

## ZAGADNIENIE PRAWNE

W sprawie o zapłatę na skutek zażalenia pozwanych na postanowienie Sądu Okręgowego z dnia 28 lutego 2014 r.

**Czy roszczenie Skarbu Państwa przeciwko podatnikowi o zwrot kwoty zapłaconej tytułem nadpłaty podatku na podstawie decyzji organu podatkowego, której nieważność następnie stwierdzono, podlega rozpoznaniu na drodze sądowej?**

### Uzasadnienie

Postanowieniem z dnia 28 lutego 2014 r., wydanym w postępowaniu toczącym się pod sygnaturą akt [...], Sąd Okręgowy w K. odmówił wnioskowi pozwanych domagających się odrzucenia pozwu w sprawie o zapłatę. W uzasadnieniu wskazał, że strona powodowa swoje roszczenie opiera na wypłacie pozwanym świadczenia z tytułu nadpłaty w podatku dochodowym na podstawie decyzji administracyjnej, która następnie okazała się nieważna. Spowodowało to, że odpadła podstawa świadczenia, które w związku z tym podlegało zwrotowi, jako świadczenie nienależne w rozumieniu art. 410 § 2 k.p.c. W ocenie Sądu Okręgowego fakt, że sporne świadczenie ma charakter publicznoprawny (nadpłacony podatek dochodowy), a jego spełnienie i upadek podstawy świadczenia wynikają z aktów administracyjnych, nie przesądza o niedopuszczalności drogi sądowej. Sąd Okręgowy uznał, że żaden z przepisów prawa podatkowego nie daje możliwości dochodzenia roszczenia objętego pozwem na drodze postępowania administracyjnego. Dodatkowo Sąd Okręgowy wskazał, że zgodnie z art. 199<sup>1</sup> k.p.c. nie może odrzucić pozwu z tego powodu, że do rozpoznania sprawy właściwy jest organ administracji publicznej lub sąd administracyjny, bowiem organ administracji publicznej (dyrektor Izby Skarbowej) uznał się w tej sprawie za niewłaściwy. Zatem

niezależnie od faktu, czy w postępowaniu administracyjnym istnieje procedura pozwalająca na odzyskanie świadczeń niezależnych, to sprawa niniejsza podlega rozpoznaniu w postępowaniu cywilnym.

Od tego postanowienia zażalenie wywiedli pozwani, zaskarżając je w całości. Zarzucili mu oni obrazę przepisów postępowania, a to art. 1 w zw. z art. 2 § 2 w zw. z art. 199 pkt 1 w zw. z art. 1 pkt 1 i art. 2 § 2 pkt 1 w zw. z art. 21 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: ordynacja podatkowa), poprzez błędne uznanie, że sprawa stanowi sprawę cywilną, pomimo, że dotyczy dochodzenia przez Skarb Państwa należności publicznoprawnych i pomimo istnienia szczególnego przepisu, tj. art. 21 § 3 ordynacji podatkowej przyznającego kompetencje organowi podatkowemu do rozpoznania niniejszej sprawy, co doprowadziło do nieprawidłowego rozstrzygnięcia, zamiast odrzucenia pozwu. Powołując się na powyższy zarzut pozwani wnieśli o zmianę zaskarżonego orzeczenia poprzez odrzucenie pozwu i orzeczenie o kosztach postępowania, względnie o uchylenie zaskarżonego postanowienia i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji.

Przy rozpoznawaniu zażalenia sąd drugiej instancji dostrzegł konieczność rozstrzygnięcia wskazanego w sentencji zagadnienia prawnego budzącego poważne wątpliwości i postanowił przedstawić je do rozstrzygnięcia Sądowi Najwyższemu.

W pierwszej kolejności wypada zauważyć, że wbrew stanowisku przedstawionemu w uzasadnieniu pozwu oraz w zaskarżonym postanowieniu, dla wykazania właściwości sądu powszechnego w rozpoznaniu niniejszej sprawy nie jest wystarczające odwołanie się do treści art. 199<sup>1</sup> k.p.c. Co do zasady wykazanie, że sprawa rozpatrywana w postępowaniu sądowym nie jest sprawą cywilną, ani w znaczeniu materialnym, ani formalnym, będzie mieć znaczenie tylko wtedy jeżeli uda się ustalić, że w tej sprawie nie uznał się za niewłaściwy organ administracji lub sąd administracyjny. W przeciwnym razie – nawet w wypadku kiedy przedmiotem postępowania nie jest sprawa cywilna, sprawa będzie należeć do kompetencji sądu powszechnego, o czym przesądza art. 199<sup>1</sup> k.p.c. Niemniej jednak przepis ten nie może znaleźć zastosowania w niniejszej sprawie.

Jak wynika z akt sprawy postanowieniem z dnia 23 listopada 2002 r. Dyrektor Izby Skarbowej w K. po rozpatrzeniu zażalenia powodów na postanowienie Naczelnika Urzędu Skarbowego w M. z dnia 18 października 2002 r., na podstawie art. 138 § 1 pkt 2 i art. 144 k.p.a. w zw. z art. 17, art. 18 i art. 34 ustawy z dnia 17

czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, uchylił zaskarżone postanowienie w całości i umorzył postępowanie egzekucyjne (k. 188-190v). W uzasadnieniu organ II instancji wskazał, że należność będąca przedmiotem egzekucji nie mieści się w zakresie żadnego z enumeratywnie wyliczonych w art. 2 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji obowiązków, których zobowiązany nie wykonał w terminie. Należy zatem uznać, że organ administracyjny uznał się za niewłaściwy.

Nie ma powodów dla których nie należałoby podzielić tezy Sądu Najwyższego, który w wyroku z dnia 3 stycznia 2007 r., sygn. IV CSK 312/06 sensu art. 199<sup>1</sup> k.p.c. upatrywał w przeciwdziałaniu automatycznemu odrzucaniu pozwów, tylko dlatego, że dana sprawa nie jest sprawą cywilną w rozumieniu art. 1 k.p.c. i nie została powierzona do rozpoznania przez sąd powszechny. Jest to wniosek spójny z art. 45 ust. 1, art. 77 ust. 2 i art. 177 Konstytucji. Skoro bowiem w konkretnym przypadku organy pozasądowe skutecznie uchyliły się od jej rozstrzygnięcia, choć miały taki obowiązek, strona pozostawałaby zupełnie pozbawiona ochrony prawnej, co jest w państwie prawnym niedopuszczalne. Pojęcie „sprawy”, które pojawia się w art. 199<sup>1</sup> k.p.c., trzeba pojmować w znaczeniu bliskim konstytucyjnemu, w tym sensie, że nie ma istotnego znaczenia, przepisy jakiej gałęzi prawa regulują dany stan faktyczny, jak też to, czy prawo podmiotowe, ochrony którego powód dochodzi przed sądem powszechnym, ma rzeczywiste zakotwiczenie w jakichkolwiek normach prawa materialnego (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 19 grudnia 2003 r., sygn. III CK 319/03). Sprawy, w których sądy powszechne mają orzekać z uwagi na odmowę udzielenia ochrony prawnej przez inne organy, zyskują przez to charakter prawny zbliżony do spraw cywilnych w rozumieniu formalnym, a więc takich, które zostały przekazane sądom powszechnym na podstawie wyraźnego przepisu ustawy, mimo że nie mają one w istocie charakteru spraw cywilnych, zaś opierają się na normach prawa publicznego. W niczym nie uchyla to jednak obowiązku sądu rzeczywistego zbadania podstaw faktycznych i prawnych powództwa.

Art. 199<sup>1</sup> k.p.c. ma jednak służyć urzeczywistnieniu konstytucyjnego prawa do sądu, o którym mowa w art. 45 Konstytucji, nie może być zatem interpretowany w oderwaniu od tego przepisu. Chociaż jego literalna wykładnia pozwalałaby, w przypadku gdyby ustalić, że postępowania administracyjne zostało definitywnie umorzone, na rozpoznanie sprawy przez sąd powszechny w postępowaniu cywilnym,

to jednak klóciłoby się to z istotą i sensem przywołanego przepisu. Art. 199<sup>1</sup> k.p.c. powinien znaleźć zastosowanie tylko wtedy, kiedy przed stroną postępowania administracyjnego, bądź sądownoadministracyjnego zostaje zamknięta droga tego postępowania, nie zaś w sytuacji kiedy to organ administracyjny umarza postępowania, po czym występuje jako przedstawiciel Skarbu Państwa na drogę sądową. Art. 199<sup>1</sup> k.p.c. ma za zadanie zapewniać prawo do poszukiwania ochrony sądowej osobom fizycznym i prawnym, a nie organom administracji publicznej, czy też samemu państwu. Co więcej, zaprezentowana w pozwie interpretacja oznaczałoby, że organy administracyjne mogłyby w dowolny sposób manipulować właściwością sądów powszechnych, poprzez umorzenie postępowania prowadzonego przed nimi, a następnie wytoczenie powództwa przed sądem.

W orzecznictwie nie budzi wątpliwości, że w hipotezie normy statuowanej przez art. 199<sup>1</sup> k.p.c. nie mieszczą się w ogóle przypadki, kiedy nie istnieje żadna norma prawna przewidująca rozpoznawanie danej kategorii spraw przez organy administracji publicznej lub sądy administracyjne. Jeżeli zatem w ustawie nie przewidziano w ogóle właściwości organu administracji lub sądu administracyjnego do orzekania w określonej sprawie, w której powód domaga się ochrony prawnej, to sąd powszechny nie tylko nie może odrzucić pozwu z uwagi na niedopuszczalność drogi sądowej, lecz wprost przeciwnie – ma bezwzględny, konstytucyjny obowiązek sprawę rozpoznać co do istoty. Odwoływanie się do art. 199<sup>1</sup> k.p.c. jest wówczas zwyczajnie zbędne (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 3 stycznia 2007 r., sygn. IV CSK 312/06). W pełni podzielając ten pogląd należy mieć jednak na uwadze, że nie dotyczy on jednak państwa, a osób fizycznych i prawnych, którym należy zapewnić otwartą drogę sądową. Pomimo możliwie jak najszerszego określenia podmiotów, którym przysługuje prawo do sądu, nie ma wątpliwości, że prawo to nie przysługuje państwu. Świadczyć może o tym choćby umiejscowienie art. 45 Konstytucji, który znajduje się w rozdziale „Wolności, prawa i obowiązki człowieka i obywatela”, w podrozdziale „Prawa i wolności osobiste”. Art. 45 nie może zatem stanowić normy interpretacyjnej przez pryzmat której należałoby przyjmować niniejszą sprawę. W ocenie Sądu Apelacyjnego nie jest bowiem wykluczone, że na skutek błędu legislacyjnego, czy też celowego działania, państwo (w przeciwieństwie do osoby fizycznej) może być pozbawione prawa do sądu. Nie chronią go bowiem inne, ponadustawowe normy prawne gwarantujące realizację tego prawa.

W konsekwencji powyższych rozważań, dla stwierdzenia czy do rozpoznania niniejszej sprawy właściwym jest sąd powszechny wystarczającym nie jest odwołanie się ani do art. 199<sup>1</sup> k.p.c., ani też do art. 45 Konstytucji, a koniecznym staje się udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy niniejsza sprawa stanowi sprawę cywilną w rozumieniu art. 1 k.p.c.

Stosownie do art. 21 ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania albo doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania. Zgodnie zaś z art. 59 § 1 ordynacji zobowiązanie takie gaśnie m.in. poprzez zapłatę. Oznacza to, że pierwotne zobowiązanie podatkowe pozwanych wygasło na skutek zapłaty. Nie odrodziło się później jako zobowiązanie podatkowe, bowiem ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych – co oczywiste – nie przewiduje powstania obowiązku podatkowego (ani tym bardziej zobowiązania podatkowego) na skutek wydania przez organ podatkowy decyzji o stwierdzeniu nadpłaty, obarczonej wadą nieważności, ani też na skutek wykonania tej decyzji poprzez zwrot nienależnie pobranych kwot. Do świadczeń przekazanych pozwany na podstawie nieważnych decyzji nie znajdzie zastosowania także art. 52 ordynacji podatkowej, zgodnie z którym na równi z zaległością podatkową traktuje się także nadpłatę, jeżeli w zeznaniu lub w deklaracji podatkowej, została wykazana nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, a organ podatkowy dokonał jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości podatkowych bądź bieżących lub przyszłych zobowiązań podatkowych. Zwrot nadpłaty podatku nie nastąpił bowiem na skutek zeznania lub deklaracji podatkowej, w której została ona wykazana nienależnie, a na skutek błędu organu podatkowego, który wydał nieprawidłową merytorycznie decyzję. W konsekwencji przyjąć należałoby, że roszczenie powoda nie ma charakteru zobowiązania podatkowego, ani też nie jest traktowane na równi ze zobowiązaniem podatkowym. Zgodnie z art. 21 § 3 ordynacji podatkowej jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego. Skoro jednak należność Skarbu Państwa nie ma charakteru podatkowego, ani też nie traktuje się jej na równi z tym

zobowiązaniem nie ma możliwości, aby powód na podstawie tego przepisu dochodził zapłaty swojego roszczenia.

W niniejszej sprawie bezspornym jest, że Skarb Państwa wypłacił pozwanym na podstawie nieważnej decyzji organu podatkowego sumę ponad 35 milionów złotych. Wobec przytoczonych już wyżej rozważań kwota ta nie jest zobowiązaniem podatkowym, ani też nie stosuje się do niej przepisów o tych zobowiązaniach. Z drugiej strony należy zauważyć, że Skarb Państwa nie działał tu jako uczestnik obrotu gospodarczego, a zobowiązanie, którego realizacji dochodzi nie jest związane z jego uprawnieniami właścicielskimi. Nie ma zatem także przesłanek, aby przyjmować, że zobowiązanie to ma charakter cywilny. Świadczenie zostało wypłacone na podstawie przepisów prawa podatkowego, które choć zostały błędnie zastosowane, to jednak nie straciły tego charakteru. Gdyby nie normy prawnopodatkowe nigdy nie doszłoby do świadczenia, które powód poczytuje za nienależne.

Odwołując się do stanowiska Sądu Najwyższego wyrażonego w postanowieniu z dnia 21 marca 2013 r., sygn. III CZP 9/13, zgodnie z którym zasadzie każde roszczenie procesowe, sformułowane jako żądanie zasądzenia, ustalenia lub ukształtowania stosunku prawnego, niezależnie od merytorycznej zasadności, może być objęte drogą sądową, pod warunkiem, że dotyczy równorzędnych podmiotów, zauważyć należy, że w niniejszej sprawie nie ma mowy o równorzędności stron. Można byłoby o niej mówić, gdyby powód występował w sprawie realizując kompetencje wypływające ze swojego *dominium*. Fakt, że dochodzi jednak należności o szeroko rozumianym charakterze podatkowym jednoznacznie wskazuje, na powiązanie tego roszczenia ze sferą władztwa publicznego – *imperium*. W sferze tej powód jest więc podmiotem nadrzędnym wobec pozwanych i nie do pogodzenia byłoby więc dochodzenie tych roszczeń w postępowaniu cywilnym, *ex lege* zakładającym równość stron postępowania.

W przywołanym wyżej postanowieniu Sąd Najwyższy co do zasady dopuścił możliwość żądania przez Skarb Państwa zwrotu nienależnych świadczeń o charakterze publicznoprawnym, dla których podstawę materialną stanowią przepisy o bezpodstawnym wzbogaceniu, w szczególności art. 410 § 2 k.c., stojąc na stanowisku, że właściwość sądu powszechnego nie musi wynikać z pozytywnej normy, ustanawiającej jego kompetencję. Wystarczającym jest brak regulacji ustawowej, przekazującej ją innemu sądowi bądź organowi państwa. Niniejsza

sprawa istotnie różni się jednak od sprawy rozpoznawanej w tamtym postępowaniu. Pomiędzy stronami tego postępowania – w przeciwieństwie do stron przywołanej sprawy – nie istniał bowiem żaden stosunek umowny. Na fakt istnienia wężła umownego, obok stosunku administracyjnego, jako przesłankę przesądzającą o możliwości odwołania się do przepisów prawa cywilnego (w tym także o bezpodstawnym wzbogaceniu) powoływał się Sąd Najwyższy również w wyroku z dnia 11 maja 2012 r., sygn. II CSK 545/11. Jest to zatem jeden z zasadniczych argumentów w judykatach dopuszczających drogę sądową dla odzyskania świadczeń nienależnych o charakterze publicznoprawnym.

Zarówno w uchwale z dnia 16 maja 2007 r., sygn. III CZP 35/07, jak i w postanowieniu z dnia 21 marca 2013 r., sygn. III CZP 9/13 Sąd Najwyższy stanął na stanowisku, że nie ma przeszkód dla żądania zwrotu nienależnych świadczeń o charakterze publicznoprawnym, dla których podstawę materialną stanowią przepisy o bezpodstawnym wzbogaceniu, w szczególności art. 410 § 2 k.c. Orzeczenia ta dotyczyły jednak roszczeń osób fizycznych lub osób prawnych, względem Skarbu Państwa, nie zaś Skarbu Państwa względem osób fizycznych, tak jak w niniejszej sprawie, dlatego, wobec treści art. 45 Konstytucji, pozostają dla jej przedmiotu bez istotnego znaczenia.

Przedstawiając wyżej przytoczone zagadnienie prawne, Sąd Apelacyjny miał także na uwadze dalej idące konsekwencje związane z uznaniem dopuszczalności drogi sądowej w niniejszej sprawie. Zgodnie z art. 170 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi orzeczenie prawomocne wiąże nie tylko strony i sąd, który je wydał, lecz również inne sądy i inne organy państwowe, a w przypadkach w ustawie przewidzianych także inne osoby. Oznacza to, że sąd powszechny rozpoznający sprawę byłby związany wyrokami sądów administracyjnych zapadłymi w związku z przedmiotem niniejszej sprawie, w których przesądzono nie tylko nieważność ostatecznej decyzji dotyczącej nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych (por. wyroki WSA w Warszawie z dnia 16 marca 2011, sygn. III SA/Wa 1611/10 i III SA/Wa 1612/10 oraz wyroki NSA z dnia 2 marca 2012 r., sygn. II FSK 1651/11 i II FSK 1982/11), ale także fakt, że pozwanym nie przysługuje nadpłata podatku dochodowego za lata 2000 i 2001 (por. wyrok WSA w K. z dnia 16 lipca 2012 r., sygn. I SA/Kr 1441/12, w wypadku gdyby ten uprawomocnił się). Dla sądu powszechnego nie byłoby już miejsca na poczynienie własnych ustaleń faktycznych oraz dokonanie samodzielnej wykładni przepisów

prawa, w zakresie w jakim orzeczono już prawomocnie w postępowaniu sądowoadministracyjnym. Rolą sądu powszechnego było więc jedynie wydanie powodowi tytułu egzekucyjnego. Przyjęcie odmiennej interpretacji przepisów prowadziłoby znowu, do sytuacji w której sąd powszechny musiałby w swoim orzeczeniu opierać się na przepisach ordynacji podatkowej oraz ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, rozstrzygając spór między państwem, a podatnikiem, co znowu powodowałoby konieczność wkroczenia w kompetencje organów podatkowych oraz sądów administracyjnych.

Dodatkowo należy zauważyć, że dla rozstrzygnięcia sprawy nie bez znaczenia pozostawać będą przepisy dotyczące choćby przedawnienia, najzupełniej różne na gruncie prawa cywilnego i prawa podatkowego. W tej kwestii niezależnie od przyjętej wykładni przepisów, dopuszczenie drogi sądowej będzie prowadzić do niespójności systemu – bądź to prawa cywilnego, bądź to prawa podatkowego.

Z drugiej strony należy jednak zauważyć, że istnieją także ważne argumenty przemawiające za dopuszczalnością drogi sądowej. Nie budzi wątpliwości, że w zakresie pojęcia „sprawy cywilnej” mieszczą się także roszczenia dotyczące zobowiązań pieniężnych, których źródło stanowi decyzja administracyjna (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 lipca 2000 r., sygn. SK 12/99).

W uchwale z dnia 27 kwietnia 1995 r., sygn. III CZP 46/95 Sąd Najwyższy wskazał, że osoba, której wypłacone zostało odszkodowanie na podstawie przepisów prawa i postępowania administracyjnego (w tamtym wypadku chodziło o odszkodowanie przewidziane w art. 10 ustawy z dnia 6 lipca 1972 r. o terenach budownictwa jednorodzinnego i zagrodowego oraz o podziale nieruchomości w miastach i osiedlach – Dz.U. nr 27, poz. 192 ze zm.) na podstawie decyzji administracyjnej uznanej za nieważną, obowiązana jest do zwrotu przyjętego świadczenia w granicach bezpodstawnego wzbogacenia (art. 410 k.c. w związku z przepisami artykułów poprzedzających). Co więcej, jak się wydaje Sąd Najwyższy dość wyraźnie stwierdził, że ogólne przepisy o bezpodstawnym wzbogaceniu należy stosować także wtedy, gdy nie ma innego środka prawnego, przy wykorzystaniu którego możliwe byłoby przywrócenie równowagi majątkowej, naruszonej bez prawnego uzasadnienia, nawet jeżeli sprawy te mają charakter administracyjny, a roszczenie dochodzone jest przez Skarb Państwa. Rozpoznając przywołaną sprawę zagadnienie charakteru prawnego dochodzonego świadczenia pozostało jednak wyraźnie na uboczu głównych rozważań Sądu.



Podobnie w uchwale z 13 lipca 2011 r., sygn. III CZP 35/11 Sąd Najwyższy przyjął, że to, że spór pomiędzy stronami ma związek ze stosowaniem norm prawa publicznego nie wyłącza możliwości zakwalifikowania go do kategorii sporów ze stosunków cywilnych, zwłaszcza gdy powód - jak w tej sprawie - zgłosi żądanie z powołaniem się na instytucję cywilnoprawną uregulowaną w przepisach tytułu V, księgi trzeciej kodeksu cywilnego. Dopuszczalność takiej oceny uzależniona jest jednak od powołania się przez powoda na zdarzenia, które w relacjach między stronami wywołały skutki cywilne. W przytoczonej sprawie Sąd Najwyższy wskazał jednak inną drogę prawną (postępowania administracyjnego) przysługującą powodowi, w związku z czym uznał, że droga sądowa była niedopuszczalna.

W uchwale z dnia 12 marca 2003 r., sygn. III CZP 85/02, zapadłej w składzie 7 sędziów Sąd Najwyższy uznał, że można stwierdzić, że skoro według twierdzeń pozwu zgłoszone przez podmiot publiczny żądanie wynika z prawa cywilnego materialnego, to *prima facie* należałoby przyjąć, że sprawa ma charakter sprawy cywilnej. Byłoby inaczej, gdyby istniejący między stronami – według twierdzeń zawartych w pozwie – stosunek prawny nie podlegał normom prawa cywilnego. Co więcej, Sąd Najwyższy przyjął także, że pewne instytucje prawa cywilnego materialnego, w braku ich odpowiedników w prawie administracyjnym, mogą także objąć, na przykład w drodze zastosowania *analogiae legis*, wierzytelność publicznoprawną. W stadium postępowania cywilnego, w którym dokonywana jest wstępna kontrola pozwu w aspekcie formalnym, nie można rozstrzygać o tego rodzaju żądaniu i to nawet w sytuacji, gdy może ono na pierwszy rzut oka budzić poważne zastrzeżenia natury merytorycznej. W konsekwencji prowadzi to – zdaniem Sądu Najwyższego wyrażonego w przywołanym orzeczeniu – do wniosku, że wobec braku wyraźnego odesłania na drogę postępowania administracyjnego sąd powszechny powinien rozpoznać taką sprawę. Rekapitulując swoje rozważania Sąd Najwyższy stanął na stanowisku, że jeżeli strona, której przysługuje publiczne prawo podmiotowe (w tamtej sprawie – Zakład Ubezpieczeń Społecznych, jednak jak się wydaje nie ma powodów, ażeby nie odnosić tych rozważań także do Skarbu Państwa) w ogóle nie ma możliwości wykorzystania drogi postępowania administracyjnego w odniesieniu do danego żądania, to nie powinno się jej ograniczać drogi sądowej tylko ze względu na fakt, że żądanie jej, mając jako podłoże przepisy prawa cywilnego materialnego, zmierza do ochrony wierzytelności publicznoprawnej. W takim wypadku nie ma mowy o jakimkolwiek nakładaniu się

dróg postępowania sądowego oraz postępowania administracyjnego. Zdaniem Sądu Najwyższego nie bez znaczenia pozostaje wynikające z art. 2 k.p.c. domniemanie drogi sądowej. Z wyrażoną w tym artykule istotną zasadą dotyczącą ochrony praw podmiotowych wiążą się przecież określone prawa stron, stąd też niedopuszczalna jest, np. ze względów celowościowych i ekonomii procesowej, wykładnia ścieśniająca tego przepisu przez wprowadzanie ograniczeń przedmiotowych nie przewidzianych *expressis verbis* przez ustawodawcę. Sąd Najwyższy w przywołanym judykacie wprost powołuje się przy tym na treść art. 45 Konstytucji.

Także w orzecznictwie sądów administracyjnych dość wyraźne jest stanowisko pozwalające na poszukiwanie przez Skarb Państwa drogi sądowej celem uzyskania zwrotu nienależnie wypłaconych świadczeń podatkowych. W wyroku z dnia 27 października 2011 r., sygn. I FSK 1680/10 Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że nie ma adekwatnego związku przyczynowo-skutkowego między złożeniem przez podatnika bezzasadnego wniosku o stwierdzenie nadpłaty a przekazaniem mu nienależnego zwrotu podatku. W tym zakresie nie można podatnikowi przypisać jakiegokolwiek winy, bowiem to organ podatkowy obciążony jest wszelkimi konsekwencjami wydania nieważnej decyzji, nawet jeżeli uczynił to na wniosek podatnika. Oznacza to, że takiego świadczenia nie powinno oceniać się z punktu widzenia prawa administracyjnego (podatkowe), a cywilnego. Przywołane orzeczenie zapadło na kanwie zasadniczo innego stanu faktycznego, bowiem tam świadczenie nienależne było wynikiem pomyłki urzędnika organu podatkowego, który przelał na rachunek bankowy kwotę pieniężną, pomimo wydania przez ten organ decyzji odmownej. W takim wypadku, także w ocenie Sądu Apelacyjnego, nie budzi wątpliwości konieczność zastosowania przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu; była to bowiem jedynie czynność faktyczna, niemająca żadnego umocowania w prawie podatkowym. Z przywołanego orzeczenia NSA wynika jednak, że nie ma podstaw, ażeby art. 410 k.c. nie znalazł zastosowania także w warunkach niniejszej sprawy (podobne stanowisko zajął także Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 16 listopada 2012 r., sygn. I SA/Kr 1441/12). Wypada zgodzić się z przedstawionym stanowiskiem, że nie ma adekwatnego związku przyczynowo-skutkowego między wnioskiem o zwrot nadpłaconego podatku, a wydaniem decyzji administracyjnej obarczonej nieważnością. Odmienne rozumowanie musiałoby bowiem prowadzić od konstatacji, że na organie podatkowym nie spoczywa pełna odpowiedzialność za treść wydanych aktów

administracyjnych. Skoro nie ma takiego związku, to nie można byłoby też twierdzić, że świadczenie to ma charakter związany ściśle z prawem podatkowym.

Wreszcie zauważyć trzeba, że normą o charakterze konstytucyjnym, wyrażającą jeden z podstawowych obowiązków każdego kto znajduje się pod władzą Rzeczypospolitej, jest obowiązek ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych (art. 84 Konstytucji). Nie jest to norma prawna mniej ważna od pozostałych norm prawnych Konstytucji, a z jej punktu widzenia istnienie nieegzekwowanego świadczenia nawet o charakterze podatkowym (lub quasi-podatkowym) wydaje się niedopuszczalne. W konsekwencji sytuacja w której pomimo obiektywnego istnienia świadczenia nie ma możliwości jego dochodzenia na drodze prawnej nie do zaakceptowania z punktu widzenia spójności systemu prawnego.

Z powyższych przyczyn, na podstawie art. 390 § 1 w zw. z art. 397 § 2 k.p.c. należało przedstawić Sądowi Najwyższemu wyżej sformułowane zagadnienia prawne.

/km/