

**Sygnatura akt VI Ka 175/18**

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia **23 marca 2018** r.

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

Przewodniczący SSO Małgorzata Peteja-Żak

Sędziowie SSR del. Agnieszka Woźniak (spr.)

SSO Marcin Schoenborn

Protokolant Barbara Szkabarnicka

po rozpoznaniu w dniu 23 marca 2018 r.

sprawy **A. G. (G.)** ur. (...) w G.

syna J. i K.

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

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Gliwicach

z dnia 13 listopada 2017 r. sygnatura akt III W 1399/16

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

1. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok;
2. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa wydatki za postępowanie odwoławcze w kwocie 20 (dwudziestu) złotych i obciąża go opłatą za II instancję w wysokości 600 (sześciuset) złotych.

**Sygnatura akt VI Ka 175/18**

## UZASADNIENIE

**wyroku z dnia 23 marca 2018 roku,**

**co do całości rozstrzygnięcia**

A. G. stanął pod zarzutem popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 kks w związku z art. 9 § 3 kks polegającego na tym, że pełniąc funkcję dyrektora do spraw handlowych i będąc osobą odpowiedzialną za terminowe regulowanie zobowiązań podatkowych w imieniu (...) Sp. z o.o. z siedzibą w G., jako podatnik w G. w okresie od 25.09.2014 r. do 29.12.2014 r., od 25.03.2015 r. do 25.03.2016 r. uporczywie zaniechał terminowego wpłacenia na rachunek (...)Urzędu Skarbowego w G. podatku od towarów i usług za miesiące od sierpnia 2014 r. do listopada 2014 r. oraz od lutego 2015 r. do lutego 2016 r. w łącznej wysokości 245.093,90 zł, czym naruszył art. 103 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r. (Dz. U. z 2011 r., Nr 177, poz. 1054 ze zm.).

Wyrokiem z dnia 13 listopada 2017 roku w sprawie o sygnaturze akt III W 1399/16 Sąd Rejonowy w Gliwicach uznał oskarżonego winnym tego wykroczenia skarbowego i na mocy art. 57 § 1 kks wymierzył mu karę grzywny w wysokości

6.000 złotych. Nadto, na podstawie art. 627 kpk w związku z art. 113 § 1 kks i art. 3 ustęp 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 roku o opłatach w sprawach karnych zasądził od oskarżanego na rzecz Skarbu Państwa wydatki w wysokości 70 złotych oraz opłatę w kwocie 600 złotych.

Od wyroku apelację wywiódł obrońca oskarżonego, zaskarżając wyrok w całości. Zarzucił wyrokowi:

- obrazę przepisów postępowania, która miała wpływ na treść zaskarżonego wyroku, a to art. 7 kpk, polegającą na dowolnej, nie zaś swobodnej ocenie materiału dowodowego poprzez niezasadne uznanie, iż oskarżony wypełnił zamię uporczywości oraz, iż działał z pełną premedytacją niewypelnienia obowiązku ustawowego kierując się chęcią swoistego faktycznego odroczenia płatności zaliczek na poczet podatku VAT kredytuując się koszem należności publicznoprawnych, a także iż mógł zapobiec trudnościom finansowym poprzez skorzystanie z takich instrumentów finansowych, jak kredyt obrotowy, opcje walutowe, czy usługi faktoringu, zaś opóźnienia w płatnościach faktur przez kontrahentów nie mogły mieć wpływu na jego możliwości zapłaty zaliczek na podatek VAT w sytuacji, kiedy zgromadzony materiał dowodowy nie daje podstaw do tego rodzaju twierdzeń, nie potwierdzając zwłaszcza występowania znamienia uporczywości,

- błąd w ustaleniach faktycznych polegający na przyjęciu, że sytuacja, w jakiej znajdował się oskarżony w momencie występowania obowiązku podatkowego, który realizował z opóźnieniem, nie miała wpływu na realizację przesłanki uporczywości, a tym samym przyjęciu, że została ona przez oskarżonego wypełniona,

- z ostrożności procesowej – błąd w ustaleniach faktycznych poprzez bezzasadne przyjęcie, że wysokość grzywny wymierzonej oskarżonemu jest adekwatna do stopnia winy oskarżonego i w należyтым stopniu uwzględnia cele prewencji ogólnej, jak i szczególnej, co w konsekwencji prowadzi do rażąco nadmiernej surowości kary w sytuacji faktycznego zwrotu w całości powstałego uszczuplenia należności publicznoprawnej, wraz z należnymi odsetkami.

Skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego od zarzucanego mu czynu, względnie uchylenie wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi I instancji, a z ostrożności procesowej – o zmianę wyroku poprzez obniżenie orzeczonej wobec oskarżonego grzywny do 1.000 złotych.

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

Apelacja obrońcy nie zasługiwała na uwzględnienie, bowiem stanowiła de facto polemikę z prawidłowymi ustaleniami faktycznymi i oceną prawną sądu I instancji. Wbrew stanowisku skarżącego zawartym w środku odwoławczym uznać należało, że Sąd Rejonowy nie uchybił przepisom proceduralnym wskazanym w apelacji, ani innym, w szczególności tym, których obraza musiałaby zostać oceniona jako bezwzględna przyczyna odwoławcza. Postępowanie dowodowe przeprowadzone zostało przez sąd I instancji w sposób prawidłowy, ocena dowodów nie uchybia dyspozycji art. 7 kpk, a w konsekwencji ustalenia faktyczne dokonane przez sąd I instancji zasługiwały na akceptację.

W związku z zarzuceniem sądowi I instancji, iż rozstrzygając o odpowiedzialności karno - skarbowej oskarżonego A. G. dopuścił się błędu w ustaleniach faktycznych stanowiących podstawę orzeczenia, przypomnieć należy, że zarzut tego rodzaju może być uznany za trafny jedynie w sytuacji, gdy zasadność ocen i wniosków, wyprowadzonych przez sąd orzekający z okoliczności ujawnionych w toku przewodu sądowego nie odpowiada prawidłowości logicznego rozumowania (Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 24 marca 1975 roku II KR 355/74, OSNPG 1975/9/84). Błąd ten może być i najczęściej jest konsekwencją obrazy przepisów postępowania, w szczególności tych, które statuują podstawowe zasady procesu karnego dotyczące obiektywizmu, konieczności wyjaśnienia wszelkich okoliczności sprawy oraz sposobu oceny dowodów. W niniejszej sprawie do błędu tego rodzaju, jak i poprzedzającej go obrazy przepisów postępowania, zwłaszcza art. 7 kpk, wbrew twierdzeniom apelującego, nie doszło.

Zgodzić się wypadało z obrońcą jedynie w tej kwestii, iż uznanie oskarżonego winnym popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 kks możliwe było jedynie w sytuacji uznania, że zachowanie jego było uporczywe, a więc długotrwałe oraz nacechowane złą wolą. Za takie słusznie zostało uznane postępowanie A. G.. W tym zakresie Sąd Okręgowy w pełni podziela ocenę dowodów, ustalenia faktyczne i ocenę prawną dokonaną przez sąd I instancji.

Nie ma wątpliwości, że zachowania oskarżonego A. G. polegające na zaniechaniu regulowania podatku od towarów i usług w terminach wynikających z ustawy było długotrwałe. Za takie muszą być uznane zaniechania w tym zakresie mające miejsce w okresie od 25 września 2014 roku do 25 marca 2016 roku, z przerwą za okres podatkowy od grudnia 2014 roku do lutego 2015 roku, jako trwające półtorej roku. Okoliczność ta zresztą nie była kwestionowana.

Jeśli idzie o zdiagnozowanie przyczyn tych zaniechań i nastawienia oskarżonego do obowiązku podatkowego, to słusznie uznano, że zaniechania te muszą zostać uznane za nacechowane złą wolą. Dla oceny tej kluczowej kwestii znaczenie ma okoliczność, że zaniechanie terminowego regulowania podatku dotyczy podatku od towarów i usług, a więc stricte związane jest z aktywnością gospodarczą prowadzoną przez oskarżonego, a zadaniem każdego przedsiębiorcy jest takie zaplanowanie prowadzonej działalności gospodarczej, by zapewnić sobie możliwość terminowego wywiązywania się z obowiązków podatkowych wobec Skarbu Państwa, w tym w szczególności obowiązku dotyczącego podatku od towarów i usług, związanego stricte z poziomem aktywności ekonomicznej podmiotu gospodarczego. Nie bez znaczenia dla oceny nastawienia oskarżonego musi być także okres zaniechania. Nie tracąc z pola widzenia okoliczności, że oskarżony podatek regulował, ale po terminach ustawowych, istotne jest, że opóźnienia te, nieraz istotne, miały miejsce na przestrzeni półtorej roku. W tym kontekście nie sposób dać wiarę oskarżonemu, że była to okoliczność niezależna od niego, będąca wynikiem zbiegu niekorzystnych dla niego i reprezentowanej przez niego firmy okoliczności. Trudno zgodzić się tak z oskarżonym, jak i apelującym obrońcą, by regularne zaniechania odprowadzania podatku w terminie przez okres półtorej roku można było uznać za wynik zbiegu okoliczności. Gdyby trwało to krócej można by ewentualnie rozważać, czy stało się to za sprawą okoliczności gospodarczych, na które oskarżony nie mógł odpowiednio zareagować, jednakże okres półtoraroczny z pewnością musi uchodzić za umożliwiający powrót do przepisowego funkcjonowania w sferze gospodarczej i podatkowej. Dodać zresztą należy, iż oskarżony tłumaczył opóźnienie de facto jedynie tym, że większy kontrahent nie dotrzymywał terminów płatności wobec reprezentowanej przez niego firmy. Mówił także o zatorach płatniczych, ale nie zostały one w żaden bliższy sposób skonkretyzowane, trudno zatem uznać te twierdzenia za mogące ekskulpować oskarżonego. Jeśli zaś idzie o opóźnienia w regulowaniu należności przez większego kontrahenta, to pamięć należy, że mimo niewątpliwych dylematów natury ekonomicznej oskarżony miał wpływ na podmioty, z którymi jego firma współpracowała i na kształt tej współpracy. Jeśli widział, że współpraca ta nie przebiega po jego myśli, przybiera kształt niezgodny z umową, a zarazem nie pozwala mu na wywiązywanie się z obowiązku podatkowego, to godząc się na nią akceptował jednocześnie regularne uchybianie obowiązkowi podatkowemu. Kolejnym argumentem za słusznością tezy sądu I instancji są wyjaśnienia oskarżonego, z których wynika, że zapisy umowy z tymże kontrahentem zostały następnie zmienione, a współpraca uporządkowana – nic zatem nie stało na przeszkodzie, by uczynić to wcześniej i zapobiec półtorarocznemu uchybianiu terminom płatności podatku od towarów i usług. Oznacza to, że opóźnienia w płatnościach kontrahenta były przez oskarżonego akceptowane kosztem ciężącego na jego firmie obowiązku podatkowego.

Jeśli idzie o kwestie płynności finansowej firmy reprezentowanej przez oskarżonego i możliwości regulowania podatku w terminie, to zwrócić należy uwagę, iż sam A. G. przyznawał, że w okresie przypisanego mu nieprawomocnie czynu firma miała zachowaną płynność finansową, lecz występowały zatory płatnicze. Oznacza to, że firma nie była pozbawiona wpływów i środków finansowych, a jedynie to, że nie starczyły one na całość wydatków i były przeznaczane na cele inne, niż te wynikające z obowiązku regularnego płacenia podatku od towarów i usług. W przekonaniu tym utwierdza także i analiza przepływów na rachunkach bankowych firmy oraz fakt posiadania kredytu obrotowego. Zgodzić się należało także z Sądem Rejonowym, iż oskarżony w okresie objętym zarzutem nie wykazał żadnej aktywności i nie przedsięwziął konkretnych działań, by powrócić do terminowego wywiązywania się z obowiązku podatkowego, co także nakazuje krytyczną ocenę jego postawy.

Przy tak ustalonych okolicznościach brak jednocześnie argumentów, które przemawiałyby za wykluczeniem złej woli oskarżonego. Jeśli idzie o podnoszoną przez obrońcę okoliczność, iż oskarżony wystąpił o zaliczenie nadpłaty w podatku dochodowym na poczet zaległości z tytułu podatku od towarów i usług, to choć jest to zgodne z prawdą, nie ma wątpliwości, iż nadpłata ta i tak zostałaby zaliczona na zaległość, co wynika z uzasadnienia postanowienia, na które powołuje się obrońca. Poza tym wniosek w tym zakresie został złożony przez oskarżonego już po popełnieniu przypisanego mu nieprawomocnie czynu, co należy rozpatrywać li tylko w kategoriach zaspokojenia uszczuplenia,

jakie zostało dokonane za sprawą wykroczenia skarbowego. Jednocześnie już w tym miejscu podkreślenia wymaga, że ta postawa oskarżonego ma wpływ na ocenę sprawy pod kątem wymiaru kary, o czym niżej.

Nie jest okolicznością świadczącą o braku winy oskarżonego fakt, iż za okres od grudnia 2014 roku do lutego 2015 roku nie stwierdzono opóźnienia w regulowaniu podatku od towarów i usług. Uważna analiza dowodów i okoliczności sprawy nie pozostawia wątpliwości, że brak opóźnienia nie wynikał z aktywności oskarżonego, lecz z faktu, że za ten okres nie doszło do powstania obowiązku podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług, jednym słowem firma reprezentowana przez oskarżonego, z uwagi na pewne zaszłości gospodarcze, po prostu nie miała obowiązku zapłaty podatku od towarów i usług na rzecz Skarbu Państwa za ten okres.

W związku z tym nie ma wątpliwości, że zachowania oskarżonego w przypisanym mu okresie należało uznać za długotrwałe i nacechowane złą wolą, choć oczywiście mniej karygodne, aniżeli w sytuacji, gdyby podatek w ogóle nie został zapłacony.

Ponieważ w dalszej kolejności skarżący zarzucił zaskarżonemu wyrokowi rażącą niewspółmierność wymierzonej A. G. kary, wypada przypomnieć, że o rażącej niewspółmierności kary, jako podstawie wniesienia środka odwoławczego, można mówić jedynie wówczas, gdy na podstawie ujawnionych okoliczności, które powinny mieć zasadniczy wpływ na wymiar kary, można było przyjąć, że zachodziłaby wyraźna różnica pomiędzy karą wymierzoną przez sąd pierwszej instancji, a karą jaką należałoby wymierzyć w następstwie prawidłowego zastosowania dyrektyw wymiaru kary określonych w art. 53 kk oraz zasad ukształtowanych przez orzecznictwo Sądu Najwyższego (tak między innymi Sąd Najwyższy w sprawie o sygnaturze akt III KR 254/73, OSNPG 1974, nr 3-4, poz. 51). Rażąca niewspółmierność kary to uchybienie dotyczące reakcji prawnej za czyn, leżącej w sferze swobodnego uznania sądu, a więc gdy ustawa pozwala sądowi orzekać w określonych granicach kary. Zarzut rażącej niewspółmierności kary, jako zarzut z kategorii ocen, można zasadnie podnosić, gdy kara, jakkolwiek mieści się w granicach ustawowego zagrożenia, nie uwzględnia w sposób właściwy zarówno okoliczności popełnienia przestępstwa, jak i osobowości sprawcy, innymi słowy gdy w społecznym odczuciu jest karą niesprawiedliwą (tak Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 11 kwietnia 1985 roku w sprawie o sygnaturze akt V KRN 178/85). Z kolei zgodnie z wyrokiem Sądu Najwyższego z dnia 30 listopada 1990 roku (WR 363/90, OSNKW 1991/7-9/39) niewspółmierność kary zachodzi wówczas, gdy suma zastosowanych kar (zarówno zasadniczych, jak i dodatkowych), wymierzona za przypisane przestępstwa, nie odzwierciedla należyte stopnia społecznego niebezpieczeństwa (aktualnie społecznej szkodliwości) czynu oraz nie uwzględnia w wystarczającej mierze celów kary określonych w kodeksie karnym. Aby zarzut rażącej niewspółmierności kary mógł być uznany za trafny należałoby stwierdzić, że została wymierzona kara niewspółmierna w stopniu oczywistym i rażącym (analogicznie Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 2 lutego 1995 roku w sprawie o sygnaturze akt II KRN 198/94, OSNPP 6/1995, poz. 18). Jak wskazuje się w orzecznictwie, zarzut niewspółmierności nie wymaga wskazania nowych, niestwierdzonych przez sąd okoliczności, polegać bowiem może na wykazaniu, że okoliczności prawidłowo ustalone mają takie znaczenie i ciężar gatunkowy, których orzeczona kara bądź nie uwzględnia w ogóle, bądź uwzględnia je w stopniu niedostatecznym (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 23 października 1974 roku w sprawie o sygnaturze akt V KRN 78/74, OSNKW 12/1974, poz. 234). Aby zarzut ten można było uznać za zasadny musi dojść do znacznej dysproporcji pomiędzy karą wymierzoną, a tą, którą powinno się wymierzyć, aby mogła zostać uznana za uwzględniającą dyrektywy wymiaru kary oraz sprawiedliwą. Chodzi zatem o dysproporcję nienadającą się do zaakceptowania, już na „pierwszy rzut oka” niewspółmierną, "bijącą w oczy".

Obrońca zarzucił wyrokowi rażącą niewspółmierność kary, która miała się przejawiać w decyzji o orzeczeniu wobec oskarżonego kary grzywny w wysokości 6.000 złotych, zamiast w wymiarze 1.000 złotych. Nie ulega wątpliwości, iż orzeczona wobec oskarżonego kara grzywny nie jest karą łagodną, ale nie może uchodzić za rażąco niewspółmiernie surową. Sąd Rejonowy, w pisemnych motywach wyroku wskazał, iż przy wymierzaniu kary wziął pod uwagę takie okoliczności, jak: dobro prawne, w które godził oskarżony, okres zaniechania i łączną wysokość niewpłaconego w terminie podatku, a dalej niekaralność oskarżonego oraz uiszczenie, choć z opóźnieniem uszczuplonej należności publicznoprawnej. Uwzględnił więc te okoliczności, które zdaniem skarżącego, a także zdaniem Sądu Okręgowego miały znaczenie dla ukształtowania kary, a więc rodzaj i stopień naruszenia ciężącego na sprawcy obowiązku finansowego oraz rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu zabronionego. Wziął także pod uwagę starania i

faktyczne wyrównanie uszczuplenia. Sąd I instancji nie uwzględnił natomiast, iż zaniechanie dotyczyło podatku VAT, co ma znaczenie dla oceny karygodności czynu, a dalej takich okoliczności, jak: motywacja i sposób zachowania się sprawcy, które wynikają z wyjaśnień A. G., a także właściwości i warunków osobistych – prowadzenia ustabilizowanego zawodowo i rodzinnie trybu życia. Uwzględniając wszystkie te okoliczności należało dojść do przekonania, że orzeczenie kary grzywny na poziomie 6.000 złotych, jakkolwiek musi uchodzić za dotkliwe, to jednak nie razi nadmierną surowością tak, by koniecznym stało się złagodzenie kary.

Oceniając wysokość orzeczonej wobec oskarżonego grzywny nie można nie dostrzec, że wśród okoliczności mających wpływ na wymiar kary występowały zatem i te łagodzące, jak i te obciążające, niejako równoważąc się wzajemnie. Nie sposób zapomnieć, że czyn oskarżonego był rozciągnięty w czasie i trwał półtorej roku, a także, że dotyczył podatku od towarów i usług, a dalej, że choć polegał na niepłaceniu podatku w terminie, to nie na niepłaceniu go w ogóle. Nie tracąc z pola widzenia zaspokojenia uszczuplonej należności publicznoprawnej, prowadzenia ustabilizowanego trybu życia i niekaralności oskarżonego nie można nie dostrzegać istotnej dla wymiaru kary okoliczności w postaci łącznej wysokości niezapłaconego w terminie podatku – na poziomie blisko 250.000 złotych. Nie można się zgodzić z obrońcą, że zwłoka w zapłacie podatku nie była duża – płatności był rozczłonkowane i płacone w różnych terminach, jednak przez okres półtorej roku nieterminowo. Szkoda została naprawiona, ale całościowo już po wszczęciu postępowania karno – skarbowego. Okoliczność uiszczenia odsetek za zwłokę nie może zaś uchodzić za okoliczność nakazującą obniżenie grzywny, jest to innego rodzaju konsekwencja nieterminowego wywiązywania się z obowiązku podatkowego.

W tej sytuacji orzeczenie grzywny na poziomie 6.000 złotych jako reakcja prawno – karna za półtoraroczne uchybienie obowiązkowi terminowego regulowania podatku, przy łącznym uszczupleniu w tym zakresie na poziomie wskazanym wyżej, nawet z uwzględnieniem okoliczności działających na korzyść oskarżonego, jawi się jako adekwatne do całokształtu okoliczności mających wpływ na wymiar kary i z całą pewnością nie może uchodzić za rażąco niewspółmiernie surowe.

Wobec tego brak było podstaw do zmiany zaskarżonego wyroku tak w zakresie rozstrzygnięcia o winie, jak i o karze, w konsekwencji czego zaskarżone orzeczenie należało utrzymać w mocy. Nieuwzględnienie apelacji wywiedzionej na korzyść oskarżonego przez jego obrońcę, zgodnie z art. 636 § 1 kpk w związku z art. 113 § 1 kks, skutkować musiało obciążeniem oskarżonego kosztami procesu za postępowanie odwoławcze w wysokości: 20 złotych – ryczałt za doręczenia i 10 % od orzeczonej grzywny – 600 złotych.