

POSTANOWIENIE

29 października 2024 r.

Sąd Najwyższy w Izbie Cywilnej w składzie:

SSN Marcin Łochowski (przewodniczący)

SSN Agnieszka Góra-Błaszczkowska

SSN Maciej Kowalski (sprawozdawca)

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym 29 października 2024 r. w Warszawie
skargi kasacyjnej Gminy [...]

od postanowienia Sądu Apelacyjnego w Katowicach

z 21 października 2021 r., I ACz 295/21,

w sprawie z powództwa Gminy [...]

przeciwko S. spółce akcyjnej w B.

o zapłatę,

**uchyla zaskarżone postanowienie i przekazuje sprawę Sądowi
Apelacyjnemu w Katowicach do ponownego rozpoznania
i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego.**

Agnieszka Góra-Błaszczkowska

Marcin Łochowski

Maciej Kowalski

(a.z.)

UZASADNIENIE

Powódka Gmina [...] domagała się zasądzenia od Spółki R. spółki akcyjnej w B. kwoty 342 881,40 zł z ustawowymi odsetkami za opóźnienie.

Powódka wskazała, że K. S.A. była właścicielką budowli zlokalizowanych w podziemnych wyrobiskach górniczych, które stanowiły wówczas przedmiot

opodatkowania z tytułu podatku od nieruchomości. W 2005 r. K. zadeklarowała kwotę 7 511 747,90 zł podatku od nieruchomości, którą wpłaciła dobrowolnie. Powódka nie zgodziła się z tą kwotą i wydała decyzję o ustaleniu podatku na kwotę 10 509 988,60 zł, na podstawie której wyegzekwowano 2 749 698,42 zł. Następnie decyzja ta została uchylona, a sprawa była ponownie rozpatrywana, czego efektem było ustalenie należnego podatku na 11 981 014,50 zł i wyegzekwowanie kwoty 1 471 783,83 zł. Samorządowe Kolegium Odwoławcze decyzją z 23 października 2018 r. uchyliło decyzję powódki i umorzyło postępowanie podatkowe z powodu przedawnienia zobowiązania. W związku z uchyleniem decyzji powstała nadpłata w podatku, która została przekazana pozwanej z zastrzeżeniem zwrotu.

Sąd Okręgowy w Katowicach postanowieniem z 31 marca 2021 r. odrzucił pozew.

Sąd pierwszej instancji wskazał, że rozstrzygnięcie o żądaniu powoda wymagało przesądzenia istnienia wierzytelności na gruncie prawa podatkowego. Analiza roszczenia powoda prowadzi do wniosku, że sprawa nie ma charakteru cywilnoprawnego w rozumieniu art. 1 k.p.c., a zatem droga sądowa w zakresie powództwa o ustalenie z art. 189¹ k.p.c. jest niedopuszczalna. W toku postępowania sądowego sąd, rozpoznając powództwo wytoczone przez organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej, bada jedynie kwestię istnienia stosunku cywilnoprawnego lub prawa powstałego na gruncie prawa cywilnego, a jego kompetencja nie obejmuje stosunków podatkowych. W szczególności sąd powszechny nie ustala, czy miało miejsce obejście prawa podatkowego, ani nie określa konsekwencji wynikających z takiego obejścia. Nadpłata, o której stanowi art. 72 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (dalej: „ord.pod.”), jako nadwyżka świadczenia spełnionego w zamiarze zapłaty podatku nad wysokością zobowiązania podatkowego, jest kategorią prawa podatkowego. Przepisy Ordynacji podatkowej zawierają regulacje dotyczące następstwa prawnego podmiotów w zakresie stosunków publicznoprawnych, w tym co do kwestii następstwa prawnego w zakresie zwrotu nadpłaty podatku.

Sąd Apelacyjny w Katowicach postanowieniem z 21 października 2021 r. oddalił zażalenie powoda na powyższe postanowienie.

Sąd ten podzielił stanowisko Sądu pierwszej instancji, że u podstaw żądania pozwu leżało przesłankowe rozstrzygnięcie kwestii następstwa prawnego Spółki R. S.A. w zakresie kwestionowanego przez powódkę prawa do otrzymania nadpłaty podatku od nieruchomości. Wskazał, że w stosunku do pozwanej toczy się obecnie postępowanie podatkowe w sprawie zwrotu nadpłaty podatku i jego oprocentowania, które nie zostało jeszcze zakończone wydaniem decyzji administracyjnej. Żądanie pozwu nie może być więc rozumiane inaczej niż jako oczekiwanie rozstrzygnięcia przez sąd powszechny, czy pozwana jako jeden z następców prawnych K. S.A. nabyła prawo do nadpłaty podatku. Orzekanie w przedmiocie żądania pozwu skutkowałoby w istocie rozstrzygnięciem sądu powszechnego co do prawa pozwanej do zwrotu nadpłaty podatku i jej oprocentowania, która to kwestia jest zastrzeżona do postępowania podatkowego, posiadającego normatywną odrębność.

Możliwość orzekania przez sąd powszechny w zakresie postępowania podatkowego wyjątkowo przewiduje art. 199a § 3 ord.pod. Przepis ten odnosi się jednak wyłącznie do kwestii ustaleń w zakresie prawa lub stosunku prawnego, nie dotyczy natomiast ustalenia przez sąd powszechny stanu faktycznego lub faktów. Powoływany przez powódkę plan podziału K. S.A. nie stanowi czynności prawnej, ale czynność faktyczną.

Organ podatkowy, mimo wprowadzenia art. 199a § 3 ord.pod., nie został zwolniony z obowiązku kwalifikowania zdarzeń na gruncie prawa podatkowego oraz oceny skutków podatkowoprawnych, jakie one wywierają. Z tych powodów obowiązek wystąpienia do sądu powszechnego na podstawie tego przepisu powstaje tylko wówczas, gdy zgromadzony materiał dowodowy pozostawia wątpliwości co do istnienia stosunku prawnego bądź prawa. Podstawę prawną takiego powództwa stanowi art. 189¹ k.p.c. Przedmiotem takiego powództwa nie mogą być stosunki publicznoprawne, a do takich z pewnością należy kwestia ustalenia następstwa prawnego w zakresie prawa do zwrotu podatku i jego oprocentowania przysługującego poprzednikowi prawnemu.

W skardze kasacyjnej od powyższego postanowienia powód zarzucił naruszenie:

1) art. 387 § 2¹ w zw. z art. 327¹ § 1 pkt 1 i 2 w zw. z art. 391 § 1 i art. 361 k.p.c. przez niewskazanie podstawy faktycznej rozstrzygnięcia oraz brak wyjaśnienia podstawy prawnej w zakresie, w jakim Sąd Apelacyjny nie wyjaśnił w uzasadnieniu zaskarżonego postanowienia:

a) na jakiej podstawie przyjął, że pozew w niniejszej sprawie został złożony w ramach postępowania podatkowego prowadzonego przez Prezydenta Miasta K. z udziałem pozwanej w sprawie zwrotu nadpłaty podatku i oprocentowania i w związku z tym – w ślad za Sądem Okręgowym – dokonał oceny dopuszczalności drogi sądowej na podstawie przepisów art. 199a § 3 ord.pod. i art. 189¹ w zw. z art. 189 k.p.c., podczas gdy przepisy te nie miały zastosowania w sprawie, a ocena winna zostać dokonana w oparciu o art. 405 i nast. k.c. w zw. z art. 52 ord.pod.;

b) dlaczego odmówił roszczeniu powoda opartemu na przepisach prawa cywilnego – art. 405 w zw. z art. 410 k.c. dopuszczalności drogi sądowej, mimo iż powód wykazał, że w przepisach prawa podatkowego, w szczególności w art. 52 ord.pod. brak jest podstawy prawnej do załatwienia niniejszej sprawy przez wydanie decyzji administracyjnej (podatkowej) przez organ podatkowy, a więc droga sądowa przed sądem powszechnym jest jedyną, w której sprawa zwrotu niesłusznie zwróconej nadpłaty może być rozpoznana merytorycznie;

2) art. 199 § 1 pkt 1 w zw. z art. 1 i 2 § 1 k.p.c. oraz art. 52 i art. 72-80 ord.pod. oraz w związku z art. 165 § 2 Konstytucji przez przyjęcie, że roszczenie o zwrot bezpodstawnego wzbogacenia (nienależnego świadczenia) stanowiącego błędnie zwróconą nadpłatę w podatku od nieruchomości na rzecz osoby niebędącej następcą prawnym podatnika, mogłoby stanowić wyłącznie przedmiot postępowania podatkowego, co w konsekwencji doprowadziło do odmowy ochrony sądowej roszczenia powoda, w sytuacji gdy możliwość dochodzenia zwrotu niesłusznie zwróconej pozwanemu nadpłaty występuje jedynie przed sądem powszechnym, wobec braku regulacji w tym zakresie w przepisach Ordynacji podatkowej i innych przepisach prawa administracyjnego;

3) art. 199 § 1 pkt 1 w zw. z art. 1 i art. 2 § 1 k.p.c. oraz art. 93c ord.pod. i art. 405 i nast. k.c. oraz w związku z art. 177 Konstytucji przez przyjęcie, że sąd powszechny badając wystąpienie przesłanek bezpodstawnego wzbogacenia

(nienależnego świadczenia) nie może obok tych przesłanek oceniać następstwa prawnego na gruncie prawa podatkowego, w sytuacji gdy następstwo to stanowi jedynie jeden z elementów oceny zasadności roszczenia, które co do zasady ma charakter cywilnoprawny;

4) art. 405 w zw. z art. 410 § 1 i 2 k.c. oraz w zw. z art. 52 § 1 ord.pod. przez ich niezastosowanie i błędne uznanie, że roszczenie dochodzone w niniejszej sprawie stanowi publicznoprawne roszczenie o zwrot nadpłaty, a nie cywilnoprawne roszczenia o zwrot nienależnego świadczenia, podczas gdy powód wskazuje wprost na cywilnoprawny charakter roszczenia, odnosząc się do cywilnoprawnej instytucji nienależnego świadczenia, a także przez brak oceny, że przedmiotem niniejszego postępowania jest roszczenie, które nie może stanowić przedmiotu postępowania podatkowego prowadzonego w oparciu o przepisy Ordynacji podatkowej, wobec braku regulacji materialnego prawa podatkowego w tym zakresie;

5) art. 72-80 ord.pod. przez ich błędną wykładnię i przyjęcie, że mają one zastosowanie do zwrotu niesłusznie zwróconej nadpłaty wynikającej z uchylenia decyzji podatkowej i umorzenia postępowania, podczas gdy w przepisach tych brak jest takiej regulacji.

Wniósł o uchylenie w całości postanowienia Sądu Apelacyjnego w Katowicach i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania temu Sądowi z pozostawieniem mu rozstrzygnięcia w zakresie kosztów postępowania kasacyjnego, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego postanowienia w całości i orzeczenie co do istoty sprawy przez uchylenie postanowienia Sądu Okręgowego w całości.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Dopuszczalność drogi sądowej zależy od tego, czy przedstawiona pod osąd sprawa jest sprawą cywilną. Zgodnie z art. 1 k.p.c. Kodeks postępowania cywilnego normuje postępowanie sądowe w sprawach ze stosunków z zakresu prawa cywilnego, rodzinnego i opiekuńczego oraz prawa pracy, jak również w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych oraz w innych sprawach, do których przepisy tego Kodeksu stosuje się z mocy ustaw szczególnych. Z powyższego wynika, że rozróżnia się sprawy cywilne w znaczeniu materialnym oraz sprawy cywilne

w znaczeniu formalnym, które nie są ze swej istoty sprawami cywilnymi, jednakże są zaliczane do spraw cywilnych przez to, że ich rozpoznawanie odbywa się według przepisów kodeksu postępowania cywilnego.

Obok pojęcia sprawy cywilnej w rozumieniu powyższego przepisu istotnym kryterium determinującym dopuszczalność drogi sądowej jest sposób pojmowania przedmiotu procesu. Zgodnie z koncepcją tzw. roszczenia procesowego ocena sprawy w płaszczyźnie art. 1 k.p.c. zależy przede wszystkim od przedmiotu procesu, tj. przedstawionego pod osąd oraz wskazanego przez powoda stanu faktycznego, gdyż te dwa elementy, konkretyzując stosunek prawny zachodzący między stronami, kształtują charakter sprawy i tym samym nadają jej lub odejmują przymiot sprawy cywilnej. Droga sądowa jest dopuszczalna zawsze wtedy, gdy powód opiera swoje roszczenia na zdarzeniach prawnych mogących stanowić źródło stosunków cywilnoprawnych. Dopuszczalność drogi sądowej zależy zatem od stanu faktycznego, na którym powód opiera w pozwie swoje żądanie, nie jest natomiast warunkowana wykazaniem istnienia roszczenia materialnoprawnego ani też nie zależy od zarzutów pozwanego bądź zastosowanego przez niego sposobu obrony (zob. uchwała SN z 8 stycznia 1992 r., III CZP 138/91, OSNCP 1992, nr 7-8, poz. 128; postanowienia SN: z 22 kwietnia 1998 r., I CKN 1000/97, OSNC 1999, nr 1, poz. 6; z 10 marca 1999 r., II CKN 340/98, OSNC 1999, nr 9, poz. 161; z 22 sierpnia 2000 r., IV CKN 1188/00, OSNC 2001, nr 1, poz. 20; z 6 maja 2003 r., V CK 435/02, z 14 września 2004 r., III CK 566/03, z 22 sierpnia 2007 r., III CZP 76/07, i z 4 grudnia 2009 r., III CSK 75/09).

Ocena charakteru sprawy na podstawie art. 1 k.p.c. jest zatem dokonywana z uwzględnieniem roszczenia w ujęciu procesowym, a nie materialnoprawnym. O dopuszczalności drogi sądowej nie decyduje obiektywne istnienie prawa podmiotowego, lecz twierdzenie strony o jego istnieniu.

Orzekając w przedmiocie dopuszczalności drogi sądowej należy mieć przy tym na uwadze, że systemy prawa podatkowego, a szerzej: administracyjnego, i prawa cywilnego, powinny być co do zasady traktowane rozłącznie. Różni je nie tylko metoda regulacji, ale i wzajemna pozycja stron poszczególnych stosunków prawnych. Prawo publiczne charakteryzuje się kompetencją władczego

kształtowania sytuacji prawnej podmiotów prawa przez organy państwa, natomiast w przypadku prawa prywatnego brak jest tego rodzaju podporządkowania.

Rozważenia w sprawie wymagała zatem tak wskazywana przez powoda podstawa prawna żądania pozwu, jak również to, czy powodowa Gmina występowała w sprawie jako nadrzędny podmiot władzy publicznej, do którego kompetencji należy załatwienie danej sprawy w trybie administracyjnym, czy też jako równorzędny podmiot obrotu cywilnoprawnego.

Ta ostatnia okoliczność w pierwszej kolejności wymagała ustalenia stanu faktycznego w sprawie. Tymczasem podniesionemu w skardze kasacyjnej zarzutowi naruszenia art. 387 § 2¹ k.p.c. nie można odmówić słuszności. Podstawą orzeczenia sądu drugiej instancji (podobnie jak sądu pierwszej instancji) są dokonane przezeń ustalenia faktyczne, czego nie zmienia możliwość posłużenia się przez sąd odwoławczy dorobkiem sądu pierwszej instancji i uznania jego ustaleń za własne (zob. uchwały składu siedmiu sędziów SN z 23 marca 1999 r., III CZP 59/98, OSNC 1999, nr 7-8, poz. 124, i z 31 stycznia 2008 r., III CZP 49/07, OSNC 2008, nr 6, poz. 55, oraz wyrok SN z 15 marca 2012 r., I CSK 368/11). Powyższe dotyczy również uzasadnienia postanowienia sądu drugiej instancji oddalającego zażalenie na postanowienie odrzucające pozew. Uzasadnienie takiego postanowienia, w którym nie wskazano wyraźnie podstawy faktycznej rozstrzygnięcia, jest dotknięte uchybieniem procesowym mogącym mieć wpływ na wynik sprawy, gdyż również rozstrzygnięcie w przedmiocie niedopuszczalności drogi sądowej nie może być pozbawione podstawy faktycznej.

W sprawie ustalenia w szczególności wymagały okoliczności, w jakich doszło do wskazywanego przez powoda zwrotu nadpłaty, czy doszło do niej w wykonaniu decyzji administracyjnej o jej zwrocie, jaki podmiot dokonał zwrotu oraz jaki jest przedmiot postępowania administracyjnego o zwrot nadpłaty, bezspornie toczącego się z udziałem pozwanej. Weryfikacji podlegało również twierdzenie powoda, że nadpłata nie została zwrócona podatnikowi (jego następcy prawnemu), lecz pozwanej jako osobie trzeciej poza stosunkiem podatkowym.

Dopiero po ustaleniu tak rozumianego stanu faktycznego sprawy możliwe będzie ustalenie czy żądanie zgłoszone w pozwie wywodzi się ze stosunku

kreowanego i regulowanego normami Kodeksu cywilnego, czy też ma charakter publicznoprawny, a także czy wskazywane przez powoda wzbogacenie pozwanej nastąpiło jego „kosztem”. Odrzucenie pozwu bez dokonania tych ustaleń należy uznać za co najmniej przedwczesne.

W dotychczasowym orzecznictwie Sądu Najwyższego wyrażane było również zapatrywanie dopuszczające w wyjątkowych wypadkach stosowanie do należności publicznoprawnych przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu, pod warunkiem braku unormowania konkretnej materii w przepisach prawa publicznego i stwierdzenia przekonujących przesłanek aksjologicznych, z uwzględnieniem specyfiki należności publicznoprawnych, uzasadniających uzupełnienie stwierdzonej luki przepisami Kodeksu cywilnego o bezpodstawnym wzbogaceniu (zob. uchwały Sądu Najwyższego: z 21 maja 1984 r., III UZP 20/84, OSNP 1985, nr 1, poz. 3; z 16 maja 2007 r., III CZP 35/07, OSNC 2008, nr 7-8, poz. 72; z 6 czerwca 2012 r., III CZP 24/12, OSNC 2013, nr 1, poz. 5; wyrok SN z 10 marca 2004 r., IV CK 113/03, oraz wyroki NSA: z 27 października 2011 r., I FSK 1680/10, i z 3 czerwca 2014 r., II FSK 1106/13). Sąd Apelacyjny tymczasem ograniczył się do stwierdzenia, że sprawa wszczęta żądaniem powoda nie jest sprawą cywilną, zaniechał natomiast szczegółowego rozważenia, czy w przepisach Ordynacji podatkowej określono tryb zwrotu kwoty nadpłaty podatku zwróconej nieuprawnionemu podmiotowi, a jeżeli nie, to czy i przed jakim sądem sprawa może być rozpatrzona.

Ta kwestia ma istotne znaczenie, gdyż jak wyjaśniono w postanowieniu Sądu Najwyższego z 21 maja 2002 r., III CK 53/02 (OSNC 2003, nr 2, poz. 31) i co potwierdzono w uchwale Sądu Najwyższego z 2 marca 2003 r., III CZP 85/02 (OSNC 2003, nr 10, poz. 129) sąd, odrzucając pozew z powodu niedopuszczalności drogi sądowej, nie może poprzestać na stwierdzeniu, że sprawa przedstawiona do rozstrzygnięcia nie jest sprawą cywilną, lecz powinien w uzasadnieniu postanowienia wskazać sąd, do którego właściwości rozpoznanie tej sprawy zostało ustawowo zastrzeżone. Powinność ta wynika z art. 45 ust. 1 Konstytucji gwarantującego prawo do sądu oraz z art. 177 Konstytucji, w którym ustanowiono domniemanie właściwości sądu powszechnego we wszystkich

sprawach przedstawionych do rozpoznania, z wyjątkiem spraw ustawowo zastrzeżonych do właściwości innych sądów.

Należność z tytułu nadpłaty podatku ma charakter publicznoprawny, orzekanie o prawach i obowiązkach podatkowych, w tym o następstwie prawnym i odpowiedzialności, należy do właściwości organów podatkowych, a podejmowane w tym zakresie działania lub zaniechania podlegają kontroli sądów administracyjnych. Nie oznacza to jednak, że w sprawie cywilnej jest wykluczone badanie kwestii następstwa prawnego w kontekście roszczenia odnoszącego się do bezpodstawnego zwrotu nadpłaty z tytułu zobowiązania podatkowego, co najmniej w celu sprawdzenia dopuszczalności drogi sądowej.

Z przedstawionych powodów Sąd Najwyższy orzekł, jak w sentencji postanowienia (art. 398¹⁵ § 1 oraz art. 108 § 2 k.p.c.).

Agnieszka Góra-Błaszczkowska

Marcin Łochowski

Maciej Kowalski

(a.z.)

[t.n]