

Sygn. akt VI Ka 460/18

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 2 października 2018 r.

Sąd Okręgowy w Elblągu VI Wydział Karny Odwoławczy w składzie:

<p><b>Przewodnicząca: E. S.</b></p> <p><b>Protokolant: st. sekr. sąd. I. N.</b></p>	
---	--

przy udziale przedstawiciela Naczelnika Urzędu Skarbowego w E. M. P.

po rozpoznaniu w dniu 2 października 2018 r.,

sprawy W. N. (1)

s. A. i M., ur. (...) w D.

oskarżonego z art. 57§ 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks

na skutek apelacji wniesionych przez obrońcę oskarżonego oraz Naczelnika Urzędu Skarbowego w I.

od wyroku Sądu Rejonowego w I.

z dnia 12 grudnia 2018 r., sygn. akt II W 409/17

uchyla zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje Sądowi Rejonowemu w I. do ponownego rozpoznania.

Sygn. akt VI Ka 460/18

## UZASADNIENIE

W. N. (1) został oskarżony o to, że:

I. jako Prezes Zarządu Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (...) w (...), (...)-(...) L. i osoba odpowiedzialną z ramienia pełnionej funkcji, będąc zobowiązanym do terminowego odprowadzania podatków do Urzędu Skarbowego w I., w okresie od 20 września 2015 roku do 20 stycznia 2016 roku, uparczywie nie wpłaca w terminie zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych za miesiące od VIII-XII 2015r. w łącznej wysokości 137.355,00 zł oraz uparczywie nie wpłaca w terminie do 31.03.2016r. podatku dochodowego od osób prawnych, wynikającego z zeznania rocznego CIT 8 za 2015 rok w wysokości 170.982,00 zł; Powyższym naruszono art. 25 ust. 1 a i art. 27 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r., poz. 851 ze zm.), tj. o popełnienie wykroczenia skarbowego z art. 57§1 k.k.s. w zw. z art. 9§3 k.k.s.,

II. jako Prezes Zarządu Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (...) w (...), (...)-(...) L. i osoba odpowiedzialna z ramienia pełnionej funkcji, będąc zobowiązanym do terminowego odprowadzania podatków do Urzędu Skarbowego w I., w okresie od 26 października 2015r. do 25 listopada 2016r. uparczywie nie wpłaca w terminie podatku dochodowego od towarów i usług za miesiące IX-XII.2015r., III-V, VIII-X.2016r. w łącznej wysokości 165.802,00 zł; Powyższym naruszono przepisy art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r.,

Nr 177, poz. 1054 ze zm. i Dz. U z 2016 r., poz. 710 ze zm.) tj. o popełnienie wykroczenia skarbowego z art. 57§1 k.k.s. w zw. z art. 9§3 k.k.s.

Sąd Rejonowy w I. w wyroku z dnia 12 grudnia 2017r. w sprawie II W 409/17 rozstrzygnął, iż:

I. na podstawie art. 17§1 pkt. 6 k.p.k. w zw. z art. 113§ 1 k.k.s. w zw. z art. 51 §1 k.k.s. umarza postępowanie przeciwko W. N. (1) w zakresie czynu opisanego w punkcie I;

II. uznaje oskarżonego W. N. (1) za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu w punkcie II., czyn ten kwalifikuje jako wykroczenie skarbowe z art. 57§1 k.k.s. w zw. z art. 9§3 k.k.s. i za to na podstawie tych przepisów skazuje go, zaś na podstawie art. 57§1 k.k.s. w zw. z art. 48§1 i §4 k.k.s. wymierza mu karę grzywny 4.000 zł,

III. na podstawie art. 113§1 k.k.s. w zw. z art. 627 k.p.k. w zw. z art. 1 i 3 ust. 1 Ustawy z dnia 23.06.1973r. o opłatach w sprawach karnych (Dz. U. Z 1983 r. Nr 49 poz. 223 z późn. zm.) zasądza od oskarżonego na rzecz .Skarby Państwa 1/2 kosztów sądowych oraz kwotę 400 zł tytułem opłaty.

Apelacje od ww wyroku wnieśli oskarżyciel publiczny i obrońca oskarżonego.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w I. zaskarżył powyższy wyrok w części dotyczącej:

-umorzenia postępowania w zakresie czynu opisanego w punkcie I

-wysokości kary na niekorzyść oskarżonego opisanego w punkcie II

i stawiając te zarzuty wniósł o o uchylenie zaskarżonego orzeczenia w całości i o przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Rejonowemu w I..

Obrońca oskarżonego zaskarżył wyrok w całości na korzyść W. N. i wyrokowi zarzucił błąd w ustaleniach faktycznych a co za tym idzie obrazę prawa materialnego tj. art. 57 § 1 Kodeksu Karnego Skarbowego poprzez jego niewłaściwe zastosowanie, polegające na błędnym przyjęciu, że zachowanie oskarżonego wyczerpywało znamiona wykroczenia z ww. artykułu, podczas gdy oskarżonemu nie można przypisać winy, a nadto brak jest znamiona uporczywości.

Wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku w całości i uniewinnienie oskarżonego od obydwu zarzucanych mu czynów wskutek uznania, że zachowanie obwinionego nie wypełniło znamion artykułu 57 § 1 k.k.s.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Zasadny był zarzut z apelacji Naczelnika Urzędu Skarbowego w I., co do obrazy przepisów prawa, która skutkowałą nieprawidłowym umorzeniem postępowania z pkt. I zaskarżonego wyroku.

Bowiem ze wskazanego przez sąd I instancji w podstawie prawnej rozstrzygnięcia z pkt. I zaskarżonego wyroku art. 51 §1 kks wynika, że „Karalność wykroczenia skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynął rok. Przepisy art. 44 § 2-4 i 6-7 stosuje się odpowiednio”, a z § 2 tego artykułu, że „Jeżeli w okresie przewidzianym w § 1 wszczęto postępowanie przeciwko sprawcy, karalność popełnionego przez niego wykroczenia skarbowego ustaje z upływem 2 lat od zakończenia tego okresu.” A w niniejszej sprawie W. N. postawiono zarzuty popełnienia wykroczeń skarbowych z art. 57§1kks polegających na uporczywym nie wpłacaniu w terminie podatków. Ze „słowniczką” zawartego w art. 53 kks, a dokładnie § 29 tego artykułu wynika, że przepisy § 27 (dot. należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym) i § 28 (dot. narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej czynem zabronionym) stosuje się odpowiednio m.in. do pojęcia użytego w art. 57§1kks tj. „nie wpłaca w terminie podatku”. Natomiast w art. 44§3 kks tj. przepisie, który stosuje się również do ustalenia przedawnienia karalności wykroczenia skarbowego (co wynika z treści zdania drugiego art. 51§1kks), to wyraźnie wskazano, że „bieg przedawnienia przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej rozpoczyna się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności”, co powoduje, że również i bieg przedawnienia wykroczenia skarbowego

polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej poprzez nie wpłacanie w terminie podatku rozpoczyna się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności.

Rację ma zatem oskarżyciel publiczny, że skoro W. N. miał w zakresie zarzutu z pkt. I uporczywie nie wpłacić w terminie zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych w okresie do 20 stycznia 2016r. oraz uporczywie nie wpłacać w terminie do 31.03.2016r. podatku dochodowego od osób prawnych, to bieg przedawnienia tego wykroczenia skarbowego z art. 57§1kks zarzucanego w pkt. I rozpoczął się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności tj. rozpoczął się z dniem 31 grudnia 2016r. Skoro zaś wszczęto dochodzenie w tej sprawie 28 kwietnia 2017r., to wszczęcie to nastąpiło w trakcie biegu terminu roku od czasu jego popełnienia z art. 57§1kks, a w myśl art. 51§2kks bieg tego terminu przedawnienia uległ jeszcze wydłużeniu o dalsze dwa lata, a więc ewentualne przedawnienie karalności tego wykroczenia mogło nastąpić dopiero po upływie okresu 3 lat od końca roku, w którym upłynął termin płatności tej należności tj. od 31 grudnia 2016r (patrz: postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 3 lutego 2015 r.V KK 411/14 z tezami „Art. 44 § 3 KKS w zw. z art. 51 § 1 i 2 KKS i w zw. z art. 53 § 27-29 KKS, bieg przedawnienia karalności czynów polegających na uszczupleniu należności publicznoprawnej rozpoczyna się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności należności” i „Bieg terminu przedawnienia karalności wykroczenia skarbowego polegającego na uszczupleniu należności publicznoprawnej rozpoczyna się nie od czasu jego popełnienia, ale z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności.”, opubl. Biuletyn SN Pr. Kar. (...)).

A w świetle powyższego nie można było zgodzić się z rozstrzygnięciem zawartym w pkt. I zaskarżonego wyroku o umorzeniu postępowania w zakresie czynu opisanego w pkt. I z powodu przedawnienia jego karalności. Z uwagi zaś na to, że w postępowaniu w sprawach o wykroczenia skarbowe stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu postępowania karnego (art. 113 kks), to z powodu przepisu z art. 454§1 pkp, który zakazuje sądowi odwoławczemu skazanie oskarżonego, co do którego w pierwszej instancji umorzono postępowanie, to należało uchylić zaskarżony wyrok i sprawę przekazać sądowi I instancji do ponownego rozpoznania. Ponadto w sytuacji, gdy postawiono mu dwa zarzuty za czyny polegające na uporczywym nie wpłacaniu w terminie podatku, a ustalono, że nieprawidłowo umorzono postępowanie co do jednego z tych czynów, to w przypadku przypisania W. N. sprawstwa obu zarzucanych czynów zajądą podstawy do wymierzenia za nie stosownej nowej odpłaty karnej, co powodowało konieczność uchylenia zaskarżonego wyroku w całości i stwierdzenia przedwczesności rozpoznania zarzutu rażącej niewspółmierności kary z apelacji oskarżyciela co do rozstrzygnięcia z pkt. II zaskarżonego wyroku.

Ponadto należy stwierdzić, że apelacja obrońcy oskarżonego nie mogła doprowadzić do wnioskowanego przez obrońcę uniewinnienia oskarżonego. Zarzucane zachowania trwały przez dłuższy okres czasu, stąd nie można zgodzić się z autorem apelacji, by zaświadczenie wydane 18 marca 2016r. przez Naczelnika US o niezaleganiu w podatkach, było wystarczające dla tego by oskarżony nie podjął np. działań związanych z odroczeniem płatności podatków czy choćby częściowym ich zaplaceniem by uchronić się od zarzutu uporczywości w nieplaceniu podatków. Oskarżony i obrońca skupili się na opisanu współpracy i faktur dot. odbiorcy mebli (...) w P., w oparciu o które powstał obowiązek w zakresie podatku od towarów i usług, w kwotach ujętych w deklaracjach Vat-7, przy czym precyzyjnie nie wskazali czy w deklaracjach Vat-t ujęto tylko obrót z tym kontrahentem. Nie można też zapominać, że postawiono oskarżonemu również zarzut zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych (co do którego postępowanie niesłusznie umorzono), a przedmiotem opodatkowania w podatku dochodowym od osób prawnych jest cały dochód, a nie tylko ten który miałby zostać osiągnięty z tytułu mebli dostarczonych spółce (...) w P.. Ponadto deklaracja CIT-8 za 2015r. została złożona 30.03.2016r. tj. po dacie wydania zaświadczenia z 18 marca 2016r., a według zarzutu z pkt. I to ten dokument CIT-8 złożony 30.03.2016r, też stał się źródłem zobowiązania podatkowego W. N. działającego za spółkę z o.o., którego nie dopełnił. Oskarżony praktycznie zaś nie odniósł się w swoich wyjaśnieniach do zaległości w tym podatku, a skupił na losach współpracy z firmą (...), zaś świadek A. Ł. opisała przecieź, że spółka zarządzana przez oskarżonego była w średniej kondycji finansowej, bo stosunki handlowe z innymi kontrahentami – poza (...) tj. A. M. i A. „były w porządku”. Z tego zaś wynika, że prawdopodobnie osiągnano pewne dochody, które mogły być przeznaczone na zapłatę choćby części podatków, co powinno zostać dokładnie wyjaśnione przy ponownym rozpoznaniu sprawy. A z tych powodów nie można było uwzględnić apelacji obrońcy oskarżonego. Tym bardziej, że nie podlegał też uwzględnieniu jego pogląd co do przedawnienia karalności czynu z pkt. I wyroku, co omówiono powyżej.

Nie stwierdzając więc aktualnie zasadności zarzutów z apelacji obrońcy oskarżonego, a zgadzając się z podstawowym zarzutem z apelacji oskarżyciela o braku przedawnienia karalności czynu z pkt. I, to na mocy art. 437kpk w zw. z art. 113§1kks uchylono zaskarżony wyrok i sprawę przekazano Sądowi Rejonowemu w I. do ponownego rozpoznania.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy sąd I instancji winien przeprowadzić postępowanie dowodowe ponownie w całości, dokonać dokładnych ustaleń co do kondycji spółki i osiągniętych dochodów w okresie, gdy jej Prezesem był oskarżony, w tym i na tle współpracy z innymi kontrahentami niż (...) w P.. W szczególności winien przy przesłuchaniu oskarżonego zwrócić uwagę na te kwestie, w tym w odniesieniu do zarzutu z pkt. I. A także rozpytać oskarżonego i świadka A. Ł. czy w deklaracjach Vat-7 wskazanych w zarzucie uwzględniano tylko dostawę towarów i świadczenie usług dla (...) w P., czy też i dot. innych kontrahentów, jeżeli tak, to w jakich proporcjach co do każdego z kontrahentów, a także jakie były źródła dochodu spółki za 2015-2016r., czy spółka realnie osiągała dochody, a jeżeli tak to jakiej wielkości. A następnie winien ocenić czy oskarżony uporczywie nie płacił podatków wskazanych w zarzutach, ewentualnie – w przypadku przypisania mu popełnienia zarzucanych wykroczeń skarbowych -ustalić odpłatę karną, przy uwzględnieniu czynników z art. 13§1kks.