

Sygn. akt I ACa 549/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 czerwca 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Krakowie – Wydział I Cywilny

w składzie:

| | |
|-----------------|--|
| Przewodniczący: | <i>SSA Andrzej Struzik (spr.)</i> |
| Sędziowie: | SSA Jerzy Bess SSA Zbigniew Ducki |
| Protokolant: | st.sekr.sądowy Katarzyna Wilczura |

po rozpoznaniu w dniu 28 czerwca 2013 r. w Krakowie na rozprawie

sprawy z powództwa Naczelnika Urzędu Skarbowego w O.

przeciwko M. K. (1) i M. P.

o ustalenie

na skutek apelacji pozwanych

od wyroku Sądu Okręgowego w Kielcach

z dnia 6 lutego 2013 r. sygn. akt I C 1167/12

- zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że oddala powództwo i odstępuje od obciążania powoda obowiązkiem zwrotu pozwanym kosztów procesu;***
- odstępuje od obciążania powoda obowiązkiem zwrotu pozwanym kosztów postępowania apelacyjnego.***

Sygn. akt I ACa 549/13

UZASADNIENIE

W pozwie z dnia 7 maja 2012 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w O. wniósł o ustalenie, że przelewy dokonane w dniu 6 kwietnia 2007 r., w dniu 11 maja 2007 r. kwot 400.000 zł i 200.000 zł z rachunku bankowego firmy Skup i (...) i (...) M. P. na rachunek bankowy PW (...) M. K. (1), w dniu 11 grudnia 2007 r. kwoty 200.000 zł z rachunku bankowego firmy Skup i (...) i (...) M. P. na rachunek bankowy M. K. (1), w dniu 26 stycznia 2007 r. kwoty 100.000 zł na rachunek bankowy (...) z rachunku bankowego M. P. za fakturę VAT nr (...) z dnia 26 stycznia 2007 r. wystawioną dla M. K. (1) stanowiły umowy darowizny.

W uzasadnieniu swojego żądania powód podniósł, że w wyniku kontroli w zakresie podatku od towarów i usług za 2007 r. przeprowadzonej w firmie Skup i (...) i (...) M. P. stwierdzono, że kontrolowana M. P. dokonała na rzecz P. W. M. K. (1) w dniach: 6 kwietnia 2007 r. przelewu kwoty 400.000 zł, 11 maja 2007 r. kwoty 200.000 zł, 11 grudnia 2007 r. 200.000 zł na rachunek bankowy M. K. (1), 26 stycznia 2007 r. kwoty 100.000 zł na rachunek P.W. (...) jako częściowa zapłata z tytułu zakupu złomu i zapłata za fakturę wystawioną dla M. K. (1). W tytule przelewów wpisano „zasilenie konta”. M. K. (1) jest matką M. P.. Pozwane nie przedstawiły żadnych umów, zaś w czasie przesłuchania w Urzędzie Skarbowym w charakterze strony na pytanie jaki charakter miały dokonywane przelewy, czy stanowiły umowy pożyczki bądź darowizny udzieliły odpowiedzi, że była to pomoc finansowa, pieniądze były przeznaczone na pokrycie zobowiązań wynikających z regulowania faktur VAT. W ujęciu prawa podatkowego nie istnieje pojęcie pomocy finansowej, w prowadzonym postępowaniu podatkowym urząd skarbowy nie jest władny ustalić charakteru prawnego dokonanych przelewów, co z kolei rodzi określone konsekwencje podatkowe, stąd posiada interes prawny w wytoczeniu niniejszego powództwa. Powód podniósł także, że umowa darowizny podlega zgłoszeniu do właściwego wg miejsca zamieszkania Naczelnika Urzędu Skarbowego, które to zgłoszenie do dnia wytoczenia powództwa nie zostało dokonane.

Pozwane M. K. (1) i M. P. nie uznały żądania pozwu i wniosły o jego oddalenie oraz zasądzenie kosztów procesu. W uzasadnieniu swojego stanowiska podniosły, że prowadziły dwie oddzielne firmy, przy czym firma (...) została założona dużo wcześniej niż firma córki. Ponieważ M. P. studiowała w W., prowadzeniem jej firmy zajmowała się M. K. (1) na podstawie udzielonego jej i zgłoszonego do Urzędu Skarbowego pełnomocnictwa. Do końca 2006 r. M. K. (1) przelała na konto firmy M. P. określone kwoty, których wysokości pozwane nie potrafiły określić, a także przekazywała środki w formie gotówki jako pożyczki. Pieniądze te zostały zużyte przez M. P. w ciągu 12 miesięcy od momentu ich przekazania i przeznaczone były na prowadzoną działalność gospodarczą. W 2007 r. pozwana firma M. P. zwróciła pieniądze firmie M. K.. O wszystkich tych czynnościach M. P. nie była powiadamiana, nie dokonywała żadnych czynności bankowych, a wykonywała je M. K. (1) jako pełnomocnik firmy M. P.. Ta ostatnia dowiedziała się o nich w grudniu 2010 r. i czynności tych nigdy nie potwierdziła, a ponieważ przekraczają one zakres zwykłego zarządu są z mocy art. 58 k.c. nieważne. Fakt udzielania pożyczek przez M. K. M. P. w 2006r. był dokumentowany sporządzanymi na piśmie umowami, które jednak z uwagi na upływ 5-letniego okresu ich przechowywania zostały zniszczone.

Wyrokiem z dnia 6 lutego 2013 r. Sąd Okręgowy w Kielcach ustalił, że dokonane w dniu 6 kwietnia 2007 r., w dniu 11 maja 2007 r. przelewy kwot 400.000 zł i 200.000 zł z rachunku bankowego firmy Skup i (...) i (...) M. P. na rachunek bankowy PW (...) M. K. (1), w dniu 11 grudnia 2007 r. przelew kwoty 200.000 zł z rachunku bankowego firmy Skup i (...) i (...) M. P. na rachunek bankowy M. K. (1), w dniu 26 stycznia 2007 r. przelew w kwocie 100.000 zł na rachunek bankowy PW (...) z rachunku bankowego M. P. za fakturę VAT (...) z dnia 26 stycznia 2007 r. wystawioną dla M. K. (1) stanowiły umowy darowizny pomiędzy M. P. i M. K. (1) oraz nie obciążał pozwanych kosztami sądowymi.

Powyższe orzeczenie sąd I instancji oparł na następujących ustaleniach faktycznych:

M. K. (1) prowadzi firmę P. W. (...) M. K. od 2001 r., zaś M. K. (2) obecnie P. firmę Skup i (...) i (...) M. K. (2) od 2003 r. W okresie od 2005 do 2008 roku pozwana M. P. studiowała w W., zaś jej pełnomocnikiem w zakresie prowadzenia firmy była M. K. (1) na podstawie pełnomocnictwa udzielonego w dniu 18 kwietnia 2005 r. Obydwa podmioty wpisane są do ewidencji działalności gospodarczej, a przedmiotem ich działalności jest skup i sprzedaż (...) a w przypadku M. P. także z. k.. Firmy pozwanych rozliczały się w oparciu księgę przychodów i rozchodów. Księgowość prowadziła M. S.. W latach 2004-2007 przeprowadzone zostały przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w O. w firmie (...) kontrole w zakresie prawidłowego rozliczania się z tytułu podatku VAT.

Na podstawie udzielonego pełnomocnictwa M. K. (1) miała dostęp do konta firmowego M. P. i realizowała wszystkie przelewy. W dniach 6 kwietnia 2007 r. i 11 maja 2007 r. M. K. (1) dokonała przelewów kwot 400.000 zł i 200.000 zł z rachunku bankowego firmy Skup i (...) i (...) M. P. na rachunek bankowy Przedsiębiorstwo (...) M. K. (1). W dniu 11 grudnia 2007 r. M. K. (1) jako pełnomocnik M. P. dokonała przelewu kwoty 200.000 zł z rachunku bankowego firmy Skup i (...) i (...) M. P. na rachunek bankowy M. K. (1). Jako tytuł dokonanych przelewów wskazano „zasilenie konta”. W dniu 26 stycznia 2007 r. M. P. dokonała przelewu kwoty 100.000 zł na rachunek bankowy P.W (...). Tom ostatnie

przedsiębiorstwo wystawiło fakturę dla P. W. M. K. (1) za z. s. s.o wartości 106.516,98 zł. Kwota 100.000 zł przelana została z rachunku bankowego M. P. na konto firmy (...) jako częściowa zapłata za wystawioną fakturę dla M. K. (1).

W toku kontroli przeprowadzonej w firmie M. K. obecnie P. w okresie od 21 kwietnia 2010 r. do 5 maja 2010 r. obejmującej okres od 1 stycznia 2007 do 31 grudnia 2007 r. w zakresie prawidłowego rozliczania się z podatku VAT kontrolujący ujawnił na podstawie przedstawionych wyciągów bankowych dokonane przelewy na rzecz firmy PW (...) M. K. i na rzecz M. K. (1). Protokół kontroli został doręczony pozwanym, które go podpisały. W toku prowadzonego postępowania podatkowego przesłuchiwane w charakterze strony M. K. (2) (obecnie P.) i M. K. (1) zapytane, czy przelewy dokonane w dniach 6 kwietnia 2007 r., 11 maja 2007 r. i 11 grudnia 2007r. na łączną kwotę 800.000 zł stanowiły pożyczkę bądź darowiznę udzieliły odpowiedzi, że była to pomoc na zapłacenie zobowiązań wynikających faktur VAT.

W swych rozważaniach Sąd Okręgowy wskazał na legitymację czynną Naczelnika Urzędu Skarbowego, jako organu podatkowego, wynikającą z art. 189¹ k.p.c. w zw. z art. 199a § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa oraz przyznanie przez ustawodawcę organowi podatkowemu zdolności sądowej w tym zakresie. Zdaniem sądu dokonanie przelewów wymienionych w żądaniu pozwu stanowiło dokonanie darowizny przez M. P. (poprzednio nosząca nazwisko (...)) na rzecz M. K. (1). Sąd uznał, że brak jest podstaw do przyjęcia, iż był to zwrot pożyczek wcześniej udzielanych przez matkę córce. W szczególności pozwane nie przedstawiły dowodów na poparcie takich twierdzeń, nie potrafiły wskazać wysokości rzekomo udzielonych pożyczek. Sąd wskazał, że wprawdzie w wypadku przeznaczenia takich pożyczek na pokrycie wydatków poniesionych na prowadzenie działalności gospodarczej i takiego ich wykorzystania w ciągu 12 miesięcy od ich przekazania, byłyby one zwolnione od podatku od czynności cywilnoprawnych, stosownie do obowiązującego w tamtym czasie przepisu art. 9 pkt 10 lit. g ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, to jednak przepis ten nie zwalniał od obowiązku złożenia stosownych deklaracji przewidzianych przepisami o tym podatku, a deklaracje takie nie zostały złożone. Sąd nie dał wiary także twierdzeniom pozwanej M. K. (1) oraz zeznaniom świadka A. K., iż dokumenty dowodzące udzielenia pożyczek zostały zniszczone z uwagi na upływ 5-letniego okresu ich przechowywania, gdyż dokumenty te powinny być przechowywane, zgodnie z przepisem art. 86 § 1 ordynacji podatkowej, do końca roku 2012, a zatem musiałyby jeszcze istnieć tak w czasie prowadzenia kontroli, jak też w czasie po wniesieniu pozwu w niniejszej sprawie. Zniszczenie tych dokumentów w takich okolicznościach zdaniem sądu I instancji nie jest wiarygodne, co świadczy, że powoływane przez pozwane umowy pożyczek nie były sporządzone. Sąd wskazał też na sprzeczność w zeznaniach świadka M. S., która najpierw twierdziła, że umów takich nie widziała, potem zaś że widziała taką umowę sporządzoną i podpisaną za obie strony przez M. K. (1). Sąd wskazał też, że w toku przesłuchania przez organ podatkowy pozwane nie twierdziły, że kwestionowanych przelewów dokonały w celu zwrotu wcześniej udzielonych pożyczek, ale określały, że była to pomoc udzielona na zapłacenie zobowiązań z faktur. Okoliczności te dają podstawę do przyjęcia, że dokonane przelewy stanowiły bezpłatne świadczenie na rzecz M. K. (1) w celu uregulowania jej zobowiązań kosztem majątku M. P., a zatem doszło do zawarcia i wykonania umów darowizny.

Wyrok powyższy pozwane zaskarżyły w całości zarzucając naruszenia art. 233 § 1 i 2 k.p.c., art. 328 § 2 k.p.c., naruszenie art. 889 pkt 1 k.c., art. 60 k.c., art. 65 k.c., art. 6 k.c. oraz art. 9 pkt 10 ppkt g ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych. W konkluzji pozwane wniosły o zmianę zaskarżonego wyroku i ustalenie, że dokonane przelewy stanowiły umowę pożyczki względnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy sądowi I instancji do ponownego rozpoznania.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Zarzuty naruszenia prawa procesowego są bezzasadne. Sąd I instancji w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku w pełni przekonywająco wyjaśnił, dlaczego nie dał wiary twierdzeniom pozwanych o rzekomym udzieleniu pożyczek M. P. przez M. K. (1) i dokonywaniu spornych przelewów w celu ich zwrotu. Argumentacja przedstawiona w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku zawiera w pełni poprawną ocenę całości materiału dowodowego. Przyjęcie za wiarygodne twierdzeń pozwanych musiałoby prowadzić do wniosku, że ich postępowanie było zupełnie irracjonalne. Nie sposób uznać, że zdrowy na umyśle człowiek niszczy dokumenty dowodzące faktu udzielenia pożyczek, który to fakt zwalniałby

go od obowiązku podatkowego związanego z zapłatą kwot stanowiących ich zwrot w sytuacji, gdy ma świadomość, że czynności te zostały zakwestionowane w toku kontroli podatkowej, że toczy się postępowanie podatkowe oraz postępowanie sądowe mające na celu wykazanie niekorzystnych dla niego faktów przeciwnych, niż z tych dokumentów wynikające. Co więcej nie jest możliwe, ażeby pozwane faktum zawarcia umów pożyczek i dokonywania przelewów w celu ich zwrotu nie ujawniły składając zeznania przed urzędem skarbowym. Użyte wówczas przez nie określenie, że przelewy te stanowiły pomoc w celu zapłaty należności z faktur jednoznacznie wskazuje, że nie był to zwrot wcześniej udzielonych pożyczek. Już te argumenty, niezależnie od pozostałych, w pełni zasadnie podniesionych przez sąd I instancji, wystarczają, ażeby uznać zarzuty apelacji dotyczące oceny dowodów przez sąd I instancji i poczynionych ustaleń faktycznych za bezzasadne.

W konsekwencji Sąd Apelacyjny w pełni podziela ustalenia faktyczne poczynione przez sąd I instancji i przyjmuje je za własne.

Przyjęte ustalenia faktyczne jednoznacznie wskazują, że intencją pozwanych było dokonanie darowizny przez M. P. na rzecz M. K. (1). Podniesione w apelacji zarzuty naruszenia prawa materialnego nie są trafne. Oczywiście nie doszło do naruszenia art. 889 pkt 1 k.c. Przepis ten wyłącza zakwalifikowanie jako darowizny nieodpłatnego świadczenia wynikającego z umowy uregulowanej innymi przepisami kodeksu cywilnego. Kwestionowane świadczenia nie stanowiły zwrotu pożyczek, jak wyżej ustalono, pozwane nie wskazały zaś na zawarcie jakiegokolwiek umowy regulowanej przepisami kodeksu cywilnego stanowiącej podstawę tego dokonanych nieodpłatnych świadczeń. Z tych samych też przyczyn nie doszło do naruszenia art. 65 § 1 i 2 k.c. Ustalone fakty nie dają podstawy do przyjęcia, że przedmiotem rzeczywistej woli stron przy dokonywaniu przelewów było cokolwiek innego, niż nieodpłatne przysporzenie M. K. (1) kosztem majątku M. P.. Zarzut naruszenia art. 60 k.c. jest także nietrafny. Fakt, że pozwana M. P. nie miała świadomości, iż jej matka dokonuje z jej rachunku bankowego przelewów na własny rachunek bankowy, nie ma znaczenia, skoro M. K. (1) działała jako pełnomocnik M. P.. W takim wypadku oświadczenie pełnomocnika jest przypisywane mocodawcy, a zatem powoływany przepis jest odnoszony do oświadczenia woli składanego przez pełnomocnika, a oświadczenie to wywołuje skutki bezpośrednio dla mocodawcy. Wynika to z samej istoty przedstawicielstwa, unormowanej przepisami art. 95 k.c. Zagadnienie związane z obowiązkiem złożenia deklaracji podatkowej stosownie do przepisu art. 9 pkt 10 lit. g ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy, gdyż kwestia ta była powoływana przez sąd I instancji tylko jako jeden z argumentów dla wyjaśnienia, dlaczego sąd nie dał wiary twierdzeniom pozwanych, że wcześniej doszło do udzielenia pożyczek, których zwrot stanowiły kwestionowane przelewy, przepis ten nie stanowił natomiast podstawy rozstrzygnięcia. Nawet gdyby przyjąć, w ślad za twierdzeniem pozwanych, że nie miały one obowiązku złożenia deklaracji podatkowej związanej z udzielonymi pożyczkami bądź też że pozwane nie miały świadomości istnienia takiego obowiązku, to nie zmieniłoby to ustaleń faktycznych sądu, gdyż pozostałe argumenty użyte przez sąd I instancji dawały dostateczną podstawę do odmowy wiary twierdzeniom pozwanych. Nietrafny jest też zarzut naruszenia art. 6 k.c. Sąd nie oparł swego rozstrzygnięcia na rozkładzie ciężaru dowodu, ale na ustaleniach faktycznych znajdujących oparcie w zebranych w sprawie materiale.

Pomimo podniesienia w apelacji nietrafnych zarzutów wniesiony środek odwoławczy okazał się skuteczny, a zaskarżony wyrok uległ zmianie. W szczególności sąd I instancji dopuścił się naruszenia prawa materialnego, zaś sąd odwoławczy jest zobowiązany do należytego zastosowania przepisów prawa materialnego niezależnie od podniesienia przez skarżące stosownych zarzutów. Trafnie poczynione ustalenia faktyczne jednoznacznie wskazują, że kwestionowane przelewy były dokonywane przez M. K. (1) w ramach działalności przedsiębiorstwa M. P., przy czym M. K. (1) posiadała pełnomocnictwo do dokonywania czynności związanych z prowadzeniem tego przedsiębiorstwa. Pełnomocnictwo to zostało udzielone „do zarządzania firmą i udostępniania dokumentów do Urzędu Skarbowego” (kopia pełnomocnictwa k. 32). Zasadnie pozwane podnosiły przed sądem I instancji, że w zakresie czynności cywilnoprawnych tego rodzaju pełnomocnictwo należy traktować jako pełnomocnictwo ogólne, które zgodnie z art. 98 k.c. obejmuje umocowanie jedynie do czynności zwykłego zarządu, zaś dokonanie darowizn obejmujących znaczne kwoty zakres ten niewątpliwie przekracza. Nawet przyjęcie, że pełnomocnictwo „do zarządzania firmą” jest pełnomocnictwem rodzajowym, nie dawałoby podstaw do uznania, że w jego zakresie mieści się

umocowanie do dokonywania znacznych darowizn kosztem majątku mocodawcy. W konsekwencji pełnomocnik dokonał czynności z przekroczeniem zakresu umocowania, a ważność takiej czynności zależy od potwierdzenia przez mocodawcę (art. 103 § 1 k.c.). Powód nie wskazał na żadne fakty mogące dawać podstawy do przyjęcia, że takie potwierdzenie miało miejsce, zaś pozwana M. P. zarówno w trakcie postępowania podatkowego, jak też przed sądem przeczyła, aby do zawarcia umów darowizny doszło i twierdziła, że o przelewach dowiedziała się dopiero w toku postępowania. Tego rodzaju oświadczenia, stosownie do art. 60 k.c., traktować należy jako odmowę potwierdzenia umów, która są zatem nieważne.

Nieważność zawartych umów wynika jeszcze z jednej okoliczności, która nie była podnoszona przez pozwane i nie stała się przedmiotem rozważań sądu I instancji, jest zaś oczywista. Zebrany w sprawie materiał dał podstawę do ustaleń, że przelewów dokonywała w imieniu pozwanej M. P. pozwana M. K. (1) na swą własną rzecz. Skoro brak podstaw do ustaleń, że przelewy te stanowiły tylko wykonanie wcześniej zawartych przez strony umów darowizny, ale samym tym przelewom przypisuje się jednocześnie skutki zawarcia takich umów poprzez złożenie oświadczeń woli w sposób konkludentny, to oczywistym jest, iż doszło do czynności, w których pełnomocnik był jednocześnie drugą stroną czynności dokonywanych w imieniu mocodawcy. Ponieważ darowizna nie jest czynnością, przy dokonywaniu której wyłączona jest możliwość naruszenia interesów mocodawcy, dokonanie takiej czynności przez pełnomocnika jest dopuszczalne tylko, gdy wynika to z treści pełnomocnictwa (art. 108 k.c.). Pełnomocnictwo udzielone przez pozwaną M. P. pozwanej M. K. (1) umocowania do dokonywania przez pełnomocnika czynności z samym sobą nie zawierało. Zatem i w tym wypadku doszło do przekroczenia granic umocowania, co uzależnia ważność umowy od potwierdzenia przez mocodawcę. Stosowne konsekwencje tego, wynikające z regulacji zawartej w przepisach art. 103 k.c. omówiono wyżej.

W konsekwencji powyższych rozważań nie budzi wątpliwości, iż intencją pozwanych było wprowadzić zawarcie umów darowizny, jednak umowy te, jako sprzeczne z ustawą, okazały się nieważne, a zatem nie wywołały skutków w zakresie prawa cywilnego (art. 58 § 1 k.c.). Nie jest rzeczą sądu ocena ewentualnych skutków podatkowych przysporzenia majątkowego, do którego doszło w wyniku zawarcia nieważnych umów. W tym zakresie kompetencje posiadają organy podatkowe. Nieważność umów przesądza jednak oddalenie wniesionego powództwa o ustalenie. W konsekwencji, na podstawie art. 386 § 1 k.p.c. należało zmienić zaskarżony wyrok i powództwo oddalić.

Zmieniając zaskarżony wyrok Sąd Apelacyjny uznał, że zachodzą szczególne okoliczności uzasadniające odstąpienie od obciążania strony powodowej obowiązkiem zwrotu pozwanych kosztów procesu (art. 102 k.p.c.), skoro intencją pozwanych niewątpliwie było dokonanie darowizn. Z tych samych też przyczyn odstąpiono od obciążania powoda obowiązkiem zwrotu pozwanym kosztów postępowania apelacyjnego.