

**Wyrok z dnia 9 listopada 2001 r.**

**III RN 142/00**

**Zarzut rewizji nadzwyczajnej rażącego naruszenia art. 80 KPA nie może polegać wyłącznie na przedstawieniu stanu faktycznego ustalonego według własnej oceny dowodów skarżącego.**

Przewodniczący SSN Andrzej Wasilewski, Sędziowie SN: Jerzy Kwaśniewski, Andrzej Wróbel (sprawozdawca).

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 9 listopada 2001 r. sprawy ze skargi Alfreda D. na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K. z dnia 10 czerwca 1998 r. [...] w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za 1998 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 25 stycznia 2000 r. [...]

o d d a l i ł rewizję nadzwyczajną.

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

Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Katowicach decyzją ostateczną z dnia 10 czerwca 1998 r. utrzymało w mocy decyzję (nakaz płatniczy) Prezydenta Miasta S. z dnia 16 lutego 1998 r., którą ustalono Alfredowi D. wysokość podatku od nieruchomości za rok 1998 w łącznej kwocie 2.482,00 zł. Jako podstawę prawną decyzji pierwszej instancji powołano art. 207 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U Nr 137, poz. 926 ze zm.), ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. Nr 9, poz. 31 ze zm.), ustawę z dnia 28 września 1991 r. o lasach (Dz.U. Nr 101, poz. 444), rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 września 1996 r. w sprawie łącznego zobowiązania pieniężnego (Dz.U Nr 112, poz. 539) oraz uchwałę Rady Miejskiej w S. [...] z dnia 18 grudnia 1997 r. w sprawie stawek podatku od nieruchomości, podatku od posiadania psów oraz podatku od środków transportowych na terenie miasta S.

Na kwotę podatku za 1998 rok składa się : 2.055,90 złotych za budynki zajęte na działalność gospodarczą o powierzchni 172,04 m<sup>2</sup> (stawka 11,95 zł/m<sup>2</sup>), 195,70 złotych za piwnice związane z działalnością gospodarczą o powierzchni 50% z 32,76 m<sup>2</sup> (stawka 11,95 zł/m<sup>2</sup>) oraz 230,40 złotych za grunty związane z prowadzoną działalnością gospodarczą o powierzchni 576,00 m<sup>2</sup> (stawka 0,40 zł/m<sup>2</sup>).

W uzasadnieniu decyzji organ podatkowy pierwszej instancji podniósł, że wysokość podatku od nieruchomości za rok 1998 ustalona została na podstawie złożonego przez podatnika w dniu 4 listopada 1997 roku zeznania podatkowego przy zastosowaniu stawek określonych w aktualnie obowiązujących przepisach podatkowych,

W odwołaniu od tej decyzji Alfred D. podkreślił, że wymierzony podatek jest zbyt wysoki, gdyż stawki podatku od nieruchomości co roku gwałtownie wzrastają. Wskazał, iż ze względu na szkody górnicze stan techniczny budynku warsztatowego znacznie się pogorszył, a Kopalnia nie ma pieniędzy na jego obiecaną naprawę. Za pierwszy kwartał 1998 roku miał bardzo mało zamówień na świadczone przez niego usługi, nie ma podstawowych narzędzi do zmiany profilu działalności i wobec tego nie stać go na zapłacenie żądanego podatku.

Samorządowe Kolegium Odwoławcze nie uwzględniło powyższego odwołania i wskazało, że stosownie do art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na osobach fizycznych, które są właścicielami lub samoistnymi posiadaczami nieruchomości albo obiektów budowlanych nie złączonych trwale z gruntem. Podatek od nieruchomości zaliczany jest do grupy podatków od posiadania majątku, a stawki podatku zróżnicowane są w zależności od charakteru i sposobu wykorzystywania tego majątku. Przepis art. 5 tej ustawy przewiduje, że w wypadku wykorzystywania nieruchomości lub jej części do prowadzenia działalności gospodarczej stawki podatku są wyższe aniżeli w przypadkach wykorzystywania tejże nieruchomości do innych celów. Do określenia wysokości stawek podatkowych w podatku od nieruchomości na dany rok podatkowy uprawniona jest rada gminy, która podejmuje w tej sprawie uchwałę.

Następnie organ odwoławczy podkreślił, że wymiaru należnego podatku od nieruchomości za rok 1998 dokonano w oparciu o złożony przez skarżącego wykaz nieruchomości, a także, że zastosowane stawki podatku są zgodne z uchwałą Rady Miejskiej w S. z dnia 18 grudnia 1997 roku [...] w sprawie ustalenia stawek podatku od nieruchomości, podatku od posiadania psów oraz podatku od środków transpor-

towych na rok 1998.

W końcowej części uzasadnienia organ odwoławczy wskazał, że podniesione w odwołaniu przez podatnika okoliczności dotyczące niewspółmiernie wysokiego podatku w stosunku do dochodów, jakie uzyskuje z prowadzonej działalności, a także pogarszający się stan budynków, nie mają wpływu na wysokość podatku od nieruchomości. Podatek ten bowiem ma charakter majątkowy - opodatkowaniu podlega posiadanie nieruchomości bez względu na to, czy nieruchomość ta przynosi dochody, czy też na tę nieruchomość należy ponieść nakłady w celu utrzymania jej w stanie zdatnym do użytku.

W skardze do Naczelnego Sądu Administracyjnego Alfred D. powtórzył zarzuty sformułowane poprzednio w odwołaniu, podnosząc, że stawki podatku od nieruchomości są każdego roku podwyższane, przy czym przy ustalaniu ich wysokości nie bierze się pod uwagę dużego bezrobocia występującego na tym terenie, dużej konkurencji w działalności gospodarczej, którą prowadzi, jak również faktu, że zatrudnia pracowników, szkoli uczniów nie otrzymując w zamian jakiegokolwiek pomocy z Urzędu w postaci np. ulg czy dotacji.

Odpowiadając na skargę organ odwoławczy wniósł o jej oddalenie z powodów powołanych w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji.

Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Katowicach wyrokiem z dnia 25 stycznia 2000 r. [...] oddalił skargę. W ocenie Sądu sądowa kontrola decyzji administracyjnych dotyczy badania ich legalności, tj. zgodności z prawem. Z tego punktu widzenia skarga Alfreda D. jest nieuzasadniona, gdyż zaskarżona decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego i poprzedzająca ją decyzja (nakaz płatniczy) organu pierwszej instancji są zgodne z prawem materialnym, zaś uchybienia proceduralne organu pierwszej instancji nie miały wpływu na wynik sprawy. Odnosnie zaś do oceny zgodności z prawem zaskarżonej decyzji Sąd stwierdził, że z treści art. 2 ust. 1 pkt. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że obowiązek, z zastrzeżeniem ust. 2, który ze względu na ustalony w sprawie stan faktyczny można pominąć, ciąży na osobach fizycznych, osobach prawnych oraz jednostkach organizacyjnych, które są właścicielami lub samoistnymi posiadaczami nieruchomości albo obiektów budowlanych nie złączonych trwale z gruntem. Zgodnie przy tym z treścią art. 6 ust. 1 tej ustawy, obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku.

W ocenie Sądu brzmienie powołanych przepisów nie pozostawia wątpliwości, że decydujące znaczenie dla bytu obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości ma fakt istnienia po stronie oznaczonego podmiotu jednego z tytułów prawnych do nieruchomości, wskazanych w art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w tych ramach między innymi fakt samoistnego posiadania nieruchomości.

Wszystkie dotychczas odnotowane okoliczności mają, zdaniem Sądu, zasadnicze znaczenie dla oceny zgodności z prawem zaskarżonej decyzji. Z zebranego w sprawie materiału dowodowego wynika bowiem, że jako właściciele gruntu o powierzchni 3.190 m<sup>2</sup>, zapisanego w księdze wieczystej [...] figurują Stanisław B. i Aleksandra B. Decyzją Wydziału Urbanistyki i Architektury pozwolenie na budowę warsztatu mechaniki pojazdowej otrzymała Aleksandra B. Zarówno jednak z oświadczenia Aleksandry B., jak i zawiadomienia o oddaniu wymienionego warsztatu do użytkowania, wynika, że jego budowa w całości została zrealizowana i sfinansowana przez Alfreda D. Z akt wynika również, że dla potrzeb prowadzonej działalności skarżącemu została wydzielona część gruntu o powierzchni 576 m<sup>2</sup>. Powyższe pozwala na przyjęcie, iż mimo że nie nastąpiło przeniesienie własności przedmiotowej nieruchomości, to zachodzą przesłanki do uznania Alfreda D. za posiadacza samoistnego wybudowanego warsztatu rzemieślniczego oraz gruntu zajętego dla potrzeb tegoż warsztatu, a tym samym przyjęcie, że na skarżącym w myśl art. 2 i 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości. Okoliczność dotycząca rodzaju prowadzonej przez skarżącego działalności gospodarczej, zatrudniania pracowników, szkolenia uczniów, braku zamówień na prowadzone usługi, płaćenia innych zobowiązań podatkowych czy też konieczność przeprowadzenia remontu pozbawiona jest znaczenia z punktu widzenia ciążącego na nim obowiązku podatkowego. Wszystkie te okoliczności mogą być natomiast podstawą do wystąpienia przez skarżącego z umotywowanym wnioskiem o zastosowanie ulg przewidzianych ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, tj. umorzenie zaległości podatkowych, zaniechanie poboru, rozłożenie na raty lub odroczenie terminu płatności podatku. Sąd nie znalazł podstaw do zakwestionowania wysokości wymiaru podatku także w zakresie zastosowania stawek podatkowych. Uchwała Rady Miejskiej w S. z dnia 18 grudnia 1997 r. [...] w sprawie ustalenia stawek podatku od nieruchomości, podatku od posiadania psów oraz podatku od środków transportowych na rok 1998 ustaliła stawki podatku od nieruchomości w wysokości nie przekraczającej górnej, dopuszczalnej stawki podatkowej, wynikającej z

ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wspomniane w początkowej części wywodów uzasadnienia uchybienia proceduralne decyzji pierwszej instancji sprowadzają się do stwierdzenia przez Sąd niewłaściwej praktyki powoływania jako podstawy prawnej decyzji administracyjnej całych aktów prawnych zamiast konkretnych przepisów, mających zastosowanie do danej, indywidualnej sprawy administracyjnej. Wadliwość ta może utrudniać stronie zrozumienie treści decyzji i skonfrontowanie jej z treścią obowiązujących przepisów prawnych. Powinna być zatem eliminowana z praktyki orzeczniczej organów administracji. W niniejszej sprawie nieprawidłowość tę w pewnym sensie usunięto w decyzji odwoławczej, wskazując na przepisy mające do niej zastosowanie. W ocenie Sądu, przedstawione wyżej naruszenie art. 210 § 1 i 4 Ordynacji podatkowej nie wywarło jednak wpływu na wynik sprawy, zatem nie mogło stanowić podstawy do uchylenia zaskarżonej decyzji.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego w rewizji nadzwyczajnej od powyższego wyroku zarzucił rażące naruszenie prawa przez obrazę:

1) art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, w brzmieniu obowiązującym w latach 1995 - 1997, w związku z art.7, 11 i 77 § 1 KPA oraz art.328 § 2 KPC w związku z art.59 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74 poz.368 ze zm.) wobec braku przeprowadzenia dostatecznych dowodów co do tego, czy Alfred D. w roku 1998 był objęty obowiązkiem podatkowym w zakresie podatku od nieruchomości w związku z władaniem częścią nieruchomości o pow.3069 m<sup>2</sup> położonej przy ul. S. w S., nieruchomości stanowiącej własność Aleksandry B., a w szczególności, czy Alfred D. był samoistnym posiadaczem, stanowiącej fragment tej nieruchomości, części o pow.576 m<sup>2</sup>,

2) art.77 § 4, 80 i 81 KPA wobec braku właściwej oceny danych utrwalonych w protokole z kontroli przeprowadzonej w dniu 23 października 1997 r., przy jednoczesnym braku dostatecznych informacji - jako źródła danych dla celów podatku od nieruchomości - w sporządzonym na druku urzędowym oświadczeniu podatkowym (wykazie nieruchomości), jakie Alfred D. złożył w dniu 4 listopada 1997 r. w Urzędzie Miejskim w S., a także wobec przejścia do porządku nad faktem, że od części gruntu o pow.576 m<sup>2</sup>, mógł zostać opłacony podatek od nieruchomości przez Aleksandrę B. w ramach przesłanego jej nakazu płatniczego za rok 1998,

3) art. 51 ustawy o NSA, w kontekście art. 22 tej ustawy, wobec braku podnie-

sienia przez skarżącego zarzutu nieobjęcia go obowiązkiem podatkowym w zakresie podatku od części ww. nieruchomości, a zarazem wobec braku sprawdzenia przez NSA, istnienia tej podstawowej przesłanki przy ustalaniu zobowiązań podatkowych,

4) art. 27 ust. 1 ustawy o NSA wobec oddalenia skargi mimo braku dostatecznego wyjaśnienia wszystkich istotnych okoliczności sprawy przez organy podatkowe. Wskazując na powyższe podstawy wniósł o zmianę przedmiotowego wyroku NSA w Warszawie-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach i uwzględnienie skargi Alfreda D. przez uchylenie decyzji Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K. z dnia 10 czerwca 1998 r. [...] i utrzymania jej w mocy decyzji Prezydenta Miasta S. z dnia 16 lutego 1998 r. w przedmiocie podatku od nieruchomości za rok 1998.

W ocenie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego podstawową powinnością organów podatkowych i Naczelnego Sądu Administracyjnego w sprawach, których stroną jest osoba uznawana za podatnika, jest ustalenie, czy dany podmiot może być rzeczywiście postrzegany jako podatnik określonego podatku. Z dokumentacji przedłożonej przez skarżącego, wynika, że okolicznością bezsporną w tej sprawie jest, że Alfred D. w pierwszej połowie lat dziewięćdziesiątych za zgodą swojej teściowej Aleksandry B., właścicielki nieruchomości o pow.3069 m<sup>2</sup>, położonej przy ul. S. w S., na części tej nieruchomości o pow.576 m<sup>2</sup> wybudował kilka obiektów budowlanych z przeznaczeniem na prowadzenie działalności gospodarczej. Zabudowana przez Alfreda D. część nieruchomości Aleksandry B. została oddzielona od pozostałej części ogrodzeniem, i otrzymała - jak należy przyjmować - swój własny adres, to jest: L. Faktem jest, że w latach 1995 - 1997 od całego gruntu wchodzącego w skład nieruchomości Aleksandry B., był opłacany przez właścicielkę podatek od nieruchomości, o czym świadczą wydane wobec niej za poszczególne lata decyzje (nakazy płatnicze).

W kwestionowanych także niniejszą rewizją nadzwyczajną decyzjach organów podatkowych obu instancji uznano, że Alfred D. powinien płacić podatek od nieruchomości i od części gruntu o pow.576 m<sup>2</sup> oraz od wybudowanych przez siebie budynków, służących mu do prowadzenia działalności gospodarczej, przyjmując tym samym, że jest on samoistnym posiadaczem tych składników majątkowych. Jakkolwiek w art.336 KC zawarte jest domniemanie co do tego, iż ten, kto faktycznie włada rzeczą (jej częścią) jest jej samoistnym posiadaczem, to domniemanie to wymaga zawsze skonfrontowania z rzeczywistością. W sytuacji, gdy w art. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wyraźnie mówi się i o posiadaniu samoistnym, i o posiada-

niu zależnym, to należy przyjmować, że ustawodawca odwołuje się tu do takiego rozumienia tych pojęć, jakie spotyka się w nauce prawa cywilnego. Ustawodawca wyraźnie przy tym zaznacza, że posiadacz zależny może być objęty podatkiem od nieruchomości przy spełnieniu określonych przesłanek, ale tylko wówczas, gdy nieruchomość stanowi własność albo Skarbu Państwa, albo jednostki samorządu terytorialnego. Dane zgromadzone w aktach sprawy, a w szczególności protokół z kontroli przeprowadzonej w dniu 27 października 1997 r., wydają się pozwalać na ustalenie, że Alfred D., jako korzystający z użyczonego mu gruntu, jest posiadaczem zależnym, a wybudowane przez niego obiekty, jako części składowe nieruchomości Aleksandry B., stanowią jedynie jego nakłady na tej nieruchomości. W ocenie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego oznacza to, między innymi w kontekście wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 grudnia 1993 r. (Przeгляд Orzecznictwa Podatkowego 1995/2/40), że sąd administracyjny powinien był uchylić decyzje obu instancji wobec braku poczynienia przez organy podatkowe ustaleń co do tego, czy Alfred D. był samoistnym posiadaczem określonych składników majątkowych. Za takim ustaleniem przemawia także pośrednio brak w obecnie obowiązujących przepisach odpowiedników takich przepisów, jak: 1) art. 19 ust. 3 dekretu z dnia 20 marca 1946 r. o podatkach komunalnych (Dz.U. z 1947 r. Nr 40, poz. 198), który wprost stanowił, ale także w kontekście posiadania samoistnego, że w wypadku, gdy osoba trzecia wzniosła na cudzym gruncie budynek, to ciąży na niej również obowiązek podatkowy dotyczący gruntu, na którym ten budynek został wzniesiony, 2) art. 4 ust.3 ustawy z 26 lutego 1951 r. o podatkach terenowych (Dz.U. Nr 14, poz. 110), w którym ustawodawca, nadając duże znaczenie prawne faktycznemu władowaniu nieruchomością, obciążył podatkiem od nieruchomości osobę, która wybudowała na cudzym gruncie budynek, i to również w odniesieniu do tego gruntu. Eksponując tę ostatnią kwestię wnoszący rewizję nadzwyczajną zauważył, że obecnie obowiązujące przepisy w zakresie podatku od nieruchomości wymagają skorygowania. Nie ma bowiem racjonalnego uzasadnienia, by w takim stanie faktycznym, jak wyżej przedstawiony, właściciel nieruchomości miał być w całości obciążony podwyższonym podatkiem od nieruchomości, a takiego podatku nie miał płacić posiadacz zależny, nakładca, prowadzący działalność gospodarczą na cudzej nieruchomości.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna nie ma usprawiedliwionych podstaw. Na wstępie należy podkreślić, że Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego zarzuca zaskarżonemu wyrokowi rażące naruszenie przepisu art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. Nr 9 poz.31 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym w latach 1995 - 1997, gdy tymczasem przepis ten nie mógł mieć zastosowania w sprawie podatku od nieruchomości za rok 1998 wymierzonego na podstawie zeznania podatnika złożonego w dniu 4 listopada 1997 r. Przepis art. 2 powyższej ustawy został bowiem zmieniony ustawą z dnia 4 lipca 1996 r. o zmianie ustaw o podatku rolnym, o lasach, o podatkach i opłatach lokalnych oraz o ochronie przyrody (Dz.U. Nr 91 poz. 409 ze zm.) z dniem 1 stycznia 1997 r. Tymczasem Naczelny Sąd Administracyjny prawidłowo zastosował w rozpoznawanej sprawie i dokonał wykładni przepisu art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1997 r., a zatem bezpodstawny jest zarzut rażącego naruszenia przepisu, którego Sąd nie mógł zastosować do rozstrzygnięcia tej sprawy. Okoliczność, że brzmienie przepisu art. 2 pkt 1 ustawy przed powyższą zmianą i brzmienie obecnie obowiązującego przepisu art. 2 ust. 1 pkt 1 są identyczne nie ma istotnego znaczenia, skoro wnoszący rewizję nadzwyczajną wyraźnie odnosi się do stanów faktycznych i prawnych istniejących pod rządem przepisów nieobowiązujących w dacie wydawania decyzji przez organy podatkowe i w dacie orzekania przez Naczelny Sąd Administracyjny. Należy w szczególności podkreślić, że rozważania rewizji nadzwyczajnej odnośnie do prawnego charakteru posiadania przez skarżącego spornych nieruchomości i budynków są o tyle bezprzedmiotowe, że przepis art. 2 ustawy w obecnym brzmieniu w ogóle nie posługuje się pojęciem „posiadacz zależny”, gdy tymczasem uzasadnienie rewizji nadzwyczajnej zmierza do wykazania, że skarżący był posiadaczem zależnym.

Sąd Najwyższy rozpoznaje rewizje nadzwyczajne od orzeczeń NSA stosując odpowiednio przepisy Kodeksu postępowania cywilnego o postępowaniu kasacyjnym (art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw - Dz.U. Nr 43, poz. 189 ze zm.). Oznacza to, że w postępowaniu z rewizji nadzwyczajnej ma zastosowanie art. 393<sup>11</sup> KPC. Zgodnie z tym przepisem Sąd Najwyższy rozpoznaje sprawę w granicach kasacji, a z urzędu bierze pod rozagę jedynie nieważność postępowania.



Granice kasacji wyznaczają - między innymi - podstawy kasacyjne, a więc przepisy, których naruszenie zarzuca wnoszący kasację. Przesłanką wniesienia rewizji nadzwyczajnej od orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego jest rażące naruszenie prawa lub interesu Rzeczypospolitej Polskiej (art. 57 ust. 2 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym). Odpowiednie stosowanie art. 393<sup>11</sup> KPC do postępowania z rewizji nadzwyczajnej oznacza zatem, iż Sąd Najwyższy ocenia zaskarżony wyrok tylko w odniesieniu do tych przepisów, których zastosowanie lub pominięcie - zdaniem wnoszącego rewizję nadzwyczajną - jest rażącym naruszeniem prawa lub interesu Rzeczypospolitej Polskiej.

Sąd Najwyższy zasadniczo rozpoznaje zatem sprawę w granicach rewizji nadzwyczajnej określonych przez podstawy wraz z ich uzasadnieniem oraz wnioski (art. 393<sup>3</sup> KPC). Powołanie się w rewizji nadzwyczajnej na rażące naruszenie przepisów postępowania wymaga nie tylko przytoczenia naruszonych przepisów postępowania, ale także wskazania, na czym polega ich naruszenie i że mogło mieć ono istotny wpływ na wynik sprawy (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 11 marca 1997 r., III CKN 13/97, OSN 1997, nr 8, poz. 114). Uwzględnienie rewizji nadzwyczajnej opartej na takiej podstawie wymaga zatem, aby wnoszący rewizję nadzwyczajną wykazał, że następstwa stwierdzonych wadliwości postępowania kształtowały treść kwestionowanego w sprawie orzeczenia (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 10 lutego 1997 r., I CKN 57/96, OSN 1997, nr 6-7, poz. 82). Z kolei wykazanie, że Naczelny Sąd Administracyjny rażąco naruszył art. 80 KPA oraz że fakt ten mógł mieć istotny wpływ na wynik sprawy, nie może być zastąpione odmienną interpretacją dowodów zebranych w sprawie, chyba że wnoszący rewizję nadzwyczajną jednocześnie wykaże, iż ocena dowodów przyjęta przez Sąd za podstawę rozstrzygnięcia przekracza granice swobodnej oceny dowodów (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 kwietnia 2000 r., V CKN 17/00, OSNC 2000 nr 10, poz. 189). Należy ponadto wskazać, że Sąd Najwyższy w ramach kontroli zarzutu rażącego naruszenia art. 80 KPA przez Naczelny Sąd Administracyjny nie ustala faktów, lecz ocenia, czy Sąd ten nie przekroczył granic swobody osądu sędziowskiego (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 września 1999 r., II UKN 93/99, OSNAPiUS 2000 nr 23, poz.867).

W świetle powołanych wyżej przepisów jest oczywiste, że niniejsza rewizja nadzwyczajna nie ma usprawiedliwionych podstaw. Zarzucając naruszenie zaskarżonym wyrokiem przepisu art. 80 KPA wnoszący rewizję nadzwyczajną nie wykazał,

na czym polega rażąco naruszenie tego przepisu, ani w jaki sposób naruszenie to mogło wpłynąć na wynik sprawy. Postawienie w rewizji nadzwyczajnej zarzutu rażącego naruszenia powyższego przepisu nie może polegać na zaprezentowaniu stanu faktycznego, ustalonego na podstawie własnej oceny dowodów; skarżący może tylko wykazywać, posługując się wyłącznie argumentami jurydycznymi, że sąd drugiej instancji rażąco naruszył ustanowione w wymienionym przepisie zasady oceny wiarygodności i mocy dowodów i że naruszenie to mogło mieć wpływ na wynik sprawy (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 14 stycznia 2000 r., I CKN 1169/99, OSNC 2000 nr 7-8, poz. 139). Tymczasem wnoszący rewizję nadzwyczajną nie przedstawił argumentacji prawnej usprawiedliwiającej zarzut rażącego naruszenia przepisu art. 80 KPA, lecz ograniczył się do stwierdzenia, że przepis ten został naruszony poprzez „brak właściwej oceny danych utrwalonych w protokole z kontroli przeprowadzonej w dniu 23 października 1997 r.,” „przy jednoczesnym braku dostatecznych informacji - jako źródła danych dla celów podatku od nieruchomości - w sporządzonym na druku urzędowym oświadczeniu podatkowym (wykazie nieruchomości), jakie Alfred D. złożył w dniu 4 listopada 1997 r. w Urzędzie Miejskim w S., a także wobec przejścia do porządku nad faktem, że od ww. części gruntu o pow. 576 m<sup>2</sup>, mógł zostać opłacony podatek od nieruchomości przez Aleksandrę B. w ramach przesłanego jej nakazu płatniczego za rok 1998.” To ostatnie zdanie wyraża jedynie przypuszczenie wnoszącego rewizję nadzwyczajną, które nie może być brane pod rozwagę, tym bardziej że w uzasadnieniu zarzutów rewizji nadzwyczajnej twierdzi się stanowczo, że „faktem jest, że w latach 1995 - 1997 od całego gruntu wchodzącego w skład ww. nieruchomości Aleksandry B., był opłacany przez właścicielkę podatek od nieruchomości, o czym świadczą wydane wobec niej za poszczególne lata decyzje (nakazy płatnicze)”. Wnoszący rewizję nadzwyczajną nie odnosi się do przeprowadzonej przez Sąd wnikliwej i trafnej oceny prawnej zebranego w sprawie materiału dowodowego, której przeciwstawia jedynie domysły i przypuszczenia odnoszące się do podstawy faktycznej wyroku, gdy twierdzi, że: „Dane zgromadzone w aktach sprawy, a w szczególności protokół z kontroli przeprowadzonej w dniu 27 października 1997 r., wydają się pozwalać na ustalenie, że Alfred D., jako korzystający z użyczonego mu gruntu, jest posiadaczem zależnym, a wybudowane przez niego obiekty, jako części składowe nieruchomości Aleksandry B.” lub że „jakkolwiek w art. 336 KC zawarte jest domniemanie co do tego, iż ten, kto faktycznie włada rzeczą (jej częścią) jest jej samoistnym posiadaczem, to domniemanie to wymaga zawsze skonfrontowania z rzeczywisto-

ścią.” Wnoszący rewizję nadzwyczajną nie zmierza w istocie do wykazania, że Sąd naruszył wskazane w przepisie art. 80 KPA granice oceny materiału dowodowego zebranego w sprawie, lecz do ustalenia innego niż poczynił to Sąd stanu faktycznego rozpoznawanej sprawy, co czyni oczywiście nieusprawiedliwioną tę podstawę rewizji nadzwyczajnej. Na marginesie należy wskazać, że zagadnienie charakteru prawnego posiadania przez skarżącego spornych nieruchomości i budynków jako posiadania samoistnego nie było kwestionowane przez skarżącego w toku postępowania podatkowego i sędowo-administracyjnego, zaś obalenie domniemania przewidzianego w art. 336 KC wymaga przytoczenia poważniejszych argumentów niż tylko konieczność „konfrontacji z rzeczywistością.”

Oczywiście bezzasadny jest zarzut rażącego naruszenia zaskarżonym wyrokiem przepisu art. 77 § 4 KPA stanowiącego, że fakty powszechnie znane oraz fakty znane organowi z urzędu nie wymagają dowodu. Fakty znane organowi z urzędu należy zakomunikować stronie. Zarzut ten jest oczywiście bezpodstawny, bowiem Naczelny Sąd Administracyjny w ogóle nie zajmował się taką kwestią, zaś wnoszący rewizję nadzwyczajną nie zarzucił zaskarżonemu wyrokowi, że pewne fakty powinny mieć charakter prawny faktów powszechnie znanych lub faktów znanych organowi z urzędu.

Oczywiście bezzasadny jest zarzut rażącego naruszenia przepisu art. 81 KPA stanowiącego, że okoliczność faktyczna może być uznana za udowodnioną, jeżeli strona miała możliwość wypowiedzenia się co do przeprowadzonych dowodów, chyba że zachodzą okoliczności, o których mowa w art. 10 § 2 KPA, bowiem wnoszący rewizję nadzwyczajną Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego nie twierdzi, że skarżący w postępowaniu podatkowym i postępowaniu przed Naczelnym Sadem Administracyjnym był pozbawiony możliwości wypowiedzenia się co do przeprowadzonych dowodów, zaś Sąd Najwyższy nie może snuć w tym zakresie żadnych domysłów i przypuszczeń.

W związku z tym, że zarzuty naruszenia przepisów postępowania okazały się bezpodstawne, Sąd Najwyższy jest związany podstawą faktyczną zaskarżonego wyroku, iż skarżący był posiadaczem samoistnym spornych nieruchomości i budynków. W świetle tego niepodważalnego ustalenia należy stwierdzić, że Sąd prawidłowo zastosował przepis art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i dokonał jego prawidłowej wykładni.

Biorąc powyższe pod rozwagę Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.

