



Sygn. akt II CSK 26/09

**WYROK  
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 18 czerwca 2009 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Iwona Koper (przewodniczący)

SSN Zbigniew Kwaśniewski

SSN Kazimierz Zawada (sprawozdawca)

Protokolant Maryla Czajkowska

w sprawie z powództwa B. Spółki Akcyjnej  
przeciwko Skarbowi Państwa - Dyrektorowi Izby Skarbowej  
o zapłatę,  
po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej w dniu 18 czerwca 2009 r.,  
skargi kasacyjnej strony pozwanej  
od wyroku Sądu Apelacyjnego  
z dnia 9 lipca 2008 r., sygn. akt [...],

**oddala skargę kasacyjną i zasądza od strony pozwanej na rzecz strony powodowej kwotę 5400 (pięć tysięcy czterysta) zł tytułem zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego.**

Uzasadnienie

B. SA wniósł o zasądzenie od Skarbu Państwa – Dyrektora Izby Skarbowej kwoty 1 335 703 zł tytułem naprawienia szkody wyrządzonej poprzednikowi prawnemu, „P.”, przez stwierdzenie ostateczną decyzją z dnia 9 czerwca 1995 r. obowiązku zapłaty podatku dochodowego za 1993 r. w zawyżonej wysokości.

Sąd Apelacyjny orzekając w sprawie po raz trzeci wyrokiem z dnia 9 lipca 2008 r. zmienił na skutek apelacji strony pozwanej wyrok Sądu Okręgowego z dnia 7 września 2004 r., uwzględniający powództwo w całości, w ten sposób, że zasądził od strony pozwanej kwotę 805 984 zł z odsetkami ustawowymi od dnia 26 lipca 2003 r. i kwotę 43 920 zł tytułem części kosztów procesu, a w pozostałym zakresie powództwo oddalił; ponadto oddalił apelację strony pozwanej w pozostałej części oraz orzekł o kosztach postępowania.

Z ustaleń leżących u podstaw wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 9 lipca 2008 r. wynika, że Urząd Skarbowy decyzją z dnia 9 czerwca 1995 r. ustalił wysokość podatku dochodowego należnego od P. w 1993 r. W dniu 26 sierpnia 1998 r. P. wystąpił do Urzędu Skarbowego z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty podatku dochodowego. Jego wniosek dotyczący nadpłaty podatku dochodowego należnego w 1993 r. opiewał na kwotę 805 984 zł. Nadpłata, której stwierdzenia domagał się, pozostawała w związku z zawyżeniem kosztów przychodu w roku 1992. Do kosztów tych zaliczone zostały rezerwy na nie ściągalne należności pomimo, że – zgodnie z ostateczną decyzją Izby Skarbowej z dnia 28 lutego 1997 r. – zaliczenie tych rezerw było możliwe dopiero w 1993 r. W dniu 10 maja 1995 r., strony w związku z powtórным opodatkowaniem podatkiem dochodowym przychodów P. z tytułu odsetek od kredytów zawarły ugodę, przewidującą m.in. złożenie przez P. deklaracji korygującej podatek należny w 1993 r. Urząd Skarbowy decyzją z dnia 27 października 1998 r. odmówił stwierdzenia nadpłaty podatku dochodowego należnego za 1993 r. Uznał, że stała temu na przeszkodzie wiążąca decyzja z dnia 9 czerwca 1995 r., ustalająca wysokość tego podatku. Decyzja Urzędu Skarbowego z dnia 27 października 1998 r. została utrzymana w mocy decyzją Izby Skarbowej z dnia 10 marca 1999 r. Jednakże Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 6 lipca 2000 r. uchylił zarówno decyzję Izby

Skarbowej z dnia 10 marca 1999 r., jak i decyzję Urzędu Skarbowego z dnia 27 października 1998 r. W uzasadnieniu wyjaśnił, że na skutek nieuznania za koszty uzyskania przychodów w 1992 r. rezerw utworzonych na nieściągalne należności P. uiścił podatek w 1993 r. w wysokości wyższej od należnej o 805 984 zł. Nadpłaty tej nie można było wprawdzie stwierdzić w trybie art. 79 § 2 ordynacji podatkowej ze względu na moc wiążącą decyzji Urzędu Skarbowego z dnia 9 czerwca 1995 r., jednakże organy podatkowe powinny, stosując się do obowiązku prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie i podejmowania wszelkich działań niezbędnych do dokładnego wyjaśnienia sprawy (art. 121 §1 i art. 122 ordynacji podatkowej), ukierunkować stronę tak, aby podjęła działania zmierzające do wznowienia postępowania zakończonego decyzją z dnia 9 czerwca 1995 r., albo same z urzędu wznowić postępowanie w celu uchylecia decyzji z dnia 9 czerwca 1995 r. i podjęcia w jej miejsce decyzji prawidłowej. W dniu 17 października 2000 r. strona powodowa złożyła wniosek o wznowienie postępowania zakończonego decyzją Urzędu Skarbowego z dnia 9 czerwca 1995 r. (art. 240 § 1 pkt 5 ordynacji podatkowej). Urząd Skarbowy wznowił to postępowanie, lecz decyzją z dnia 28 grudnia 2000 r. odmówił uchylecia decyzji z dnia 9 czerwca 1995 r., gdyż od jej doręczenia upłynął już okres pięcioletni (art. 245 § 1 pkt 2 ordynacji podatkowej). Po kolejnym rozpatrzeniu odwołania od decyzji Urzędu Skarbowego z dnia 28 grudnia 2000 r. Izba Skarbowa decyzją z dnia 30 kwietnia 2003 r. utrzymała zaskarżoną decyzję w mocy. Jednocześnie jednak wskazała, że zaskarżona decyzja została wydana z naruszeniem art.16 ust. 1 pkt 26 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. Nr 21, poz. 86 ze zm.), a do jej uchylecia nie mogło dojść jedynie ze względu na wykluczający to upływ pięcioletniego terminu od dnia jej doręczenia stronie.

W ocenie Sądu Apelacyjnego wyrażonej w wyroku z dnia 9 lipca 2008 r. dokonane w sprawie ustalenia uzasadniały przyjęcie odpowiedzialności strony pozwanej wobec strony powodowej na podstawie art. 260 i 261 o.p. w pierwotnym brzmieniu tylko za rzeczywistą szkodę równą nadpłacie przez poprzednika prawnego strony powodowej podatku dochodowego za 1993 r., wynoszącej 805 984 zł. Wystąpienie przez stronę powodową względem strony pozwanej z roszczeniem o naprawienie tej szkody, spowodowanej decyzją Urzędu

Skarbowego z dnia 9 czerwca 1995 r., umożliwiła decyzja Izby Skarbowej z dnia 30 kwietnia 2003 r., a ściślej stwierdzenie w niej, że decyzję Urzędu Skarbowego z dnia 9 czerwca 1995 r. wydano z naruszeniem prawa. W kwestii, czy w okolicznościach sprawy można stwierdzić zawinione zachowanie się poprzednika prawnego strony powodowej, które wykluczałyby, zgodnie z art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu, odpowiedzialność strony pozwanej za szkodę spowodowaną wydaniem przez Urząd Skarbowy decyzji z dnia 9 czerwca 1995 r., Sąd Apelacyjny w wyroku z dnia 9 lipca 2008 r. udzielił odpowiedzi negatywnej.

W skardze kasacyjnej strona pozwana, kwestionując wyrok Sądu Apelacyjnego z dnia 9 lipca 2008 r. w części oddalającej jej apelację, zarzuciła naruszenie art. 260 §1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu, naruszenie art. 260 §1 w związku z art. 261 §1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu i art. 362 k.c. oraz naruszenie art. 328 §2 k.p.c.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Artykuły 260 i 261 ordynacji podatkowej weszły w życie, zgodnie z art. 344 tej ustawy, w dniu 1 stycznia 1998 r. Art. 260 § 1 ordynacji podatkowej przewidywał, że stronie poszkodowanej na skutek wydania decyzji, która następnie została uchylona w wyniku wznowienia postępowania lub której nieważność następnie stwierdzono, służy odszkodowanie za poniesioną rzeczywistą szkodę, chyba że przesłanki uzasadniające uchylenie decyzji lub stwierdzenie jej nieważności powstały z winy strony. Przepis ten, zgodnie z § 2, miał zastosowanie również wtedy, gdy nie można było decyzji uchylić lub stwierdzić jej nieważności z określonych przyczyn. Z kolei art. 261 §1 ordynacji podatkowej stanowił, że do odszkodowania stosuje się przepisy kodeksu cywilnego, z wyłączeniem art. 418 i 420<sup>1</sup>. Regulacja zawarta w art. 260 i 261 ordynacji podatkowej stanowiła odwzorowanie rozwiązania przyjętego w ustanowionym wcześniej art. 160 k.p.a., z tą tylko różnicą, że objęto nią nie tylko naprawienie szkody wyrządzonej na skutek wydania decyzji w warunkach nieważności, ale i szkody wyrządzonej na skutek wydania decyzji w okolicznościach uzasadniających wznowienie postępowania, podczas gdy art. 160 k.p.a. naprawienia tej drugiej szkody nie dotyczył,

odpowiedzialność za nią została, z przyczyn nie mających racjonalnego uzasadnienia, unormowana odrębnie w art. 153 k.p.a.

Mimo iż przepisy art. 260 i 261 ordynacji podatkowej weszły w życie w dniu 1 stycznia 1998 r. przyjęto - wzorem art. 13 ust. 2 ustawy z dnia 31 stycznia 1980 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym oraz o zmianie ustawy – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. nr 4, poz. 8 ze zm.) i art. 52 ust. 3 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jedn. tekst: Dz. U. z 1993 r. nr 108, poz. 486 ze zm.) - że stosują się one także wtedy, gdy decyzja wyrządzająca szkodę została wydana przed 1 stycznia 1998 r., jeżeli wyeliminowanie jej z obrotu prawnego lub stwierdzenie wydania z naruszeniem prawa nastąpiło – tak jak w niniejszej sprawie - po nadejściu tej daty. Rozwiązanie to nie miało zresztą większego praktycznego znaczenia, gdyż przed wejściem w życie art. 260 i 261 ordynacji podatkowej w sytuacjach objętych hipotezami tych przepisów miały zastosowanie normy art. 153 oraz – będącego ich wzorem – art. 160 k.p.a. Ponadto dopóty, dopóki omawiane przepisy ograniczały wysokość odszkodowania do rzeczywistej szkody, straty poniesione wskutek zapłaty podatku nienależnego wyrównywano na ogół na podstawie przepisów o nadpłacie podatku (por. art. 29 ustawy o zobowiązaniach podatkowych w związku z art. 330 ordynacji podatkowej, jak też art. 72-79 ordynacji podatkowej).

Stanowisko Sądu Apelacyjnego, że podstawę oceny powództwa powinny stanowić przepisy art. 260 § 1 i art. 261 § 1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu, należy uznać trafne.

Artykuł 260 ordynacji podatkowej w obecnym brzmieniu, obowiązującym od 1 stycznia 2007 r., stanowiący, że do odpowiedzialności odszkodowawczej stosuje się przepisy prawa cywilnego, nie dostarcza argumentów, które mogłyby podważyć to stanowisko. Stan prawny wynikający z przytoczonego przepisu powinien mieć zastosowanie, zgodnie z zasadą, że o odpowiedzialności z tytułu czynu niedozwolonego rozstrzyga ustawa obowiązująca w chwili jego nastąpienia (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16 kwietnia 2009 r., I CSK 534/08, niepubl.), w sprawach, w których decyzja wyrządzająca szkodę nastąpiła po wejściu tego przepisu w życie. Taka wykładnia tego przepisu harmonizuje z rozwiązaniem

przyjętym w art. 5 ustawy z dnia 17 czerwca 2004 r. o zmianie ustawy kodeks cywilny i niektórych innych ustaw (Dz. U. nr 162, poz. 1692). Ustanawiając obowiązującą obecnie regulację odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną przez niezgodne z prawem działanie lub zaniechanie przy wykonywaniu władzy publicznej (art. 417 – 417<sup>2</sup> i 421 k.c.) – którą ma na względzie również art. 260 ordynacji podatkowej w obecnym brzmieniu – w wymienionym przepisie ustawy nowelizującej kodeks cywilny postanowiono, że do zdarzeń i stanów prawnych powstałych przed dniem wejścia tej ustawy w życie stosuje się przepisy art. 417, 419, 420, 420<sup>1</sup>, 420<sup>2</sup> i 421 k.c. oraz art. 153, 160 i 161 § 5 k.p.a. w brzmieniu obowiązującym do dnia jej wejścia w życie. W zakresie, w jakim powołany przepis ustawy nowelizującej kodeks cywilny dotyczy art. 160 k.p.a., do kategorii „zdarzeń i stanów prawnych”, o których w nim mowa, należy zaliczyć wadliwą decyzję. Jedynie chwila jej wydania powinna rozstrzygać o zastosowaniu art. 160 k.p.a. (por. uzasadnienie uchwały składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 26 kwietnia 2006 r., III CZP 125/05, OSNC 2006, nr 12, poz. 194). Przyjęcie odmiennego rozwiązania w odniesieniu do art. 260 §1 i art. 261 §1 ordynacji podatkowej w ich brzmieniu wzorowanym na art. 160 k.p.a. byłoby niezrozumiałe.

Z kolei art. 260 §1 ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 września 2005 r., w którym – w ścisłym związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 23 września 2003 r., K 20/02 (OTK –A 2003, nr 7, poz. 76) – postanowiono, że stronie służy odszkodowanie za poniesioną stratę i utracone korzyści, jak i art. 260 §1 ordynacji podatkowej w brzmieniu wynikłym z samego już tylko wydania powołanego wyroku, należy stosować, ze względu na racje leżące u podstaw tego wyroku, w sprawach, w których wadliwa decyzja zapadła po wejściu w życie Konstytucji.

Konsekwentnie więc, jeżeli wadliwa decyzja zapadła przed wejściem w życie Konstytucji, odszkodowanie należne na podstawie art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 września 2005 r., jak i na podstawie art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w brzmieniu wynikłym z samego wydania powołanego wyroku, nie może obejmować – jak trafnie przyjął Sąd Apelacyjny w zaskarżonym wyroku – korzyści utraconych wskutek wydania tej decyzji, choćby ich utrata nastąpiła po wejściu w życie Konstytucji

(por. zachowujące doniosłość także w tym zakresie wyjaśnienia zawarte w uzasadnieniu wyroku Sądu Najwyższego z dnia 16 kwietnia 2009 r., I CSK 534/08).

Istotą sporu na obecnym etapie postępowania jest kwestia, czy w sprawie wystąpiła przewidziana w końcowej części art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu okoliczność uzasadniająca wyłączenie odpowiedzialności strony pozwanej, tj. czy przesłanki, które uzasadniały wznowienie postępowania i uchylenie decyzji Urzędu Skarbowego z dnia 9 czerwca 1995 r. powstały z winy poprzednika prawnego strony powodowej. Strona pozwana udziela na to pytanie odpowiedzi pozytywnej, a strona powodowa – negatywnej.

Jak wiadomo, art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu wzorowano na art. 160 §1 k.p.a. także w zakresie dotyczącym wykluczenia możliwości domagania się odszkodowania przez stronę poszkodowaną wydaniem decyzji podlegającej unieważnieniu, jeżeli ponosiła ona winę wadliwości decyzji.

Na tle art. 160 §1 k.p.a. wyłoniła się aktualna także na gruncie art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu kwestia, czy odpowiedzialność odszkodowawczą wyłączało: – każde zawinione zachowanie się poszkodowanego – jak mogłoby sugerować brzmieniu przepisu; – tylko takie zawinione zachowanie się poszkodowanego, któremu nie towarzyszyła wina organu (było więc ono jedynym zawinionym zachowaniem się związanym z wydaniem decyzji); – jedynie zawinione zachowanie się poszkodowanego będące wyłączną przyczyną szkody.

Pierwszą ewentualność, mimo iż mającą oparcie w brzmieniu przepisu, należało od razu odrzucić. Jeśliby bowiem wina poszkodowanego mogła uzasadniać wyłączenie odpowiedzialności odszkodowawczej także w razie stwierdzenia winy organu, nasuwałoby się niemożliwe do zadowalającego wyjaśnienia pytanie: co wówczas usprawiedliwiłoby sankcjonowanie tylko winy poszkodowanego; ryzyko administrowania obciąża przecież administrację, a nie uczestników postępowania.

Dwie dalsze ewentualności przypominają warianty interpretacyjne rozpatrywane w związku z analizą art. 435 i 436 k.c.; pierwsza z nich – koncepcję ujmującą wyłączające odpowiedzialność odszkodowawczą zawinione zachowanie

się poszkodowanego w kategoriach wyłączności winy, a druga – przeważającą zarówno w piśmiennictwie, jak orzecznictwie (por. uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 11 stycznia 1960 r., I CO 44/59, OSN 1960, nr 4, poz. 92, oraz wyrok Sądu Najwyższego z dnia 27 lipca 1973, II CR 233/73, OSP 1974, z. 9, poz. 190) – koncepcję ujmującą wyłączające odpowiedzialność odszkodowawczą zawinione zachowanie się poszkodowanego w kategoriach wyłączności przyczyny.

Należy przyjąć, że również w świetle art. 160 § 1 k.p.a. i art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu zachowanie się poszkodowanego zwalniało od odpowiedzialności odszkodowawczej tylko wtedy, gdy było jedyną zawinioną okolicznością, a przy tym stanowiło wyłączną przyczynę szkody. W świetle utrwalonej wykładni art. 160 k.p.a., która znalazła wyraz w uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 26 stycznia 1989 r., III CZP 58/88 (OSNC 1989, nr 9, poz. 129), zachowującej aktualność także w odniesieniu do analogicznie ujętego art. 260 § 1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu, w obu tych przepisach, podobnie jak w art. 435 i 436 k.c., chodzi o odpowiedzialność deliktową na zasadzie ryzyka. Powinno się zaś dążyć do tego, aby we wszystkich przypadkach odpowiedzialności deliktowej na zasadzie ryzyka ujmować jednakowo możliwość egzoneracji ze względu na zachowanie się poszkodowanego. Ponadto odmienny pogląd – jak trafnie zauważono w piśmiennictwie – przerzuczałby ryzyko administrowania z organów administracji na uczestników postępowania.

W ustalonych okolicznościach sprawy brak podstaw do przyjęcia, że wyłączną przyczyną szkody objętej zasądzonym odszkodowaniem było zawinione zachowanie się strony powodowej.

Przede wszystkim – choć strona pozwana ma rację, że poprzednik prawny strony powodowej nieprawidłowo określił w deklaracji wysokość kosztów uzyskania przychodu w 1993 r., i ta błędna ich wysokość, uwzględniona przez Urząd Skarbowy przy wydawaniu decyzji z dnia 9 czerwca 1995 r., stała się przyczyną wymierzenia mu podatku dochodowego za 1993 r. w wysokości zawyżonej o zasądzoną kwotę 805 984 zł – nie ma, w świetle dokonanych w sprawie ustaleń,



podstaw do uznania za jedyną przyczynę szkody objętej zasądzonym odszkodowaniem tego nieprawidłowego wypełnienia deklaracji. Założeniem ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (obecnie jedn. tekst: Dz. U. z 2000 r. nr 54, poz. 654 ze zm.) wprowadzie był i jest „samowymiar” zobowiązania podatkowego przez podatnika (por. art. 25 i nast.), jednakże deklaracja lub zeznanie podatkowe podatnika pełnią swą funkcję „wymiarową” dopóty tylko, dopóki nie zostaną wyeliminowane z obrotu prawnego przez decyzję wymiarową wydaną w związku z nieprawidłowym wypełnieniem obowiązków przez podatnika (por. art. 21 §3 ordynacji podatkowej, a wcześniej art. 5 ust. 3 ustawy o zobowiązaniach podatkowych). W tym ostatnim przypadku o wymiarze zobowiązania podatkowego rozstrzyga rzecz jasna wyłącznie decyzja organu podatkowego. Ze względu zaś na to, że zobowiązanie podatkowe zakłada władcze oddziaływanie na podatnika, organ podatkowy, rozstrzygając o zobowiązaniu podatkowym, powinien kierować się wyłącznie ustawą, która wyznacza treść tego zobowiązania. Strony zobowiązania podatkowego mają bowiem jedynie takie prawa i obowiązki, jakie w danej sytuacji przypisuje im norma prawa. Jeżeli więc ustawa w określonej sytuacji nie nakłada na daną osobę nieekwiwalentnego świadczenia podatkowego na rzecz władzy publicznej, organ podatkowy nie może stwierdzić obowiązku jego zapłaty, choćby osoba ta złożyła oświadczenie wskazujące na zamiar jego uiszczenia (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 listopada 1992 r., SA/Kr 1838/92, POP 1993, nr 4, s. 63). Nie można się zatem zgodzić z zawartym w skardze kasacyjnym twierdzeniem, że wysokość kosztów przychodu podana w deklaracji przez poprzednika prawnego strony powodowej była dla Urzędu Skarbowego wiążąca przy wydawaniu decyzji wymiarowej. Urząd Skarbowy wydając w dniu 9 czerwca 1995 r. tę decyzję powinien samodzielnie ustalić wszystkie ustawowe przesłanki wyznaczające wysokość zobowiązania podatkowego. W związku z tym nadpłatę podatku objętą zasądzonym odszkodowaniem należy uznać za normalne następstwo tej właśnie decyzji, a nie podnoszonego w skardze kasacyjnej wadliwego wskazania kosztów przychodu. Zakładając należyte rozpoznanie sprawy podatkowej, Urząd Skarbowy powinien, pomimo błędu strony, prawidłowo określić koszty przychodu. Nieistnienie normalnego związku przyczynowego pomiędzy nadpłatą podatku objętą

zasądzonym odszkodowaniem a podnoszonym w skardze kasacyjnej nieprawidłowym zadeklarowaniem kosztów przychodu potwierdza również wielokrotnie podnoszona w toku postępowania w sprawie okoliczność, że gdyby nieprawidłowy wymiar zobowiązania podatkowego nastąpił w deklaracji, nie byłoby przeszkód do odzyskania nienależnie zapłaconego podatku w trybie stwierdzenia nadpłaty.

Ponadto dokonane ustalenia – jak trafnie przyjął Sąd Apelacyjny – nie pozwalały na przypisanie poprzednikowi prawnemu strony powodowej winy w związku z nieprawidłowym określeniem kosztów przychodu. Kwestia pozycji wchodzących w zakres kosztów przychodu w roku 1993 r. budziła poważne wątpliwości, które rozstrzygnęły dopiero właściwe organy w toku odpowiednich postępowań.

Należy się zgodzić, że art. 260 §1 i art. 261 §1 ordynacji podatkowej w pierwotnym brzmieniu nie wykluczały zastosowania przy ustalaniu normowanego w nich odszkodowania art. 362 k.c. (por. dotyczącą art. 160 k.p.a. uchwałę składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 26 stycznia 1989 r., III CZP 58/88), nie można jednak aprobować poglądu strony pozwanej, iż przesłanki zastosowania tego przepisu ziściły się w sprawie. Założeniem zastosowania tego przepisu jest wystąpienie dwóch konkurujących ze sobą przyczyn szkody, które pozostają z nią w związku adekwatnym w rozumieniu art. 361 §1 k.c.: zdarzenia przypisywanego osobie odpowiedzialnej oraz zachowania się samego poszkodowanego. Innymi słowy, chodzi o tu sytuację, w której szkoda jest normalnym następstwem nie tylko zdarzenia przypisywanego osobie odpowiedzialnej, ale i zachowania się samego poszkodowanego. W sprawie zaś, jak wynika już z wcześniejszych wyjaśnień, nie ma podstaw do stwierdzenia adekwatnego związku przyczynowego pomiędzy nieprawidłowym zadeklarowaniem kosztów przychodu przez poprzednika prawnego strony powodowej a zapłaconym przez niego nienależnym podatkiem.

Wreszcie całkowicie chybiony okazał się zarzut naruszenia art. 328 § 2 k.p.c., ponieważ naruszenie tego przepisu przez sąd drugiej instancji może stanowić podstawę kasacyjną – jak już Sąd Najwyższy wielokrotnie wyjaśniał –

tylko wtedy, gdy uniemożliwia kontrolę kasacyjną zaskarżonego orzeczenia, a w sprawie taka sytuacja niewątpliwie nie wystąpiła.

Z tych względów Sąd Najwyższy na podstawie art. 398<sup>14</sup> k.p.c. oddalił skargę kasacyjną, a o kosztach postępowania kasacyjnego orzekł zgodnie z art. 98 w związku z art. 108 § 1 i art. 398<sup>21</sup> k.p.c.