

Sygn. akt XXIV C 124/17

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 kwietnia 2019 r.

Sąd Okręgowy w Warszawie XXIV Wydział Cywilny

w składzie następującym:

| | |
|-----------------|---------------------------------|
| Przewodniczący: | SSO Monika Dominiak |
| Protokolant: | sekretarz sądowy Tomasz Górecki |

po rozpoznaniu w dniu 9 kwietnia 2019 r. w Warszawie na rozprawie

sprawy z powództwa A. S.

przeciwko Skarbowi Państwa - Dyrektorowi Urzędu Kontroli Skarbowej w W.

o zapłatę

1. zasądza od pozwanego Skarbu Państwa – Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w W. na rzecz powoda A. S. kwotę 674 368,74(sześćset siedemdziesiąt cztery tysiące trzysta sześćdziesiąt osiem złotych siedemdziesiąt cztery grosze) złotych wraz z ustawowymi odsetkami za opóźnienie od dnia 21 grudnia 2016 roku do dnia zapłaty;
2. w pozostałej części powództwo oddala;
3. ustala, że powód A. S. ponosi koszty postępowania w wysokości 7%, a pozwany Skarb Państwa – Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w W. w wysokości 93 % i ich szczegółowe wyliczenie pozostawia referendarzowi sądowemu.

Sygn. akt XXIV C 124/17

UZASADNIENIE

Pozwem z 21 grudnia 2016 r. A. S. wniósł o zasądzenie od pozwanego Skarbu Państwa - Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w W. kwoty 726.829,35 zł wraz z ustawowymi odsetkami liczonymi od dnia wniesienia pozwu do dnia zapłaty tytułem odszkodowania za szkodę wyrządzoną przez niezgodne z prawem działanie lub zaniechanie przy wykonywaniu władzy publicznej, a także zasądzenie od pozwanego na rzecz powoda kosztów procesu według norm przepisanych, w tym kosztów zastępstwa procesowego. W uzasadnieniu wskazał, iż w wyniku niezgodnego z prawem działania organu podatkowego - Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w W. - polegającego na błędnej interpretacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług i sporządzeniu wadliwego protokołu kontroli podatkowej potwierdzonego następnie wynikami kontroli oraz wadliwą pisemną interpretacją przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku VAT wydaną przez Ministra Finansów poniósł stratę w wysokości dochodzonej kwoty. Na dochodzoną przez powoda kwotę w wysokości 726.829,35 zł składały się 240.000 zł odsetek potencjalnych korzyści pochodzących z oprocentowania rachunków bankowych z których przelał na rzecz organu podatkowego błędnie obliczoną kwotę oraz kwota 486.829,35 zł jaką uiścił za usługi wyspecjalizowanej spółki (...) Sp. z o. o. z siedzibą w W. zajmującej się doradztwem podatkowym w celu dochodzenia kwoty wynikającej z błędnego ustalenia przez organ podatkowy zobowiązań podatkowych wynikłych z podatku od towarów i usług (pozew - k. 2-27)

W odpowiedzi na pozew z 9 marca 2016 r. pozwany Skarb Państwa - Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w W. wniósł o oddalenie powództwa oraz zasądzenie od powoda na rzecz pozwanego kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych. Pozwany uznał za sporne żądanie powoda co do zasady i wysokości oraz podniósł zarzut przedawnienia roszczenia powoda z uwagi na brak prejudycjalnie stwierdzonej bezprawności działania pozwanego. W uzasadnieniu wskazał, iż udzielona powodowi interpretacja indywidualna nie stanowiła podstawy do uznania czynności pozwanego wskazanych w pozwie za bezprawne. Zauważył, że również czynności kontrolne podejmowane wobec powoda nie stanowiły podstawy do konstruowania zobowiązań podatkowych przez niego ze względu na to, że wszelkie rozliczenia powoda w przedmiocie objętym pozwem wynikały z jego deklaracji. Ponadto zdaniem pozwanego wydatki ponoszone przez powoda na poczet obsługi prawnej w związku z wnioskiem o udzielenie interpretacji podatkowej zostały poniesione przez powoda dobrowolnie, a ich związek ze sprawą nie został przez niego wykazany (odpowiedź na pozew - k. 444-446)

W toku procesu strony podtrzymały swoje stanowiska.

Sąd ustalił następujący stan faktyczny.

W dniu 7 lipca 2008 A. S. zawarł z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. (dalej jako (...) Sp. z o.o.) warunkową umowę sprzedaży objętą aktem notarialnym sporządzonym przez P. S. - notariusza w W., za Repertorium A nr (...). Przedmiotem umowy była nieruchomość gruntowa składająca się z działek o nr (...), położona w miejscowości Ł., gmina C., powiat (...), dla której Sąd Rejonowy w Nowym Dworze Mazowieckim, IV Wydział Ksiąg wieczystych prowadził księgę wieczystą KW nr (...). Cenę sprzedaży ustalono w umowie na kwotę 45.000.000 zł powiększoną o podatek 22% podatku VAT. W umowie postanowiono, iż wydanie nieruchomości przez powoda na rzecz (...) Sp. z o.o. nastąpi po zawarciu umowy przenoszącej własność (warunkowa umowa sprzedaży - k. 32-43)

W dniu 9 września 2008 r. między powodem a (...) Sp. z o.o. w W. doszło do zawarcia umowy przenoszącej własność wyżej opisanej nieruchomości. Wskazano w niej, że wydanie nieruchomości kupującemu nastąpi w dniu 31 grudnia 2008 r., chyba że kupujący zapłaci wcześniej sprzedawcy część ceny w kwocie 30.000.000 zł powiększonej o podatek VAT. W takiej sytuacji wydanie nieruchomości nastąpić miało w terminie 7 dni od dnia zapłaty wyżej wymienionej kwoty na rzecz powoda (umowa sprzedaży - k. 45-56)

W dniu 24 października 2008 r. (...) Sp. z o.o. w W. zapłacił na rzecz powoda kwotę 20.000.000 zł powiększoną o 4.400.000 zł podatku VAT tytułem zaliczenia na poczet ceny sprzedaży nieruchomości (faktura VAT nr (...) - k. 58)

W dniu 23 stycznia 2009 r. powód i (...) Sp. z o.o. w W. dokonali zmiany umowy sprzedaży z 9.09. 2008 r. potwierdzając dokonanie przez spółkę zapłaty na rzecz powoda zaliczki z 24 października 2008 r. na poczet ceny, oraz ustalając że kwota netto 15.000.000 zł powiększona o podatek VAT będzie płatna w terminie do 30 grudnia 2009 r., a kwota netto 10.000.000 zł powiększona o podatek VAT będzie płatna w terminie 14 dni licząc od dnia wejścia w życie zmiany miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego terenu na którym usytuowana jest nieruchomość, lub z chwilą zbycia nieruchomości na rzecz osoby trzeciej. Ponadto strony umowy oświadczyły że nieruchomość znajduje się nadal w posiadaniu powoda (umowa zmieniająca z 2009 r. - k. 60-65)

W dniu 23 grudnia 2011 r. powód zawarł z (...) Sp. z o.o. w W. kolejną umowę, na mocy której łączną kwotę 45.000.000 zł przypisano do poszczególnych działek wchodzących w skład nieruchomości położonej w miejscowości Ł., gmina C., powiat (...), dla której Sąd Rejonowy w Nowym Dworze Mazowieckim, IV Wydział Ksiąg wieczystych prowadził księgę wieczystą KW nr (...) w ten sposób, że działkom powyższej nieruchomości o nr (...) przypisano część ceny w łącznej kwocie 25.000.000 zł powiększonej o podatek VAT, a działkom o numerach ewidencyjnych (...) przypisano część ceny w kwocie 20.000.000 zł. Tego samego dnia powód zawarł z (...) Sp. z o.o. w W. warunkową umowę sprzedaży na mocy której spółka zobowiązała się sprzedać na rzecz powoda działki (...) opisanej powyżej nieruchomości, za kwotę 25.000.000 zł powiększoną o podatek VAT. W tej samej umowie strony oświadczyły, że wskazana część opisanej powyżej nieruchomości znajduje się w posiadaniu powoda, w związku z czym nie zachodzi konieczność jej wydania (umowa zmieniająca z 2011 r. - k. 67-70, warunkowa umowa sprzedaży z 2011 r. - k. 72-78)

W dniu 29 lutego 2012 r. doszło do wykonania warunkowej umowy sprzedaży z 23 grudnia 2011 r. w postaci zawarcia umowy przenoszącej własność nieruchomości. Strony w treści umowy potwierdziły, że nieruchomość znajduje się we władaniu powoda, w związku z czym nie zachodzi konieczność jej wydania. Do zapłaty ceny wskazanej w umowie doszło w ten sposób, że powód dokonał zapłaty części ceny brutto w kwocie 30.500.000 zł w formie potrącenia z ceną należną od (...) Sp. z o.o. w W. na rzecz powoda tytułem nieopłaconej od chwili zawarcia umowy ceny nieruchomości, a co do pozostałej kwoty 250.000 zł strony ustaliły iż powód wpłaci ją na wskazany rachunek bankowy spółki w terminie 7 dni. W tym samym dniu spółka wystawiła na rzecz powoda fakturę VAT na kwotę netto 25.000.000 zł z kwotą podatku VAT w wysokości 5.750.000 zł, dokumentującą przeniesienie własności działek nr (...) nieruchomości położonej w miejscowości Ł., gmina C., powiat (...), dla której Sąd Rejonowy w Nowym Dworze Mazowieckim, IV Wydział Ksiąg wieczystych prowadził księgę wieczystą KW nr (...). Strony sporządziły również protokół z podpisami notarialnie poświadczonymi na mocy którego doszło do przeniesienia posiadania przez powoda na rzecz (...) Sp. z o.o. w W. działek nr (...) opisaną powyżej nieruchomości. Ponadto powód wystawił korektę faktury VAT nr (...) do faktury zaliczkowej nr (...) z 25 października 2008 roku, wskazując w niej pełną wartość transakcji w wysokości 45.000.000 zł jako podstawę opodatkowania. Jako datę sprzedaży powód wskazał dzień 9 września 2008 r. (umowa sprzedaży z 2012 r., - k. 80-89, faktura VAT nr (...) - k. 91, protokół przekazania nieruchomości - k. 93-94, korekta faktury VAT nr (...) - k. 96)

W dniu 30 stycznia 2012 r. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w W. (dalej jako „UKS”) po przeprowadzeniu u powoda postępowania kontrolnego dotyczącego sprawdzenia rzetelności deklarowanych podstaw, prawidłowości obliczania i wpłacania podatku VAT za okres styczeń-grudzień 2008 r. sporządził i doręczył powodowi protokół badania ksiąg podatkowych z dnia 30 stycznia 2012 r., w

którym stwierdzono iż faktyczne i ekonomiczne przeniesienie prawa własności nieruchomości nastąpiło w dniu podpisania aktu notarialnego z 9 września 2008 r., co za tym idzie powód winien rozliczyć obowiązek podatkowy za wrzesień 2008 r. od całej kwoty transakcji. W protokole kontroli stwierdzono, iż w związku z powyższym ewidencja sprzedaży VAT powoda za wrzesień 2008 r. jest wadliwa i nastąpiło zaniżenie podatku należnego o kwotę 9.900.000 zł, natomiast ewidencja sprzedaży VAT za październik 2008 r. jest również wadliwa, co spowodowało zawyżenie podatku należnego o kwotę 4.400.000 zł. W dniu 15 marca 2012 r. UKS sporządził wynik kontroli, potwierdzający ustalenia zawarte w protokole kontroli, (protokół kontroli - k. 98-108, wynik kontroli - k. 110-124)

W dniu 13 marca 2012 r., na skutek konieczności spłaty zobowiązań podatkowych wynikających z korekt deklaracji VAT, obniżonych o zaliczone na poczet zobowiązania nadpłaty, powód wypłacił kwotę 1.100.000 zł z rachunku powoda w banku (...) SA, oraz kwotę 2,900.00 zł z rachunku powoda w banku (...) SA. (potwierdzenie zapłaty (...) - k. 305, potwierdzenie zapłaty (...) -k. 514, korekty deklaracji VAT -k. 202-303).

W dniu 17 października 2012 r. powód skierował do Ministra Finansów wnioski o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku VAT. W dniu 21 stycznia 2013 r. Minister Finansów wydał interpretację numer (...) w której uznał za nieprawidłowe stanowisko powoda (wnioski - k. 126-145, interpretacja - k. 147-167).

W dniu 5 lipca 2012 r. powód zawarł umowę na świadczenie usług doradztwa podatkowego ze spółką (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. (dalej jako (...) Sp. z o.o.) w celu opracowania strategii postępowania wobec organu podatkowego. Z tytułu świadczenia usług powód zobowiązał się do zapłaty na rzecz spółki wynagrodzenia w wysokości 369.000 zł wraz z podatkiem VAT oraz poniesionymi przez spółkę kosztami oraz 700 euro. Powód zapłacił na rzecz spółki łączną kwotę 486.829,35 zł (umowa - k. 381- 405, faktury wystawione przez (...) Sp. z o.o. w W. - k. 409-418, potwierdzenia przelewów - k. 420-423)

W dniu 19 grudnia 2013 r., w wyniku skargi złożonej przez powoda, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w sprawie o sygn. akt III SA/Wa 1144/13, wydał wyrok przychylający się do stanowiska powoda i uchylający interpretację Ministra Finansów. W wyniku nie wniesienia środków zaskarżenia wyrok ten stał się prawomocny w dniu 6 marca 2014 r. (wyrok WSA - k. 171-192)

W dniu 27 grudnia 2013 r. powód złożył do Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego (...) wniosek o stwierdzenie i zwrot nadpłaty w podatku VAT dotyczący rozliczenia za wrzesień 2008 r. (wniosek o zwrot nadpłaty - k. 309-325)

W dniu 30 grudnia 2013 r. powód skorygował swoje rozliczenia w zakresie podatku VAT za wrzesień oraz październik 2008 r. w sposób odpowiadający pierwotnemu wyliczeniu (korekta za 09.2008 - k. 327-344 , korekta za 10.2008 - k. 346-363)

W dniu 13 lutego 2014 r. powodowi doręczono protokół kontroli podatkowej wszczętej przez Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego (...) uznający prawidłowość skorygowanych rozliczeń (protokół kontroli z 2014 r. - k. 365-377)

W dniu 28 lutego 2014 r. Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego (...) przelał na konto powoda kwotę 13.500.277 zł tytułem zwrotu z podatku VAT za wrzesień 2008 r. (potwierdzenie przelewu - k. 379).

Powyższy stan faktyczny Sąd ustalił na podstawie wskazanych dokumentów znajdujących się w aktach niniejszej sprawy. Dowody te korespondowały ze sobą, a w toku postępowania nie podniesiono przekonujących zastrzeżeń dotyczących ich mocy dowodowej. Sąd również nie znalazł podstaw, żeby je kwestionować.

Sąd oparł się na zeznaniach świadków K. W. i R. Z. przy ocenie konieczności skorzystania, przez powoda z usług (...) Sp. z o. o. w W. z uwagi na skomplikowany charakter prawno-podatkowy sprawy.

Sąd dał wiarę zeznaniom świadka M. S. na okoliczność skorzystania przez powoda z usług (...) Sp. z o. o. w W. z uwagi na wyniki kontroli przeprowadzonej przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w W.,

Sąd przeprowadził dowód z zeznań powoda w charakterze strony na ocenił zeznania te jako wiarygodne, spójne zarówno z logicznym przebiegiem wydarzeń jak i ze stanem faktycznym przedstawionym w dokumentach.

Wobec wniosku powoda zawartego w pozwie Sąd postanowił dopuścić dowód z opinii biegłego z zakresu finansów, bankowości, analizy sprawozdań finansowych, analizy finansowej przedsiębiorstw oraz wyceny przedsiębiorstw w osobie P. K. na okoliczność ustalenia wysokości utraconego przez powoda zysku w postaci odsetek od depozytów oferowanych w okresie od dnia 13 marca 2012 roku do dnia 28 lutego 2014 roku przez banki (...) SA.

Biegły Sądowy przy Sądzie Okręgowym w Warszawie dr P. K. sporządził w sumie trzy opinie, W pierwszej opinii z 12 września 2017 r. ustalił, że powód mógł zarobić kwotę od 269.638 zł do 445.552 zł netto na instrumentach bezpiecznych, szeroko dostępnych bez ograniczeń (opinia biegłego - k. 532-536). Opinia ta została zakwestionowana przez stronę powodową w tym zakresie, że biegły nie wziął pod uwagę utraconego przez powoda zysku od kapitału stanowiącego depozyty w bankach oraz w całości przez stronę pozwaną z uwagi na wydanie opinii na podstawie szerszej niż przedstawione dowody (pismo powoda - k. 552-533, pismo pozwanego - k. 555). Koniecznym było dopuszczenie dowodu z opinii uzupełniającej biegłego z 4 grudnia 2017 r. w której biegły obliczył jedynie część utraconego przez powoda zysku z uwagi na brak wszystkich potrzebnych danych (opinia uzupełniająca biegłego - k. 566-568). Strona powodowa wniosła w wyniku opinii biegłego pismo przedstawiając dokumenty potrzebne do dokonania pełnych obliczeń, natomiast strona pozwana zakwestionowała opinię biegłego w całości z uwagi na dowolność i nieweryfikowalność wyliczeń (pismo powoda - lc. 576-577, pismo pozwanego - k. 583). W tej sytuacji Sąd postanowił dopuścić kolejną opinię uzupełniającą z 22 maja 2018 r., zgodnie z którą łączna kwota odsetek które powód mógłby otrzymać po odliczeniu podatku z obu banków dla zadanych kwot nominalnych przetrzymywanych na rachunkach wynosiła 187.539,39 zł (opinia uzupełniająca biegłego - k. 594-596). Strona pozwana zakwestionowała opinię biegłego w całości z uwagi na przyjęcie do obliczeń oprocentowania odnoszącego się do kwot powyżej 199.999,99 zł. Strona powodowa nie zgłosiła do opinii żadnych zastrzeżeń (pismo powoda - k. 608, pismo pozwanego - k. 606). W ocenie Sądu opinia biegłego z 22 maja 2018 r. jest wiarygodna i mieszcząca się w tezie dowodowej. Strona powodowa nie zgłaszała do niej zastrzeżeń, natomiast zastrzeżenia strony pozwanej, dotyczące przyjęcia oprocentowania odnoszącego się do kwot powyżej 199.999,99 zł Sąd uznał za niewystarczające, z uwagi na wykazanie

przez stronę powodową przechowywania na rachunkach bankowych kwot w wysokości powyżej 1,000.000 zł. W ocenie Sądu przyjęte przez biegłego oprocentowanie było w takiej sytuacji prawidłowe i usprawiedliwione.

Sąd oddalił wniosek strony pozwanej o dopuszczenie dowodu z uzupełniającej opinii biegłego albowiem sporządzona przez biegłego opinia była wartościowym materiałem dowodowym w sprawie i nie wymagała uzupełnienia.

Sąd zaważył, co następuje.

Zgodnie z art. 417 § 1 k.c. za szkodę wyrządzoną przez niezgodne z prawem działanie lub zaniechanie przy wykonywaniu władzy publicznej ponosi odpowiedzialność Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego lub inna osoba prawna wykonująca tę władzę z mocy prawa.

Natomiast zgodnie z wyrokiem Sądu Najwyższego z 14 października 2016 r. w sprawie o sygn. akt I CSK 707/15 odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu Państwa łączy się wyłącznie z takim działaniem lub zaniechaniem organów władzy publicznej, które są niezgodne z prawem. Nieprawidłowość w działaniu władzy publicznej może przybrać postać naruszeń konstytucyjnych praw i wolności, konstytucyjnych zasad funkcjonowania władzy publicznej, uchybień określonych w ustawach zwykłych, aktach wykonawczych jak i uchybień normom pozaprawnym, w różny sposób powiązanych z normami prawnymi, W konsekwencji działania organów ścigania związane z wykonywaniem ich obowiązków ustawowych nie mają charakteru działań niezgodnych z prawem, a prowadzenie postępowania przygotowawczego nie zawsze może prowadzić do uzyskania satysfakcjonującego poszkodowanego rezultatu. Przy ocenie przesłanki bezprawności niezbędne jest, zatem odróżnienie czynności podejmowanych w wykonaniu ustawowych obowiązków od zachowań będących ich naruszeniem. Ponadto nie każde naruszenie prawa będzie stanowiło podstawę odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa na gruncie art. 417 § 1 k.c., a jedynie takie, które stanowiło warunek konieczny powstania uszczerbku poszkodowanego i którego normalnym następstwem w danych okolicznościach jest powstanie szkody. Natomiast wynikający z art. 77 ust. 1 Konstytucji RP i z art. 417 k.c. obowiązek naprawienia szkody wyrządzonej przez niezgodne z prawem działanie władzy publicznej obejmuje także szkodę niemajątkową (krzywdę) w ujęciu art. 448 k.c.

Natomiast zgodnie z treścią art. 170 i art. 171 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2016 r. poz. 718) orzeczenie prawomocne wiąże nie tylko strony i sąd, który je wydał, lecz również inne sądy i inne organy państwowe, a w przypadkach w ustawie przewidzianych także inne osoby Wyrok prawomocny ma powagę rzeczy osądzonej tylko co do tego, co w związku ze skargą stanowiło przedmiot rozstrzygnięcia W orzecznictwie przyjęto, że w sytuacji, gdy zachodzi związek prawomocnym orzeczeniem sądu i ustaleniami faktycznymi, które legły u jego podstaw, niedopuszczalne jest w innej sprawie o innym przedmiocie dokonywanie ustaleń i ocen prawnych sprzecznych z prawomocnie osądzoną sprawą. Rozstrzygnięcie zawarte w prawomocnym orzeczeniu stwarza stan prawny taki, jaki z niego wynika. Sądy rozpoznające między tymi samymi stronami inny spór muszą przyjmować, że dana kwestia prawna kształtuje się tak, jak przyjęto w prawomocnym, wcześniejszym wyroku. Stanowisko przeciwne, uznające możliwość czynienia ustaleń sprzecznych z treścią prawomocnego orzeczenia sądu, jest nie do pogodzenia z wypływającą z art. 2 Konstytucji RP zasadą demokratycznego państwa prawnego oraz określoną w art. 7 Konstytucji RP zasadą legalizmu (por. wyrok NSA z dnia 25 lutego 2014 r., II GSK 1939/12, LEX nr 1447198), Z kolei w wyroku z dnia 20 lutego 2014 r., I OSK 1792/12, LEK nr 1494706, NSA orzekł, że moc wiążąca orzeczenia w odniesieniu do sądów sprawia, że muszą one przyjmować, iż dana kwestia prawna kształtuje się tak, jak stwierdzono w prawomocnym orzeczeniu. Inaczej zagrożone byłoby ratio legis art. 170 polegające na zagwarantowaniu spójności i logiki działania organów państwa oraz na zapobieżeniu współlistnieniu w obrocie prawnym orzeczeń nie do pogodzenia w całym systemie sprawowania władzy. Zatem w kolejnym postępowaniu, w którym pojawia się dane zagadnienie, nie może być już ono ponownie badane. Pogląd ten został skonkretyzowany w wyroku NSA z dnia 25 marca 2013 r., II GSK 2322/11, OSP 2015, z. 9, poz. 88, w którym Sąd ten przyjął, że ratio legis art 170 polega na tym, że gwarantuje on zachowanie spójności i logiki działania organów państwowych, zapobiegając funkcjonowaniu w obrocie prawnym rozstrzygnięć nie do pogodzenia w całym systemie sprawowania władzy (wyrok NSA z dnia 19 maja 1999 r., IV SA 2543/98, LEX nr 48643). Moc wiążąca prawomocnego orzeczenia, o której stanowi art. 170, w stosunku do sądów oznacza obowiązek przyjęcia, że dana

kwestia prawna kształtuje się tak, jak stwierdzono w prawomocnym orzeczeniu. Jeżeli w konkretnym postępowaniu uczestniczą te same podmioty i znajdują w niej zastosowanie te same przepisy prawa co w sprawie wcześniej zakończony prawomocnym wyrokiem, obowiązkiem jest uwzględnienie związania wynikającego z treści tego wyroku (por. również glosa W. Piątka do wyroku NSA z dnia 25 marca 2013 r., II GSK 2322/11 (OSP 2015, nr 9, s. 1301-1305), aprobującą co do zasady to orzeczenie), Tadeusz Woś Komentarz do Ustawy - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. LEX 2016).

Powód w niniejszym postępowaniu wywodził swoją szkodę z działania organu państwowego jakim jest Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w W.. Mając na uwadze, że podstawą odpowiedzialności Skarbu Państwa za szkody jest art. 417 k.c., koniecznym jest wskazanie, że działanie przy wykonywaniu władzy publicznej było niezgodne z prawem, wykazanie szkody oraz związku przyczynowego pomiędzy działaniem a szkodą. Przepis art. 417 k.c. nie zawiera żadnej regulacji dotyczącej pojmowania związku przyczynowego. Należy wobec tego uznać, że podstawą odpowiedzialności Skarbu Państwa jest istnienie adekwatnego związku przyczynowego pomiędzy zdarzeniem sprawczym a szkodą.

Odnosząc się do pierwszej przesłanki, Sąd zastosował art. 170 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Istota mocy wiążącej prawomocnego orzeczenia sądu wyraża się w tym, że także inne sądy i inne organy państwowe, a w wypadkach przewidzianych w ustawie - także inne osoby, muszą brać pod uwagę fakt istnienia oraz treść prawomocnego orzeczenia sądu. Wynikający z niej stan związania ograniczony jest jednak co do zasady tylko do rozstrzygnięcia zawartego w sentencji orzeczenia i nie obejmuje jego motywów (por. wyrok SN z 13.01.2000 r., II CKN 655/98, LEX nr 51062). Nie oznacza to jednak, że dla prawidłowego odczytania treści sentencji nie można się kierować treścią uzasadnienia. W niniejszej sprawie by prawidłowo odczytać treść sentencji prawomocnego wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 19 grudnia 2013 r. w sprawie o sygn. akt III SA/Wa 1144/13 należało sięgnąć do uzasadnienia. Sentencja tego wyroku sprowadza się w swej istocie do uchylecia zaskarżonej przez powoda interpretacji indywidualnej Ministra Finansów. Sąd zmuszony zatem był sięgnąć do uzasadnienia wyroku, by dowiedzieć się, że powodem uchylecia interpretacji indywidualnej był fakt naruszenia przez organ przepisu art. 19 ust. 1 i ust. 4 ustawy o VAT poprzez uznanie, że za datę wydania nieruchomości należy przyjąć dzień 31 grudnia 2008 r., a tym samym, że obowiązek podatkowy w części odpowiadającej pozostałej cenie sprzedaży (po odliczeniu zaliczki otrzymanej 24 października 2008 r) powstał u powoda w dniu 7 stycznia 2009 r. Konsekwencją powyższego było zastosowanie niewłaściwej stawki podatku do dostawy nieruchomości. Prawidłowo natomiast - i w tym zakresie nie było sporu między stronami-organ rozpoznał moment powstania obowiązku podatkowego i wysokość stawki podatkowej w odniesieniu do kwoty otrzymanej zaliczki, wskazując, że obowiązek podatkowy w tym zakresie powstał w dniu otrzymania zaliczki, tj, w dniu 28. 10. 2008 r., a zastosowanie będzie miała obowiązująca w momencie powstania obowiązku podatkowego stawka VAT w wys. 22%. (por. wyrok WSA z 19 grudnia 2013 r., sygn. akt III SA/Wa 1144/13). Mimo, iż omawiany wyrok WSA dotyczył interpretacji indywidualnej Ministra Finansów, to WSA wziął pod uwagę całość stanu faktycznego tożsamego z rozpatrywanym w niniejszej sprawie. Sąd wziął pod uwagę fakt, że ustalenia protokołu kontroli, wyników kontroli i interpretacji indywidualnej są tożsame, oparte na tym samym błędnym założeniu, co do którego WSA wypowiedział się w sposób jednoznaczny: „Reasumując, w ocenie Sądu, pomimo umownego przeniesienia własności nieruchomości w 2008 r., umowne zastrzeżenie co do braku jej wydania - a więc fizyczne jej nieprzekazanie - stało na przeszkodzie uznaniu, że w 2008 r. doszło do czynności opodatkowanej na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy o VAT”

(por. wyrok WSA z 19 grudnia 2013 r., sygn. akt III SA/Wa 1144/13). Sąd, będąc związanym na podstawie art. 170 p.p.s.a., orzeczeniem WSA w niniejszej sprawie, uznał, że przesłanka niezgodnego z prawem działania przy wykonywaniu władzy publicznej została przez powoda udowodniona.

W ocenie Sądu druga przesłanka podstawy odpowiedzialności wynikającej z art. 417 k.c., tj. wykazanie szkody, została wykazana w toku niniejszego postępowania. Sąd podzielił opinię biegłego z zakresu finansów, bankowości, analizy sprawozdań finansowych, analizy finansowej przedsiębiorstw oraz wyceny przedsiębiorstw w osobie P. K., powołanego na okoliczność ustalenia wysokości utraconego przez powoda zysku w postaci odsetek od depozytów. Biegły sporządził w sumie trzy opinie, z których ostatnia, niekwestionowana przez strony postępowania, ustaliła, że powód, gdyby nie niezgodne z prawem działanie przy wykonywaniu władzy publicznej pozwanego przetrzymywał

na rachunkach bankowych zgromadzony tam uprzednio kapitał, otrzymałby 187.539,39 zł zysku. W tym miejscu należy przypomnieć, iż według Sądu Najwyższego szkodą w rozumieniu art. 417 § 1 k.c. w przypadku utraconych korzyści (art. 361 § 2 k.c.) jest szkoda, którą określa to, co nie weszło do majątku poszkodowanego na skutek zdarzenia wyrządzającego tę szkodę, a inaczej mówiąc to, co weszłoby do majątku poszkodowanego, gdyby zdarzenie wyrządzające szkodę nie nastąpiło (por. wyrok SN z 18 stycznia 2002, sygn. akt KKN 132/01).

Na sumę dochodzonej szkody, prócz utraconego zysku od kapitału, według powoda składała się kwota 486.829,35 zł wydatkowana przez niego w celu opłacenia usług doradztwa podatkowego i zastępstwa procesowego przed WSA w celu wyegzekwowania utraconej kwoty, jaką zmuszony był uiszczyć w wyniku niezgodnego z prawem działania UKS. Nie sposób zgodzić się z argumentacją strony pozwanej, iż skorzystanie przez powoda z usług (...), z o, o. miało charakter dobrowolny i nie było spowodowane bezprawnym działaniem przy wykonywaniu władzy publicznej. W ocenie Sądu skomplikowany charakter polskiego prawa podatkowego wymagał od powoda skorzystania z usług profesjonalistów. Obywatel nie ma obowiązku znać i rozumieć wszystkich przepisów prawa podatkowego, a opierając się na doświadczeniu życiowym należy wskazać, że korzystanie z usług doradztwa podatkowego jest czymś normalnym i powszechnym w obrocie społeczno-gospodarczym. Powód nie jest z wykształcenia ani prawnikiem, ani finansistą, dlatego zdaniem Sądu skorzystanie z usług profesjonalistów było dla niego krokiem niezbędnym w celu wyegzekwowania kwoty wynikającej z niezgodnego z prawem działania UKS. Kwota 486.829,35 zł została przez powoda udowodniona w całości na podstawie przedstawionych do akt sprawy dokumentów, takich jak umowa zawarta ze (...) Sp. z o. o. oraz fakturami wystawionymi przez spółkę na rzecz powoda wraz z potwierdzeniem wykonania przelewów na jej rzecz.

Każdorazowo, dla stwierdzenia istnienia przesłanki normalnego związku przyczynowego między wadliwą decyzją a dochodzoną szkodą, konieczne jest dokonanie przez sąd, w oparciu o art. 361 § 1 k.c., oceny czy szkoda nastąpiłaby także wtedy, gdyby działanie przy wykonywaniu władzy publicznej było zgodne z prawem. W kontekście rozpatrywanej sprawy należało jednoznacznie wskazać, że, w świetle powyższych rozważań, bezprawne działanie UKS było bezpośrednią przyczyną powstania szkody w majątku powoda. Należy bowiem zauważyć, iż powód pierwotnie dokonał rozliczeń podatkowych zgodnie z prawidłową interpretacją prawa podatkowego. Gdyby więc wyniki kontroli UKS były zgodne z prawem, sytuacja powoda nie zmieniłaby się, nie byłby on zmuszony wypłacać określonej sumy pieniędzy z rachunków bankowych. Podobnie, zarówno doświadczenie życiowe, jak i zeznania świadków, oraz także treść umowy zawartej pomiędzy powodem a spółką (...) jednoznacznie wskazują na to, że gdyby UKS nie wskazała w wynikach kontroli błędnej interpretacji prawa podatkowego, powód nie byłby zmuszony skorzystania z usług profesjonalistów w celu wyegzekwowania zwrotu niesłusznie wpłaconych kwot pieniędzy. W ocenie Sądu udowadnia to przesłankę zaistnienia związku przyczynowego między bezprawnym działaniem UKS a szkodą powoda.

W świetle powyższych rozważań należało uznać, że wynikająca z art. 417 § 1 k.c. odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu Państwa została przez powoda wykazana.

Na marginesie należy wspomnieć o argumentach strony pozwanej podniesionych w toku postępowania, dotyczących dobrowolnego złożenia przez powoda skorygowanych deklaracji podatkowych, na skutek których zmuszony był on wypłacić określoną sumę pieniędzy ze swoich kont bankowych, co zdaniem pozwanego dowodziło, że szkoda powstała na majątku powoda była spowodowana wyłącznie jego działaniem. W tym miejscu należy przypomnieć, że zgodnie z treścią art. 25 ust. 2 ustawy z 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz.U.2011.41.214 t.j.) obowiązującej w czasie działania powoda, decyzje organów kontroli skarbowej podlegały rygorowi natychmiastowej wykonalności. Natomiast art 3 § 1 ustawy z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U.2018.1314 t.j.) egzekucję administracyjną stosuje się do obowiązków określonych w art. 2, gdy wynikają one z decyzji lub postanowień właściwych organów, albo - w zakresie administracji rządowej i jednostek samorządu terytorialnego - bezpośrednio z przepisu prawa, chyba że przepis szczególny zastrzega dla tych obowiązków tryb egzekucji sądowej, a art. 2 § 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji uściśla, że egzekucji administracyjnej podlegają m. in, podatki, opłaty i inne należności art 3. Uniknięcie wydania decyzji administracyjnej podlegającej rygorowi natychmiastowej wykonalności było możliwe poprzez art, 14c ust. 2 ustawy o kontroli skarbowej, zgodnie z którym kontrolowany może, w terminie wyznaczonym zgodnie z art. 24 ust. 4, skorygować w zakresie objętym postępowaniem kontrolnym

uprzednio złożoną deklarację podatkową. Z kolei art. 24 ust. 1 pkt 2 lit. c ustawy o kontroli skarbowej stanowił, iż organ kontroli skarbowej kończy postępowanie kontrolne wynikiem kontroli, gdy kontrolowany złożył zgodnie z art. 14c ust. 2 korygującą deklarację obejmującą w całości stwierdzone nieprawidłowości. W kontekście przywołanych przepisów trudno uznać, że działanie powoda zmierzające do uniknięcia wydania ostatecznej decyzji administracyjnej skutkującej postępowaniem egzekucyjnym za dobrowolne, zwłaszcza mając na uwadze dalsze postępowanie powoda zmierzające do wyegzekwowania kwoty którą zmuszony był wydatkować na skutek niezgodnego z prawem działania UKS.

Również podniesiony w toku postępowania argument strony pozwanej o złożeniu przez powoda wniosku o stwierdzenie nadpłaty i skorygowanego zeznania podatkowego na mocy którego UKS zwrócił mu kwotę przed uprawomocnieniem się wyroku WSA nie miał znaczenia w kontekście rozpatrywanej sprawy. Nieprawomocność wyroku sądowego oznacza, iż stronom przysługują wobec niego środki zaskarżenia. Nie oznacza to, że wyrok nieprawomocny jest w jakiś sposób wadliwy lub ma niższą rangę od wyroku nieprawomocnego. To od stron zależy czy uznają ten wyrok, czy nie zgadzają się z danym rozstrzygnięciem i wniosą wobec niego środki zaskarżenia. W kontekście danego wyroku WSA żadna ze stron nie zdecydowała się na wniesienie, co może oznaczać jedynie zaakceptowanie wyroku. Nie sposób wywodzić z zachowania powoda - złożenia wniosku i skorygowanej deklaracji po otrzymaniu wyroku, ale przed jego uprawomocnieniem - że miał możliwość takiego zachowania w czasie poprzedzającym wydanie wyroku. Sam fakt sporu zaistniałego przed WSA dowodzi, że przed złożeniem skargi na interpretację indywidualną Ministra Finansów stanowiska stron pozostawały sprzeczne co do interpretacji przepisów podatkowych stanowiących podstawę sporu, natomiast działanie UKS po zapadnięciu wyroku WSA, zwłaszcza rezygnacja ze złożenia środka zaskarżenia, wskazuje na to, że strony uznały wyrok przed upływem terminu na złożenie skargi kasacyjnej.

Biorąc powyższe pod uwagę, Sąd orzekł, jak w punkcie 1. sentencji wyroku.

Jako że powód dochodził od pozwanego w toku postępowania kwoty 726.829,35 zł, natomiast w zgodzie z opinią biegłego niekwestionowaną przez strony szkoda powoda została oszacowana na łączną sumę 674.368,74 zł. Dlatego w pozostałym zakresie powództwo należało oddalić, jak w punkcie 2. Sentencji.

O kosztach procesu Sąd orzekł na podstawie art. 100 k.p.c. Biorąc pod uwagę, że powód domagał się pozwem kwoty 726.829,35 zł, a ostatecznie na jego rzecz została zasądzona kwota 674.368,74 zł, Sąd uznał, że powód przegrał niniejszą sprawę w 7%. W związku z tym Sąd stosunkowo rozdzielił koszty procesu między stronami w ten sposób, że powód ponosi je w 7%, zaś pozwany w 93%, szczegółowe ich wyliczenie pozostawiając, na podstawie art. 108 § 1 k.p.c., Referendarzowi sądowemu.