

POSTANOWIENIE

Dnia 23. lipca 2013 r.

Sąd Okręgowy w Toruniu w składzie:

Przewodniczący - S.S.O. Rafał Sadowski (spr.)

Sędziowie - S.S.O. Mirosław Wiśniewski

S.S.O. Lech Gutkowski

po rozpoznaniu w sprawie przeciwko **J. M.**, oskarżonej o czyn z art. 57§1 kks, zażalenia oskarżyciela publicznego - Pierwszego Urzędu Skarbowego w T. z dnia 13. czerwca 2013 r. na postanowienie Sądu Rejonowego w Toruniu z dnia 4. czerwca 2013 r. o umorzeniu postępowania karno-skarbowego wobec oskarżonej J. M. w sprawie VIII W 66/13, na podstawie art. 17§ 1 pkt 2 kpk,

na podstawie art. 437§1 kpk

postanawia

- 1. zmienić zaskarżone postanowienie poprzez zmianę jego podstawy prawnej z art. 17§1 pkt 2 kpk na art. 17§1 pkt 6 kpk;**
- 2. w pozostałym zakresie zaskarżone postanowienie utrzymać w mocy;**
- 3. wydatkami poniesionymi w postępowaniu odwoławczym obciążyć Skarb Państwa.**

UZASADNIENIE

Zaskarżonym postanowieniem Sąd Rejonowy umorzył postępowanie karne wobec oskarżonej o wykroczenie skarbowe polegające na uporczywym zaniechaniu wpłat zaliczek na poczet podatku dochodowego w okresie 2010 r. oraz zaniechaniu wpłaty należnej łącznej kwoty tegoż podatku w terminie złożenia zeznania podatkowego - tj. do 2 maja 2011 r., uznając, że przedmiotowe wykroczenie skarbowe zostało dokonane w 2010 r. i jego karalność uległa przedawnieniu, ale wywodząc przy tym przede wszystkim, że czyn ten nie wyczerpał znamion wykroczenia z art. 57§1 kk, bowiem uporczywość zaniechania płacenia podatku wymaga powtarzalności (co najmniej trzykrotnej) tego zaniechania, a zatem: „zaniechanie jednorazowej zapłaty podatku przez oskarżoną nie stanowi zatem uporczywego niewpłacania podatku o jakim mowa we wspomnianym przepisie, a miało jedynie charakter incydentalny”.

To postanowienie zaskarżył oskarżyciel publiczny - Pierwszy Urząd Skarbowy w T., zarzucając mu obrazę prawa materialnego wyrażonego w art. 57§1 kks polegającą na uznaniu, że czyn zarzucany oskarżonej wymaga wielokrotności zachowań i dlatego nie wyczerpał on znamion tego przepisu i tren zarzut został obszernie uzasadniony w zażaleniu. Odnośnie kwestii czasu popełnienia przedmiotowego wykroczenia skarżący wywodził jedynie, że niepłacenie podatku polega zarówno na zaniechaniu płacenia zaliczek jak i samego podatku, zaś zaniechanie to zamyka się w momencie upływu terminu płatności ostatniego ze zobowiązań podatkowych, którego realizacji zaniechał sprawca. W konkluzji skarżący domagał się uchylecia zaskarżonego postanowienia i przekazania sprawy sądowi 1-szej instancji do ponownego rozpoznania.

Sąd Okręgowy zważył co następuje.

Zażalenie nie mogło zostać uwzględnione, aczkolwiek sąd odwoławczy podziela wywody skarżącego niemal w całości. W szczególności dotyczy to kwestii interpretacji znamienia „uporczywości” - w tym zakresie argumentacja sądu

meriti nie jest dla sądu odwoławczego przekonywująca - w przeciwieństwie do wywodów zażalenia. Jednak ta kwestia nie ma żadnego znaczenia dla rozstrzygnięcia przedmiotowej sprawy i zupełnie niezrozumiałym jest dla sądu odwoławczego czemu Sąd Rejonowy w ogóle ją poruszył (poświęcając jej do tego tak wiele uwagi!). Zrozumiałym jest natomiast, że w tej sytuacji skarżący podjął na ten temat rzeczową polemikę ze stanowiskiem sądu, ale zupełnie niepotrzebnie, ponieważ istota zaskarżonego postanowienia leży w kwestii przedawnienia karalności. Nawet bowiem, gdyby teoretycznie zgodzić się ze stanowiskiem sądu 1-szej instancji odnośnie interpretacji pojęcia „uporczywości” jako wielokrotności zaniechań, to przecież w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia właśnie z wielokrotnością zaniechań w uiszczaniu co miesięcznych zaliczek podatkowych przez oskarżoną i w związku z tym „uporczywość” jej zaniechania nie powinna budzić żadnych wątpliwości Sądu Rejonowego - nawet w świetle jego wywodów zawartych w pierwszej części uzasadnienia zaskarżonego postanowienia.

Sąd odwoławczy podziela natomiast argumentację sądu meriti, zawartą w dwóch ostatnich akapitach tego uzasadnienia - czyli dotyczącą kwestii przedawnienia karalności czynu zarzucanego oskarżonej - zaś wywody skarżącego, aczkolwiek nie można im odmówić zasadniczej słuszności, nie odnoszą się do istoty tej kwestii i choćby z tego względu nie mogły podważyć stanowiska sądu w tym zakresie.

Wykroczenie skarbowe zarzucane oskarżonej polegało na wielokrotnym zaniechaniu przez nią wykonania spoczywającej na niej powinności podatkowej. Wykroczenie to ustało z chwilą zakończenia ostatniego zaniechania - czyli upływu okresu w jakim miała ona obowiązek zapłacić ostatnią część podatku, której zapłaty zaniechała. Bezspornym jest, że oskarżona zaniechała płacenia miesięcznych zaliczek w poszczególnych miesiącach 2010 r. Spornym (między sądem meriti a skarżącym) natomiast jest, czy oskarżona dopuścił się ponadto przestępczego zaniechania także poprzez niezapłacenie swoich zaległości podatkowych - wynikających z niezapłacenia zaliczek w roku 2010 r. - w roku 2011, czyli w terminie do ostatecznego rozliczenia podatku dochodowego za rok 2010 r. W ocenie sądu odwoławczego jest oczywistym, że oskarżona każdorazowo przekraczając termin do uiszczenia miesięcznej zaliczki na poczet podatku dochodowego „wyczerpała” każde z tych przestępczych zaniechań (składających się w sumie na zarzucane jej wykroczenie uporczywego niezapłacenia podatku dochodowego za rok 2010), co oznacza, że po upływie każdego z tych terminów czyn zabroniony był już „nieodwołalnie” dokonany, a więc np. późniejsze (choćby o jeden dzień) wpłacenie zaliczki można by jedynie traktować w kategorii naprawienia szkody wyrządzonej tym zaniechaniem, ale przecież taka wpłata już nie ekskulpowałaby sprawcy. Natomiast z drugiej strony - konsekwencją tego jest także swoiste „zamknięcie” czynu sprawcy, któremu nie można dalej zarzucać, że wciąż „dopuszcza się” on przestępczego zaniechania płacenia podatku i czyn ten „trwa” dopóki go nie zapłaci (bowiem przy takim założeniu bieg przedawnienia tego wykroczenia mógłby się rozpocząć dopiero po spłaceniu zaległości podatkowych). Dlatego ocena, czy sprawca dopuszcza się kolejnego przestępczego zaniechania poprzez nieuiszczenie zapłaty podatku dochodowego w dacie ostatecznego rozliczenia tego podatku zależy od ustalenia, czy w tej dacie również zaniechał on wpłaty kolejnej części należnego podatku, a nie zaległości podatkowej obciążającej go z powodu wcześniejszego zaniechania uiszczenia zaliczek. Z tytułu ostatecznego rozliczenia podatku podatnik może bowiem być zobowiązany do zapłaty określonej kwoty podatku (stanowiącej różnicę między podatkiem należnym a sumą wpłaconych zaliczek), ale wynikająca z ostatecznego rozliczenia kwota podatku może też być „zerowa” (gdy suma zaliczek odpowiada całości wyliczonego podatku za cały rok podatkowy), a nawet podatnik może uzyskać zwrot pewnej kwoty (gdy suma zaliczek przekracza należny podatek roczny). Tylko w pierwszym przypadku - tj. gdy podatnik zaniechał wpłaty kwoty „niedopłaty” wynikającej z ostatecznego rozliczenia podatku dochodowego - okres uporczywego zaniechania płacenia podatku dochodowego da się rozciągnąć aż do upływu terminu złożenia zeznania podatkowego za cały miniony rok podatkowy; jednakże w przedmiotowej sprawie (jak wynika z jej akt) oskarżonej z obliczeń zeznania podatkowego wynikała „nadpłata” podatku w kwocie 1624 zł; oczywiście ta „nadpłata” byłaby realna (czyli stanowiłaby wierzytelność oskarżonego wobec Skarbu Państwa) tylko wówczas, gdyby oskarżona nie miała zadłużenia podatkowego z tytułu zaniechania wpłat zaliczek na poczet tego podatku, ale wynika z tego, że w tej dacie (czyli z chwilą upływu terminu rozliczenia podatku) nie powstało żadne nowe zobowiązanie oskarżonej do zapłaty podatku, którego wykonania by ona zaniechała, gdyż ciężący na niej obowiązek zapłaty podatku powstał już wcześniej, w związku z zaniechaniem zapłaty zaliczek. W tej sytuacji postawiony oskarżonej zarzut zaniechania zapłaty należnego podatku w 2011 r. z tytułu rocznego rozliczenia podatku za rok 2010, w istocie powiela wcześniejsze przestępcze zaniechanie płacenia zaliczek na

ten sam podatek w 2010 r., co w efekcie doprowadziło do swoistego zawyżenia sumy nieuiszczonego podatku znacznie ponad kwotę podatku należnego (co trafnie podniósł w uzasadnieniu swojego postanowienia Sąd Rejonowy).

W tej sytuacji, skoro zaniechania oskarżonej, składające się na uporczywe niewpłacanie w terminie podatku, wyczerpały się w całości w roku 2010 r., zaś w 2011 roku oskarżony nie zaniechał wykonania żadnej nowej (czyli nie implikowanej poprzednimi zaniechaniami) powinności podatkowej, roczny termin biegu przedawnienia karalności tego wykroczenia skarbowego rozpoczął się w myśl art. 44§3 kks z końcem roku 2010, a więc skoro w roku 2011 nie wszczęto postępowania karno-skarbowego przeciwko oskarżonemu, to karalność tego czynu uległa przedawnieniu.

Z tych względów sąd odwoławczy uznał za niezbędną zmianę jedynie podstawy prawnej umorzenia postępowania - bowiem to przedawnienie karalności, a nie brak znamion wykroczenia legło u podstaw zaskarżonego postanowienia - i w konsekwencji orzekł jak w sentencji niniejszego postanowienia.

POUCZENIE - Na powyższe postanowienie zażalenie nie przysługuje