

**Wyrok z dnia 21 kwietnia 1994 r.
III ARN 19/94**

Weryfikacja rocznego bilansu przedsiębiorstwa państwowego jest jednym z elementów procedury ustalania zobowiązania przedsiębiorstwa z tytułu należnej Skarbowi Państwa dywidendy ustalonej w art. 9 ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. Nr 3, poz. 10 ze zm.) jeżeli wypłata tej dywidendy następuje w terminie określonym w § 2 ust. 3 zarządzenia nr 17 Ministra Finansów z dnia 2 marca 1990 r. w sprawie trybu i terminów wpłacania dywidendy przez przedsiębiorstwo państwowe (Dz. Urz. Ministerstwa Finansów nr 3, poz. 10).

Przewodniczący SSN: Jerzy Kwaśniewski (sprawozdawca), Sędziowie SN: Adam Józefowicz, Janusz Łętowski, Jadwiga Skibińska-Adamowicz, Andrzej Wróbel,

Sąd Najwyższy, przy udziale prokuratora Janiny Antosiewicz, po rozpoznaniu w dniu 21 kwietnia 1994 r. sprawy ze skargi Przedsiębiorstwa Państwowego Zakładu Energetycznego w O. na decyzję Izby Skarbowej w O. z dnia 27 marca 1992 r., [...] w przedmiocie ustalenia odsetek za zwłokę od nieterminowych wpłat dywidendy w 1990 r. na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu z dnia 4 sierpnia 1992 r. [...],

o d d a ł rewizję nadzwyczajną

U z a s a d n i e n i e

W trybie weryfikacji rocznego, za 1990 r., bilansu Przedsiębiorstwa Państwowego Zakładu Energetycznego w O. ustalono, że na skutek błędnego przeszacowania wartości środków trwałych na dzień 31 grudnia 1989 r., Przedsiębiorstwo zaniżyło wartość podstawy obliczenia należnej Skarbowi Państwa dywidendy, a w związku z tym wpłaty z tego tytułu za poszczególne miesiące 1990 r. zostały zaniżone o 232.000.000 zł. Różnicę tę Zakład Energetyczny w O. uiszczył bezpośrednio po zweryfikowaniu sprawozdania finansowego (bilansu) za 1990 r., tj. w dniu 10 maja 1991 r.

Sporny przedmiot sprawy dotyczy ustalenia, decyzją Urzędu Skarbowego w O. (utrzymaną w mocy przez Izbę Skarbową w O.), zobowiązania Zakładu Energetycznego w O. do zapłacenia kwoty 76.777.400 zł. z tytułu odsetek za zwłokę w uiszczeniu należnej za 1990 r. dywidendy.

Na skutek skargi Zakładu Energetycznego w O. Naczelny Sąd Administracyjny Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu, wyrokiem z dnia 4 sierpnia 1992 r. uchylił w zaskarżonej części decyzje organów skarbowych obu instancji. Według ustaleń Naczelnego Sądu Administracyjnego stan faktyczny sprawy niniejszej jest odpowiedni dla zastosowania § 2 ust. 3 zarządzenia nr 17 Ministra Finansów z dnia 2 marca 1990 r.

w sprawie trybu i terminów wpłacania dywidendy przez przedsiębiorstwo państwowe (Dz. Urz. Ministerstwa Finansów nr 3 poz. 10). Jeżeli - stosownie do tego przepisu - skarżący Zakład uregulował w terminie 10 dni od dnia zweryfikowania bilansu całą zweryfikowaną należność, to nie istniały podstawy do uznania, iż pozostawał w zwłoce co do tej należności, a dopiero zwłoka w wykonaniu zobowiązania wywołuje zobowiązanie odsetkowe.

Zawartą w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego ocenę prawną kwestionuje Minister Sprawiedliwości, który uważa, że ustalenie w toku badania sprawozdania finansowego dodatkowej kwoty dywidendy należnej za 1990 r. i wpłacenie jej zgodnie z § 2 ust. 3 powołanego zarządzenia Ministra Finansów, bynajmniej nie zwalnia Zakładu od obowiązku odprowadzenia odsetek za zwłokę. Przepis § 2 ust. 3 zarządzenia stanowiąc o obowiązku wpłacenia różnicy dywidendy w terminie 10 dni od dnia zweryfikowania bilansu, do kwestii odsetek nie odnosi się. Sprawa odsetek uregulowana została przepisami ustawowymi. Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 31 stycznia 1989 roku o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. Nr 3, poz. 10 i Nr 74, poz. 437), do poboru dywidendy stosuje się przepisy o zobowiązaniach podatkowych. Natomiast w myśl przepisu art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. (Dz. U. Nr 27, poz. 111 ze zm.), od zaległości podatkowych pobiera się odsetki za zwłokę. Z uregulowań ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. wynika, że samo przedsiębiorstwo jest zobowiązane do prawidłowego ustalania zarówno podstawy opodatkowania, jak i należności budżetowej. W przypadku zaniżania wielkości podatkowej ponosi konsekwencje w postaci odsetek.

W niniejszej sprawie zaniżenie dywidendy zaistniało z przyczyny leżącej po stronie Zakładu Energetycznego w O., gdyż on błędnie ustalił fundusz założycielski pozbawiając budżet w ciągu roku należnej mu dywidendy i w związku z tym obowiązany jest do uiszczenia odsetek za zwłokę we wpłacie dywidendy w nowej - ustalonej wynikiem badania bilansu - wysokości za poszczególne miesiące.

Z tych przyczyn Minister Sprawiedliwości w rewizji nadzwyczajnej, która została wniesiona po upływie 6 miesięcy od uprawomocnienia się wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego, zarzucił temu wyrokowi rażące naruszenie art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. Nr 3, poz. 10, i Nr.174, poz. 437) i art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 19 grudnia 1990 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. Nr 27, poz. 111 ze zm.) oraz naruszenie interesu Rzeczypospolitej Polskiej.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rozstrzygnięcie spornego - na tle rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości - zagadnienia prawnego dotyczącego dywidendy musi brać pod uwagę przede wszystkim stan regulacji prawnej wynikający z powołanej w rewizji nadzwyczajnej ustawy o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych. Stosownie bowiem do art. 9 ust. 1 tej ustawy przedsiębiorstwo państwowe przekazuje Skarbowi Państwa dywidendę na zasadach określonych w tej ustawie. Ograniczając się do zasad niezbędnych dla wyjaśnienia przedmiotowego problemu trzeba wskazać na przepisy rozdziału 4 ustawy dotyczące rachunkowości, z których wynika, że po pierwsze -

przedsiębiorstwo jest zobowiązane do prowadzenia prawidłowej, rzetelnej i bieżącej rachunkowości, dostosowanej do przedmiotu jego działalności oraz po drugie - że roczny bilans i wykazany w nim wynik finansowy przedsiębiorstwa podlegają weryfikacji m. inn. w celu: "ustalenia podstaw do wydzielenia dywidendy" (art. 17 i art. 18 ust. 1 pkt 2). Weryfikacja rocznego bilansu jest elementem procedury ustalania zobowiązania przedsiębiorstwa z tytułu należnej Skarbowi Państwa dywidendy, co wyraźnie zostało skonkretyzowane w wykonawczym do ustawy o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych (art. 15 ust. 2) powołanym wyżej zarządzeniu nr 17 Ministra Finansów. Zgodnie ze wskazanym upoważnieniem ustawowym do określenia trybu i terminów wpłacania dywidendy, Minister Finansów w § 2 ust. 3 powołanego zarządzenia, określił, że jeżeli na skutek weryfikacji bilansu dokonana zostanie zmiana wysokości należnej dywidendy za poprzedni rok podatkowy, przedsiębiorstwo obowiązane jest do wpłacenia powstałej różnicy w terminie 10 dni od dnia zweryfikowania bilansu. Wobec takiego ukształtowania, w przepisach zawartych w ustawie o gospodarce finansowej przedsiębiorstw finansowych i akcie do tej ustawy wykonawczym, trybu i terminu wpłacenia dywidendy, brak jest podstawy do kwalifikowania dywidendy uiszczonej zgodnie z tymi przepisami, jako zaległości w rozumieniu art. 20 ustawy z dnia 19 grudnia 1990 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz.U. Nr. 27, poz. 111 ze zm.). W takim bowiem przypadku nie zachodzi przesłanka zaległości jaką jest nieuiszczenie należności w terminie płatności (art. 19 ust. 1 i ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych). Nie sposób zrozumieć, wynikającego z art. 15 ust. 1 ustawy o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych odesłania do przepisów o zobowiązaniach podatkowych w sprawach poboru dywidendy, jako podstawy do zastosowania tych przepisów, niezależnie, a nawet sprzecznie ze szczególną regulacją prawną odnoszącą się bezpośrednio do dywidendy, w tym do trybu i terminu jej wpłacenia.

Ocena zasadności z punktu widzenia interesu Skarbu Państwa, przedmiotowego uregulowania dotyczącego trybu i terminu wpłacenia przez przedsiębiorstwa państwowe dywidendy wykracza poza kompetencję Naczelnego Sądu Administracyjnego do badania zgodności decyzji administracyjnych z prawem (art. 196 § 1 k.p.a.).

Z powyższych przyczyn, wobec braku podstawy do uchylenia zaskarżonego wyroku (art. 421 § 1 i § 2 k.p.c.) Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.