



Sygn. akt V CSK 176/05

WYROK
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 19 kwietnia 2006 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Stanisław Dąbrowski (przewodniczący)

SSN Barbara Myszka

SSN Dariusz Zawistowski (sprawozdawca)

Protokolant Izabella Janke

w sprawie z powództwa G.S.

przeciwko Skarbowi Państwa - Naczelnikowi Urzędu Skarbowego [...]

oraz Dyrektorowi Izby Skarbowej

o zapłatę,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej w dniu 19 kwietnia 2006 r.,

skargi kasacyjnej powódki

od wyroku Sądu Apelacyjnego

z dnia 24 czerwca 2005 r., sygn. akt [...],

oddala skargę kasacyjną.

Uzasadnienie

Sąd Okręgowy w K. wyrokiem z dnia 20 grudnia 2004 r. Zasądził od Skarbu Państwa reprezentowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego i Dyrektora Izby Skarbowej na rzecz powódki G.S. 43 269,60 zł, a dalej idące powództwo o zapłatę kwoty 151 160 oddalił. Sąd ten ustalił, że w 1996 r. w firmie prowadzonej przez powódkę rozpoczęły się kontrole urzędu skarbowego, a w czerwcu 1999 r. Urząd Skarbowy wydał decyzję określającą wysokość zaległości podatkowych z odsetkami na kwotę łącznie 30 547,80 zł. Na skutek odwołania powódki Izba Skarbowa obniżyła wysokość odsetek o kwotę 3 954,40 zł. Decyzję tę powódka zaskarżyła do Naczelnego Sądu Administracyjnego, wnosząc jednocześnie o umorzenie odsetek. W dniu 30 grudnia 1999 r. powódka wpłaciła 28 382,57 zł tytułem określonej w postępowaniu podatkowym zaległości. W decyzji z 2 czerwca 2000 r. Izba Skarbowa uznała za zasadne umorzenie części odsetek w wysokości 5 832,02 zł. Powódka w 1999 r. prowadziła produkcję dwóch cykli telewizyjnych: „[...]” i „[...]”. Produkcja ta była na tyle zaawansowana, że nie można było jej przerwać bez spowodowania strat. Środki przygotowane na dokończenie produkcji tych cykli filmowych powódka musiała przeznaczyć na wykonanie decyzji określającej wysokość zaległości podatkowych. Naczelny Sąd Administracyjny wydał wyrok uchylający zaskarżoną decyzję w dniu 31 stycznia 2001 r. W wyniku tego wyroku w dniach 21 stycznia 2001 r. i 29 marca 2001 r. zwrócono powódce łącznie 31 015,95 zł. W ocenie Sądu pierwszej instancji postępowanie skarbowe prowadzone było wadliwie i przewlekłe, co pozostawało w związku przyczynowym ze szkodą powódki polegającą na wydatkowaniu środków przeznaczonych na realizację dwóch cykli filmowych oraz utracie spodziewanego dochodu. Na skutek wadliwej decyzji podatkowej powódka została pozbawiona potrzebnych środków i była zmuszona wstrzymać prowadzoną działalność. Uzasadniało to zasądzenie na rzecz powódki odszkodowania na podstawie art. 77 ust. 1 Konstytucji oraz art. 417 k.c. Szkada powódki nie obejmowała jej zobowiązań z tytułu praw autorskich, reżyserii i realizacji zdjęć, albowiem powódka na te cele nie wydatkowała żadnych środków. Dlatego też powództwo była zasadne jedynie w części.

Sąd Apelacyjny, po rozpoznaniu apelacji obu stron, wyrokiem z dnia 24 czerwca 2005 r. zmienił zaskarżony wyrok w ten sposób, że oddalił powództwo w całości, oddalając również apelację powódki. Sąd drugiej instancji dokonał dodatkowych ustaleń faktycznych wskazujących, że pierwsza decyzja ustalająca wysokość zaległego podatku powódki i jej męża na 8 278,10 zł została wydana w dniu 10 grudnia 1996 r. W wyniku odwołania powódki decyzja ta została uchylona, a kolejna decyzja ustalająca ta samą wysokość zaległości podatkowych nosiła datę 8 lipca 1998 r. Również ta decyzja została uchylona w wyniku odwołania powódki. Po wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 stycznia 2001 r. Izba Skarbowa decyzją z dnia 20 grudnia 2001 r. ustaliła wysokość zaległego podatku na kwotę 3 194,30 zł., a odsetki za zwłokę na 8 994,80 zł. W związku z tą decyzją zwrócono powódce i jej mężowi 10 361,45 zł. Decyzję tę powódka i jej mąż zaskarżyli ponownie. Ostatecznie wysokość zaległego podatku została ustalona na 1 354,30 zł., a odsetki na 4 095,20 zł. Powódce i jej mężowi w dniu 26 marca 2002 r. zwrócono dalszą kwotę 12 641,60 zł. Kwoty zwrócone powódce przewyższały dokonane przez nią wpłaty o 9 265,40 zł. Sąd Apelacyjny podzielił ocenę Sądu Okręgowego co do przewlekłości i wadliwości prowadzonego postępowania administracyjnego. W jego ocenie źródłem ewentualnej szkody powódki mogła być decyzja Izby Skarbowej z dnia 12 sierpnia 1999 r., która spowodowała konieczność wpłacenia przez powódkę 28 382,57 zł. Odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu Państwa za wydanie tej decyzji mogła się opierać wyłącznie o regulację szczególną zawartą w art. 260 i 261 Ordynacji podatkowej. Decyzje podatkowe dotyczące powódki, w tym decyzja z dnia 12 sierpnia 1999 r. nie były dotknięte tego rodzaju kwalifikowanymi wadami, które skutkują odpowiedzialnością na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej. Dlatego też brak było podstaw do przyjęcia odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa za wadliwość decyzji podatkowych. Skutkiem opieszałego działania organów skarbowych mogła być jedynie wyższa wysokość naliczonych odsetek. Niesłusznie naliczone odsetki wyniosły 16 009,27 zł. Powódka nie wykazała, że konieczność wpłacenia tej kwoty mogła zaważyć na dalszych losach prowadzonej przez nią produkcji filmowej. Brak było zatem przesłanki odpowiedzialności w postaci normalnego związku przyczynowego między opieszałym działaniem

organów podatkowych, a ewentualną szkodą związaną z zaprzestaniem prowadzenia przez powódkę produkcji realizowanych cykli filmowych. Przemawiało to za zmianą zaskarżonego wyroku i oddaleniem powództwa w całości.

Skarga kasacyjna powódki od wyroku Sądu Apelacyjnego została oparta o obie podstawy określone w art. 398³ § 1 k.p.c. W ramach podstawy naruszenia prawa materialnego powódka zarzuciła obrazę art. 77 ust. 1 i 2 w związku z art. 8 Konstytucji, art. 417 k.c. oraz art. 260 i 261 Ordynacji podatkowej w związku z art. 421 k.c.

W ramach zaś podstawy naruszenia przepisów postępowania podniosła zarzut naruszenia art. 382 k.p.c., art. 228 § 2 k.p.c., art. 232 k.p.c. w związku z art. 6 k.c. oraz art. 217 § 1 i 230 k.p.c. W oparciu o te zarzuty wniosła o uchylenie zaskarżonego wyroku oraz wyroku Sądu pierwszej instancji i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w K.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Powódka domagając się przyznania odszkodowania obejmującego utracone przez nią korzyści oraz kwoty odpowiadające powstałym zobowiązaniom powódki z tytułu praw autorskich, należności za reżyserię, realizację zdjęć filmowych i poniesionych kosztów realizacji filmów twierdziła, że została zmuszona przerwać realizację dwóch cykli filmowych, z uwagi na konieczność przeznaczenia środków zgromadzonych na ten cel na zobowiązania podatkowe ustalone przez stronę pozwaną wadliwą decyzją z dnia 16 czerwca 1999 r. Obowiązek uregulowania zobowiązań podatkowych zdaniem powódki uniemożliwił jej dokończenie będących w realizacji cykli filmowych i spowodował szkodę, której naprawienia się domagała. Należało zatem przyjąć, że zdarzeniem, które mogło spowodować szkodę powódki była decyzja organu podatkowego ustalająca istnienie zobowiązania podatkowego i jego wysokość. Odpowiedzialność odszkodowawcza strony pozwanej podlegała więc ocenie na gruncie przepisów regulujących odpowiedzialność Skarbu Państwa za działania jego funkcjonariuszy polegające na wydaniu wadliwej decyzji podatkowej. Wymaga podkreślenia, że decyzja organu podatkowego wskazana przez powódkę, jako źródło szkody, była decyzją nieprawomocną, lecz podlegającą wykonaniu. Ma to istotne znaczenie dla oceny, czy w tej sytuacji istotnie, tak jak

przyjął to Sąd drugiej instancji, wyłączną podstawę odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa mógł stanowić jedynie art. 260 i 261 Ordynacji podatkowej. Art. 260 tej ustawy przewiduje odpowiedzialność Skarbu Państwa za szkodę, którą strona postępowania poniosła na skutek wydania decyzji uchylonej następnie w wyniku wznowienia postępowania lub stwierdzenia nieważności tej decyzji. W ocenie Sądu drugiej instancji jest to przepis szczególny w rozumieniu art. 421 k.c., którego istnienie wyłączało stosowanie do roszczenia odszkodowawczego powódki art. 417 k.c. Brak było zaś przesłanek do uwzględnienia roszczenia powódki na podstawie art. 260 Ordynacji podatkowej, co przemawiało za oddaleniem powództwa. Ocena ta została w skardze kasacyjnej zasadnie zakwestionowana poprzez odwołanie się do treści art. 77 ust. 1 Konstytucji. Przepis ten wprowadził do systemu prawa zasadę przewidującą, że bezprawne wyrządzenie szkody przez władzę publiczną daje prawo do odszkodowania. Sąd Apelacyjny zasadnie zwrócił uwagę, że obowiązywanie tej zasady nie oznacza jednak, że każdy rodzaj nieprawidłowości w zachowaniu władzy publicznej wywołujący szkodę uzasadnia przyznanie odszkodowania. Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu wyroku z dnia 23 września 2003 r. (TKK 20/02, OTK 2003/7/76) wskazał, że art. 77 Konstytucji nie określa wyczerpująco, ani jaka szkoda ma podlegać naprawieniu, ani nie rozstrzyga co decyduje o przesłance bezprawności w działaniu władzy publicznej. Tego rodzaju kwestie winny być uregulowane w ustawach zwykłych. Brak w Ordynacji podatkowej i przepisach kodeksu postępowania administracyjnego przepisów szczególnych regulujących zasady odpowiedzialności Skarbu Państwa za wydanie wadliwych nieprawomocnych decyzji administracyjnych nie oznacza jednak braku przepisu ustawowego regulującego zasady tej odpowiedzialności. Podstawę do dochodzenia odszkodowania w tego rodzaju przypadkach stwarza art. 417 k.c. Za możliwością stosowania tego przepisu, jako podstawy odpowiedzialności Skarbu Państwa za szkodę spowodowaną wykonaniem nieprawomocnej decyzji administracyjnej, opowiedział się już kilkakrotnie Sąd Najwyższy (wyroki z dnia 18 grudnia 2003 r. I CK 443/02, 9 lipca 2003 r. IV CKN 357/01, 23 marca 2004 r. V CK 376/03 i orzeczenie z dnia 30 maja 2003 r. III CZP 34/03). Brak jednak podstaw do przyjęcia stanowiska, że każda decyzja lub orzeczenie uchylone w toku

instancji może być uznane za niezgodne z prawem i tym samym ich wydanie rodzi odpowiedzialność odszkodowawczą. Nie każda nieprawidłowość w działaniu władzy publicznej może być kwalifikowana jako bezprawność w rozumieniu art. 417 k.c. W uzasadnieniu powołanego wyżej postanowienia z dnia 30.05.2003 r. Sąd Najwyższy podkreślił, że bardzo często organ odwoławczy uchyla orzeczenie lub decyzję z powodu odmiennej oceny stanu faktycznego, odmiennej wykładni przepisów prawa materialnego, bądź przepisów regulujących zasady postępowania, czy też z powodu nie wyjaśnienia wszystkich istotnych okoliczności sprawy. Z tego względu nie można akceptować poglądu, że każde wadliwe działanie organu pierwszej instancji powinno być uznane za bezprawne. W uzasadnieniu wyroków z dnia 9.07.2003 r. IV CKN 357/01 i 23.03.2004 r. V CK 376/03 Sąd Najwyższy wyraził ocenę, że o istnieniu podstaw do odpowiedzialności Skarbu Państwa za wadliwą decyzję nieostateczną można mówić wyjątkowo, jedynie w przypadku, gdy narusza ona prawo w sposób rażący. W rozstrzyganej sprawie ostateczna decyzja podatkowa dotycząca zobowiązań powódki i jej męża potwierdziła istnienie tego zobowiązania, ale w znacznie niższej wysokości niż to pierwotnie przyjęto. Treść decyzji ostatecznej nie wskazuje na szczególnie istotne uchybienia organu podatkowego pierwszej instancji. Powódka nie wniosła zaś innych dowodów dla wykazania, że decyzja, na mocy której ustalono wysokość jej zobowiązań podatkowych na kwotę ponad 30 000 zł., została wydana w okolicznościach wskazujących na bezprawność działania organu podatkowego. Podstaw odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa powódka upatrywała w samym fakcie wadliwości tej decyzji stwierdzonej w toku postępowania instancyjnego, co jak już wcześniej wskazano nie było wystarczające do przyjęcia istnienia podstaw odpowiedzialności deliktowej Skarbu Państwa. Ostatecznie, mimo błędnego w części uzasadnienia, usprawiedliwiona była zatem ocena Sądu drugiej instancji, że roszczenie odszkodowawcze powódki nie znajdowało uzasadnionych podstaw. Przemawiało to za oddaleniem skargi kasacyjnej na podstawie art. 398¹⁴ k.p.c., gdyż zaskarżony wyrok odpowiada prawu. Wymaga jednocześnie podkreślenia, że Sąd Apelacyjny uznał powództwo za bezzasadne także z tej przyczyny, że w jego ocenie brak było normalnego związku przyczynowego pomiędzy koniecznością zapłacenia przez pozwaną

ustalonego przez organ podatkowy pierwszej instancji zobowiązania podatkowego, a wstrzymaniem przez powódkę prowadzonej produkcji cykli filmowych i wynikłymi z tego stratami finansowymi powódki. Ocena ta została oparta o dokonaną przez Sąd drugiej instancji analizę sytuacji finansowej firmy powódki oraz kosztów prowadzonej przez nią działalności. Zgromadzone w tym zakresie dowody w jego ocenie nie pozwalały przyjąć, aby powódka wykazała, że zapłaciła przez nią podatku, przy uwzględnieniu jego wysokości oraz jego częściowego zwrotu w toku postępowania instancyjnego, mogła zważyć na dalszych losach produkcji filmowej prowadzonej przez powódkę. Rozważania Sądu Apelacyjnego w tej części zostały zakwestionowane w skardze kasacyjnej poprzez podniesienie zarzutów naruszenia przepisów postępowania dotyczących przeprowadzenia dowodów, pominięcia części z nich i wadliwej oceny rozkładu ciężaru dowodów w procesie. Ocena zasadności tych zarzutów przez Sąd Najwyższy stała się bezprzedmiotowa w sytuacji, gdy skarga kasacyjna powódki nie mogła być uwzględniona z tego względu, że powództwo, jak już wyżej wskazano, było pozbawione uzasadnionej podstawy materialnoprawnej. Zatem nawet błędna ocena co do braku istnienia normalnego związku przyczynowego, jako kolejnej przesłanki roszczenia odszkodowawczego, wyrażona przez Sąd drugiej instancji, pozostawała bez wpływu na możliwość uwzględnienia skargi kasacyjnej powódki.

O kosztach postępowania kasacyjnego orzeczono na podstawie art. 98 § 1 i 398²¹ k.p.c.