



Sygn. akt III CK 408/04

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 4 marca 2005 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Jan Górowski (przewodniczący)

SSN Józef Frąckowiak (sprawozdawca)

SSN Zbigniew Kwaśniewski

w sprawie z powództwa "B.(...)" sp. z o. o. w K.

przeciwko Skarbowi Państwa reprezentowanemu przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K., Dyrektora Izby Skarbowej w K. oraz Naczelnika Urzędu Skarbowego Miasto w K.

o zapłatę,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej w dniu 4 marca 2005 r.,

kasacji strony powodowej od wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 27 lutego 2004 r., sygn. akt I ACa (...),

uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania i orzeczenia o kosztach postępowania kasacyjnego.

Uzasadnienie

Zaskarżonym wyrokiem Sąd Apelacyjny oddalił apelację powoda „B.(...)” Spółki z o.o. z siedzibą w K. od wyroku Sądu Okręgowego w K. z dnia 10 października 2003 r. Sąd Okręgowy we wspomnianym wyroku oddalił powództwo o zapłatę 8 678 887 zł

skierowane przeciwko Skarbowi Państwa Dyrektorowi Urzędu Kontroli Skarbowej w K., Dyrektorowi Izby Skarbowej w K. oraz Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w K. Wyrok ten został wydany na podstawie następujących ustaleń faktycznych i ocen prawnych.

W lipcu 1996 r. Urząd Kontroli Skarbowej rozpoczął kontrolę prawidłowości rozliczeń zobowiązań podatkowych powodowej spółki w latach 1994 i 1995. W trakcie kontroli, w lipcu i sierpniu 1996 r., Urząd ten wydał decyzje o zabezpieczeniu przyszłych zobowiązań z tytułu podatku od towarów i usług poprzez zajęcie rachunków bankowych powodowej spółki, przy czym w dacie zajęcia na części tych rachunków nie było żadnych środków, a na części jedynie niewielkie. Decyzje te spowodowały wypowiedzenie przez banki umów o współpracy z powodową spółką, a co za tym idzie utratę przez nią płynności finansowej i możliwości kontynuowania jakiejkolwiek działalności gospodarczej. W 1996 r. prezes zarządu powodowej spółki miał świadomość zaistnienia szkody na skutek działań Urzędu Skarbowego, polegających na zajęciu rachunków bankowych. W dniu 5 września 1996 r. zarząd powodowej spółki złożył wniosek o ogłoszenie upadłości, podając w uzasadnieniu między innymi, że w trakcie prowadzonej kontroli prawidłowości rozliczeń zobowiązań podatkowych, Urząd Skarbowy wydał postanowienia o zabezpieczeniu rachunków bankowych i ruchomości spółki, co miało wpływ na jej sytuację majątkową. Sąd Rejonowy w K. wniosek o ogłoszenie upadłości oddalił.

Powód dochodził od pozwanego Skarbu Państwa wynagrodzenia szkody, na podstawie art. 77 ust. 1 Konstytucji oraz art. 417 k.c. Sąd Okręgowy uznał w tej sytuacji, że do przedawnienia tych roszczeń ma zastosowanie art. 442 k.c. Bieg trzyletniego terminu przedawnienia, przewidzianego tym przepisem, rozpoczął się z chwilą dowiedzenia się przez powoda o szkodzie i o osobie zobowiązanej do jej naprawienia, a zatem od momentu otrzymania takich informacji, które obiektywnie oceniając, pozwalają z wystarczającą dozą prawdopodobieństwa przypisać sprawstwo określonemu podmiotowi. Obie przesłanki wskazane w art. 442 § 1 k.c. wystąpiły łącznie, zdaniem Sądu Okręgowego, najpóźniej w dniu 5 września 1996 r., a zatem w dniu złożenia do sądu wniosku o ogłoszenie upadłości, bowiem zarząd powodowej spółki miał wówczas świadomość doznanej szkody, wiedział też o osobie zobowiązanej do jej naprawienia, gdyż zdawał sobie sprawę z ujemnych następstw zdarzenia wskazującego na fakt powstania szkody. Wówczas to, według twierdzeń samego powoda nastąpiła już utrata płynności finansowej spółki, zaufania banków, zdolności finansowej i niemożność kontynuowania jakiejkolwiek działalności gospodarczej i wiązana ona była z wydanymi

decyzjami o zajęciu. Wskazuje na to także przyjęcie w pozwie, że szkodę stanowi suma zobowiązań powoda powstałych między kwietniem i wrześniem 1996 r. a nadto, że stanowi ją wartość utraconego przedsiębiorstwa. Zdaniem Sądu I instancji nie ma znaczenia dla kwestii przedawnienia późniejsza utrata mocy obowiązującej przez art. 418 k.c., brak też podstaw do zastosowania art. 5 k.c. i nieuwzględnienia zarzutu przedawnienia, gdyż przepis ten może być stosowany tylko wyjątkowo, a nadto jego zastosowanie wymagałoby wykazania, iż bezczynność wierzyciela spowodowana była usprawiedliwionymi, szczególnymi okolicznościami a opóźnienie nie było nadmierne. Strona powodowa jedynie ogólnikowo powoływała, że podniesienie przez pozwanego zarzutu przedawnienia jest sprzeczne z art. 5 k.c., niewskazując jakie zasady współżycia społecznego zostały naruszone.

Wyrok powyższy został zaskarżony przez powoda w całości. Zaskarżonemu wyrokowi powód zarzucił naruszenie prawa materialnego, a to przepisu art. 417 k.c. w związku z art. 442 § 1 k.c. poprzez błędną jego wykładnię polegającą na przyjęciu, iż bieg terminu przedawnienia roszczenia o naprawienie szkody wyrządzonej przez pozwanych w wyniku ich działań rozpoczął się jeszcze przed przesądzeniem na drodze prawem przepisanej bezprawności owych działań. Zdaniem powoda początek biegu przedawnienia powinien być liczony dopiero od daty pozbawienia decyzji o zajęciu przymiotu legalności, co nastąpiło poprzez wydanie w trybie odwoławczym przez Izbę Skarbową w K. decyzji z dnia 31 grudnia 1999 r., doręczonej powodowi w lutym 2000 r.

Sąd Apelacyjny, podzielając ustalenia dokonane przez Sąd I instancji, uzupełnił je dodatkowo o następujące ustalenie. Powód po otrzymaniu protokołu kontroli przeprowadzonej przez Urząd Kontroli Skarbowej w K. w dniu 5 lipca 1997 r. sporządził, a w dniu 10 lipca 1997 r. wysłał do Urzędu Kontroli Skarbowej, żądanie skierowania sprawy na drogę postępowania odnoszącego się do zobowiązań podatkowych. Żądanie to powód oparł na zarzucie rażącego naruszenia prawa, a to przepisów art. 53 i 54 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych oraz art. 16 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług. To właśnie żądanie zapoczątkowało postępowanie podatkowe zakończone decyzjami ustalającymi zobowiązania podatkowe powoda na poziomie wielokrotnie niższym od kwot objętych zabezpieczeniem.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego ustalenie to jednoznacznie wskazuje, iż najpóźniej w dniu 5 lipca 1997 r. powód miał świadomość bezprawności działań pozwanego, polegających na tym, że jednostki organizacyjne pozwanego, działając w zakresie

swych ogólnych kompetencji, rok wcześniej zabezpieczyły zobowiązania podatkowe na poziomie rażąco nieuzasadnionym, wielokrotnie przekraczającym należny podatek. Powód nie uzyskał zatem tej świadomości dopiero w chwili otrzymania powoływanej decyzji kończącej postępowanie podatkowe. Mając na uwadze, iż świadomość szkody i jej źródła powód miał najpóźniej w chwili złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości, Sąd Apelacyjny przyjął, że nie później niż w dniu 5 lipca 1997 r. zrealizowane zostały przesłanki z art. 442 § 1 k.c. prowadzące do rozpoczęcia biegu trzyletniego terminu przedawnienia roszczenia o odszkodowanie.

Następnie Sąd Apelacyjny ocenił jaki wpływ ma postępowanie administracyjne na liczenie terminu przedawnienia zgłaszanych roszczeń odszkodowawczych. Podkreślił, że powód nie wywodzi swych roszczeń z wydania wadliwej decyzji administracyjnej, ale z wadliwego sposobu prowadzenia kontroli przez Urząd Kontroli Skarbowej. Następstwem tej kontroli było wydanie decyzji o zabezpieczeniu należności podatkowych oraz kwestionowane następnie przez powoda w postępowaniu podatkowym, ustalenie zaległości podatkowych na poziomie rażąco nieuzasadnionym. Dalej Sąd Apelacyjny, zauważył że powód nie twierdzi, by kiedykolwiek kwestionował w drodze odwołania decyzje o zabezpieczeniu lub też podnosił zarzuty przewidziane w art. 33 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, dotyczące zastosowania zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego w toku wykonania decyzji o zabezpieczeniu. W konsekwencji, zdaniem Sądu Apelacyjnego, to nie z tokiem i wynikiem postępowania administracyjnego wiąże się wiedza powoda o szkodzie i osobie zobowiązanej do jej naprawienia. Nie można zatem mówić w tym wypadku, że wymagalność roszczenia powoda pojawiła się dopiero po zakończeniu postępowania podatkowego, co wykluczałoby wcześniejsze rozpoczęcie biegu przedawnienia. Dodatkowo wskazał, że decyzje wydane w postępowaniu podatkowym nie stwierdzały wprost naruszenia prawa w trakcie kontroli ani też przez zabezpieczenie, ale były jedynie jednym z elementów, chociaż bardzo istotnym, wskazujących, że do takiego naruszenia doszło. Zatem w odniesieniu do tych decyzji nie można mówić, że kształtowały one świadomość powoda o szkodzie i jej sprawcy, zaś ich wpływ na rozstrzygnięcie sądu mógł ewentualnie uzasadniać zawieszenie postępowania stosownie do art. 177 § 1 pkt 3 k.p.c. W konsekwencji wobec bezzasadności zarzutów podniesionych w apelacji Sąd Apelacyjny oddalił apelację.

W kasacji od tego wyroku powód zarzucił jedynie naruszenie prawa materialnego. Zdaniem skarżącego wyrok Sądu Apelacyjnego narusza art. 417 k.c. w związku z art.

442 § 1 k.c. poprzez jego błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że bieg terminu przedawnienia roszczenia o naprawienie szkody rozpoczął się najpóźniej 5 lipca 1997 r., gdy strona powodowa zażądała skierowania sprawy na drogę postępowania w sprawach zobowiązań podatkowych, a nie z chwilą doręczenia powodowej spółce decyzji ustalających, że działania organów Skarbowych były dotknięte rażącymi uchybieniami, w wyniku których zawyżono wielokrotnie wartość rzeczywistych należności podatkowych powoda. Ponadto skarżący zarzucił naruszenie art. 5 k.c. w związku z art. 117 k.c., na wypadek gdyby pierwszy z podniesionych zarzutów okazał się bezzasadny.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Zarzut dotyczący naruszenia art. 117 k.c. w związku z art. 442 § 1 k.c. zasługuje na uwzględnienie. Sąd Apelacyjny uznał, że roszczenie powoda o naprawienie szkody przez pozwaną Skarb Państwa uległo przedawnieniu. Zdaniem tego Sądu powód najpóźniej dowiedział się o szkodzie i jej sprawcy z chwilą gdy skierował wniosek do Izby Skarbowej w celu wszczęcia postępowania podatkowego. Skoro zaś zgodnie z art. 442 § 1 k.c. początek biegu terminu przedawnienia roszczeń z tytułu czynów niedozwolonych należy liczyć od dnia, w którym poszkodowany dowiedział się o szkodzie i o osobie obowiązanej do jej naprawienia, jego roszczenie uległo przedawnieniu, gdyż od tego momentu do dnia wniesienia pozwu minęło więcej niż trzy lata.

Można się zgodzić z Sądem Apelacyjnym, że o szkodzie powód dowiedział się znacznie wcześniej niż przed upływem trzech lat od chwili wniesienia powództwa. W istocie jak zauważył Sąd Okręgowy wiedzę tę powód uzyskał już w 1996 r., gdy wskutek działań Urzędu Kontroli Skarbowej nastąpiło zajęcie jego rachunków bankowych oraz wypowiedzenie przez banki umów o współpracy z powodową spółką, a co za tym idzie utrata przez nią płynności finansowej i możliwości kontynuowania działalności gospodarczej. Nie jest natomiast trafne stanowisko obu Sądów, że już wtedy, a najpóźniej w chwili skierowania wniosku do Izby Skarbowej w celu wszczęcia postępowania podatkowego, powód znał sprawcę czynu niedozwolonego, który wyrządził mu szkodę. Jest wprawdzie oczywiste, że powód wiedział iż kontrolę prowadzili funkcjonariusze Urzędu Kontroli Skarbowej, czyli Skarbu Państwa i to ich decyzje o zabezpieczeniu, wyliczonych w trakcie kontroli należności podatkowych, spowodowały szkodę. Do czasu jednak ustalenia we właściwym trybie, że wymierzone przez Urząd Kontroli Skarbowej podatki nie należą się Skarbowi Państwa, powód nie

miał podstaw do stwierdzenia, iż Skarb Państwa odpowiada wobec niego z tytułu czynu niedozwolonego. Gdyby bowiem okazało się, że wymierzone przez Urząd Skarbowy podatki były należne, to działań funkcjonariuszy Urzędu Kontroli Skarbowej, czyli Skarbu Państwa nie można było uznać za czyn niedozwolony. Byłyby to legalne działania i po stronie powoda nie powstałoby żadne roszczenie przeciwko Skarbowi Państwa oparte na przepisach o czynach niedozwolonych.

Nie można też, tak jak uczynił to Sąd Apelacyjny, wiązać wyrządzonej szkody z bliżej nie sprecyzowanym zachowaniem funkcjonariuszy Urzędu Kontroli Skarbowej. Zdaniem Sądu Apelacyjnego to nie wydanie decyzji spowodowało szkodę lecz zachowanie funkcjonariuszy Urzędu podczas kontroli. Taki pogląd nie ma jednak żadnego oparcia w okolicznościach rozpoznawanej sprawy. Czynności kontrolne wykonywane przez funkcjonariuszy Urzędu Kontroli Skarbowej są również czynnościami faktycznymi, ale te czynności faktyczne służą jedynie przygotowaniu protokołu z kontroli, którego ustalenia mogą być kwestionowane tylko w przewidzianym przez przepisy podatkowe trybie w postępowaniu przed Izłą Skarbową. Zgodnie z właściwymi w tej materii przepisami ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (jedn. tekst: Dz. U. z 2004 r. Nr 8 poz. 65 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym w chwili dokonywania czynności kontrolnych w przedsiębiorstwie powodowej spółki, końcowym etapem czynności kontrolnych był protokół pokontrolny zwany wynikiem kontroli.

Jak wynika z brzmienia art. 27 powołanej ustawy, powód jako kontrolowany mógł w terminie czternastu dni od doręczenia mu wyniku kontroli, żądać skierowania sprawy na drogę postępowania w sprawach zobowiązań podatkowych. Nie można wobec tego stawiać powodowi zarzutu, że nie kwestionował decyzji o zajęciu. Z punktu widzenia proceduralnego decyzje te były bowiem zapewne prawidłowe, tyle że zabezpieczały należności podatkowe nieistniejące. Powód słusznie więc skorzystał z jedynie właściwej w jego sytuacji możliwości i zaskarżył protokół pokontrolny do Izby Skarbowej. Dopiero więc w dniu gdy ostateczną stała się decyzja Izby Skarbowej, zmniejszająca wielokrotnie należności podatkowe powoda, ustalone przez funkcjonariuszy Urzędu Kontroli Skarbowej, dowiedział się on, że działania funkcjonariuszy tego Urzędu, nie były działaniami legalnymi lecz stanowiły delikt za który odpowiedzialność ponosi Skarb Państwa. Dopiero więc w tym dniu powód dowiedział się o osobie obowiązanej do naprawienia wyrządzonej mu szkody, w rozumieniu art. 442 § 1 k.c.

Uznanie, że roszczenie powoda przeciwko Skarbowi Państwa nie uległo przedawnieniu nie jest oczywiście równoznaczne ze stwierdzeniem, że jest ono

zasadne. Dopiero rozważenie na jakich podstawach prawnych można to roszczenie oprzeć oraz, czy w rozpoznawanej sprawie istnieją przesłanki uzasadniające odpowiedzialność Skarbu Państwa, pozwoli na ostateczne przesądzenie tej kwestii. Na tym etapie postępowania powód skutecznie jednak powążył stanowisko wyrażone w zaskarżonym wyroku, że jego roszczenie uległo przedawnieniu. Skoro zarzut naruszenia art. 417 k.c. w związku z art. 442 § 1 k.c. okazał się uzasadniony, bezprzedmiotowe stało się rozpoznawanie drugiego z zarzutów podniesionych w kasacji, który został zgłoszony tylko na wypadek nie uwzględnienia wspomnianego wyżej zarzutu.

Mając na uwadze powyższe względy Sąd Najwyższy, na podstawie art. 393¹³ k.p.c., orzekł jak w sentencji.