

Dowodzenie przez podatnika  
szkody i adekwatnego związku  
przyczynowego

---

**Stwierdzenie bezprawności nie jest wystarczające do powstania odpowiedzialności odszkodowawczej Skarbu Państwa, poszkodowany podatnik musi wykazać jeszcze szkodę i adekwatny związek przyczynowy (art. 417 § 1 i art. 417<sup>1</sup> § 2 i 3 k.c. )**

---

**Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 24 czerwca 2021 r., V ACa 48/21**

- Zaniechanie obowiązku wynikającego z u.p.t.u. i wyroku sądu administracyjnego nie jest wystarczającą przesłanką do uwzględnienia powództwa odszkodowawczego opartego na art. 417 § 1 k.c. Świadczy jedynie o niezgodnym z prawem zaniechaniu pozwanego przy wykonywaniu władzy publicznej.
- (...) Jeszcze raz należy podkreślić, iż w ramach postępowania sądowoadministracyjnego w przedmiocie beczynności organu podatkowego sąd nie bada zasadności zwrotu podatku. Późniejsze stwierdzenie w decyzji wymiarowej braku nadwyżki podatku naliczonego nad należnym oznacza, iż nie ma kwoty podatku, którą organ podatkowy zobowiązany byłby zwrócić podatnikowi. Powyższe prowadzi do wniosku, iż po stronie powodowej pomimo niezgodnego z prawem zaniechania pozwanego przy wykonywaniu władzy publicznej nie powstała szkoda w rozumieniu art. 361 § 2 k.c., której naprawienia mógłby dochodzić w ramach niniejszego procesu.

# Rodzaje szkody poniesionej przez podatnika:

---

***Damnum emergens*** (szkoda rzeczywista) – koszty obsługi prawnej z zakresu doradztwa podatkowego, zasądzone w orzeczeniach: wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z 29.07.2010 r., I ACa 512/10, wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 22.10.2020 r., I ACa 503/19; odmiennie wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 7.06.2018 r., V ACa 402/17

---

***Lucrum cessans*** (utracone korzyści) – w wyroku Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 22.10. 2020 r., I ACa 503/19 za szkodę uznano utracone oprocentowanie środków pieniężnych, możliwe do uzyskania w danym okresie, a w wyroku Sądu Apelacyjnego w Szczecinie z dnia 23.12. 2020r., I ACa 705/16, utracone zyski wyliczone zostały na podstawie realnie uzyskanej w przeszłości stopy zwrotu z kapitału zainwestowanego.

# Wyroki sądów uznające koszty obsługi prawnej za rzeczywistą stratę poniesioną przez podatnika:

---

## **1) Wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z 29.07.2010 r., I ACa 512/10 - uwzględniono koszty doradztwa prawnego w przeważającej części w kwocie 283.172 zł**

- Zasady doświadczenia życiowego wskazują, że bezskuteczność działań w zakresie samodzielnego dochodzenia swoich roszczeń wobec Skarbu Państwa zazwyczaj uzasadnia korzystanie z profesjonalnej pomocy prawnej. Oczywiste jest, że nie zawsze w takich sytuacjach, jak w rozważanej sprawie, poszkodowany ucieka się do pomocy fachowca.
- Powód wprawdzie skutkiem swoich działań poniósł wydatki na wynagrodzenie doradcy, jednakże w okolicznościach faktycznych sprawy był on, w ocenie Sądu Apelacyjnego, do ich poniesienia zmuszony. Z prawdopodobieństwem graniczącym z pewnością można przyjąć, że gdyby nie fachowa pomoc, powód nie zdołałby w postępowaniu przed organami podatkowymi dowieść swoich racji.
- Przy uwzględnieniu stawek obowiązujących na rynku usług doradztwa podatkowego umowa, że wynagrodzenie doradcy będzie równe 4% uzyskanego w wyniku postępowania odwoławczego obniżenia zobowiązania powódki wobec Skarbu Państwa, nie wydaje się być wygórowane.

## **2) Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 22 października 2020 r., I ACa 503/19 - uwzględniono koszty doradztwa prawnego w całości w kwocie 486.829,35 zł**

- Sama dobrowolność poniesienia wydatku na profesjonalną pomoc prawną nie wyklucza zatem możliwości uznania go za szkodę, zwłaszcza, gdy z okoliczności danej sprawy wynika, że było to niezbędne do wykazania zasadności swoich racji przed organem skarbowym.

# Odmienne ujęcie kosztów obsługi prawnej w aspekcie odpowiedzialności odszkodowawczej:

---

## **Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 7 czerwca 2018 r., V ACa 402/17**

- Kosztami niezbędnymi do dochodzenia przez powoda jego praw są koszty pełnomocnika procesowego. Koszty poniesione przez powoda na wynagrodzenie doradcy, który takim pełnomocnikiem nie jest i działa równocześnie z pełnomocnikiem, ale poza procesem, nie pozostają w adekwatnym związku przyczynowym z doznaną przez powoda szkodą, nie mogą być bowiem uznane za koszty niezbędne do celowego dochodzenia praw.
- Zarzut naruszenia przez sąd I instancji art. 361 § 1 k.c. jest więc trafny i uzasadnia zmianę zaskarżonego wyroku poprzez oddalenie powództwa. Poszkodowany bezprawnym działaniem lub zaniechaniem innego podmiotu, w każdym wypadku zobowiązany jest do podjęcia działań mających na celu zminimalizowanie skutków szkody a więc do takiego zachowania, które owej szkody nie powiększa (co można wprost wywieść z art. 362 k.c.)

# Problemy z ustalaniem szkody w postaci utraconych korzyści (*lucrum cessans*)

---

## Wyrok Sądu Apelacyjnego w Szczecinie z dnia 23 grudnia 2020 r. I ACa 705/16

- Szkada w postaci utraconych korzyści nie może być całkowicie hipotetyczna, ale musi być wykazana przez poszkodowanego z tak dużym prawdopodobieństwem, że w świetle doświadczenia życiowego uzasadnia przyjęcie, iż utrata spodziewanych korzyści rzeczywiście nastąpiła. Nadto, od szkody w postaci *lucrum cessans* należy odróżnić pojęcie szkody ewentualnej, przez którą rozumie się "utrata szansy uzyskania pewnej korzyści majątkowej". Różnica wyraża się w tym, że w wypadku *lucrum cessans* hipoteza utraty korzyści graniczy z pewnością, a w wypadku szkody ewentualnej prawdopodobieństwo utraty korzyści jest zdecydowanie mniejsze. Przyjmuje się, że szkoda ewentualna nie podlega naprawieniu.
- (...) Wobec trudności dowodowych i dla ochrony uzasadnionych interesów poszkodowanego zastosowanie może mieć oczywiście art. 322 k.p.c. Przepis ten nie zwalnia jednak strony od konieczności wykazania faktu powstania szkody, zaś sąd może zeń skorzystać dopiero, gdy wyczerpie dostępne środki dowodowe, a ścisłe udowodnienie wysokości żądania jest rzeczywiście niemożliwe lub nader utrudnione.

## Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 22 października 2020 r., I ACa 503/19).

- W przypadku utraconych korzyści (art. 361 § 2 k.c.) szkodę określa to, co nie weszło do majątku poszkodowanego na skutek zdarzenia wyrządzającego szkodę, czyli to, co weszłoby do majątku poszkodowanego, gdyby zdarzenie wyrządzające szkodę nie nastąpiło. W wypadku zatem utraconych korzyści od określonej kwoty zdeponowanej na rachunku bankowym za prawidłowe uznać należy ustalenie, że szkodę stanowiła równowartość utraconego oprocentowania tych środków pieniężnych możliwa do uzyskania w danym okresie. Zważywszy na fakt, że banki oferowały wówczas oprocentowanie wkładów pieniężnych na rachunkach oszczędnościowych w określonej wysokości, przyjęta na potrzeby wyliczenia *lucrum cessans* hipoteza co do utraty korzyści majątkowej w wysokości obliczonej przez biegłego graniczy zatem z pewnością.

# Podsumowanie

- Aktualnie w judykaturze przeważa stanowisko, że koszty obsługi prawnej poniesione przez podatnika stanowią rzeczywisty uszczerbek w jego majątku (choć orzecznictwo nie jest w tym zakresie jednolite).
- Ustalanie wysokości szkody w postaci utraconych korzyści (np. utraconego zysku przedsiębiorstwa z uwagi na niemożność dysponowania kapitałem ) jest trudne dowodowo i wymaga opinii biegłych, a nawet opinii instytutów naukowych.
- Szkoda musi być normalnym następstwem bezprawnego działania lub zaniechania organu władzy publicznej, ale nie musi być koniecznym następstwem tego działania lub zaniechania.