



Sygn. akt II CSK 68/09

## **WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 20 sierpnia 2009 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Marian Kocon (przewodniczący)

SSN Wojciech Jan Katner (sprawozdawca)

SSN Hubert Wrzeszcz

Protokolant Maryla Czajkowska

w sprawie z powództwa S. Spółki Akcyjnej

przeciwko Skarbowi Państwa - Dyrektorowi Urzędu Kontroli  
Skarbowej [...]

o zapłatę,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej w dniu 20 sierpnia 2009 r.,

skargi kasacyjnej strony powodowej

od wyroku Sądu Apelacyjnego

z dnia 4 czerwca 2008 r., sygn. akt [...],

**oddala skargę kasacyjną i zasądza od strony powodowej na  
rzecz Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa kwotę 7.200,-  
(siedem tysięcy dwieście) złotych tytułem zwrotu kosztów  
postępowania kasacyjnego.**

## Uzasadnienie

Wyrokiem z dnia 4 czerwca 2008 r. Sąd Apelacyjny oddalił apelację powódki od wyroku Sądu Okręgowego w S. z dnia 7 listopada 2007 r. Tym samym uznał za niezasadne roszczenie powódki skierowane przeciwko Skarbowi Państwa Dyrektorowi Urzędu Kontroli Skarbowej o zapłatę kwoty 3.537.225,60 złotych tytułem naprawienia szkody wyrządzonej przez pozwanego wskutek wydania i wykonania dziesiątków decyzji, wymienionych na kilku stronach uzasadnienia wyroków obu instancji, określających jej zobowiązanie podatkowe VAT za okresy: od stycznia 2000 r. do października 2000 r. oraz od grudnia 2000 r. do lutego 2002 r. „i dodatkowe zobowiązanie podatkowe, w tym podatku oraz decyzji określających odsetki od wyżej wymienionych zaległości”. Za podstawę prawną żądania wskazany został art. 417 k.c. w brzmieniu z daty wydania decyzji - 30 sierpnia 2002 r. (mylnie oznaczonej w pozwie na 2003 r.) Początkowo wydany został nakaz zapłaty w postępowaniu upominawczym, opiewający na żądaną kwotę wraz z odsetkami i kosztami, od którego został wniesiony sprzeciw i wydany wyrok oddalający powództwo przez Sąd I instancji. Przyczyną oddalenia powództwa było niedopatrzenie się spełnienia przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej, zarówno na podstawie art. 417 k.c., jak i wchodzącego w zastosowanie w tej sprawie, zdaniem Sądu, art. 260 § 1 Ordynacji podatkowej. Stanowisko to, oddalając apelację powódki, podzielił Sąd II instancji, tak w odniesieniu do ustalonego stanu faktycznego, jak i zapatrywań prawnych.

Skarga kasacyjna powódki została oparta na obu podstawach, przy czym naruszenie prawa materialnego dotyczy błędnej wykładni art. 417 k.c., w brzmieniu tego przepisu do 31 sierpnia 2004 r., zaś naruszenie przepisów postępowania odnosi się do art. 378 § 1, 385, 386 § 2 i 379 pkt 5 k.p.c., poprzez nierozpoznanie zarzutu nieważności postępowania i oddalenie apelacji. Wniesiono o uchylenie w całości wyroku Sądu Apelacyjnego, a także uchylenie poprzedzającego go wyroku Sądu Okręgowego w S. i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu, ewentualnie, o uchylenie wyroku Sądu Apelacyjnego w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania, z zasądzeniem kosztów.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa wniosła o jej oddalenie z zasądzeniem kosztów w wysokości podwójnej stawki minimalnej, określonej odpowiednimi przepisami.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna jest niezasadna.

I. Zarzut, który należy rozpatrzyć na początku dotyczy nieważności postępowania. Skarżący twierdzi, że wyrok Sądu I instancji został wydany poza rozprawą, na posiedzeniu niejawnym, a strony podczas rozprawy zostały jedynie zapoznane z treścią rozstrzygnięcia. W dodatku, zdaniem skarżącej Spółki, Sąd Apelacyjny nie rozpatrzył obszernych zarzutów w apelacji dotyczących tej kwestii i spowodowanej nieważności postępowania, przenoszącej się na nieważność rozstrzygnięcia Sądu II instancji.

Stanowisko powyższe, zawarte w skardze kasacyjnej, ale zupełnie pominięte przez skarżącego w toku rozprawy przed Sądem Najwyższym jest nietrafne. Sąd Apelacyjny całą stronę uzasadnienia zaskarżonego wyroku poświęcił dowiedzeniu, że strony miały możliwość zgłoszenia wniosków i dowodów w toku postępowania rozpoznawczego poprzedzającego wydanie wyroku Sądu I instancji. Rozstrzygnięcie w sprawie opiera się na dokumentach, liczących kilkaset stron, które zostały przedłożone przez powodową Spółkę. Z protokołu rozprawy wynika, że stronom udzielono głosu ale nie przedstawiły one nowych dowodów, które mogły wpłynąć na treść wyroku, który został ogłoszony.

Subiektywnie może się wydawać stronie niezadowolonej z treści rozstrzygnięcia, że rozprawa przed Sądem I instancji trwała, według jej oczekiwań zbyt krótko, bo tylko 35 minut. Rzecz chyba jednak nie w czasie trwania rozprawy, tylko w wypełnieniu obowiązków sądu co do jej przeprowadzenia. Trzeba mieć na uwadze, że rozbieżności w ocenie sprawy przez strony wynikały nie z kwestionowania dowodów, będących wyłącznie wcześniej dostarczonymi sądowi dokumentami, tylko z oceny prawnej ustalonego stanu faktycznego. Wyrok Sądu I instancji był wydawany w składzie jednego sędziego, który przygotowując się do rozprawy winien był, zgodnie z regułami sumienności i staranności zapoznać się z dowodami i przemyśleć stan prawny sprawy. Z jej akt wynika, że to uczynił.

Dlatego mógł też przygotować propozycję uzasadnienia wstępnego stanowiska, które, opierając się tylko na dokumentach mogło nie ulec zmianie po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 7 listopada 2007 r., o której dosyć formalnym przebiegu zaświadcza protokół, nie kwestionowany przez strony. W żadnym razie nie można zatem mówić o rozpatrzeniu sprawy na posiedzeniu niejawnym, zamiast na rozprawie, a przytoczone w skardze kasacyjnej orzeczenia Sądu Najwyższego z 1967 i 1974 r. nie dotyczą okoliczności, które można porównać z niniejszą sprawą.

W świetle powyższego nie można też mówić o pozbawieniu powoda możliwości obrony swych praw, a Sąd II instancji, wbrew twierdzeniom skargi odniósł się także do tego, że nawet po zamknięciu rozprawy powódka mogła złożyć pismo procesowe. To sprawia, że nie można podzielić stanowiska skarżącej o naruszeniu w zaskarżonym wyroku art. 378 § 15 art. 386 § 2 i art. 379 pkt 5 k.p.c. i w tej mierze skarga kasacyjna jest niezasadna.

2. Nie jest również zasadny zarzut naruszenia przez zaskarżony wyrok art. 417 k.c., w brzmieniu tego przepisu do jego nowelizacji od I września 2004 r. Swoją drogą, ma rację skarżąca, że pojawiły się wątpliwości co do tego, jakie są wymagane przesłanki odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa na gruncie art. 417 k.c., po wyeliminowaniu z obrotu prawnego art. 418 k.c., jako rezultatu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 grudnia 2001 r. SK 18/00 (OTK-A 2001, nr 8, poz. 256).

Kwestie te zostały jednak rozważone w wielu wcześniejszych orzeczeniach Sądu Najwyższego, w tym niektórych przywoływanych przez skarżącą Spółkę a dotyczących decyzji podatkowych. Zwraca w nich uwagę to, że wyraźnie się rozróżnia między możliwością zakwestionowania decyzji nieostatecznych oraz takich, które zostały już zmienione w toku postępowania odwoławczego, również wskutek wyroków NSA, i takich, które zostały utrzymane w mocy, albo w ogóle nie były zaskarżane.

W szczególności, Sąd Najwyższy uznał niewystępowanie odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa, gdy chodzi o obowiązywanie prawa w okresie, który jest rozpatrywany także w niniejszej

sprawie, w razie wydania decyzji podatkowej nieostatecznej, podlegającej kontroli instancyjnej, chyba że decyzja została następnie uchylona (uchwała siedmiu sędziów SN z dnia 26 kwietnia 2006 r. III CZP 125/05, OSNC 2006, nr 12, poz. 194) oraz wyrok SN z dnia 19 listopada 2004 r. V CK 250/04, OSP 2005, nr 7-8, poz. 98). Z kolei, „wadliwe działanie organu pierwszej instancji, które zostało skorygowane przez instancję odwoławczą, nie może być automatycznie kwalifikowane jako działanie bezprawne, rodzące obowiązek odszkodowawczy (...) a przyjmowanie, że każda niezgodność decyzji organu pierwszej instancji z normatywnym wzorcem jest działaniem bezprawnym, byłoby ponadto nieracjonalne” (wyrok SN z dnia 9 lipca 2003 r. IV CKN 357/01, Lex nr 146444). „Nie ma też podstaw do przyjęcia stanowiska, że każde orzeczenie lub decyzja uchylona w toku instancji może być uznana w rozumieniu art. 417 § 1 k.c. w zw. z art. 77 ust. 1 Konstytucji za niezgodną z prawem i tym samym rodzić odpowiedzialność odszkodowawczą” (wyrok SN z dnia 10 marca 2006 r. IV CSK 109/065, Lex nr 189877). Jednocześnie zostało przyjęte trafne stanowisko, że art. 417 § 1 k.c. w pierwotnym brzmieniu jest właściwą podstawą materialnoprawną odszkodowania dochodzonego od Skarbu Państwa, wskutek wykonania decyzji organu podatkowego pierwszej instancji, ale następnie, co trzeba zaznaczyć - uchylonej, zaś wskutek jej uprzedniego wykonania nastąpiła nadpłata należności podatkowej, powodująca szkodę, której nie zdołał pokryć sam zwrot tej nadpłaty (postanowienie SN z dnia 30 maja 2003 r. III CZP 34/03, Prok. i Pr. - wkł. 2004, nr 2, poz. 30).

Skład orzekający w niniejszej sprawie podziela poglądy Sądu Najwyższego przytoczone w powyższych orzeczeniach, a także stanowisko doktryny prawa, uważając, że na gruncie art. 417 k.c. w brzmieniu przepisu do 1 września 2004 r., pomimo nieobowiązywania już art. 418 k.c. dla dochodzenia odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa, działanie organu administracyjnego, w tym także podatkowego musi być dotknięte bezprawnością. Jeżeli przepisy to przewidują, a tak jest w przypadku decyzji podatkowych, to bezprawność ta winna być wykazana albo orzeczeniem (lub decyzją) kwestionującym i zmieniającym z tego powodu to orzeczenie (decyzję) albo stwierdzającym samą niezgodność jego wydania z prawem. Tak należy odczytywać wspomniany powyżej wyrok

Trybunału Konstytucyjnego z 2001 r. w kontekście wykładni art. 417 k.c. w zw. z art. 77 ust. 1 Konstytucji i stwierdzoną niezgodność art. 418 k.c. z tym przepisem Konstytucji. Nie występuje więc obecnie potrzeba udowodnienia winy funkcjonariusza dla powstania odpowiedzialności Skarbu Państwa, ale to nie oznacza braku potrzeby wykazania bezprawności po stronie organu wydającego orzeczenie lub decyzję, w tym decyzję podatkową.

Słusznie zwraca się uwagę na powyższą kwestię w odpowiedzi Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa na skargę kasacyjną, przywołując treść art. 5 ustawy z dnia 17 czerwca 2004 r. zmieniającej kodeks cywilny. Przepis ten nakazuje do zdarzeń i stanów prawnych powstałych przed dniem 1 września 2004 r. stosować przepisy dotychczasowe. W okolicznościach niniejszej sprawy chodzi o art. 160 k.p.a. uzależniający przyznanie odszkodowania od wydania decyzji dotkniętej nieważnością lub wydanej z naruszeniem art. 156 § 1 k.p.a., jak też, co podnosi w odpowiedzi na skargę Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa - o art. 260 Ordynacji podatkowej (w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2006 r.). Według tego przepisu odszkodowanie z tytułu wadliwej decyzji podatkowej przysługiwało, jeżeli decyzja ta została uchylona w wyniku wznowienia postępowania administracyjnego albo stwierdzono nieważność tej decyzji.

Jak więc widać, w każdym z wymienionych przypadków, do których zaliczyć należy również odpowiedzialność na podstawie art. 417 k.c., w poprzednim brzmieniu tego przepisu wymaga się, co najmniej stwierdzenia niezgodności z prawem działania funkcjonariusza państwowego. Jeżeli postępowanie tego funkcjonariusza, tak jak postępowanie podatkowe prowadzące do wydania decyzji podlega kontroli instancyjnej oraz przed sądem administracyjnym, także z wykorzystaniem środków nadzwyczajnych, to prawidłowość lub wadliwość prawna takiej decyzji powinna zostać zweryfikowana w toku przeprowadzonego postępowania kontrolnego. Nie może go zastępować postępowanie przed sądem cywilnym w toku procesu odszkodowawczego, a tym bardziej postępowanie takie nie może podważać ostatecznych decyzji administracyjnych przez niezależne od postępowania administracyjnego prowadzenie dowodów w postępowaniu cywilnym. Dotyczy to w równym stopniu decyzji podatkowych.

Jeśli są zaskarżone do sądu administracyjnego, to wiążący jest prawomocny wyrok tego sądu, również dla innych sądów. Powołać w tym miejscu należy, stanowiący o tym art. 170 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skład orzekający w niniejszej sprawie podziela również stanowisko Sądu Najwyższego wyrażone w wyroku z dnia 25 września 2002 r. I CK 83/02 (Lex nr 77030), że postępowanie cywilne o zasądzenie odszkodowania nie może stać się nieprzewidzianym w porządku prawnym trybem wzruszenia prawomocnych orzeczeń, bo to przeczyłoby konstytucyjnej zasadzie państwa prawnego (art. 2 i art. 178 ust. 1 Konstytucji).

Jeżeli zatem, według ustaleń faktycznych niniejszej sprawy kwestionowane decyzje podatkowe, opiewające na nienależne, zdaniem powódki obciążenia podatkowe, których zwrotu dochodzi wniesionym pozwem, nie zostały w toku instancji podważone, a wręcz przeciwnie, zostały utrzymane w mocy, choćby tylko z przyczyn formalnych i nie przedstawiła ona w toku postępowania o odszkodowanie żadnej decyzji lub orzeczenia, uchylającego którąś z tych decyzji podatkowych, to nie można dopiero w sprawie odszkodowawczej ustalać ich niezgodności z prawem. Ogólniej sprawę traktując, przed wejściem w życie nowego art. 417<sup>1</sup> k.c., to znaczy przed dniem 1 września 2004 r. nie chodzi zawsze, bez względu na okoliczności i rodzaj sprawy o potwierdzenie bezprawności decyzji administracyjnej (orzeczenia) jakimś aktem prawnym, ale trzeba tę bezprawność wykazać, zaś decyzja, np. podatkowa nie musi być, jak twierdzi się w skardze kasacyjnej - wyeliminowana z obrotu. Powyższe uprawnia do sformułowania poglądu, że roszczenia odszkodowawcze przeciwko Skarbowi Państwa dochodzone na podstawie przepisów prawa cywilnego nie mogą opierać się skutecznie na zarzuceniu wyrządzenia szkody wskutek wydania decyzji administracyjnej, także podatkowej, niezgodnie z prawem (jej bezprawności), jeśli taki zarzut nie jest potwierdzony w sposób możliwy prawnie do uzyskania, np. decyzją administracyjną w toku instancji lub orzeczeniem sądu administracyjnego. W postępowaniu cywilnym nie można ani zastępować ani weryfikować rozstrzygnięć administracyjnych, także wtedy, gdy odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu Państwa opiera się na podstawie art. 417 k.c.,

w brzmieniu tego przepisu do 31 sierpnia 2004 roku, ale już po stwierdzeniu niezgodności z Konstytucją art. 418 k.c. Z tego wynika, że zarzut powodowej Spółki naruszenia w zaskarżonym wyroku art. 417 k.c. jest niezasadny.

Kierując się dokonaną analizą zarzutów podniesionych w skardze kasacyjnej Sąd Najwyższy na podstawie art. 398<sup>14</sup> k.p.c. orzekł jak w sentencji, rozstrzygając o kosztach postępowania kasacyjnego na podstawie art. 98 k.p.c. w zw. z art. 398<sup>21</sup> i art. 391 § 1 k.p.c.