Na marginesie nadmienić należy, że Sąd pierwszej instancji nie miał obowiązku indywidualnego odnoszenia się do każdego zakupu dokonanego przez obie spółki w okresie wynikającym z zarzutów postawionych oskarżonemu, co byłoby zresztą niemożliwe z uwagi na szeroko zakrojoną działalność tych spółek. Był on zaś uprawniony do dokonania zbiorczej oceny m. in. wskazanych przez skarżącego umów i porozumień z wierzycielami, aby ustalić, czy w świetle okoliczności sprawy niezrealizowanie przez oskarżonego obowiązku podatkowego miało charakter uporczywy-rozumieniu art. 57 k.k.s.

Podobnie jako nieistotną okoliczność należy wskazać, że w okresie po datach zarzuconych oskarżonemu czynów, tj. po 15 lipca 2011 r., był on jedynym współnikiem i prezesem zarządu (...) sp. z o.o., gdzie także zajmował się pozyskiwaniem klientów w branży wyrobów szklanych i ceramicznych. Ustalenia dotyczące okresu wykraczającego poza ramy czasowe zarzutów nie mają bowiem wpływu na odpowiedzialność oskarżonego, a przez to nie muszą one znajdować swego odzwierciedlenia w uzasadnieniu wyroku. Na marginesie jedynie zaznaczyć należy, że oskarżony oświadczył na rozprawie, że pełnił te funkcje jedynie przez dwa tygodnie, aby wesprzeć spółkę swoim doświadczeniem w branży, w okresie jej zakładania.

Wobec powyższego wyводу zrekonstruowany z treści uzasadnienia apelacji zarzut obrazy art. 410 k.p.k. jawi się jako niezasadny.

Przechodząc do podnoszonego już wprost, choć wciąż w uzasadnieniu środka odwoławczego, zarzutu obrazy art. 7 k.p.k. stwierdzić należy, że skarżący w żaden sposób nie podał, na czym miałyby polegać dowolność w rozumowaniu Sądu, które znalazło odzwierciedlenie w uzasadnieniu wyroku. W szczególności nie wskazał on, którym źródłem dowodowym należało odmówić lub nadać przymiot wiarygodności, wbrew ocenom dokonywanym w tym przedmiocie przez Sąd pierwszej instancji. Nie podał także, którym dyrektywom rozumowania wymienionym w art. 7 k.p.k. (zasady logiki, wskazania wiedzy i doświadczenia życiowego) uchybił Sąd dokonując tej oceny.

Z treści uzasadnienia apelacji można wywnioskować, że skarżący krytycznie odnosi się do wyjaśnień oskarżonego, o czym może świadczyć choćby samo przytoczenie ich treści. Jednocześnie jednak nie została zakwestionowana jakakolwiek podnoszona przez oskarżonego okoliczność, w tym jego problemy zdrowotne, zaburzenia depresyjne, problemy rodzinne, spadek koniunktury na rynku, a także fakt zasilania przez niego kapitału spółek, czy też przejmowania ich długów. Podkreślić więc należy, że wyjaśnienia oskarżonego są zbieżne z pozostałym zgromadzonym w sprawie materiałem dowodowym, oraz że ocena tych wyjaśnień nie została przez skarżącego zakwestionowana w sposób, który mógłby wykazać uchybienie przepisom postępowania, tj. art. 7 k.p.k.

Skarżący wręcz potwierdza zawarte w tych wyjaśnieniach okoliczności, przy czym konstatuje, że trudna sytuacja finansowa oraz brak oczekiwanego dochodu nie mogą stanowić usprawiedliwienia dla nie wpłacenia zobowiązań podatkowych, które mają charakter bezwzględny.

Powyższe przekonuje, że jedynym zarzutem, który przy takim ujęciu mógł zostać postawiony zaskarżonemu wyrokowi, był błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia. Tak też uczyniono w petitum apelacji, uzasadniając to jednak w nieprawidłowy sposób, o czym była mowa wyżej.

Przechodząc więc do merytorycznej oceny zarzutu zawężonego do kwestii błędu w ustaleniach faktycznych, w ślad za uzasadnieniem wyroku Sądu pierwszej instancji stwierdzić należy, że kluczowe dla rozstrzygnięcia kwestii odpowiedzialności oskarżonego było ustalenie, czy nierealizowanie przez niego obowiązku podatkowego wyczerpywało znamię uporczywości, o którym mowa w art. 57 § 1 k.k.s. Tej właśnie kwestii dotyczy podniesiony zarzut. Z kolei uzasadnienie apelacji w znacznym zakresie ogranicza się do wykazania, że oskarżony miał świadomość i wolę popełnienia wymienionego czynu zabronionego, a w każdym razie co najmniej godził się, że jego zachowanie może spowodować realny przestępny skutek.

W tym miejscu kategorię stwierdzić należy, iż czynu z art. 57 § 1 k.k.s. można się dopuścić jedynie w zamiarze bezpośrednim (cum dolo directo), co wynika z operowania przez ustawę pojęciem uporczywości (tak też: L. Wilk, Zaległości podatkowe w świetle prawa karnego skarbowego, „Palestra”, 2000 r., nr 11-12). Tym samym „godzenie się” przez oskarżonego na to, że należności publicznoprawne nie były przez niego realizowane z pewnością nie byłoby wystarczające dla przypisania mu odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe. Uporczywe uchylanie się od terminowego płacenia podatków ma się bowiem przejawiać w negatywnym stosunku psychicznym osoby zobowiązanej do wykonania nałożonego na nią obowiązku, który sprawia, że mimo obiektywnej możliwości jego wykonania sprawca obowiązku tego nie wypełnia, gdyż wypełnić go nie chce (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 17 kwietnia 1996 r., II KRN 204/96, LexPolonica nr 354209).

W tym zakresie posiłkowo można przywołać także argumentację przytoczoną w orzecznictwie na gruncie przestępstwa niealimentacji z art. 209 k.k., które także operuje znamieniem uporczywości. Na gruncie tego przepisu Sąd Najwyższy oceniając bezprawny zamiar uchylania się od płatności skwitował go stwierdzeniem: mam możliwości płacić, ale pomimo tego nie chcę płacić (wyrok Sądu Najwyższego - Izba Kar z dnia 19 maja 2010 r., V KK 74/2010, LexPolonica 2453579). W zakresie posiłkowego stosowania interpretacji pojęcia uporczywości z art. 209 kk w odniesieniu do art. 57 kks w piśmiennictwie wyrażono wprawdzie dwa odmienne poglądy, jednakże pogląd, w myśl którego dorobek doktryny wypracowany w odniesieniu do art. 209 kk nie może być w sposób bezkrytyczny wykorzystywany przy

analizie znamienia uporczywości w rozumieniu art. 57 § 1 k.k.s. (tak: D. Strzelecki, Charakter jurystyczny wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s., „Prokuratura i Prawo” 2013, nr 9, s. 58) nie oznacza, że dorobek ten nie może być wykorzystywany w ogóle.

Na marginesie zauważyć należy, iż nawet sam autor wskazanego poglądu stwierdza również, iż sformułowaną na kanwie art. 209 § 1 k.k. wskazówkę interpretacyjną dotyczącą wykładni znamienia uporczywości można z dużą dozą ostrożności przenieść także na egzegezę tożsamego znamienia wysłowionego w treści analizowanego wykroczenia skarbowego (tamże, s. 76-77). Autor ten zgłasza więc jedynie wątpliwości w odniesieniu do poszczególnych rodzajów podatków, przestrzegając przed automatyzmem w rozumowaniu na gruncie obu omawianych norm.

Zaznaczyć więc należy, że wątpliwości te z pewnością nie odnoszą się do podatku od towarów i usług. Obowiązek uiszczania tego podatku, podobnie jak to ma miejsce przy realizowaniu obowiązku alimentacyjnego, ma charakter cykliczny i powinien być realizowany w odstępach miesięcznych. Zakładając więc jednolitość i wewnętrzną spójność systemu prawa karnego, w omawianym przypadku nie można rozumieć znamienia „uporczywie” w dwa różne sposoby, skoro oba powoływane przepisy odnoszą się do terminowego płacenia zobowiązań, przy czym jeden z nich odnosi się do sfery prawnoprawnej, drugi zaś publicznoprawnej. Nie sposób więc nie potraktować sięgnięcia po dorobek doktryny na gruncie przestępstwa niealimentacji inaczej, niż jako naturalny odruch „systemowy” (tak: L. Wilk, Uporczywe niepłacenie podatku – kontrowersyjna kryminalizacja, „Prokuratura i Prawo” 2010, nr 7-8, s. 199).

Z powyższych powodów wysoce istotna była ta okoliczność, że oskarżony przechodził zaburzenia adaptacyjne związane z depresją. O powyższym przekonuje nie tylko treść opinii powołanych w celu jej wydania biegłych psychiatrów, ale także zeznania A. M., lekarza (...), który w 2009 r. rozpoznał u oskarżonego zaburzenia depresyjne nawracające.

Autor apelacji kwestionuje ustalenie, że okres zarzucanych oskarżonemu czynów pokrywał się z okresem deklarowanych przez niego objawów pogorszenia się stanu zdrowia psychicznego. Jednocześnie na rozprawie głównej oskarżony opisując zmiany w swoim życiu wprost odnosił się do okresu objętego zarzutami. Wobec braku dowodów przeciwnych należało dać oskarżonemu wiarę, bowiem zgodnie ze wskazaniami wiedzy i doświadczenia życiowego nie od razu udał się on ze swoimi problemami do lekarza specjalisty z zakresu zdrowia psychicznego.

Należy przy tym podkreślić, że stwierdzone u oskarżonego zaburzenie adaptacyjne nie mogło mieć wpływu na zdolność do rozpoznania znaczenia czynu czy też pokierowania swoim postępowaniem w rozumieniu art. 31 § 1 lub 2 k.k., o czym jednoznacznie przesądza wydana na potrzeby niniejszej sprawy opinia sądu psychiatrycznego. Jednakże fakt pozostawania przez oskarżonego w depresji nie pozostaje bez znaczenia dla ustalenia, czy zaniechanie terminowego płacenia podatków było związane z jego negatywnym stosunkiem do ciężącego na nim obowiązku.

W tym kontekście skarżący pomija fakt, że wywiązywanie się przez oskarżonego ze zobowiązań finansowych, w tym częściowo fiskalnych, odbywało się przy wydatnym wsparciu jego rodziny, zaś on sam nie potrafił godzinami otworzyć i przeczytać korespondencji, czy też wyjść z domu, odezwać się do współpracownika. Ustalenie to, nie zakwestionowane w apelacji, przeczy wywodom oskarżyciela publicznego w zakresie w jakim twierdzi on, że J. G. na zasadzie wyboru decydował, czy ma płacić zaciągnięty kredyt, czy wynagrodzenie pracownikom, czy spłacać kontrahentów, czy też spłacać podatki. Faktycznie obowiązki te realizowali bowiem członkowie rodziny oskarżonego, próbując ratować jego interesy.

Wskazać również należy, że sama treść zarzutu poddaje w wątpliwość realizację znamienia uporczywości, bowiem obowiązek podatkowy nie był realizowany przez oskarżonego przez okresy co do zasady nie dłuższe niż 5 miesięcy, tzn. w zarzucanym mu okresie (od 25 lutego 2008 r. w stosunku do czynu objętego II zarzutem do 25 lipca 2011 r. w stosunku do obu zarzucanych mu czynów) systematycznie występowały miesiące, w których realizował on ciężący na nim obowiązek podatkowy. Jednakże trzeba przy tym zaznaczyć, że obiektywny element pojęcia uporczywości na gruncie niniejszej sprawy ma niewątpliwie mniejsze znaczenie, niż element subiektywny.

Sąd odwoławczy opowiedział się bowiem za wykładnią znamienia uporczywości która uwzględnia wolicjonalne (subiektywne) nastawienie podatnika do towarzyszącej mu bezczynności w realizowaniu ciężących nań zobowiązań

podatkowych. Poza kilkakrotnym zaniechaniem zapłaty podatku rzeczono znanie wyraża przede wszystkim pejoratywne, a więc nacechowane złą wolą psychiczne nastawienie podatnika do spoczywającego na nim obowiązku (tak: G. Łabuda, Kodeks Karny Skarbowy, Komentarz, Komentarz do art. 57 k.k.s., wydanie 2, rok publikacji: 2012; D. Strzelecki, Charakter jurystyczny wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s., „Prokuratura i Prawo” 2013 r., nr 9, s. 84).

W tej sytuacji Sąd Okręgowy rozpoznający niniejszą sprawę stanął przed pytaniem, czy ratio legis art. 57 § 1 k.k.s. przemawia za jednakowym karaniem obywateli, którzy nie chcą realizować obowiązku podatkowego w sytuacji, gdy obiektywnie nie występują żadne przeszkody w uiszczeniu przez nich należności prawnych, oraz takich obywateli, którzy takich przeszkód doznają, co dotyczy nie tylko przyczyn zewnętrznych, ale i wewnętrznych, tj. wchodzących w skład ich psychiki. O uporczywości można bowiem mówić tylko wówczas, gdy sprawca miał realną możliwość spełnienia danego obowiązku, np. podatkowego (L. Wilk, Zaległości podatkowe w świetle prawa karnego skarbowego, „Palestra”, 2000 r., nr 11-12).

Nie sposób odczytywać powoływanej normy w sposób, który pomijałby obowiązujące regulacje z zakresu prawa podatkowego. Należy więc podkreślić, że bez osobnego wezwania do uiszczenia należności oskarżony jest zobowiązany do uiszczenia całości zaległości podatkowych wraz z odsetkami. Zgodnie z art. 56 § 1 Ordynacji podatkowej stawka odsetek za zwłokę jest równa sumie 200 % podstawowej stopy oprocentowania kredytu lombardowego, ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim, i 2 %, z tym że stawka ta nie może być niższa niż 8 %. Odsetki same w sobie stanowią poważną dolegliwość dla obywateli pozostających w zwłoce z płatnością, co uprawnia do stwierdzenia, że niewątpliwie zawierają one w sobie element represji.

Odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe jest więc jedynie dodatkowym instrumentem karania tych osób, dla których nieterminowość płacenia podatków stanowi wyraz braku szacunku dla obowiązujących w tym zakresie regulacji, bądź też, jak to trafnie określił Sąd pierwszej instancji, jest sposobem na uzyskanie swoistego kredytu obrotowego w prowadzonej działalności. Tak też w ocenie Sądu odwoławczego wyraża się specyficzne nastawienie sprawy do jego czynu, które ustawodawca na gruncie art. 57 § 1 k.k.s. określił mianem uporczywości.

Przechodząc do podsumowania należy stwierdzić, że zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie potwierdza ponad wszelką wątpliwość, że oskarżony nie regulował zobowiązań podatkowych wyłącznie ze względu na swoje zaburzenia w funkcjonowaniu. Jednakże okoliczność ta zgodnie z art. 74 § 1 k.p.k. nie musiała być przez niego udowodniona. Sam fakt, że wystarczyła ona aby teza aktu oskarżenia została poddana w wątpliwość, w wypadku stwierdzenia nieusuwalnego charakteru tej wątpliwości, zgodnie z art. 5 § 2 k.p.k. obligował do rozstrzygnięcia objętych nią okoliczności na korzyść oskarżonego. Było to uzasadnione o tyle, że w sprawie zabrakło dowodów mogących wykazać, że niezależnie od swojej choroby oskarżony miał negatywny stosunek do ciężącego na nim obowiązku podatkowego. Podkreślić należy, że karygodność zachowania oskarżonego znajduje adekwatną represję na gruncie regulacji prawa podatkowego, jednakże zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie pozwala na przyjęcie, że czyn jego był także karalny, co mogłoby skutkować odpowiedzialnością za wykroczenie skarbowe.

Powinnością oskarżyciela był obowiązek ustalenia, czy sprawca racjonalnie wykorzystał w danej sytuacji wszystkie metody i środki dla wykonania obowiązku dotrzymania terminu zapłaty podatku, a także wykazania, że dopełnienie tego obowiązku było w jego przypadku w ogóle możliwe (podobnie: L. Wilk, Zaległości podatkowe w świetle prawa karnego skarbowego, „Palestra”, 2000 r., nr 11-12). Poczynione wyżej rozważania pozwalają na stwierdzenie, że wina oskarżonego J. G. nie została udowodniona.

Powyższe okoliczności zadecydowały o utrzymaniu zaskarżonego wyroku w całości w mocy, przy czym rozstrzygnięcie to znajduje podstawę prawną w art. 437 § 1 k.p.k. Apelacja została uznana za oczywiście bezzasadną po myśli art. 457 § 2 k.p.k., albowiem postawiony w niej zarzut nie znalazł potwierdzenia, zaś jej uzasadnienie nie tyle służyło wykazaniu wpływu uchybienia na treść rozstrzygnięcia, co poszerzyło zakres zaskarżenia o nowe zarzuty, które zupełnie nic nie wniosły do sprawy.

O kosztach procesu rozstrzygnięto po myśli art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 632 pkt 2 k.p.k., gdyż Skarb Państwa zawsze ponosi wydatki związane z postępowaniem karnym w razie nieuwzględnienia środka odwoławczego pochodzącego wyłącznie od oskarżyciela publicznego, w wypadku uniewinnienia oskarżonego.