

Sygn. akt IV Ka 196/19

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 29 maja 2019 r.

**Sąd Okręgowy w Świdnicy w IV Wydziale Karnym Odwoławczym w składzie:**

<b>Przewodniczący:</b>	<b>SSO Agnieszka Połyniak</b>
<b>Protokolant:</b>	<b>Marta Synowiec</b>

przy udziale I. S. przedstawiciela Urzędu Skarbowego w W.

po rozpoznaniu w dniu 29 maja 2019 r.

**sprawy S. S.**

**syna H. i A. z domu S.**

**urodzonego (...) w W.**

**oskarżonego z art. 57 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks, art. 77 § 2 kks w związku z art. 6 § 2 kks**

**na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego**

**od wyroku Sądu Rejonowego w Wałbrzychu**

**z dnia 4 grudnia 2018 r. sygnatura akt III K 518/18**

**I. uchyla rozstrzygnięcie odnośnie czynu z art. 77 § 2 kks w związku z art. 6 § 2 kks opisanego w punkcie 2 części wstępnej i sprawę w tym zakresie przekazuje sądowi I instancji do ponownego rozpoznania;**

**II. w pozostałym zakresie tenże wyrok utrzymuje w mocy;**

**III. zwalnia oskarżonego od ponoszenia kosztów sądowych związanych z postępowaniem odwoławczym zaliczając wydatki za to postępowanie na rachunek Skarbu Państwa.**

Sygnatura akt IV Ka 196/19

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 4 grudnia 2018r. Sąd Rejonowy w Wałbrzychu, w sprawie o sygn. akt III K 518/18 uznał S. S. za winnego tego, że:

1. prowadząc w latach 2016/2017 działalność gospodarczą uparczywie nie wpłacał w terminie – tj. do 25-go dnia miesiąca za miesiąc poprzedni i nadal – na rachunek Urzędu Skarbowego w W. – działając w krótkich odstępach czasu, z wykorzystaniem tej samej sposobności – podatku VAT za poszczególne miesiące: od kwietnia 2016 r. i do maja 2016 r., od sierpnia 2016 r. do stycznia 2017 r. i od marca 2017 r. do maja 2017 r. w łącznej wysokości 257.508,60 PLN

(dwieście pięćdziesiąt siedem tysięcy pięćset osiem złotych i sześćdziesiąt groszy), naruszając tym samym przepisy art. 103 ust. 1 w zw. z art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221.),

prowadząc w 2016 r. działalność gospodarczą uporczywie nie wpłacał w terminie do 02.05.2016 r. na rachunek Urzędu Skarbowego w W. podatku dochodowego od osób fizycznych PIT-361 za 2016 r., w kwocie 280,695,00 (słownie złotych dwieście osiemdziesiąt tysięcy sześćset dziewięćdziesiąt pięć ) czym naruszył art. 30c w zw. z art. 45 ust. 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych ( tj. z 2016 r. poz. 2032 z późn. zm), tj. wykroczenia skarbowego z art. 57§1 kks i za to na podstawie art. 57§1 kks wymierzył mu 20.000 ( dwadzieścia tysięcy) złotych grzywny,

2. prowadząc w latach 2016-2017 działalność gospodarczą działając w krótkich odstępach czasu z wykorzystaniem tej samej sposobności – nie odprowadził w ustawowym terminie do 20-go każdego miesiąca za m-c poprzedni – na konto Urzędu Skarbowego w W. – pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za poszczególne miesiące od maja 2016 r. do kwietnia 2017 r. na łączną kwotę 23,101,20 zł. ( słownie złotych: dwadzieścia trzy tysiące sto jeden 20/100) czym naruszył art. 31 i art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2016 r. poz. 2032 z późn. zm.) , tj. o przestępstwa skarbowego z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i za to na podstawie art. 77 § 2 kks wymierzył mu karę 20 (dwudziestu) stawek dziennych grzywny po 200 (dwieście) złotych każda.

Nadto zwolnił oskarżonego od kosztów sądowych, zaliczając wydatki powstałe od chwili wszczęcia postępowania na rachunek Skarbu Państwa.

Z wyrokiem tym nie pogodził się oskarżony, który za pośrednictwem swego obrońcy zaskarżył wyrok w całości na swoją korzyść, zarzucając:

1. w zakresie czynu opisanego w pkt 1 części dyspozytywnej wyroku na podstawie art. 438 pkt 3 k.p.k.

a) błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku polegający na przyjęciu, iż przypisany aktem oskarżenia czyn z art. 57 §1 k.k.s. oskarżony popełnił w zamiarze bezpośrednim, sytuacji gdy oskarżony starał się wywiązywać z obowiązku zapłaty należnych danin publicznych, a jedynie z uwagi na brak środków spowodowany nieuczciwym zachowaniem partnera gospodarczego z przedmiotowego obowiązku się nie wywiązał, co przez pryzmat złożonych wyjaśnień oraz ujawnionych okoliczności przedmiotowych winno skutkować uznaniem, iż oskarżonemu nie sposób było przypisać umyślności nacechowanej szczególnie negatywnym nastawieniem do niedopełnionego obowiązku zapłaty podatku od osób fizycznych (PIT) oraz podatku od towarów i usług (VAT), co w konsekwencji spowodowało uznanie oskarżonego za winnego popełnienia wykroczenia z art. 57 §1 k.k.s.;

b) błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku polegający na przyjęciu, iż zachowanie oskarżonego polegające na nie wpłacaniu w terminie podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) oraz podatku od towarów i usług (VAT), cechowało znamię „uporczywości" w rozumieniu art. 57 §1 k.k.s., w sytuacji gdy kilkakrotne niedochowanie terminu zapłaty podatku od osób fizycznych (PIT) było przedzielone okresami płatności tego podatku, jak również oskarżony z uwagi na trudną sytuację majątkową spowodowaną nierzetelną postawą kontrahenta nie miał obiektywnej możliwości zapłaty należności publicznoprawnych bez uszczerbku dla siebie i dla rodziny, co powinno skutkować uznaniem, że czyn oskarżonego nie-charakteryzował się znamieniem uporczywości, co w konsekwencji spowodowało uznanie oskarżonego za winnego popełnienia wykroczenia z art. 57 §1 k.k.s.;

c) błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku polegający na uznaniu, iż trudności finansowe oskarżonego wynikające z nieuczciwych praktyk partnera gospodarczego, nie mogą stanowić okoliczności wyłączających winę oskarżonego, w sytuacji gdy przypisanie oskarżonemu winy za zarzucane mu czyny powinno nastąpić z uwzględnieniem przyczyn, dla których nie wpłacał w ustawowym terminie zaliczek na podatek dochodowy

od osób fizycznych w terminie oraz dla których należności publicznoprawne regulowane były po terminie, co skutkowało błędnym przyjęciem przez Sąd meriti, że oskarżony popełnił zarzucany mu aktem oskarżenia czyn;

2. w zakresie czynu opisanego w pkt 2 części dyspozytywnej wyroku na podstawie art. 438 pkt 3 k.p.k.;

a) błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku skutkujący uznaniem stopnia winy i stopnia społecznej szkodliwości czynów przypisanych oskarżonemu aktem oskarżenia za bardzo wysoki, podczas gdy występujące w sprawie okoliczności przedmiotowo – podmiotowe takie jak motywy i pobudki działania oskarżonego oraz fakt, że deklaruje spłatę wszystkich zaległości publicznoprawnych, co powinno być mieć wpływ na wymiar kary;

b) błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, który miał wpływ na treść tego orzeczenia polegający na uznaniu, iż wobec oskarżonego nie sposób zastosować instytucji warunkowego umorzenia postępowania, podczas, gdy okoliczności popełnienia przez oskarżonego czynu zabronionego, a w szczególności dotychczasowy charakter życia oskarżonego, w pełni uzasadnia zastosowanie wskazanej powyżej instytucji;

c) błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, który miał wpływ na treść tego orzeczenia polegający na uznaniu, iż charakter czynu oskarżonego wyłącza możliwość zastosowania wobec jego osoby warunkowego umorzenia postępowania, podczas gdy stopień winy oraz społecznej szkodliwości nie były znaczne, co w pełni uzasadnia zastosowanie jednej z dwóch wskazanych powyżej instytucji.

W świetle powyższych zarzutów na podstawie art. 427 par 1 k.p.k. oraz art. 437 par. 1 i 2 k.p.k. skarżący wniósł o:

1. w zakresie czynu opisanego w pkt 1 części dyspozytywnej wyroku zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego, ewentualnie o uchylenie wyroku w tym zakresie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji,

2. w zakresie czynu opisanego w pkt 2 części dyspozytywnej wyroku zmianę zaskarżonego wyroku poprzez warunkowe umorzenie postępowania w sprawie przeciwko oskarżonemu na okres 2 (dwóch) lat tytułem próby oraz orzeczenie obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej w terminie 2 lat od daty uprawomocnienia się wyroku.

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

Apelacja obrońcy zasługuje na uwzględnienie jedynie w niewielkiej części. Niemniej to właśnie to, co wskazał skarżący, niejako mimochodem, okazało się nader istotną okolicznością, która skutkowałą wydaniem orzeczenia kasatoryjnego w zakresie czynu opisanego w pkt 2 części dyspozytywnej wyroku, tj. występku z art. 77§2 k.k.s. w zw. z art. 6§2 k.k.s. Nie mógł bowiem pominąć sąd odwoławczy, że istotnie nie zostały w sposób należyty, a przede wszystkim jednoznaczny, ustalone podstawowe okoliczności, które ważyły najpierw o uznaniu sprawstwa, a następnie winy S. S..

I tak ustalił sąd a quo, że oskarżony, prowadząc działalność w ramach Przedsiębiorstwa (...) w G., założył spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością (...) i na skutek działań - jak wskazuje, a sąd tego nie negował -nieuczciwego współnika – funduszu inwestycyjnego (...) sp. zo.o.2 s.p.k., utracił kontrolę nad spółką, co pociągnęło dla niego negatywne konsekwencje finansowe i gospodarcze, włączenie z żądaniem by zaprzestał prowadzenia działalności gospodarczej na własny rachunek. Następnie ustalił tenże sąd, że oskarżony „nie mając środków pozwalających na pełne finansowanie kosztów działalności, uznał, że regulowanie bieżących należności z tytułu wypłat należnych pracownikom i zobowiązań wobec kontrahentów, stanowi potrzebę pilniejszą niż płacenie podatków i pobranych zaliczek” (k.168). Te ustalenia następnie doprowadziły sąd do wniosku, że „zaniechanie oskarżonego zalegającego przez wiele miesięcy z odprowadzeniem zaliczek na podatek dochodowy miało charakter zachowania realizowanego w najlepszym wypadku w zamiarze ewentualnym” (k.171).

Sąd ad quem zgadza się, że sprawca przestępstwa z art. 77§2 k.k.s. – płatnik - czynu tego może dopuścić się umyślnie z zamiarem bezpośrednim, bądź ewentualnym. Ale to rzeczą sądu orzekającego jest katagoryczne ustalenie, która z postaci zamiaru winy umyślnej wystąpiła w danym przypadku.

Zacytowany wyżej fragment rozważań sądu meriti w zakresie wykazania postaci zamiaru S. S. jest nieczytelny, bo jak ma rozumieć sąd odwoławczy sformułowanie „w najlepszym wypadku”? W czym upatruje sąd ewentualnego zamiaru oskarżonego, przecież z ustaleń wynika, że jako płatnik to, on podejmował decyzję o dokonaniu wpłaty, bądź też o zatrzymaniu zaliczki od wynagrodzeń pracowników. Z czego zatem wyprowadza sąd wniosek, że oskarżony przewidując możliwość popełnienia przestępstwa, godził się na to (art. 4§2 k.k.s.)?

Nie jest to zatem kategorię stwierdzenie, że istotnie było to działanie umyślne w zamiarze ewentualnym, jak wskazuje skarżący w apelacji. Pomiędzy ustaleniami stanu faktycznego, a powyższym, zaskakującym stwierdzeniem, rysuje się nader istotna rozbieżność, której sąd nie wyjaśnił.

Nadto, rację ma apelujący, że sąd zaniechał dokonania ustaleń odnośnie tego, czy rzeczywiście pracownicy wynagrodzenia otrzymywali, a jeśli tak, czy w pełnej wysokości i terminowo. W uzasadnieniu sąd przedstawił stwierdzenia, sugerujące iż zostały one poczynione. Próżno ich szukać w stanie faktycznym czy części analitycznej uzasadnienia

Rację ma obrońca, który w uzasadnieniu apelacji, zarzucił, iż sąd zaniechał przeprowadzenia postępowania dowodowego w powyższym zakresie (vide str. 6 apelacji). Tu upatruje sąd odwoławczy istotnego zaniechania ze strony sądu I instancji, które skarżący zasygnalizował.

Dokonanie prawidłowych ustaleń w tym zakresie jest kluczowe zarówno dla stwierdzenia czy oskarżony ponosi winę, a jeśli tak, to dopiero na tym etapie możliwe będzie określenie jej stopnia, co z kolei rzutować będzie na ostateczne rozstrzygnięcie postępowania.

Wskazuje bowiem sąd odwoławczy, że problem pobrania podatku jest związany z różnymi, występującymi w praktyce sytuacjami, gdy sprawca (płatnik) nie posiada środków finansowych na uiszczenie podatku podatnika (pracownika). Najczęściej wówczas przyjmuje się fikcję pobrania podatku „na papierze”, gdy tymczasem w rzeczywistości płatnik nie dysponuje pieniędzmi na wpłatę podatku. Jakkolwiek Sąd Najwyższy w kilku orzeczeniach akcentował, że kondycja finansowa płatnika nie ma znaczenia dla odpowiedzialności karnoskarbowej płatnika (np. wyrok SN z dnia 16 maja 2002 r., IV KKN 427/98, Prok. i Pr. 2003, nr 2, poz. 12, czy wyrok SN z dnia 2 sierpnia 2002 r., IV KKN 426/98, LEX nr 55193; wyrok SN z dnia 19 sierpnia 1999 r., III KKN 434/97, Prok. i Pr. 2000, nr 1, poz. 16; postanowienie SN z dnia 25 października 1995 r., I KZP 30/95, OSP 1996, z. 4, poz. 68), co wynika z przyjęcia, że środki pieniężne nie należą do płatnika, należą do podatnika (do czasu pobrania) i do Skarbu Państwa (od czasu wpłacenia). Z tego też powodu powinnością 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. Jeżeli jednak płatnik **środków finansowych nie posiada**, czego najlepszym wyrazem jest niedokonanie wpłaty wynagrodzeń pracownikom przy pobieraniu podatku dochodowym od osób fizycznych, nie można środków tych również pozyskać na innej drodze (np. poprzez kredyt czy pożyczkę), odpada wina (sprawca nie popełnia zatem przestępstwa lub wykroczenia skarbowego – art. 1 § 3 k.k.s.), nie można bowiem od płatnika w takiej sytuacji wymagać zachowania zgodnego z prawem, którego on nie jest w stanie wykonać (tak też R. Kubacki, A. Bartosiewicz, Kodeks karny skarbowy..., s. 497; L. Wilk, J. Zagrodnik, Kodeks karny skarbowy..., s. 357).

Te okoliczności nie były przedmiotem ustaleń i rozważań sądu a quo, w konsekwencji uchybienie to obligowało sąd odwoławczy do uchylenia wyrok w tej części i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania. Konieczne jest bowiem przeprowadzenie postępowania dowodowego we wskazanym wyżej zakresie, czego dotychczas nie uczyniono, poprzestając na przesłuchaniu oskarżonego i ujawnieniu przedłożonych przez niego dokumentów, które nie pozwalają na dokonanie takich ustaleń.

Dopiero po przeprowadzeniu tego postępowania możliwe będzie ustalenie zarówno stopnia społecznej szkodliwości, jak i winy oskarżonego, w tym i pod kątem ewentualnego warunkowego umorzenia postępowania karnego, jeśliby

okazało się, że wypłaty wynagrodzeń miały miejsce, czy też w ogóle środkami finansowymi w tym czasie oskarżony dysponował.

Natomiast odnośnie czynu z art. 57§1 k.k.s w zw. z art. 6§2 k.k.s., to tu apelującemu racji nie można przyznać w żadnej mierze.

W pierwszej kolejności, zdaniem sądu odwoławczego nietrafnie wskazuje obrońca, iż w zachowaniu S. S. brak elementu uporczywości, jak również zamiaru bezpośredniego, utrzymując przy tym, że oskarżony starał się wywiązywać z obowiązku zapłaty należnych danin publicznych, a jedynie z uwagi na brak środków, wynikający z zachowania nieuczciwego partnera gospodarczego, z obowiązku tego się nie wywiązał.

Na gruncie prawa podatkowego nie można uznać za usprawiedliwiający opóźnienie w regulowaniu podatku nie zgromadzenie przez podatnika na czas środków finansowych na pokrycie podatku w terminie. Chodzi tu bowiem o brak środków na sam podatek, który reguluje się „od czegoś” (dochód, transakcje i inne czynności) w sytuacji, gdy istniały środki finansowe na tę daną transakcję, która jest podstawą opodatkowania (taka sytuacja ma miejsce w przypadku np. podatku VAT). Zła wola podatnika polega w takim przypadku na tym, że gromadzi on środki na same czynności podlegające opodatkowaniu, a nie interesuje się potrzebą ich posiadania także na podatek od tych czynności, ani nie podejmuje prób skorzystania z dopuszczalnych ulg przy czasowym braku środków, np. z rozłożenia podatku na raty czy odroczenia jego płatności. Takie ustalenia sąd meriti poczynił, a skarżący ich nie neguje.

Apelujący odwołuje się do postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 28.11.2013r. ( IKZP 11/13, lex nr 1394031), lecz wyprowadza wnioski, które są sprzeczne z rzeczywistym brzemieniem tego judykatu. Sąd Najwyższy wskazał bowiem, że na **zaistnienie uporczywego niewpłacenia podatku** w terminie może wskazywać **zarówno cykliczność zachowań podatnika, polegająca na umyślnym stosowaniu się do wymogu terminowego płacenia podatku, jak i jednorazowe, ale długotrwałe zaniechanie przez niego uregulowania podatku płaconego jednorazowo, mające już miejsce po terminie płatności tego podatku, jeżeli zachowanie podatnika wskazuje, że jego zamiarem było uporczywe jego niewpłacenie, a więc odsunięcie uregulowania tego podatku na dłuższy okres.**

Tym samym „uporczywości” w rozumieniu art. 57§1 k.k.s nie można ograniczać, tak, jak występuje to na gruncie art. 209 k.k. jedynie do sytuacji, gdy podatnik ma środki na uregulowanie zobowiązania - tu podatku - ale mimo to uporczywie go nie płaci.

W niniejszej sprawie S. S. nie uiszczał podatku VAT w okresie od kwietnia 2016r. do maja 2016r. od sierpnia 2016r. do stycznia 2017r. i od marca 2017r. do maja 2017r. oraz podatku dochodowego od osób fizycznych za 2016r. Tym samym z ustaleń sądu wynika, że w obu postaciach „uporczywość” w zachowaniu oskarżonego ujawniła się. Były to zaniechania (brak wpłaty) powtarzające się (VAT) oraz jednorazowe (podatek roczny), utrzymujące się przez dłuższy czas.

Kiedy uwzględni się, że strona podmiotowa wykroczenia z art. 57§1 k.k.s obejmuje umyślność z zamiarem bezpośrednim, o czym przesądza właśnie ustawowe wyrażenie modalne „uporczywie”, to nie sposób uwierzyć, że oskarżony podejmował decyzję o wstrzymaniu się z zapłatą należnego podatku, czy to nieświadomie, czy też nie mając zamiaru popełnienia wykroczenia, a popełnił go na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość popełnienia tego czynu przewidywał albo mógł przewidzieć (art. 4§3 k.k.s).

To oskarżony, jak wynika zarówno z jego wyjaśnień, jak i ustaleń sądu, podjął decyzję, że do czasu odzyskania stabilności finansowej będzie zaległ z podatkami, w tym m.in. podatku VAT i podatku dochodowego od osób fizycznych. O ciężącym obowiązku terminowego uiszczenia w/wym. podatków oskarżony doskonale wiedział, zatem świadomie podjął decyzję, że popełni czyn zabroniony.

Z tego też względu ustalenie przez sąd meriti, że zachowanie S. S. było nie tylko uporczywe, ale i umyślne (zamiar bezpośredni) jest oczywiście słuszne.

Apelujący – jak już wyżej zostało wskazane - w uzasadnieniu odwoływał się właśnie do postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 28.11.2013r. (I KZP 11/13), lecz cytował jedynie te fragmenty, które pozostawały w zgodzie z przyjętą tezę o braku zawinienia po stronie oskarżonego, co jednakże – uwzględniając całość tego orzeczenia – do takich wniosków nie uprawnia.

Wskazał bowiem Sąd Najwyższy, a czego nie dostrzegł już apelujący, że w o „uporczywości” w rozumieniu art. 57 k.k.s świadczy co najmniej kilka takich zaniechań z przyczyn leżących po stronie podatnika i to choćby okresy tych opóźnień nie były długie, gdyż sama ich liczba wskazuje tu na lekceważenie przez niego terminowego płacenia podatku. Nadto ocena, czy wystąpiła „uporczywość” tego zaniechania, zależy nie tylko od okoliczności zaistniałych jeszcze przed upływem terminu płatności podatku, ale **to właśnie zachowanie podatnika mające miejsce po upływie terminu płatności może wskazywać czy jego zamiarem w dacie upływu tego terminu było uporczywe nieplacenie podatku.**

Z ustaleń sądu wynika, że oskarżony do momentu wszczęcia postępowania karnego skarbowego nie podejmował żadnych działań, by sytuację podatkową uregulować, wyjaśnić, czy też podjąć działania, które by prowadziły do jej uregulowania, w tym poprzez zapłatę zaległych podatków np. ratałnie. Jakkolwiek możliwe jest ustalenie, że mimo braku reakcji ze strony podatnika, jego zachowanie nie jest nacechowane uporczywością, ale dotyczy to przyczyn od niego całkowicie niezależnych (np. wypadki losowe). Takie sytuacje w tej sprawie nie wystąpiły.

Także okoliczności, na które powołuje się skarżący, a które dotyczą jego sytuacji wynikającej z rozszerzenia działalności gospodarczej poprzez związanie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, nie podważa trafności stanowiska sądu a quo. Ocena sytuacji i zaniechań po stronie oskarżonego, odnosi się do działalności gospodarczej prowadzonej równolegle i niezależnie. Obowiązek zapłaty podatku VAT wynikał z jej prowadzenia, zatem rozliczeń z kontrahentami. Podobnie jak uzyskanie dochodu w 2016r. rodziło obowiązek podatkowy w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych.

Oskarżony, do momentu wszczęcia postępowania nie podejmował żadnych działań, by choćby wnieść o rozłożenie należności na raty. To te elementy zachowania oskarżonego uprawniły do uznania, że element „uporczywości” w jego zachowaniu wystąpił, co w efekcie skutkowało uznaniem jego sprawstwa i winy.

Reasumując, uznanie jego sprawstwa i winy w zakresie wykroczenia skarbowego z art. 57§1 k.k.s., stanowi wynik prawidłowych ustaleń faktycznych i wyprowadzonego na tej podstawie wniosku, że S. S. jest jego sprawcą i ponosi za to winę.

Wymierzona kara, jak również okoliczności, które miał uwadze sąd orzekający, określając wymiar grzywny, są racjonalne i wyważone. W żadnym razie kara ta nie może być uznana za rażąco surową.

W toku rozprawy odwoławczej, obrońca – z ostrożności procesowej – podniósł zarzut przedawnienia karalności wykroczenia, lecz nie dostrzegł, że prócz przepisów z art. 51 k.k.s., regulujący kwestię przedawnienia, zastosowanie mają także postanowienia art. 44 §3 k.k. W przypadku przestępstw – także wykroczeń – skarbowych polegających na uszczupieniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej bieg przedawnienia rozpoczyna się końcem roku, w którym upływał termin płatności należności.

W niniejszej sprawie podatek od osób fizycznych winien był zostać wpłacony do 30.04.2017r., zaś podatek VAT nie był opłacany za poszczególne miesiące do maja 2017r. (termin upłynął 25 czerwca 2017 r.). Tym samym termin przedawnienia rozpoczynał swój bieg w obu tych przypadkach z dniem 1.01.2018r. i to od tej daty można liczyć okres przewidziany w art. 51§2 k.k.s. (postępowania przeciwko oskarżonemu wszczęto z końcem roku 2017).

O kosztach sądowych związanych z postępowaniem odwoławczym orzeczono z uwzględnieniem art. 636§1 k.p.k. w zw. z art. 113§1 k.k.s.