



Sygn. akt II CSK 668/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 21 lipca 2016 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Agnieszka Piotrowska (przewodniczący)

SSN Jan Górowski (sprawozdawca)

SSN Maria Szulc

w sprawie z powództwa M. K.

przeciwko Skarbowi Państwa - Izbie Skarbowej w S. i Pierwszemu Urzędowi
Skarbowemu w K.

o zapłatę,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Cywilnej w dniu 21 lipca 2016 r.,

skarg kasacyjnych obu stron

od wyroku Sądu Apelacyjnego

z dnia 4 lutego 2015 r., sygn. akt I ACa (...),

**uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę Sądowi
Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania i orzeczenia o
kosztach postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

M. K. ostatecznie - po rozszerzeniu żądania pozwu w piśmie z dnia 5 grudnia 2005 r. - domagał się od pozwanego Skarbu Państwa - Izby Skarbowej w S. oraz Pierwszego Urzędu Skarbowego w K. zapłaty kwoty 77 048 743,47 zł wraz z ustawowymi odsetkami tytułem odszkodowania za straty, jakie poniósł oraz

utraczone korzyści w związku z nieprawidłowym postępowaniem organów skarbowych w sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 1994. Powód wskazał, że na wysokość żądanego odszkodowania składają się następujące należności:

- kwota 1 096 950 zł - z tytułu nakładów poniesionych na produkcję filmu reklamowego pt. „G.” w celu jego emisji w ramach przygotowanej do realizacji w pierwszym kwartale 2000 r. kampanii reklamowej kawy (...), ostatecznie niezrealizowanej skutek pozbawienia powoda środków finansowych, którą przygotowała „O.” Agencja Reklamowa sp. z o.o. w S.,

- kwota 39 650 021,93 zł - z tytułu utraty wartości marki kawy „M.” w 2000 r. na skutek niezrealizowanej kampanii reklamowej dla tego produktu.,

- kwota 16 421 879,67 zł - z tytułu utraty wartości marki kawy „K.” w 2000 r., z tytułu niezrealizowanej w całości kampanii reklamowej dla tej kawy w 2000 r.

- kwota 19 879 891,87 zł - z tytułu utraty wolumenu produkcji kawy w 2000 r., z czego kwota 9 503 253,87 zł - stanowi utracony zysk na braku obniżenia kosztów produkcji wskutek nie zwiększenia wolumenu sprzedaży do planowanego, kwota 3 868 818 zł - stanowi utracony zysk na sprzedaży kawy „K.” i kwota 6 507 820 zł - stanowi niezrealizowanego zysk na sprzedaży kawy „M.”.

Wyrokiem z dnia 30 kwietnia 2013 r. Sąd Okręgowy w S. zasądził od pozwanego Skarbu Państwa - Izby Skarbowej w S. i Pierwszego Urzędu Skarbowego w K. na rzecz powoda „A.” M. K. kwotę 3 602 520,48 zł z odsetkami ustawowymi od dnia 1 sierpnia 2005 r. (pkt I) i oddalił powództwo w pozostałej części (pkt II)

Sąd ten ustalił, że w dniu 21 grudnia 1990 r. M. K. rozpoczął prowadzenie działalności gospodarczej pod nazwą „Przedsiębiorstwo Produkcyjno- Handlowe „M.” w K., polegającą głównie na przetwórstwie herbaty i kawy. Od 1996 r. zmieniono nazwę przedsiębiorstwa na T.. W 2005 r. zmieniono nazwę firmy na C., zaś od 2009 r. nosiła nazwę A. M. K..

Poza tym powód w latach 1994 - 2005 był właścicielem i jedynym akcjonariuszem firmy T. S.A., która od 10 listopada 2005 r. zmieniła nazwę na C.

S.A. Prowadził także działalność gospodarczą w ramach spółki cywilnej „S.” w K. wraz z M. P. Udział powoda w tej spółce cywilnej wynosił 90%. Podstawową działalnością „S.” s.c. była sprzedaż hurtowa herbaty, kakao i przypraw. Działalność ta była opodatkowana podatkiem zryczałtowanym 2,5% od przychodu na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1993 r. w sprawie zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów osób fizycznych (Dz.U. Nr 132, poz. 635 ze zm.). Powód był także wspólnikiem Przedsiębiorstwa Handlowo - Wytwórczego „P.” S.A., firmy Produkt Grupa Dystrybucyjna sp. z o.o., „T.” sp. z o.o. w likwidacji, „D.” sp. z o.o. w likwidacji i „G.” sp. z o.o. w likwidacji.

W zeznaniu podatkowym za 1994 r. na formularzu PIT-30 M. K. wykazał dochód w kwocie 13 405 834 482 zł (przed denominacją), a po wyliczeniu 1/3 straty z lat ubiegłych oraz odliczeń z tytułu darowizny, składki ZUS i ulgi inwestycyjnej podstawa opodatkowania wyniosła 0. Natomiast w złożonej informacji na formularzu PIT-28 M. K. wykazał podatek od przychodu s.c. „S.” w wysokości 1 603 461 500 zł (przed denominacją).

Urząd Kontroli Skarbowej w K. przeprowadził od dnia 12 lipca 1996 r. do dnia 11 lutego 1997 r. kontrolę w PPHU „M.” M. K. w zakresie rzetelności deklarowania podstaw opodatkowania za 1994 r. W wyniku kontroli z dnia 26 marca 1997 r. Inspektor Urzędu Kontroli Skarbowej wykazał zaniżenie przychodu, zawyżenie kosztów oraz zawyżenie i zaniżenie w odliczeniach, a w rezultacie dochód do opodatkowania w kwocie 20 711 643 092 zł (przed denominacją) i należny podatek dochodowy od osób fizycznych w kwocie 9 286 339 391 zł (przed denominacją). Na żądanie M. K. sprawa została skierowana na drogę postępowania w sprawie zobowiązań podatkowych. W wyniku tego postępowania organy podatkowe ustaliły, że podatnik zawyżył koszty uzyskania przychodu w działalności PPHU „M.”, a tym samym nie wykazał dochodu i należnego podatku za 1994 r.

Decyzją z dnia 31 grudnia 1997 r. Pierwszy Urząd Skarbowy w K. określił M. K. podatek dochodowy od osób fizycznych za 1994 r. w kwocie 825 940,60 zł. Od tej decyzji powód złożył odwołanie, a Izba Skarbowa w K., w wyniku prowadzonego postępowania odwoławczego, uchyliła decyzję organu podatkowego pierwszej

instancji w części i decyzją z 26 marca 1998 r. określiła M. K. zobowiązanie z tytułu podatku dochodowego za 1994 r. w kwocie 756 008,40 zł.

W dniu 25 kwietnia 1998 r. powód złożył na tę decyzję skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego, wnosząc o jej uchylenie z powodu rażącego naruszenia prawa materialnego i procesowego. Wyrokiem z 3 marca 1999 r. Naczelny Sąd Administracyjny Ośrodek Zamiejskowy w S. uchylił decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 26 marca 1998 r. Pierwszy Urząd Skarbowy w K. przelewem z dnia 29 kwietnia 1999 r. zwrócił powodowi podatek dochodowy za 1994 r. w wysokości 2 287 914,90 zł.

Izba Skarbowa w S. Ośrodek Zamiejskowy w K. decyzją z dnia 27 kwietnia 1999 r. działając na podstawie art. 233 § 2 Ordynacji podatkowej, uchyliła w całości decyzję Pierwszego Urzędu Skarbowego w K. z dnia 31 grudnia 1997 r. i przekazała sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ, w wyniku czego decyzją z 30 września 1999 r. organ ten określił M. K. należny podatek dochodowy za 1994 r. w wysokości 747 782 zł oraz zaległość podatkową w podatku od osób fizycznych na dzień 5 maja 1995 r. w tej wysokości. Po rozpatrzeniu odwołania Izba Skarbowa w S. Ośrodek Zamiejskowy w K. decyzją z dnia 23 grudnia 1999 r. utrzymała w mocy decyzję organu pierwszej instancji.

W rezultacie tej decyzji organu drugiej instancji Naczelnik I Urzędu Skarbowego w K. wystawił w dniu 12 stycznia 2000 r. tytuł wykonawczy w wysokości 747 782 zł wraz z odsetkami za zwłokę liczonymi od dnia 5 maja 1995 r. w wysokości 1 702 582,81 zł. Na podstawie tego tytułu wykonawczego dokonano skutecznego zajęcia u M. K. kwoty o łącznej wysokości 2 597 386,70 zł, na którą składała się kwota podatku dochodowego od osób fizycznych - 747 782 zł, odsetki w kwocie 1 702 582,81 zł oraz kwota 147 021,89 zł - koszty egzekucji.

Pierwszy Urząd Skarbowy w K. w pismach z 17 stycznia 2000 r. zawiadomił Bank (...) S.A. i (...) Bank S.A. I Oddział K., że na podstawie art. 80 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zajmuje wierzytelności pieniężne M. K. na rachunkach prowadzonych przez te banki. Na podstawie wskazanego tytułu wykonawczego z dnia 12 stycznia 2000 r. Urząd Skarbowy w K. zajął z rachunków bankowych M. K. w dniach od 18 do 20 stycznia

2000 r. kwotę 3 597 068,64 zł, zaś w okresie od dnia 31 stycznia do dnia 1 lutego 2000 r. dokonał zwrotu łącznie kwoty 995 830,81 zł. Po tym zwrocie wyegzekwowanie objęło kwotę 2 601 237,83 zł.

Na decyzję Izby Skarbowej w S. Ośrodka Zamiejscowego w K. z dnia 23 grudnia 1999 r. powód złożył skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego Ośrodek Zamiejscowy w S. i Sąd ten wyrokiem z dnia 6 czerwca 2001 r. uchylił tę decyzję, stwierdzając, że dokonana korekta podstawy opodatkowania - poprzez sprzeczną z prawem korektę cen - narusza prawo. Nie zgadzając się z powyższym rozstrzygnięciem Sądu Izba Skarbowa w S. Ośrodek Zamiejscowy w K. dnia 19 grudnia 2001 r. złożyła podanie do Ministra Sprawiedliwości o wniesienie rewizji nadzwyczajnej. Pismem z 15 marca 2002 r. Minister Sprawiedliwości uznał, że brak jest podstaw do jej wniesienia. Nadto odpowiadając na skargę z dnia 7 stycznia 2002 r. wniesioną w imieniu M. K. na bezczynność Izby Skarbowej w S., Ministerstwo Finansów poinformowało pismem z dnia 25 marca 2002 r. o przeprowadzonym w przedmiotowej sprawie postępowaniu wyjaśniającym, w którego wyniku Ministerstwo to zadecydowało ostatecznie, że Izba Skarbowa w S. Ośrodek Zamiejscowy w K., wykonując powyższy wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego zastosuje rozstrzygnięcie w trybie art. 233 § 1 pkt 2a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, tj. wyda decyzję uchylającą w całości decyzję Pierwszego Urzędu Skarbowego w K. z dnia 30 września 1999 r. określającą zaległość M. K. w podatku dochodowym od osób fizycznych za 1994 r. w wysokości 747 782 zł i umorzy postępowanie w sprawie. Tym samym Ministerstwo Finansów uznało sprawę za wyjaśnioną, a Izba ta w związku z powyższym rozstrzygnięciem Ministerstwa Finansów i na podstawie wskazanych przepisów - decyzją z 25 marca 2002 r. uchyliła decyzję pierwszej instancji w całości i umorzyła postępowanie w sprawie.

W dniu 28 marca 2002 r. Pierwszy Urząd Skarbowy w K. zwrócił powodowi - w związku z powyższą decyzją Izby Skarbowej w S. Ośrodka Zamiejscowego w K. - kwotę 3 584 798,44 zł, na którą składała się: kwota 747 782 zł tytułem należności głównej wraz z odsetkami wynoszącymi 2 837 016,44 zł. Nadto Urząd ten zwrócił powodowi także koszty egzekucyjne.

Powód prowadząc działalność pod firmą „T.” był producentem kawy, a w skład jego wolumenu wchodziły takie kawy jak: „P.”, „M.”, „N.” oraz „K.”. W polityce marketingowej powoda największą rolę odgrywała kawa „P.” oraz wprowadzona na rynek w 1997 r. kawa „(...)”. Na tych dwóch produktach powód oparł strategię prowadzonego przedsiębiorstwa. Kawy marki „T.” otrzymywały liczne nagrody i medale i wyróżnienia. Nadto kawa „(...)” uzyskała pozytywną opinię Polskiego Towarzystwa Badań nad Miazdżycą, które stwierdziło, że kawa „F.” firmy „T.” nie podnosi poziomu cholesterolu i nie upośledza wchłaniania witamin antyoksydacyjnych, co ma znaczenie w pierwotnej i wtórnej profilaktyce chorób układu krążenia. W związku z tym producent miał prawo umieszczania na opakowaniu kawy „(...)” znaku tego Towarzystwa wraz z informacją „Produkt polecany przez Polskie Towarzystwo Badań nad Miazdżycą”.

Stan finansów T. na przełomie 1999 i 2000 r. był trudny. Podstawowe wskaźniki ekonomiczne kształtowały się na poziomie poniżej wartości dopuszczalnych, jak również istniało zagrożenie nie pokrycia majątkiem całości zobowiązań. Sytuacja ta spowodowana była w dużej mierze polityką finansową powoda, który nie tylko nie inwestował własnych środków w działalność firmy, ale równocześnie przeznaczył na potrzeby własne kwotę 22 562 000 zł z 35 832 000 zł wypracowanych zysków w latach 1996-1999. Ponadto powód przyjął politykę finansowania majątku w większości (zaś w 2000 r. w całości) z funduszy obcych. Fakt zajęcia środków pieniężnych spowodował, że utrzymywana z trudem płynność bieżąca została mocno zachwiana. Przedsiębiorstwo powoda nie posiadało wolnych środków finansowych, które można byłoby uruchomić w sytuacji pojawienia się sytuacji kryzysowej, gdyż duża część zysków była przeznaczona nie na zabezpieczenie bezpieczeństwa finansów przedsiębiorstwa, a na potrzeby własne właściciela.

W okresie od 1999 r. do 2001 r. przedsiębiorstwo T. posiadało liczne kredyty, między innymi kredyt w rachunku bieżącym w kwocie 15 000 000 zł, który od dnia 1 kwietnia 2000 r. został obniżony do kwoty 14 000 000 zł. Sytuacja majątkowa przedsiębiorstwa powoda na dzień 31 grudnia 1999 r. była w ujęciu bilansowym dodatnia (kapitał był dodatni i wynosił około 10 200 000 zł), natomiast w ujęciu likwidacyjnym wartość przedsiębiorstwa osiągała wynik ujemny (-12 800 000 zł).

W 2000 r. właściciel firmy dokonał sprzedaży środków trwałych - wycofał je z ewidencji celem wniesienia aportu do T. S.A. Obniżenie kapitału celem wniesienia go w formie aportu do T. S.A. wyniosło 24 643 685,10 zł. Warunkiem koniecznym do kontynuowania działalności operacyjnej w analogicznym zakresie, jak to miało miejsce do końca 2000 r., było podpisanie umowy licencyjnej dotyczącej znaków towarowych, którymi opatrzone były finalne produkty. Prawa własności znaków towarowych nie zostały wniesione aportem do spółki akcyjnej, a jedynie użyczone jej przez M. K. za odpowiednią opłatą. W dniu 29 grudnia 2000 r. powód podpisał z T. S.A. umowę licencyjną dotyczącą znaków towarowych (wielokrotnie aneksowaną), na podstawie której ostatecznie ustalono, że licencjodawca (T. S.A.) zobowiązany jest do płacenia na rzecz licencjodawcy (M. K.) z tytułu uzyskania licencji na znaki towarowe „M.” i „T.” opłaty licencyjnej w kwocie 900 000 zł rocznie. Od tego momentu źródłem wpływów powoda stały się dywidendy oraz opłaty licencyjne uzyskiwane od T. S.A.

W dniu 19 września 2000 r. została założona E. S.A. w K.. Powód, jako jeden z jej założycieli w zamian za wkład pieniężny wynoszący 15 624 000 zł objął akcje w ilości 156 240 po cenie nominalnej 100 zł za walor. Następnie w dniu 21 grudnia 2005 r. powód kupił od S. Sp. z o.o. 182 128 szt. akcji Spółki E. za kwotę 31 000 000 zł (170,21 zł za walor), zaś 25 kwietnia 2006 r. kupił od Spółdzielni Mieszkaniowej „P.” 208 szt. akcji za 1 000 000 zł (192,01 zł za walor). Wówczas powód posiadał udział w kapitale akcyjnym wynoszący 70,94%. W dniu 26 czerwca 2006 r. M. K. sprzedał C. Sp. z o.o. 369 464 szt. akcji za kwotę 93 725 000 zł (po 253,68 zł za walor).

Powód, celem powodzenia i osiągnięcia sukcesu na rynku konsumenckim, podejmował różne działania marketingowe, w tym przede wszystkim wykorzystywał reklamę. Środki finansowe przeznaczone na reklamę w okresie od 1996 r. do 2000 r. w kwotach netto wynosiły: 1996 r. - 8 519 512,48 zł; 1997 r. - 10 053 476,59 zł; 1998 r. - 9 400 017,30 zł; 1999 r. - 14 465 775,34 zł; 2000 r. - 8 166 752,68 zł. Zgodnie z założeniami kierownictwa firmy T. kampanie reklamowe dotyczące marek M. „P.” i „(...)” w roku 2000 miały przynieść marce M. „(...)” wzrost sprzedaży o 50% i wzrost ceny kawy o 5% w stosunku do roku 1999, marce M. „P.” wzrost

sprzedaży o 10% przy utrzymaniu „dystansu cenowego” do marek konkurencyjnych: J. i T. Planowany koszt kampanii reklamowej radiowo - telewizyjnej dla marki M. „(...)” wynosił 3 000 000 zł, zaś dla marki M. „P.” - 5 000 000 zł. Natomiast zrealizowana w 2000 r. kampania reklamowa, telewizyjna i radiowa dla marki M. „(...)” wyniosła kwotę 377 401 zł, a dla marki M. „P.” - kwotę 4 059 178 zł. W latach 1999 - 2000 wydatkowano łącznie 22 632 528 zł między innymi na takie cele reklamowe jak: telewizyjne i radiowe (około 6 500 000 zł), żeglarstwo (około 2 100 000 zł), prasa (około 700 000 zł), balon - zawody „fiesta balonowa” (425 000 zł), turniej szachowy (około 652 000 zł), panele reklamowe (około 1 700 000 zł), kawa i towary (około 790 000 zł), pozostałe formy reklamy (około 4 800 000 zł).

Organizowane przez powoda w latach 1996 - 2000 kampanie reklamowe były prowadzone przez stacje telewizyjne takie jak: (...), a także wiele stacji radiowych w Polsce. Wobec przyjętej polityki marketingowej, M. K. w połowie 1999 r. przystąpił do przygotowania i realizacji przedsięwzięć reklamowych dotyczących kawy M. „(...)”, zlecając je agencji reklamowej „O.” Sp. z o.o., z którą powód stale współpracował od początku lat 90 - tych.

W dniu 24 czerwca 1999 r. firma powoda „T.” S.A. zawarła z tą agencją reklamową umowę zlecenia na produkcję filmu reklamowego i piosenki M. (...) („M. G.”). Kosztorys prac projektowych i poligraficznych zawarty w umowie, określał sumę kosztów w wysokości 1 065 000 zł, marżę agencyjną 3% w kwocie 31 950 zł, co razem dało kwotę netto zlecenia w wysokości 1 096 950 zł. Kampania reklamowa dla kawy „M.” miała rozpocząć się na początku 2000 r. i trwać do Świąt Wielkanocnych. Emisja reklam miała się odbywać poprzez zlecenia składane przez agencję reklamową „O.” w Biurze Reklamy danej telewizji oraz radiu. Zwykle odbywało się to na podstawie przedstawionego planu emisji w cyklach miesięcznych (takie warunki określała telewizja).

Na polecenie M. K. rozpoczęta na początku 2000 r. kampania reklamowa została przerwana, gdyż firmie „T.” zabrakło środków na dalszą emisję reklam w ilości zaplanowanej. Odbyło się około 5 emisji filmu, których powinno być około 150. Emisja reklam w późniejszym czasie, tj. w drugiej połowie lub pod koniec 2000 r., o co wnosił powód nie była możliwa, gdyż osoby biorące udział w reklamach

wyraziły zgodę na publikację danej reklamy na określony czas. Prawa autorskie na wykorzystanie wizerunku osób w filmie „G.” dotyczyły tylko jednego roku. Agencja reklamowa „O.” Spółka z o.o. wystawiła za produkcję filmu „M. G.” nabywcy „T.” M. K. faktury na łączną kwotę 1 338 278,99 zł brutto (1 096 950,00 zł netto).

Jednocześnie z kampanią reklamową kawy „(...)” była przygotowywana kampania reklamowa dla kawy „K.”. W dniu 6 grudnia 1999 r. „T.” zawarła z Agencją Reklamową „O.” Spółka z o.o. w S. umowę na realizację przez tę Agencję kampanii reklamowej kawy „P.”. Kampania reklamowa tej kawy została przeprowadzona w styczniu i w lutym 2000 r., na co zostały wystawione przez Agencję Reklamową „O.” faktury o łącznej wartości 2 298 376,70 zł. Kampania ta została przeprowadzona z wykorzystaniem wyprodukowanego wiosną 1999 r. filmu „k.”. Utracone korzyści powoda z tytułu zmniejszonego zysku netto w 2000 r. oraz niższych wpływów z tytułu opłaty licencyjnej w 2001 r. wyniosły razem 3 602 520,48 zł.

Średnie spożycie kawy w Polsce w 1989 r. wynosiło 0,5 kg na osobę, zaś w 1995 r. - 2,5 kg na osobę. Zdecydowaną większość rynku (90%) stanowiła kawa typu robusta, ale prognozy wskazywały na przestawianie się konsumentów w kierunku a., która była wówczas dominującym typem kawy w większości krajów. Produkty przedsiębiorstwa powoda opierały się na robuście. Od 1999 r. rozpoczął się okres spowolnienia rynku. W okresie od 1999 r. do 2000 r. następował spadek spożycia kawy: w 1999 r. - 0,56%, w 2000 r. - 3,74%.

W rozważaniach Sąd Okręgowy zauważył, że odpowiedzialność za szkodę wynikłą z wykonania wadliwej nieostatecznej decyzji administracyjnej występuje ze szczególną wyrazistością na tle prawa podatkowego i przywołał stanowisko wyrażone przez Sąd Najwyższy w uchwale siedmiu sędziów z dnia 26 kwietnia 2006 r., III CZP 125/05 (OSNC 2006, nr 12, poz. 194). Wskazał, że art. 417 § 1 k.c. w zw. z art. 77 ust. 1 Konstytucji RP, ma zastosowanie do zdarzeń i stanów prawnych powstałych przed 1 września 2004 r., i jest podstawą prawną odpowiedzialności Skarbu Państwa za szkodę wyrządzoną wydaniem i wykonaniem nieostatecznej decyzji organu podatkowego pierwszej instancji, a następnie uchylonej.

Podniósł, że zdarzeniem sprawczym wyrządzającym szkodę było wydanie przez Pierwszy Urząd Skarbowy w K. decyzji z dnia 30 września 1999 r. i Izbę Skarbową w S. decyzji z 23 grudnia 1999 r., które pozostawały w sprzeczności z obowiązującym porządkiem prawnym. Zwrócił też uwagę, że szkoda w takim wypadku obejmuje straty oraz utracone korzyści, które poszkodowany mógł osiągnąć, gdyby mu szkody nie wyrządzono. Poza tym niezbędny jest jeszcze normalny związek między bezprawnym działaniem a szkodą, które to pojęcie winno być oceniane na ogólnych zasadach wynikających z art. 361 § 1 k.c.

W związku z tym jego zdaniem kluczowym zagadnieniem dla obliczenia wielkości utraconych korzyści (wartości marek) T. musiało być oszacowanie hipotetycznych efektów sprzedażowych, które miałyby miejsce w przypadku zrealizowania przez powoda w pełnym zakresie planowanych działań reklamowych. Dokonując analizy trudnej sytuacji finansowej firmy powoda T. w latach 1999-2000, doszedł do wniosku, że fakt zajęcia jego rachunku bankowego przez Urząd Skarbowy w K. spowodował utratę płynności finansowej, która wywołała stan zagrożenia istnienia przedsiębiorstwa.

W ocenie Sądu Okręgowego opinia biegłego P. W. jest przekonująca i jego zdaniem została sporządzona przez kompetentny podmiot dysponujący odpowiednią wiedzą specjalistyczną i doświadczeniem zawodowym. Zwrócił uwagę, że w wyniku decyzji pozwanego bezsprzecznie doszło u powoda do wyłączenia z obrotu gospodarczego na dłuższy okres środków finansowych, które zachwiały płynnością bieżącą przedsiębiorstwa powoda, wywołały brak możliwości wypracowywania przez przedsiębiorstwo powoda pożytków z tych środków zaangażowanych w zyskową działalność, niezrealizowanie przez powoda w 2000 r. zakładanych działań biznesowych, zagrożenie dla dalszego funkcjonowania przedsiębiorstwa w dotychczasowej formie prawnej i związaną z tym konieczność przekształcenia działalności w spółkę akcyjną, utratę wizerunku powoda jako w pełni wiarygodnego klienta dla instytucji finansowych i partnerów handlowych.

W tej sytuacji jego zdaniem, w następstwie działań pozwanego, powstała po stronie powoda szkoda zarówno w postaci utraconych korzyści - będąca konsekwencją braku możliwości korzystania ze środków pieniężnych ściągniętych

przez Urząd Skarbowy, jak również jego szkodą są straty z tytułu nie zrealizowania planowanych działań biznesowych. Omawiając trzy warianty przedstawione w opinii biegłego, co do ustalenia utraconych korzyści powoda w związku z zajęciem jego środków przez pozwany Urząd Skarbowy, przychylił się do pierwszego, który odnosił się do utraconych dochodów i wynikał z przyjęcia założenia, że celem działania powoda była maksymalizacja bezpośrednich dochodów własnych, na które składały się zyski przedsiębiorstwa T. w 2000 r. oraz zmniejszenie wysokości raty licencyjnej uzyskiwanej od T. S.A. w 2001 r. Za biegłym wskazał więc, że gdyby całość zajętych środków została przeznaczona na reklamę to zysk wzrósłby o 3 534 561,96 zł a opłata licencyjna byłaby wyższa o kwotę 67 958,92 zł.

Sąd Okręgowy, określając wysokość powstałej u powoda szkody według wariantu I opinii biegłego, wskazał, że przyjęta w nim metoda była potwierdzona rzeczywistymi wynikami finansowymi uzyskanymi w dłuższym czasie przez przedsiębiorstwo powoda. Zwrócił uwagę na to, że wielkość określona w wariantach II i III była czysto hipotetyczna, oparta o wyliczenia teoretyczne, rynkowo nieweryfikowalne, gdyż zostały oparte jedynie na wskazaniach powoda. W rezultacie zasądził łącznie kwotę 3 602 520,48 zł, wraz z żądanymi odsetkami, oddalając powództwo w pozostałej części

Sąd pierwszej instancji uznał za niewiarygodne prywatne opinie powoda, dotyczące możliwych do osiągnięcia wyników kampanii reklamowych T. w 2000 r. zwracając uwagę, że powód wykonał analizę niewłaściwie, bowiem w sposób dowolny przyporządkował dane sprzedaży poszczególnych kwartałów do nakładów na reklamę, pomijając przy tym badanie porównawcze wszystkich okresów danego roku. W zakresie wyliczenia odszkodowania Sąd ten nie uwzględnił również opinii biegłego sądowego dr G. U., ze względu na to, że jego zdaniem biegły ten dokonując wyceny założył hipotetyczną efektywność działań reklamowych powoda.

Oddalając powództwo w pozostałym zakresie Sąd Okręgowy w pierwszej kolejności zwrócił uwagę, że fakt zajęcia środków finansowych przez Urząd Skarbowy nie miał negatywnego wpływu na działania firmy powoda - M. M. K. w kolejnych latach - po 2002 r., gdyż powód zaprzestał prowadzenia działalności w

dotychczasowym zakresie i formie prawnej od 2001 r., bowiem dokonał sprzedaży środków trwałych, wycofał je z ewidencji celem wniesienia aportu do T. S.A.

Sąd Okręgowy zwrócił uwagę, że rozmowy o dużej kampanii reklamowej z Agencją Reklamową „O.” powód rozpoczął wiosną 1999 r. i w okresie od lipca do września 1999 r., a więc po przekazaniu przez Izbę Skarbową w S. sprawy do ponownego rozpoznania M. K. zapłacił za produkcję filmu reklamowego kwotę 1 338 278,99 zł. Natomiast w okresie od listopada 1999 r. do 6 stycznia 2000 r., a więc po wydaniu przez Pierwszy Urząd Skarbowy w K. decyzji określającej podatek dochodowy za 1994 r. w wysokości 747 782,00 zł i po utrzymaniu danej decyzji przez Izbę Skarbową w S. w dniu 23 grudnia 1999 r., powód przekazał tej agencji reklamowej kwotę 1 953 029,47 zł na kampanię reklamową. Poza tym już po zajęciu przez Urząd Skarbowy z rachunków bankowych powoda łącznej sumy 3 597 068,64 zł M. K. w dniach 7-8 lutego 2000 r. zapłacił agencji reklamowej kwotę 850 990,10 zł. Łącznie do 8 lutego 2000 r. M. K. zapłacił Agencji Reklamowej O. kwotę 3 395 326,70 zł netto. Z kolei cała kampania reklamowa miała kosztować około 4 500 000 zł netto. W związku z powyższym kwota niezbędna do dokończenia przedmiotowej kampanii reklamowej wynosiła nieco ponad 1 000 000 zł netto. W ocenie Sądu Okręgowego powód mógł wyliczyć w przybliżeniu wysokość ewentualnego zajęcia jego środków pieniężnych przez Urząd Skarbowy i dokonać stosownego zabezpieczenia środków finansowych na dokończenie prowadzonej kampanii reklamowej.

Sąd Okręgowy zwrócił też uwagę na to, że trudna sytuacja firmy powoda spowodowana była w dużej mierze jego własną polityką finansową; nie tylko nie inwestował on własnych środków w działalność firmy, ale równocześnie przeznaczył na potrzeby własne kwotę 22 562 000 zł z 35 832 000 zł wypracowanych w latach 1996-1999 zysków, z czego w 1999 r. wypłacił z zysków firmy na potrzeby własne kwotę 2 429 682,45 zł - pomimo zagrożenia związanego z prowadzonym postępowaniem podatkowym.

Mając na uwadze te względy Sąd Okręgowy ocenił, że fakt dokonania zajęcia rachunku bankowego powoda przez Pierwszy Urząd Skarbowy w K. miał

bezsprzeczny wpływ na ogólną sytuację finansową M. K., jednak nie miało to wpływu na przerwanie kampanii reklamowej kaw „(...)” i „P.”.

Sąd Okręgowy odnosząc się do żądania powoda dotyczącego zwrotu kwoty 1 096 950 zł poniesionej przez niego na przygotowanie kampanii reklamowej przez „O.” Agencję Reklamową Sp. z o.o. w S. zwrócił uwagę, że suma ta została wydatkowana przez M. K. na produkcję filmu „M. G.” i za umówioną kwotę film ten został wyprodukowany, a zatem powód nie poniósł w tym przypadku szkody. Z tego względu uznał, że żądanie zapłaty kwoty 1 096 950 zł. było nieuzasadnione.

Na skutek apelacji obu stron Sąd Apelacyjny w S. wyrokiem z dnia 4 lutego 2015 r. zmienił zaskarżony wyrok w punkcie drugim w ten sposób, że zasądził od pozwanego na rzecz powoda dalszą kwotę 1 096 950 zł z odsetkami ustawowymi od dnia 1 sierpnia 2005 r. i oddalił powództwo w pozostałej części, oddalił apelację powoda w pozostałej części i apelację pozwanego Skarbu Państwa w całości.

Podzielił dokonane przez Sąd Okręgowy ustalenia faktyczne i przyjął je za własne, niemniej dodatkowo ustalił, że na przełomie lat 1998/1999 powód zaangażował się wraz z Miastem K. i innymi podmiotami w tworzenie dużego przedsięwzięcia biznesowego, które ostatecznie przybrało kształt spółki akcyjnej o nazwie E. S.A. w której miał on objąć pakiet większościowy w postaci 51% akcji, co w pełni akceptowali wszyscy przyszli akcjonariusze, a co wynika z zawartej przez nich umowy z 22 października 1999 r. W dniu 2 marca 2000 r. aneksem do tej umowy pakiet akcji powoda w E. S.A. został ograniczony do 30%.

Sąd Apelacyjny podkreślił, że w orzecznictwie sądów powszechnych nie budzi wątpliwości, że podstawą wyrokowania w granicach przekraczających żądanie powoda, nie mogą być okoliczności faktyczne, nawet jeżeli zostały przytoczone w toku procesu przez stronę pozwaną, jeżeli tylko powód nie objął ich następnie swoimi twierdzeniami. Zasądzenie bowiem sumy pieniężnej, która mieści się wprawdzie w kwotowych granicach powództwa, lecz z innej podstawy faktycznej, stanowi orzeczenie ponad żądanie i narusza art. 321 k.p.c. (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 11 grudnia 2008 r., II CSK 364/08; LEX nr 584727 i z dnia 7 listopada 2007 r. II CSK 344/07, LEX nr 388844). Podkreślił także, że sąd drugiej Instancji poza związaniem granicami apelacji nie może objąć rozpoznaniem

przedmiotu, który nie był objęty żądaniem w postępowaniu przed sądem pierwszej instancji, a zatem wyrokować co do niego (por. wyrok Sądu Najwyższego z 7 marca 2013 r., II CSK 364/12, LEX 1303229).

W związku z tym zwrócił uwagę, że wątek ograniczenia możliwości finansowych powoda w zakresie zaangażowania się przez niego w inne przedsięwzięcia, a w szczególności w finansowanie akcji w spółce „E.” S.A. i poniesionej wskutek tego szkody pojawił się dopiero na późniejszym etapie procesu, jednakże nigdy nie został objęty żądaniem zapłaty odszkodowania z tego tytułu przez stronę pozwaną. Z tej przyczyny, w jego ocenie ewentualny uszczerbek powoda z tego tytułu nie wchodził w zakres oddalonego powództwa, gdyż nie mógł być objęty wyrokiem w tej sprawie.

Zdaniem Sądu drugiej instancji również niezasadny był zarzut powoda co do oddalenia jego wniosku dowodowego o powołanie biegłego z dziedziny reklamy i wyceny znaków towarowych, gdyż Sąd pierwszej instancji kwestie istotne dla oceny roszczenia powoda objął tezami dla opinii zleconej biegłemu sądowemu P. W. i w drodze opinii pisemnej tego biegłego oraz jego ustnych wyjaśnień uzyskał satysfakcjonujące dla siebie stanowisko, które poddał ocenie i przyjął dla uwzględnienia części dochodzonego roszczenia. Podniósł, że okoliczność, iż opinia tego biegłego nadal nie satysfakcjonowała powoda nie oznaczała jeszcze potrzeby przeprowadzenia dowodu z opinii innego biegłego - z zakresu reklamy w zakresie wnioskowanym w jego pismach, po której apelujący oczekiwałby potwierdzenia swojego stanowiska (wyrażonego w raporcie firmy D. Ltd. Sp. zo.o.) w stopniu korzystniejszym, niż wynika to z opinii biegłego sądowego sporządzonej w sprawie. Jednocześnie zauważył, że opinia sporządzona na prywatne zlecenie powoda nie posiada waloru dowodu z opinii w rozumieniu art. 278 § 1 k.p.c., lecz wobec przyjęcia jej przez sąd do akt, stanowi umotywowane, z uwzględnieniem wiadomości specjalnych, stanowisko strony (por. wyrok Sądu Najwyższego z 24 lipca 2014 r. w sprawie II CSK 569/13; LEX nr 1532976). Zauważył, że opinię P. W. Sąd pierwszej instancji uznał za wiarygodną, rzetelną i należycie wyjaśniającą wszystkie kwestie istotne dla rozstrzygnięcia o żądaniu powoda. Brak zatem podstaw, aby przyjąć, że powstała w tej sprawie konieczność powołania innego

biegłego tylko z tej przyczyny, że złożona przez powoda, a sporządzona na jego zlecenie opinia prywatna jest dla niego bardziej korzystna.

Podkreślił, że Sąd Okręgowy - mając do oceny skonkretyzowane roszczenie odszkodowawcze powoda, związane ze szkodą, którą M. K. miał odnieść na skutek działania pozwanego w prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej pod nazwą M. - nie miał obowiązku analizować innych obszarów aktywności gospodarczej powoda w latach 1996 - 1999, o ile nie wiązało się to z przedmiotem tej sprawy. Sam powód twierdził zresztą, że otrzymane kwoty z zysku firmy zainwestował w nabycie udziałów i akcji w spółkach prawa handlowego, wzmacniając w ten sposób swoje portfolio.

Sąd Apelacyjny zwrócił także uwagę, że sam M. K. odnosząc się do podjęcia w 1999 r. decyzji o przeprowadzeniu w 2000 r. akcji reklamowej sprzedawanych przez jego firmę kaw na skalę zdecydowanie większą niż dotychczas argumentował, że plan taki był wynikiem spadku sprzedaży jego produktów w końcu lat dziewięćdziesiątych. Z twierdzeń więc samego powoda należało wnioskować, że właśnie dla przeciwdziałania tendencjom pogarszania się wyników sprzedaży postanowił wejść w roku 2000 z reklamą swoich produktów na skalę dotychczas przez niego nie stosowaną zwłaszcza, że pojawiła się szansa zagospodarowania niszy na rynku, jaką była sprzedaż kaw „prozdrowotnych”, do których wskutek wyników badań Polskiego Towarzystwa Badań nad Miażdżycą można zaliczyć kawę „M.”.

W ocenie Sądu Apelacyjnego zasadnym okazał się zarzut dotyczący nieprzyznania przez Sąd pierwszej instancji odszkodowania za stratę stanowiącą równowartość kwoty 1 096 950 zł, którą zapłacił powód za wyprodukowanie filmu reklamowego „M. G.” zrealizowanego na podstawie umowy z dnia 22 czerwca 1999 r. Jego zdaniem skoro wyemitowano go zaledwie 6 razy, z planowanych 150 emisji, to wynagrodzenie uiszczone przez powoda na podstawie umowy na jego produkcję było jedynie środkiem, narzędziem do dalszej realizacji przygotowywanej kampanii reklamowej. Skoro film ten stał się dla powoda bezużyteczny, gdyż nie mógł on zostać wykorzystany w okresie późniejszym, koszty jego produkcji stały się

wydatkiem zbędnym dla powoda i jako wydatek nieuzasadniony - w zaistniałych okolicznościach - spowodowały uszczerbek w jego finansach.

Odnosząc się do apelacji pozwanego Skarbu Państwa Sąd Apelacyjny w całości ocenił ją jako nieuzasadnioną. Podkreślił, że przy odpowiedzialności na podstawie art. 417 § 1 k.c. w poprzednim brzmieniu w pierwszej kolejności konieczne jest ustalenie działania (zaniechania), z którego, jak twierdzi poszkodowany, wynikała szkoda oraz dokonanie oceny jego bezprawności, następnie ustalenie czy wystąpiła szkoda i jakiego rodzaju i dopiero po stwierdzeniu, że obie te przesłanki zachodzą, możliwe jest zbadanie istnienia między nimi normalnego związku przyczynowego. Związek przyczynowy jest bowiem związkiem między określonymi zdarzeniami, a zatem badanie jego istnienia jest możliwe tylko wtedy, gdy stwierdzi się wystąpienie tych zdarzeń.

Przed wszystkim jednak Sąd Apelacyjny uznał jako niezasadny zarzut pozwanego naruszenia art. 361 § 1 k.c. przez niewłaściwe zastosowanie, polegające na przyjęciu istnienia adekwatnego związku przyczynowo skutkowego między działaniem pozwanego a uszczerbkami powoda w sytuacji, gdy zdarzenie bezpośrednio szkodzące w postaci przerwania kampanii reklamowej było, według tego apelującego, wynikiem swobodnej decyzji powoda. Nie zgodził się jednak z tym stanowiskiem i przyjął, że była to decyzja wymuszona sytuacją finansową powoda, zaistniałą na skutek zajęcia jego rachunków bankowych.

Podkreślił, że powód przygotował się gromadząc odpowiednią ilość towaru do planowanej kampanii reklamowej i dodatkowo umową zawartą w lipcu 1999 r. nabył od szwedzkiej firmy A. maszynę paczkującą za cenę 2 449 100 DEM, która miała być płaćna w opisany tą umową sposób, tj. w ratach. W związku z jej zakupem powód poniósł do końca 1999 r. znaczne koszty. Zatem w czasie, gdy zajęto rachunki bankowe M. K., ciążył na nim dodatkowo, obok zapłaty za zamówiony do produkcji surowiec, także obowiązek zapłaty kolejnych rat i za tę maszynę. Ponadto zauważył, że firma powoda jako duże, działające przedsiębiorstwo zatrudniała pracowników, miała zawarte umowy z dostawcami mediów, utrzymywała hale produkcyjne, magazyny, T..

W tej sytuacji Sąd Apelacyjny podzielił wnioski opinii biegłego, że przy tak rozwiniętej działalności przedsiębiorstwa T. i skali zobowiązań, które przedsiębiorstwo to na bieżąco musiało realizować - zajęcie przez pozwanego rachunków bankowych powoda w styczniu 2000 r. stanowiło realne zagrożenie dla istnienia firmy i zmusiło go do podjęcia w krótkim czasie strategicznych decyzji, aby ją utrzymać na rynku i nie dopuścić do zapaści finansowej. W tych okolicznościach w jego ocenie przekonywające było stanowisko, że w zaistniałej wówczas sytuacji decyzja o zaprzestaniu reklamy telewizyjnej dla kawy „M.” była wymuszona tymi okolicznościami i konieczna, dla ratowania płynności finansowej T.. Podkreślił, że stanowisko to wynika z opinii biegłego sądowego P. W., który składając ustne wyjaśnienia, decyzję powoda o przerwaniu w tym momencie kampanii reklamowej ocenił jako właściwą - nie tylko racjonalną ale także konieczną.

Analizując możliwości uzyskania przez powoda środków finansowania kosztów tej reklamy przez bank, zwrócił uwagę, że zarówno z dokumentów umów bankowych jak i zeznań powoda czy świadków, a także z opinii biegłego sądowego P. W. wynika, że działalność gospodarcza powoda była od początku finansowana kredytami bankowymi. Powód zaciągając te zobowiązania zabezpieczał ich spłatę majątkiem przedsiębiorstwa. Zatem zaciągnięcie nowych kredytów wymagałoby zaoferowania innego jeszcze, nie obciążonego zabezpieczeniem majątku. Podniósł, że w świetle zgromadzonych dowodów uzyskanie takiego kredytowania było wątpliwe, a nawet gdyby udało się je uzyskać - wymagało to co najmniej kilku tygodni.

Podniósł, że pozwany nie uwzględnia także okoliczności, że jego działania w formie zajęcia rachunków bankowych powoda stanowiły dla tego ostatniego dodatkowe, poza odebraniem mu środków finansowych, utrudnienie w prowadzeniu działalności, wynikające ze specyfiki tego sposobu egzekucji i specyfiki działalności bankowej w zakresie konieczności stałego monitorowania i oceny wiarygodności kredytowanych podmiotów. Powód w momencie skierowania przez Skarb Państwa zajęcia jego rachunków na tak znaczną kwotę, w ocenie Sądu Apelacyjnego, stał się osobą jeśli nie niewiarygodną dla banku, to zagrożoną w sensie niepewności co do jego możliwości wywiązania się z już zawartych umów. Nie mógł także skorzystać z usług finansowych innych banków wobec istnienia przepływu

informacji pomiędzy bankami. Wykorzystanie zwiększonego limitu w rachunku także wiązało się z ryzykiem braku jego spłaty, wobec realnego zagrożenia dla istnienia firmy w ogóle, stąd - jego zdaniem - decyzje finansowe powoda nie mogły opierać się na możliwości uzyskania finansowania kampanii reklamowej w zakresie brakujących środków w formie kredytu.

Sąd Apelacyjny także podkreślił, że istotnym elementem był tu czas. Sens reklamy w planowanym okresie łączył się ze spodziewanymi przedsięwzięciami zakupami. Analizując istniejące umowy kredytowe zauważył też, że kredyt w rachunku bieżącym został obniżony z kwoty piętnastu milionów do kwoty czternastu milionów dopiero w marcu 2000 r., a więc wtedy, gdy okres czasu dogodny dla zaplanowanej reklamy kawy „M.” kończył się, a szanse na wznowienie reklamy i przeprowadzenie z sukcesem całej akcji logistycznej związanej z marketingiem w tym zakresie były wątpliwe.

Skargi kasacyjne wniosły obie strony. Powód zarzucił naruszenie art. 278 § 1 k.p.c. w zw. z art. 233 § 1 k.p.c. i w zw. z art. 227 k.p.c. oraz w zw. z art. 316 § 1 k.p.c. w zw. z art. 382 k.p.c. i w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. przez ich wadliwe zastosowanie oraz art. 278 § 1 k.p.c., w zw. z art. 286 k.p.c. i w zw. z art. 232 zd. 2 k.p.c., a także w zw. z art. 227 k.p.c., w zw. z art. 316 § 1 k.p.c., w zw. art. 382 k.p.c. oraz w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. przez ich niezastosowanie. Wniósł o uchylenie wyroku Sądu Apelacyjnego w zaskarżonej części i przekazanie sprawy temu sądowi do ponownego rozpoznania.

Pozwany Skarb Państwa zarzucił naruszenie art. 417 § 1 k.c. w brzmieniu sprzed zmiany dokonanej z dniem 1 września 2004 r. w zw. z art. 361 § 1 k.c. przez ich niewłaściwe zastosowanie. Wniósł o uchylenie wyroku w zaskarżonej części i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Uzasadniony jest zarzut skargi kasacyjnej powoda co do niedopuszczenia dowodu z opinii biegłego z dziedziny reklamy i wyceny znaków towarowych dla ewentualnego spadku wartości marki M. i jej podmarek z powodu niezrealizowania

przez powoda w 2000 r. kampanii reklamowej kawy F., a których to wiadomości według zarzutu skargi G. U. i P. W. nie mieli.

Jak podnosi się w literaturze i przyjmuje się w judykaturze ciężar sprawdzenia, czy osoba która ma być powołana na biegłego ma odpowiednie kwalifikacje spoczywa na sędzie orzekającym (por np. orzeczenie Sądu Najwyższego z dnia 6 maja 1983 r., IV Kr 74/83, N.P. 1985, nr 4, s. 10). Sąd musi rozważyć z jakiej specjalności będzie potrzebny biegły, który z biegłych danej specjalności będzie mógł podołać czekającym go obowiązkom i czy ze względu na charakter sprawy nie należy dopuścić biegłych z różnych specjalności.

Mający - wbrew zarzutowi skargi kasacyjnej powoda - w tej materii wiadomości specjalne dr G. U. w pisemnej opinii podstawowej z września 2007 r. doszedł do wniosku, że gdyby były zrealizowane w pełnym zakresie zamierzenia reklamowe powoda w 2000 r., to nie doszłoby do utraty wartości marek T.. Oszacował wartość utraconych korzyści przez powoda z tym związanych na kwotę 2 564 450 zł z czego na M. F. przypadło 2 322 160 zł, na markę M. P. kwota 198 140 zł a na M. kwota 44 150 zł.

Sąd Okręgowy uznając za uzasadnione zarzuty powoda do tej ekspertyzy dopuścił postanowieniem z dnia 31 lipca 2008 r. dowód z opinii innego biegłego z zakresu ekonomii i finansów na wskazane w nim tezy dowodowe, nie oznaczając osoby biegłego. Do przeprowadzenia dowodu z opinii M. A. nie doszło, gdyż pomimo ukarania go grzywną zlecenia nie przyjął. Powód już w piśmie z dnia 28 lipca 2008 r., które wpłynęło do Sądu w dniu 29 lipca 2008 r., wskazując na skomplikowany charakter sprawy określił podmioty, które mogłyby wykonać ekspertyzę, niemniej Sąd zdecydował się na przeprowadzenie dowodu z opinii biegłego mgr P. W., który w czasie sporządzenia podstawowej opinii był biegłym sądowym Sądu Okręgowego w S. z zakresu ekonomiki i rachunkowości przedsiębiorstw.

W obszernym piśmie procesowym z dnia 8 kwietnia 2010 r. zawierającym zarzuty do wszystkich odpowiedzi tego biegłego na postawione przez Sąd Okręgowy tezy dowodowe, powód podniósł, że charakter i zakres jego zarzutów co do opinii biegłego dr G. U. (pisma procesowe z dnia 5 listopada 2007 r., z dnia 5

marca 2006 r., z dnia 28 kwietnia 2008 r., z dnia 13 czerwca 2008 r. i z dnia 11 lipca 2008 r.), oraz przedstawionych zarzutów do opinii podstawowej P. W. uzasadniają jego podnoszony wielokrotnie wniosek (pisma z dnia 11 lipca 2008 r., z dnia 28 lipca 2008 r. i z dnia 11 maja 2009 r.) o powołanie biegłego z dziedziny reklamy i wyceny znaków towarowych, a jego pominięcie kwestionował w apelacji i brak ten jest przedmiotem zarzutu kasacyjnego.

Na rozprawie w dniu 20 stycznia 2011 r. na pytanie pełnomocnika powoda, czy biegły ma wpis na listę dotyczący reklamy jako zakresu jego specjalności, mgr P. W. zaprzeczył, ale podniósł, że zajmuje się sprawami dotyczącymi wpływu reklamy na finanse przedsiębiorstw. W tym stanie rzeczy nie można odeprzeć zarzutu, że biegły ten nie jest specjalistą z zakresu tzw. masowej reklamy zewnętrznej. Tym czym zajmował się biegły, tj. promocje, pokazy, szkolenia dotyczące zwiększenia sprzedaży produktów, czy piastowanie stanowiska prezesa spółki posiadającej kilka hoteli i M. (str. (...)) pisma biegłego z dnia 8 czerwca 2010 r.) nie dowodzi o nabyciu umiejętności w dziedzinie takiej reklamy jaką miał przeprowadzić powód w 2000 r.

Trafnie skarżący podniósł, że wykształcenie i doświadczenie biegłego było związane z marketingiem handlowym, obejmującym głównie działalność promocyjną w miejscu sprzedaży lub skierowaną do partnerów handlowych. Tymczasem reklama jaką miał w 2000 r. przeprowadzić powód, a która w odniesieniu do kawy (...) została zablokowana przez powoda (jego zdaniem ze względu na zajęcie środków przez pozwanego już na wstępnym etapie jej realizacji), to reklama za pośrednictwem największych środków masowego przekazu w Polsce i mająca dotrzeć do nieograniczonego kręgu konsumentów. Mając na uwadze skomplikowany charakter sprawy, trzeba było być specjalistą w zakresie takiej reklamy (tzw. zewnętrznej), aby w jej okolicznościach można było oceniać wpływ jej nieprzeprowadzenia na nieosiągnięcie przez powoda konkretnych i wymiernych korzyści. Oczywiście chodziło tu nie o doraźne akcje reklamowe dotyczące ograniczonego obszaru i kręgu odbiorców, lecz o reklamę ogólnokrajową poprzedzoną wcześniejszym profesjonalnym badaniem rynku konsumenckiego. Prowadzone już przez kilka lat wcześniej tego rodzaju działania przedsiębiorstwa T., to reklama prowadzona na olbrzymią skalę i w sprawie zadaniem dla biegłego było

ocenienie wpływu takiej reklamy (jej braku) na nieosiągnięcie w 2000 r. korzyści przez powoda z powodu bezprawnego działania pozwanego, a nie o wpływ innej reklamy na obniżenie się w następstwie takiego działania wartości marki M. i jej podmarek K. oraz M. (...) w ciągu 2000 r., choć ogólnie rzecz biorąc mgr P. W. jest uprawniony do wyceny marki, co wynika z jego pieczęci umieszczonej na opinii uzupełniającej z dnia 30 kwietnia 2012 r.

Dołączona przez powoda do akt sprawy prywatna ekspertyza sp. z o.o. D. Ltd z maja 2006 r. wyraźnie określiła zmiany jakie zaszły w wartości w ciągu 2000 r. marki M. oraz jej podmarek K. i M. (...). W wyniku dokonanej analizy przeprowadzonej w tym prywatnym dokumencie wywiedziono wniosek, że brak realizacji założonych kampanii reklamowych w bardzo istotny sposób wpłynął na wartość marki M. i jej podmarek, gdyż uległa ona zmniejszeniu o 50 000 000 zł od wartości, którą ta marka mogłaby osiągnąć, gdyby planowane kampanie reklamowe doszły do skutku i przyniosły spodziewane efekty.

Odnosząc się do niej Sąd Apelacyjny podniósł, że nie jest jego rolą dokonywanie ocen stanowisk stron (opinia prywatna) czy ocen takich opinii, choć zauważył, iż opinia ta została przygotowana przez jedną z najstarszych oraz bardzo doświadczonych firm konsultingowych w Polsce, zajmującą się doradztwem w zakresie marketingu i dotyczyła wyceny marki „M.” i jej podmarek według stanu na początek i na koniec 2000 r. a podstawę wyliczeń oprócz kalkulacji i wyników finansowych powoda stanowiły, również załączone do tej opinii dane statystyczne GUS oraz wyniki zewnętrznych badań i analiz przeprowadzanych przez niezależne firmy badawcze, takie jak M., A., B., E. Zauważył też, że skarżący podnosił, iż wycena została sporządzona poprzez dokonanie szczegółowej analizy wszystkich czynników mających wpływ na wartość marki, tj. czynników takich jak: rynkowe przywództwo, stabilność lub długowieczność marki, cechy rynku marki, zasięg geograficzny marki, długofalowe trendy rozwojowe marki, wsparcie marketingowe marki, ochrona prawna marki.

Z dokonaną przez Sąd Apelacyjny oceną tej prywatnej ekspertyzy nie można do końca się zgodzić, choć nie budzi zastrzeżeń pogląd, że jeżeli strona dołącza do pisma procesowego ekspertyzę pozasądową i powołuje się na zawarte w niej

twierdzenia i wnioski opinię tę należy traktować jako część argumentacji faktycznej i prawnej przytaczanej przez stronę. Jeżeli strona składa taką ekspertyzę z intencją uznania jej przez sąd za dowód w sprawie, istnieją podstawy do przypisania jej znaczenia dowodu z dokumentu prywatnego w rozumieniu art. 245 k.p.c. (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 grudnia 2012 r., II CNP 41/12, LEX nr 1288620). Przedstawianie przez strony prywatnych opinii, do których stosuje się art. 253 k.p.c. jest zjawiskiem procesowym coraz częstszym. Niewątpliwie nie będąc dowodem z opinii biegłego stanowią one element materiału procesowego i powinny być udostępnione stronie przeciwnej. Prywatne ekspertyzy opracowane na zlecenie stron przed wszczęciem procesu, czy w jego toku są wyjaśnieniem, z uwzględnieniem wiadomości specjalnych, ich stanowiska i dlatego mogą stanowić przesłankę przemawiającą za koniecznością dopuszczenia przez sąd dowodu z opinii innego biegłego (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 2 lutego 2011 r., II CSK 323/10, OSNC-ZD 2011, nr D, poz. 86).

Skoro więc przyjęta jako zupełna i weryfikowalna opinia biegłego P. W. pozostawała w sprzeczności nie tylko z opinią biegłego dr G. U. ale prywatną ekspertyzą sp. z o.o. D. Ltd z maja 2006 r., to mając na względzie także okoliczność, że ekspert, na którym Sądy *meriti* oparły swe rozstrzygnięcia nie miał wystarczających kwalifikacji w zakresie tego typu reklamy jaka miała być przeprowadzona przez powoda w 2000 r., zwłaszcza w odniesieniu do kawy F. zachodziła konieczność przeprowadzenia dowodu z eksperta o takiej specjalności. Należy zauważyć że w judykaturze dominuje pogląd, iż dowód z opinii biegłego z uwagi na składnik w postaci wiadomości specjalnych jest dowodem tego rodzaju, że nie może być zastąpiony inną czynnością dowodową np. przesłuchaniem świadka. Jeżeli więc zgodnie z art. 278 § 1 k.p.c. Sąd może dojść do wiadomości specjalnych wyłącznie przez skorzystanie z pomocy biegłego, to Sąd dopuszcza się naruszenia art. 232 zdanie drugie k.p.c. skoro z urzędu nie przeprowadza dowodu z opinii biegłego z właściwej specjalistycznej dziedziny wiedzy, gdy dowód ten jest niezbędny dla miarodajnej oceny zasadności wytoczonego powództwa (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 24 listopada 1999 r., I CKN 223/98, Wokanda 2000 nr 3 s. 7, z dnia 20 marca 2009 r., II CSK 602/08, LEX nr 677751, z dnia 15 stycznia

2010 r., I CSK 199/09, LEX nr 570114. i z dnia 11 grudnia 2014 r., IV CA 1/14, OSNC 2015, nr 12, poz. 149).

W sprawie ze względu na jej skomplikowany charakter, w tym w kwestiach dotyczących związku przyczynowego oraz charakteru i rozmiaru szkody, koniecznym i celowym było przeprowadzenie dowodu z opinii instytutu naukowego. Taki dowód dostarcza sądowi orzekającemu specjalistycznych informacji na najwyższym poziomie merytorycznym zebranych w oparciu o najnowocześniejszą technologię. Sąd Najwyższy od lat prezentuje pogląd, że potrzeba zasięgnięcia opinii placówki naukowej występuje, gdy podlegający ocenie problem, ze względu na jego złożoność wymaga wyjaśnienia przez specjalistów o szczególnie wysokim stopniu przygotowania praktycznego i teoretycznego lub gdy konieczne jest wykorzystanie najnowszych badań naukowych, albo gdy opinie biegłych okażą się rozbieżne (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 24 czerwca 1981 r., I CR 215/81, OSP 1982, nr 7-8, poz. 121).

Uzasadniona także okazała się skarga kasacyjna pozwanego Skarbu Państwa.

Adekwatny związek przyczynowy pomiędzy zdarzeniem sprawczym, a szkodą w każdej z jej postaci zachodzi wtedy, gdy w danym układzie stosunków i warunków oraz w zwyczajnym biegu rzeczy, bez szczególnego zbiegu okoliczności, szkoda jest typowym następstwem określonego rodzaju zdarzeń. Może on występować także w sytuacji, gdy pewne zdarzenie stworzyło warunki do powstania innych zdarzeń, z których dopiero ostatnie stało się bezpośrednią przyczyną szkody (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 6 kwietnia 2011 r., I CSK 459/10, LEX nr 821062). W sprawie właśnie w pierwszej kolejności przesądzić trzeba czy ściągnięcie w toku egzekucji środków powoda pozostawało w adekwatnym związku przyczynowym z jego decyzją o zablokowaniu dalszej reklamy kawy (...). O tym, czy określone zdarzenia pozostają w wymaganym przez art. 361 § 1 k.c. normalnym związku przyczynowym decydują takie okoliczności, jak: wiedza dostępna o tych zdarzeniach w chwili orzekania przez sąd i zobiektywizowane kryteria wynikające z doświadczenia życiowego oraz zdobyczy nauki. Za normalne następstwo danego zdarzenia uważa się taki skutek, który

„zazwyczaj”, „w zwykłym porządku rzeczy” jest konsekwencją tego zdarzenia. Natomiast anormalne jest następstwo, gdy do niego doszło tylko wskutek nadzwyczajnego zbiegu okoliczności, którego przeciętnie nikt nie bierze pod uwagę. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 29 listopada 2006 r. II CSK 259/06 LEX nr 233065; z dnia 11 września 2003 r. III CKN 473/01 Monitor Prawn. 2006 nr 17, s. 947; wyrok Sądu Najwyższego z dnia 11 lutego 2003 r. V CKN 1640/00 LEX nr 583916).

Innymi słowy stwierdzenie przez uprawniony organ administracyjny niezgodności decyzji administracyjnej z prawem nie przesądza o wystąpieniu koniecznej przesłanki odszkodowania w postaci normalnego związku przyczynowego. Niezbędne jest zatem przeprowadzenie oceny, o której mowa w art. 361 § 1 k.c., zgodnie z którym zobowiązany do odszkodowania ponosi odpowiedzialność tylko za normalne następstwa działania lub zaniechania, z którego szkoda wynikła. O adekwatności przyczynowo - skutkowej następstw przesądza normalny przebieg zdarzeń, weryfikowany przez sąd jego wiedzą o tych zdarzeniach w chwili orzekania oraz zobiektywizowane kryteria wynikające z doświadczenia życiowego i zdobyczy nauki, ale także poczucie prawne sędziego, a stosowanie w tym zakresie jakiegokolwiek automatyzmu odpowiedzialności jest niedopuszczalne. Każdorazowo, dla stwierdzenia istnienia przesłanki normalnego związku przyczynowego pomiędzy wadliwą decyzją, a dochodzoną szkodą, nieodzowne jest przeprowadzenie oceny, czy szkoda nastąpiłaby także wtedy, gdyby zapadła decyzja zgodna z prawem. Pożądane jest przy tym, aby brać pod uwagę wiedzę na najwyższym poziomie naukowym w danym czasie zwłaszcza gdy mamy do czynienia jak w sprawie ze złożonymi powiązaniem kauzalnymi, jako że stan wiedzy dostępny sądowi z materiału procesowego decyduje w istocie o prawidłowości rozpoznania sprawy.

Należy pamiętać, że przyczynowość jest kategorią poznawczą o charakterze obiektywnym, która zachodzi pomiędzy dwoma zdarzeniami - przyczyną i skutkiem, przy czym istnienie tego powiązania wyprowadza się na podstawie zasad doświadczenia życiowego, wspartych jednak wiedzą naukową (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 26 stycznia 2006 r., II CK 372/05, OSP 2008, nr 9, poz. 96).

Poza tym samo wyznaczenie rozmiaru szkody nie przesądza jeszcze o rozmiarze odszkodowania; każdorazowo granice obowiązku naprawienia szkody wyznaczane są właśnie przez normalny związek przyczynowy pomiędzy zdarzeniem wywołującym uszczerbek a szkodą (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 stycznia 2008 r., IV CSK 339/07, LEX nr 492178), a ponadto nie mieści się w granicach normalnego związku przyczynowego szkoda w takim zakresie, której poszkodowany mógł uniknąć wykorzystując swoje możliwości zapobieżenia jej powstaniu (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 11 grudnia 2007 r., II CSK 348/07, LEX nr 623798).

Poza tym złożoność w omawianym wypadku problematyki związku przyczynowego wynika z tego, że sprawie w istocie chodzi o uszczerbek w postaci utraconych korzyści. W takim wypadku określona, wysoce prawdopodobna, granicząca z pewnością, hipotetyczna sekwencja zdarzeń, jest zawsze niezbędna dla przyjęcia odpowiedzialności pozwanego (por. np. wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 21 czerwca 2001 r., IV CKN 382/00, LEX nr 52543 oraz z dnia 23 stycznia 2008 r., II CSK 377/07, LEX nr 492167). Hipoteza taka pozwala bowiem oddzielić szkodę w postaci *lucrum cessans*, podlegającą indemnizacji (art. 361 § 2) k.c., od tzw. utraconej szansy uzyskania korzyści, która nie jest objęta *de lege lata* obowiązkiem odszkodowawczym.

Oczywiście do oceny przez sąd tego, czy roszczenie odszkodowawcze powoda, którego aktywność inwestycyjna została zakłócona w wyniku działania podmiotu odpowiedzialnego za szkodę, obejmuje *lucrum cessans* lub tylko utraconą szansę, może nastąpić przy wykorzystaniu wiadomości specjalnych przedstawionych przez biegłego sądowego, z którego opinii dowód został przeprowadzony, ale zgodnie z wymaganiami kodeksu postępowania cywilnego, co jak wynika już z powyższych uwag, w sprawie nie nastąpiło (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 23 października 2014 r., I CSK 609/13, OSNC 2015 nr 10, poz. 122). Choć więc ocena związku przyczynowego należy do kwestii prawnych, to jednak w zakresie utraconych przez powoda korzyści nie może być w sprawie przeprowadzona bez zasygnalizowanej już wyżej opinii instytutu naukowego (por. wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 22 czerwca 1998 r., I CKN 758/97, LEX nr 1219556 i z dnia 25 kwietnia 1997 r., I CKN 60/97, OSNC 1997, nr 11, poz. 173).

Trzeba też zgodzić się ze skarżącym Skarbem Państwa, że szkodą jest uszczerbek w prawnie chronionych dobrach poszkodowanego, powstały wbrew jego woli. Należy zatem odróżnić ją od nakładów, wydatków i innych umniejszeń majątku poszkodowanego mających swe źródło w czynnościach prawnych, ponoszonych przez niego dobrowolnie i niewymuszonych danym zdarzeniem (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2002 r., V CKN 908/00, LEX nr 54365). Zatem strata (*damnum emergens*) obejmuje zmniejszenie aktywów lub zwiększenie pasywów poszkodowanego, które powstają na skutek zdarzenia zakwalifikowanego jako czyn niedozwolony. Innymi słowy jest to rzeczywisty uszczerbek, jaki wystąpił w majątku należącym do poszkodowanego wbrew jego woli w chwili zdarzenia, za które odpowiedzialność została przypisana oznaczonemu podmiotowi.

Tymczasem Sąd Apelacyjny nie trafnie uznał jako stratę rzeczywistą będącą w normalnym związku przyczynowym z wydaniem przedmiotowej bezprawnej decyzji podatkowej wydatek powoda, dokonany w wykonaniu zawartej przez niego umowy, który zaistniałby niezależnie od jakiegokolwiek decyzji podatkowej. W sytuacji, jaka powstała, byłby on poniesiony także wtedy, gdyby do zdarzenia szkodzącego nie doszło.

Kwota 1 096 9450 zł zapłacona została dobrowolnie przez powoda na rzecz agencji reklamowej i to bez nawet związku czasowego z wydaniem szkodzącej decyzji; nie stanowi więc szkody rzeczywistej, gdyż wynikała ze zobowiązania umownego, którym związany był powód, zaś działania funkcjonariuszy pozwanego nie rzutowały na obowiązek poniesienia przez powoda tego świadczenia będącego zobowiązaniem umownym (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 25 stycznia 2007 r., V CSK 423/06, LEX nr 277311 i postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 17 lipca 2015 r., I CSK 965/14 niepubl.).

W tym stanie rzeczy, uwzględniając obydwie skargi kasacyjne, Sąd Najwyższy uchylił zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania (art. 398¹⁵ § 1 k.p.c.).

jw