



Sygn. akt I CSK 64/05

**WYROK  
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 17 marca 2006 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Tadeusz Żyznowski (przewodniczący)

SSN Grzegorz Misiurek

SSN Krzysztof Pietrzykowski (sprawozdawca)

w sprawie z powództwa Spółdzielni Mleczarskiej "O."

przeciwko Skarbowi Państwa - Dyrektorowi Izby Skarbowej

o odszkodowanie,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Cywilnej

w dniu 17 marca 2006 r.,

skargi kasacyjnej strony powodowej od wyroku Sądu Apelacyjnego

z dnia 13 kwietnia 2005 r., sygn. akt [...],

**oddala skargę kasacyjną.**

## Uzasadnienie

Wyrokiem z dnia 6 listopada 2003 r. Sąd Okręgowy oddalił powództwo Spółdzielni Mleczarskiej „O.” w przeciwko Skarbowi Państwa - Dyrektorowi Izby Skarbowej o zapłatę kwoty 1.735.153,10 zł tytułem odszkodowania, umorzył postępowanie w pozostałej części (tj. o zapłatę kwoty 264.846,90 zł - wobec cofnięcia powództwa) oraz zasądził od powódki na rzecz pozwanego kwotę 6.000 zł tytułem zwrotu kosztów procesu. Orzeczenie to Sąd oparł na następujących ustaleniach faktycznych i ocenie prawnej.

W wyniku przeprowadzonej u powódki kontroli skarbowej w dniu 30 czerwca 1999 r. Inspektor Kontroli Skarbowej wydał decyzję, w której ustalił zobowiązania podatkowe Spółdzielni w podatku dochodowym od osób prawnych na kwotę 1.847.127 zł i wynikającą z tego zaległość podatkową w wysokości 1.793.243 z odsetkami w kwocie 965.796,50 zł. Postanowieniem z dnia 6 lipca 1999 r., uwzględniając wniosek powódki, Urząd Skarbowy wstrzymał wykonanie powyższej decyzji do dnia 15 września 1999 r. W wyniku odwołania powódki, decyzją z 22 listopada 1999 r. Izba Skarbowa uchyliła zaskarżoną decyzję w całości określając zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych za 1997 r. na kwotę 571.567 zł i ustalając wynikającą zeń zaległość podatkową na kwotę 517.683 zł z odsetkami w wysokości 278.045,40 zł. Skarga powódki na tę decyzję została przez Naczelną Sąd Administracyjny oddalona wyrokiem z 12 czerwca 2001 r. Wniosek powódki o stwierdzenie nieważności powyższej decyzji Izby Skarbowej złożony do Ministra Finansów decyzją z dnia 17 kwietnia 2000 r. został załatwiony odmownie.

Na przełomie grudnia 1999 i stycznia 2000 r. powódka bezskutecznie starała się w Banku Ś. i Banku R. o uzyskanie kredytu preferencyjnego za skup i przechowywanie sezonowych nadwyżek sera. W dniu 28 czerwca 2000 r. powódka wystąpiła do Ministra Finansów o wypłatę odszkodowania w wysokości 1.000.000 zł w związku z zaniedbaniami, jakich dopuszczono się w czasie kontroli skarbowej oraz wobec wydania bezpodstawnej decyzji. W odpowiedzi na to wystąpienie Minister Finansów poinformował powódkę, że do dochodzenia odszkodowania właściwa jest droga postępowania sądowego.

Sąd Okręgowy rozpatrywał roszczenie powódki o naprawienie szkody będącej skutkiem wydania błędnej decyzji pokontrolnej w płaszczyźnie odpowiedzialności Skarbu Państwa, przewidzianej w art. 417 k.c. W niniejszej sprawie nie zachodzą przesłanki określone w art. 260 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, bowiem decyzja Inspektora Skarbowego, z którą powódka wiąże odpowiedzialność odszkodowawczą Skarbu Państwa, została uchylona w zwyczajnym trybie odwoławczym i nigdy nie stwierdzono jej nieważności. Za możliwością natomiast zastosowania art. 417 k.c. w sytuacji wydania przez organ podatkowy decyzji nieostatecznych, uchylonych następnie w toku kontroli instancyjnej, wypowiedział się Sąd Najwyższy w orzeczeniu z 6 lutego 2002 r., V CKN 1248/00 (OSP 2002, nr 10, poz. 128). Co do zasady nie można bowiem wykluczyć powstania szkody w razie wydania aktu administracyjnego, uchylonego potem wskutek wniesienia środka odwoławczego.

Do poszczególnych elementów szkody, naprawienia której dochodzi powódka, Sąd Okręgowy odniósł się następująco. Po pierwsze, powódka dochodzi kwoty 33.397 zł z tytułu nadpłaconych odsetek od zaległości podatkowych za okres od 1 lipca do 3 października 1999 r. Sąd pierwszej instancji wskazał, iż nie jest możliwe przyjęcie odpowiedzialności pozwanego za prawidłową, utrzymaną w mocy przez Naczelny Sąd Administracyjny decyzję Izby Skarbowej z 22 listopada 1999 r., a to z niej wynikają zakwestionowane, zawyżone odsetki. Po drugie, powódka dochodzi kwoty 50.563,87 zł stanowiącej różnicę kosztów obsługi między kredytem preferencyjnym, a uzyskanym przez powoda kredytem kasowym. Poniesienie przez powódkę tego rodzaju szkody nie zostało wykazane. Nie dowiodła ona, aby w sytuacji, gdyby od początku należność podatkowa była ustalona prawidłowo, czyli tak jak w decyzji Izby Skarbowej z 22 listopada 1999 r., uzyskałaby ona kredyt preferencyjny. Po trzecie, powódka dochodzi kwoty 1.602.700 zł jako naprawienia szkody wyrażającej się w niższej zyskowności Spółdzielni, będącej skutkiem kontroli skarbowej. Szkoda ta nie została zdaniem Sądu Okręgowego udowodniona. Po czwarte, powódka dochodzi kwoty 48.492 zł w związku z wydatkami poniesionymi na ekspertyzy i opinie prawne. Strona powodowa nie wykazała, iż zamawiane przez nią ekspertyzy miały związek z tą częścią decyzji, która następnie została uchylona, a nie tą częścią, która została

utrzymana w mocy. Z powyższych względów, wobec braku podstaw do zasądzenia na rzecz powódki odszkodowania, Sąd Okręgowy oddalił powództwo o zapłatę kwoty 1.735.135 zł.

Powódka wniosła apelację od powyższego wyroku.

Sąd Apelacyjny w wyroku z dnia 13 kwietnia 2005 r., sprostował oczywistą omyłkę oraz niedokładność w oznaczeniu sygnatury akt i stron w zaskarżonym wyroku oraz oddalił apelację.

Sąd Apelacyjny podzielił ustalenia Sądu Okręgowego stanowiące podstawę faktyczną rozstrzygnięcia i przyjął je za własne. W uzasadnieniu wyroku podkreślił, że skarżąca, zarzucając naruszenie art. 233 k.p.c., a więc przepisu stanowiącego zasadę swobodnej oceny dowodów, nie precyzuje, na czym uchybienie Sądu pierwszej instancji miałyby polegać.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego nie jest też zasadny zarzut naruszenia prawa materialnego, mianowicie art. 417 k.c. Zbędne w niniejszej sprawie było ustalenie czy zachowanie inspektora kontroli skarbowej, który w dniu 30 czerwca 1999 r. wydał błędną decyzję podatkową uchyloną następnie przez organ odwoławczy, było bezprawne w rozumieniu art. 417 k.c., bowiem strona powodowa nie dowiodła podstawowej przesłanki odpowiedzialności pozwanego Skarbu Państwa, a mianowicie tego, czy wskutek wydania przedmiotowej decyzji poniosła ona szkodę. Wszechstronna analiza poszczególnych elementów szkody, naprawienia której żądała powódka, dokonana przez Sąd Okręgowy, nie została w apelacji skutecznie podważona. Skoro więc powódka nie wykazała, aby wskutek wydania decyzji podatkowej z 30 czerwca 1999 r., uchylonej w postępowaniu odwoławczym przez Izbę Skarbową, poniosła szkodę, roszczenie o zasądzenie na jej rzecz na podstawie art. 417 k.c. odszkodowania nie podlegało uwzględnieniu i z tego też względu zaskarżone orzeczenie odpowiada prawu.

W skardze kasacyjnej powódka zarzuciła naruszenia prawa materialnego przez oczywiste naruszenie przepisu art. 417 k.c. Zarzuciła też naruszenie przepisów postępowania mające wpływ na wynik sprawy, a w szczególności art. 233 k.p.c. art. 210 § 2 k.p.c.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Podniesiony w skardze kasacyjnej zarzut naruszenia art. 233 k.p.c. jest całkowicie nietrafny jako zmierzający do pozbawienia Sądu możliwości oceny materiału zebranego w sprawie. Merytoryczne odniesienie się do tego zarzutu jest zresztą zbyteczne, skoro zgodnie z art. 398<sup>3</sup> § 3 k.p.c. podstawą skargi kasacyjnej nie mogą być zarzuty dotyczące ustalenia faktów lub oceny dowodów.

Dalszy zarzut naruszenia art. 210 § 2 k.p.c. jest o tyle niezrozumiały, że przepis ten określa działania stron postępowania, nie może więc stanowić podstawy zarzutu formułowanego pod adresem Sądu. Poza tym wspomniany zarzut nie został dostatecznie sformułowany. Nie wskazano bowiem, które konkretnie oświadczenia stron postępowania są przedmiotem zarzutu oraz na czym miałyby polegać naruszenie rozważanego przepisu. Ponadto z treści skargi kasacyjnej wynika, że pozwana zaprzecza twierdzeniom powódki, co dodatkowo wywołuje wątpliwość, czego w istocie miałyby dotyczyć wspomniany zarzut.

Zarzut naruszenia art. 417 k.c. w istocie sprowadza się do polemiki z ustaleniami faktycznymi Sądu Okręgowego i Sądu Apelacyjnego, których podważanie jest niedopuszczalne w skardze kasacyjnej (zob. wyżej). W uzasadnieniu skargi kasacyjnej nie podnosi się innych jej motywów oprócz zarzutu niedostatecznego zbadania istnienia szkody. Należy poza tym podkreślić, że powódka powinna zgłosić wszystkie wnioski dowodowe w toku postępowania przed Sądami I i II instancji, nie zaś licząc na wydanie wyroku wstępnego powstrzymać się od zgłoszenia tych wniosków. Skoro więc nie udowodniono szkody, Sąd Apelacyjny trafnie stwierdził, że istnienie innych przesłanek odpowiedzialności nie ma wpływu na wynik oceny prawnej żądania pozwu. W tej sytuacji nie ma wpływu na wynik wspomnianej oceny trafnie podniesiona w uzasadnieniu skargi kasacyjnej okoliczność, że art. 417 k.c. (w brzmieniu obowiązującym przed wejściem w życie ustawy z dnia 17 czerwca 2004 r. o zmianie ustawy – Kodeks cywilny oraz niektórych innych ustaw, Dz. U. Nr 162, poz. 1692) w zw. z art. 77 ust. 1 Konstytucji RP może co do zasady stanowić podstawę odpowiedzialności Skarbu Państwa za szkodę wyrządzoną przez wydanie decyzji w postępowaniu podatkowym, która następnie została uchylona w wyniku odwołania wniesionego przez podatnika.

Z przedstawionych przyczyn Sąd Najwyższy na podstawie art. 398<sup>14</sup> k.p.c. orzekł jak w sentencji.