

Sygn. akt I C 287/16

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 22 lipca 2016 r.

Sąd Okręgowy Warszawa-Praga w Warszawie I Wydział Cywilny

w składzie:

Przewodniczący SSO Ewa Harasimiuk

Protokolant sekr. sądowy Paulina Zbrzeźniak

po rozpoznaniu w dniu 20 lipca 2016 r. w Warszawie

na rozprawie

sprawy z powództwa (...) z siedzibą w D.

przeciwko Skarbowi Państwa – Naczelnikowi Drugiego Urzędu Skarbowego (...)

o zapłatę kwoty 200.100,00 EUR

orzeka:

I. zasądza od Skarbu Państwa – Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) na rzecz (...) z siedzibą w D. kwotę 80.060,00 EUR (osiemdziesiąt tysięcy sześćdziesiąt euro) wraz z ustawowymi odsetkami za opóźnienie od 20 maja 2016 r. do dnia zapłaty;

II. oddala powództwo w pozostałym zakresie;

III. zasądza od Skarbu Państwa – Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) na rzecz (...) z siedzibą w D. kwotę 23.054,80 (dwadzieścia trzy tysiące pięćdziesiąt cztery złote osiemdziesiąt groszy) tytułem zwrotu kosztów postępowania w tym kwotę 5760 (pięć tysięcy siedemset sześćdziesiąt) złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego;

IV. zasądza od (...) z siedzibą w D. na rzecz Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa kwotę 8.640 (osiem tysięcy sześćset czterdzieści) złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

I C 287/16

UZASADNIENIE

Pozwem wniesionym do tutejszego Sądu 11 marca 2016 r. powódka V. G. z siedzibą w R. N. będąca następcą prawnym spółki (...) V.) wniosła o wydanie nakazu zapłaty w postępowaniu upominawczym, i zobowiązanie pozwanego Skarb Państwa – Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) do zapłaty w ciągu dwóch tygodni od dnia doręczenia nakazu zapłaty kwoty 200.100,00 EUR wraz z ustawowymi odsetkami od dnia wniesienia pozwu do dnia zapłaty. W przypadku wniesienia przez Pozwanego sprzeciwu od nakazu zapłaty albo w razie stwierdzenia braku podstaw do wydania nakazu zapłaty w postępowaniu upominawczym i skierowania sprawy do rozpoznania w trybie zwykłym wniosła o zasądzenie od pozwanego na rzecz powoda kwoty 200 100,00 EUR (słownie: dwieście tysięcy sto euro) wraz z odsetkami ustawowymi od kwoty wyżej wymienionej należności - od dnia wniesienia pozwu do dnia zapłaty. Wniósł także o zasądzenie od pozwanego na rzecz powoda zwrotu kosztów postępowania, w tym zwrotu kosztów zastępstwa

procesowego wg norm przepisanych, oraz o przeprowadzenie rozprawy również pod nieobecność powoda. (k. 4 i n. pozwu z załącznikami).

W uzasadnieniu pozwu wskazano, iż Spółka dochodzi od Skarbu Państwa odszkodowania za szkodę wynikającą z bezprawnego zaniechania wypłaty na rzecz jej poprzedniczki prawnej należnych środków z tytułu zwrotu podatku VAT wraz z odsetkami (art. 417 § 1 k.c.). Powód jest zagranicznym podmiotem gospodarczym działającym na rynku telekomunikacyjnym. W latach 2000-2004 nabywał na terenie Polski usługi, uiszczając w ich cenie podatek VAT (w kwocie ponad 20 mln zł). Na podstawie przepisów prawa podatkowego kwota poniesionego podatku VAT powinna była zostać mu zwrócona w całości przez organ podatkowy w terminie 6 miesięcy od złożenia przez niego stosownego wniosku. W rzeczywistości całość należnych V. środków została zwrócona przez organ podatkowy dopiero po okresie dłużej niż 10 lat sporu (tj. w 2013 roku). W ocenie powoda bezprawność zaniechania organu podatkowego wypłaty zwrotu podatku VAT w terminie została stwierdzona przez sądy administracyjne w prawomocnych wyrokach.

W 2010 roku V. zwrócił się do profesjonalnego, międzynarodowego podmiotu doradztwa (...) sp. z o.o. - o pomoc w odzyskaniu przysługujących mu należności. Ponadto, w związku z koniecznością prowadzenia sporu V. nawiązał współpracę z radcą prawnym A. H. celem reprezentowania Spółki przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi. Z tytułu usług świadczonych przez powyższe podmioty obejmujących merytoryczną i procesową obsługę sporu z organami podatkowymi, powód poniósł istotne koszty związane z wynagrodzeniem tych podmiotów. W ocenie powoda udział doradców w postępowaniach zdecydował o korzystnym dla V. zakończeniu sporów. W wyniku wydania ww. wyroków Spółce zostały zwrócone jedynie koszty zastępstwa procesowego przed sądami administracyjnymi – tj. koszty pełnomocnika procesowego, stąd w niniejszej sprawie powód dochodzi odszkodowania w kwocie poniesionych kosztów wynagrodzenia na rzecz doradców tj. spółki (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W., zdaniem powoda niezbędnych dla skutecznego dochodzenia należnych powodowi środków. Wysokość dochodzonej kwoty VAT (ponad 20 mln złotych), a następnie oprocentowania (ponad 11 mln złotych) oraz charakter sprawy, uzasadniały obsługę doradców uznanego, międzynarodowego podmiotu doradztwa podatkowego. W zleconych im czterech sprawach doradcy ustalili zakres uprawnień powoda, opracowali strategię postępowania oraz argumentację merytoryczną użytą w sporze przez pełnomocnika procesowego reprezentującego powoda w postępowaniach przed organami administracyjnymi - opracowywali projekty wszystkich pism. Opracowana przez doradców koncepcja okazała się skuteczna i doprowadziła ostatecznie do zwrotu powodowi należnych mu kwot przez organy podatkowe. Zatem koszty poniesione przez powoda z tytułu wynagrodzenia doradców stanowią element szkody podlegającej naprawieniu na podstawie art. 77 Konstytucji i art. 417 k.c. - co potwierdza orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego i sądów powszechnych. Jedynym powodem poniesienia przez powoda kosztów doradców jest wieloletnie i bezprawne zaniechanie organów władzy publicznej. Organ podatkowy, który zgodnie z powszechnie obowiązującym prawem miał obowiązek dokonania zwrotu Spółce poniesionego podatku VAT już w 2002 r., nie dokonał wypłaty ww. środków w terminie, następnie w latach 2005, 2007 oraz 2009 dokonał wypłaty jedynie części należnych zwrotów (bez oprocentowania), a w niektórych wypadkach odmawiał wypłaty należnych zwrotów nawet po wydaniu korzystnych dla Spółki prawomocnych wyroków sądów administracyjnych. Ostatecznie, mimo, że powód uzyskał w całości zwrot środków od organów podatkowych, to jednak nie została mu zrekompensowana całość poniesionej szkody wynikającej z bezprawnego zaniechania organów władzy publicznej. Właściwą drogą do dochodzenia naprawienia ww. szkody jest droga cywilna.

Powodowa Spółka wniosła o dopuszczenie i przeprowadzenie dowodów z dokumentów w postaci: decyzji Naczelnika II US w W. w przedmiocie wniosków o zwrot podatku VAT, tj. Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 10.12.2004 r. ((...)), Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 24.09.2004 r. ((...)), Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 31.12.2008 r. ((...)/KSz), Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 6.08.2009 r. ((...)/IK/SzCp) - na okoliczność ich wydania i treści, w szczególności na okoliczność zasadności dokonania zwrotu podatku VAT na rzecz Powoda. Decyzji organów podatkowych wraz z uzasadnieniami w przedmiocie wniosków o wypłatę niewypłaconej części kwot zwrotów podatku VAT oraz odsetek od kwoty nieterminowych zwrotów podatku VAT, tj: Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 17.11.2010 r. (nr (...)/SzCp/MaSu), Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 17.11.2010 (nr (...)/

SzCp/MaSu), Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 17.11.2010 r. (nr (...)/SzCp/MaSu), Decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z dnia 12.11.2010 r. (nr (...)/SzCp/MaSu, Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w W. z dnia 1 marca 2011 r. ((...)- (...)-241/10/AM/ (...)), Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w W. z dnia 1 marca 2011 r. ((...)- (...)-239/10/AM/ (...)), Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w W. z dnia 28 lutego 2011 r. ((...)- (...)-238/10/AM/ (...)), Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w W. z dnia 15 lutego 2011 r. ((...)- (...)-223/10/JK/ (...)) - na okoliczność ich wydania i treści, w szczególności odmowy wypłaty na rzecz Powoda należnych mu środków tytułem zwrotu VAT wraz z odsetkami.

Wniesiono także o dopuszczenie dowodów z prawomocnych wyroków sądów administracyjnych wraz z uzasadnieniami: Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 23 stycznia 2012 r. w sprawie (...) SA/Wa (...), Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 23 stycznia 2012 r. w sprawie (...) SA/Wa (...), Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 13 stycznia 2012 r. w sprawie (...) SA/Wa (...), Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia z dnia 13 stycznia 2012 r. w sprawie (...) SA/Wa (...), Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 28 czerwca 2013 r. w sprawie (...) SA/Wa (...), Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia z dnia 28 czerwca 2013 r. w sprawie (...) SA/Wa (...)); Wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 marca 2013 r. w sprawie I (...) 694/12 oraz w sprawie I (...) 554/12 - na okoliczność ich wydania i treści, w szczególności na okoliczność stwierdzenia wydania przez Naczelnika II US w W. oraz Dyrektora Izby Skarbowej w W. zaskarżonych decyzji z naruszeniem przepisów prawa materialnego, oraz decyzji organów podatkowych wraz z uzasadnieniami wydanych w postępowaniach po wydaniu prawomocnych wyroków sądów administracyjnych, tj.: decyzji Naczelnika II US w W.: Decyzji Naczelnika II US w W. z dnia 28 sierpnia 2012 r. (nr. (...)- (...)/SzCp/MaSu), Decyzji Naczelnika II US w W. z dnia 28 sierpnia 2012 r. (nr. (...)- (...)/SzCp/MaSu), Decyzji Naczelnika II US w W. z dnia 4 grudnia 2012 r. (nr. (...)-IIV/ (...)/SzCp/MaSu), Decyzji Naczelnika II US w W. z dnia 4 grudnia 2012 r. (nr. (...)-IIV/ (...)/6219/KP/MaSu); decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w W.; Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w W. z dnia 15 lutego 2013 r. (nr. (...)- (...)-177/12/BT, Decyzji Dyrektora Izby Skarbowej z dnia (...)- (...)-178/12/BT) - na okoliczność ich wydania i treści, w szczególności okoliczność ponownej odmowy wypłaty na rzecz Powoda należnych mu środków tytułem zwrotu VAT wraz z odsetkami oraz okoliczność dokonania wypłaty należnych Spółce środków dopiero po zakończeniu sporu.

Do pozwu dołączono także korespondencję elektroniczną pomiędzy powodem a spółką (...) Sp. z o.o. oraz pomiędzy (...) Sp. z o.o. a radcą prawnym A. H. na okoliczność charakteru i zakresu prac dokonanych na rzecz V. przez (...) Sp. z o.o. w związku z prowadzonymi postępowaniami oraz roli radcy prawnego A. H. w postępowaniach, a także umowę z 16.06.2010 r. zawartą pomiędzy V. G. a (...) Sp. z o.o. oraz Aneks do tej umowy zawarty 26.07.2013 r. na okoliczność ich zawarcia i treści, w szczególności charakteru i zakresu czynności dokonywanych przez (...) Sp. z o.o. na rzecz V. w związku z dochodzonymi przez Spółkę należnościami z tytułu zwrotu podatku VAT wraz z odsetkami. Na dowód poniesionych kosztów doradztwa przedstawiono faktury VAT: nr (...) z dnia 28.07.2010 r., faktura nr (...) z dnia 30.11.2010 r., faktura nr (...) z dnia 19.02.2013 r., faktura nr (...) z dnia 21.03.2013 r., faktura nr DP-1066f666 z dnia 29.10.2013 r., potwierdzenia transakcji z banku (...) S.A. z dnia 1.10.2010, 11.01.2011, 11.03.2013, 29.07.2013, 16.01.2014.

Przedstawiono również projekty pism sporządzonych przez (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W., wniosków o wypłatę niewypłaconej części kwoty zwrotu podatku VAT oraz wypłatę odsetek od kwoty nieterminowego zwrotu podatku VAT, odwołań od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego (...), skarg do WSA na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w W.

Pozwany Skarb Państwa wniósł o oddalenie powództwa w całości i zasądzenie kosztów procesu, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych. (k. 901 i n. odpowiedź na pozew)

W uzasadnieniu podniesiono, iż pozwany kwestionuje zarówno zasadę odpowiedzialności, jak i wysokość dochodzonego pozwem roszczenia. Wskazano, iż w ramach postępowań administracyjnych doszło do zasądzenia na rzecz powodowej Spółki kosztów reprezentacji przez zawodowego pełnomocnika. Nadto powód nie wyjaśnia w oparciu o jakie kryteria zostało ustalone z doradcą wynagrodzenie w kwocie 200.100,00 EUR. W wywodzie

podniesiono: zarzut kompensacji (zasada *compensatio lucri cum damno*) wskazywanego przez powoda uszczerbku majątkowego, poprzez korzyści jaki uzyskał z tytułu oprocentowania od nadpłat niezwróconych w terminie, zarzut niezasadności utożsamiania poniesionego zgodnie z wolą strony powodowej wydatku ze szkodą w rozumieniu art. 361 § 2 k.c., zarzut zgodności z prawem działań organów władzy publicznej i niezasadności dochodzenia zwrotu kosztów postępowania publicznoprawnego poza tym postępowaniem, zarzut braku związku przyczynowego poniesionych przez powoda wydatków z uchylonymi do ponownego rozpoznania decyzjami, zarzut braku adekwatnego związku przyczynowego pomiędzy poniesieniem kosztów wynagrodzenia "Doradców" a wydanymi decyzjami podatkowymi, w sytuacji zastępstwa strony powodowej w toku postępowania podatkowego i sądowno-administracyjnego przez profesjonalnego pełnomocnika, koszty ustanowienia którego zostały stronie zrekompensowane.

Powyższe stanowiska strony podtrzymały w toku rozprawy, przy czym pozwany podniósł dodatkowo zarzut przedawnienia roszczenia objętego pozwem (k. 959 – 960, 965) wskazując, iż powód dowiedział się o szkodzie i jej maksymalnej wysokości najpóźniej z chwilą podpisania umowy z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W., szczegółowo regulującej wynagrodzenie z uwzględnieniem przyszłych etapów rozwiązywania sprawy. Dla potwierdzenia w/w stanowiska powołano się na orzecznictwo (k. 960) w którym za chwilę dowiedzenia się o szkodzie i o osobie zobowiązanej do jej naprawienia uważa się moment otrzymania przez poszkodowanego takich informacji, które obiektywnie oceniając, pozwalają z wystarczająco dużą dozą prawdopodobieństwa przypisać sprawstwo określonego podmiotowi (wyrok SA w Łodzi z 30.09.2014 r., III APa 17/14). Zarzut ten zgłoszono subsydiarnie, na wypadek gdyby sąd nie podzielił stanowiska pozwanego, w szczególności kwestionującego kwalifikowanie poniesionych kosztów doradztwa podatkowego jako prawnie relewantnej szkody, za którą odpowiedzialny miałby być Skarb Państwa.

Powódka poparła powództwo jak w pozwie, odnosząc się do zarzutu przedawnienia wskazano, iż w chwili zawierania umowy z doradcami podatkowymi ani w chwili doręczenia wyroków WSA szkoda nie istniała, gdyż koszty doradztwa nie zostały jeszcze poniesione. Zmaterializowały się one dopiero z chwilą zapłaty faktur wystawionych przez (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W.. W konsekwencji wpływ biegu terminu przedawnienia co do pierwszej z zapłaconych faktur upłynąłby w dniu 11 marca 2016 r., zaś pozew został złożony przed tą datą.

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

(...) z siedzibą w D. - R. (...) jest zagranicznym podmiotem gospodarczym działającym na rynku telekomunikacyjnym. Jednocześnie jest następcą (...) spółki (...) (...) z siedzibą w D., gdyż w roku 2013 nastąpiło przejęcie V. G. przez spółkę (...), która następnie zmieniła nazwę na (...). (notarialne poświadczenie następstwa prawnego z dnia 14 lutego 2014 roku wraz z tłumaczeniem przysięgłym na język polski). W latach 2000-2004 spółka (...) (...) (dalej V.) nabywała na terenie Polski usługi, uiszczając w ich cenie podatek VAT. Następnie Spółka wystąpiła do Drugiego Urzędu Skarbowego (...) w kolejnymi wnioskami o zwrot przedmiotowego podatku: 20 czerwca 2002 r. (k.38-39), 18 czerwca 2003 r. (k.40-42), 21 czerwca 2004 r. (k.43-46), 20 czerwca 2005 r. (k.47-50).

Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego (...) wydał decyzje o zwrocie podatku odpowiednio: 10 grudnia 2004 r. (k.52-53), 24 września 2004 r. (k.54-54v), 31 grudnia 2008 r. (k.55-56), 6 sierpnia 2009 r. (k.57-58). Łącznie do wypłaty przyznano kwotę 20.564.124,10 zł.

I tak w dniu 20.06.2002 r. strona powodowa wystąpiła o zwrot podatku w wysokości 3.572.314,29 zł i zwrot tej kwoty powód otrzymał w dniu 13 sierpnia 2007 r. na mocy decyzji z dnia 10 grudnia 2004 r. (...), podczas, gdy organ podatkowy działając zgodnie z prawem winien zwrócić kwotę 3.572.314,29 zł w terminie do dnia 23 grudnia 2002 r.; decyzją z dnia 24.09.2004 r. (...) postanowiono o dokonaniu zwrotu podatku VAT w kwocie 6.755.346,90 zł za okres od stycznia do grudnia 2002 r. – wypłatę zrealizowano 29 września 2005 r., podczas, gdy organ podatkowy działając zgodnie z prawem winien zwrócić kwotę 6.755.346,90 zł w terminie do dnia 22 grudnia 2003 r.; decyzją z dnia 31.12.2008 r. (...) /KSz) postanowiono o dokonaniu zwrotu podatku VAT w kwocie 7.506.688,00 zł. za okres od stycznia do grudnia 2003 r., zwrotu dokonano 21 stycznia 2009 r., podczas, gdy organ podatkowy działając zgodnie z prawem winien zwrócić kwotę 7.506.688,00 zł. w terminie do dnia 22 grudnia 2005 r.; decyzją z dnia 6.08.2009 r. (...) /SzCp) postanowiono o dokonaniu zwrotu podatku VAT w kwocie 7.506.688,00 zł. za okres od stycznia do

grudnia 2004 r., wypłatę zrealizowano 26 sierpnia 2009 r., podczas, gdy organ podatkowy działając zgodnie z prawem winien zwrócić kwotę 7.506.688,00 zł. w terminie do dnia 22 grudnia 2004 r.

Sześciomiesięczny termin do zwrotu podatku VAT wynikał w stosunku do poszczególnych decyzji z obowiązujących wówczas odpowiednio § 6 pkt 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 czerwca 2001 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom (Dz.U. z 2001 r. Nr 67, poz. 690), następnie zmienionego Rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom z dnia 26 sierpnia 2003 r. (Dz.U. z 2003 r., nr 152, poz. 1478), oraz § 6 pkt. 2 Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom z dnia 23 kwietnia 2004 r. (Dz.U. z 2004 r., nr 89, poz. 851) (dalej: Rozporządzenia Ministra Finansów). Wysokość nie wypłaconych w terminie przez Urząd Skarbowy kwot należnych V. wynosiła łącznie 20.564.224,00 złotych.

Latem 2009 r. V. G. z siedzibą w D. prowadziła rozmowy co do zawarcia kontraktu obejmującego doradztwo podatkowe „w celu uzyskania odsetek karnych” z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. (dalej D.), list motywacyjny z projektem ramowym umowy przesłano w czerwcu 2009 r. Warunki kontraktu i wysokość wynagrodzenia uwzględniały warunki współpracy spółek macierzystych. Zaznaczono, iż D. w ramach kontraktu nie będzie reprezentował spółki (...) w postępowaniach sądowych, oraz że jego wynagrodzenie jest niezależne od wynagrodzenia ustanowionego pełnomocnika procesowego, z którym Spółka będzie współpracować (zeznania świadków: M. K., - k. 950 i n., e-protokół z 06/07/2016 r. 00:04:35 – 00:55:42; R. P. k. 953 i n., e-protokół z 06/07/2016 r. 00:55:43 – 01:18:41; M. Ż. k. 954, e-protokół z 06/07/2016 r. 01:18:42 – 01:35:49; korespondencja k. 266 – 271).

W dniu 16 czerwca 2010 roku V. zawarł umowę na obsługę prawną z (...) sp. z o.o. z siedzibą w W., zaś 17 czerwca 2010 roku V. powierzył radcy prawnemu A. H. prowadzenie spraw o zwrot podatku VAT za lata 2001-2010 (k.641-649, 651-653, 779-794, 795-797) § 1 ust. 1 w/w umowy określał zakres pomocy, tj. D. miał udzielać Klientowi wsparcia i porad w trakcie postępowań mających na celu uzyskanie oficjalnych decyzji organów podatkowych i/lub sądów przyznających odsetki karne z tytułu opóźnienia w płatności zwrotu polskiego podatku VAT na rzecz (...), dotyczących wniosków o zwrot podatku VAT w Polsce złożonych przez powoda za okres 2001-2004. Ustalono w niej, iż D. nie będzie działać jako pełnomocnik Klienta. Klient wyznaczy pełnomocnika, który będzie współdziałał w ścisłej współpracy z D.. W § 6 pkt. 7 strony uzgodniły podział projektu na 9 etapów:

1. analiza przygotowawcza i pomoc przed polskim US; (do decyzji Naczelnika o przyznaniu bądź odmowie przyznania odsetek karnych)
2. pomoc w trakcie postępowania przed polską Izbą Skarbową (do decyzji organu II instancji - Dyrektora IS w W.)
3. wsparcie w przygotowaniu argumentacji do WSA (do złożenia skargi w WSA od decyzji Dyrektora Izby Skarbowej)
4. pomoc w trakcie postępowania przed WSA (do wyroku WSA)
5. analiza uzasadnienia WSA (do wysłania do Klienta pisemnego podsumowania, wniosków i wskazówek co do dalszego postępowania)
6. wsparcie przy sporządzaniu projektu skargi do NSA (z chwilą złożenia skargi lub odpowiedzi na skargę)
7. pomoc w postępowaniu przed NSA (do wydania wyroku przez NSA)
8. analiza wyroku NSA (do wysłania do Klienta pisemnego podsumowania, wniosków i wskazówek co do dalszego postępowania)
9. pomoc w finalizacji postępowania w przypadku korzystnych orzeczeń sądu (pomoc w wyliczeniu odsetek, przygotowywaniu pism do organu, oficjalnych odpowiedzi na zapytania US, wsparcie pełnomocnika w ewentualnych dodatkowych postępowaniach).

W § 2 umowy strony ustaliły, iż wynagrodzenie za poszczególne etapy zaangażowania wymienione w § 1 będzie należne zgodnie § 2 pkt. 3 umowy: 20.000 EUR pobrane po złożeniu w US odpowiednich wniosków o odsetki karne (27/10/2010); 20.000 EUR pobrane po przekazaniu do Klienta projektów odwołań od decyzji urzędu skarbowego; 160.000 EUR po sfinalizowaniu postępowania na podstawie decyzji IS lub wyroku WSA, lub NSA – ustalono, że jest to limit dla tej części wynagrodzenia. Ustalono również, że faktura płatna będzie w terminie 30 dni od daty faktury, oddzielnie pobierane będą wszelkie wydatki bieżące w trakcie obsługi klienta, klient zapłaci także podatek od usługi. Dodatkowo przewidziano zasadę proporcjonalności wynagrodzenia z uwzględnieniem, iż umową objęto kilka postępowań (§2 pkt. 6 umowy).

Spółka (...) złożyła kolejne wnioski o wpłatę niewypłaconej dotychczas części kwoty zwrotu podatku VAT oraz o wypłatę odsetek - w rozumieniu przepisów ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – ordynacja podatkowa - od kwoty nieterminowego zwrotu podatku VAT, informując, iż wypłacone kwoty zaliczone zostały częściowo na zwrot podatku VAT za dochodzone okresy a częściowo na oprocentowanie związane z opóźnieniem w wypłacie należności. W postępowaniach tych V. był reprezentowany przez radcę prawnego A. H.: 27 lipca 2010 r. za okres lipiec – grudzień 2001 r. (k.195-196), 27 lipca 2010 r. za okres styczeń – grudzień 2002 r. (k.197), 27 lipca 2010 r. za okres styczeń – grudzień 2003 r. (k.198), 17 lipca 2010 r. za okres styczeń – grudzień 2004 r. (k. 199).

Decyzjami Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z 17 listopada 2010 r. i 12 listopada 2010 r. odmówiono wypłaty (k.60-65, k.66-71, k.72-78, k.79-83). Decyzje te zostały utrzymane w mocy decyzjami Dyrektora Izby Skarbowej w W. z 1 marca 2011 r. (k.85-89, k.90-94, k.95-99, k.100-104).

Spółka (...), reprezentowana przez radcę prawnego A. H. wniosła skargi od w/w decyzji do WSA w Warszawie z 21 marca 2011 r. (k.203-264). Wyrokami WSA w Warszawie z 13 stycznia 2012 r. w sprawach (...) SA/Wa (...) i (...) SA/Wa (...) częściowo oddalono skargę, zaś z 23 stycznia 2012 r. w sprawach: (...) SA/Wa (...) i (...) SA/Wa (...) uchylono zaskarżone decyzje. (k.107-142v). Częściowe oddalenie skargi w dwóch przypadkach skutkowało wniesieniem skarg kasacyjnych, na skutek których NSA wyrokami z 5 marca 2013 r. (I (...) 554/12 i I (...) 694/12) uchylił wyroki WSA Warszawie z 13 stycznia 2012 r. w sprawach (...) SA/Wa (...) i (...) SA/Wa (...) w zaskarżonej części i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania WSA w Warszawie. (k. 160 – 170). Następnie wyrokami WSA w Warszawie z 28 czerwca 2013 r. w sprawach: (...) SA/Wa (...) i (...) SA/Wa (...) uchylono w całości zaskarżone decyzje (k. 145 – 158).

W dniu 26 lipca 2013 r. spółki (...) podpisały Aneks do umowy „z uwagi na nieoczekiwany wyrok polskiego sądu administracyjnego (.....)” na mocy którego nadal istnieją potencjalne kwoty odsetek za okresy 2003 i 2004, których Klient może dochodzić (k. 795 – 797). Przewidziano pomoc w trakcie postępowania przed NSA – z wynagrodzeniem 10.000 EUR pobranym w dacie podpisania aneksu, oraz dodatkowa praca związana z pomocą w obliczeniu odsetek, w przygotowaniu argumentacji, która zostanie użyta przez pełnomocnika strony w trakcie postępowania sądowego, oraz pomoc w sporządzaniu formalnych pism jeżeli będzie to konieczne – z wynagrodzeniem 30.000 EUR, które zostanie pobrane po zakończeniu postępowania na podstawie wyroku sądu I instancji po wyroku NSA. (vide §§ 1 i 2 Aneksu) (pomoc w postępowaniu przed NSA dotyczącym lat 2003 i 2004).

Następnie toczyło się dalsze postępowanie przed Naczelnikiem Drugiego Urzędu Skarbowego (...), podczas którego decyzjami z 28 sierpnia 2012 r odmówiono wypłaty niezwróconej części kwoty zwrotu podatku VAT oraz naliczenia i wypłaty odsetek z tytułu nieterminowego dokonania zwrotu podatku od towarów i usług za okres od lipca do grudnia 2001 r. i za okres od stycznia do grudnia 2002 r. (k.173-178), zaś decyzjami iż z 4 grudnia 2012 r. naliczono i podjęto o decyzję o wypłacie odsetek dotyczących okresów od stycznia do grudnia 2003 r. oraz od stycznia do grudnia 2004 r. (k.179-182). W wyniku postępowania skargowego, decyzjami organu II instancji z 15 lutego 2013 r. uchylono decyzje Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) z 28 sierpnia 2012 r. (k.184-193). Kolejnymi decyzjami Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) ustalono kwoty należne do wypłaty (k. 930 i n.), które następnie wypłacono (k. 941 informacja z 01.06.2016 r.).

Ostatecznie spółce (...) wypłacono oprocentowanie z tytułu niezwróconej w terminie kwoty podatku VAT za rok 2001 kwotę 3.150.793 złotych w dniu 11 marca 2013 r., za rok 2002 kwotę 2.971.183 złotych w dniu 05 marca 2013 r., za rok

2003 kwotę 3.904.609 złotych w dniu 10 grudnia 2012 r., zaś za rok 2004 kwotę 358.212 złotych w dniu 06 sierpnia 2013 r. (polecenie zwrotu odsetek za 2002 r. w trybie art. 78a ordynacji podatkowej z dnia 11 marca 2013 roku wraz z ich rozliczeniem - k. 916 i n.; decyzja z dnia 1 października 2013 r. w sprawie naliczenia i wypłaty należności z tytułu VAT za 2003 rok wraz z rozliczeniem oprocentowania - k. 930 i n., decyzja z dnia 6 sierpnia 2013 roku w sprawie naliczenia i wypłaty należności z tytułu VAT za 2004 rok wraz z rozliczeniem oprocentowania - k. 938 i n., pismo z dnia 1.06.2016 r. - zestawienie wypłat na rzecz strony powodowej z tytułu nieterminowych zwrotów VAT za lata 2001-2004 - k. 941). Zatem z tytułu opóźnienia w zwrocie podatku VAT wypłacono spółce (...) kwotę 7.743.529 złotych, zaś ogółem z tytułu oprocentowania kwot należnego zwrotu VAT kwotę 12.866.574 złote pomniejszoną o 480 złotych prowizji bankowej. (k. 941), przy kwocie podatku podlegającego zwrotowi 20.564.123,90 złotych.

D. zgodnie z umową przygotowywał strategię działania zarówno przed organami I i II instancji, jak i przed sądami, sporządzał wnioski, pisma procesowe, skargi, zespół pracowników spółki doradczej dokonywał stosownych kalkulacji i wycień należności. Pisma przekazywane były pełnomocnikowi reprezentującemu V. w postępowaniach administracyjnych (k. 299 – 639v - korespondencja, projekty pism, oraz pisma i wnioski składane w postępowaniach administracyjnych, zeznania w/w świadków).

Do zakresu czynności dokonywanych przez doradców na rzecz powoda, zgodnie z zawartą między stronami umową, należało m.in.: analiza dokumentacji źródłowej w zakresie prowadzonych przez Spółkę postępowań przed Urzędem Skarbowym w W. oraz Izbą Skarbową w W., opracowanie strategii mającej na celu uzyskanie odsetek i ustanowienia planu działania na wszystkich etapach postępowania przed organami administracji publicznej oraz sądami administracyjnymi, rozwinięcie argumentacji Spółki w zakresie dochodzących zwrotów VAT, przygotowanie projektów formalnych pism do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w W., Dyrektora Izby Skarbowej w W. oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie i Naczelnego Sądu Administracyjnego. Działania podejmowane przez spółkę (...) nakierunkowane były na analizę sytuacji prawnej powoda, doradztwo w zakresie regulacji prawnych i strategii w zakresie dochodzenia należnych powodowi roszczeń na etapach postępowań administracyjnych a następnie sądowo administracyjnych. Obejmowały one przygotowywanie projektów pism kierowanych na poszczególnych etapach postępowań oraz konsultacje z pełnomocnikiem bezpośrednio reprezentującym Spółkę, radcą prawnym A. H.. Doradcy w wykonaniu zawartej z powodem umowy faktycznie przygotowali dla Spółki projekty następujących pism:

- wniosków o wypłatę niewypłaconej części kwoty zwrotu podatku VAT oraz wypłatę odsetek od kwoty nieterminowego zwrotu podatku VAT, tj.: wniosku o wypłatę niewypłaconej części kwoty zwrotu podatku VAT oraz wypłatę odsetek od kwoty nieterminowego zwrotu podatku VAT z dnia 27 lipca 2010 r. (dot. decyzji nr (...)), wniosku o wypłatę niewypłaconej części kwoty zwrotu podatku VAT oraz wypłatę odsetek od kwoty nieterminowego zwrotu podatku VAT z dnia 27 lipca 2010 r. (dot. decyzji nr (...)), wniosku o wypłatę niewypłaconej części kwoty zwrotu podatku VAT oraz wypłatę odsetek od kwoty nieterminowego zwrotu podatku VAT z dnia 27 lipca 2010 r. (dot. decyzji nr (...)/172i/KSz), wniosku o wypłatę niewypłaconej części kwoty zwrotu podatku VAT oraz wypłatę odsetek od kwoty nieterminowego zwrotu podatku VAT z dnia 27 lipca 2010 r. (dot. decyzji nr (...)/SzCp),

- odwołań od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego (...), tj.: odwołania od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego (...) (nr (...)/SzCp/MaSu) z dnia 6 grudnia 2010 r., odwołania od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego (...) (nr (...)/SzCp/MaSu) z dnia 6 grudnia 2010 r., odwołania od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego (...) (nr (...)/SzCp/MaSu) z dnia 1 grudnia 2010 r., odwołania od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego (...) (nr (...)) z dnia 24 listopada 2010 r.,

- skarg do WSA na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w W., tj.: skargi do WSA na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w W. (nr. (...) - (...) - 241/10/AM/ (...)) z dnia 21 marca 2011 r., skargi do WSA na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w W. (nr (...) - (...) - 239/10/AM/ (...)) z dnia 21 marca 2011 r., skargi do WSA na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w W. (nr (...) - (...) - 238/10/AM/ (...)) z dnia 21 marca 2011 r., skargi do WSA na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w W. ((...) - (...) - 223/10/.IK/ (...)) z dnia 14 marca 2011 r.,

- skarg kasacyjnych do NSA od wyroków WSA, tj.: skargi kasacyjnej z dnia 19 marca 2012 r. od wyroku WSA z dnia 13 stycznia 2012 r. (sygn. akt. III SA/Wa 1262/11), skargi kasacyjnej z dnia 19 marca 2012 r. od wyroku WSA z dnia 13 stycznia 2012 r. (sygn. akt. III SA/Wa 1169/11),

- odwołań od decyzji Naczelnika II US w W. po wydaniu wyroków sądów administracyjnych tj.: odwołania od decyzji N. I. US w W. z dnia 28 sierpnia 2012 r. (nr. (...)/SzCp/MaSu), odwołanie od decyzji Naczelnika II US w W. z dnia 28 sierpnia 2012 r. (nr (...)-III/ (...)/SzCp/MaSu).

Spółka (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. w wyniku realizacji zawartej w powodową Spółką umowy wystawiła kolejno faktury VAT na łączną kwotę 240.210,00 EUR, która to kwota została uiszczona przez spółkę (...).

<i>Numer Faktury</i>	<i>Data wystawienia</i>	<i>Data zapłaty</i>	<i>Kwota</i>
(...)	28.07.2010	01.10.2010	20 090,00 EUR
(...)	30.11.2010	11.01.2011	20 020,00 EUR
(...)	19.02.2013	11.03.2013	80 040,00 EUR
(...)	19.03.2013	29.07.2013	80 060,00 EUR
(...)	29.10.2013	16.01.2014	40 000,00 EUR
		SUMA:	240 210,00 EUR

Powodowa Spółka w niniejszej sprawie domaga się od pozwanego zapłaty kwoty 200.100 EUR w związku z zapłatą należności objętych fakturami: (...) z 19 lutego 2013 r. na kwotę 80.040 EUR (k.660-661, k.798), (...) z 19 marca 2013 r. na kwotę 80.060 EUR (k.658-659, k.802), (...) z 29 października 2013 r. na kwotę 40.000 EUR (k.654, k.801). Przy czym dwie pierwsze wystawione zostały w wyniku realizacji umowy podstawowej, zaś trzecią z nich wystawiono w związku z aneksem do umowy. Kwoty te zostały uiszczone przelewami bankowymi w dniach: 11 marca 2013 r., 29 lipca 2013 r. i 16 stycznia 2014 r. (k. 667 – 669 wydruki potwierdzeń transakcji).

Powyższy, niesporny pomiędzy stronami, stan faktyczny Sąd ustalił na podstawie w/w dokumentów urzędowych i prywatnych, którym Sąd dał wiarę w zakresie określonym dyspozycjami art. 244 i 245 k.p.c. na okoliczności zgłoszone przez strony procesu, a nadto żadna ze stron nie kwestionowała ich autentyczności i prawdziwości. Sąd dał również wiarę zeznaniom świadków: M. K., R. P. i M. Ż. na okoliczność rodzaju świadczonych na rzecz V. przez spółkę (...) Sp. z o.o. i ich zakresu, oraz na okoliczność podstaw do ustalenia określonego umową wynagrodzenia.

W niniejszej sprawie spór pomiędzy stronami ogniskował się nie na niespornych faktach, tylko na ich ocenie prawnej.

W świetle poczynionych ustaleń faktycznych, Sąd zważył, co następuje:

Roszczenie powodowej Spółki zasługuje co do zasady na uwzględnienie, przy czym jedynie w części co do jego wysokości. Powódka jako podstawę swojego żądania wskazała art. 417 k.c. wywodząc, iż poniesione przez V. koszty w ramach procesu dochodzenia roszczeń na drodze postępowań administracyjnych i sądowo administracyjnych, stanowią realnie poniesioną przez niego szkodę w postaci straty majątkowej, w kwocie – 200.100,00 EUR wynikającej

z faktur VAT wystawionych tytułem wynagrodzenia za czynności wykonane przez doradców na kolejnych etapach postępowań prowadzonych przez Naczelnika Drugiego US w W., Dyrektora Izby Skarbowej w W., WSA w Warszawie i NSA. Szkoda ta zdaniem powodowej Spółki pozostaje w związku z bezprawnym zaniechaniem po stronie pozwanego – polegającym na niewypłaceniu poprzedniczce prawnej powodowej Spółki zwrotu podatku VAT w kwocie i terminie przewidzianym ustawą, a następnie na bezprawnym zaniechaniu wypłaty odsetek karnych na niespełnienie świadczenia w terminie.

W stanie prawnym regulującym odpowiedzialność Skarbu Państwa (także: jednostek samorządu terytorialnego i innej osoby prawnej wykonującej władzę publiczną z mocy prawa) za szkody wyrządzone przez funkcjonariuszy przy wykonywaniu powierzonych czynności (obecnie: za szkody wyrządzone przez niezgodne z prawem działanie lub zaniechanie przy wykonywaniu władzy publicznej) można wyróżnić trzy okresy: pierwszy, tzw. „przedkonstytucyjny”, który zamyka się datą 17 października 1997 r., drugi, tzw. przejściowy: od 17 października 1997 r. do 31 sierpnia 2004 r., oraz trzeci, z datą początkową 1 września 2004 r. – to jest obecny stan prawny.

W uchwale z 15 lutego 1971 r., III CZP 33/70 (OSNCP 1971, nr 4, poz. 59) zawarte były wytyczne wymiaru sprawiedliwości i praktyki sądowej w sprawach odpowiedzialności Skarbu Państwa oraz państwowych osób prawnych za szkody wyrządzone przez funkcjonariuszy państwowych. Określała ona czasami w sposób prawotwórczy zasadnicze reguły stosowania tych przepisów, kształtujące praktykę zarówno sądową, jak i pozasądową. Przyjęto w niej między innymi, iż art. 417 – 420 stanowią pewną całość normatywną, zawierająca kompleksowe unormowanie odpowiedzialności Skarbu Państwa., przy czym art. 417 normował przesłanki tej odpowiedzialności, art. 418 – 419 jej przypadki szczególne. Kompleksowość regulacji oznaczała, iż nie było konieczne ustalanie relacji art. 417 – 420 do innych przepisów k.c., regulujących obowiązek naprawienia szkody wyrządzonej czynem niedozwolonym. Zgodnie z utrwaloną linią judykatury, ukształtowaną w/w uchwałą przyjmowano, że konieczną przesłanką odpowiedzialności Skarbu Państwa za szkody wyrządzone przez funkcjonariuszy państwowych na podstawie art. 417 k.c. była wina funkcjonariusza. Przesłanka winy nie została co prawda *expressis verbis* wymieniona w art. 417 k.c., ale uznano, iż wynika ona z wykładni logicznej i systemowej. Wynikało to przede wszystkim ze ścisłego powiązania przepisów o odpowiedzialności Skarbu Państwa z innymi przepisami o czynach niedozwolonych, które traktują winę jako podstawową przesłankę odpowiedzialności. Jednocześnie wywodzono, iż nic nie wskazywało na to, aby ustawodawca zamierzał odpowiedzialność tę oprzeć na zasadzie ryzyka (a *contrario* do art. 419 k.c.). Pojawiła się też konstrukcja winy bezimiennej (związanej z działaniem jednego z członków określonego zespołu funkcjonariuszy). Istniała też konieczność udowodnienia winy funkcjonariusza oraz istnienie normalnego związku przyczynowego między szkodą a zawinionym działaniem. Domniemanie winy mogło być przyjęte wyłącznie wtedy, gdy przewidywały to przepisy, na podstawie których odpowiadał funkcjonariusz wyrządzający szkodę. (sądy mogły oczywiście przy ustalaniu winy opierać się na domniemaniach faktycznych, jeżeli istniały przesłanki przewidziane w art. 231 k.p.c. (vide Gerard Bieniek, Komentarz do Kodeksu cywilnego, Księga trzecia Zobowiązania, Warszawa 2009, Wydanie 9). Zatem podstawową przesłanką odpowiedzialności Państwa, państwowych osób prawnych, a także funkcjonariuszy samorządu terytorialnego, zawinione i bezprawne zachowanie funkcjonariusza – przesłankę bezprawności również konstruowano z całości przepisów dotyczących odpowiedzialności Państwa. Zachowanie funkcjonariusza było bezprawne, jeżeli pozostawało w sprzeczności z obowiązującym porządkiem prawnym, przez który rozumiano nie tylko obowiązujące ustawodawstwo, ale także przyjęte w społeczeństwie ogólnie zasady współżycia. Bezprawność jako cecha zachowania funkcjonariusza nie była przedmiotem dowodzenia, a wyłącznie oceny Sądu.

Art. 77 ust. 1 Konstytucji RP z 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 ze zm.) kreował inny model odpowiedzialności Państwa. Z jednej strony twierdzono, iż jest to przepis pozbawiony własnego znaczenia normatywnego – a zatem jest to jedynie bankietowa deklaracja, której wypełnienie należy do ustawodawcy zwykłego, z drugiej strony podnoszono, iż wnosi istotne treści, samodzielnie regulujące zakres i przedmiot odpowiedzialności Państwa., a zatem mógłby stanowić podstawę do zasądzenia odszkodowania. Na kanwie tego przepisu uznano, iż pojęcie władzy publicznej obejmuje od strony podmiotowej nie tylko instytucje władzy państwowej i jednostki samorządu terytorialnego, ale również inne instytucje wykonujące funkcje władzy publicznej na określonym odcinku. Z tego przepisu wyprowadzono następujące przesłanki odpowiedzialności: działanie instytucji władzy jako pewnej całości

– struktury związanej z realizacją zadań wynikających z przyznanych jej kompetencji, bez względu na to czyje zachowanie w konkretnym przypadku powodowało szkodę; szkoda ma być wyrządzona przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej (obiektywna kwalifikacja zachowania jako bezprawnego), przy czym wyrządzenie szkody oznacza każdy uszczerbek na dobrach danego podmiotu prawnie chronionych, zarówno o charakterze majątkowym jak i niemajątkowym, działanie władzy państwowej jest rozumiane szeroko (jako działanie lub zaniechanie) – w grę wchodzi stany czysto faktyczne (np. przekroczenie kompetencji przy zastosowaniu przymusu bezpośredniego) indywidualne rozstrzygnięcia (decyzje, zarządzenia, orzeczenia), akty quasi – normatywne, np.: instrukcje i wyjaśnienia, nie sposób wyłączyć odpowiedzialności za wadliwie akty normatywne, czy orzeczenia sądowe. Takie skonstruowanie odpowiedzialności wymagało zmian w prawie cywilnym, w szczególności w kodeksie cywilnym. Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 4 grudnia 2001 r., SK 18/00 (Dz. U. nr 145, poz. 1638) stwierdził że regulacja zawarta w art. 77 ust. 1 Konstytucji nie jest powtórzeniem zasad ukształtowanych w ramach prawa powszechnego, ale wprowadza nowe, samodzielne treści, które muszą być uwzględnione na poziomie regulacji ustawowej, przede wszystkim zawartej w kodeksie cywilnym. W powołanym wyroku określono przesłanki konstytucyjnej odpowiedzialności za szkody wyrządzone przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej, m.in. wystąpienie szkody, wykonywanie funkcji władzy publicznej, wyrządzenie szkody działaniem organu władzy publicznej, działanie organu władzy publicznej ma być niezgodne z prawem. Stwierdzono też, że zakres kompensacji, a zwłaszcza elementy szkody powinny być ustalone na podstawie odpowiednich regulacji kodeksu cywilnego a zwłaszcza art. 361 k.c. Wskazano, że szkoda oznacza każdy uszczerbek na dobrach danego podmiotu prawnie chronionych, zarówno o charakterze majątkowym jak i niemajątkowym – nie można zatem wykluczyć odpowiedzialności władzy publicznej z tytułu naruszenia dóbr osobistych obywatela, w tym także możliwości podniesienia przez pokrzywdzonego roszczeń z tytułu zadośćuczynienia pieniężnego za doznaną krzywdę niemajątkową (art. 445 i 448 k.c.). Podkreślono także, iż pojęcie władzy publicznej w rozumieniu art. 77 ust. 1 Konstytucji obejmuje wszystkie władze w znaczeniu konstytucyjnym: ustawodawczą, wykonawczą i sądowniczą.

Stosownych zmian w kodeksie cywilnym i innych ustawach dokonano ustawą z 17 czerwca 2004 o zmianie ustawy – Kodeks cywilny i niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 162, poz. 1692). Zmiany weszły w życie dniem 1 września 2004 r.

Zgodnie z art. 5 w/w ustawy z 17.06.2004 r. do stanów i zdarzeń prawnych powstałych przed dniem 1 września 2004 r. stosuje się art. 417, 419, 420, 420(1) i art. 421 k.c. oraz art. 158, 160 i 161 § 5 k.p.a. w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 września 2004r.

Jednocześnie Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 4 grudnia 2001 r., SK 18/00 orzekł, że art. 418 k.c. jest niezgodny z art. 77 ust. 1 Konstytucji RP, zaś art. 417 k.c., rozumiany w ten sposób, że Skarb Państwa ponosi odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną przez niezgodne z prawem działanie funkcjonariusza państwowego przy wykonywaniu powierzonej mu czynności, jest zgodny z art. 77 ust. 1 Konstytucji RP, z tym zastrzeżeniem, że skutki czasowe tego wyroku sięgają do 17 października 1997 r. W okresie przejściowym Skarb Państwa ponosi odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną przez niezgodne z prawem działanie funkcjonariusza państwowego przy wykonywaniu powierzonej mu czynności, przy czym odpowiedzialność ta nie jest uwarunkowana stwierdzeniem winy funkcjonariusza.

Reasumując w niniejszej sprawie odpowiedzialność Skarbu Państwa winna być oceniana przez pryzmat przesłanek z art. 417 § 1 k.c. w brzmieniu ustalonym na dzień 1 września 2004 r. – bowiem roszczenie objęte pozwem dotyczy zdarzeń i stanów prawnych powstałych po dniu wejścia w życie w/w ustawy z 17 czerwca 2004 r., a zatem należało zbadać wystąpienie następujących przesłanek: powstanie szkody, istnienie związku przyczynowego między działaniem lub zaniechaniem funkcjonariusza a szkodą, pozostawanie działania lub zaniechania funkcjonariusza w zakresie powierzonych mu czynności i bezprawność działania lub zaniechania funkcjonariusza.

Niezgodność z prawem działania lub zaniechania funkcjonariusza winna być interpretowana w odniesieniu do regulacji zawartej w art. 77 ust. 1 Konstytucji RP, jako niezgodność z konstytucyjnie określonymi źródłami prawa, tj. ustawą, ratyfikowaną umową międzynarodową, rozporządzeniem itp. Odpowiedzialność odszkodowawcza Skarbu

Państwa z tytułu zaniechania uzależniona jest od stwierdzenia niedopełnienia konkretnego obowiązku działania przez organ władzy publicznej, określonego w przepisach prawa.

W niniejszej sprawie takim obowiązkiem określonym w przepisach prawa był obowiązek zwrotu spółce (...) uiszczzonego podatku VAT w terminie 6 miesięcy od daty złożenia wymaganego przepisami szczególnymi wniosku. Należy podzielić wywód powoda, iż podstawową cechą konstrukcyjną zapłaconego przez spółkę (...) podatku VAT, będącego podatkiem od wartości dodanej, jest zagwarantowana ustawodawstwem Unii Europejskiej oraz przepisami krajowymi, wdrażającymi dyrektywę unijną zasada neutralności dla podatnika. Zasada ta oznacza takie jego ukształtowanie, by podatek ten nie stanowił dla podatnika ostatecznego kosztu, tzn. by jego zapłata mogła być następnie podatnikowi zwrócona poprzez możliwość obniżenia przez podatnika kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego bądź też zwrot wysokości nadpłaconego podatku na jego wniosek. W przypadku podmiotów zagranicznych zasada ta oznacza obowiązek zwrotu podatku naliczonego poniesionego przez podmiot gospodarczy w jednym państwie przy nabyciu towarów lub usług wykorzystywanych do działalności gospodarczej prowadzonej w innym państwie niż państwo poniesienia wydatku. Możliwość odzyskania przez podatnika zwrotu zapłaconego przez niego podatku stanowi jego prawo, potwierdzone powszechnie w piśmiennictwie oraz orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (obecnie TSUE). Podatnik musi mieć zapewnioną możliwość odzyskania podatku naliczonego związanego za swoją działalnością opodatkowaną. Wszelkie korzystne dla podatnika konsekwencje wynikające z koncepcji neutralności podatku są traktowane w doktrynie prawa wspólnotowego jako fundamentalne prawo podatnika, nie zaś jako przywilej. Jedną z podstawowych regulacji, której celem jest zabezpieczenie faktycznej neutralności podatku VAT jest ściśle określenie ustawowo terminu na dokonanie zwrotu przez właściwy organ podatkowy. Tylko bowiem zwrot dokonany w określonym, ograniczonym, czasie prowadzi do faktycznego uwolnienia podmiotu gospodarczego od obciążeń podatkowych z tytułu poniesionych wydatków na cele podatku od towarów i usług. W tym kontekście opóźnienie w zwrocie podatku VAT stanowi nielegalne działanie organu państwowego, niosące za sobą obowiązek rekompensaty szkody poniesionej przez uprawniony podmiot. Przyjęcie poglądu, iż Skarb Państwa nie ponosiłby żadnych konsekwencji za niedokonanie należnego podatnikowi zwrotu w określonym terminie, prowadziłoby do sytuacji, w której funkcja ochronna tego terminu byłaby fikcją (...). Wprowadzenie specjalnego mechanizmu zwrotu podatku ma na celu zagwarantowanie podatnikom podatku od towarów i usług neutralności tego podatku, rozumianej jako całkowite uwolnienie podmiotu gospodarczego od obciążeń z tytułu podatku VAT przypadającego do zapłaty lub zapłaconego w toku prowadzonej działalności gospodarczej.

Sześciomiesięczny termin do zwrotu podatku VAT wynikał z obowiązujących wówczas odpowiednio § 6 pkt 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 czerwca 2001 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom (Dz.U. z 2001 r. Nr 67, poz. 690), następnie zmienionego Rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom z dnia 26 sierpnia 2003 r. (Dz.U. z 2003 r., nr 152, poz. 1478), oraz § 6 pkt. 2 Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom z dnia 23 kwietnia 2004 r. (Dz.U. z 2004 r., nr 89, poz. 851) (dalej: Rozporządzenia Ministra Finansów).

Powód w ramach toczących się postępowań przed Naczelnikiem Drugiego Urzędu Skarbowego (...) dochodził należnego mu zwrotu podatku VAT za okresy: od lipca do grudnia 2001 r., od stycznia do grudnia 2002 r., od stycznia do grudnia 2003 r. oraz od stycznia do grudnia 2004 r. W tym celu zgodnie z wymogami właściwych Rozporządzeń Ministra Finansów złożył do Naczelnika Drugiego US (...) wnioski o zwrot podatku VAT odpowiednio: wniosek z 20 czerwca 2002 r. za okres lipiec-grudzień 2001 r., wniosek z 18 czerwca 2003 r. za okres styczeń-grudzień 2002 r., wniosek z dnia 21 czerwca 2004 r. za okres styczeń-grudzień 2003 r. oraz wniosek z dnia 20 czerwca 2005 r. za okres styczeń-grudzień 2004 r. Naczelnik Drugiego US (...) wydał decyzje z uchybieniem sześciomiesięcznego terminu: 10.12.2004 r. ((...)) postanawiającą o dokonaniu zwrotu podatku VAT w kwocie 3.572.314,20 zł za okres od lipca do grudnia 2001 r.; 24.09.2004 r. ((...)) postanawiającą o dokonaniu zwrotu podatku VAT w kwocie 6.755.346,90 zł za okres od stycznia do grudnia 2002 r.; z 31.12.2008 r. ((...)/KSz) postanawiającą o dokonaniu zwrotu podatku VAT w kwocie 7.506.688,00 zł za okres od stycznia do grudnia 2003 r.; Decyzja z dnia 6.08.2009 r. ((...)/SzCp) postanawiającą o dokonaniu zwrotu podatku VAT w kwocie 7.506.688,00 zł za okres od stycznia do grudnia 2004 r. W odniesieniu do wszystkich ze wskazanych Decyzji Naczelnik O US w W. nie dotrzymał obowiązującego go

sześciomiesięcznego terminu na ich wydanie oraz wypłatę Spółce należnego jej zwrotu VAT. Wypłata poszczególnych zwrotów została dokonana spółce (...) bez należnych odsetek z wieloletnimi opóźnieniami, tj. odpowiednio: w odniesieniu do wniosku z dnia 20 czerwca 2002 r. - w dniu 13 sierpnia 2007 r. (przy czym sześciomiesięczny termin na wypłatę upływał w dniu 23 grudnia 2002 r.), w odniesieniu do wniosku z dnia 18 czerwca 2003 r. w dniu 29 września 2005 r. (przy czym sześciomiesięczny termin na wypłatę upływał w dniu 22 grudnia 2003 r.), w odniesieniu do wniosku z dnia 21 czerwca 2004 r. w dniu 21 stycznia 2009 r. (przy czym sześciomiesięczny termin na wypłatę upływał w dniu 22 grudnia 2005 r.), w odniesieniu do wniosku z dnia 20 czerwca 2005 r. - w dniu 26 sierpnia 2009 r. (przy czym sześciomiesięczny termin na wypłatę upływał w dniu 22 grudnia 2004 r.). Przez wskazane okresy Powód pozbawiony był faktycznie należnych mu kwot podlegających zwrotowi, pomimo obowiązujących Pozwanego terminów na ich dokonanie. Wysokość bezpodstawnie niewypłacanych przez Pozwanego kwot należnych V. wynosiła łącznie 20. 564.224,00 złotych. Doszło więc do sytuacji, w której Skarb Państwa dysponował kwotą zwrotu bez podstawy prawnej. Kwota ta wraz z upływem tego terminu przestała być świadczeniem należnym Skarbowi Państwa. Z chwilą niedokonania zwrotu podatku w terminie kwota tego zwrotu stała się nienależnym świadczeniem o charakterze publicznoprawnym. Z uwagi na powyższe, zgodnie z przepisami Rozporządzeń Ministra Finansów Naczelnik II US w W. w przypadku niedotrzymania obowiązującego go sześciomiesięcznego terminu na wydanie decyzji i wypłatę Spółce wnioskowanego przez nią zwrotu podatku VAT zobowiązany był do powiększenia wypłaconego Spółce zwrotu odpowiednio o naliczone Spółce należne odsetki za okres od pierwszego dnia następującego po upływie ostatniego dnia terminu, w którym organ był zobowiązany do dokonania zwrotu VAT. Obowiązek ten wynikał z postanowień art. 21 ust. 7 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U z 1993 r., nr 11, poz. 50 z późn. zm.) oraz odpowiednio art. 87 ust. 7 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2004 r., nr 54, poz. 535 z późn. zm.) Zgodnie z ich treścią kwota zwrotu VAT niezwrócona w stosownym terminie jest traktowana jako nadpłata podlegająca oprocentowaniu w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 1997 r. - Ordynacja Podatkowa (tekst jednolity z 4 stycznia 2005 r., Dz.U. nr 8, poz. 60 z późn. zm.). Zgodnie natomiast z art. 78a Ordynacji podatkowej jeżeli kwota dokonanego zwrotu podatku nie pokrywa kwoty nadpłaty wraz z jej oprocentowaniem, zwróconą kwotę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty nadpłaty oraz kwoty jej oprocentowania w takim stosunku, w jakim w dniu zwrotu pozostaje kwota nadpłaty do kwoty oprocentowania. Pozwany wbrew powyższym przepisom nie naliczając i nie wypłacając Spółce należnych jej odsetek, faktycznie dokonał należnego Spółce zwrotu jedynie w części.

Niewątpliwie zaniechanie pozwanego było niezgodne z prawem, co uprawniało Spółkę do podjęcia działań zmierzających do uzyskania rekompensaty za nieterminowy zwrot podatku VAT. Biorąc pod uwagę przebieg postępowań przed organami podatkowymi I i II, oraz konieczność wnoszenia skarg do WSA w Warszawie, a w przypadkach dwóch postępowań również do NSA, racjonalnym było zachowanie podatnika (V.) polegające na poszukiwaniu wsparcia od profesjonalnego podmiotu zajmującego się prawem podatkowym na terenie Polski. Nie było również sporu w sprawie co do faktu zasądzenia na rzecz spółki (...) kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniach administracyjnych. Niewątpliwie koszty te nie uwzględniały kosztów doradztwa podatkowego świadczonego przez spółkę (...) w związku z zawartymi z V. umową z 16 czerwca 2010 r. i Aneksm do przedmiotowej umowy.

Pozwany zakwestionował zasadność ponoszenia tych kosztów wskazując, iż dochodzony pozwem wydatek nie stanowi również szkody majątkowej. Wywodząco z powołaniem się na judykaty i komentarze, iż na gruncie prawa cywilnego szkoda majątkowa, aby mogła być naprawiona, musi być zgodnie z art. 361 k.c. szkodą prawnie relewantną. Szkodą jest bowiem uszczerbek majątkowy w sferze interesów czy dóbr prawnie chronionych poszkodowanego, jaki spotyka go wbrew jego woli. Nie stanowią szkody wszelkie uszczerbki, jakie zachodzą zgodnie z wolą samego zainteresowanego i będące konsekwencją podejmowanych przez niego decyzji lub czynności prawnych (Wiśniewski, Tadeusz. Art. 361. W: Komentarz do Kodeksu cywilnego. Księga trzecia. Zobowiązania. Tom I-II, wyd. X. Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, 2011). Zdaniem pozwanego powodowa Spółka dobrowolnie poniosła wydatki traktowane obecnie przez nią jako szkoda. Wysokość kosztów doradztwa podatkowego została przez nią zaakceptowana i brak jakichkolwiek powodów, aby obecnie kosztami tymi obciążać Skarb Państwa. Nie mogą być uznane za szkodę wydatki poniesione dobrowolnie. Za tego rodzaju dobrowolnie ponoszone wydatki uznać w szczególności należy koszty

rzekomego doradztwa podatkowego, w sytuacji gdy strona umocowała profesjonalnego pełnomocnika w osobie radcy prawnego do prowadzenia spraw przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi (okoliczność niesporna). Pozwany podnosił, iż na gruncie wszystkich procedur publicznoprawnych, obowiązuje zasada zwrotu kosztów poniesionych przez jednego pełnomocnika. To do strony należy wybór właściwego, o odpowiedniej specjalizacji, pełnomocnika. Brak jest jakiegokolwiek jurydycznego uzasadnienia – zdaniem strony pozwanej - dla rekompensaty kosztów przygotowywania profesjonalnemu pełnomocnikowi pism do podpisu i złożenia. Tego rodzaju żądanie pozostaje w sprzeczności z założeniem profesjonalizmu wybranego pełnomocnika. Koszty poniesione w związku z wynagrodzeniem doradców, nie były również celowe w sytuacji gdy powoda reprezentował profesjonalny pełnomocnik o uprawnieniach radcy prawnego, powód nie korzystał z pomocy prawnej składając wnioski o zwrot podatku, a zawarcie umowy z Doradcami i umówienie wynagrodzenia w kwocie 200.100,00 EUR nastąpiło w ocenie pozwanego już po wyjaśnieniu większości spornych kwestii w wydawanych już korzystnych dla powoda wyrokach sądowych. Przywołano m.in. wyrok z dnia 23 stycznia 2012 r. sygn. III SA/Wa 1253/11 w uzasadnieniu którego Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie stwierdza: "Przepisy cytowanego rozporządzenia nie zawierają unormowania określającego skutki uchybienia terminowi zwrotu podatku. W szczególności zaś nie nakazują w takim przypadku wypłaty oprocentowania. Zdaniem Sądu nie do zaakceptowania jest jednak wykładnia przepisów dokonana przez organy podatkowe, prowadząca do skutku takiego oto, że zachowanie polegające na przekroczeniu określonego przepisami terminu zwrotu i w rezultacie dysponowaniu pieniędzmi innego podmiotu miałyby pozostać niezrekompensowane tylko z tego względu, że podmiotem uprawnionym do otrzymania zwrotu jest podmiot zagraniczny. Skoro obowiązujące przepisy prawa zakreślały termin, w jakim należało dokonać zwrotu, to po tym terminie nie istniała już podstawa prawna do pozostawienia kwoty zwrotu podatku w dyspozycji organu podatkowego, działającego tu w imieniu Skarbu Państwa. Innymi słowy kwota zwrotu przestała być świadczeniem należnym Skarbowi Państwa. W kwestii tej stanowisko zajął Naczelny Sąd Administracyjny, który wyrokiem z dnia 21 kwietnia 2009 r. sygn. akt IFSK 96/08 oddalił skargę Dyrektora Izby Skarbowej od wyroku tego Sądu z dnia 24 września 2007 r. sygn. akt III Sa/Wa 849/07 pozytywnie dla strony skarżącej rozstrzygającego sporną kwestię. Analogiczny wyrok zapadł 3 września 2009 r. sygn. akt I FSK 742/08 oraz 21 sierpnia 2010 r. sygn. akt I FSK 1948/08." (s. 9 uzasadnienia wyroku). Przywołano też wyroki WSA w Warszawie: z 23.01.2012 r. w sprawie (...) Sa/Wa (...) (podatek za 2002 r., s. 8), z 13.01.2012 r. sygn. III Sa/Wa 1262/11 (s. 9, podatek za 2003 r.) i in. Z uwagi na dwa orzeczenia NSA z 2009 r. do których odnoszono się w powołanych judykatach zdaniem pozwanego niecelowe było ponoszenie wydatku związanego z zatrudnieniem doradców podatkowych, gdyż orzeczenia NSA przesądziły zasadność roszczeń odsetkowych spółki (...), a organy podatkowe podlegając również aktom podustawowym były zobligowane do stosowania rozporządzenia, które w sposób kompleksowy regulowało zasady zwrotu podatku VAT podmiotom zagranicznym. Sądy administracyjne zobowiązane do stosowania jedynie Konstytucji i ustaw miały prawo dokonać odmiennej interpretacji prawnej, którą przy ponownym rozpoznaniu sprawy organy podatkowe były związane. Powód zawierając z Doradcami umowę na doradztwo w pozostałych sprawach (gdzie wyłoniła się kwestia oprocentowania z tytułu zwrotów na rzecz podmiotów zagranicznych) poniósł wydatki niecelowe, których mógłby uniknąć powierzając prowadzenie spraw wyłącznie jednemu radcy prawnemu, adwokatowi lub doradcy podatkowemu. Wobec wcześniejszych korzystnych dla strony powodowej rozstrzygnięć sądowych, nie można uznać, iż prowadzenie podobnych spraw przekraczało możliwości i kompetencję jednego profesjonalnego pełnomocnika. Przedmiotowe wydatki zdaniem pozwanego nie stanowią zatem szkody w rozumieniu prawa i nie pozostają w adekwatnym związku z działaniami organów władzy publicznej. Dodatkowo stwierdzono, iż w judykaturze przyjmuje się, że zwrotu kosztów postępowania można skutecznie dochodzić jedynie w postępowaniu, w którym te koszty powstały i nie jest dopuszczalne późniejsze dochodzenie zwrotu poniesionych kosztów postępowania w drodze formułowania roszczeń odszkodowawczych. Przywołano uchwałę 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 23 czerwca 1951 r., sygn. akt C 67/51, publ. OSN(C) 1951/3/63, uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 14 maja 1965 r., sygn. akt III CO 73/64, publ. OSNC 1966/7-8/108, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 grudnia 1996 r., sygn. akt I CKU 40/96, publ. OSNC 1997/5/52 i in. Podkreślono też, że o kosztach związanych ze złożeniem skarg do sądów administracyjnych już orzeczono w sposób wiążący dla sądów powszechnych (art. 170 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 718). Z kolei koszty złożenia przez stronę powodową wniosku o zwrot należności podatkowej, a następnie odwołania od decyzji nie podlegają w świetle przepisów prawa osobnej rekompensacie. Zgodnie bowiem z art. 267 § 1 pkt. 3 Ordynacji podatkowej stroną

obciążają koszty, które zostały poniesione w jej interesie. Zważywszy na fakt, iż zawarta we wniosku i odwołaniach argumentacja została powielona w skargach do sądów administracyjnych i o kosztach zastępstwa przed tymi sądami orzeczono, uznać należy, iż ostatecznie niezbędny nakład pracy zastępcy procesowego został zrekompensowany. Pozwany przywołał też wywód zawarty w wyroku Sądu Okręgowego w Lublinie z dnia 27 października 2011 r. sygn. akt II Ca 490/11 w którym stwierdzono, iż „wynagrodzenie pełnomocnika czyli podmiotu świadczącego stronie (w tym podatnikowi), pomoc prawną w postępowaniu administracyjnym (w tym podatkowym) nie jest uszczerbkiem pozostającym w adekwatnym związku przyczynowym z wadliwą decyzją administracyjną (w tym podatkową) w rozumieniu art. 361 § 1 k.c., niezależnie od jej wykonalności. Są to koszty postępowania administracyjnego (podatkowego) poniesione przez stronę, o których rozstrzyga się w postępowaniu administracyjnym (podatkowym), w którym one powstały. Prowadzenie postępowania administracyjnego wywołanego wnioskiem strony nie jest niezgodne z prawem i nie rodzi odpowiedzialności odszkodowawczej. Wskazano też, iż nie każde wadliwe działanie organu administracyjnego skorygowane w procedurze odwoławczej lub sądowno administracyjnej może być automatycznie uznane za działanie bezprawne w rozumieniu art. 417 § 1 k.c. (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 10 stycznia 2013 r. sygn. akt I CSK 367/12 - niepublikowane). Z powyższych względów pozwany podkreślił, iż kwota ponad 200.000 EUR za przygotowanie projektów pism w sprawach analogicznych do tych co już rozstrzygnięte na korzyść strony powodowej, nie stanowiła ani niezbędnego ani celowego wydatku związanego z postępowaniem. Wybór reprezentującego powodkę prawnika i cena zakupionej usługi pozostawały uzależnione jedynie od decyzji powodowej spółki. Nie do pogodzenia z kryteriami oceny szkody i normalnego związku przyczynowego jest sytuacja, w której tylko od podmiotu poszkodowanego zależałaby wysokość szkody spowodowanej przez podmiot odpowiedzialny do jej naprawienia. W wywodzie swoim pozwany pominął jednak treść obowiązującego od 1 stycznia 2007 r. art. 260 Ordynacji podatkowej, który stanowi, iż do odpowiedzialności odszkodowawczej stosuje się przepisy prawa cywilnego.

Sąd w niniejszej sprawie nie podzielił co do zasady stanowiska pozwanego. Nie budzi bowiem wątpliwości, iż w sytuacji gdy organy podatkowe zwlekają przez kilka lat z wypłatą ponad dwudziestomilionowego zwrotu podatku VAT – zdawać by się mogło w oczywistej sprawie, regulowanej wprost w rozporządzeniach Ministra Finansów i z zakreślonym sześciomiesięcznym terminem do spełniania świadczenia, racjonalnym i celowym jest przy chęci skorzystania z ewentualnej ochrony prawnej w dalszych postępowaniach administracyjnych skorzystanie w profesjonalnej pomocy, zwłaszcza przed podmiot prawa obcego działający na rynku polskim. Również wybór doradcy warunkowany był wysokością ewentualnie należnych roszczeń, pozycją tego podmiotu na rynku, jego zabezpieczeniem ubezpieczeniowym, etc. Przede wszystkim wskazać należy, iż roszczenia odsetkowe, a jakimi zamierzała wystąpić spółka (...) nie były w 2010 r. ani tym bardziej w 2009 r. roszczeniami uwzględnianymi przez organy podatkowe. Tym samym celowość korzystania z profesjonalnego doradztwa podatkowego nie budzi wątpliwości, zwłaszcza w świetle zawartej pomiędzy stronami tego stosunku prawnego umowy, która zakładała odrębne „zatrudnienie pełnomocnika procesowego” z odrębnym wynagrodzeniem, z którym spółka (...) miał współpracować w wykonaniu zawartej z V. umowy.

W judykaturze częstokroć wypowiedziano się już na temat możliwości zaliczenia jako celowych i ekonomicznie uzasadnionych kosztów dodatkowych ekspertyz w tym porad prawnych ponoszonych przez stronę np. w toku lub przed wszczęciem postępowania sądowego, zwłaszcza, gdy zasadniczy ciężar dowodzenia swoich racji spoczywa na stronie inicjującej postępowania. Taki wniosek wynika z teorii przyczynowości adekwatnej, uregulowanej w art. 361 § 1 k.c., który służy nie tylko do określenia, czy dana osoba ponosi odpowiedzialność za skutki zdarzenia, ale także do oznaczenia, jakie skutki pozostają w normalnym powiązaniu z tym zdarzeniem. Nie budzi sprzeciwu pogląd, że normalny związek może wykraczać poza konsekwencje bezpośrednie i umożliwia zaliczenie do zwykłych następstw zdarzenia szkodzącego także uszczerbek majątkowy wynikły z wydatków wymuszonych na poszkodowanym przez wystąpienie tego zdarzenia. W ocenie Sądu zasada pełnego odszkodowania w przedmiotowej sprawie nie sprzeciwia się możliwości uwzględnienia wydatków związanych z udzieleniem pomocy prawnej jako podlegającej wyrównaniu szkody majątkowej, jeżeli konieczność skorzystania z pomocy pełnomocnika przed wytoczeniem powództwa pozostaje w związku przyczynowym rozumianym jako konieczność i racjonalność ich poniesienia. Pomoc prawna może bowiem ograniczyć się do skorzystania z porady prawnej w celu sformułowania roszczenia i określenia odpowiednich

dowodów, zlecenie określenia zakresu i wyceny szkody rzeczoznawcy, albo pomoc w czynnościach faktycznych związanych ze zbieraniem i dostarczaniem dowodów oraz ewentualnymi innymi działaniami, które okażą się konieczne w postępowaniu. Rozważając celowość poniesienia wydatków przez powoda, nie sposób pominąć faktu, że jego roszczenie względem pozwanego, kwestionowane co do zasady, zostały uwzględnione w całości w wyniku postępowań przed sądami administracyjnymi. Należało więc koszty z tego tytułu uznać za celowe, a jednocześnie powodujące szkodę w majątku powoda. (por. uchwała Sądu Najwyższego z 17.11.2011 r. w sprawie III CZP 5/11; Lex 1011468; wyrok Sądu Okręgowego w Olsztynie z 19.05. 2015 r. w sprawie IX Ca 173/15; wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z 8.05.2014 r. w sprawie I ACa 1178/13)

Stanowczo zatem nie można się zgodzić się ze stanowiskiem pozwanego, popartym licznymi poglądami judykatury, że brak było podstaw do dochodzenia przez powódkę szkody w postaci poniesionych kosztów obsługi doradztwa podatkowego, związanego z wydaniem, jak się potem okazało niesłusznie decyzji zarówno przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...), jak i Dyrektora Izby Skarbowej w W., a w dwóch postępowaniach również przez WSA w Warszawie, oraz Naczelnika II US (...) przy ponownym rozpoznaniu wniosku V.. Cała argumentacja z tym związana opiera się na założeniu, że nie można dochodzić odszkodowania za poniesione koszty obsługi prawnej, jeżeli koszty te były przedmiotem postępowania w sprawie, w której ich powstanie było uzasadnione, i które to koszty w ramach tego postępowania powinny być dochodzone. Tyle tylko, że pozwany, a to na nim spoczywał ciężar dowodu, nie wykazał, że koszty obsługi prawnej świadczonej na rzecz spółki (...), potwierdzone złożonymi do akt sprawy fakturami stanowiły koszty postępowania zakończonego orzeczeniem (decyzją), w którym zostały one rozliczone. Wręcz przeciwnie argumentowano, iż kosztów takowych nie stanowiły.

Zdaniem Sądu na aprobatę zasługuje argumentacja powoda, iż konieczność skorzystania z usług wykwalifikowanego na rynku podatkowym podmiotu wynikała z braku rozeznania Spółki co do możliwości uzyskania dodatkowych kwot z tytułu odsetek z tytułu należnych jej zwrotów podatku VAT za lata 2001 – 2004. Zważywszy wysokość dochodzonych od organów podatkowych roszczeń, a następnie uzyskanych w wyniku toczących się postępowań administracyjnych kwot (około 12 mln złotych) umówiona kwota wynagrodzenia nie jest kwotą wygórowaną. Przygotowywane przez D. pisma i opinie stanowiły emanację argumentacji prawnej strony w prowadzonych postępowaniach, zaś udział radcy prawnego sprowadzał się do prezentowania tej argumentacji i zastępstwa prawnego strony. Niezbędny był przede wszystkim w toku postępowania przed sądami administracyjnymi. (por. także wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 23.05.2014 r. w sprawie I ACa 795/12).

Reasumując, nie budzi wątpliwości, iż powódka ma rację utożsamiając wynagrodzenie uiszczone doradcom podatkowym w związku z prowadzonymi postępowaniami jako szkodę w rozumieniu art. 361 § 2 k.c. Nie można też uznać za słuszną argumentacji pozwanego, iż doszło do kompensacji poprzez wypłacenie przez organ podatkowy odsetek, a uwzględnienie roszczenia w niniejszej sprawie prowadziłoby do wzbogacenia powoda, gdyż wypłacone spółce (...) należne odsetki, skompensowały jedynie jej szkodę spowodowaną brakiem możliwości korzystania przez wiele lat z kwoty należnego zwrotu podatku (ponad 20 mln zł..

W tym miejscu podkreślenia wymaga, iż zdaniem Sądu nie można za szkodę wywołaną działaniem (czy też zaniechaniem) pozwanego uznać kwoty 40.000 EUR wypłaconej D. 16 stycznia 2014 r. w wykonaniu postanowień Aneksu zawartego 26 lipca 2013 r., bowiem de facto zakres czynności który miał być „dodany rzeczonym Aneksem” mieścił się już w ramach umowy zawartej 16 czerwca 2010 r., gdzie określono górną granicę wynagrodzenia doradców za ostatni etap czynności związanych z czterema prowadzonymi postępowaniami na kwotę 160.000 EUR i czynności te obejmowały zarówno analizę wyroku NSA (z uszczegółowieniem z umowy) oraz pomoc w finalizacji postępowania w tym w wyliczeniu odsetek, przygotowaniu pism do organu, oficjalnych odpowiedzi na zapytania US, wsparcie pełnomocnika w ewentualnych dalszych postępowaniach.

Z tych przyczyn, powództwo co do tej kwoty zostało oddalone, wobec braku adekwatnego związku przyczynowego pomiędzy zaniechaniem pozwanego, a wypłatą dokonaną przez spółkę (...) na rzecz firmy doradczej. W tym miejscu należało podzielić argumentację pozwanego, iż zarówno zawarcie Aneksu do umowy podstawowej, jak i ustalenie w nim dodatkowego wynagrodzenia - mimo postanowień umowy z czerwca 2010 r. i możliwości dochodzenia jej

wykonania z interpretacją korzystną dla Klienta, było wyborem spółki (...), co za tym idzie Skarb Państwa nie może ponosić konsekwencji takiego działania powoda.

Odnosząc się do zarzutu przedawnienia roszczeń dochodzonych pozwem i argumentacji stron postępowania w tym zakresie wskazać należy, iż stosownie do treści art. 442¹ § 1 k.c. roszczenie o naprawienie szkody wyrządzonej czynem niedozwolonym ulega przedawnieniu z upływem lat trzech od dnia, w którym poszkodowany dowiedział się o szkodzie i o osobie obowiązanej do jej naprawienia. Jednakże termin ten nie może być dłuższy niż dziesięć lat od dnia, w którym nastąpiło zdarzenie wywołujące szkodę.

Zgodnie ze stanowiskiem judykatury (wyrok SN z 15 kwietnia 2011 r. - II CSK 279/10, wyrok SN z 18 stycznia 2008 r. V CSK 367/07, uchwała SN z 25 października 1974 III PZP 39/74) przepisy stanowiące o przedawnieniu roszczeń z tytułu czynów niedozwolonych stanowią *lex specialis* względem art. 120 k.c., także w odniesieniu do ustalenia początku biegu przedawnienia. Jak wskazano w orzecznictwie, ustawodawca w (uprzednio obowiązującym) art. 442 § 1 k.c. ustanowił wprawdzie termin przedawnienia, biegnący a tempore scientiae, ale ograniczył go bezwzględny terminem biegnącym a tempore facti (art. 442 § 1 zd. 2 k.c.), a ponadto konstrukcja przepisów o przedawnieniu roszczeń z tytułu czynów niedozwolonych jest zasadniczo różna od normy ogólnej przyjętej w art. 120 § 1 k.c., ponieważ odrywa się do wymagalności roszczenia. Aby termin przedawnienia z tytułu czynów niedozwolonych mógł rozpocząć bieg, niezbędna jest świadomość poszkodowanego co do obu wymienionych w art. 442 § 1 k.c. elementów łącznie (szkody i osoby zobowiązanej do jej naprawienia), gdyż sama wiedza o doznaniu szkody nie wystarcza. Przy ustalaniu wiedzy poszkodowanego trzeba się odwołać do kryteriów zobiektywizowanych, a mianowicie brać pod uwagę również okoliczności, w jakich doszło do powstania uszczerbku, oraz zasady doświadczenia życiowego, zwłaszcza w zakresie powiązania powstałej szkody z konkretnym czynem niedozwolonym. Jak przyjmuje się w orzecznictwie, chodzi przy tym nie o jakąkolwiek wiadomość na temat sprawcy szkody, ale uzyskanie informacji, które obiektywnie oceniając, pozwalają z wystarczającą dozą prawdopodobieństwa przypisać sprawstwo konkretnemu podmiotowi. Należy przy tym badać, czy poszkodowany zachował należyłą staranność, powinien on bowiem w swoich sprawach zachowywać się w sposób zapobiegliwy. Przedawnienie omawianego roszczenia odszkodowawczego też rozpoczyna bieg, kiedy poszkodowany może zdać sobie sprawę z pełni ujemnych następstw zdarzenia wyrządzającego szkodę. (vide: wyrok SA w Katowicach z 26.11.2015 r. w sprawie I ACa 657/15).

Przenosząc powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy wskazać należy, iż powodowa Spółka miała wiedzę dotyczącą sprawcy szkody od momentu jej poniesienia (legitymacja bierna Skarbu Państwa – Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego (...) nie budziła najmniejszej wątpliwości), odnośnie zaś momentu „dowiedzenia się o szkodzie” należy go – zdaniem Sądu orzekającego – utożsamiać z chwilą wystawienia faktur VAT przez D.. Z tą chwilą bowiem po stronie V. pojawił się obowiązek spełnienia świadczenia, a zatem szkoda w jej majątku. Biorąc pod uwagę, iż powód dochodził kompensaty szkody oznaczonej jako zapłata wynagrodzenia spółce doradczej z enumeratywnie wymienionych faktur (z 19/02/2013 r., 19/03/2013 r. i z 29/10/2013 r.) zarzut przedawnienia podniesiony przez pozwaną okazał się skuteczny co do kwoty 80.040 EUR z faktury wystawionej 19 lutego 2013 r., gdyż pozew w sprawie wniesiono 09 marca 2016 r. – w pozostałym zakresie nie zasługiwał na aprobatę.

Reasumując powództwo zostało uwzględnione co do kwoty objętej fakturą (...) wystawioną 19 marca 2013 r. – 80.060,00 EUR, w pozostałym zaś zakresie roszczenie oddalono – jako przedawnione (co do kwoty 80.040 EUR z odsetkami) i nieuzasadnione (co do kwoty 40.000 z odsetkami).

Odsetki za opóźnienie zasądzono od daty 20 maja 2016 r., tj. od daty doręczenia pozwanemu odpisu pozwu, bowiem powodowa Spółka nie wykazała, aby pozwany był wcześniej wzywany do spełnienia świadczenia, oddalając powództwo o odsetki w pozostałym zakresie. Nie budzi bowiem kontrowersji w orzecznictwie i doktrynie, iż terminem początkowym naliczania odsetek za opóźnienie w spełnieniu świadczenia polegającego na naprawieniu szkody wyrządzonej czynem niedozwolonym jest dzień wezwania do naprawienia szkody – stosownie do art. 455 k.c. – z tą chwilą staje się bowiem wymagalny obowiązek sprawcy szkody do spełnienia świadczenia odszkodowawczego.

O kosztach orzeczono na podstawie art. 100 k.p.c. uwzględniając wynik postępowania w sprawie i stosunkowo rozliczając je pomiędzy stronami.