

Sygn. akt II K 243/15

KS/600-17/14

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 16 marca 2016 roku

Sąd Rejonowy w Oleśnie II Wydział Karny w składzie:

**Przewodniczący:** SSR Wojciech Dorożyński

**Protokolant:** sekr. sądowy Katarzyna Kot

przy udziale prokuratora Prokuratury Rejonowej w Oleśnie Daniela Jakubca oraz przedstawiciela Urzędu Skarbowego w Oleśnie Piotra Kałwaka

po rozpoznaniu na rozprawie w dniach 9 listopada 2015 roku, 18 stycznia 2016 roku i 16 marca 2016 roku sprawy:

**L. S. (S.)** s. E. i J. z domu W. ur. (...) w O.

**oskarżonego o to, że:**

I. jako płatnik, będąc właścicielem firmy (...), (...), S. dla (...) L. S. z siedzibą w O. mając obowiązek na mocy art. 31 ust. 1 i art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012r., poz. 361 z póź. zm.) do obliczania i pobierania od podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i wpłacania go do dnia 20-go każdego następnego miesiąca po miesiącu w którym pobrano zaliczki na rachunek Urzędu Skarbowego w O., działając czynem ciągłym w okresie od stycznia 2012r. do października 2013r. nie wpłacał w/w podatku w terminie w łącznej kwocie 18.554,00 zł,

**to jest o przestępstwo skarbowe określone w art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks;**

II. prowadząc działalność gospodarczą w zakresie usług pod nazwą (...) (...), S. dla (...) L. S. z siedzibą w O. uporczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Urzędu Skarbowego w O. podatku od towarów i usług należnego za poszczególne miesiące w okresie września 2012 r. do września 2014 r. w łącznej wysokości 59.561,00 zł,

**to jest o wykroczenie skarbowe określone w art. 57 § 1 kks;**

III. prowadząc działalność gospodarczą w zakresie usług pod nazwą (...), (...), S. dla (...) L. S. z siedzibą w O. uporczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Urzędu Skarbowego w O. podatku dochodowego od osób fizycznych za rok podatkowy 2012 w wysokości 8.517,00 zł,

**to jest o wykroczenie skarbowe określone w art. 57 § 1 kks;**

IV. prowadząc działalność gospodarczą w zakresie usług pod nazwą (...), (...), S. dla (...) L. S. z siedzibą w O. uporczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Urzędu Skarbowego w O. podatku dochodowego od osób fizycznych za rok podatkowy 2013 w wysokości 10.240,00 zł,

**to jest o wykroczenie skarbowe określone w art. 57 § 1 kks;**

1. uznaje oskarżonego **L. S.** za winnego popełnienia czynu opisanego w punkcie I części wstępnej wyroku, przyjmując, że działał umyślnie oraz, że niewpłacanie podatku w terminie dotyczyło okresu od marca 2012 roku do listopada 2013 roku na łączną kwotę 18.688 (osiemnaście tysięcy sześćset osiemdziesiąt osiem) złotych, to jest czynu z art. 77 § 2

kks w zw. z art. 6 § 2 kks i za to z mocy art. 77 § 2 kks w zw. z art. 23 § 1 i 3 kks wymierza mu karę grzywny w ilości 40 (czterdziestu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej w kwocie 65,00 (sześćdziesiąt pięć) złotych;

2. uznaje oskarżonego **L. S.** za winnego popełnienia czynu polegającego na tym, że prowadząc działalność gospodarczą w zakresie usług pod nazwą (...) (...), S. dla (...) L. S. z siedzibą w O. uporczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Urzędu Skarbowego w O. podatku od towarów i usług w okresie od października 2012 roku do kwietnia 2013 roku w łącznej kwocie 49.781 (czterdzieści dziewięć tysięcy siedemset osiemdziesiąt jeden) złotych oraz podatku dochodowego za rok 2012 w kwocie 8.517 (osiem tysięcy pięćset siedemnaście) złotych, to jest czynu z art. 57 § 1 kks oraz za winnego czynu polegającego na tym, że prowadząc działalność gospodarczą w zakresie usług pod nazwą (...) (...), S. dla (...) L. S. z siedzibą w O. uporczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Urzędu Skarbowego w O. podatku od towarów i usług w okresie od lutego 2014 roku do października 2014 roku w łącznej kwocie 9780 (dziewięć tysięcy siedemset osiemdziesiąt) złotych oraz podatku dochodowego za rok 2013 w kwocie 10240 (dziesięć tysięcy dwieście czterdzieści) złotych, to jest czynu z art. 57 § 1 kks i za te dwa wykroczenia skarbowe na podstawie art. 50 § 1 kks w zw. z 48 § 1 i 4 kks wymierza mu łącznie karę grzywny w wysokości 2000 (dwa tysiące) złotych;

3. na podstawie art. 113 § 1 kks w zw. z art. 627 kpk i art. 3 ust. 1 Ustawy z dnia 23 czerwca 1973 roku o opłatach w sprawach karnych zasądza od oskarżonego **L. S.** na rzecz Skarbu Państwa kwotę 460 (czteryście sześćdziesiąt) złotych tytułem opłaty oraz zwrot wydatków w kwocie 70 (siedemdziesiąt) złotych.

Sygn. akt II K 243/15

## UZASADNIENIE

Zwięzłe wskazanie udowodnionych faktów i dowodów, na których się oparto:

L. S. prowadzi działalność gospodarczą w O. pod nazwą (...) – (...) dla U. L. S.. W ramach prowadzonej działalności gospodarczej zatrudnił on 9-10 pracowników, wobec których pełnił funkcję płatnika zaliczek na podatek dochodowy./ dowód: wyjaśnienia oskarżonego L. S. k. 138-139; kopia deklaracji PIT 4R k.209,212; oznaczenie przedsiębiorcy umowa pożyczki k. 117, zeznania świadka A. S. k.169v akt/

W roku 2012 zaliczki na podatek dochodowy wynosiły i ich terminy płatności:

za luty 1465 złotych, termin ustawowy zapłaty: 20.03., zapłata 30.03.12 -10 dni opóźnienia;

za marzec 1333 złotych, termin ustawowy: 20.04., zapłata 16.05.12- 26 dni opóźnienia;

za kwiecień 1437 złotych, termin ustawowy: 21.05. zapłata 16.05.12 terminowa;

za maj 1000 złotych, termin ustawowy: 20.06., zapłata 12.09.12 – 84 dni opóźnienia;

za czerwiec 1077 złotych, termin ustawowy: 20.07., zapłata 12.09.12- 54 dni opóźnienia;

za lipiec 1094 złote, termin ustawowy: 20.08., zapłata 01.08.12 terminowa;

za sierpień 1047 złotych, termin ustawowy: 20.09., zapłata 01.10.12 – 11 dni opóźnienia;

za wrzesień 1142 złote, termin ustawowy: 22.10., zapłata 29.11.12- 38 dni opóźnienia;

za październik 1235 złotych, termin ustawowy: 20.11., zapłata 29.11.12- 9 dni opóźnienia;

za listopad 1097 złotych, termin ustawowy: 20.12., zapłata 04.01.13- 15 dni opóźnienia;

za grudzień 1144 złote, termin ustawy: 21.01.13., zapłata 19.02.13- 29 dni opóźnienia. Łącznie kwota niezapłaconych w terminie zaliczek wyniosła za 2012 rok 10540 złotych. / dowód: zestawienie płatności zaliczek z Urzędu Skarbowego k.179; deklaracja PIT 4R za rok 2012 k. 212 akt/

W roku 2013 zaliczki na podatek dochodowy wynosiły i ich terminy płatności:

za styczeń 1160 złotych, termin ustawy: 20.02., zapłata 20.03.13- 28 dni opóźnienia;

za luty 1115 złotych, termin ustawy: 20.03., zapłata 20.03.13 terminowa;

za marzec 1031 złoty, termin ustawy: 22.04., zapłata 16.04.13 terminowa;

za kwiecień 1117 złotych, termin ustawy: 20.05., zapłata 06.06.13- 17 dni opóźnienia;

za maj 1169 złotych, termin ustawy: 20.06., zapłata 26.06.13- 6 dni opóźnienia;

za czerwiec 1078 złotych, termin ustawy: 22.07., zapłata 24.08.13- 33 dni opóźnienia;

za lipiec 1330 złotych, termin ustawy: 20.08., zapłata 24.08.13- 4 dni opóźnienia;

za sierpień 1135 złotych, termin ustawy: 20.09., zapłata 01.10.13 – 11 dni opóźnienia;

za wrzesień 1169, termin ustawy: 21.10., zapłata 01.10.13 terminowa;

za październik 1159, termin ustawy: 20.11., zapłata 02.12.13 -12 dni opóźnienia. Łącznie kwota niezapłaconych w terminie zaliczek wyniosła za wymienione miesiące 2013 roku 8 148 złotych. / dowód: zestawienie płatności zaliczek z Urzędu Skarbowego k.179; deklaracja PIT 4R za rok 2013 k. 209, pismo z Urzędu Skarbowego w sprawie korekty zestawienia za maj 2013 roku k.213/

W roku 2012 w składanych deklaracjach o wysokości podatku od towarów i usług (...) wykazywał następujące podstawy opodatkowania oraz należny do wpłaty ostateczny podatek za miesiące:

za wrzesień podstawa opodatkowania 297 945 zł, kwota podatku do zapłaty 3466 złotych , termin ustawy 25.10.12, zapłata 02.11.12- 8 dni opóźnienia;

za październik podstawa opodatkowania 363 480 zł, kwota podatku do zapłaty 17 003 zł, termin ustawy 26.11.12, zapłata 29.11.12- 3 dni opóźnienia;

za listopad podstawa opodatkowania 252 052 zł, kwota podatku 0 zł;

za grudzień podstawa opodatkowania 269 557 zł, kwota podatku 8583 zł, termin ustawy 25.01.13, zapłata 07.02.13 -13 dni opóźnienia. / dowód: zestawienie Urzędu Skarbowego w O. wysokości i wpłat podatku VAT za 2012 r. k. 178, deklaracje VAT-7 k. 180-183 akt/

W roku 2013 w składanych deklaracjach o wysokości podatku od towarów i usług (...) wykazywał następujące podstawy opodatkowania oraz należny do wpłaty ostateczny podatek za miesiące:

za styczeń podstawa opodatkowania 248 648 zł, kwota podatku 17 510 złotych, termin ustawy 25.02., zapłata 13.03.13 r.- 16 dni opóźnienia;

za luty podstawa opodatkowania 360 648 zł, podatek w kwocie 0 zł;

za marzec podstawa opodatkowania 279 620 zł, podatek w kwocie 3219 zł , termin ustawy 25.04.13 r., zapłata 06.05.2013 r.- 11 dni opóźnienia;

za kwiecień podstawa opodatkowania 411 583 zł, kwota podatku 0 zł;  
za maj podstawa opodatkowania 314 044 zł, kwota podatku 0 zł;  
za czerwiec podstawa opodatkowania 303 337 zł, kwota podatku 0 zł;  
za lipiec podstawa opodatkowania 309 981 zł, kwota podatku 0 zł;  
za sierpień podstawa opodatkowania 407 152 zł, kwota podatku 0 zł;  
za wrzesień podstawa opodatkowania 425 001 zł, kwota podatku 0 zł;  
za październik podstawa opodatkowania 300 861 zł, kwota podatku 0 zł;  
za listopad podstawa opodatkowania 260 744 zł, kwota podatku 0 zł;  
za grudzień podstawa opodatkowania 497 762 zł, kwota podatku 0 zł.

( dowód: zestawienie wpłat podatku VAT z Urzędu Skarbowego w O. k. 178-178v, deklaracje VAT za 2013 rok k. 184-195 akt/

W roku 2014 w składanych deklaracjach o wysokości podatku od towarów i usług (...) wykazywał następujące podstawy opodatkowania oraz należny do wpłaty ostateczny podatek za miesiące:

za styczeń podstawa opodatkowania 361 288 złotych, kwota podatku 2643 zł termin ustawowy: 25.02.14 r., zapłata 17.03.14 r.- 20 dni opóźnienia;

za luty postawa opodatkowania 233 870 złotych, kwota podatku 0 zł;

za marzec podstawa opodatkowania 270 984 zł, kwota podatku 0 zł;

za kwiecień podstawa opodatkowania 207 273 zł, kwota podatku 0 zł;

za maj podstawa opodatkowania 231 250 złotych, kwota podatku 0 zł;

za czerwiec podstawa opodatkowania 218 467 zł, kwota podatku 0 zł;

za lipiec podstawa opodatkowania 210 531 zł, kwota podatku 0 zł;

za sierpień podstawa opodatkowania 302 544 zł , kwota podatku 3 151 zł, termin ustawowy 25.09.14 r., zapłata 01.10.14 r.- opóźnienie 6 dni;

za wrzesień podstawa opodatkowania 307 733 zł, kwota podatku 3 986, termin ustawowy 27.10.14 r., zapłata 12.11.14r.- 17 dni opóźnienia.

( dowód: zestawienie wpłat podatku VAT z Urzędu Skarbowego w O. k. 178v, deklaracje VAT za 2014 rok k. 196-204 akt/

W roku 2012 przychód z prowadzonej działalności gospodarczej L. S. wyniósł 3 426 711 złotych, dochód podlegający opodatkowaniu 67 053 złotych. Do zapłaty pozostawał mu podatek w kwocie 8 517 złotych, którego termin upływał 30.04.2013 roku. Podatek ten zapłacił 15 maja 2013 roku, czyli 15 dni po terminie. Przychód za rok 2013 wyniósł natomiast 4 099 978,90 złotych, dochód podlegający opodatkowaniu 97 696,99 zł. Należny podatek 10 240 złotych miał on obowiązek zapłacić do 30 kwietnia 2014 roku a zapłacił tę kwotę 20 maja 2014 roku. / dowód: dane z PIT 36L za 2012 i 2013 rok k. 207 i 205, zestawienie wysokości i płatności podatku z Urzędu Skarbowego k. 178 akt/

Wysokość dochodu L. S. w roku 2014 roku wynosiła 49 132,91 złotych. / dowód: informacja z US w O. k. 141 akt/

W ramach prowadzonej działalności gospodarczej L. S. zawierał też umowy kredytowe na finansowanie prowadzonej działalności gospodarczej. W dniu 26 czerwca 2008 roku zawarł umowę z Bankiem (...) SA Oddział w O.. Na mocy tej umowy udostępniono mu do wykorzystania w okresie od 26.06.2008 roku do 24.07.2008 roku kwotę 200 000 złotych. Za wykorzystaną część kredytu miał on obowiązek płacić odsetki, natomiast spłata kapitału była rozłożona na miesięczne raty. W wypadku wykorzystania całej kwoty były to raty po 3 333 złotych płatne od 25.07.2008 roku a ostatnia płatna do 25.06.2013 roku w wysokości 3353 złotych. / kopia umowy kredytowej k. 95-98 akt/

W dniu 10 października 2012 roku L. S. zawarł z Bankiem (...) SA kolejną umowę kredytową na sfinansowanie bieżącej działalności gospodarczej. Bank udostępnił mu kwotę 150 000 złotych w okresie od 10 października 2012 roku do 9 listopada 2012 roku. W wypadku jej całościowego wykorzystania podlegała ona miesięcznym ratalnym spłatą w kwotach po 4167 złotych od 20.11.2012 roku do 20.09. 2015 roku. / dowód: kopia umowy kredytowej k. 107-109 akt/

W dniu 23 kwietnia 2013 roku L. S. z tym samym Bankiem zawarł kolejną umowę kredytową na sfinansowanie bieżącej działalności gospodarczej. Do jego dyspozycji Bank udostępnił mu kwotę 100 000 złotych w okresie od 22 kwietnia 2013 roku do 10.05.2013 roku. W przypadku wykorzystania całej sumy, jej spłata miała nastąpić w 59 ratach po 1667 złotych od 25 maja 2013 roku do 25 marca 2018 roku. / kopia umowy kredytowej k. 102-104 akt/

W dniu 29 lipca 2014 roku doszło do podpisania kolejnej umowy kredytowej z Bankiem (...) SA na finansowanie bieżącej działalności gospodarczej. Tym razem Bank udostępnił L. S. kwotę 100 000 złotych w okresie od 29 lipca 2014 do 21 sierpnia 2014 roku. Spłata całości wykorzystanego kredytu miała nastąpić w 60 ratach miesięcznych od 15 sierpnia 2014 roku do 15 czerwca 2019 roku w kwotach po 1667 złotych. / dowód: kopia umowy kredytowej k. 112-114 akt/

W dniu 20 stycznia 2010 roku L. S. zawarł umowę kredytową z (...) Bank SA na kwotę 138 378,38 złotych na refinansowanie zakupu pojazdu M. (...) rok produkcji 2006. Spłata kredytu miała nastąpić w miesięcznych 36 ratach od 25.02.2010 roku do 25.01.2013 roku, raty malejące od 4818,25 zł do 4589,54 zł. / dowód: kopia umowy kredytowej k.100-101 akt/

W dniu 15 czerwca 2010 roku L. S. zawarł pożyczkę celową z Fundacją (...) oraz (...) w O. na kwotę 250 000 złotych na sfinansowanie zakupu przyczepy specjalnej i zabudowę samochodu ciężarowego. Spłata została rozłożona na 60 rat od 15 lipca 2010 roku do 15 czerwca 2015 roku. Wysokość rat była malejąca od 5 310 zł do ostatniej 4 185 złotych. / dowód: kopia umowy pożyczki nr (...) k. 117-120 akt/

L. S. w dniu 4 kwietnia 2011 roku zawarł umowy leasingu operacyjnego ze Spółką z o.o. (...). Dotyczyły one dwóch przyczep ciężarowych (...), gdzie raty leasingowe w ilości 47 miały być płacone przez niego w kwotach odpowiadających 963,61 euro od każdej przyczepy. Na podstawie tych umów L. S. wziął w leasing także dwa ciągniki siodłowe M.-B.. Raty również dotyczyły 47 miesięcy, a miesięczna rata od każdego pojazdu wynosiła odpowiednik 602,26 euro.

/ dowód: kopie umów leasingowych k.121-128 akt/

Na podstawie umów Leasingu operacyjnego zawieranych z (...) Funduszem (...) korzystał z kolejnych pojazdów. W dniu 6 lipca 2009 roku zawarł umowę dotyczącą przyczepy powyżej 2 t (...). Czynn timer miesięczny dotyczył 47 miesięcy w kwotach po 3 103,44 złotych do 06.07.2013 roku. W dniu 25 stycznia 2010 roku zawarł umowę dotyczącą leasingu samochodu specjalnego I.. Czynn timer poza pierwszą ratą wynosił 47 rat miesięcznych w kwotach po 4 055,54 zł. W dniu 1 września 2010 roku L. S. podpisał kolejną umowę dotyczącą leasingu samochodu specjalnego M./ (...). Czynn timer poza pierwszą ratą obejmował 47 miesięcy do 1 września 2014 roku, płatny w kwotach po 5 333,83 zł. / dowód: kopie umów leasingowych k. 132-136 akt/

W dniu 18 czerwca 2013 roku L. S. podpisał z (...) sp. z o.o. umowę leasingu operacyjnego dotyczącego samochodu V. (...). Płatności rat dotyczyły 23 miesięcy do 25 maja 2015 roku w kwotach po 4 506,61 złotych. Opłata wstępna wynosiła 25 000 złotych. / dowód umowa leasingowa k. 129-131 akt/

W trakcie prowadzonej działalności występowały sytuację, że kontrahenci L. S. nie regulowali wobec niego terminowo należności. Terminy płatności występowały do 60- 70 dni. Posiadane środki były przekazywane w pierwszej kolejności na raty leasingowe. Opóźnienia mogły skutkować zerwaniem umowy, a za ich wznowienie należało płacić dodatkowe opłaty około 800 złotych. / dowód: zeznania świadka A. S., wyjaśnienia oskarżonego L. S. k. 138v akt/

L. S. obecnie zarabia około 4000 złotych miesięcznie. Jego żona nie pracuje. Dorosła córka jest samodzielna. Jest właścicielem domu w zabudowie szeregowej ok. 160 m<sup>2</sup> oraz mieszkania w S. o pow. około 90 m<sup>2</sup>. Jest właścicielem w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (...) samochodów ciężarowych a osobowych 10-15. Firma zajmuje się też sprzedażą samochodów i ich liczba się zmienia. Nie był karany. Nie był leczony psychiatrycznie./ dane osobowe k. 138-138v, karata karna k.50 akt/

Sąd zważył, co następuje:

Okoliczności faktyczne sprawy nie budziły wątpliwości. Dokumentacja nadesłana z Urzędu Skarbowego potwierdzała fakt opóźnień w zapłacie poszczególnych podatków oraz ich wysokość. Dane te są potwierdzone także zestawieniami przedłożonymi przez obronę i nie kwestionował ich w swych wyjaśnieniach oskarżony. Stanowisko oskarżonego, który nie przyznawał się do popełnienia zarzucanych mu czynów oparte było natomiast na ocenie braku możliwości terminowego regulowania swych należności publicznoprawnych w związku z jego zobowiązaniami wobec swoich kontrahentów oraz opóźnieniami w uzyskaniu zapłaty z kolei od swoich dłużników. Stanowisko to dotyczy w obecnej sprawie kwestii oceny prawnej zachowania się oskarżonego a nie samych ustaleń faktycznych co do terminowości zapłaty należności publicznoprawnych, a zatem nie wymaga oceny pod kątem wiarygodności dowodu z wyjaśnień oskarżonego.

W tej sprawie nie podzielono stanowiska oskarżonego oraz o jego obrońcy co do braku podstaw do przypisania oskarżonemu popełnienia zarzucanych mu czynów. Ujawnione okoliczności sprawy w pełni bowiem potwierdzają, że oskarżony dopuścił się zarzucanego mu przestępstwa z art. 77§ 2 kks w zw. z art. 6§ 2 kks z korektą jedynie co do łącznej kwoty zaliczek na poczet podatku dochodowego pracowników, które to zaliczki nie zostały zapłacone w terminie. Przepis ten przewiduje odpowiedzialność płatnika lub inkasenta, który pobranego podatku nie wpłaca w terminie na rzecz właściwego organu, jeżeli kwota niewpłaconego podatku jest małej wartości. Oskarżony jako osoba prowadząca osobistą działalność gospodarczą i zatrudniająca pracowników, był płatnikiem w rozumieniu tego przepisu, gdyż na podstawie art. 31 ust.1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych był obowiązany obliczać i pobierać w ciągu roku zaliczki na podatek dochodowy od osób, które uzyskują od niego jako zakładu pracy przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakłady pracy, a w spółdzielniach pracy - wypłaty z tytułu udziału w nadwyżce bilansowej. Ten termin upływał zasadniczo do 20 każdego miesiąca za miesiąc poprzedni, gdzie powstała podstawa opodatkowania, przesunięcie terminu mogły powodować dni wolne od pracy. Tego terminu oskarżony nie dochował w roku 2012 w odniesieniu do należności za miesiące: luty, marzec, maj, czerwiec, sierpień, wrzesień, październik, listopada i grudzień na łączną kwotę 10 540 złotych. W roku następnym 2013 uchybienie terminu płatności zaliczek na poczet podatku dochodowego pracowników dotyczyło miesięcy: styczeń, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień październik na łączną kwotę 8 148 złotych. Łącznie zatem za wymienione miesiące do października 2013 roku oskarżony nie odprowadził należnego podatku na kwotę 18 688 złotych. Przy czym początkową datą tego czynu ciągłego będzie marzec 2012 roku a dokładnie 21 marca, gdyż należny podatek za luty 2012 roku oskarżony miał wpłacić na rachunek Urzędu Skarbowego w O. do 20 marca 2012 roku . Po upływie zatem tego dnia mamy do czynienia z uchybieniem terminowi płatności podatku, czyli z sytuacją gdy oskarżony nie zastosował się do obowiązku prawnego, który na nim ciążył. Zakończenie tego czynu ciągłego nastąpiło natomiast w listopadzie 2013 roku, gdyż należny podatek za październik oskarżony miał wpłacić do 20 listopada 2013 roku.

Przestępstwo to jest popełnione w ramach konstrukcji czynu ciągłego z art. 6§ 2 kks. Zgodnie z tym przepisem dwa lub więcej zachowań, podjętych w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru lub z wykorzystaniem takiej samej sposobności uważa się za jeden czyn zabroniony; w zakresie czynów zabronionych polegających na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej za krótki odstęp czasu uważa się okres do 6 miesięcy. Czyn ciągły charakteryzuje się więc wielością zachowań i ich suma decyduje o wysokości podatku niezapłaconego w terminie. Nie można zatem uznać, że wysokość nieodprowadzonego w terminie podatku będzie określała tylko należność za ostatni miesiąc, to jest w tym przypadku za październik 2013 roku. Fakt, że za datę popełnienia czynu ciągłego przyjmuje się czas, w którym nastąpiło zakończenie akcji przestępczej, nie oznacza, że wcześniejsze poszczególne zachowania nie wpływają na określenie łącznej wartości podatku, będącego przedmiotem tego typu przestępstwa. Nie będą też rozrywać tego ciągu w sensie czasowym incydentalne przypadki, gdzie oskarżony zapłacił podatek w terminie, jeżeli pomiędzy miesiącami, gdzie następowały wpłaty nieterminowe będą nadal krótkie odstępy czasu. Tak jest w niniejszej sprawie, gdzie w roku 2012 są tylko dwa miesiące kwiecień i lipiec, gdzie wpłata była terminowa, a zatem pomiędzy okresami, gdzie wpłaty były nieterminowe powstały jedynie dwa oddzielne odstępy maksymalnie dwumiesięczne. W roku 2013 są natomiast dwa miesiące z rzędu, gdy podatek był wpłacony terminowo za luty i marzec 2013 roku, powstały tu odstęp jest zatem trzymiesięczny, a więc nadal spełnia on kryteria działań podjętych w krótkim odstępie czasu. Dyrektywa końcowa art. 6§ 2 kks określenia maksymalnego trwania „krótkiego odstępu czasu” dotyczy wprawdzie wprost tych czynów, gdzie dochodzi do uszczuplenia lub narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej, ale jest ona też wskazaniem dla innych przypadków. W tym kontekście z pewnością odstępy 2 i 3 miesięczne będą spełniały kryterium krótkiego odstępu czasu, zwłaszcza jeżeli uwzględnić zachowanie całościowe oskarżonego w okresie od marca 2012 roku do listopada 2013 roku. Oczywiście przy określeniu wysokości podatku będącego przedmiotem przestępstwa należy wykluczyć te sumy podatkowe, które w terminie zostały wpłacone. Poszczególne przypadki wchodzące w skład czynu ciągłego były popełnione przez oskarżonego przy wykorzystaniu takiej samej sposobności, to jest samowolnego przesuwania terminu zapłaty podatku, w sytuacji gdy oskarżony miał do regulowania inne należności. Oskarżony w tej sprawie nie mógł jednak zaliczek na poczet podatku dochodowego pracowników nie odprowadzać, bo są to kwoty potrącone z wynagrodzenia pracowników, które to wynagrodzenia jak twierdzi im wypłacał. Tłumaczenie oskarżonego, że miał pieniądze na wypłatę dla pracowników a na podatek nie miał są bezpodstawne, bo przecież kwoty potrącone wchodzą w skład wynagrodzenia brutto pracownika. Gdyby zatem tych pieniędzy na podatek nie miał, wówczas mielibyśmy do czynienia z sytuacją braku wypłaty pracownikowi należnego wynagrodzenia w całości i co najmniej z sytuacją popełnienia wykroczenia z art. 282§ 1 kp. Oskarżony działał tu umyślnie w zamiarze bezpośrednim, gdyż miał świadomość obowiązku i terminu wpłaty zaliczek na podatek dochodowy pracowników i podejmował świadome decyzje aby tego rodzaju podatku w terminie nie płacić i taką stałą praktykę w nielicznych wyjątkach przyjął w rozpatrywanym okresie. Był to więc stan utrzymywany umyślnie przez oskarżonego.

Dokonane ustalenia uzasadniają przypisanie oskarżonemu popełnienie zarzuczanych mu wykroczeń skarbowych z art. 57§ 1 kks albowiem prowadząc działalność gospodarczą uporczywie nie wpłacał w terminie na rachunek Urzędu Skarbowego w O. podatku od towarów i usług w okresie od października 2012 roku do kwietnia 2013 w łącznej kwocie 49 781 złotych oraz podatku dochodowego za rok 2012 w kwocie 8 517 zł oraz drugiego wykroczenia z art. 57§ 1 kks polegającego na uporczywym niepłaceniu w terminie podatku od towarów i usług w okresie od lutego 2014 roku do października 2014 roku w łącznej kwocie 9780 złotych oraz podatku dochodowego za rok 2013 w kwocie 10 240 złotych. W ocenie sądu brak jest podstaw, aby konstruować odrębne wykroczenia z art. 57§ 1 kks ze względu na rodzaj podatku, który nie jest płacony przez tego samego sprawcę w danym okresie, jak to uczyniono w akcie oskarżenia. Właśnie w znamieniu uporczywości niepłacenia podatków w terminie bez względu na ich rodzaj przejawia się generalne nastawienie oskarżonego do obowiązku terminowego regulowania swych należności podatkowych. Nie ma zatem uzasadnionego powodu, aby brak zapłacenia podatku dochodowego od dochodów własnych wyodrębnić i ujmować w odrębnym czynie zabronionym. Takie jednostkowe potraktowanie tej należności płatnej raz w roku powodowałoby wręcz niemożliwość przypisania sprawcy odpowiedzialności z art. 57§ 1 kkw za nieterminową zapłatę. Tę nieterminową zapłatę należy natomiast odnosić do zachowania się oskarżonego względem praktyki płatności innych podatków i ocenić to zachowanie łącznie. Opisane zatem zachowania oskarżonego w punktach II , III i IV aktu oskarżonego ujęto więc łącznie i dokonano podziału na dwa czyny zabronione, uwzględniając mianowicie

dłuższą przerwę jaka ewidentnie wystąpiła pomiędzy majem 2013 roku a styczniem 2014 roku, kiedy to wskutek niepowstania zobowiązania podatkowego z tytułu podatku VAT za miesiące od kwietnia 2013 roku do grudnia 2013 roku oskarżony nie mógł w ogóle dopuścić się nieterminowego płacenia podatku. Należny podatek VAT za marzec 2013 roku należało zapłacić do 25 kwietnia 2013 roku a do 30 kwietnia 2013 roku podatek dochodowy za rok 2012, a zatem koniec pierwszego czynu z art. 57§ 1 kks przypadał na koniec kwietnia 2013 roku, natomiast obowiązek zapłaty podatku VAT za styczeń 2014 roku przypadł 25 lutego 2014 roku a tym samym w tym miesiącu doszło do rozpoczęcia nowego okresu zachowań tworzących łącznie czyn z art. 57§ 1 kks zakończony w październiku 2014 roku, kiedy to przypadał termin zapłaty podatku VAT za miesiąc wrzesień 2014 roku. Istota przypisanych czynów polega co istotne na naruszeniu prawnego obowiązku regulowania takiej należności podatkowej w terminie wskazanym w ustawie. Oskarżony jako podatnik podatku od towarów i usług w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług był na podstawie art. 103 ust.1 tej ustawy obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego. Termin ten pokrywał się też z obowiązkiem składania deklaracji VAT-7 ( art. 99 ust.1 cyt. ustawy). Na podstawie art. 45 ust.4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych miał on też obowiązek do 30 kwietnia zapłacić należny podatek dochodowy za poprzedni rok podatkowy. Oskarżony znał więc termin do zapłacenia konkretnego podatku według deklaracji, które składał. Uchylając się od zapłaty podatku w terminie działał umyślnie w zamiarze bezpośrednim, aby nie dopełnić swego obowiązku terminowego uiszczenia należności publicznoprawnej- podatku VAT i dochodowego. Jego działanie było uporczywe, gdyż było systematyczne, powtarzalne. Czasokres działania jest tu długi, w szczególności pierwszego z czynów a łączna kwota, która nie została w terminie zapłacona jest wysoka. Oskarżony przesuwając sobie bezprawnie termin zapłaty podatku realizował własne potrzeby gospodarcze. Ten wybór kolejności zaspokojenia swych należności z pokrzywdzeniem interesu finansowego Skarbu Państwa, stanowi w pełni realizację rozpoznawanego tu wykroczenia skarbowego. Fakt bowiem, że oskarżony miał problemy z terminowym uzyskaniem środków pieniężnych od swoich kontrahentów w żaden sposób nie wyłącza jego odpowiedzialności za uporczywe naruszanie prawnego obowiązku terminowego regulowania należności publicznoprawnej, co najwyżej może to mieć znaczenie przy wymiarze kary. Dokonując oceny znamienia uporczywości na tle art. 57§ 1 kks należy mieć na uwadze specyfikę prawa karnego skarbowego. Z tego powodu ujęcie tej cechy w innych przepisach karnych jak np. na gruncie art. 209 § 1 kk nie będzie miało zastosowania do omawianego wykroczenia karno-skarbowego. Dotyczy to przede wszystkim kwestii obiektywnej możliwości wywiązania się z obowiązku podatkowego w terminie. Gdyby tę możliwość uznać jako warunek odpowiedzialności wówczas funkcja ochronna prawa karnego skarbowego okazałaby się iluzoryczna. Powołując się bowiem na najmniejsze kłopoty finansowe, których występowanie jest zjawiskiem nierzadkim, podatnicy unikaliby płacenia podatków i nie ponosili z tego tytułu żadnej kary. W efekcie mogłoby to doprowadzić wręcz do załamania efektywności systemu finansowego Państwa. Dlatego słuszne przyjmuje się w orzecznictwie oraz doktrynie, że warunkiem uporczywości nie jest obiektywna możliwość regulowania podatku. Nie można bowiem do rozliczeń podatnika z fiskusem stosować takich samych reguł, jak do rozliczeń cywilnoprawnych, których naruszenie stanowi przestępstwo np. niealimentacji. Podatnik nie może przerzucać na Skarb Państwa i pozostałych, regulujących terminowo podatki podatników, swoich niepowodzeń gospodarczych i nie płacić w terminie swoich zobowiązań podatkowych, tłumacząc się brakiem środków finansowych na wymagane podatki. Podatnik może korzystać tu z możliwości ubiegania się o odroczenia płatności, rozłożenie ich na raty ( patrz uzasadnienie postanowienia SN z dnia 27 marca 2003 roku I KZP 2/03 OSNKW 2003/5-6/57; Tomasz Grzegorzcyk Kodeks karny skarbowy. Komentarz LEX 2009 wyd. IV do art. 57/. Występowanie z takimi wnioskami przez podatnika daje organowi podatkowemu możliwość na bieżąco obiektywnie ocenić sytuację tego podatnika a nie dopiero wstecz po kilku latach. W tej sprawie oskarżony występował raz o rozłożenie należności na raty, ale wniosek nie był zasadny, co potwierdza fakt, że Urząd Skarbowy zajął konto i należność ściągnął. Potwierdza to, że oskarżony w istocie posiadał środki na pokrycie swych zobowiązań podatkowych. Sytuacja więc nie była tak tragiczna, aby oskarżony utracił zdolności płatnicze. Prowadząc działalność gospodarczą oskarżony winien racjonalnie oceniać swe możliwości majątkowe tak podejmując działania inwestycyjne, jak i planując swe koszty funkcjonowania. W tych kalkulacjach należy bezwzględnie uwzględnić obowiązki podatkowe a nie spychać je na dalszy plan, jako płatności, które można płacić po terminie. Deklaracje VAT w miesiącach gdy powstawał obowiązek podatkowy, jak i gdy podatek do zapłaty wnosił o zł wskazywały jednak na stały miesięczny i wysoki poziom obrotów przedsiębiorstwa



oskarżonego, miał on też wysokie przychody w roku 2012 ponad 3 mln a w roku 2013 ponad 4 mln, jak to wynika ze stosownych deklaracji. Nie było zatem tak że oskarżony nie dysponował w ogóle odpowiednim zasobem pieniężnym. Faktem jest, że umowy leasingowe obciążały znacząco jego stałe wydatki, ale właśnie znając te obciążenia powinien podejmować racjonalne działania co do dalszych inwestycji, które mogą podnieść koszty działalności. Tymczasem w 2013 roku oskarżony podpisuje kolejną umowę leasingową, której następstwem jest dodatkowe zwiększenie obciążeń, kosztów bieżących jego przedsiębiorstwa. Takie działanie nie może zatem obecnie usprawiedliwiać oskarżonego, że nie miał pieniędzy na zapłatę podatków w terminie, bo musiał jeszcze dodatkowo płacić kolejne wysokie raty leasingu. Resumując zatem wskazać należy, że zarówno w przypadku przestępstwa z art. 77§ 2 kks oraz dwóch wykroczeń z art. 57§ 1 kks oskarżony nie może tłumaczyć się brakiem środków pieniężnych, jako okolicznością wyłączającą jego winę co do nieterminowego płacenia podatków. Planowanie bowiem pozyskania środków na zapłacenie podatków było jego obowiązkiem jako podatnika oraz płatnika podatków i w tym kierunku powinien podejmować racjonalne starania gospodarując uzyskiwanymi niemałymi kwotami przychodów w rozpatrywanym okresie. Natomiast oskarżony rozmyślnie z przesuwania samowolnie terminów płacenia podatków uczynił sobie praktycznie stały sposób prowadzenia działalności gospodarczej, czego z pewnością akceptować nie można.

Wymierzone kary grzywny są adekwatne do stopnia winy i społecznej szkodliwości czynów oskarżonego. Dolegliwość tych kar jest kształtowana nadto poprzez sytuację materialną oskarżonego. Zważyć bowiem należy, że tylko wtedy kara może spełnić swe cele wychowawcze, jeżeli stanowi dla danego sprawcy realną dolegliwość, która w tym przypadku przekona go o tym, że naruszanie przepisów o terminowym regulowaniu podatków nie jest opłacalne, a to właśnie względem na uzyskanie korzyści bieżącej kosztem zapłacenia podatku był głównym motywem działania oskarżonego. W przypadku wykroczeń na zasadzie art. 50§ 1 kks nie wymierza się oddzielnych kar za poszczególne czyny ale łącznie jedną. W roku 2014, kiedy popełniono drugie z wykroczeń, minimalne wynagrodzenie wynosiło 1680 złotych. Zgodnie więc z art. 48 § 1 kks grzywnę za wykroczenie skarbowe można było orzec od 168 złotych do 33 600 złotych. Grzywna w wymiarze 2 000 złotych jest zatem karą w dolnym przedziale ustawowego zagrożenia. Jest to kara dolegliwa, biorąc pod uwagę czasokres działania oskarżonego, wysokość kwot podatku nieodprowadzonego w terminie. W przypadku natomiast przestępstwa z art. 77§ 2 kks wysokość jednej stawki dziennej zgodnie z art. 23§ 3 kks można było określić od 1/30 do 400- krotności minimalnego wynagrodzenia, które w 2013 roku wynosiło 1600 złotych. Wysokość jednej stawki dziennej można było określić więc od 53,33 zł do 640 000 złotych. Ustalona stawka w kwocie 65 złotych pozostaje więc również w dolnej granicy ustawowego zagrożenia. Przy jej określeniu wzięto pod uwagę aktualne zarobki oskarżonego na poziomie 4 tys. zł miesięczne oraz fakt, że ma on na utrzymaniu żonę. Ilość stawek dziennych 40 pozostaje w dolnej granicy ustawowego zagrożenia i uwzględnia czasookres działania oskarżonego, jego dotychczasową niekaralność za przestępstwa, w tym przestępstwa skarbowe oraz występujące trudności, związane z tym, że oskarżony miał w tym samym czasie wiele innych obciążeń finansowych, co mogło ograniczać jego możliwości płatnicze.

O kosztach orzeczono na podstawie art. 627 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks.