



Sygn. akt I CSK 432/07

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 6 marca 2008 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

*SSN Zbigniew Strus (przewodniczący)*

*SSN Mirosław Bączyk (sprawozdawca)*

*SSN Antoni Górski*

w sprawie z powództwa B.(...) Leasing Spółki z o.o. w W.

przeciwko Skarbowi Państwa reprezentowanemu przez Wojewodę X.

i Prezydenta Miasta W.

o zapłatę,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Cywilnej w dniu 6 marca 2008 r.,

skargi kasacyjnej strony powodowej

od wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 11 maja 2007 r., sygn. akt I ACa (...),

**I uchyla zaskarżony wyrok w punkcie 3 (trzecim) w części oddalającej apelację powoda co do kwoty 78.901,76 (siedemdziesiąt osiem tysięcy dziewięćset jeden 76/100) zł oraz wyrok Sądu Okręgowego w W. z dnia 30 maja 2006 r., sygn. akt II C (...) w punkcie I (pierwszym) co do kwoty 78.901, 76 (siedemdziesiąt osiem tysięcy dziewięćset jeden 76/100) zł - obok części, w jakiej wyrok ten został uchylony przez Sąd Apelacyjny;**

**II uchyla zawarte w wyrokach wymienionych w punkcie I rozstrzygnięcia o kosztach procesu;**

**III przekazuje sprawę Sądowi Okręgowemu w W. do ponownego rozpoznania w zakresie wskazanym w punktach I i II, pozostawiając temu Sądowi rozstrzygnięcie o kosztach postępowania kasacyjnego.**

#### Uzasadnienie

Sąd Okręgowy oddalił powództwo powoda – B.(...) Leasing Spółki z o.o., wniesione przeciwko pozwanym – Skarbowi Państwa – Prezydentowi Miasta W. i Wojewodzie X. oraz Miastu W., w którym powód domagał się zapłaty od pozwanych kwoty 285.841,47 zł z odpowiednimi odsetkami. Rozstrzygnięcie to zapadło po dokonaniu następujących ustaleń faktycznych.

Decyzją z dnia 2 stycznia 1997 r. Wojewoda X. na wniosek Urzędu Skarbowego stwierdził nieważność ośmiu decyzji Prezydenta Miasta W. o rejestrację samochodów. Objęte tymi decyzjami pojazdy zostały zarejestrowane jako pojazdy ciężarowe lub ciężarowo – osobowe po uprzednim dokonaniu w nich przeróbek i braku odpowiednich homologacji umożliwiających dopuszczenie ich do ruchu jako samochodów ciężarowych lub ciężarowo – osobowych. Wspomniana decyzja Wojewody została utrzymana w mocy decyzją Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej z dnia 17 czerwca 1998 r., a NSA wyrokiem z dnia 23 lutego 1999 r. oddalił skargę powoda na tę ostatnią decyzję. Urząd Kontroli Skarbowej decyzją z dnia 14 marca 2000 r. określił zobowiązania podatkowe powoda w zakresie podatku dochodowego za rok 1997 (w tym zaległości podatkowe i zaległe odsetki), a decyzją z dnia 27 kwietnia 2000 r. określono ponadto zobowiązania podatkowe powoda w zakresie podatku dochodowego za rok 1996 i za rok 1997. Powód zapłacił stosowne należności podatkowe za rok 1996 i 1997. Powodowi odmówiono wypłaty odszkodowania w wysokości 285.841,47 zł, poniesionej – według powoda – na skutek stwierdzenia nieważności ośmiu decyzji o rejestracji pojazdów.

Sąd Okręgowy rozpatrywał roszczenie odszkodowawcze powoda w świetle postanowień art. 160 k.p.a. w zw. z art. 156 k.p.a. z racji wyrządzenia szkody przed dniem 1 września 2004 r. (art. 5 ustawy z dnia 17 czerwca 2004 r. o zmianie ustawy – Kodeks cywilny oraz o zmianie niektórych ustaw, Dz. U. Nr 162, poz. 1692). Analizując przesłanki odpowiedzialności odszkodowawczej pozwanych, Sąd Okręgowy stwierdził, że powód nie wykazał wystąpienia szkody w wysokości objętej żądaniem pozwu, nie wykazał też związku przyczynowego pomiędzy działaniem pozwanych, polegającym na

wydaniu decyzji o rejestracji pojazdów a powołaną przez niego szkodę. Wskazane opłacone przez powoda zaległości podatkowe (w tym odsetki od tych zaległości) nie stanowią szkody powstałej w jego majątku na skutek wydania decyzji o rejestracji pojazdów i nie są normalnymi następstwami działania, z którego powód wywodzi swoją szkodę (art. 361 § 1 k.c.). Powstanie obowiązku podatkowego, jego wysokość i termin uiszczenia nie stanowiły konsekwencji wydania wadliwych decyzji. Obowiązek podatkowy powstał z mocy ustawy i wymagał określonych działań powoda, który przy zachowaniu należytej staranności mógł wiedzieć, iż o konieczności uiszczenia podatku w odpowiedniej wysokości i czasie nie mogło decydować wydanie decyzji o rejestracji pojazdów jako ciężarowe w związku z brakiem podstaw do jej wydania *de lege lata*.

W ocenie Sądu Okręgowego, powód nie wykazał legitymacji biernej pozwanych Miasta W. i Skarbu Państwa – Wojewody X. w zakresie dochodzonego roszczenia.

W apelacji powoda kwestionowano rozstrzygnięcie Sądu pierwszej instancji w zakresie oddalenia powództwa w kwocie 189.378,49 zł. Apelacja ta została uwzględniona częściowo. Sąd Apelacyjny uchylił wyrok Sądu pierwszej instancji w punkcie I oddalającym powództwo wobec Skarbu Państwa co do kwoty 69.644,30 zł wraz z odsetkami i w tym zakresie przekazał sprawę temu Sądowi do ponownego rozpoznania. Oddalił apelację powoda w pozostałym zakresie.

Podzielając stan faktyczny ustalony przez Sąd pierwszej instancji, Sąd Apelacyjny analizował przede wszystkim samo określenie zgłoszonego przez powoda żądania i sposób ujęcia szkody w tym żądaniu z racji stwierdzonych nieścisłości i niekonsekwencji powoda w tym zakresie. Stwierdził, że powód ostatecznie wywodził swoje żądanie naprawienia szkody z faktu wydania ośmiu decyzji rejestracyjnych, które okazały się nieważne. Analiza pozwu i pism procesowych pozwalała na stwierdzenie, że powód określał szkodę w sposób następujący:

a) kwota obejmująca nieodliczony (zapłacony) przez powoda podatek od towarów i usług (VAT); b) kwota obejmująca odsetki za opóźnienie z zapłatą tego podatku; c) kwota obejmująca zapłacony podatek dochodowy od osób prawnych za rok 1996 i 1997; d) kwota obejmująca odsetki za opóźnienie z zapłatą podatku dochodowego od osób prawnych za rok 1996 i 1997.

Uszczerbek powoda określony w pozycji a i b polegał na tym, że powód nie mógł ostatecznie odliczyć podatku VAT od wartości nabytych samochodów i następnie objętych umową leasingu, ponieważ odliczenie takie nie przysługiwało w razie nabycia samochodów osobowych. Pozycja wymieniona w pkt c i d stanowią sumę

nieuiszczonego w terminie, a ostatecznie zapłaconego przez powoda podatku oraz odsetek za opóźnienie, a podatek ten miał być zapłacony przez powoda w związku z trwającą umową leasingu. Powód jako leasingodawca samochodów ciężarowych mógł zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu tzw. odpisy amortyzacyjne w większej wysokości niż wówczas, gdyby przedmiotem leasingu były samochody osobowe. Brak podstaw do przyjęcia, że powód dochodził odszkodowania za inną szkodę niż określona w pozycjach od a do d. Pojawiła się zatem kwestia, czy przy takim określeniu poniesionej przez powoda szkody zachodził adekwatny związek przyczynowy pomiędzy tą szkodą a wydaniem ośmiu nieważnych decyzji rejestracyjnych.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, zapłacony przez powoda podatek VAT nie może być traktowany jako szkoda poniesiona przez powoda. Skoro samochody nabyte przez powoda (i oddane w leasing innej osobie) były de lege lata samochodami osobowymi (a nie ciężarowymi), to od nabytych pojazdów powód miał obowiązek zapłacić stosowny podatek i zapłaciłby go także wówczas, gdyby zapadły decyzje administracyjne rejestrujące te samochody jako osobowe. W związku z tym żądanie naprawienia szkody obejmującej zapłatę podatku VAT i podatku dochodowego (pozycje a i c) jest nieuzasadnione, ponieważ poniesiony przez powoda uszczerbek w postaci zapłaty tych podatków nie pozostaje w adekwatnym związku przyczynowym z wydaniem nieważnych decyzji rejestracyjnych. Ocena taka nie odnosi się do szkody obejmującej zapłatę odsetek w związku z opóźnieniem w uiszczeniu podatku VAT (pozycja b). W tym zakresie występuje bowiem związek przyczynowy pomiędzy wydaniem decyzji rejestracyjnych a szkodą w postaci zapłaty odsetek za opóźnienie w uiszczeniu wspomnianego podatku [s. (...) uzasadnienia zaskarżonego wyroku]. Dlatego Sąd Apelacyjny uchylił z skarżony apelacją wyrok Sądu Okręgowego co do kwoty 69.644,30 zł i stwierdził, że przy ponownym rozpoznaniu sprawy zadaniem Sądu pierwszej instancji będzie jedynie ocena tego, czy w tym zakresie powód udowodnił istnienie i rozmiar poniesionej szkody. Z treści sentencji wyroku Sądu Apelacyjnego i motywów uzasadnienia wynika to, że apelację strony powodowej oddalono w zakresie dotyczącym żądania naprawienia szkody wymienionej w pozycji a, c i d (pkt 3 wyroku).

W skardze kasacyjnej powoda, obejmującej rozstrzygnięcie o oddaleniu apelacji (pkt 3 wyroku) podnoszono zarzuty naruszenia prawa materialnego, tj. art. 156 k.p.a. i art. 160 k.p.a. w zw. z art. 361 k.c., 362 k.c., art. 355 k.c., art. 25 ust. 1 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 11, poz. 50 ze zm., w brzmieniu obowiązującym do końca 1996 r.). Eksponowano także naruszenie art. 227

k.p.c. i art. 233 k.p.c. Skarżący wnosił o uchylenie wyroku Sądu Apelacyjnego w zaskarżonej części i orzeczenie co do istoty sprawy, tj. zasądzenie od pozwanego Skarbu Państwa (reprezentowanego przez Prezydenta Miasta W.) na rzecz powoda kwoty 7 8.901,76 zł z odsetkami, ewentualne – przekazanie sprawy w uchylonym zakresie do ponownego rozpoznania Sądowi drugiej instancji.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Przy rozpatrywaniu zasadności zarzutów kasacyjnych należy mieć na względzie dokonane przez Sąd Apelacyjny bliższe określenie postaci szkody, za którą powód domagał się odszkodowania, wywołaną wydaniem ośmiu unieważnionych decyzji rejestracyjnych 1996 r. (pozycje a, b, c, d). Sąd Apelacyjny uchylił wyrok Sądu Okręgowego w zakresie dotyczącym żądania naprawienia szkody wskazanej w pozycji b (konieczność zapłaty odsetek za opóźnienie w uiszczeniu podatku VAT). Sąd drugiej instancji oddalił apelację strony powodowej, w której kwestionowano oddalenie powództwa w odniesieniu do szkody ujętej w pozycjach a, c i d [s. (...) uzasadnienia zaskarżonego wyroku]. Ze wskazanego w skardze kasacyjnej zakresu zaskarżenia i uzasadnienia skargi kasacyjnej może wynikać to, że powód kwestionuje nieuwzględnienie jego żądania o naprawienie szkody wskazanej w pozycjach a, c i d, aczkolwiek już na nowo określa ogólny rozmiar tej szkody (78.901,96 zł).

W uzasadnieniu Sądu Apelacyjnego nie wyrażono żadnych ocen dotyczących zagadnienia winy i przyczynienia się powoda do powstania szkody (por. art. 160 § 1 k.p.a.). Sąd ten skoncentrował się natomiast na analizie wystąpienia przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej strony pozwanej w związku z wydaniem wadliwych decyzji rejestracyjnych, w szczególności – jej istnienia (i postaci) oraz występowania adekwatnego związku przyczynowego. W tej sytuacji nie może być brany pod uwagę zarzut naruszenia art. 227 k.p.c., art. 362 k.c. i art. 355 k.c. przy motywacji naruszenia tych przepisów wskazanych w skardze. Ogólnie sformułowany zarzut naruszenia art. 233 k.p.c. nie może być natomiast w ogóle skutecznie podnoszony w tym postępowaniu (art. 398<sup>3</sup> § 3 k.p.c.).

Czas wydania ośmiu unieważnionych decyzji rejestracyjnych (1996 r.) pozwalał na przyjęcie reżimu odpowiedzialności odszkodowawczej strony pozwanej przewidzianego w art. 156 k.p.a. i art. 160 k.p.a. Podstawowe znaczenie miało rozstrzygnięcie tego, czy skarżący wykazał istnienie szkody spowodowanej wydaniem wadliwych decyzji rejestracyjnych oraz czy między wydaniem tych decyzji i szkodą strony powodowej [określonej w pozycjach a, c i d; s. (...) uzasadnienia zaskarżonego

wyroku] można było konstruować adekwatny związek przyczynowy w rozumieniu art. 361 § 1 k.c.

Należy stwierdzić, że odrębnych uwag wymaga szkoda określona w pozycjach a i c oraz uszczerbek eksponowany w pozycji d.

Rozważając zagadnienie istnienia normalnego związku przyczynowego pomiędzy wydaniem wadliwych decyzji rejestracyjnych a zapłatą (powiększonego) podatku VAT, Sąd Apelacyjny trafnie analizował to, czy wspomniany uszczerbek powoda nastąpiłby także wtedy, gdyby zapadły decyzje rejestracyjne zgodnie z prawem. Przekonuje stwierdzenie, że od nabytych samochodów (powierzonych leasingobiorcy) powód miał obowiązek zapłacić stosowny podatek VAT i taki podatek zapłaciłby także wówczas, gdyby zapadły decyzje administracyjne rejestrujące te samochody jako pojazdy osobowe. Źródłem obowiązku zapłaty oznaczonego podatku jest zatem odpowiedni przepis prawa i taki podatek musiałby być zapłacony przez powoda niezależnie od treści decyzji rejestrujących, dotyczących nabywanych dla leasingobiorcy pojazdów. Innymi słowy, decyzje o rejestracji samochodów nie wywoływały w sposób samodzielny obowiązku uiszczenia podatku VAT przez powoda.

Podobne oceny należy formułować w odniesieniu do tej postaci szkody powoda, która obejmuje zapłacony przez niego podatek dochodowy za rok 1996 i 1997 (pozycja c). Także w tym przypadku obowiązek zapłaty stosownego podatku (dochodowego) wynika z przepisów ustawy (w związku z nabyciem określonego pojazdu), a nie jest rezultatem wydania decyzji o rejestracji samochodu jako pojazdu ciężarowego.

W tej sytuacji zarzut naruszenia art. 361 § 1 k.c. w odniesieniu do żądania naprawienia szkody wskazanej w pozycji a i c należy uznać za nieuzasadniony.

Natomiast trafny okazał się ten zarzut w zakresie dotyczącym uszczerbku określonego w pozycji d. Nie można bowiem wykluczyć związku przyczynowego pomiędzy nieważnymi decyzjami rejestracyjnymi a uszczerbkiem obejmującym kwotę zapłaconych przez powoda odsetek za opóźnienie z uiszczeniem podatku dochodowego od osób prawnych za rok 1996 i 1997 r. W tym zakresie można posłużyć się stosowną argumentacją zastosowaną przez Sąd Apelacyjny w odniesieniu do wykazania normalnej więzi przyczynowo – skutkowej pomiędzy wadliwymi decyzjami rejestracyjnymi a koniecznością zapłaty odsetek za opóźnienie z uiszczeniem podatku VAT w mniejszej wysokości niż wymagana przez przepisy prawa podatkowego [s. (...) uzasadnienia zaskarżonego wyroku]. Można zatem stwierdzić, że skoro powód uiścił podatek dochodowy za rok 1996 i 1997 r. z opóźnieniem, działając przy tym w zaufaniu

do treści decyzji rejestracyjnych, które następnie okazały się wadliwe, to niewątpliwie można doszukiwać się istnienia normalnej więzi kauzalnej pomiędzy wydaniem wadliwych decyzji rejestracyjnych a opóźnieniem się strony powodowej z uiszczeniem podatku dochodowego za odpowiedni okres. Decyzje takie nie miały wpływu na sam fakt powstania obowiązku podatkowego, jego rozmiar i terminy zapłaty należności podatkowych. Wywoływały jednak zachowanie się powoda w postaci opóźnienia w wykonaniu zobowiązania podatkowego wynikającego z *ex lege* (art. 361 § 1 k.c.). Wydanie zatem wadliwych decyzji rejestracyjnych pojazdów może pozostawać w adekwatnym związku przyczynowym z uszczerbkiem majątkowym wyrażającym się w konieczności uiszczenia odsetek za opóźnienia w wykonaniu zobowiązania podatkowego powstającego z mocy ustawy.

Z przedstawionych względów Sąd Najwyższy uchylił zaskarżony wyrok Sądu Apelacyjnego w pkt 3 (co do kwoty 78.901,76 zł) oraz wyrok Sądu Okręgowego z dnia 30 maja 2006 r. w odniesieniu do tej samej kwoty. Uchylono także zawarte w obu wyrokach rozstrzygnięcia o kosztach procesu. W konsekwencji przekazano sprawę Sądowi Okręgowemu do ponownego rozpoznania w zakresie wskazanym w punktach I i II wyroku.