

Sygn. akt IV KKN 427/98



WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 16 maja 2002 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Józef Szewczyk (przewodniczący)

SSN Józef Musioł

SA del. do SN Jacek Kubiak (spr.)

Protokolant: Wanda Ciszewska

przy udziale prokuratora Prokuratury Krajowej Krzysztofa Parchimowicza

w sprawie **J. G.**

oskarżonego z art. 98 § 1 u.k.s. w związku z art. 58 dkk i art. 25 § 1 pkt 3 u.k.s.

po rozpoznaniu w Izbie Karnej na rozprawie

w dniu 16 maja 2002 r.

kasacji, wniesionej przez prokuratora

od wyroku Sądu Wojewódzkiego w K.

z dnia 27 lutego 1998 r., sygn. akt VII Ka [...]

utrzymującego w mocy wyrok Sądu Rejonowego w G.

z dnia 4 grudnia 1997 r., sygn. akt III K [...]

uchyla zaskarżony wyrok i utrzymany nim w mocy wyrok Sądu Rejonowego w G. i sprawę przekazuje temu Sądowi Rejonowemu do ponownego rozpoznania.

U Z A S A D N I E N I E

J. G. został oskarżony o to, że jako płatnik zobowiązany do naliczania, pobierania i przekazywania na rachunek urzędu skarbowego zaliczek na podatek dochodowy, w okresie od marca do grudnia 1994 r., działając czynem ciągłym nie wpłacał na konto organu podatkowego naliczonych i pobranych zaliczek na poczet podatku od wynagrodzeń pracowników i zleceniobiorców firmy „D.” [...] sp. z o.o. w G. w łącznej kwocie 11. 118, 38 zł, tj. o przestępstwo z art. 98§1 u.k.s. w związku z art. 58 k.k. i art. 25§1 pkt 3 u.k.s.

Sąd Rejonowy w G. wyrokiem z dnia 4 grudnia 1997 r. uniewinnił J. G. od dokonania zarzucanego mu czynu.

Wyrok ten zaskarżył prokurator podnosząc zarzut błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku a polegający na wyrażeniu błędnego poglądu, że nawet ustalenie, że płatnik naliczył i pobrał zaliczki na poczet podatku dochodowego i nie odprowadził ich do Urzędu Skarbowego nie może jeszcze przesądzać o odpowiedzialności karnej tegoż płatnika z art. 98§1 u.k.s. bowiem ustawa karna skarbową wymaga, aby płatnik takiego podatku pobrane zaliczki przywłaszczył sobie zamiast wpłacić je na konto Urzędu Skarbowego, który to błąd skutkował uniewinnieniem oskarżonego podczas, gdy właściwa wykładnia przepisu art. 98 §1 u.k.s. i materiał dowodowy zebrany w sprawie prowadzą do wniosku przeciwnego. W konkluzji prokurator wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania.

Sąd Wojewódzki w K. wyrokiem z dnia 27 lutego 1998 r. utrzymał w mocy zaskarżony wyrok.

Rozstrzygnięcie to zaskarżył skargą kasacyjną Prokurator Wojewódzki w K. zarzucając rażące naruszenie prawa materialnego, a to art. 98§ u.k.s. poprzez błędną jego wykładnię, polegającą na przyjęciu, iż realizacja znamienia

cytowanego przepisu „pobranie kwoty od podatnika z tytułu zobowiązania podatkowego” wymaga, aby płatnik środki stanowiące zaliczki na poczet podatku dochodowego faktycznie, tj. „fizycznie” pobrał, a następnie przywłaszczył z pokrzywdzeniem fiskusa, podczas gdy prawidłowa wykładnia tego przepisu prowadzi do wniosku, iż „pobranie” kwoty należnej na poczet podatku dochodowego następuje w chwili wypłacenia pracownikowi wynagrodzenia za pracę pomniejszonego o podatek dochodowy (tzw. wynagrodzenie netto). Podnosząc ten zarzut skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Rejonowemu w G. do ponownego rozpoznania.

Sąd Najwyższy zważył co następuje:

Kasacja zasługuje na uwzględnienie.

Przepis art. 98 §1 u.k.s. (którego zmodyfikowanym odpowiednikiem w kodeksie karnym skarbowym jest przepis art. 77§1) penalizuje m.in. zachowanie płatnika polegające na niewpłaceniu na rachunek organu podatkowego kwoty pobranej od podatnika z tytułu zobowiązania podatkowego. Penalizacja ta jest następstwem wprowadzonego przez przepisy art. 31 i 38 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. Nr 80, poz. 350 z późn. zm.) obowiązku obliczania przez płatników i pobierania w ciągu roku zaliczki na podatek dochodowy od osób, które uzyskują od zakładów pracy m.in. przychody ze stosunku pracy oraz przekazywania kwoty pobranych zaliczek w terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki, na rachunek urzędu skarbowego wraz z deklaracją zawierającą łączną sumę wypłat dokonanych w danym miesiącu, kwotę potrąconego podatku dochodowego oraz kwotę podatku wpłaconego na rachunek urzędu skarbowego.

Sądy obu instancji uznały, iż przestępstwo z art. 98 u.k.s. zachodzi dopiero wtedy, gdy płatnik nie wpłaci kwoty fizycznie (a nie hipotetycznie)

pobranej od podatnika z tytułu zobowiązania podatkowego oraz, gdy kwotę tę przywłaszczy sobie. W konkluzji Sąd Wojewódzki podzielił ocenę Sądu I instancji, iż w czynie oskarżonego brak jest znamion przestępstwa.

Taka interpretacja jest błędna i rażąco narusza prawo materialne. W orzecznictwie Sądu Najwyższego (zob. uzasadnienie postanowienia z 25 października 1995 r., I KZP 30/95, OSP nr 4 z 1996 poz. 68; wyrok SN z 4 lutego 1997 r., III KKN 204/96, niepubl.; wyrok z 19 sierpnia 1999 r., III KKN 434/97, niepubl.) i w literaturze prawa karnego skarbowego (zob. M. Michna: Odpowiedzialność karna skarbowa płatnika i inkasenta, Monitor Podatkowy 1996 nr 9 s. 265) utrwalony jest pogląd, że przewidziane w art. 98 u.k.s. „pobranie” przez płatnika od podatnika kwot zobowiązania podatkowego nie musi polegać na fizycznym przejęciu od podatnika określonej kwoty stanowiącej część tzw. wynagrodzenia brutto podatnika, gdyż pracodawca (jako płatnik zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych) nie dokonuje wypłaty pracownikowi (płatnikowi) kwoty wynagrodzenia brutto, i nie odbiera mu następnie kwoty stanowiącej zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych. Przez „pobranie kwot zobowiązania podatkowego” w rozumieniu art. 98 u.k.s. należy więc rozumieć czynność techniczną polegającą na potrąceniu, czyli wypłaceniu pracownikowi wynagrodzenia po odliczeniu uprzednio obliczonej zaliczki (tzw. wynagrodzenie netto). Bez znaczenia dla odpowiedzialności karnej płatnika jest natomiast, czy posiada on środki finansowe na odprowadzenie pobranego podatku dochodowego, na bieżącą produkcję, wypłatę wynagrodzenia dla pracowników, czy też spłatę zobowiązań wobec kontrahentów.

W świetle takiej wykładni przepisów trafny jest więc zawarty w kasacji zarzut. Skoro naruszenie prawa przez Sąd odwoławczy miało istotny wpływ na treść wyroku, gdyż doprowadziło do uniewinnienia oskarżonego, należało

uchylić zaskarżony wyrok i utrzymany nim w mocy wyrok Sądu Rejonowego w G. i sprawę przekazać temu ostatniemu Sądowi do ponownego rozpoznania.

Z tych względów Sąd Najwyższy orzekł jak w części dyspozytywnej wyroku.

Przewodniczący: SSN (Józef Szewczyk)

Sędziowie: SSN (Józef Musioł)

SSA del. do SN (Jacek Kubiak)

aw
f/ak