



Sygn. akt II CSK 182/08

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 2 października 2008 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Helena Ciepla (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Marian Kocon

SSN Krzysztof Strzelczyk

w sprawie z powództwa Przedsiębiorstwa Handlowo - Usługowego "F(...)" Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w Ł.

przeciwko Skarbowi Państwa - Urzędowi Skarbowemu w Ł.

o zapłatę kwoty 515.831 zł,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Cywilnej w dniu 2 października 2008 r.,

skargi kasacyjnej strony pozwanej od wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 28 listopada 2007 r., sygn. akt I ACa (...),

oddala skargę kasacyjną i zasądza od pozwanego Skarbu Państwa - Urzędu Skarbowego na rzecz strony powodowej koszty postępowania kasacyjnego w kwocie 3.600 zł.

Uzasadnienie

Sąd Apelacyjny wyrokiem z dnia 28 listopada 2008 r. oddalił apelację pozwanego Skarbu Państwa od wyroku Sądu Okręgowego w Ł. zasądającego od pozwanego na

rzecz powodowej Spółki kwotę 515.831,33 zł tytułem odszkodowania, z ustawowymi odsetkami i kosztami sporu.

Aprobuując ustalenia faktyczne i ocenę jurydyczną Sądu Okręgowego, oparł rozstrzygnięcie na następujących ustaleniach i wnioskach:

Strona powodowa prowadziła handel oryginalnymi częściami samochodowymi do wszystkich modeli samochodu marki „Ł.(...)” i z tego tytułu opłacała podatek dochodowy.

Przeprowadzona w powodowej Spółce w kwietniu 1996 r. kontrola skarbowa wykazała zaległość w podatku dochodowym za roku 1994 w kwocie 74.220 zł.

Powodowa Spółka w dniu 11 kwietnia 1996 r. odwołała się od tej decyzji do Urzędu Skarbowego, który w dniu 28 grudnia 2000 r. wydał dwie decyzje, jedną określającą wymiar podatku dochodowego za rok 1994 na kwotę 82.550,80 zł, a zaległość na kwotę 74.220 zł, drugą ustalającą odsetki karne za zwłokę na kwotę 190.536 zł.

W dniu 29 grudnia 2000 r. wymieniony Urząd Skarbowy wydał przeciwko Spółce tytuł wykonawczy i wszczął postępowanie egzekucyjne w trakcie którego zajął i zablokował jej rachunek bankowy, wyposażenie i wierzytelności. Łączną należność podatkowa za rok 1994 według stanu na dzień 30 grudnia 2000 r. określono na 295.832,50 zł.

Powodowa Spółka w dniu 3 stycznia 2001 r. odwołała się od obu decyzji, domagając się stwierdzenia ich nieważności, 5 stycznia 2001 r., złożyła zażalenie na uciążliwość postępowania egzekucyjnego, a 8 stycznia 2001 r. zwróciła się o rozłożenie zaległości na raty, lecz bezskutecznie.

Pozwany w okresie od 3 stycznia 2001 r do dnia 13 lutego 2001 r. pobrał z rachunku bankowego powodowej Spółki kwotę 204.677 zł. Spowodowało to brak środków obrotowych na finansowanie bieżącej działalności gospodarczej Spółki. W tej sytuacji wspólnicy pożyczycy Spółce „F.(...)” jedynie 100.000 zł i Spółka w celu uzyskania pieniędzy na zapłatę zobowiązań i nienarastania odsetek karnych, w połowie lutego 2001 r. zaczęła sprzedawać nieobjęte zajęciem towary z magazynów, po cenie zakupu powiększonej o marżę. Po ich sprzedaży z końcem marca 2001 r., wypowiedziała umowę najmu magazynów i w maju 2001 r. przekazała je właścicielowi.

Izba Skarbowa decyzją z dnia 5 kwietnia 2001 r. uchyliła zaskarżone decyzje z dnia 28 grudnia 2000 r. i określiła należny podatek za rok 1994 r. w kwocie 10.722,40 zł, a zaległość w podatku na kwotę 2.391,60 zł, a sprawę w przedmiocie odsetek karnych przekazała do ponownego rozpoznania.

Urząd Skarbowy ostatecznie umorzył jako bezprzedmiotowe postępowanie w sprawie odsetek karnych, przyjmując że nie występuje ani zaległość w podatku za 1994 r., ani nie należą się odsetki za zwłokę.

Decyzja powodowej Spółki o zaprzestaniu działalności gospodarczej była spowodowana wydanymi przez Urząd Skarbowy decyzjami podatkowymi i wszczętym postępowaniem egzekucyjnym, a nie zmianą koniunktury na rynku, bowiem sytuacja Spółki była stabilna i jej byt nie był zagrożony.

W dniu 27 września 2001 r. powodowa Spółka zażądała od pozwanego zapłaty kwoty 16.746,60 zł wraz z odsetkami zgodnie z art. 56 § 3 Ordynacji Podatkowej tytułem szkody poniesionej w związku z wydaniem obu decyzji.

Izba Skarbowa w Ł. decyzja z dnia 26 listopada 2001 r. odmówiła zapłaty, podnosząc że nie zachodzą przesłanki z art. 260 Ordynacji Podatkowej.

Pozwany zwrócił powodowej Spółce nadpłacony podatek, odsetki, koszty egzekucyjne w łącznej kwocie 202.285,40 zł wraz z oprocentowaniem nadpłaty w kwocie 25.829,90 zł.

Stan zapasów magazynowych według podzielonej opinii biegłego na koniec 2000 r. wynosił 602.521,99 zł, a uzyskana z ich sprzedaży, po możliwej do uzyskania jak najwyższej cenie, kwota wyniosła 75.531,46 zł, zatem strata stanowi po ostatecznym sprecyzowaniu kwotę dochodzoną.

Przy tak ustalonym stanie faktycznym Sąd Apelacyjny podzielił ocenę jurydyczną Sądu Okręgowego przyjmującą, że zostały spełnione wszystkie przesłanki z art. 417 k.c. do przypisania pozwanemu odpowiedzialności za dochodzoną przez powodową Spółkę szkodę.

Postępowanie podatkowe było prowadzone wyjątkowo opieszale (bezczyńność od kwietnia 1996 r. do 28 grudnia 2000 r.). Decyzje z dnia 28 grudnia 2000 r. w postępowaniu odwoławczym wydane ze znacznym przekroczeniem terminu przewidzianego w art. 35 § 3 k.p.a. i art. 125 Ordynacji podatkowej i ustalające rzekome zaległości podatkowe oraz odsetki karne ostatecznie zostały uchylone. Pozbawiły jednak powodową Spółkę w wyniku wdrożonego postępowania egzekucyjnego środków obrotowych i możliwości prowadzenia działalności gospodarczej oraz wywiązania się z zobowiązań, co zmusiło ją do sprzedaży pełnowartościowych towarów z upustami. Decyzja o wyprzedży towarów podjęta w celu zapobieżenia naliczaniu odsetek karnych była słuszna i pozostaje w adekwatnym związku przyczynowym z wydanymi w dniu 28 grudnia 2000 r. decyzjami Urzędu Skarbowego.

Obowiązująca w sprawach podatkowych zasada natychmiastowej wykonalności nieostatecznych decyzji podatkowych w ocenie Sądu nie wyłącza w ustalonych okolicznościach bezprawności działania funkcjonariuszy pozwanego prowadzących wymiarowe postępowanie podatkowe.

Sąd Apelacyjny dzieląc pogląd Sądu Najwyższego wyrażony w orzeczeniach z dnia 6 lutego 2002 r. V CKN 1248/01 i z dnia 30 maja 2003 r., III CZP 34/03 stwierdził, że nie ma podstaw do zaliczenia wypłaconej przez pozwanego kwoty 25.829,90 zł z tytułu oprocentowania nadpłaty na poczet dochodzonego odszkodowania, ponieważ jest ono niezależne od szkody spowodowanej opóźnionym zwrotem nadpłaty podatku z oprocentowaniem. Gdyby bowiem powodowa Spółka pobraną nadpłatę miała na swoim rachunku bankowym, to byłaby ona oprocentowana. W konsekwencji uzupełniając argumentację, podzielił pogląd Sądu Okręgowego że dochodzone odszkodowanie nie zostało zaspokojone dokonanymi zwrotami nadpłaty i jej oprocentowania, a tym samym, że nie naruszył on przepisów art. 77 i 78 Ordynacji podatkowej.

Pozwany Skarb Państwa w skardze kasacyjnej opartej na obu podstawach z art. 398³ § 1 pkt 1 i 2 k.p.c. zarzucił naruszenie:

- art. 361 § 1 i 2 k.c. przez niewłaściwe zastosowanie polegające na przyjęciu, że pomiędzy wydaniem i wykonaniem decyzji Urzędu Skarbowego a dokonaną przez powodową Spółkę wyprzedazą magazynu zachodzi adekwatny związek przyczynowy, że przyjęta dla celów ustalenia wysokości szkody wartość towarów w magazynie powinna być ustalona według cen ewidencyjnych, cen nabycia, a nie ich rzeczywistej wartości z dnia ustalenia odszkodowania;

- art. 361 § 2 k.c. w związku z art. 6 k.c. przez błędną wykładnię prowadzącą do odwrócenia ciężaru dowodu;

- art. 362 przez jego niezastosowanie i nieprzyjęcie przyczynienia się powodowej Spółki do powstania lub zwiększenia szkody;

- art. 361 § 1 k.c. w związku z art. 77 ust. 1 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym do dnia 5 czerwca 2001 r. przez niewłaściwe zastosowanie, polegające na niezaliczeniu na poczet odszkodowania wypłaconego oprocentowania nadpłaty;

W ramach drugiej podstawy kasacyjnej zarzucił naruszenie:

- art. 328 § 2 w związku z art. 391 § 1 k.p.c. przez niepowołanie podstawy prawnej rozstrzygnięcia;

- art. 227 w zw. z art. 278 § 1, 382 i 386 § 4 k.p.c. przez oparcie orzeczenia na opinii biegłego wydanej na okoliczność abstrakcyjną nieistotną dla rozstrzygnięcia sprawy.

W konkluzji wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zarzuty dotyczące naruszenia przepisów prawa materialnego są bezzasadne.

Stanowisko Sądu Apelacyjnego, przyjmujące w ślad za Sądem Okręgowym, że spełnione zostały wszystkie przesłanki warunkujące odpowiedzialność pozwanego na podstawie art. 417 k.c. nie może być skutecznie zwalczane.

Odnosząc się do naruszenia art. 361 § 1 k.c., należy zauważyć, że skarżący kwestionując przyjęcie związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy treścią wydanych przez Urząd Skarbowy w dniu 28 grudnia 2000 r. decyzji określających zaległość podatkową i naliczone od niej odsetki karne oraz sposobem ich wykonania, a koniecznością wyprzedaży zapasów magazynowych, dowolnie zakłada, bo nie wynika to z poczynionych ustaleń, że gdyby zapasy magazynowe nie zostały sprzedane, to byłyby złomowane. Powołując się w uzasadnieniu tego zarzutu na zeznania powoda, przytacza własną ocenę dowodów, a więc w istocie kwestionuje poczynione ustalenia, jednakże z uwagi na regulację zawartą w art. 398³ § 3 k.p.c. nie może to uzasadniać podstawy kasacyjnej, bowiem poczynione przez Sąd ustalenia nie mogą podlegać weryfikacji w postępowaniu kasacyjnym. W tym zakresie skarżący pomija ustalenia, że przed wydaniem zaskarżonych przez stronę powodową decyzji z 28 grudnia 2000 r. strona powodowa funkcjonowała na rynku motoryzacyjnym i nie miała żadnych istotnych powodów do likwidacji swojego magazynu. Do obniżenia koniunktury na rynku na modele Ł.(...) i jego oryginalne części zamienne, strona powodowa była przygotowana i w związku z tym zredukowała zatrudnienia już w 1999 r.

Chybiony jest też zarzut naruszenia art. 361 § 2 k.c. w związku z art. 6 k.c. Skarżący dopatruje się naruszenia tych przepisów w przyjęciu innego rozkładu ciężaru dowodu, niż wyznaczony żądaniem powoda. Odnosząc się do zagadnienia ciężaru dowodu należy stwierdzić, że obowiązek przedstawienia dowodów spoczywa na stronach procesu (art. 3 k.p.c.), z ciężar udowodnienia faktów mających dla sprawy istotne znaczenie (art. 227 k.p.c.), spoczywa na tej stronie, która z tych faktów wywodzi skutki prawne (art. 6 k.c.). Jeśli chodzi o rozkład ciężaru dowodu w przedmiotowej sprawie, to strona powodowa powinna udowodnić fakty pozytywne, które stanowią

podstawę jej powództwa, a na pozwanym spoczywa ciężar udowodnienia okoliczności niweczących prawo strony powodowej. Tej reguły dowodzenia, wbrew stanowisku skarżącego Sądy obu instancji nie naruszyły. Sąd Apelacyjny słusznie za Sądem Okręgowym uznał, że podnoszone przez pozwanego zarzuty oparte były wyłącznie na sugestiach i domniemaniach nieopartych żadnym weryfikowalnym dowodem.

Nie naruszył też Sąd Apelacyjny art. 363 § 2 k.c. ustalając wysokość poniesionej przez powoda szkody według cen z daty wyrokowania. Skarżący zarzucając, że szkoda powinna być ustalona według cen z daty nabycia towarów, nie wykazał, wymaganych tym przepisem szczególnych okoliczności dla przyjęcia do ustalenia wysokości odszkodowania cen towarów z daty ich nabycia, a nie z daty wyrokowania. Sąd Apelacyjny w kwestii wysokości szkody zajął konkretne stanowisko, oparte na podstawie opinii biegłego i zeznań świadków, należycie je umotywował na s. 18-19 uzasadnienia. W tej sytuacji w konfrontacji z treścią uzasadnienia nie może się ostać zarzut naruszenia powołanego przepisu.

Niezasadny okazał się również zarzut naruszenia art. 361 § 2 k.c. w związku z art. 77 ust. 1 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym do dnia 5 czerwca 2001 r. przez niezaliczenie kwoty 25.829,90 zł wypłaconej tytułem oprocentowania nadpłaty. Nie ma racji skarżący zarzucając Sądowi Apelacyjnemu niezrozumienie powołanego w apelacji orzecznictwa Sądu Najwyższego. Przeciwnie Sąd Apelacyjny prawidłowo rozumie i nie kwestionuje poglądu Sądu Najwyższego wyrażonego w powołanych orzeczeniach, z których wyraźnie wynika, że oprocentowanie nadpłaty ma charakter odszkodowawczy i może nie pokrywać całej szkody poniesionej przez podatnika w wyniku natychmiastowego wykonania nieostatecznej decyzji podatkowej, następnie uchylonej. Skarżący obowiązany jest do wynagrodzenia powodowi szkody w rozumieniu art. 362 § 2 k.c., która nie została pokryta zwrotem nadpłaty wraz z oprocentowaniem wypłaconym na podstawie Ordynacji podatkowej. Rzecz jednak w tym, że w stanach faktycznych na tle których zostały wydane powołane orzeczenia Sądu Najwyższego, powodowie dochodzili szkody wyrządzonej przez opóźnienie w zwrocie nadwyżki podatku, natomiast w przedmiotowej sprawie, co słusznie zaakcentował Sąd Apelacyjny, powodowa Spółka nie dochodzi szkody wyrządzonej wyegzekwowaną nadpłatą podatku z odsetkami, bo ta została naprawiona dokonanymi zwrotami wraz z oprocentowaniem, jakie Spółka miałaby gdyby tę nadpłatę miała na swoim rachunku bankowym. Natomiast w sprawie dochodzi szkody wyrządzonej konieczną likwidacją zapasów magazynowych spowodowaną decyzjami z dnia 28 grudnia 2000 r. i ich egzekucyjnym wykonaniem. Nie

ma więc podstaw, jak słusznie przyjął Sąd Apelacyjny, do zaliczania wypłaconego oprocentowania na poczet tej szkody.

Nie ma też racji skarżący zarzucając naruszenie art. 362 k.c. Z poczynionych ustaleń wynika bowiem, że jedyną przyczyną decyzji powodowej Spółki o wyprzedaży zapasów towarowych była sytuacja wytworzona bezzasadnym wymiarem podatku i prowadzonym postępowaniem egzekucyjnym. Bez podważenia tych ustaleń, które nie podlegają weryfikacji w postępowaniu kasacyjnym nie sposób przyjąć, że wyprzedaż ta została spowodowana też innymi przyczynami.

Niezasadne okazały się również podniesione w ramach drugiej podstawy kasacyjnej zarzuty naruszenia przepisów procesowych.

Przepis art. 328 § 2 w związku z art. 391 k.p.c. zastosowany odpowiednio do uzasadnienia orzeczenia Sądu drugiej instancji oznacza, że uzasadnienie to nie musi zawierać wszystkich elementów uzasadnienia wyroku Sądu pierwszej instancji, ale takie elementy, które ze względu na treść apelacji i na zakres rozpoznania sprawy wyznaczony przepisami ustawy są potrzebne do rozstrzygnięcia sprawy przez sąd drugiej instancji (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 24 listopada 1998 r. I CKN 899/98, niepubl.). Uzasadnienie zaskarżonego wyroku odpowiada tak określonym wymaganiom, bowiem Sąd Apelacyjny jasno i w sposób nie budzący wątpliwości zaaprobował pogląd Sądu Okręgowego o spełnieniu przesłanek z art. 417 k.c. do przyjęcia odpowiedzialności pozwanego.

Weryfikując zarzut naruszenia art. 227 w zw. z art. 278 § 1 k.p.c. należy stwierdzić jego bezzasadność. Wbrew stanowisku skarżącego opinia biegłego mgr. R. Marcoli, na podstawie której między innymi oparł Sąd rozstrzygnięcie, dotyczy okoliczności jak najbardziej istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy. Opinia ta nie została podważona przez skarżącego ani co do ilości zapasów, ani polityki cenowej zastosowanej przez powodową Spółkę. Nie sposób przyjąć, jak zarzuca skarżący, by wnioski opinii stwierdzające między innymi, „że powodowa Spółka zgodnie z oczekiwaniami rynku i warunkami rozwoju z uwzględnieniem zasady racjonalnego gospodarowania elastycznie kształtowała ceny zbywanych w 2001 r. części zamiennych zgromadzonych w magazynach. Za uzasadnione i uprawnione uznać należy zastosowanie w Spółce w 2001 r. obniżki cen sprzedawanych części” nie stanowiły okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy.

Z tych przyczyn skargę kasacyjną, jako pozbawioną uzasadnionych podstaw, oddalono (art. 398¹⁴ k.p.c.) i orzeczono o kosztach postępowania na podstawie art. 98 § 1 w związku z art. 391 i 398²¹ k.p.c.).