



Sygn. akt III CSK 85/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 lutego 2016 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Krzysztof Pietrzykowski (przewodniczący)

SSN Monika Koba

SSA Janusz Kaspryszyn (sprawozdawca)

w sprawie z powództwa S. Ż. i W. Ż.
przeciwko Skarbowi Państwa - Dyrektorowi Izby Skarbowej w K.
o zapłatę,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Cywilnej
w dniu 25 lutego 2016 r.,
skargi kasacyjnej powodów
od wyroku Sądu Apelacyjnego
z dnia 2 października 2014 r.,

**uchyla zaskarżony wyrok w punkcie 1 (pierwszym) w części,
w której oddalona została apelacja powodów co do kwoty
15 979 716 (piętnaście milionów dziewięćset siedemdziesiąt
dziewięć tysięcy siedemset szesnaście) złotych z odsetkami od
tej kwoty od dnia 1 kwietnia 2008 r., oraz w punkcie 2 (drugim)
i sprawę w tym zakresie przekazuje Sądowi Apelacyjnemu do
ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach
postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

Powodowie S. Ż. i W. Ż. w pozwie domagali się zasądzenia od pozwanego Skarbu Państwa - Dyrektora Izby Skarbowej w K. kwot: a) 15.979.717 zł. z ustawowymi odsetkami od dnia 1 kwietnia 2008 r. tytułem naprawienia szkody wyrządzonej w majątku powodów przez niezgodne z prawem działania funkcjonariuszy państwowych; b) 1 zł zadośćuczynienia tytułem naprawienia krzywdy wyrządzonej powodom wskutek naruszenia ich dóbr osobistych przez działanie organów podatkowych, tj. Urzędu Skarbowego w S. i Izby Skarbowej w K.

Wyrokiem z dnia 25 lutego 2014 r. Sąd Okręgowy w K. oddalił powództwo oraz orzekł o kosztach procesu i kosztach sądowych.

Zaskarżonym wyrokiem z dnia 2 października 2014 r. Sąd Apelacyjny oddalił apelację powodów i zasądził od powodów solidarnie na rzecz Skarbu Państwa - Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa kwotę 5.400 zł tytułem kosztów postępowania apelacyjnego.

Sąd drugiej instancji orzekając oparł się na ustaleniach Sądu Okręgowego, przyjmując je za własne.

Sąd pierwszej instancji w zakresie istotnym dla rozpoznania sprawy ustalił, że powód S. Ż. rozpoczął swoją działalność gospodarczą w dniu 1 lipca 1985 roku na podstawie wpisu do ewidencji działalności gospodarczej. Powódka W. Ż. zawodowo pracowała w służbie zdrowia, skupiała się na prowadzeniu domu i wychowaniu dzieci, nie miała żadnej wiedzy dotyczącej prowadzenia firmy, nie była przez męża wprowadzana w tajniki jej funkcjonowania. W. Ż. nie zapoznawała się z dokumentami związanymi z działalnością firmy, nie czytała ich, nie jest jej znana treść decyzji wydawanych przez organy skarbowe. Wszystkimi sprawami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej zajmował się S. Ż. Powodów obowiązywał ustrój wspólności majątkowej małżeńskiej, dlatego też na wielu dokumentach związanych z firmą prowadzoną przez S. Ż. powódka figurowała jako współkredytobiorca, małżonkowie solidarnie byli zobowiązani z tytułu zawieranych umów leasingowych. W początkowym okresie swojej działalności S. Ż. prowadził typową działalność transportową, zajmując się

przewozem towarów zleconych przez różne podmioty, później poszerzył zakres swojej działalności. Od czasu rozpoczęcia działalności gospodarczej przedsiębiorstwo prowadzone przez powoda rozwijało się, jednak od 2002 roku zauważalna była pogarszająca się sytuacja finansowa. Pojawiły się problemy z terminowym płaceniem należności z tytułu podatku VAT do Urzędu Skarbowego w S. W związku z opóźnieniem w płatnościach, powód występował do Urzędu Skarbowego o rozłożenie należności na raty, jak również o restrukturyzację zadłużenia. Wnioski składane do Urzędu Skarbowego w Staszowie o rozłożenie należności na raty z dnia 31 sierpnia 2002 roku, o wszczęcie postępowania restrukturyzacyjnego zadłużenia zostały rozpatrzone przez urząd dla powoda pozytywnie.

W listopadzie 2002 roku u powoda Urząd Skarbowy w S. przeprowadził kontrolę prawidłowości rozliczeń podatku VAT za okres styczeń - wrzesień 2002 roku. W czasie przeprowadzenia kontroli, decyzją z dnia 3 stycznia 2003 r. dokonano zabezpieczenia zaległości podatkowych powoda wobec Urzędu Skarbowego w S. poprzez zajęcie środków na rachunku bankowym powoda. Powodowie prowadząc działalność gospodarczą w latach 2001 - 2004 użytkowali 9 samochodów, oraz 10 naczep w ramach leasingu operacyjnego zawieranego głównie na okres 60 miesięcy z prawem wykupu samochodów i naczep po zakończeniu umowy leasingu. W czasie trwania działalności zawarli umowy leasingu (szczegółowo opisane w uzasadnieniu wyroku Sądu Okręgowego). Na przestrzeni lat 2000-2004 zauważalna była więc wzrastająca tendencja kosztów z tytułu rat leasingowych. W 2003 roku przedsiębiorstwo prowadzone przez powoda poniosło pierwszą stratę w wysokości 75.000 zł, z całokształtu działalności za 2003 rok strata zwiększyła się do wysokości 241.600 zł. Sytuacja finansowa firmy znacznie się pogorszyła w 2004 roku, działalność skutkowałą stratą w wysokości 358.300 zł przy jednoczesnym obniżeniu się wielkości sprzedaży z tytułu świadczonych usług oraz ze sprzedaży towarów i materiałów. Majątek obrotowy na przestrzeni od 2002 roku do 2004 roku również malał. Przychody ze sprzedaży ogólnie w 2004 roku zmniejszyły się o 53,3% w stosunku do roku 2003, natomiast przychody ze sprzedaży towarów i materiałów zmniejszyły się o 62,1%. Całkowite

przychody działalności w 2004 roku obniżyły się do roku poprzedniego o 54,6%. Powód miał świadomość pogarszającego się stanu przedsiębiorstwa. W 2003 roku zaciągnął kredyt w Banku Spółdzielczym w P. na kwotę 420.000 zł. W wyniku pogarszającej się sytuacji płatniczej, powód zaprzestał spłacania swoich zobowiązań wobec jednego z głównych podwykonawców, jakim było J. [...] sp. j. Powód zlecał spółce J. przewóz popiołów z elektrowni P. na składowisko w okolicy K. W trakcie współpracy powód zaprzestał regulowania swoich zobowiązań wobec spółki J., tłumacząc się kłopotami z Urzędem Skarbowym i zablokowaniem konta. Rozliczanie się powoda z firmą J. trwało co najmniej pół roku i nastąpiło poprzez zapłatę przez powoda niewielkich kwot w gotówce oraz przewozem przez samochody powoda na rzecz spółki transportów towarów, za które spółka J. nie płaciła, a ich wartość odliczała z zadłużenia powoda wobec spółki. Po zaprzestaniu współpracy z większością podwykonawców - w czerwcu lub lipcu 2004 r. S. Ż. został przesłuchany w Prokuraturze w K. w sprawie tzw. „mafii paliwowej”. Również w późniejszym okresie powód był przesłuchiwany w tej sprawie. Informacje o przesłuchiwaniu powoda, w związku z tym że „jest on zamieszany w przestępstwa związane z paliwami”, zaczęły funkcjonować w środowisku przedsiębiorców zajmujących się transportem i usługami przewozowymi. Wystąpiły w tym czasie po stronie powoda problemy z podstawianiem samochodów celem wykonania zleceń spółki, co spowodowało podjęcie decyzji przez kierownictwo spółki E. o zakończeniu współpracy ze S. Ż.

We wrześniu 2004 roku Urząd Skarbowy w S. przeprowadził kontrolę działalności gospodarczej prowadzonej przez powoda S. Ż. w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania za 2003 rok oraz w zakresie prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług za 2003 rok. W toku kontroli w dniu 16 września 2004 roku Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał dwie decyzje, tj. decyzję nr ...3/04/U, mocą której zabezpieczył wykonanie zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za miesiąc styczeń, luty, marzec, listopad i grudzień 2003 r. na kwotę należności głównej 81.773 zł oraz kwotę odsetek w wysokości 16.084,20 zł. Jako przedmiot zabezpieczenia wskazano należności przysługujące powodowi od jego kontrahentów, wymienionych w decyzji. Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał też w dniu 16 września 2004 r. decyzję nr ...7/04, skierowaną

również do powódki W. Ż., o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003 r. na kwotę 92.900 zł należności głównej i 5.044,90 zł odsetek. Jako przedmiot zabezpieczenia wskazano należności przysługujące powodowi S. Ż. za świadczone usługi i sprzedane towary od tych samych kontrahentów co w decyzji nr ...3/04/U. Obie decyzje zostały doręczone powodom oraz przedsiębiorcom, u których należności powodów zostały zabezpieczone.

Powód powyższe decyzje zaskarżył do Dyrektora Izby Skarbowej. Decyzjami z dnia 14 stycznia 2005 r. Dyrektor Izby Skarbowej utrzymał w mocy obie decyzje Naczelnika Urzędu Skarbowego o zabezpieczeniu wykonania zobowiązań podatkowych.

Wskazane decyzje Dyrektora Izby Skarbowej zostały przez powodów zaskarżone do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K., który wyrokiem z dnia 23 marca 2006 r. (w sprawie I SA/Ke ...5/05) uchylił decyzję numer ...3/04 Dyrektora Izby Skarbowej oraz poprzedzającą ją decyzję organu pierwszej instancji, w przedmiocie zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003 rok oraz kwoty odsetek należnych od tego zobowiązania, a wyrokiem wydanym w tym samym dniu w sprawie I SA/Ke ...4/05 oddalił skargę S3. Ż. na decyzję nr ...7/04 w przedmiocie zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za miesiące styczeń, luty, marzec, listopad i grudzień 2003 roku oraz odsetek za zwłokę należnych od tego zobowiązania.

Na przełomie lat 2004 i 2005 z uwagi na zaprzestanie spłaty rat leasingowych, większość leasingodawców wypowiedziała powodowi umowy leasingowanych środków transportu. Część przedsiębiorstw leasingowych wypełniła złożone przez powodów weksle, a wobec ich niewykupienia skierowała pozwy o zapłatę. Łączna kwota należności zasądzonych od powodów wynosiła 636 862 zł. W dniu 25 lipca 2007 roku powód S. Ż. wystąpił do Sądu Rejonowego w T. z wnioskiem o ogłoszenie upadłości. Postanowieniem z dnia 20 września 2007 roku (w sprawie V 1 GU .../07) ogłoszono upadłość dłużnika S. Ż. Postępowanie zostało przekazane do Sądu Rejonowego w K. i postanowieniem Sądu

Rejonowego w K. z dnia 31 marca 2008 roku umorzono postępowanie upadłościowe wobec powoda albowiem majątek masy upadłości nie wystarczał do dalszego prowadzenia postępowania.

Sąd Apelacyjny nie podzielił zarzutów odnośnie do naruszenia przez Sąd pierwszej instancji regulacji art. 233 § 1 k.p.c. i art. 278 § 1 k.p.c., odnosząc się także do braku zastrzeżenia powodów w trybie art. 162 k.p.c.

Sąd drugiej instancji zauważył, iż jako zdarzenia wywołujące szkodę powód wskazywał dwie decyzje podatkowe wydane przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w S. z dnia 16 września 2004 r., na podstawie których dokonano zabezpieczenia należności u kontrahentów strony powodowej oraz utrzymujące je w mocy decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w K. z dnia 14 stycznia 2005 r. Wobec faktu, że wszystkie decyzje wydane zostały po 1 września 2004 r. żądanie powodów rozpoznać należało poprzez pryzmat art. 417¹ § 2 k.c. W kontekście tego przepisu zdarzeniem wywołującym szkodę jest decyzja ostateczna, a zatem w danym przypadku decyzja (decyzje) Dyrektora Izby Skarbowej. Skuteczne wskazanie takiej decyzji jako źródła szkody uzależnione jest od uprzedniego uzyskania we właściwym postępowaniu jej niezgodności z prawem. W rozpoznawanej sprawie Wojewódzki Sąd Administracyjny oddalił skargę powoda w stosunku do decyzji dotyczących zabezpieczenia zobowiązania podatkowego od towarów i usług. Wyrok ten wzruszony nie został. Nie może być więc w tym przypadku mowy o kreowaniu odpowiedzialności strony pozwanej na podstawie art. 417¹ § 2 k.c.

Inaczej sytuacja ukształtowała się w przypadku decyzji o zabezpieczeniu zobowiązań z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, które zostały uchylone przez Wojewódzki Sąd Administracyjny. Sąd Apelacyjny podkreślił, że w wyroku wydanym w sprawie I SA/Ke ...5/05 Sąd Administracyjny stwierdził naruszenie prawa w stopniu mającym istotny wpływ na treść rozstrzygnięcia, powodującym konieczność wyeliminowania decyzji z obrotu prawnego. Bezspornie w rozpoznawanej sprawie po uchyleniu w/w decyzji nie doszło do ponownego rozpoznania kwestii zabezpieczenia podatku; wydana natomiast została decyzja kończąca postępowania w sprawie podatku dochodowego powodów za 2003 rok, w której

określono stratę z działalności gospodarczej. Sąd Apelacyjny zgodził się z Sądem pierwszej instancji co do tego, że nie można mówić w tej sytuacji o spełnieniu przesłanek, o których mowa w art. 287 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Nie doszło bowiem do umorzenia postępowania, stwierdzenia nieważności aktu albo ustalenia przeszkody prawnej uniemożliwiającej stwierdzenie nieważności aktu.

W ocenie Sądu Apelacyjnego w obecnie obowiązującym porządku prawnym nie można a priori wykluczyć odpowiedzialności Skarbu Państwa czy jednostki samorządu terytorialnego za szkodę wyrządzoną wydaniem nieostatecznej decyzji administracyjnej. O takiej odpowiedzialności można by było mówić ewentualnie jednak tylko w wypadku, gdyby decyzja nieostateczna była samoistnym źródłem szkody, niezależnym od następczego wydania decyzji ostatecznej. W takim wypadku jednak roszczenie odszkodowawcze należałoby rozpoznać poprzez pryzmat art. 417 § 1 k.c. Zastosowanie tej koncepcji w rozpoznawanej sprawie lub też podzielenie argumentacji przytoczonej w tym zakresie w apelacji, nie miałyby jednak wpływu na treść rozstrzygnięcia. Zarówno bowiem wywodzenie roszczenia Skarbu Państwa na podstawie art. 417¹ § 2 k.c., jak i art. 417 § 1 k.c., wymaga wykazania pozostałych obok bezprawności przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej.

Zdaniem Sądu drugiej instancji w rozpoznawanej sprawie strona powodowa nie udowodniła istnienia adekwatnego związku przyczynowego między wydaniem decyzji administracyjnych a szkodą w postaci upadku przedsiębiorstwa powodów. Sąd wskazał, że problemy finansowe powoda zaczęły się jeszcze przed wydaniem decyzji o zabezpieczeniu należności, a decyzje te nie miały wpływu na zakończenie współpracy. Powód nie wykazał także w żaden sposób, aby zabezpieczenie należności (skuteczne do kwoty niecałych 5.000 zł) miało jakikolwiek wpływ na wypowiedzenie umów leasingowych. Uprzednie problemy finansowe powoda oraz brak wpływu wydanych decyzji na pogorszenie się sytuacji przedsiębiorstwa obrazują także inne dowody zgromadzone w sprawie, na które w uzasadnieniu orzeczenia Sąd Apelacyjny wskazał. Sąd drugiej instancji nadto podkreślił, że powód jako przyczynę utraty wiarygodności wśród kontrahentów wskazał nie tyle

wydanie decyzji o zabezpieczeniu, ile fakt przesłuchiwania go uprzednio przez organy ścigania w sprawie tzw. „mafii paliwowej”. Ewentualne nieprawidłowe działania tych organów wobec zakreślonej w pozwie podstawy faktycznej żądania nie poddawały się jednak ocenie Sądów obu instancji (art. 321 § 1 k.p.c. w zw. z art. 187 §1 pkt 2 k.p.c.).

Sąd drugiej instancji wskazał, że o ile roszczenie powodów istniałoby, to uznać należałoby je za przedawnione. Sąd Apelacyjny uznał, że jakkolwiek nie sposób nie zgodzić się ze skarżącymi co do tego, że przyjęcie jako daty początku biegu przedawnienia dnia wniesienia skarg do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego było nieprawidłowe, to już data uprawomocnienia się orzeczeń Sądu Administracyjnego za taki początek mogła być uznana. Wyroki wydane zostały w dniu 23 marca 2006 r. i uprawomocniły się bez zaskarżenia. W tym czasie powodowie mieli zatem już wiedzę co do podmiotu odpowiedzialnego za ewentualną szkodę oraz co do faktu poniesienia szkody. Nie ma przy tym znaczenia brak świadomości poszkodowanego co do rozmiaru szkody. Sąd drugiej instancji wskazał, iż zgłoszenie roszczenia do Dyrektora Izby Skarbowej w K., wobec jego nieuznania, nie mogło doprowadzić do przerwania biegu przedawnienia, stosownie do art. 123 §1 k.c.

Za prawidłowe Sąd drugiej instancji uznał także rozstrzygnięcie Sądu Okręgowego w przedmiocie zadośćuczynienia.

Powodowie zaskarżyli wyrok Sądu Apelacyjnego skargą kasacyjną w części, tj. w zakresie, w jakim oddalono apelację powodów co do kwoty 15 979 716 zł. Skargę oparli na podstawie naruszenia przepisów prawa materialnego, a to:

- art. 442¹ § 1 k.c. poprzez błędne zastosowanie tego przepisu przez Sąd Apelacyjny polegające na przyjęciu, że w sprawie doszło do przedawnienia zgłoszonego przez powodów roszczenia; błędna wykładnia tego przepisu przez Sąd Apelacyjny polega na przyjęciu, że trzyletni okres przedawnienia roszczenia z tytułu czynu niedozwolonego zaczyna biec od momentu wydania wyroku przez Wojewódzki Sąd Administracyjny, podczas gdy wykładnia językowa tego przepisu wyraźnie wskazuje na to, że trzy letni okres przedawnienia należy liczyć od

momentu, gdy pokrzywdzony dowiedział się o szkodzie i osobie zobowiązanej do jej naprawienia;

- art. 361 § 1 k.c. polegające na uznaniu, że pomiędzy działaniem Dyrektora Izby Skarbowej w K., w postaci wydania decyzji nr ...-7/04, a szkodą powoda nie zachodzi adekwatny związek przyczynowy;

- art. 287 p.p.s.a. poprzez błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że w sytuacji gdy organ rozpatrując sprawę ponownie nie umorzy postępowania, to stronie która poniosła szkodę nie służy odszkodowanie od organu, który wydał decyzję i regulacja ta ma również zastosowanie do decyzji organów podatkowych w przedmiocie zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego;

- art. 441 § 1 k.c. poprzez niezastosowanie w sytuacji, gdy Sąd Apelacyjny przyjął, że decyzja Dyrektora Izby Skarbowej nr ...7/04, była współprzyczyną szkody powodów obok rozpowszechniania się informacji o rzekomych kontaktach powoda z tzw. „mafią paliwową”.

Skarżący oparł skargę także na podstawie naruszenia przepisów postępowania, a to:

- art. 233 § 1 k.p.c. w związku z art. 391 § 1 k.p.c. oraz art. 378 § 1 k.p.c., art. 382 k.p.c. i art. 278 § 1 k.p.c. w związku z art. 391 § 1 k.p.c. poprzez błędne zastosowanie tych przepisów, polegające na przyjęciu przez Sąd drugiej instancji za własne ustaleń faktycznych Sądu Okręgowego bez jakichkolwiek merytorycznych rozważań w tej kwestii;

- art. 278 § 1 k.p.c. poprzez błędne zastosowanie, polegające na przyjęciu przez Sąd obu instancji, że opinia biegłego może być oparta jedynie na materiale dowodowym zebrany w postępowaniu dowodowym, a nie można jej opierać na materiale innym, niż materiał dowodowy;

- art. 240 § 1 k.p.c. poprzez błędne zastosowanie, polegające na uznaniu, że opinia biegłego K. O. nie może być dowodem w sprawie pomimo tego, że Sądy obu instancji były związane postanowieniem dowodowym w zakresie dopuszczenia opinii przez tego biegłego.

Strona pozwana wniosła o oddalenie skargi kasacyjnej i zasądzenie od powoda na rzecz Skarbu Państwa- Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa kosztów zastępstwa procesowego.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna powodów okazała się uzasadniona.

W pierwszej kolejności należy stwierdzić, że zgodnie z art. 398¹³ § 1 k.p.c. Sąd Najwyższy rozpoznaje skargę kasacyjną w granicach zaskarżenia oraz w granicach podstaw określonych w art. 398³ § 1 k.p.c. i wskazanych w skardze (art. 398⁴ § 1 pkt 2 k.p.c.). Nadto nie może ująć uwadze okoliczność, że regulacja 398¹³ § 2 in fine k.p.c. wskazuje na związanie Sądu Najwyższego ustaleniami faktycznymi stanowiącymi podstawę zaskarżonego orzeczenia, a Sąd Najwyższy rozstrzygając o zarzutach skargi kasacyjnej czyni to nie in abstracto, lecz w odniesieniu do okoliczności konkretnej sprawy.

W następnej kolejności należy podkreślić, że kluczowym zagadnieniem, które decydować musi o rozstrzygnięciu w rozpoznawanej sprawie jest ocena zarzutu powodów odnoszącego się do naruszenia regulacji art. 442¹ § 1 k.c. przez przyjęcie przez Sąd Apelacyjny, że w sprawie doszło do przedawnienia zgłoszonego przez powodów roszczenia. Nie ulega bowiem wątpliwości, że jak wskazuje się w doktrynie zarzut to uprawnienie konstruowane przez ustawodawcę jako przeciwwaga dla uprawnienia drugiej strony; zarzut paraliżuje, czasowo lub definitywnie, cudze uprawnienie. Zarzuty zalicza się do uprawnień kształtujących, gdyż w razie ich podniesienia przez uprawnionego, a zatem w wyniku jednostronnego aktu, sytuacja prawna przeciwnika zostaje ukształtowana, nawet wbrew jego woli. Zarzut przedawnienia jest zarzutem peremptoryjnym. Z punktu widzenia procesowego kluczowym jego atrybutem jest charakter wyprzedzający w stosunku do innych zarzutów, co warunkuje w analizowanej sprawie konieczność rozpoznania tego zarzutu przed oceną innych przesłanek żądania powodów i innych zarzutów strony pozwanej. Analiza kwestii zaistnienia przesłanek odpowiedzialności deliktowej strony pozwanej jest niezbędna, o ile roszczenie w świetle ustalonych faktów nie uległo już przedawnieniu. W takiej bowiem sytuacji szczegółowe ocenianie i analiza poszczególnych dowodów

w kontekście oceny elementów roszczenia odszkodowawczego mogą okazać się zbędne.

Z uwagi na podniesiony przez skarżącego zarzut naruszenia prawa materialnego w zakresie uznania roszczenia powodów za przedawnione, należy podkreślić, że miarodajne dla oceny prawidłowości zastosowania przez Sąd wskazanego przepisu prawa są ustalenia faktyczne Sądu drugiej instancji. Zwrócić należy uwagę, że w obowiązującym modelu apelacji pełnej, Sąd drugiej instancji ma obowiązek samodzielnie ocenić zgromadzone w sprawie dowody i w oparciu o ten materiał dokonać własnych, jednoznacznych i stabilnych ustaleń faktycznych oraz subsumcji stanu faktycznego do właściwej normy prawa materialnego (por. uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 31 stycznia 2008 r., III CZP 49/07). Jeżeli Sąd odwoławczy w całości aprobuje ocenę dowodów i ustalenia faktyczne Sądu pierwszej instancji, wystarczające jest wskazanie, że ustalenia faktyczne Sądu pierwszej instancji podziela i uznaje za własne. W rozpoznawanej sprawie Sąd drugiej instancji orzekając oparł się na ustaleniach Sądu Okręgowego, przyjmując je za własne.

Należy podkreślić, że ocena prawidłowości wykładni i zastosowania, wskazanego w ramach pierwszej podstawy kasacyjnej przepisu prawa materialnego jest możliwa tylko w sytuacji, gdy pozwalają na nią ustalenia faktyczne Sądu drugiej instancji, stanowiące podstawę wydania zaskarżonego wyroku (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 11 marca 2003 r., V CKN 1825/00). Podobnie o prawidłowym zastosowaniu prawa materialnego można mówić dopiero wówczas, gdy ustalenia stanowiące podstawę wydania zaskarżonego wyroku pozwalają na ocenę jego zastosowania (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 5 września 2012 r., IV CSK 76/12).

Jak wskazano wyżej, w rozpoznawanej sprawie istotna w pierwszej kolejności była kwestia oceny prawidłowości wykładni i zastosowania art. 442¹ k.c. przy uwzględnieniu art. 2 ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o zmianie ustawy - Kodeks cywilny (Dz. U. nr 80, poz. 538). W oparciu o poczynione przez Sąd Okręgowy, a zaaprobowane przez Sąd Apelacyjny, ustalenia ocena tego zarzutu

nie pozwala na uznanie, że Sąd drugiej instancji prawidłowo dokonał subsumpcji stanu faktycznego do wskazanej normy prawnej.

Ocena zarzutu przedawnienia wymaga analizy upływu terminu, przy ulokowaniu początku jego biegu w odniesieniu do wiedzy poszkodowanych o szkodzie i o osobie obowiązanej do jej naprawienia (termin a tempore scientiae), Jednakże termin ten nie może być dłuższy niż 10 lat od dnia, w którym nastąpiło zdarzenie wywołujące szkodę (termin a tempore facti); art. art. 442¹ § 1 k.c. W rozpoznawanej sprawie bez wątpienia zastosowanie będzie miał trzyletni liczony od dnia w którym poszkodowani dowiedzieli się o szkodzie i o osobie obowiązanej do jej naprawienia (art. 442¹ § 1 zd. pierwsze k.c.). Brak jest przesłanek, by w odniesieniu do artykułowanej przez powodów szkody odnoszącej się do ich mienia, stosować dziesięcioletni termin przedawnienia, skoro regulacja zawarta w zdaniu pierwszym wskazanego przepisu nie została wyłączona w przypadku odpowiedzialności deliktowej za działanie przy wykonywaniu władzy publicznej. Warto zauważyć, że w przypadku zarzutu przedawnienia wadliwe jego uzasadnienie (przy wskazaniu w skardze właściwego przepisu) pozostaje prawnie indyferentne dla oceny samego zarzutu. Sąd zobowiązany jest do oceny zarzutu przedawnienia w kontekście zgromadzonego materiału dowodowego, nawet w sytuacji gdy nie jest on rozwinięty w uzasadnieniu.

Oceniając zarzut niewłaściwego zastosowania przepisu art. 442¹ § 1 k.c. zaznaczyć należy, że ustalenie wiedzy poszkodowanego o szkodzie dla oznaczenia biegu terminu a tempore scientiae nie stanowi rekonstrukcji rzeczywistego stanu świadomości poszkodowanego, lecz przypisanie mu świadomości wystąpienia szkody, opartego na obiektywnie sprawdzalnych okolicznościach (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 8 grudnia 2004 r., I CK 166/04, z dnia 21 października 2011 r., IV CSK 46/11). Nie może jednak ująć uwadze twierdzenie, że do szkody w rozpoznawanej sprawie miało dojść wskutek decyzji z dnia 16 września 2004 r. o zabezpieczeniu wykonania zobowiązań podatkowych. Sąd Apelacyjny termin przedawnienia roszczenia powodów powiązał z wyrokami Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wydanymi w dniu 23 marca 2006 r. i ich uprawomocnieniem się bez zaskarżenia. Wskazując, że w tym czasie powodowie mieli już wiedzę co do podmiotu odpowiedzialnego za ewentualną szkodę oraz co do faktu poniesienia

szkody. Jednakże zdaniem Sądu Najwyższego tego poglądu nie można podzielić. Wprawdzie jest oczywiste, że powód S. Ż. wiedział, iż kontrolę prowadzili funkcjonariusze Urzędu Skarbowego, czyli Skarbu Państwa, i to decyzje Naczelnika Urzędu Skarbowego o zabezpieczeniu miały spowodować szkodę. Do czasu jednak ustalenia we właściwym trybie, że wymierzone przez Urząd Skarbowy 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 Skarbowego, czyli Skarbu Państwa, nie można byłoby uznać za czyn niedozwolony. Byłyby to legalne działania i po stronie powodów nie powstałoby żadne roszczenie przeciwko Skarbowi Państwa oparte na przepisach o czynach niedozwolonych. Dopiero więc decyzje wymiarowe kończące postępowanie wobec powoda i postępowanie wobec powodów stanowiły podstawę do uznania, że powodowie dowiedzieli się, iż działania funkcjonariuszy tego Urzędu nie były działaniami legalnymi, lecz stanowiły delikt, za który odpowiedzialność ponosi Skarb Państwa (tak Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 4 marca 2005 r., III CK 408/04), przy czym w przypadku niezaskarżonej decyzji uwzględniającej stanowisko podatnika o wiedzy strony można mówić już w momencie doręczenia mu korzystnej decyzji podatkowej. W rozpoznawanej sprawie stan faktyczny uległ skomplikowaniu, gdyż jeszcze przed zakończeniem postępowania podatkowego Wojewódzki Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 23 marca 2006 r. (w sprawie I SA/Ke ...5/05) uchylił decyzję numer ...7/04 Dyrektora Izby Skarbowej oraz poprzedzającą ją decyzję organu pierwszej instancji w przedmiocie zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003 r. oraz kwoty odsetek należnych od tego zobowiązania w wyroku wydanym w sprawie I SA/Ke ...5/05, stwierdzając naruszenie prawa w stopniu mającym istotny wpływ na treść rozstrzygnięcia, powodującym konieczność wyeliminowania decyzji z obrotu prawnego. Ta okoliczność jednakże samoistnie nie może wywołać skutku w postaci uznania, że powodowie od tego momentu posiadali wiedzę o odpowiedzialności Skarbu Państwa wobec nich z tytułu czynu niedozwolonego. Jak słusznie bowiem podnosiła strona pozwana, nie można abstrahować od faktu, że w toku kontroli

w dniu 16 września 2004 roku Naczelnik Urzędu Skarbowego w S. wydał dwie decyzje zabezpieczające wykonanie zobowiązań podatkowych, tj. decyzję nr ...3/04/U oraz decyzję nr ...7/04. Obie decyzje zabezpieczały wykonanie wskazanych zobowiązań podatkowych w taki sam sposób i zostały doręczone powodom oraz przedsiębiorcom, u których należności powodów zostały zabezpieczone. W tej sytuacji zasadnie wskazuje strona pozwana (choć wywodzi z tego argumentu odmienne wnioski), że nawet uchylenie jednej z tych decyzji nie znajdowało samoistnego przełożenia na sytuację powodów. Należy zauważyć, że samo pozostawanie w obrotach nieuchylonej decyzji nr ...3/04/U (dotyczącej zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług), ocenionej jako formalnie poprawna, przesunęło moment uzyskania wiedzy o odpowiedzialności Skarbu Państwa wobec powodów z tytułu czynu niedozwolonego (w przypadku braku faktycznej możliwości rozdzielenia skutków powstałych w wyniku decyzji w dwóch postępowaniach) do dnia zakończenia postępowania wobec strony decyzją wymiarową lub o umorzeniu postępowania. Nadto zdaniem Sądu Najwyższego także w przypadku uchylenia decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego, która ma charakter wpadkowy w stosunku do całego postępowania i odnośnie do której nie doszło do stwierdzenia we właściwym postępowaniu jej niezgodności z prawem (przy uwzględnieniu orzeczenia sądu administracyjnego objętego art. 287 p.p.s.a.), zasadne jest powiązanie momentu uzyskania wiedzy o osobie zobowiązanej do naprawienia szkody z ustaleniem we właściwym trybie, że wymierzone przez Urząd Skarbowy podatki nie należą się Skarbowi Państwa.

W ramach ustaleń faktycznych poczynionych przez Sąd Okręgowy, do których odwołał się Sąd drugiej instancji, brak jest ustaleń, kiedy zostały wydane decyzje kończące wobec podatników postępowanie (decyzja wymiarowa, decyzja umarzająca postępowanie), kiedy zostały one doręczone powodom, a Sąd Najwyższy nie może w oparciu o akta sprawy czynić w tym zakresie samodzielnych ustaleń.

Niezależnie od powyższego należy zwrócić uwagę na drugi element warunkujący rozpoczęcie biegu terminu przedawnienia roszczenia odszkodowawczego ex delicto, a mianowicie wiedzę poszkodowanego o szkodzie.

Trzeba bowiem pamiętać, że nie jest konieczne, aby poszkodowany dowiedział się równocześnie o szkodzie, jak i o osobie zobowiązanej do jej naprawienia.

W skardze kasacyjnej powodowie zaznaczyli, że ich szkoda ma charakter złożony, ponieważ na szkodę składa się utracony majątek, powiększenie pasywów oraz utracone korzyści. Abstrahując od tego, czy wszystkie wskazane elementy stanowią szkodę (w szczególności chodzi o część dotyczącą powiększenia pasywów, co wymaga odrębnej oceny - aktualnie przedwczesnej), podkreślić należy, że okoliczność, iż jedno zdarzenie może wywołać wiele następstw, nie oznacza, że powstaje "jedna szkoda". Należy bowiem uwzględnić, że możliwe są różne rodzaje szkody i mogą one powstać w różnym czasie, gdyż szkoda może mieć charakter dynamiczny. Na przykład szkoda obejmująca utracone korzyści, może być związana z utratą kolejnych należnych poszkodowanemu okresowo świadczeń, możliwych do dochodzenia dopiero po nadejściu ich wymagalności. Trudno zatem przyjąć, że szkoda związana z utratą takich świadczeń ma charakter szkody jednostkowej, powstającej w chwili pojawienia się pierwszego tego rodzaju uszczerbku majątkowego. Takiej ocenie sprzeciwia się właśnie bieg terminu przedawnienia tego typu roszczeń, rozpoczynający się odrębnie dla poszczególnych wymagalnych należności przypadających osobie uprawnionej (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2008 r., I CSK 435/07). Jednocześnie nie może ująć uwadze to, że zakresem szkody wynikającym z art. 361 § 1 k.c. nie jest szkoda przyszła. W doktrynie słusznie się zauważa, że pojęciem szkody przyszłej należy określać te uszczerbki, których w chwili wyrokowania poszkodowany jeszcze nie doznał. Nie są one objęte obowiązkiem odszkodowawczym, gdyż obowiązek naprawienia szkody nie jest związany ze stanem zagrożenia, ale dopiero z zaistnieniem szkody. Ustawodawca w szczególnych wypadkach kreuje obowiązek naprawienia szkody przyszłej (np. art. 444 § 2 i 3 oraz art. 446 § 2 i 3 k.c.). Dopóki nie istnieje roszczenie, dopóty dłużnik nie może podnieść zarzutu przedawnienia. Dlatego też należy podkreślić, że jeżeli następstwem czynu niedozwolonego jest kilka zdarzeń kolejno następujących w czasie, a pozostających w związku przyczynowym z tym czynem i szkodą lub krzywdą, to w celu określenia początku biegu trzyletniego terminu przedawnienia (art. 442¹ § 1 k.c.) należy rozważyć wzajemny stosunek tych zdarzeń: czy są one

ze sobą tak ściśle związane, że stanowią tylko elementy jednej szkody lub krzywdy, czy też mają samodzielny byt i stanowią odrębne szkody lub krzywdy, powstałe w różnych przedziałach czasowych. W pierwszym wypadku punktem odniesienia dla określenia biegu trzyletniego terminu przedawnienia jest zdarzenie początkowe, a dalsze zdarzenia stanowią tylko powiększenie tej samej szkody. W drugim wypadku - poszczególne zdarzenia mają w odniesieniu do wywołanych nimi szkód samodzielny byt i wyznaczają własny trzyletni termin przedawnienia (zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 31 października 1974 r., II CR 594/74, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 września 1998 r., II CKN 607/97).

W świetle powyższego należy stwierdzić, że nie tylko dzień uzyskania przez powodów wiedzy o osobie zobowiązanej do naprawienia szkody, lecz również moment powzięcia informacji o powstaniu szkody (aczkolwiek nie o zakresie szkody czy trwałości jej następstw), mają wpływ na ocenę tego, czy roszczenie powodów uległo przedawnieniu.

Zastosowanie przepisów prawa materialnego do niedostatecznie ustalonego przez Sąd drugiej instancji stanu faktycznego oznacza wadliwą subsumcję tego stanu do zawartych w nich norm prawnych, a brak stosownych ustaleń uzasadnia zarzut kasacyjny naruszenia prawa materialnego przez niewłaściwe jego zastosowanie (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 5 września 2012 r., IV CSK 76/12).

Konsekwencją takiego stanu rzeczy jest konieczność uwzględnienia skargi kasacyjnej powodów na podstawie art. 398¹⁵ § 1 k.p.c. Skoro bowiem Sąd kasacyjny nie może ocenić prawidłowości rozstrzygnięcia sprawy, to nie może też przyjąć, że nieuzasadnione są podniesione przez skarżącego zarzuty w ramach, przytoczonej w skardze kasacyjnej, podstawy.

W świetle powyższego przedwczesne byłoby aktualnie odnoszenie do innych zarzutów skargi, dotyczących samego istnienia szkody, jej wysokości, związku przyczynowego między aktualną sytuacją majątkową powodów a działaniami (decyzjami) władzy. Dopiero bowiem po ewentualnym ustaleniu, że roszczenie powodów nie uległo przedawnieniu niezbędne będzie rozważenie podstaw prawnych roszczenia, istnienia w rozpoznawanej sprawie przesłanek

uzasadniających odpowiedzialność Skarbu Państwa, z uwzględnieniem relacji kauzalnych w kontekście łańcucha przyczynowo-skutkowego prowadzącego do wskazywanego przez powodów uszczerbku w ich majątku. Na tym etapie postępowania powodowie skutecznie jednak podważyli stanowisko wyrażone w zaskarżonym wyroku wskazujące, że ich roszczenie uległo przedawnieniu. Skoro zarzut naruszenia art. 442¹ § 1 k.c. okazał się uzasadniony, bezprzedmiotowe stało się rozpoznawanie dalszych zarzutów podniesionych w kasacji.

Z tych względów - na podstawie art. 398¹⁵ § 1 k.p.c. - orzeczono jak w wyroku, pozostawiając Sądowi Apelacyjnemu rozstrzygnięcie o kosztach postępowania kasacyjnego (art. 108 § 2 w związku z art. 398²¹ k.p.c.).

kc

jw