

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 13 lipca 2017 r.

**Sąd Okręgowy w Poznaniu w XVII Wydziale Karnym-Odwoławczym**

w składzie:

Przewodniczący: SSO Agata Adamczewska (spr.)

Protokolant: asystent sędziego Przemysław Stelmaszyk

przy udziale oskarżyciela publicznego Joanny Zamłyńskiej

po rozpoznaniu w dniu 13 lipca 2017 r.

sprawy

**J. B.** oskarżonego o popełnienie wykroczeń skarbowych z art. 57 § 1 k.k.s. i in.

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego Poznań-Grunwald i Jeżyce w Poznaniu

z dnia 6 marca 2017 roku, sygn. akt VIII W 467/15

1. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok,
2. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa zwrot wydatków poniesionych przez Skarb Państwa w postępowaniu odwoławczym w wysokości 20 złotych i wymierza mu opłatę w kwocie 2.000 złotych za drugą instancję.

Agata Adamczewska

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 6 marca 2017 roku, wydanym w sprawie VIII W 467/15, Sąd Rejonowy Poznań – Grunwald i Jeżyce w Poznaniu uznał oskarżonego J. B. za winnego popełnienia wykroczeń skarbowych zakwalifikowanych z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i art. 6 § 2 k.k.s. (czyn dot. podatku VAT), art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. (czyn dot. podatku dochodowego od osób prawnych) i art. 77 § 3 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i art. 6 § 2 k.k.s. (czyn dot. zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych) i za to na podstawie art. 57 § 1 k.k.s. i art. 77 § 3 k.k.s. w zw. z art. 48 § 1 k.k.s. w zw. z art. 50 § 1 k.k.s. w zw. z art. 48 § 1 k.k.s. w zw. z art. 50 § 1 k.k.s. wymierzył mu karę grzywny w wysokości dwudziestu tysięcy złotych (punkt 1 wyroku). Na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. umorzono postępowanie w stosunku do jednego z zarzuconych podsądnemu czynów (punkt 2 wyroku). Kosztami postępowania w sprawie obciążono oskarżonego - punkt 3 wyroku (k. 386 - 387).

Apelację od powyższego wyroku wniósł obrońca oskarżonego, zaskarżając rozstrzygnięcie Sądu I instancji w całości w zakresie rozstrzygnięcia z punktu 1 i 3. Odwołujący zarzucił zaskarżonemu wyrokowi błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wydania zaskarżonego rozstrzygnięcia, polegający na:

- apriorycznym założeniu, iż możliwość przypisania oskarżonemu winy w zakresie zarzuconych mu czynów uzależniona jest od wcześniejszego skorzystania przez spółkę, której prezesem był oskarżony z instytucji rozłożenia zaległości podatkowej na raty lub odroczenia terminu płatności podatku w myśl przepisów ordynacji podatkowej;

- nieuwzględnieniu faktu, iż oskarżony w zarzuconym mu okresie podejmował próby kontaktu z wierzycielem publicznoprawnym celem ustalenia sposobu prowadzenia postępowania egzekucyjnego wobec spółki, której prezesem był podsądny.

Nadto skarżący zarzucił niewspółmierność orzeczonej wobec oskarżonego kary oraz naruszenie przepisów postępowania, mające istotny wpływ na treść wyroku, tj. art. 170 § 1 pkt 5 k.p.k.

Podnosząc powyższe zarzuty apelujący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego od zarzucanych mu czynów (k. 401-404).

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

Apelacja wniesiona przez obrońcę oskarżonego okazała się niezasadna. Żaden ze sformułowanych przez skarżącego zarzutów nie mógł doprowadzić do uniewinnienia podsądnego.

Wbrew zarzutom apelującego ustalenia faktyczne dokonane przez Sąd Rejonowy mieszczą się w ramach swobodnej oceny dowodów i pozostają pod ochroną art. 7 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. Zostały one bowiem poprzedzone ujawnieniem w toku rozprawy całokształtu okoliczności sprawy, stanowiły wynik rozważenia wszystkich okoliczności przemawiających zarówno na korzyść, jak i na niekorzyść oskarżonego oraz były logicznie i wyczerpująco, z uwzględnieniem wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego, uargumentowane w pisemnym uzasadnieniu wyroku. Sąd meriti przeprowadził szczegółową analizę zgromadzonych dowodów odnosząc się do okoliczności mogących stanowić podstawę ustaleń faktycznych. Precyzyjnie wskazał też na przesłanki dokonanej oceny dowodów. Tok rozumowania Sądu I instancji przedstawiony w pisemnych motywach wyroku jest czytelny i poprawny logicznie, nie zawiera sprzeczności i dwuznaczności, a wywiedzione wnioski oparte zostały w całości na wynikających z materiału dowodowego przesłankach.

Sąd Okręgowy przyjął za własne stanowisko Sądu Rejonowego, że okoliczności przedmiotowej sprawy wskazywały na świadome popełnienie przez oskarżonego zarzucanych mu wykroczeń skarbowych. Nie można zapominać, że oskarżony J. B. był profesjonalistą, który od wielu lat zajmował się działalnością gospodarczą. Podsądny musiał posiadać odpowiednią wiedzę o ciążyących na nim jako przedsiębiorcy obowiązkach podatkowych, sam zresztą nie negował faktu, że przepisy regulujące te obowiązki były mu znane. Nadto spółki, które miały nie uiszczać w terminie należności na rzecz podmiotu gospodarczego, którym kierował oskarżony, były z nim kapitałowo oraz osobowo powiązane. Oskarżony niewątpliwie więc był zorientowany w kondycji finansowej podmiotów kooperujących z kierowaną przez niego spółką. W tej sytuacji o żadnym zaskoczeniu podsądnego zmianami prawnymi albo też możliwościami płatniczymi kontrahentów mowy być nie może.

Apelujący podniósł, że oskarżony nie wpłacał terminowo danin publicznych z przyczyn od siebie niezależnych, tj. z uwagi na trudną sytuację finansową, zatem nie można mu przypisać uporczywości zachowania. Sąd Rejonowy trafnie jednak podkreślił, iż nie sposób zgodzić się z takim poglądem. W tej mierze Sąd meriti przytoczył stanowisko Sądu Najwyższego, zawarte w postanowieniu z dnia 27 marca 2003 r. (I KZP 2/03, OSNKW 2003/5-6/57), które to Sąd Odwoławczy całkowicie podziela. Skoro oskarżony zaniechał zawczasu wystąpienia do organu podatkowego z odpowiednim wnioskiem o rozłożenie zaległości podatkowej na raty lub odroczenia terminu płatności podatku, a pomimo to dalej przez szereg lat kontynuował prowadzenie działalności gospodarczej, należy uznać, że w rzeczywistości zwlekał z uiszczeniem ciążyących na kierowanej przez niego spółce zobowiązań publicznoprawnych i zobowiązania te umyślnie zlekceważył. W tej sytuacji kilkuletnie uchylanie się od wykonania powinności podatkowych, świadczyło niewątpliwie o chęci uszczuplenia należności Skarbu Państwa oraz woli odroczenia płatności danin publicznych na bliżej nieokreśloną przyszłość.

Uwzględnienie wskazanego powyżej wniosku leży niewątpliwie w sferze uznania administracyjnego organu podatkowego. Nie sposób antycypować w niniejszym postępowaniu, jakiego typu decyzja zostałaby podjęta przez organy skarbowe, gdyby podsądny wystąpił ze stosownym podaniem. W orzecnictwie sądów administracyjnych w

kwestii przesłanek umożliwiających odraczanie terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego (art. 48 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa) wskazuje się sytuację majątkową wnioskującego oraz jego rzeczywiste zdolności płatnicze. Tym samym szansa uzyskania decyzji pozytywnej, biorąc pod uwagę stan faktyczny niniejszej sprawy, nie byłaby wcale wykluczona. Niemniej jednak nie można tracić z pola widzenia, że inkryminowane zachowania oskarżonego (w zakresie czynu z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i art. 6 § 2 k.k.s.) trwały przez okres prawie trzech lat, a z biegiem czasu sytuacja finansowa spółki tylko się pogarszała. Posaźny zaniechał jednak kontaktów z organami podatkowym, które mogły doprowadzić do wyjścia z impasu. Złożenie z odpowiednim wyprzedzeniem i w dobrej wierze wniosku o odroczenie płatności i rozłożenie na raty należności podatkowych, w tym i zaległości podatkowych, nawet w przypadku jego nieuwzględnienia przez organy skarbowe, doprowadziłoby co najmniej do zmniejszenia winy oskarżonego. Posaźny ograniczył się jednak do prób ustalenia najmniej dotkliwego sposobu prowadzenia postępowania egzekucyjnego. Okoliczność ta nie może jednak oskarżonego ekskulpować. Fakt ten wręcz wskazuje, że J. B. przejawiał wolę kontynuacji prowadzenia działalności gospodarczej, której fundamenty zostały naruszone w wyniku prowadzonej egzekucji, a tym samym dążył do dalszego przerzucania odpowiedzialności za zaległości podatkowe na płacących regularnie podatki. Powyższe potwierdza również zgłoszenie wniosku o upadłość w sytuacji, gdy przedsiębiorstwo (...) sp. z o.o. nie dysponowało środkami na pokrycie kosztów tego postępowania.

Dalej należało wskazać, że w myśl ugruntowanego w orzecznictwie Sądu Najwyższego poglądu, niewpłacenie na rachunek organu podatkowego obliczonego i pobranego podatku nie musi polegać na fizycznym przejęciu przez płatnika kwoty stanowiącej jego równowartość (wyrok SN z dnia 16 maja 2002 roku, IV KKN 427/98). Zagadnienie pobrania podatku jest związane z występującymi w praktyce sytuacjami, gdy sprawca (płatnik) nie posiada środków finansowych na uiszczenie podatku podatnika. Wtedy zazwyczaj aktualizuje się fikcja pobrania podatku "na papierze", mimo że płatnik może jednocześnie nie dysponować pieniędzmi na wpłatę podatku. Jednocześnie wyrażane jest zapatrywanie, że podatek jest pobrany wówczas, gdy dokonano jego potrącenia, tj. gdy wypłacono podatnikowi kwotę pieniężną po odliczeniu podatku podlegającego pobraniu. W konsekwencji uznać należy, że samo wypłacenie pracownikowi wynagrodzenia, po odliczeniu uprzednio obliczonego podatku lub zaliczki nań, stanowi pobranie podatku od podatnika (zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 sierpnia 1999 roku, III KKN 434/97, Prok. i Pr. 2000, nr 1, poz. 16). Taka też sytuacja miała miejsce w niniejszej sprawie. Podatek, jako danina publiczna, nie stanowi mienia, którym podatnik może swobodnie dysponować.

Bez znaczenia w niniejszej sprawie jest okoliczność, czy podatnik posiada środki na bieżącą produkcję lub działalność gospodarczą, czy też nie, gdyż w żadnym wypadku nie wolno mu teje działalności finansować z kwot należnych Skarbowi Państwa i żadne z tych okoliczności nie są i nie mogą być okolicznościami wyłączającymi winę lub bezprawność czynu sprawcy (por. postanowienie Sądu Najwyższego z 25.10.1995 roku, I KZP 30/95). Posiadając określoną pulę środków finansowych na wypłaty, oskarżony obowiązany był odpowiednią część pobrać jako zaliczki na podatek i kwoty te odprowadzić bez względu na dokonaną samodzielnie, indywidualną gradację potrzeb. Żadna ustawowa regulacja nie usprawiedliwia w takiej sytuacji innego przeznaczenia środków. Jest wiedzą powszechną, że w warunkach gospodarki rynkowej, sytuacja finansowa podmiotów gospodarczych bywa niestabilna. Z taką sytuacją muszą się jednak liczyć wszyscy uczestnicy obrotu prawnego. Od przedsiębiorców należy oczekiwać wkalkulowania takiego ryzyka. Znając już na podstawie danych z poprzedniego miesiąca wysokość dochodów, oskarżony musiał liczyć się z wypełnianiem ustawowego obowiązku i odpowiednią zapobiegliwością, by obowiązkowi dopełnić. Odwołujący podnosi, że jedyną możliwością alternatywnego zachowania oskarżonego wobec niewpłacenia zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, było wypłacenie pracownikom wynagrodzenia netto w obniżonej wysokości co skutkowałoby automatycznie popełnieniem przez niego przestępstwem przeciwko prawom pracownika z art. 218 § 1a k.k. Nie można zgodzić się z takim zapatrywaniem. Przede wszystkim sam apelujący przyznaje, że w przypadku popełnienia czynu zabronionego w postaci przestępstwa lub wykroczenia skarbowego nie jest możliwe powoływanie się na instytucję kolizji obowiązków określoną w art. 26 § 5 k.k. Powinnością zaś płatnika jest jedynie obliczyć, pobrać podatek i wpłacić go na rachunek organu. Jeżeli płatnik środki finansowe posiada, przeznacza je jednak na inny uzasadniony ekonomicznie cel, zwłaszcza na podtrzymanie działalności gospodarczej, w grę wchodzi jedynie umniejszenie winy, nigdy zaś jej wyłączenie. Należy również zauważyć, że problemy z utrzymaniem płynności finansowej spółki kierowanej przez oskarżonego zaczęły się w roku 2010. Skarżący zdaje się pomijać, iż od tego czasu

problemy finansowe spółki były de facto przerzucone na Skarb Państwa. Słusznie przyjmuje się bowiem, że środki pieniężne nie należą do płatnika, lecz do podatnika (do czasu pobrania) i do Skarbu Państwa (od czasu wpłacenia).

W kwestii znamienia „uporczywości” przekonująco wypowiedział się Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 28 listopada 2013 r. w sprawie sygn. I KZP 11/13 (publ. OSNKW 2014/1/3, LEX nr 1394031) stwierdzając, że na zaistnienie znamienia uporczywego niewpłacania podatku w terminie, może wskazywać nie tylko cykliczność zachowań podatnika, lecz także jednorazowe, ale długotrwałe zaniechanie przez niego uregulowania podatku płaconego jednorazowo, mającego miejsce już po terminie jego płatności, pod warunkiem jednak, że zachowanie to wskazuje, że zamiarem podatnika już w momencie upływu terminu do uiszczenia podatku było jego uporczywe nie wpłacenie. Przepis art. 57 § 1 k.k.s. penalizuje zatem nie tyle uporczywe zaniechanie uiszczania zapłaty należności podatkowych o charakterze powtarzalnym, lecz także podatków przybierających formę świadczenia o charakterze jednorazowym. Powyższa konstatacja jest istotna, albowiem oskarżony nie wpłacał uporczywie również podatku dochodowego od osób prawnych, który co do zasady uiszczany jest jednorazowo.

Powyższe uwagi wskazują na to, że ustawodawca nie wyeliminował z kręgu podmiotów odpowiedzialnych za czyn określony w art. 57 § 1 k.k.s. tych, którzy zaniechali zapłaty jednego tylko podatku w terminie, zaś stawiając wymóg, aby zaniechanie to miało charakter uporczywy dopuścił możliwość jego oceny już po upływie terminu do jego zapłaty. Jedynie poprzez pryzmat dalszego zachowania podatnika można ocenić oraz ustalić, czy w dniu upływu terminu do zapłaty podatku zaniechanie podatnika cechowała uporczywość. W realiach niniejszej sprawy nie sposób przyjąć, iż zachowanie oskarżonego było wynikiem niewielkiej zwłoki.

Podkreślenia wymagał fakt, że spółka kierowana przez oskarżonego w bardzo małym zakresie zalegała z należnościami z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne w Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych, ale przez szereg lat mimo piętrzących się trudności płatniczych, kontynuowana była działalność gospodarza. Również pensje dla zatrudnionych w spółce (...) sp. z o.o. pracowników były wypłacane, jednakże pominięto obowiązek przekazania zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych. Powyższe świadczy o tym, że pomimo fatalnej kondycji finansowej oraz niekorzystnej zmiany otoczenia prawnego, w którym działał oskarżony, jakieś środki pieniężne podmiot gospodarczy kierowany przez podsądnego musiał posiadać, aczkolwiek nie wystarczały one na bieżące i pełne pokrywanie zobowiązań fiskalnych. Oskarżony jednak świadomie wolał podtrzymać działalność gospodarczą kosztem interesów Skarbu Państwa, chociaż cała branża hazardowa na skutek kolejnych zmian ustawy o grach hazardowych znajdowała się w kryzysie.

Odnosząc się do zarzutu naruszenia art. 170 § 1 pkt 5 k.p.k. stwierdzić należało, że nie jest on trafny. Sąd Rejonowy wyczerpująco uzasadnił motywy rozstrzygnięcia w zakresie odmowy uwzględnienia wniosku obrońcy oskarżonego o powołanie biegłego sądowego z dziedziny rachunkowości celem uzyskania informacji w zakresie sytuacji finansowej kierowanej przez oskarżonego spółki. Jeżeli analiza zgłoszonego wniosku dowodowego w zestawieniu z całokształtem okoliczności sprawy, doprowadzi do jednoznacznej konstatacji, że celem takiego wniosku było tylko przedłużenie postępowania karnego, to zastosowanie normy art. 170 § 1 pkt 5 k.p.k. będzie nie uprawnieniem, a obowiązkiem Sądu. Wniosek dowodowy o zbadanie dokumentacji księgowej spółki kierowanej przez podsądnego nie mógł wnieść nic nowego w sprawie. Sąd Rejonowy jednoznacznie stwierdził na podstawie wyjaśnień oskarżonego oraz przesłuchanych w sprawie świadków, iż sytuacja finansowa spółki (...) sp. z o.o. nie pozwalała na bieżące regulowanie należności podatkowych. Powyższa okoliczność nie była negowana w toku postępowania przez żadną ze stron. Potwierdza ją również fakt prowadzenia postępowania egzekucyjnego przez organy skarbowe. Z faktu złej sytuacji finansowej spółki (...) sp. z o.o. obrona wyciąga jednak odmienne od Sądu meriti wnioski dla odpowiedzialności oskarżonego, które jednak – jak już wykazano powyżej – nie mogą być uwzględnione.

Odnosząc się do zarzutu rażącej niewspółmierności wymierzonej oskarżonemu kary grzywny, wskazania wymaga, iż spośród względnych przyczyn odwoławczych, również zarzut z art. 438 pkt 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. ma charakter całkowicie ocenny i można go zasadnie podnosić tylko wówczas, gdy kara - jakkolwiek mieści się w granicach ustawowego zagrożenia - nie uwzględnia w sposób właściwy wszystkich istotnych okoliczności wiążących się z poszczególnymi dyrektywami i wskazówkami jej wymiaru, a inaczej mówiąc, gdy granice swobodnego uznania

sędziowskiego (art. 13 k.k.s.) zostały przekroczone, a orzeczona kara w odczuciu społecznym jest niesprawiedliwą. Na gruncie art. 438 pkt 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. nie chodzi o każdą ewentualną różnicę w ocenach co do wymiaru kary, ale o różnicę ocen tak zasadniczej natury, iż karę wymierzoną nazwać można byłoby - również w potocznym znaczeniu tego słowa - „rażąco” niewspółmierną, to jest niewspółmierną w stopniu nie dającym się wręcz zaakceptować.

Sąd Rejonowy przekonująco i zgodnie z zasadami obiektywizmu i indywidualizacji kary przedstawił okoliczności wpływające na jej wymiar, baczyl, by były one adekwatne do stopnia winy sprawcy i społecznej szkodliwości czynu. Nadto uwzględnił elementy związane ściśle z naruszeniem prawa finansowego, w tym rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu oraz rodzaj i stopień naruszenia ciążącego na sprawcy obowiązku finansowego. W szczególności Sąd meriti prawidłowo ustalił katalog okoliczności obciążających, a niedocenionych przez obrońcę oskarżonego, a zwłaszcza: popełnienie trzech wykroczeń skarbowych, w tym dwukrotne działanie w warunkach czynu ciągłego, a także okoliczności łagodzących, trafnie dopatrując się ich głównie w kwestii uprzedniej niekaralności oraz wpływu zmian uregulowań prawnych na branżę, w której działał oskarżony. Sam apelujący wskazał, iż w/wym. okoliczności łagodzące zostały przez Sąd Rejonowy rozważone i ocenione, ale neguje zarazem sposób uczynienia tego przez organ procesowy. To zaś sprowadza zarzuty odwoławcze w zakresie wymierzonej oskarżonemu kary do zwykłej polemiki z ustaleniami Sądu Rejonowego, która nie może skutkować korektą orzeczenia. Należy pamiętać, że Kodeks karny skarbowy nie recypuje art. 26 k.k. o stanie wyższej konieczności, zatem o żadnym „konflikcie obowiązków”, będącym efektem nowelizacji ustawy z dnia 19 listopada 2009 roku o grach hazardowych mowy być nie może. Podał jak każdy uczestnik życia gospodarczego, musiał dopasować się do zmienionych regulacji. Mając na uwadze całokształt poczynionego wyводу, Sąd odwoławczy zaakceptował w całości wysokość wymierzonej kary grzywny, jak i uzasadniające je rozważania Sądu I instancji, uznając, iż dolegliwość, jaka spotka oskarżonego, jest trafna, wyważona i należyte uwzględnia przesłanki jej wymiaru. Uiszczenie orzeczonej kary grzywny mieści się w możliwościach finansowych podsądnego.

Na podstawie art. 636 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. Sąd Okręgowy zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa zwrot wydatków poniesionych w postępowaniu odwoławczym w wysokości 20 zł. Na powyższą należność składają się zryczałtowane koszty zawiadomień. Nadto na podstawie art. 3 ust. 1 w zw. z art. 8 oraz art. 21 pkt 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych (tj. Dz.U. z 1983 r. Nr 49, poz. 223 ze zm.) wymierzono oskarżonemu opłatę za II instancję w kwocie 2000 zł.

Agata Adamczewska