

P O S T A N O W I E N I E

Dnia 20 czerwca 2012 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Roman Sądej (przewodniczący)

SSN Eugeniusz Wildowicz (sprawozdawca)

SSA del. do SN Piotr Mirek

przy udziale prokuratora Prokuratury Generalnej Barbary Nowińskiej

w sprawie **R. M.**

uniewinnionego od zarzutu popełnienia czynu z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.

po rozpoznaniu w Izbie Karnej na rozprawie

w dniu 20 czerwca 2012 r.,

kasacji, wniesionej przez Prokuratora Generalnego na niekorzyść

od wyroku Sądu Okręgowego

z dnia 12 grudnia 2011 r.,

zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego

z dnia 6 września 2011 r.,

- 1. oddala kasację,**
- 2. kosztami sądowymi postępowania kasacyjnego obciąża Skarb Państwa.**

UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy, wyrokiem z dnia 6 września 2011 r., uznał oskarżonego R. M. za winnego tego, że działając jako osoba odpowiedzialna za prowadzenie spraw gospodarczych w imieniu T. M. w okresie do 30 kwietnia 2010 r. w P. uporczywie nie wpłacał Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w P. należnego podatku dochodowego od osób fizycznych, wynikającego ze złożonego zeznania podatkowego PIT – 36L za 2009 rok w kwocie 57.251 zł, tj. wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za to na podstawie art. 57 § 1 k.k.s. wymierzył mu karę grzywny w wysokości 3000 zł.

Apelację od tego wyroku wniósł oskarżony. Zaskarżył go w całości i podnosząc zarzut naruszenia art. 1 § 2 k.k.s. i art. 53 § 7 k.k.s., domagał się jego uchylenia i umorzenia postępowania z powodu znikomej szkodliwości społecznej czynu.

Sąd Okręgowy, wyrokiem z dnia 12 grudnia 2011 r., zmienił zaskarżony wyrok i uniewinnił oskarżonego od zarzutu popełnienia przypisanego mu czynu. W uzasadnieniu tego orzeczenia Sąd odwoławczy stwierdził, że opis przypisanego oskarżonemu czynu nie czyni zadość wymogom określonym w art. 413 § 2 pkt 1 k.p.k., a to poprzez błędne wskazanie czasu popełnienia wykroczenia z art. 57 § 1 k.k.s. W ocenie Sądu Okręgowego, sąd pierwszej instancji, po dokonaniu niesprzecznych i mających oparcie w przepisach podatkowych ustaleń, wadliwie określił czas popełnienia wykroczenia stypizowanego w art. 57 § 1 k.k.s. na okres, w którym nie minął jeszcze termin zapłaty podatku. Zdaniem Sądu odwoławczego, skoro „termin zapłaty należności podatkowej z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2009 mijał z dniem 30 kwietnia 2010 roku, to absurdem jest upatrywanie bezprawności działania oskarżonego, polegającego na uporczywym niewpłacaniu przez niego tej należności w okresie do dnia 30 kwietnia 2010 roku, jak to zostało ujęte w

opisie czynu przypisanego oskarżonemu”. Rozważenie ewentualnej odpowiedzialności oskarżonego byłoby natomiast, zdaniem tego Sądu, możliwe w zakresie jego zachowania po dniu 30 kwietnia 2010 r.

W dniu 15 marca 2012 r. kasację od powyższego wyroku wniósł – na podstawie art. 167a k.k.s. - Prokurator Generalny, zaskarżając wyrok w całości na niekorzyść oskarżonego. W kasacji zarzucił „rażące i mające istotny wpływ na treść wyroku naruszenie przepisów prawa karnego materialnego, tj. art. 2 § 1 k.k.s. w zw. z art. 57 § 1 k.k.s., polegające na błędnej interpretacji znamion przedmiotowych wykroczenia poprzez przyjęcie, iż czas popełnienia przez sprawcę czynu stypizowanego w przywołanym przepisie powinien być określony dopiero po upływie terminu określonego przez ustawodawcę do wpłacenia podatku dochodowego od osób fizycznych, a więc, w niniejszej sprawie – po 30 kwietnia 2010 roku, co skutkowało zmianą zaskarżonego wyroku Sądu Rejonowego i uniewinnieniem R. M. od popełnienia zarzucanego mu wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.”.

W konkluzji kasacji skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Okręgowemu do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Kasacja nie zasługuje na uwzględnienie, albowiem podniesiony w niej zarzut rażącego naruszenia art. 2 § 1 k.k.s. w zw. z art. 57 § 1 k.k.s., poprzez błędną interpretację znamienia przedmiotowego zarzucanego oskarżonemu wykroczenia w postaci czasu jego popełnienia, nie jest trafny.

Na wstępie zauważyć trzeba, iż określenie czasu popełnienia czynu stypizowanego w art. 57 § 1 k.k.s. w istocie zależy od oceny charakteru prawnego tego wykroczenia skarbowego. Kwestia ta budzi wiele kontrowersji i nie jest postrzegana jednolicie. Nie wchodząc w szczegóły wskazać należy, że w piśmiennictwie prezentowane są trzy koncepcje,

zgodnie z którymi czyn z art. 57 § 1 k.k.s. jest: wykroczeniem trwałym, wykroczeniem o wieloczynowym określeniu czynności wykonawczej albo wykroczeniem o jednoczynowym określeniu czynności wykonawczej (zob. Sławomir Dudziak: Odpowiedzialność za niepłacenie podatku w terminie, Prokuratura i Prawo 2011, Nr 2, s. 104). W orzecznictwie w zasadzie funkcjonują dwie pierwsze z tych koncepcji, przy czym za podstawowe źródło interpretacji czynu z art. 57 § 1 k.k.s. jako wykroczenia trwałego przyjmuje się postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 23 marca 2003 r., I KZP 2/03 (OSNKW 2003, z. 5 - 6, poz. 57). Natomiast u podstaw koncepcji o wieloczynowym charakterze tego wykroczenia niewątpliwie legło postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 3 października 2008 r., III KK 176/08 (LEX Nr 694328).

Opowiedzenie się za pierwszą interpretacją jest równoznaczne z przyjęciem, iż czas popełnienia wykroczenia obejmuje okres od wytworzenia stanu niezgodnego z prawem do momentu ustania wytworzonego i utrzymywanego przez sprawcę stanu bezprawnego. Zgodnie z przywołanym już postanowieniem Sądu Najwyższego z dnia 23 marca 2003 r., I KZP 2/03 „przedawnienie wykroczenia określonego w art. 57 § 1 k.k.s. rozpoczyna swój bieg od popełnienia tego czynu, czyli od ustania wywołanego zachowaniem sprawcy, stanu bezprawnego, tzn. uporczywego naruszenia przez niego obowiązku płacenia podatku w terminie” oraz że wykroczenie to jest popełnione „dopiero w momencie zakończenia stanu niezgodnego z prawem”.

Uznanie czynu stypizowanego w art. 57 § 1 k.k.s. za wykroczenie o wieloczynowym określeniu czynności wykonawczej, a więc, że uporczywe nie wpłacanie w terminie podatku stanowi sekwencję zaniechań oznacza, iż czas popełnienia tak określonego czynu biegnie od pierwszego dnia, w którym sprawca może jeszcze zrealizować swój obowiązek do dnia ostatniego zachowania (zaniechania) wypełniającego znamiona

uporczywego nie płacenia podatku. Tak oceniany czyn jest popełniony z chwilą upływu terminu wpłaty, a czasem jego zakończenia „jest moment upływu ostatniego ustawowego terminu do zapłaty podatku objętego opisem czynu” (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 3 października 2008 r., III KK 176/08, LEX Nr 486196).

Niezależnie od tego, którą z powyższych koncepcji przyjąć w niniejszej sprawie i jak interpretować kwestię czasu popełnienia wykroczenia skarbowego określonego w art. 57 § 1 k.k.s., zarzut kasacji o wadliwości poglądu Sądu odwoławczego tym zakresie, skutkujący niesłusznym uniewinnieniem oskarżonego od popełnienia zarzucanego czynu, musi być uznany za niezasadny. W układzie procesowym zaistniałym w tej sprawie - biorąc pod uwagę opis czynu przypisanego oskarżonemu, kierunek zaskarżenia wyroku Sądu Rejonowego oraz działanie bezpośredniego i pośredniego zakazu *reformationis in peius* - wydanie w instancji odwoławczej innego wyroku niż uniewinniający nie było, bez naruszenia prawa, możliwe.

Gdyby bowiem opowiedzieć się za koncepcją, zgodnie z którą czyn z art. 57 § 1 k.k.s. jest wykroczeniem trwałym, a więc tak, jak uczynił to Sąd odwoławczy, to wówczas czasem popełnienia czynu byłby moment zakończenia stanu niezgodnego z prawem, co z przyczyn oczywistych nie mogło nastąpić w okresie do dnia 30 kwietnia 2010 r., gdyż w tym okresie oskarżony mógł z obowiązku zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2009 się wywiązać, a więc ów stan niezgodności z prawem jeszcze nawet nie zaistniał. Skoro tak, to takie, jak w wyroku sądu pierwszej instancji określenie czasu popełnienia przypisanego oskarżonemu wykroczenia i zaskarżenie wyroku wyłącznie na jego korzyść, musiało prowadzić do jego zmiany i uniewinnienia oskarżonego.

Z kolei przyjęcie koncepcji, wedle której czyn stypizowany w art. 57 § 1 k.k.s. jest wykroczeniem o wieloczynowym określeniu czynności

wykonawczej, a więc, że czasem jego popełnienia jest moment upływu ostatniego ustawowego terminu do zapłaty podatku objętego opisem czynu, tylko pozornie mogłoby świadczyć o wadliwości stanowiska Sądu Okręgowego. Nie można bowiem zapominać, że zgodnie z tą interpretacją wykroczenie określone w art. 57 § 1 k.k.s. polega na wielokrotnym naruszeniu obowiązku wpłaty podatku w ustawowym terminie, gdyż „naganność czynu wiąże ustawodawca wyłącznie z faktem naruszenia obowiązku terminowego dokonania wpłaty (...), a karalność – z uporczywością wynikającą z powtarzalności takiego zachowania” (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 3 października 2008 r., III KK 176/08), co jest równoznaczne z niemożnością pociągnięcia podatnika do odpowiedzialności za jednorazowe zaniechanie zapłaty podatku. Oskarżonemu zarzucono zaś i w pierwszej instancji przypisano właśnie taki czyn, czego skarżący - cytując fragmenty tego postanowienia i wskazując na ich podstawie na błędność stanowiska Sądu odwoławczego, który zresztą opowiedział się za rozumieniem tego czynu jako wykroczenia trwałego a nie wieloczynowego - zdaje się nie dostrzegać. Innymi słowy, nawet podzielenie stanowiska skarżącego, co do czasu popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s., nie mogłoby prowadzić do stwierdzenia zasadności podniesionego w kasacji zarzutu, gdyż w tej sprawie R. M. nie zarzucono popełnienia czynu polegającego na naruszeniu obowiązku terminowego dokonania wpłaty w sytuacji, gdy uporczywość jego zachowania (zaniechania) wynikała z jego powtarzalności, jak to ma miejsce w przypadku płatności należności podatkowych występujących okresowo.

Kierując się powyższym Sąd Najwyższy nie podzielił zarzutu i wniosku kasacji i orzekł, jak w postanowieniu.

