

Sygn. akt IXKa 202/14

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 czerwca 2014r.

Sąd Okręgowy w Toruniu - IX Wydział Karny - Odwoławczy w składzie :

Przewodniczący - **SSO Marzena Polak**

Sędziowie - **SSO Rafał Sadowski**

- **SSO Andrzej Walenta (spr.)**

Protokolant - **stażysta Marzena Chojnacka**

przy udziale przedstawiciela Naczelnika (...)Urzędu Skarbowego w Toruniu **Moniki Łukaszewicz**

po rozpoznaniu w dniu 26 czerwca 2014r.,

sprawy **S. Ś.** oskarżonego o wykroczenia skarbowe z art. 57§1 kks,

na skutek apelacji wniesionej przez **Naczelnika (...)Urzędu Skarbowego w Toruniu** od wyroku Sądu Rejonowego w Toruniu z dnia 11 marca 2014r., sygn. akt VIIIW 155/13

I. **uchyla** punkt „II” zaskarżonego wyroku i sprawę w tym zakresie przekazuje Sądowi Rejonowemu w Toruniu do ponownego rozpoznania;

II. **w pozostałym zakresie** zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy.

Sygn. akt IX Ka 202/14

UZASADNIENIE

S. Ś. został oskarżony o to, że:

1. wbrew przepisowi art. 103 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004r. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.) upoczywie nie wpłacał w terminie, tj. do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek (...)Urzędu Skarbowego w T. podatku od towarów i usług za miesiące: od września do grudnia 2012 r., przez co naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 5.181,30 zł - **tj. o czyn określony w art. 57 § 1 k.k.s.**

2. wbrew przepisom art. 44 i 45 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, z późn. zm.) upoczywie nie wpłacał w terminie, tj. do 20 dnia każdego miesiąca, za miesiąc poprzedni, zaś za grudzień do dnia 20 grudnia roku podatkowego, na rachunek (...)Urzędu Skarbowego w T. zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za miesiące: styczeń, sierpień, wrzesień, październik, listopad, grudzień 2011 r. w łącznej kwocie 10.535,00 zł oraz w terminie do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu zeznania podatkowego PIT-36L za 2011 r. w kwocie 8.837,90 zł, przez co naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób fizycznych w kwocie 8.837,90 zł - **tj. o czyn określony w art. 57 § 1 k.k.s.**

3. wbrew przepisom art. 45 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, z późn. zm.) upoczywie 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 odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych z tytułu zeznania podatkowego PIT-39 za 2011 r., przez co naraził na uszczuplenie podatku dochodowy od osób fizycznych w kwocie 31.225,00 zł - **tj. o czyn określony w art. 57 § 1 k.k.s.**

Wyrokiem z dnia 11 marca 2014 roku Sąd Rejonowy w T., sygn. akt VIII W 155/13:

- w pkt I: uznał oskarżonego za winnego popełnienia zarzucanych mu w punkcie I aktu oskarżenia czynów, tj. wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 kks i za to, na podstawie art. 57 § 1 kks, wymierzył mu 800 złotych grzywny

- w pkt II: uniewinnił oskarżonego S. Ś. od popełnienia czynów zarzucanych mu w punktach II i III aktu oskarżenia

Zwolnił oskarżonego od kosztów sądowych związanych z postępowaniem o czyn zarzucany mu w punkcie I aktu oskarżenia i w tym zakresie wydatkami obciąży Skarb Państwa, a w pozostałym zakresie kosztami procesu obciążył Skarb Państwa.

Wyrok ten zaskarżył **w całości na niekorzyść oskarżonego odnośnie rozstrzygnięć zawartych w pkt II wyroku oskarżyciel publiczny**, podnosząc zarzuty:

1. Obrazy przepisów postępowania, mającej wpływ na treść orzeczenia, tj. art. 7 kpk i art. 410 kpk w zw. z art. 113 kks poprzez naruszenie zasady swobodnej oceny dowodów, polegające na pominięciu istotnych z punktu widzenia rozpoznawanej sprawy ustaleń i zaniechaniu ich oceny karno-prawnej z uwzględnieniem całokształtu zebranego w sprawie materiału dowodowego

2. Błąd w ustaleniach faktycznych, przyjętych za podstawę orzeczenia, który miał wpływ na jego treść, polegający na przyjęciu, że starania oskarżonego w zakresie uzyskania ulg w spłaceniu zobowiązań podatkowych wyłączają uporczywość w niepłaceniu podatków, podczas, gdy z materiału dowodowego zebranego w sprawie wynika, że w/w działania oskarżonego miały charakter pozorny i miały na celu osunięcie uregulowania zaległości podatkowych na dłuższy, bliżej nieokreślony czas

Wskazując na powyższe, skarżący wniósł o uchylenie wyroku sądu I instancji w zaskarżonej części i przekazanie sprawy w tym zakresie do ponownego rozpoznania sądowi I instancji.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Sąd Okręgowy - po zapoznaniu się z całokształtem zgromadzonego materiału, treścią zaskarżonego wyroku, treścią jego uzasadnienia oraz treścią apelacji - doszedł do przekonania, iż zaskarżony wyrok należy uchylić, a sprawę przekazać Sądowi Rejonowemu, celem jej ponownego rozpoznania.

Skarżący trafnie zarzucił, że sąd orzekający pobieżnie ocenił zgromadzone dowody, uznając, że brak było wystarczających podstaw do przyjęcia, że nieuregulowanie należności opisanych w zarzutach pkt II i III aktu oskarżenia miało charakter zawiniony i znamienne było zamiarem bezpośrednim, zabarwionym negatywnym stosunkiem do zobowiązań podatkowych.

Stwierdzając, że brak zapłaty był wyłącznie wynikiem nieposiadania przez oskarżonego w tym czasie dostatecznych środków pieniężnych z uwagi na zastój na rynku nieruchomości, na którym operował i niesolidność jego własnych dłużników - a więc spowodowany był okolicznościami niezależnymi od woli oskarżonego - sąd meriti faktycznie niedopuszczalnie zbagatelizował fakt, że w kwietniu 2011 roku oskarżony dokonał transakcji odpłatnego zbycia nieruchomości, a otrzymaną z jej tytułu kwotę, w krótkim czasie, mocą swojego wyboru rozdysponował na cele inne, niż zapłata należności podatkowych.

Tymczasem z poczynionych ustaleń wynikało, że uznając, że - z takich, czy innych powodów - będzie dla niego bardziej opłacalne uregulowanie innych swoich zobowiązań (w tym nie tylko na rzecz innych wierzycieli publicznych, ale i

wierzycieli prywatnych), niż podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, którego ostateczny termin zapłaty upływał z końcem kwietnia 2012 roku oraz podejmując decyzję o przekazaniu znacznej części z otrzymanej kwoty ojcu, nie zabezpieczył on środków na należyte prowadzenie działalności w dalszym okresie (do których należy przecież nie tylko wypłata wynagrodzeń, ale regulowanie innych wiążących się z jej kontynuacją zobowiązań), choć doskonale wiedział o tym, że sytuacja w branży jest trudna i miał już właśnie w z związku z tym zaległości finansowe oraz wyzbył się faktycznie posiadanych wówczas środków wystarczających do zapłaty podatku dochodowego.

Nawet, gdyby - pomimo niespójności relacji syna i ojca na temat rzekomego zwrotu „darowizny” - przyjąć, że rzeczywiście uzgodnili oni, że odpowiednia do zapłaty tego podatku kwota wróci przed upływem terminu jego płatności do oskarżonego, stwierdzić wyraźnie należy, że w tej sytuacji, to oskarżonego obciążać musi ryzyko niezabezpieczenia w sposób należyty środków na zapłatę należności podatkowych. Godna pochwały jest bowiem wprawdzie chęć wspomoczenia znajdującego się w potrzebie ojca, jednakże nie można zapominać, że w pierwszym rzędzie na oskarżonym, jak na każdym innym podatniku, ciążył obowiązek zabezpieczenia środków nie tylko na ponoszenie minimalnych kosztów bieżącej działalności gospodarczej (realizacja najpilniejszych zobowiązań i zapłata wynagrodzeń pracowników), ale wszelkich związanych z nią kosztów, a więc także wiążących się z dokonywanymi transakcjami należności podatkowych i zapłatę innych należnych podatków. Oskarżony za miesiące od sierpnia 2011 osiągał dochody (od nich wszak powstał obowiązek zapłaty podatku), jednak konsekwentnie za bardziej pożądane z punktu widzenia swoich interesów uważał regulowanie innych zobowiązań, niż podatki, choć otrzymywał upomnienia z Urzędu Skarbowego. Skoro wcześniej w 2011 roku dysponował on znaczną kwotą gotówki, nie ma żadnych wątpliwości, że miał możliwość, by bez podejmowania działań heroicznych, sprzecznych z racjonalnymi zasadami gospodarowania, zabezpieczyć środki na pokrycie tych oraz związanych z odpłatnym zbyciem nieruchomości należności. Przekazanie ojcu bez precyzyjnie ustalonych warunków zwrotu (skąd oskarżony, który twierdził, że ojciec miał mu oddać pieniądze, gdy sam sprzeda swoją nieruchomość, w sytuacji, gdy ze sprzedażą nieruchomości na rynku były wówczas kłopoty, oskarżony nie wiedział nawet o co konkretnie chodzi, a ojciec „po prostu myślał, że do tego czasu sprzeda swoją nieruchomość”, czerpał pewność, że przed upływem terminu zapłaty uzyska środki?) i w istocie liczenie jedynie na to, że środki na zapłatę wszystkich należności podatkowych jakoś w bliżej nieokreślonej przyszłości pewnie zdobędzie, potwierdza, że preferował on inne zobowiązania kosztem zobowiązań należnych Skarbowi Państwa. A to, zgodnie z powszechnie przyjętą na gruncie art. 57 kks, wykładnią pojęcia uporczywości wypełnia znamiona karalnego niewpłacania podatków w terminie. Podatnik nie jest wszak uprawniony do samodzielnego decydowania, czy może czasowo zrezygnować z uiszczania należności podatkowych w błahych jego zdaniem kwotach (vide wyjaśnienia oskarżonego), a jego odpowiedzialność za nieregulowanie podatku, na którego zapłatę środki winien gromadzić z równą starannością i zapobiegliwością, jak na uregulowanie kosztów dokonywanych transakcji oraz innych zobowiązań, nie może zależeć od tego, czy posiada środki na to, by spłacić inne swoje wydatki.

Składanie w tej sytuacji wniosków o rozłożenie należności na raty ze wskazaniem jako usprawiedliwienia faktu utraty płynności finansowej na tle braku koniunktury gospodarczej świadczy o lekceważącym stosunku oskarżonego - który samowolnie zrezygnował w kolejnych okresach z płacenia podatków, w niewielkich obiektywnie rzecz biorąc kwotach, spłacając w pierwszym rzędzie inne zobowiązania i kredytuując tym samym swoją działalność kosztem Skarbu Państwa - do zobowiązań podatkowych. Oznaczenie we wnioskach o modyfikację zobowiązań podatkowych już *prima facie* nierealnych warunków spłaty – mogące równie dobrze wskazywać na pozorny charakter jego propozycji - wymaga dogłębnego rozważenia w kontekście jego rzeczywistej woli wywiązania się z nich. Nie sposób również abstrahować od tego, że podjęcie owych działań nie miało miejsca z odpowiednim wyprzedzeniem, czego należy oczekiwać po rzetelnym podatniku, który widzi, że nie wystarczy mu środków na zapłatę podatków, ale dopiero po upływie terminu płatności kilkumiesięcznych zaległości, gdy realna stała się groźba wszczęcia postępowania skarbowego, a oskarżony zachowywał całkowitą bierność w tej sferze w 2011 roku, pomimo odbierania upomnień (k. 3, 5).

Dla możliwości wyciągnięcia wniosków w przedmiocie zamiaru oskarżonego nie można też przeceniać znaczenia złożenia przed upływem terminu deklaracji, które stanowi – co słusznie podkreślił skarżący - obowiązek, z którego podatnik jest odrębnie rozliczany.

Mając na uwadze powyższe, sąd odwoławczy uchylił wyrok sądu I instancji w zaskarżonej części i przekazał sprawę w tym zakresie do ponownego rozpoznania sądowi I instancji.

Orzekając ponownie o odpowiedzialności oskarżonego za czyny zarzucane mu w pkt II i III aktu oskarżenia oraz dokonując oceny wpływu podnoszonych przez niego okoliczności na możliwość przypisania jego zachowaniu wymaganej dla bytu wykroczenia z art. 57 § 1 kks umyślności w formie zamiaru bezpośredniego i uznania, że niewpłacanie podatku cechowało się uporczywością, sąd I instancji winien – mając w polu widzenia poczynione wyżej uwagi – kompleksowo rozważyć zgodnie z regułami określonymi w art. 7 kpk całokształt okoliczności miarodajnych dla odtworzenia stosunku oskarżonego do zobowiązań podatkowych.