

UZASADNIENIE

wyroku z dnia 24 stycznia 2018 roku

co do całości rozstrzygnięcia

B. W. stanął pod zarzutem popełnienia kilku przestępstw skarbowych: z art. 77 § 2 kks w związku z art. 6 § 2 kks, z art. 80 § 2 kks, z art. 54 § 2 kks, z art. 60 § 1 kks w związku z art. 6 § 2 kks, z art. 54 § 2 kks w związku z art. 6 § 2 kks oraz z art. 63 § 1 kks w związku z art. 6 § 2 kks.

Wyrokiem z dnia 28 września 2017 roku w sprawie o sygnaturze akt IX K 453/17 Sąd Rejonowy w Gliwicach uznał oskarżonego winnym zarzuconych mu przestępstw skarbowych, w tym:

- z art. 77 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks polegającego na tym, że będąc płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych oraz prowadząc działalność gospodarczą M. (...) B. W. (obecnie (...) B. W.) z siedzibą w G., w zakresie niespecjalistycznego sprzątania budynków i obiektów przemysłowych, działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru i z wykorzystaniem takiej samej sposobności, w okresie od 21.03.2013 r. do 20.01.2015r., zaniechał terminowego wpłacenia na rachunek (...) Urzędu Skarbowego w G., zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych od dokonanych wypłat wynagrodzeń za miesiące: od stycznia 2013 r. do grudnia 2014 r., w łącznej wysokości 17.916 zł, czym naruszył art. 38 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z dnia 26 lipca 1991 r. (tj. Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.),

- z art. 54 § 2 kks polegającego na tym, że będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych oraz prowadząc działalność gospodarczą M. (...) B. W. (obecnie (...) B. W.) z siedzibą w G., w zakresie niespecjalistycznego sprzątania budynków i obiektów przemysłowych, zaniechał złożenia w dniu 30.04.2014 r., w (...) Urzędzie Skarbowym w G. zeznania podatkowego o wysokości osiągniętego dochodu za 2013 rok w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, uchylając się od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych, przez co uszczuplił Skarb Państwa w podatku dochodowym od osób fizycznych w kwocie 56.502 zł, czym naruszył art. 45 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.),

- z art. 54 § 2 kks polegającego na tym, że będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych oraz prowadząc działalność gospodarczą M. (...) B. W. (obecnie (...) B. W.) z siedzibą w G., w zakresie niespecjalistycznego sprzątania budynków i obiektów przemysłowych, zaniechał złożenia w dniu 30.04.2015 r., w (...) Urzędzie Skarbowym w G. zeznania podatkowego o wysokości osiągniętego dochodu za 2014 rok w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, uchylając się od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych, przez co uszczuplił Skarb Państwa w podatku dochodowym od osób fizycznych w kwocie 66.142 zł, czym naruszył art. 45 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.),

- z art. 54 § 2 kks w związku z art. 6 § 2 kks polegającego na tym, że będąc podatnikiem podatku od towarów i usług oraz prowadząc działalność gospodarczą M. (...) B. W. (obecnie (...) B. W.) z siedzibą w G., w zakresie niespecjalistycznego sprzątania budynków i obiektów przemysłowych, działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru i z wykorzystaniem takiej samej sposobności, w okresie od 25.02.2013 r. do 25.10.2013 r., od 25.02.2014 r. do 25.11.2014 r. oraz w dniu 26.01.2015 r. zaniechał złożenia w (...) Urzędzie Skarbowym w G. deklaracji na podatek od towarów i usług VAT -7 za miesiące: od stycznia do września 2013 r., od stycznia do września 2014 r. oraz za grudzień 2014 r., przez co uchylił się od opodatkowania nie ujawniając właściwemu organowi podatkowemu przedmiotu i podstawy opodatkowania narażając podatek od towarów i usług na uszczuplenie w łącznej kwocie 67.270 zł, w tym podlegający wpłacie na rachunek (...) Urzędu Skarbowego w G. w łącznej kwocie 67.270 zł, czym naruszył art. 99 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004r. (Dz. U. z 2011 r., poz. 1054 ze zm.).

Tymże wyrokiem Sąd Rejonowy w Gliwicach skazał B. W. za wszystkie przestępstwa skarbowe na kary grzywny, orzekł wobec niego karę łączną grzywny, a nadto obciążył go kosztami sądowymi. Wyrokując w sprawie sąd ten nie uwzględnił żądania oskarżyciela publicznego, który w mowie końcowej wniósł o „zobowiązanie oskarżonego do zwrotu na rzecz Skarbu Państwa uzyskanej korzyści majątkowej w kwocie 207.830 złotych”.

Od wyroku apelację wywiódł oskarżyciel publiczny, zarzucając mu rażące naruszenie prawa materialnego, to jest art. 22 § 2 punkt 4 kks poprzez zaniechanie orzeczenia środka karnego w postaci przepadku korzyści majątkowej w wysokości 207.830 złotych uzyskanej przez oskarżonego B. W. z przestępstw skarbowych określonych w art. 54 § 2 kks i art. 77 § 2 kks i wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez orzeczenie tego środka karnego we wskazanej wysokości.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Apelacja oskarżyciela publicznego nie zasługiwała na uwzględnienie.

W pierwszej kolejności wskazać należy, iż zarzut apelacyjny był nietrafny już choćby z tego powodu, że został nieprawidłowo sformułowany. Oskarżyciel publiczny zarzucił sądowi I instancji naruszenie prawa materialnego w postaci art. 22 § 2 punkt 4 kks, gdy tymczasem przepis art. 22 § 2 kks jedynie wymienia środki karne, jakie przewidziane są w Kodeksie karnym skarbowym, nie precyzuje natomiast, wobec kogo i w jakich sytuacjach środek karny przepadku korzyści może lub musi być orzeczony. Przepisem tego rodzaju jest natomiast art. 33 kks, którego naruszenia oskarżyciel publiczny nie zarzucił, choć odwołuje się do niego w uzasadnieniu środka odwoławczego. Nadto oskarżyciel publiczny domaga się orzeczenia wobec oskarżonego przepadku korzyści majątkowej, nie dostrzegając, że nawet gdyby dojść do przekonania, że oskarżony osiągnął korzyść majątkową z przypisanych mu przestępstw skarbowych z art. 77 § 2 kks i z art. 54 § 2 kks, to w okolicznościach sprawy można by mówić li tylko o ściągnięciu równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej, a jest to odrębny środek karny przewidziany nie w art. 22 § 2 punkt 4 kks, lecz w art. 22 § 2 punkt 5 kks, a uregulowany także w art. 33 kks.

Przechodząc, pomimo powyższego, do merytorycznej analizy twierdzeń apelacji wskazać należy, iż w ocenie Sądu Okręgowego w okolicznościach analizowanej sprawy należy odrzucić możliwość przyjęcia, że oskarżony B. W. uzyskał korzyść majątkową, tym bardziej taką, której przepadek (lub przepadek równowartości której) należałoby orzekać na podstawie art. 33 kks

O tym, co należy uznać za korzyść majątkową wypowiedano się wielokrotnie w orzecznictwie. Dla przykładu wskazać tu należy uchwałę 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 lutego 1977 r. w sprawie o sygn. akt VII KZP 16/76 (OSNKW 1977/4-5/34), zgodnie z którą korzyścią w myśl art. 36 § 3 kk (Kodeks karny z 1969 roku) jest każda bezprawna korzyść majątkowa, jeżeli tylko jej osiągnięcie dla sprawcy lub kogo innego było celem działania sprawcy przestępstwa. W uzasadnieniu tego orzeczenia wskazano, że w języku polskim słowo: "korzyść" oznacza: zysk, pożytek, profit, plon, zdobycz, łup (por. słowniki języka polskiego: Karłowicza, Lindego, Doroszewskiego), a więc ma wielorakie znaczenie zarówno co do postaci, w jakich występuje, jak i co do ocen moralnych, a skoro przepis art. 36 § 3 kk nie wprowadza w tym względzie żadnego rozróżnienia, to chodzi w nim o korzyść majątkową każdą, byleby tylko uzyskaną lub zamierzoną przez przestępstwo, co nadaje jej charakter niezgodny z zasadami współżycia społecznego.

Z kolei w uchwale Sądu Najwyższego z dnia 30 stycznia 1980 r. w sprawie o sygn. akt VII KZP 41/78 (OSNKW 1980/3/24) stwierdzono, iż korzyścią majątkową w rozumieniu art. 36 § 3 kk - stanowiącą cel działania sprawcy - jest każde przysporzenie majątku sobie lub innej osobie albo uniknięcie w nim strat, z wyjątkiem jedynie tych wypadków, gdy korzyść taka przysługuje sprawcy lub innej osobie zgodnie z istniejącym w chwili czynu stosunkiem prawnym.

W wyroku z dnia 16 stycznia 2009 r. w sprawie o sygn. akt IV KK 269/08 Sąd Najwyższy stwierdził, że korzyścią majątkową jest każde przysporzenie majątku sobie lub innej osobie albo uniknięcie w nim strat, a dalej, że skoro osiągnięcie korzyści majątkowej wiąże się zarówno ze wzrostem aktywów lub redukcją pasywów majątku, jak i z uniknięciem jego zmniejszenia, to uzyskanie tej korzyści może nastąpić nie tylko przez kradzież [...], ale w

sposób przybierający najróżniejszą postać, jak choćby przyjęcia niegodziwej zapłaty, uzyskania prawa majątkowego, zwolnienia się z długu, zrzeczenia się roszczenia, uzyskania nieoprocentowanej lub nisko oprocentowanej pożyczki.

Z kolei w wyroku z dnia 21 października 1987 r. w sprawie o sygn. akt V KRN 271/87 (OSNPG 1988/7/67), wydanym wprawdzie na gruncie sprawy o niealimentację, ale związanym z przedmiotem rozstrzygnięcia w tej sprawie, jako że chodziło także o brak wydatkowania środków z majątku i ocenę tej sytuacji przez pryzmat ewentualnego osiągnięcia korzyści majątkowej, Sąd Najwyższy wskazał, że uporczywe uchylanie się od wykonania obowiązku łożenia na utrzymanie dziecka nie ma charakteru chuligańskiego, a przestępstwo z art. 186 § 1 kk (aktualnie art. 209 § 1 kk) nie należy też do czynów popełnionych "z chęci osiągnięcia korzyści majątkowej", zwłaszcza, że oskarżony nie pracował i nie posiadał żadnego majątku. Dodał, że wprawdzie w niektórych przypadkach czyny te mogą skutkować przysporzenie sprawcy przestępstwa korzyści majątkowej na określony czas lecz nie oznacza to jeszcze, że sprawca działał z chęci osiągnięcia korzyści majątkowej.

Wobec powyższego o ile nie ma wątpliwości, że zarówno przysporzenie majątku, jak i zmniejszenie pasywów (np. zwolnienie z długu) uchodzić muszą za osiągnięcie korzyści majątkowej, o tyle wątpliwym wydaje się, czy brak wydatkowania z majątku środków finansowych, do których wydatkowania oskarżony jest zobowiązany może uchodzić za osiągnięcie korzyści majątkowej tym bardziej w sytuacjach, kiedy oskarżony środków tych nie wydatkuje z uwagi na to, że ich nie zabezpieczył na ten cel i posiada deficyt tych środków. Taka zaś sytuacja wynika z wyjaśnień oskarżonego złożonych w niniejszej sprawie, a nic przeciwnego nie wynika z innych dowodów, w szczególności nie wykazał tego oskarżyciel publiczny.

Nawet jednak gdyby uznać, zgodnie z niektórymi wypowiedziami zawartymi w wyżej cytowanych orzeczeniach, że brak wydatkowania środków pieniężnych, do których oskarżony jest zobowiązany, to sytuacja spełniająca kryterium „uniknięcia zmniejszenia majątku”, to trzeba wskazać, że nie jest to sytuacja definitywna, lecz przejściowa, na co też wskazywał Sąd Najwyższy w cytowanym wyroku w sprawie o sygn. akt V KRN 271/87. Nie ma bowiem wątpliwości, że na oskarżonym w dalszym ciągu ciąży zobowiązanie finansowe, podatkowe wobec Skarbu Państwa, co wynika tak z jego wyjaśnień, jak i stanowiska oskarżyciela publicznego. Co więcej, przeciwko oskarżonemu toczą się postępowania egzekucyjne mające na celu wyegzekwowanie wszystkich należności, których przepadku w ramach środka karnego domaga się oskarżyciel publiczny. Oznacza to, że nawet stojąc na stanowisku, iż brak wydatkowania środków finansowych z majątku można oceniać w kategoriach osiągnięcia korzyści majątkowej, to w tej chwili nie można mówić o tym, by oskarżony definitywnie osiągnął korzyść majątkową, skoro nadal jest zobowiązany do zapłaty kwot, których przepadku domaga się oskarżyciel publiczny.

Niezależnie od powyższych wywodów Sąd Okręgowy dopatruje się jeszcze innych okoliczności, które wykluczały zastosowanie w tym przypadku regulacji z art. 33 kk.

Po pierwsze, jeśli prześledzić regulacje Kodeksu karnego skarbowego, w szczególności te zawarte w art. 53 tej ustawy, jak i przepisach części ogólnej, to nie ma wątpliwości, że ustawodawca odróżnia korzyść majątkową, o której mowa w art. 53 § 13 kks od uszczuplonej należności publicznoprawnej, która jest zdefiniowana w art. 53 § 27 kks. Nie postrzega ich zatem ustawodawca, jako pojęć tożsamy. Za tezę tą przemawia także i to, że w części ogólnej Kodeksu karnego skarbowego przewidziano konkretne sytuacje, w których zobowiązuje się sprawcę do uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej, względnie od jej uiszczenia uzależnia możliwość zastosowania określonych instytucji kodeksowych, w innym zaś miejscu i w innej regulacji przewiduje możliwość orzeczenia przepadku korzyści majątkowej lub jej równowartości.

Zgodzić się zatem należało z wywodem sądu I instancji, będącym pochodną stanowiska A. J. wyrażonego w artykule „Należność publicznoprawna uszczuplona przestępstwem skarbowym jako korzyść majątkowa podlegająca przepadkowi”, iż jeśli ustawodawca chce i oczekuje, by sprawca był zobowiązany poprzez instytucje prawa karnego skarbowego do uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej, to sytuację tę wprost przewiduje w przepisach Kodeksu karnego skarbowego. Ta teza autora publikacji znajduje pełne potwierdzenie w analizie dokonanej przez M. S. w artykule „Przedmiot pochodzący bezpośrednio z przestępstwa a korzyść majątkowa w ujęciu art. 44 i 45 kk”, z

której wynika, że pojęcie „korzyści majątkowej”, która jest celem działania sprawcy lub efektem przestępnego działania jest bardzo szerokie i obejmuje zarówno rzeczy ruchome, jak i nieruchomości, a także wierzytelności oraz inne prawa majątkowe, a zatem obejmuje swoim zakresem także przedmioty pochodzące bezpośrednio z przestępstwa, o których mowa w art. 44 kk (odpowiednio art. 29 punkt 1 kks i regulacje dalsze dotyczące przypadku tego rodzaju przedmiotów). Autor ten wskazuje również, że analizując regulacje pozwalające na orzeczenie przypadku tak rozumianej korzyści majątkowej nie można opierać się li tylko na wykładni językowej, bowiem ta prowadziłaby do uznania zbędności np. regulacji zawartej w art. 44 kk (m.in. przypadek przedmiotów pochodzących bezpośrednio z przestępstwa), a to kłóciłoby się z założeniem racjonalności ustawodawcy. Oznacza to, że zarówno Kodeks karny, jak i Kodeks karny skarbowy przewiduje różne instytucje mające za cel pozbawienie sprawcy szeroko rozumianej korzyści majątkowej pochodzącej z przestępstwa lub przestępstwa skarbowego, które nie mogą być uznane za choćby częściowo tożsame (kłóciłoby się to z założeniem racjonalności ustawodawcy), a więc konieczne jest przyjęcie założenia o rozłączności tych dyspozycji.

Przechodząc na grunt Kodeksu karnego skarbowego wskazać należy, że instytucjami przewidującymi pozbawienie sprawcy szeroko rozumianej korzyści majątkowej pochodzącej z przestępstwa skarbowego są zarówno art. 29-32 kks (przypadek przedmiotów lub ich równowartości), jak i art. 33 kks (przypadek korzyści majątkowej). Jeśliby uznać, że korzyścią majątkową jest także zaniechanie wydatkowania określonej sumy pieniężnej m.in. na rzecz Skarbu Państwa pomimo ciężącego na sprawcy zobowiązania, to za trzecią instytucję służącą temu celowi należałoby uznać tą związaną z możliwością nałożenia na sprawcę obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej uszczuplonej przestępstwem skarbowym. Instytucje te, z przyczyn wskazanych wyżej, nie mogą być uznane za konkurencyjne i w związku z tym należy stanąć na stanowisku, iż dotyczą odmiennych stanów faktycznych. Skoro zaś ustawodawca wprost przewiduje sytuacje, w których ten ostatni obowiązek należy nałożyć, to w braku takiej regulacji nie można się odwoływać do art. 33 kks, który dotyczy innych sytuacji.

Ostatnim argumentem sprzeciwiającym się orzeczeniu wobec oskarżonego środka karnego przypadku równowartości korzyści majątkowej osiągniętej z przestępstwa jest ten związany z ciężącym na sprawcy zobowiązaniem finansowym wobec Skarbu Państwa i toceniem się postępowań egzekucyjnych, w tym tych, których podstawą jest decyzja organu podatkowego ustalająca wysokość zobowiązania podatkowego oskarżonego wobec Skarbu Państwa. Gdyby wniosek oskarżyciela publicznego uwzględnić i orzec wobec oskarżonego środek karny przypadku, to wystąpiłaby sytuacja, w której oskarżony byłby zobowiązany do dwukrotnego uiszczenia tej samej kwoty na rzecz Fiskusa, a jest to sytuacja nie do zaakceptowania. Teoretycznie byłaby wprowadziona możliwość wzruszenia tychże decyzji, ale wymagałoby to inicjatywy określonego podmiotu. Kodeks karny skarbowy rozwiązuje tego rodzaju konflikt jedynie w odniesieniu do środka karnego przypadku przedmiotów, ściągnięcia ich równowartości pieniężnej lub obowiązku uiszczenia ich równowartości pieniężnej, nie reguluje natomiast sytuacji związanej ze środkami karnymi przypadku korzyści majątkowej lub jej równowartości.

Z tych to względów żądanie orzeczenia przypadku kwoty 207.830 złotych będącej sumą niewydatkowanych przez oskarżonego środków finansowych nie mogło zostać uwzględnione i słusznie się stało, że Sąd Rejonowy takiego rozstrzygnięcia nie wydał.

Dodać jeszcze należy, że choć w apelacji oskarżyciel publiczny domagał się przypadku kwoty, na którą składa się łączna suma środków finansowych, których oskarżony nie wydatkował (uszczuplona należność publicznoprawna w rozumieniu art. 53 § 27 kks), to w mowie końcowej na rozprawie apelacyjnej przedstawiciel skarżącego wskazywał, iż korzyść majątkowa, którą osiągnąć miał oskarżony i której przypadek miałby być zasadny miała być wynikiem okoliczności, iż w związku z ewentualnym przemijającym uniknięciem zmniejszenia majątku poprzez brak wydatkowania kwot, do których uiszczenia oskarżony był zobowiązany doszło do osiągnięcia korzyści majątkowej pośrednio – na skutek obrotu środkami, których oskarżony nie wydatkował i zarobieniu na tych działaniach. Sąd Okręgowy stoi na stanowisku, iż tak postrzegany „zarobek”, będący wynikiem niewydatkowania określonych kwot na rzecz Skarbu Państwa, zainwestowania ich i wzbogacenia się na tym, faktycznie należałoby zakwalifikować, jako korzyść majątkową osiągniętą pośrednio z przestępstwa. Rzecz jednak w tym, że ani nie wykazano, by oskarżony obracał środkami finansowymi, których nie wydatkował na rzecz Skarbu Państwa, ani też, by na tym zarobił, a jeśli

tak, to jaki zarobek osiągnął. Kwestia tego rodzaju wymagałaby przeprowadzenia postępowania dowodowego, a nie wykazał tego oskarżyciel publiczny, który ani nie badał tej kwestii na etapie postępowania przygotowawczego, ani nie inicjował postępowania dowodowego w tym zakresie na etapie jurysdykcyjnym.

Wobec powyższego oraz nie dostrzegając uchybień podlegających badaniu i uwzględnianiu z urzędu niezależnie od granic zaskarżenia i podniesionych zarzutów, zaskarżony wyrok należało utrzymać w mocy.

Nieuwzględnienie apelacji wywiedzionej przez oskarżyciela publicznego powodowało, że wydatki postępowania odwoławczego ponosi Skarb Państwa.