

Sygn. akt V KK 411/14

## POSTANOWIENIE

Dnia 3 lutego 2015 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Henryk Gradzik (przewodniczący)

SSN Krzysztof Cesarz

SSN Przemysław Kalinowski (sprawozdawca)

Protokolant Katarzyna Wełpa

przy udziale prokuratora Prokuratury Generalnej Barbary Nowińskiej,  
w sprawie **K. K.**

co do której umorzono postępowanie o czyny z art. 57 § 1 k.k.s.

po rozpoznaniu w Izbie Karnej na rozprawie

w dniu 3 lutego 2015 r.,

kasacji, wniesionej przez Prokuratora Generalnego na niekorzyść obwinionej  
od postanowienia Sądu Okręgowego w Z.

z dnia 21 maja 2014 r.,

utrzymującego w mocy postanowienie Sądu Rejonowego w Z.

z dnia 27 marca 2014 r.,

**uchyla zaskarżone postanowienie, a także utrzymane nim w  
mocy postanowienie Sądu Rejonowego w Z. i przekazuje sprawę  
temu Sądowi do ponownego rozpoznania.**

### UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy w Z. postanowieniem z dnia 27 marca 2014 r., sygn. ...  
77/14, na podstawie art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. umorzył  
wobec przedawnienia karalności postępowanie przeciwko K. K., oskarżonej o to,  
że:

I. prowadząc na własny rachunek od dnia 1 czerwca 2009 r. do dnia 27 kwietnia  
2012 r. działalność gospodarczą w zakresie działalności agentów zajmujących się

sprzedażą towarów różnego rodzaju, pod nazwą Przedsiębiorstwo Wielobranżowe K. K., z siedzibą w L. 20A - uporczywie nie wpłacała w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w Z., podatku od towarów i usług, wynikającego ze złożonych deklaracji dla podatku od towarów i usług, według wzoru VAT-7, za m-ce: od kwietnia 2010 r. do grudnia 2010 r., od marca 2011 r. do kwietnia 2012 r., w łącznej kwocie 31.148,60 zł, tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.,

II. prowadząc na własny rachunek działalność gospodarczą w miejscu i czasie jak w p-kcie I, uporczywie nie wpłacała na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego w Z. zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, wynikających ze złożonych zeznań o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty), według wzoru PIT-36, za lata 2011-2012, w terminie: do dnia 20 każdego miesiąca za miesiąc poprzedni, za okres od stycznia 2011 r. do listopada 2011 r., od lutego 2012 r. do kwietnia 2012 r., - do dnia 20 grudnia 2011 r. za miesiąc grudzień 2011 r. oraz w terminie do dnia 30 kwietnia 2012 r., podatku dochodowego od osób fizycznych, wynikającego ze złożonego zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty), wg wzoru PIT-36 za 2011 r, w łącznej kwocie 7.458.00 zł, tj. o wykroczenie skarbowe z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

Na podstawie art. 632 pkt 2 k.p.k. Sąd obciążył kosztami procesu Skarb Państwa. W pisemnych motywach swego postanowienia Sąd Rejonowy w Z. wyraził pogląd, iż podstawą do ustalenia początku biegu przedawnienia wykroczeń stypizowanych w przepisie art. 57 § 1 k.k.s. - jako czynów znamiennych skutkiem - jest przepis art. 44 § 4 k.k.s.

W konsekwencji sąd uznał, że w odniesieniu do zarzuconych K. K. wykroczeń z art. 57 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s., bieg przedawnienia rozpoczął się w dniach - odpowiednio - 25 maja 2012 r. (czyn I) i 30 kwietnia 2012 r. (czyn II).

Biorąc przy tym pod uwagę, że postanowienie o wszczęciu postępowania przeciwko w/wymienionej zostało wydane w dniu 27 listopada 2013 r. (k. 32-34) - sąd stwierdził, że karalność zarzuconych oskarżonej wykroczeń upłynęła stosownie do dyspozycji art. 51 § 1 i 2 k.k.s. w dniach - odpowiednio - 25 maja 2013 r. i 30 kwietnia 2013 r.

Sąd Rejonowy w Z. akcentując równocześnie, że wykroczenia stypizowane w przepisie art. 57 § 1 k.k.s. należą do kategorii czynów znamiennych skutkiem - uznał, iż przepisy § 3 i § 4 art. 44 k.k.s. pozostają w kolizji i postanowił przyjąć korzystniejszą dla oskarżonej regułę ustalania początku biegu przedawnienia karalności określoną w art. 44 § 4 k.k.s.

Powyższe postanowienie zostało zaskarżone przez Drugi Urząd Skarbowy w Z.

W środку odwoławczym oskarżyciel zarzucił obrazę prawa materialnego - art. 51 § 1 i 2 k.k.s. w zw. z art. 44 § 2 - 4 k.k.s. skutkującą bezpodstawnym umorzeniem postępowania i wniósł o uchylenie zaskarżonego postanowienia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi I instancji.

W uzasadnieniu zażalenia oskarżyciel publiczny zakwestionował stanowisko Sądu Rejonowego w Z. w zakresie przyjęcia przepisu art. 44 § 4 k.k.s. za podstawę ustalenia początku biegu przedawnienia karalności wykroczeń zarzuconych K. K.

Sąd Okręgowy w Z. postanowieniem z dnia 21 maja 2014 r., sygn. ... 255/14, zaskarżone postanowienie utrzymał w mocy.

Od postanowienia Sądu Okręgowego w Z. z dnia 21 maja 2014 r., sygn. ... 255/14, utrzymującego w mocy postanowienie Sądu Rejonowego w Z. z dnia 27 marca 2014 r., sygn. ... 77/14, kasację wniósł Prokurator Generalny. Na podstawie art. 167a k.k.s., autor kasacji zaskarżył powyższe postanowienie w całości, na niekorzyść obwinionej K. K.

Na zasadzie art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 523 § 1 k.p.k., art. 526 § 1 k.p.k. oraz art. 537 § 1 i 2 k.p.k. skarżący zarzucił rażące i mające istotny wpływ na treść wyroku naruszenie przepisów prawa procesowego - art. 433 § 1 i 2 k.p.k., polegające na przeprowadzeniu wadliwej kontroli odwoławczej postanowienia Sądu Rejonowego w Z. z dnia 27 marca 2014 r., sygn. ... 77/14 i utrzymaniu go w mocy, mimo że orzeczenie to zapadło z rażącą obrazą przepisów art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. i w zw. z art. 51 § 1 i 2 k.k.s. i art. 44 § 3 k.k.s., polegającą na umorzeniu postępowania o wykroczenia skarbowe stypizowane w art. 57 § 1 k.k.s. w oparciu o ujemną przesłankę procesową w postaci przedawnienia karalności, podczas gdy przesłanka ta nie wystąpiła. W konkluzji, autor kasacji wniósł o uchylenie zaskarżonego postanowienia oraz utrzymanego nim w mocy postanowienia Sądu Rejonowego w Z. i przekazanie sprawy do ponownego

rozpoznania sądowi I instancji.

Sąd Najwyższy zważył co następuje.

Kasacja Prokuratora Generalnego wniesiona na niekorzyść K. K. okazała się zasadna, a zamieszczony w niej wniosek o uchylenie obu rozstrzygnięć wydanych w tej sprawie, zasługiwał na uwzględnienie. Obwinionej zarzucono uporczywe niewpłacanie w terminie podatku od towarów i usług oraz zaliczek na podatek dochodowy, określając zarazem okresy, jakich dotyczył ten obowiązek. Z punktu widzenia konsekwencji prawnych takiego zachowania istotne znaczenie ma regulacja zamieszczona w art. 53 § 29 w zw. z § 27 k.k.s. Obecna treść tych przepisów jednoznacznie przesądza o tym, że użyte w przepisie art. 57 § 1 k.k.s. określenie „nie wpłaca w terminie podatku” należy odczytywać przez pryzmat regulacji zawartej w powołanych wyżej przepisach. Ustawodawca zdefiniował tam normatywny zakres znamienia użytego w przepisie karnym przez wskazanie, że pojęcie „należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym”, sprecyzowanej w przepisie art. 53 § 27 k.k.s., stosuje się odpowiednio m. in. do określenia „nie wpłaca w terminie podatku”.

Oznacza to, że skoro wykroczenie stypizowane w przepisie art. 57 § 1 k.k.s. posługuje się znamieniem uporczywego nie wpłacania w terminie podatku, to w świetle wykładni przepisu art. 53 § 29 k.k.s., należy do kategorii czynów polegających na uszczupleniu należności publicznoprawnej. To ustalenie ma z kolei zasadnicze znaczenie z punktu widzenia określenia przepisu, który stanowi podstawę obliczania biegu okresu przedawnienia karalności zachowań zarzuconych obwinionej. Zgodnie bowiem z treścią art. 44 § 3 k.k.s. w zw. z art. 51 § 1 i 2 k.k.s. i w zw. z art. 53 § 27-29 k.k.s., bieg przedawnienia karalności czynów polegających na uszczupleniu należności publicznoprawnej rozpoczyna się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności należności. Regulacja ta jest zbudowana wprawdzie z kilku przepisów, ale jej wykładnia operacyjna nie powinna nasuwać nadmiernych trudności interpretacyjnych. Nie jest zatem trafny pogląd wyrażony przez sąd odwoławczy w tej sprawie, wyrażający przekonanie, że uszczuplenie należności publicznoprawnej nie należy do znamion wykroczenia z art. 57 § 1 k.k.s., co doprowadziło do niezasadnego przyjęcia, iż dyrektywa przepisu art. 44 § 3 k.k.s. nie znajduje zastosowania przy obliczaniu przedawnienia

karalności tego rodzaju wykroczeń.

Trzeba bowiem jeszcze raz podkreślić, że obecnie – w związku ze zmianą treści art. 53 § 29 k.k.s., dokonaną ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 178, poz. 1479), bieg terminu przedawnienia karalności wykroczenia skarbowego polegającego na uszczupleniu należności publicznoprawnej rozpoczyna się nie od czasu jego popełnienia, ale z końcem roku, w którym upłynął termin płatności tej należności. Uwzględniając wspomnianą modyfikację stanu prawnego Sąd Najwyższy już wielokrotnie wyrażał podobne zapatrywanie uznając, że uporczywe niewpłacanie w terminie podatku, będące znamieniem wykroczenia skarbowego z art. 57 § 1 k.k.s., jako uszczuplenie należności publicznoprawnej prowadzi do powstania zaległości podatkowej i do takich zachowań ma zastosowanie dyspozycja art. 44 § 3 k.k.s., określająca odmiennie niż to ma miejsce w § 4 tego przepisu, początek biegu okresu przedawnienia (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 11 stycznia 2011 r. V KK 361/10 OSNKW 2011, z. 2, poz. 16, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 26 stycznia 2011 r. II KK 214/10 LEX Nr 786412, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 października 2011 r. V KK 272/11 LEX Nr 1044077, uzasadnienie postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 28 listopada 2013 r. I KZP 11/13 – OSNKW 2014 z. 1, poz. 3).

Skoro zatem zarzucone obwinionej zachowanie odwoływało się do okresów kończących się w kwietniu 2012 r., to oznacza, że termin okresu przedawnienia karalności tego zachowania rozpoczął swój bieg dopiero z końcem roku, w którym upłynął termin wpłacenia należnych podatków związanych z działalnością gospodarczą obwinionej, tj. 31 grudnia 2012 r. Zatem, przedawnienie karalności zarzuconych wykroczeń nastąpiłoby z dniem 31 grudnia 2013 r. Z kolei, wszczęcie postępowania przeciwko obwinionej przed upływem tego terminu, prowadziłoby do przedłużenia okresu przedawnienia o dalsze dwa lata (art. 51 § 2 k.k.s.). Powyższe okoliczności zostały wadliwie zinterpretowane przez sądy orzekające w tej sprawie, co doprowadziło do rażącego naruszenia przepisów wskazanych w nadzwyczajnym środku zaskarżenia. Konsekwencją tego uchybienia było nietrafne ustalenie upływu okresu przedawnienia i przedwczesne umorzenie postępowania. W rzeczywistości bowiem, w chwili orzekania nie zaistniała jeszcze sytuacja przewidziana w art. 17 §

1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.

W tych warunkach kasacja wniesiona przez Prokuratora Generalnego zasługiwała na uwzględnienie, co prowadziło do konieczności uchylecia rozstrzygnięć sądów obu instancji i przekazania sprawy Sądowi Rejonowemu w Z. do ponownego rozpoznania, w toku którego zostaną uwzględnione zapatrywania wyrażone powyżej.

W realiach tej sprawy, przedmiotem uwagi będzie też zagadnienie zastosowania wspomnianej już instytucji przewidzianej w art. 51 § 2 k.k.s., mogącej mieć znaczenie z punktu widzenia dopuszczalności dalszego prowadzenia postępowania przeciwko obwinionej. Sąd *meriti* orzekający o umorzeniu postępowania przeciwko K. K. z powodu upływu okresu przedawnienia, wyraził wprawdzie bowiem błędny pogląd, co do ustalenia prawidłowego terminu, od którego ten okres rozpoczął swój bieg, ale jednocześnie odnotował, że między decyzją procesową o sporządzeniu postanowienia o przedstawieniu zarzutów obwinionej K. K., a rzeczywistym przedstawieniem obwinionej tych zarzutów, upłynął dość znaczący okres. Okoliczność tego rodzaju może mieć znaczenie dla ostatecznego rozstrzygnięcia w niniejszej sprawie (por. wywody zaprezentowane w wyrokach Sądu Najwyższego: z dnia 24 czerwca 2013 r. V KK 453/12 LEX - Nr 1341289 i z dnia 5 marca 2014 r. IV KK 341/13 – LEX Nr 1444341). Kwestia ta wymaga jednak dalszego badania i ewentualnego zajęcia stanowiska z punktu widzenia przesłanek wskazanych w przepisie art. 313 § 1 *in fine* k.p.k.

Mając na uwadze te wszystkie okoliczności Sąd Najwyższy orzekł, jak w postanowieniu.