

Sygn. akt VI Ka 107/20

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 30 czerwca 2020 r.

**Sąd Okręgowy w Elblągu VI Wydział Karny Odwoławczy w składzie:**

**Przewodniczący: sędzia Elżbieta Kosecka - Sobczak**

**Protokolant: stażysta Joanna Deręgowska**

**przy udziale Prokuratora Prokuratury Rejonowej w Elblągu Jana Mieczkowskiego oraz przedstawiciela Naczelnika Urzędu Skarbowego w Elblągu Marleny Pieróg**

**po rozpoznaniu w dniach 4 i 30 czerwca 2020 r. w Elblągu sprawy**

**E. D. c. J. i B. ur. (...) w E.**

**oskarżonej o czynny z art. 57 § 1 kks**

**z powodu apelacji wniesionej przez oskarżyciela**

**od wyroku Sądu Rejonowego w Elblągu**

**z dnia 20 grudnia 2019 r. sygn. akt VIII W 640/19**

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

<b>UZASADNIENIE</b>		
Formularz UK 2	Sygnatura akt	VI Ka 107/20
Załącznik dołącza się w każdym przypadku. Podać liczbę załączników:	1	
1. <b>CZEŚĆ WSTĘPNA</b>		

**1.1. Oznaczenie wyroku sądu pierwszej instancji**

wyrok Sądu Rejonowego w Elblągu z 20 grudnia 2019r. w spr. VIII W 640/19

**1.2. Podmiot wnoszący apelację**

# oskarżyciel publiczny albo prokurator w sprawie o wydanie wyroku łącznego

# oskarżyciel posiłkowy

# oskarżyciel prywatny

# obrońca

# oskarżony albo skazany w sprawie o wydanie wyroku łącznego

# inny

**1.3. Granice zaskarżenia****1.3.1. Kierunek i zakres zaskarżenia**

# na korzyść

# na niekorzyść

# w całości

# w części

#

co do winy

#

co do kary

#

co do środka karnego lub innego rozstrzygnięcia albo ustalenia

**1.3.2. Podniesione zarzuty**

Zaznaczyć zarzuty wskazane przez strony w apelacji

#

art. 438 pkt 1 k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w

	zakresie kwalifikacji prawnej czynu przypisanego oskarżonemu	
#	art. 438 pkt 1a k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w innym wypadku niż wskazany w art. 438 pkt 1 k.p.k., chyba że pomimo błędnej podstawy prawnej orzeczenie odpowiada prawu	
#	art. 438 pkt 2 k.p.k. – obraza przepisów postępowania, jeżeli mogła ona mieć wpływ na treść orzeczenia	
#	art. 438 pkt 3 k.p.k. – błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, jeżeli mógł on mieć wpływ na treść tego orzeczenia	
#	art. 438 pkt 4 k.p.k. – rażąca niewspółmierność kary, środka karnego, nawiązki lub niesłusznego zastosowania albo niezastosowania środka zabezpieczającego, przypadku lub innego środka	
#	art. 439 k.p.k.	
#	brak zarzutów	

#### **1.4. Wnioski**

#	uchylenie	#	zmiana
---	-----------	---	--------

## **2. Ustalenie faktów w związku z dowodami przeprowadzonymi przez sąd odwoławczy**

### **2.1. Ustalenie faktów**

<b>2.1.1. Fakty uznane za udowodnione</b>					
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty	
1.		E. D.	czyn zarzucany w a/o  spłacenie przez oskarżoną należności z tytułu zaległych podatków wskazanych w zarzucie	zestawienia i deklaracje	k.273-275
<b>2.1.2. Fakty uznane za nieudowodnione</b>					
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty	

## **2.2. Ocena dowodów**

<b>2.2.1. Dowody będące podstawą ustalenia faktów</b>		
Lp. faktu z pkt 2.1.1	Dowód	Zwięźle o powodach uznania dowodu
1	Zestawienia i deklaracje	dowód uznano za wiarygodny, gdyż pochodzi od organu uprawnionego do jego wydania, a okoliczności z niego wynikające nie były kwestionowane przez strony

<p><b>2.2.2. Dowody nieuwzględnione przy ustaleniu faktów (dowody, które sąd uznał za niewiarygodne oraz niemające znaczenia dla ustalenia faktów)</b></p>		
Lp. faktu z pkt 2.1.1 albo 2.1.2	Dowód	Zwięźle o powodach nieuwzględnienia dowodu

<p><b>3. STANOWISKO SĄDU ODWOŁAWCZEGO WOBEC ZGŁOSZONYCH ZARZUTÓW i wniosków</b></p>		
Lp.	Zarzut	
1.	<p>błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, które miały wpływ na treść orzeczenia, polegający na przyjęciu, iż oskarżona w przypadku obu zarzutów nie wyczerpała swoim zachowaniem znamion wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 kks.</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>
Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny		
<p>Sąd I instancji przyjął, że oskarżona nie uchylała się od płacenia w ogóle zaległych podatków, bo po upływie ich wymagalności, to –o ile spłaciła już inne zaległości- zwracała się o rozłożenie ich na raty i wówczas zaległości podatkowe spłacała. Nie mogła zaś płacić podatków w terminie w pełnej wysokości, bo spłacała inne swoje zaległości z lat poprzednich, mimo, że pozostawała jej pewna kwota wolna.</p>		

Jednak to nie kwestia tego czy spłacane są zaległości podatkowe, po rozłożeniu ich na raty, stanowi o wyczerpaniu czy też nie znamion wykroczenia skarbowego z art. 57§1kks. Z Komentarza do art. 57 kks Kardas Piotr, Łabuda Grzegorz, Razowski Tomasz, Kodeks karny skarbowy. wyd. III, Opublikowano: WKP 2017 wynika, że „w czasie od upływu terminu zapłaty podatku do czasu wygaśnięcia zobowiązania podatkowego podatnik narusza dwie normy – jedną, nakazującą mu zapłacić podatek w terminie, i drugą, nakazującą mu uiścić zaległość podatkową. Jednakowoż art. 57 § 1 k.k.s. penalizuje jedynie pierwsze z tych naruszeń – zaniechanie zapłaty podatku w terminie. Nie penalizuje natomiast zaniechania zapłaty zaległości podatkowej”.

A oskarżona ewidentnie, w sposób powtarzalny, nie płaciła podatków wskazanych w zarzutach w terminie do ich zapłaty.

Przy czym w komentarzach do art. 57 kks, w tym np. pod red Igora Zgolińskiego, opubl. WKP 2018 wyraźnie zaznaczono, że w ramach wykroczenia z art. 57 kks karalne nie jest samo niewpłacenie podatku w terminie, lecz niewpłacanie podatku o charakterze uporczywym, przy czym dokonując wykładni tego znamienia na gruncie art. 57 § 1 kks, nie można tracić z pola widzenia specyfiki prawa karnego skarbowego.

Z pewnością na zaistnienie znamienia uporczywego niewpłacania podatku w terminie może wskazywać cykliczność zachowań podatnika, polegająca na umyślnym niestosowaniu się do wymogu terminowego płacenia podatku, jak to

ma miejsce w stosunku do osoby oskarżonej, co powodowało odsunięcie uregulowania tego podatku na dłuższy okres, a w praktyce- powstanie zaległości podatkowych.

Bowiem po to by uznać, że oskarżona spłacała podatek w terminie, to należałoby ustalić, że spłaciła go albo przed wymaganym terminem (co do podatku za 2016r. do 03 maja 2017r., co do podatku za 2017r. do 01 maja 2018r.) w formie zaliczek na ten podatek albo w dacie wymagalności zapłaty całego podatku za dany rok. I o ile można by zgodzić się z sądem I instancji, że oskarżonej mogło brakować środków by jednorazowo, w terminie wymagany podatek za dany rok zapłacić, to – w świetle rozważań tego sądu- nie wykazano tego, że oskarżona nie mogła wpłacić choćby części zaliczek na podatek dochodowy w tych miesiącach, gdy osiągnęła większy niż swój średni dochód lub gdy zaliczka na podatek nie była zbyt wysoka (np. za m-c październik 2016r. – 640zł, za m-c listopad 2016r.-370zł, za m-c grudzień 2016r. -270zł, za m-c marzec 2017r.- 216zł, za m-c kwiecień 2017r.- 405zł, za m-c sierpień 2017r.- 370zł, za m-c wrzesień 2017r.- 294zł k. 3-4) lub zapłacić choćby części tego podatku w terminie do jego jednorazowej zapłaty.

Samo bowiem spłacanie zaległości podatkowych, po tym jak oskarżona uzyskiwała kolejne decyzje o możliwości spłaty ich w ratach, ale po znacznym upływie terminu do zapłaty danego podatku (co ma też miejsce w odniesieniu do zaległości z zarzutu, co wynika z dokumentów przedłożonych przez oskarżyciela na rozprawie odwoławczej), może być tylko traktowane jako okoliczność

łagodząca przy kształtowaniu odplaty karnej, a nie zwalniająca od przyjęcia tego, że oskarżona uporczywie i to przez lata nie płaciła danego podatku w terminie.

Również utrzymywanie kontaktów z Urzędem Skarbowym, przy czym na tle ustalania zasad spłaty zaległych podatków, nie może być utożsamiane z takim zachowaniem, które powoduje uwolnienie jej od odpowiedzialności za wykroczenie z art. 57§1kks.

Oczywiście sąd odwoławczy dostrzega, że oskarżona mogła skutecznie wystąpić o wydanie kolejnej decyzji o rozłożenie na raty danej zaległości podatkowej, gdy spłaciła poprzednie raty z poprzedniej zaległości. Nie można jednak tracić z pola widzenia tego, że oskarżona nie przejawiała wystarczającej aktywności dot. zapłaty choćby częściowo podatku za dany rok w nakazanym terminie tej płatności, a przecież mogła wykazać się taką aktywnością i choćby część takiego podatku w terminie zapłacić, a nie czekać do składania wniosku o rozłożenie go na raty. Tymczasem oskarżona przyjęła – i to przez wiele lat, co wynika z treści dokumentów skarbowych-taktykę niepłacenia podatków w terminie, w wymaganych czasie, odkładając płatność takich zaległości podatkowych do czasu uzyskania decyzji- po zapłaceniu rat poprzedniej zaległości – o rozłożeniu kolejnej zaległości podatkowej na raty.

Sąd I instancji podkreślił, że oskarżona nie miała środków by zapłacić podatki wskazane w zarzucie w terminie w pełnej wysokości. Ale analiza dochodów osiągniętych przez oskarżoną i



obciążeń, które miała regulować wskazuje, że oskarżona miała w pewnych miesiącach pewne wolne środki (skoro uzyskiwała środki z prowadzonej działalności i otrzymywała emeryturę), która mogła przeznaczyć na choćby częściowe terminowe zapłacenie podatku czy choćby części zaliczek na ten podatek, a już częściowe zapłacenie części podatków w terminie powodowałoby, że nie można by jej zaniechaniom przypisać znamienia uporczywości. Sam sąd I instancji powołuje się na taką okoliczność w uzasadnieniu na k. 231 „łącznie zaś kilkakrotne niedotrzymanie terminu płatności podatku, w razie przedzielenia tych zaniechań okresami płacenia podatku w terminie, także może oznaczać brak znamienia uporczywości w zachowaniu podatnika”, ale nie odnosi tego właściwie do sytuacji oskarżonej, która była całkowicie inna niż w przytoczonym fragmencie. Bowiem co do osoby oskarżonej nie mamy do czynienia z taką sytuacją by choćby część podatku zapłaciła ona w terminie, by zapłaciła kilka zaliczek na podatek dochodowy a kilka nie, pomimo, że miała różny dochód w różnych miesiącach (co podkreślił skarżący w apelacji) i w sytuacji uzyskania większego dochodu mogła część podatku w formie zaliczek zapłacić lub odłożyć jakąś kwotę by zapłacić część podatku za dany rok w wymaganym terminie płatności.

Nadto jak wynika z oświadczenia samej oskarżonej na potrzeby złożenia wniosku o wydanie decyzji z 24.03.2016r. k.79v, to miała ona na początku 2016r. uregulowane w całości zaległości za 2013r. i 2014r. i spłaciła już kredyt bankowy zaciągnięty na remont domu, w

którym mieszka (a zaciągnięcie kredytu na remont domu sąd I instancji utożsamia z wpadnięciem oskarżonej w skalę zadłużeń) co świadczyło o tym, że sytuacja majątkowa oskarżonej na początku 2016r. polepszyła się w stosunku do tej sprzed spłaty kredytu na remont domu, a porównanie osiąganych dochodów w latach 2016 i 2017, obciążeń, wydatków na życie wskazuje, że pewne drobne kwoty mogła ona wygospodarować i przeznaczyć na terminowe płacenie choćby części zaliczek na podatek lub części podatku w terminie do jego zapłaty.

A wobec tego nie można zgodzić się z sądem I instancji, że oskarżona w ogóle, nawet w części, nie mogła obowiązkowi zapłaty podatku wykonać.

Sąd I instancji zacytował też poglądy doktryny (k.227), w których wskazano, że nie można wykazać winy w popełnieniu wykroczenia z art. 57§1kks, gdy podatnik nie wpłaca podatku z przyczyn od siebie niezależnych, bo np. nie otrzymał zapłaty za wykonaną usługę lub wydany towar i dlatego nie ma możliwości zachować się zgodnie z nakazem wskazanej normy prawnej. Przy czym i ten pogląd nie ma zastosowania do sytuacji oskarżonej, która przyznała, że kontrahenci płacili jej w terminie, a problemy finansowe wynikały z jej suwerennej decyzji o wzięciu kredytu na remont domu, którego spłata znacznie ją obciążała. Przy czym należy jeszcze raz podkreślić, że spłata tego kredytu miała być zakończona do momentu złożenia wniosku, o którym mowa na k. 79v.

Dlatego należało przyjąć, że skarżący słusznie przyjął, iż z dowodów

wynikało, że oskarżona miała świadomość obowiązku zapłaty podatków w terminie, a mimo tego od lat nie płaciła podatków (choćby w części, mimo, że osiągała w niektórych miesiącach dochody pozwalające jej na to, a więc gdy nie znajdowała się w części miesiący w sytuacji „niezawinionego braku środków pieniężnych”) w terminie, że przyjęła strategię i takie decyzje finansowe by płacić dopiero zaległości podatkowe (co generowało przecież dodatkowe obciążenia w postaci m.in. spłaty odsetek czy kosztów egzekucyjnych) i to po znacznym upływie terminu ich wymagalności, nawet gdy zdezaktualizowała się – jak w czasie czynów zarzucanych- spłata kredytu bankowego zaciągniętego na remont domu.

Stąd należało zgodzić się ze skarżącym, że sąd I instancji błędnie ustalił, że oskarżona nie wyczerpała znamion wykroczeń skarbowych z art. 57§1kks, w szczególności co do znamienia uporczywości w płaceniu podatków (a nie zaległości podatkowych na których to zaległościach skupił się sąd I instancji) w terminie.

Wniosek

o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy sądowi I instancji do ponownego rozpoznania

# zasadny  
# częściowo zasadny  
# niezasadny

Zwiąże o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.

z przyczyn wskazanych w rozważaniach o powodach uznania zarzutu za zasadny	
--	--

<b>4. OKOLICZNOŚCI PODLEGAJĄCE UWZGLĘDNIENIU Z URZĘDU</b>	
1.	
Zwięźle o powodach uwzględnienia okoliczności	
<b>5. ROZSTRZYGNIĘCIE SĄDU ODWOŁAWCZEGO</b>	
<b>5.1. Utrzymanie w mocy wyroku sądu pierwszej instancji</b>	
1.	Przedmiot utrzymania w mocy
Zwięźle o powodach utrzymania w mocy	
<b>5.2. Zmiana wyroku sądu pierwszej instancji</b>	
1.	Przedmiot i zakres zmiany
Zwięźle o powodach zmiany	

<b>5.3. Uchylenie wyroku sądu pierwszej instancji</b>		
<b>5.3.1. Przyczyna, zakres i podstawa prawna uchylenia</b>		
1.1.		# art. 439 k.p.k.

Zwiężle o powodach uchylenia		
2.1.	Konieczność przeprowadzenia na nowo przewodu w całości	# art. 437 § 2 k.p.k.
Zwiężle o powodach uchylenia		
3.1.	Konieczność umorzenia postępowania	# art. 437 § 2 k.p.k.
Zwiężle o powodach uchylenia i umorzenia ze wskazaniem szczególnej podstawy prawnej umorzenia		
4.1.	sąd odwoławczy nie może skazać oskarżonej, która została uniewinniona	# art. 454 § 1 k.p.k.
Zwiężle o powodach uchylenia		
ponieważ sąd I instancji uniewinnił oskarżoną , zaś sąd odwoławczy uznał za zasadny zarzut z apelacji oskarżyciela, to skoro sąd odwoławczy nie może skazać oskarżonej, która została uniewinniona, to należało zaskarżony wyrok uchylić a sprawę przekazać sadowi I instancji do ponownego rozpoznania		
<b>5.3.2. Zapatrywania prawne i wskazania co do dalszego postępowania</b>		
Sąd I instancji winien – po ponownym przeprowadzeniu dowodów-ocenić zaniechanie płacenia przez oskarżoną podatków (a nie zaległości podatkowych) w terminie, przy uwzględnieniu		

innych okoliczności sprawy, w szczególności tych podkreślonych w powyższych rozważaniach	
<b>5.4. Inne rozstrzygnięcia zawarte w wyroku</b>	
Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności
<b>6. Koszty Procesu</b>	

Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności

<b>7. PODPIS</b>