

## POSTANOWIENIE

Dnia 13 stycznia 2017 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Antoni Górski (przewodniczący)

SSN Władysław Pawlak (sprawozdawca)

SSN Karol Weitz

w sprawie z powództwa Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego

w [...]

przeciwko T. S.A. w [...]

o zapłatę,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Cywilnej

w dniu 13 stycznia 2017 r.,

zażalenia strony pozwanej

na wyrok Sądu Apelacyjnego w [...]

z dnia 22 września 2016 r., sygn. akt I ACa .../16,

**1. uchyla zaskarżony wyrok;**

**2. pozostawia rozstrzygnięcie o kosztach postępowania  
zażaleniowego w orzeczeniu kończącym postępowanie  
w sprawie.**

## UZASADNIENIE

Skarbu Państwa - Naczelnik Urzędu Skarbowego w [...] w pozwie skierowanym przeciwko stronie pozwanej T. S.A. w [...] domagał się zapłaty kwoty 22 820 519,51 zł, z ustawowymi odsetkami od dnia 17 maja 2014 r. Jako podstawę prawną roszczenia wskazał przepisy o bezpodstawnym wzbogaceniu, w tym przede wszystkim art. 410 § 2 k.c., podnosząc, że świadczenie w postaci zwróconej nadpłaty podatku dochodowego od osób prawnych, które otrzymał poprzednik prawny strony pozwanej było nienależne, gdyż stosowna decyzja organów podatkowych, na podstawie której to uczyniono okazała się nieważna. Przepisy ustawy - Ordynacja podatkowa nie określają trybu zwrotu takich świadczeń, w związku z tym, zdaniem strony powodowej droga sądowa jest w tej sprawie dopuszczalna.

Sąd Okręgowy prawomocnym postanowieniem z dnia 14 kwietnia 2015 r. odmówił odrzucenia pozwu. W uzasadnieniu przytaczając orzecznictwo Sądu Najwyższego, a w szczególności postanowienie z dnia 11 września 2014 r., III CZ 46/14 (OSNC 2015, nr 7-8, poz. 92), wyjaśnił, że skoro strona powodowa wywodzi swoje roszczenie z bezpodstawnego wzbogacenia, które jest konstrukcją prawną ściśle cywilistyczną, to sprawa zainicjowana takim żądaniem, bez względu na jego zasadność lub bezzasadność, ma charakter cywilny

Wyrokiem z dnia 4 grudnia 2015 r. Sąd Okręgowy oddalił powództwo.

U podstaw powyższego rozstrzygnięcia legły następujące ustalenia faktyczne poczynione przez Sąd pierwszej instancji.

Wnioskiem z dnia 25 sierpnia 2005 r. poprzednik prawny strony pozwanej T. S.A. w M. wystąpiła do Naczelnika M. Urzędu Skarbowego w [...] o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób prawnych za rok 2001 w kwocie 18 504 829 zł, wskazując, że Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 25 czerwca 2002 r., sygn. akt K 45/01 stwierdził niezgodność art. 2 pkt. 2 w zw. z art. 4 ustawy z dnia 20 listopada 1999 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z art. 2 Konstytucji RP w zakresie, w jakim nowelizacja ta nie przewidywała regulacji przejściowych, niezbędnych dla zapewnienia ochrony praw

nabytych zakładom pracy chronionej, które w zaufaniu do dotychczasowych przepisów rozpoczęły realizację długookresowych przedsięwzięć na rzecz osób niepełnosprawnych zatrudnionych w tych zakładach.

Decyzją z dnia 19 października 2005 r. Naczelnik M. Urzędu Skarbowego odmówił stwierdzenia nadpłaty. W wyniku odwołania Dyrektor Izby Skarbowej w [...] decyzją z dnia 25 stycznia 2006 r. uchylił powyższą decyzję i stwierdził nadpłatę, która w łącznej kwocie 19 536 283 zł została zwrócona poprzednikowi prawnemu strony pozwanej.

Decyzją z dnia 14 kwietnia 2010 r. Minister Finansów stwierdził nieważność decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w [...] z dnia 25 stycznia 2006 r. W uzasadnieniu wskazał, że prowadzony przez poprzednika prawnego strony pozwanej zakład pracy miał status zakładu pracy chronionej na czas nieokreślony, natomiast wyrok Trybunału Konstytucyjnego odnosił się wyłącznie do przedsiębiorców mających taki status na okres trzyletni, co potwierdził Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 8 stycznia 2009 r., sygn. akt P 6/07. Skarga poprzednika prawnego strony pozwanej na tą decyzję została oddalona wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w W. (WSA), zaś skargę kasacyjną od tego wyroku oddalił Naczelny Sąd Administracyjny (NSA).

Na skutek ponownego rozpoznania odwołania poprzednika prawnego strony pozwanej od decyzji M. Urzędu Skarbowego w [...] z dnia 19 października 2005 r., Dyrektor Izby Skarbowej w [...] utrzymał ją w mocy decyzją z dnia 10 lipca 2012 r. Skarga wniesiona do WSA, a następnie skarga kasacyjna zostały oddalone.

Po otrzymaniu do wykonania decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w [...] z dnia 10 lipca 2012 r., Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotu z tytułu rozliczenia podatku VAT za marzec, maj, czerwiec, październik, grudzień 2011 r. oraz za kwiecień, maj, czerwiec 2012 r. na poczet zaległości podatkowej z tytułu nieuzasadnionego zwrotu nadpłaty. Jednak na skutek zażaleń strony pozwanej, Dyrektor Izby Skarbowej w [...] uchylił postanowienia organu podatkowego pierwszej instancji i umorzył postępowanie. W uzasadnieniu wskazał, iż zasadniczym przedmiotem sporu była kwestia możliwości dokonania na podstawie przepisów ustawy - Ordynacja podatkowa, zaliczenia na

poczet zaległości wynikłej z nadpłaty podatku oraz przedawnienia tej zaległości. Organ podatkowy drugiej instancji uznał, iż do nadpłaty zwróconej na podstawie decyzji, nie może mieć zastosowania art. 52 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa, który odnosi się do wypadków zwrotu nadpłaty wskazanych w zeznaniach lub deklaracji podatnika. W związku z tym zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej doszło do przedawnienia z dniem 31 grudnia 2007 r. zaliczonej należności. Pierwotne zeznania podatkowe podatnika z wykazanym podatkiem do zapłaty nie mogą już stanowić podstawy prawnej do żądania jego zapłaty, gdyż z powodu wygaśnięcia na skutek przedawnienia nie stanowi aktualnie zaległości podatkowej w rozumieniu art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej.

Pismem z dnia 18 stycznia 2013 r. strona powodowa wezwała stronę pozwaną do zapłaty na jej rzecz kwoty 19 536 283 zł, na którą składała się kwota 18 504 929 zł, wypłacona tytułem nadpłaty w podatku dochodowym od osób prawnych za rok 2001 i kwota 1 031 454 zł, stanowiąca wypłacone odsetki za zwłokę, naliczone od tej nadpłaty.

W rozważaniach prawnych, Sąd pierwszej instancji stwierdził, że wprowadzie na skutek stwierdzenia nieważności decyzji powstała sytuacja, w której strona pozwana otrzymała nienależny zwrot nadpłaty, jak się następnie okazało, przy braku od samego początku podstawy prawnej, co mogłoby wskazywać, że co do zasady zachodzi przypadek określony w art. 410 k.c. w zw. z art. 405 k.c., jednakże zastosowanie przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu, w tym również o nienależnym świadczeniu, może mieć miejsce jedynie wówczas, gdy powód w danej sprawie nie ma i nigdy nie miał możliwości dochodzenia swoich praw na innej podstawie materialno-prawnej.

W ocenie Sądu Okręgowego w stanie faktycznym tej sprawy strona powodowa jako organ podatkowy mogła dochodzić zapłaty zwróconej stronie pozwanej kwoty na podstawie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Powstała zaległość podatkowa w rozumieniu art. 51 Ordynacji podatkowej podlegała egzekucji przez organ podatkowy na podstawie pierwotnej deklaracji złożonej przez podatnika. Organ ten nie musiał wydawać dodatkowej decyzji wymiarowej, bowiem po stwierdzeniu nieważności decyzji w przedmiocie

nadpłaty, podstawą określenia podatku do zapłaty, stała się pierwotna deklaracja podatkowa podatnika. W związku z tym istniała podstawa do stosowania instytucji prawa podatkowego związanych z zaległością podatkową, a tylko powód nie chciał się na nią powoływać ze względu na upływ 5 letniego przedawnienia, przewidzianego w Ordynacji podatkowej.

W konsekwencji Sąd Okręgowy uznał, że skoro strona powodowa miała możliwość dochodzenia zwrotu wypłaconej stronie pozwanej na podstawie nieważnej decyzji nadpłaty, to z uwagi na upływ terminów przedawnienia właściwych dla tej należności, nie może skorzystać z instytucji bezpodstawnego wzbogacenia.

W wyniku apelacji strony powodowej, zaskarżonym wyrokiem Sąd Apelacyjny uchylił wyrok Sądu Okręgowego, przekazując temu Sądowi sprawę do ponownego rozpoznania.

W uzasadnieniu wskazał, że Sąd pierwszej instancji dokonując uproszczonej oceny roszczenia strony powodowej ograniczył zakres przeprowadzonego postępowania dowodowego do okoliczności między stronami bezspornych i wyprowadził z nich błędne wnioski. Zdaniem Sądu drugiej instancji na skutek złożonego zeznania podatkowego i zapłaty podatku w prawidłowej wysokości doszło do wygaśnięcia zobowiązania podatkowego strony pozwanej już 2002 r. Późniejsze losy części środków wypłaconych z tego tytułu nie powinny być oceniane przez pryzmat regulacji prawnych, z których wynikał obowiązek podatkowy, gdyż to nie one stanowiły podstawę do ich zwrotu, lecz przepis Konstytucji RP, określający skutek orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego, w tym wypadku chodziło o wyrok z dnia 25 czerwca 2002 r., sygn. akt K 45/01.

W ocenie Sądu Apelacyjnego zaprezentowany przez Sąd Okręgowy pogląd prawny o wygaśnięciu roszczeń Skarbu Państwa w stosunku do strony pozwanej prowadzi do tego, że w istocie skutek ten nastąpił zanim pojawiła się po stronie Skarbu Państwa możliwość zakwestionowania zwrotu środków stronie pozwanej. Taką bowiem możliwość otwarł dopiero drugi wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 stycznia 2009 r., sygn. akt P 6/07. Po jego wydaniu okazało się, że przesunięcie majątkowe jakie zostało dokonane w relacjach pomiędzy Skarbem

Państwa a stroną pozwaną było bezpodstawne. W związku z tym, jeśli środki te zostały przesunięte w takich okolicznościach faktycznych, to po stronie Skarbu Państwa powstało roszczenie o ich zwrot na podstawie art. 405 k.c., bowiem już w dacie ich przekazywania stronie pozwanej, przesunięcie to nie miało podstawy prawnej, zaś przepisy prawa podatkowego nie zawierały unormowań dotyczących ich zwrotu.

O początku biegu przedawnienia tego roszczenia decyduje data zwrócenia tych środków stronie pozwanej, a nie data, w której podważona została decyzja o ich zwrocie, przy czym brak jest podstaw do stosowania krótszych terminów przedawnienia, aniżeli te, które wynikają z ogólnej normy zwartej w art. 118 k.c., jednak w tym stanie faktycznym, Skarb Państwa nie może być traktowany jako prowadzący działalność gospodarczą.

Uzasadniając podstawę prawną wyroku kasatoryjnego, Sąd Apelacyjny uznał, że Sąd Okręgowy oddalając powództwo wskutek przyjęcia, że w tej sprawie roszczenie nie może być dochodzone na podstawie przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu nie rozpoznał istoty sprawy, zaś ograniczając postępowanie dowodowe do okoliczności między stronami niespornych, doprowadził do tego, że konieczne jest przeprowadzenie postępowania dowodnego praktycznie w całości.

W zażaleniu strona pozwana domagała się uchylenia wyroku Sądu drugiej instancji.

Zarzuciła naruszenie prawa procesowego, tj. art. 386 § 4 k.p.c., przez jego niewłaściwe zastosowanie i w konsekwencji bezzasadne uchylenie wyroku Sądu pierwszej instancji z przekazaniem sprawy do ponownego rozpoznania, podczas gdy Sąd ten rozpoznał istotę sprawy oraz przeprowadził postępowanie dowodowe we właściwym zakresie; art. 378 § 1 k.p.c. w zw. z art. 386 § 4 k.p.c. przez wyjście przez Sąd Apelacyjny poza granice zaskarżenia i uznanie, że postępowanie dowodowe nie było przeprowadzone w całości, mimo że powód zarzucał w apelacji nieprzeprowadzenie postępowania dowodnego jedynie w określonej części; art. 328 § 2 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. i art. 386 § 4 k.p.c., przez z jednej strony niepełne i pobieżne uzasadnienie zaskarżonego wyroku, z którego nie

wynika, co było przyczyną uchylenia wyroku Sądu pierwszej instancji: nierozpoznanie istoty sprawy, czy też ograniczenie postępowania dowodowego albo też nieprzeprowadzenie postępowania dowodowego „praktycznie” w całości, a z drugiej strony przez dokonanie w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku subsumcji przepisów prawa materialnego, mimo że wobec uchylenia wyroku Sądu pierwszej instancji na podstawie art. 386 § 4 k.p.c. i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania takie rozwiązania były przedwczesne.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

W postępowaniu wywołanym zażaleniem strony, skierowanym na podstawie art. 394<sup>1</sup> § 1<sup>1</sup> k.p.c. przeciwko uchyleniu przez sąd drugiej instancji wyroku sądu pierwszej instancji i przekazaniu sprawy do ponownego rozpoznania, ocenie podlega jedynie prawidłowość zakwalifikowania przez sąd odwoławczy określonej sytuacji procesowej jako odpowiadającej powołanej przez ten sąd podstawie orzeczenia kasatoryjnego. Ocena ta nie obejmuje natomiast zarówno merytorycznego stanowiska prawnego sądu drugiej instancji, jak i prawidłowości zastosowania przepisów prawa procesowego, które nie odnoszą się do kwalifikacji powstałej sytuacji procesowej w kontekście przesłanek z art. 386 § 4 k.p.c. Oznacza to, że Sąd Najwyższy sprawdza jedynie, czy rzeczywiście doszło do nierozpoznania przez sąd pierwszej instancji istoty sprawy, albo czy wydanie wyroku wymaga przeprowadzenia postępowania dowodowego w całości (zob. postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 22 listopada 2013 r., II CZ 79/13, nie publ., z dnia 24 stycznia 2014 r., V CZ 87/13, nie publ., z dnia 22 lipca 2015 r. I UZ 6/15, nie publ.).

W przedmiotowej sprawie podstawą orzeczenia kasatoryjnego było stwierdzenie Sądu Apelacyjnego, że Sąd Okręgowy nie rozpoznał istoty sprawy, bowiem nie zastosował do oceny dochodzonego przez stronę powodową roszczenia przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu oraz nie przeprowadził postępowania dowodowego w przedmiocie wysokości tego roszczenia. Wobec tego te przyczyny uchylenia wyroku wymagają analizy pod kątem ich prawidłowości.

Oceny, czy sąd pierwszej instancji rozpoznał istotę sprawy, dokonuje się na podstawie analizy żądań pozwu i przepisów prawa materialnego stanowiących

podstawę rozstrzygnięcia, nie zaś na podstawie ewentualnych wad postępowania, czy błędów w związku z subsumcją ustalonych faktów pod normę materialno-prawną. Przez nierozpoznanie istoty sprawy w znaczeniu o jakim mowa w art. 386 § 4 k.p.c. rozumieć należy nierozstrzygnięcie o żądaniu pozwu, czyli niezafatwienie przedmiotu sporu, całkowite zaniechanie wyjaśnienia istoty sprawy lub treści spornego stosunku prawnego. Wszelkie inne wadliwości rozstrzygnięcia, dotyczące naruszeń prawa materialnego, czy procesowego (poza nieważnością postępowania i nieprzeprowadzeniem postępowania dowodowego w całości), nie uzasadniają uchylenia wyroku i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania. Tego rodzaju braki w postępowaniu, uchybienia prawu materialnemu, a także procesowemu, jeśli zostały podniesione w apelacji i zostały ocenione jako uzasadnione, powinny być w systemie apelacji pełnej zafatwione bezpośrednio w postępowaniu apelacyjnym (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 lutego 2002 r., I CKN 486/00, OSPiKA 2003, nr 3, poz. 36, postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 19 grudnia 2012 r., II CZ 141/12, nie publ., z dnia 23 września 2016 r., II CZ 73/16, nie publ.).

Odmienne ocena prawa, nawet jeśli łączy się z potrzebą poczynienia uzupełniających ustaleń w oparciu o zgromadzony materiał dowodowy, nie upoważnia do przypisania sądowi pierwszej instancji nierozpoznania istoty sprawy, a dowodzi jedynie, że istota sprawy została rozpoznana nieprawidłowo. W takim zaś przypadku, sąd drugiej instancji orzekając na podstawie art. 382 k.p.c. zobowiązany jest naprawić dostrzeżone wadliwości i należycie zastosować prawo materialne. Jest to konsekwencja systemu apelacji pełnej, w której druga instancja ma charakter merytoryczny, czyli służy rozpoznaniu sprawy, a nie tylko środka odwoławczego. Nieuprawniona jest zatem teza jakoby o nierozpoznaniu istoty sprawy, miała świadczyć potrzeba poczynienia nowych ustaleń, co do okoliczności faktycznych sprawy, choćby decydujących z punktu widzenia kierunku jej rozstrzygnięcia (zob. postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 9 sierpnia 2016 r., II CZ 113/16, nie publ., z dnia 20 stycznia 2015 r., V CZ 91/14 nie publ. oraz z dnia 5 marca 2015 r., V CZ 126/14, nie publ.).

Sąd Okręgowy rozstrzygając o roszczeniu strony powodowej wyjaśnił, że jego podstawą prawną nie mogą być przepisy normujące bezpodstawne wzbogacenie w postaci nienależnego świadczenia, skoro istniała prawna możliwość

zrealizowania tego roszczenia na podstawie stosownych przepisów prawa podatkowego. Sąd Apelacyjny zakwestionował powyższą ocenę prawną dochodzonego przez stronę powodową roszczenia i przesądził jego zasadność na tej podstawie prawnej oraz uznał za bezzasadny podniesiony przez pozwaną zarzut przedawnienia tego roszczenia. Zatem zaistniałej sytuacji procesowej nie sposób zakwalifikować jako nierozpoznanie istoty sprawy przez Sąd pierwszej instancji w rozumieniu art. 386 § 4 k.p.c. W rzeczy samej Sąd drugiej instancji w ustalonym przez Sąd pierwszej instancji stanie faktycznym dokonał odmiennej oceny wskazanej na uzasadnienie dochodzonego roszczenia podstawy prawnej i rozstrzygnął stanowczo w przedmiocie zasady tego roszczenia.

Braki w zakresie postępowania dowodowego co do okoliczności mających wpływ na wysokość roszczenia nie mogą być utożsamiane z pierwszą podstawą kasatoryjną z art. 386 § 4 k.p.c. (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 29 kwietnia 2015 r., V CZ 16/15, nie publ.), lecz wymagają oceny w kontekście drugiej samodzielnej podstawy, tj. konieczności przeprowadzenia postępowania dowodowego w całości.

Sąd Apelacyjny na uzasadnienie drugiej podstawy kasatoryjnego wyroku podniósł, że Sąd Okręgowy ograniczył postępowanie dowodowe jedynie do okoliczności niespornych pomiędzy stronami, pomijając wnioski dowodowe, które zmierzały do wykazania, że po stronie pozwanej doszło do przysporzenia kosztem strony powodowej, oraz że przysporzenie to nadal istnieje. Skutkuje to koniecznością przeprowadzenia postępowania dowodowego praktycznie w całości.

Także i ta podstawa kasatoryjnego orzeczenia nie została przez Sąd drugiej instancji prawidłowo zastosowana. W rozpoznawanej sprawie strona pozwana kwestionowała roszczenie strony powodowej tak co do zasady, jak i wysokości. Sąd pierwszej instancji poczynił ustalenia faktyczne w oparciu o przeprowadzone dowody, które pozwoliły Sądowi drugiej instancji na przesądzenie zasady tego roszczenia. Z tego względu zachodzi potrzeba przeprowadzenia uzupełniającego postępowania dowodowego w kwestii wysokości roszczenia, a zatem w części, nie zaś w całości, jak tego wymaga przepis art. 386 § 4 k.p.c.

W tym stanie rzeczy, Sąd Najwyższy orzekł na podstawie art. 398<sup>15</sup> § 1 k.p.c. w zw. z art. 394<sup>1</sup> § 3 k.p.c., a o kosztach postępowania zażaleniowego w oparciu o przepisy art. 108 § 2 k.p.c. w zw. z art. 394<sup>1</sup> § 3 k.p.c., art. 398<sup>21</sup> k.p.c. i art. 391 § 1 k.p.c.

jw

kc