

sygn. akt IX Ka 675/12

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 23 stycznia 2014 r.

Sąd Okręgowy w Toruniu Wydział IX Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący – Sędzia SO Mirosław Wiśniewski (spr.)

Sędziowie : SO Marzena Polak

SO Andrzej Walenta

Protokolant: st. sekr. sąd. Magdalena Maćkiewicz

przy udziale przedstawiciela (...)Urzędu Skarbowego wT. Karola Pniewskiego

po rozpoznaniu w dniu 23 stycznia 2014 r.

sprawy **T. M.**

oskarżonego z art. 77 § 2 kks i in.

na skutek apelacji wniesionej przez (...)Urząd Skarbowy w T.

od wyroku Sądu Rejonowego w Toruniu

z dnia 13 września 2012 r. sygn. akt VIII K 728/12

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

Sygn. akt IX Ka 675/13

UZASADNIENIE

T. M. został oskarżony o to, że:

1. wbrew przepisowi art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.) działając jako płatnik w warunkach czynu ciągłego nie wpłacał w terminie, tj. do 20 dnia miesiąc następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek (...)Urzędu Skarbowego w T. pobranego podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia pracowników za miesiące: od stycznia do grudnia 2009r., przez co uszczuplił podatek dochodowy od osób fizycznych w łącznej kwocie 12.852,00 zł

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 77§2 kks w zw. z §1 kks w zw. z art. 6§2 kks;

2. wbrew przepisowi art. 45 ust. 4 pkt 1 w zw. z ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010r. Nr 51, poz. 507 z późn. zm.) uparczywie nie wpłacał w terminie, tj. do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, na rachunek (...)Urzędu Skarbowego w T. podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej z zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) PIT-36L za 2010 r., przez co uszczuplił podatek dochodowy os osób fizycznych w kwocie 228.994,00 zł

tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57§1 kks

Sąd Rejonowy w Toruniu wyrokiem z dnia 13 września 2012 roku (sygn. akt VIII K 728/12):

I uznał oskarżonego za winnego popełnienia czynu zarzucanego mu w punkcie 1 tj. przestępstwa skarbowego z art. 77§2 kks w zw. z art. 77§1 kks w zw. z art. 6§2 kks i za to na podstawie art. 77§2 kks wymierzył mu karę 15 stawek dziennych grzywny i przyjął, że jedna dzienna stawka wynosi 50 zł;

II uniewinnił oskarżonego od czynu zarzucanego mu w punkcie 2;

III zwolnił oskarżonego od opłaty, poniesionymi wydatkami obciążając Skarb Państwa; w części dotyczącej uniewinnienia kosztami postępowania obciążył Skarb Państwa;

IV zasądził od Skarbu Państwa (kasy Sądu Rejonowego w Toruniu) na rzecz Kancelarii Adwokackiej adwokata C. K. kwotę 612 złotych wraz z należnym podatkiem VAT tytułem zwrotu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej oskarżonemu z urzędu.

Od powyższego wyroku **apelację wniósł oskarżyciel publiczny** zaskarżając wyrok na niekorzyść oskarżonego w części uniewinniającej oskarżonego tj. co do punktu II wyroku.

Wyrokowi zarzucił:

1. obrazę przepisów postępowania mającą wpływ na treść wyroku polegającą na niezgodności przebiegu postępowania z normami obowiązującego prawa procesowego poprzez uniewinnienie oskarżonego pomimo, że czyn mu zarzucony w punkcie 2 a/o wyczerpuje znamiona wykroczenia z art. 57 § 1 kks,
2. obrazę przepisów prawa materialnego tj. art. 57 §1 kks poprzez jego błędną wykładnię polegającą na uznaniu, że czyn zabroniony stypizowany w tym przepisie a zarzucony oskarżonemu w punkcie 2 a/o wymaga wielokrotności zachowań,

Powołując się na powyższe zarzuty oskarżyciel wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku w części dotyczącej uniewinnienia oskarżonego tj. punktu II i przekazanie sprawy w tym zakresie sądowi I instancji do ponownego rozpoznania.

Sąd Okręgowy zwrócił się w niniejszej sprawie do Sądu Najwyższego z pytaniem prawnym celem rozstrzygnięcia zagadnienia prawnego przedstawionego w postanowieniu z dnia 28 maja 2013 roku. Sąd Najwyższy w sprawie I KZP 11/13 odmówił podjęcia uchwały.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Na skutek apelacji oskarżyciela publicznego sąd odwoławczy uchylił zaskarżony wyrok w kwestionowanej części tj. co do punktu II i w tym zakresie przekazał sprawę Sądowi Rejonowemu do ponownego rozpoznania

Ostatecznie, po analizie rozstrzygnięcia sądu meriti oraz stanowiska Sądu Najwyższego wyrażonego w postanowieniu z dnia 28 listopada 2013 roku wydanego na skutek przedstawienia przez tut. sąd pytania prawnego, sąd odwoławczy uznał, że decyzja Sądu Rejonowego, który przyjął, iż oskarżony zachowaniem opisanym w punkcie 2 a/o nie wyczerpał znamion czynu z art. 57§ 1 kks jest przedwczesna. Rzecz w tym, że sąd I instancji uniewinniając oskarżonego nie dokonał jakiegokolwiek analizy sytuacji faktycznej towarzyszącej nieuiszczeniu przez niego podatku ani też nie zajął się stroną podmiotową zarzucanego oskarżonemu wykroczenia. Brak ustaleń w zakresie strony podmiotowej wynikało wprawdzie z tego, że sąd meriti przyjął, iż jednorazowe zaniechanie uiszczenia podatku w terminie w ogóle nie cechuje się uporczywością, jednakże takie założenie nie jest uzasadnione.

Nie widząc potrzeby przywoływania po raz wtóry szeregu rozbieżnych podglądów doktryny i orzecznictwa na okoliczność tego czy znamiona uporczywego niewpłacania podatku w terminie może wypełniać jednorazowe zaniechanie zapłaty podatku w terminie, czy też uporczywość sprawcy przejawiać się może wyłącznie w powtarzających się, cyklicznych zachowaniach polegających na zaniechaniu uiszczenia podatku, należy stwierdzić, że na zaistnienie znamienia uporczywego niepłacenia podatku w terminie, będącego warunkiem odpowiedzialności za wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 kks, może wskazywać zarówno cykliczność zachowań podatnika, polegająca na umyślnym niestosowaniu się do wymogu terminowego płacenia podatku, jak i jednorazowe, ale długotrwałe zaniechanie przez niego uregulowania podatku płaconego jednorazowo, mające miejsce już po terminie płatności tego podatku, a więc gdy ma on uregulować go już jako zaległość podatkową, jeżeli zachowanie to wskazuje, że zamiarem podatnika w momencie upływu terminu płatności podatku było uporczywe jego niepłacenie, a więc odsunięcie uregulowania tego podatku na dłuższy okres (por. postanowienie Sądu Najwyższego zapadłe w niniejszej sprawie).

Jak wskazał Sąd Najwyższy rozpoznając pytanie prawne w niniejszej sprawie, na gruncie przepisu art. 57 § 1 kks pod pojęciem "uporczywości" rozumieć należy zarówno wielokrotność zachowań sprawcy, jak i jednorazowe jego zachowanie, jeżeli jest ono długotrwałe i mimo że ma miejsce już po terminie płatności podatku, to wskazuje, iż zamiarem sprawcy było nie tylko nieuregulowanie podatku w terminie, ale także przesunięcie go na dalszy, dłuższy moment, bez występowania o odroczenie jego płatności lub rozłożenia na raty.

Niezależnie jednak od sposobu regulowania podatku (czy ma on charakter jednorazowy czy sekwencyjny), należy zważyć, że do przypisania czynu z art. 57 § 1 kks nie jest wystarczające samo przesądzenie że podatnik uchybił terminowi płatności podatku. Ani bowiem sama wielokrotność zachowań ani długotrwałość zaniechania w zapłaceniu podatku, nie świadczą jeszcze o istnieniu znamienia uporczywości. Istotne z punktu widzenia odpowiedzialności za czyn z art. 57 § 1 kks jest ustalenie czy w dacie upływu terminu zapłaty podatku zamiarem podatnika było uporczywe jego niepłacenie i czy zaniechanie to cechowała uporczywość. Chodzi wszak o to by przeanalizować sytuację faktyczną oraz zachowanie podatnika i jego postępowanie po upływie terminu płatności podatku pod kątem ustalenia co były przyczyną niezapłacenia przez niego podatku w terminie, dlaczego zlekceważył obowiązek terminowego płacenia podatku i jaki był jego stosunek do zobowiązania podatkowego (zaległości podatkowej). Te ustalenia będą niewątpliwie miarodajne dla ustalenia wystąpienia znamienia „uporczywości” rozumianego jako długotrwałe, nacechowane złą wolą utrzymywanie przez podatnika bezprawnego stanu uchybienia płatności podatku. Uporczywość zaś odnosić należy zarówno do sytuacji gdy podatnik lekceważył terminy płatności podatku rozliczanego zaliczkami czy ratami, jak i gdy ni płaci w terminie podatku regulowanego jednorazowo.

Rzecz jednak w tym, że naruszenie terminu płatności może być pozbawione cechy uporczywości, zarówno z uwagi na przyczyny od podatnika niezależne (zła sytuacja majątkowa, wypadek losowy itp.), jak i nawet zależne od niego. Te ostatnie przecież, jeżeli prowadzą jedynie do krótkiego opóźnienia się w uregulowaniu jednorazowo płaconego zobowiązania podatkowego, nie mogą być uznane za cechujące się uporczywością. W przypadku podatku płaconego jednorazowo istotne jest nadto ustalenie odległości od ustawowego terminu płacenia danego podatku, które pozwala ocenić czy zaistniało znamię uporczywości niezapłacenia podatku w terminie czy może jedynie zwłoka w wywiązywaniu się z terminowego zapłacenia tej należności publicznoprawnej. W sytuacji zaś podatku płaconego cyklicznie należy skupić się na ilości zaniechań wynikłych z przyczyn leżących po stronie podatnika i choćby okresy tych opóźnień nie były długie, to jednak sama ich ilość będzie stanowiła podstawę oceny czy mamy do czynienia z uporczywością w niedotrzymaniu terminu płatności podatku.

Tak więc zarówno w odniesieniu do okresowego regulowania podatku, jak i jednorazowego jego płacenia, istotne znaczenie dla przyjęcia zaistnienia wymaganej tu uporczywości w nieterminowym płaceniu podatku, mają ustalenia faktyczne konkretnej sprawy oraz ustalenia strony podmiotowej. Tych ustaleń w sprawie zabrakło, co niewątpliwie zaważyło na wyniku postępowania. Tylko bowiem z tych ustaleń można zasadnie wyciągnąć wniosek czy w nieuregulowaniu przez oskarżonego podatku wystąpiła, czy też nie wystąpiła, uporczywość uchylania się od terminowego jego opłacenia. Bezsporne jest, że oskarżony o zaległości podatkowej wiedział. Złożył wszak deklarację podatkową wyliczając w niej należny podatek dochodowy na kwotę ponad 220.000 złotych. Do chwili obecnej (a

więc przez blisko 3 lata) oskarżony podatku nie zapłacił. Przy ocenie zachowanie oskarżonego w/w jednoznacznych okoliczności nie sposób nie uwzględnić.

Mając na uwadze powyższe, sąd odwoławczy uchylił zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Sądowi Rejonowemu do ponownego rozpoznania