
Wyrok NSA w Warszawie z dnia 5 grudnia 1985 r., II SA/Gd 1139

Palestra 30/7(343), 119-123

1986

Artykuł został zdigitalizowany i opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

wojewódzkich jako instancji rewizyjnych inspirowane były wnioskami i stanowiskiem pełnomocników stron.

W 45 przebadanych sprawach Sąd Najwyższy w 15 sprawach uwzględnił rewizje złożone przez pełnomocników stron, uchylając bądź zmieniając wyrok pierwszej instancji. W jedenastu sprawach z tej ogólnej liczby 15 tez rzeczników wnosili nowe elementy w dziedzinie stosowania prawa, w czym w szczególności zasługuje na podkreślenie doprowadzenie do autorytatywnej wykładni art. 29 k.c.

Orzeczenia wydane w 7 z omawianych wyżej spraw głosowane były w OSPiKA.

W 3 z omawianych spraw składane były rewizje nadzwyczajne, przy czym w dwóch wypadkach ze skutkiem pozytywnym.

Analiza przedstawionego wyżej materiału badawczego daje podstawę do przyjęcia, że sprawy, w których pełnomocnikami stron byli adwokaci cywiliści o ustalonej pozycji zawodowej i dużej wiedzy prawniczej, specjalizujący się w określonych dziedzinach prawa cywilnego, były prowadzone z wyjątkową starannością, a wkład pracy adwokatów wyrażał się z reguły w opracowywaniu wyczerpujących pism procesowych, załączników do protokołów, w ściśłym precyzowaniu podstaw formalnych reprezentowanego stanowiska, co powodowało częstokroć konieczność dokonywania przez sąd nowej i dokładnej wykładni poszczególnych norm obowiązującego stanu prawnego.

Prowadzone przez tych adwokatów sprawy nie tylko stanowiły rzetelną obronę interesów procesowych mocodawców, ale wносиły też nowe i twórcze elementy w stosowaniu prawa.

W celu uzyskania bieżących danych co do skuteczności działań adwokatów w sprawach cywilnych należałoby ewentualnie rozważyć zorganizowanie przez Ośrodek Badawczy Adwokatury akcji polegającej na zwracaniu się do kierowników zespołów adwokackich o bieżące informowanie Ośrodka: o prawomocnych orzeczeniach Sądu Najwyższego zapadłych w prowadzonych przez dany zespół sprawach i zawierających wykładnię obowiązujących przepisów, o zmianie orzecznictwa w stosowaniu prawa i o wkładzie pracy prowadzącego sprawę adwokata.

Zgromadzenie tych materiałów w ciągu dłuższego czasu stanowiłoby podstawę do ustalenia prawdziwego wkładu pracy zawodowej adwokatów w systemie wymiaru sprawiedliwości.

adw. Tomasz Bartczak

Z ORZECZNICTWA **NACZELNEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO**

WYROK NSA W WARSZAWIE **z dnia 5 grudnia 1985 r.** **II SA/Gd 1139/85**

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie, po rozpoznaniu skargi Ryszarda S. na decyzję Podatkowej Komisji Odwoławczej przy Izbie Skar-

kowej w E. w sprawie wymiaru podatków obrotowego i dochodowego, wyrokiem z dnia 5 grudnia 1985 r. SA/Gd 1139/85 uchylił zaskarżoną

decyzję i zasądził na rzecz skarżącego zwrot kosztów postępowania.

Teza powyższego wyroku ma brzmienie następujące:

1. Wykazanie nierzetelności zeznania podatnika złożonego w myśl art. 168 § 1 k.p.a. obciąża organ podatkowy, on bowiem z zakwestionowania wartości takiego zeznania wyprowadza niekorzystne dla podatnika wnioski w zakresie obowiązku podatkowego.
2. Odmowa uwzględnienia wniosku dowodowego strony może nastąpić tylko wtedy, gdy wniosek taki nie został zgłoszony przez stronę w toku przeprowadzenia dowodów lub w czasie rozprawy, zawarte zaś w nim żądanie dotyczy okoliczności stwierdzonych już za pomocą innych dowodów, a także gdy dotyczy to zakomunikowanych stronie faktów powszechnie znanych albo faktów znanych organowi z urzędu.
3. Przeprowadzenie dowodu powinno nastąpić z zachowaniem warunków określonych w art. 10 § 1 i art. 79 k.p.a. zapewniającym stronie prawo do udziału w każdej czynności dowodowej oraz możliwość wypowiedzenia się co do przeprowadzonych dowodów.

Podstawa prawna wyroku: art. 168 § 1 w zw. z art. 10 § 1, 77, 78, 79, 80 i 107 § 2 oraz art. 207 § 1 i § 2 pkt 3 k.p.a.

Uzasadnienie

Zaskarżoną decyzją Izba Skarbowa w E. utrzymała w mocy decyzję Urzędu Skarbowego w E. z dnia 4 września 1984 r. o wymierzeniu Ryszardowi S. podatku obrotowego w kwocie 21.060 zł i podatku dochodowego w kwocie 112.140 zł, łącznie w kwocie 133.200 zł, z tytułu dokonanej przez niego w 1983 r. sprzedaży kawy sprowadzonej do kraju z zagranicy.

Organy podatkowe przyjęły za udo-

wodnione, że podatnik sprowadził do kraju 156 kg kawy. Na podstawie ogólnie stosowanej metody opodatkowania uznano, że podatnik 20% sprowadzonej kawy plus 8 kg kawy stwierdzonej w czasie kontroli, tj. łącznie 39 kg — przeznaczył na zaspokojenie własnych potrzeb. Pozostała zaś ilość, tj. 117 kg kawy, sprzedał, przy czym organy podatkowe przyjęły, że jej zbycie nastąpiło w cenie po 4.500 zł za jeden kilogram.

Na tej podstawie ustalono, że podatnik osiągnął obrót w wysokości 526.500 złotych, od którego wymierzono podatek w kwocie 21.060 zł według 4% stawki podatkowej.

Z tytułu kosztów poniesionych przez podatnika uznano:

- a) zakup kawy za granicą w cenie 1 kg — 6 dolarów USA, co w przeliczeniu na walutę polską według relacji NBP 1 dolar = 86,50 zł stanowiło równowartość 60.723 zł,
- b) koszty cła w kwocie 2.246 zł,
- c) koszty transportu — 12.000 zł i
- d) podatek obrotowy — 21.060 zł, czyli łącznie 96.029 zł.

Dochód ustalono na kwotę 430.500 zł (526.500—96.029), od którego wymierzono podatek dochodowy w kwocie 112.140 zł.

Łączny wymiar z tytułu obu podatków ustalono na 133.200 zł.

Organy podatkowe odmówiły wiarygodności dowodowej przedstawionym przez podatnika pisemnym oświadczeniom różnych osób, z treści których wynika, że dokonał on na ich rzecz darowizny kawy w łącznej ilości 73 kg. W postępowaniu podatkowym nie przeprowadzono także dowodu z zeznań tych osób.

W skardze wniesionej do Naczelnego Sądu Administracyjnego, Ryszard S. domagał się uchylecia decyzji organów I i II instancji.

Skarżący kwestionował ustalenie, jakoby zbył 117 kg kawy w cenie po 4.500 zł, i podobnie jak w postępowania-

niu podatkowym twierdził, że sprzedał jedynie 50 kg kawy w cenie po 3.500 zł za 1 kg, dalsze 73 kg przeznaczył jako darowiznę na rzecz członków swojej rodziny, a pozostałe 33 kg kawy przeznaczył na własne potrzeby. Zarzucił także, że organy podatkowe bezzasadnie zaniechały przeprowadzenia dowodu z przedstawionych przez niego oświadczeń osób obdarowanych lub ich przesłuchania w sprawie w charakterze świadków.

Izba Skarbowa w E. wniosła o oddalenie skargi.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skardze nie można odmówić słuszności.

W myśl art. 80 k.p.a. — który to przepis ma również zastosowanie w postępowaniu podatkowym — podstawę decyzyjnego rozstrzygnięcia organu administracji państwowej stanowi całość materiału dowodowego zebranego w postępowaniu administracyjnym.

Odnosząc powyższe stwierdzenie do niniejszej sprawy, zauważyć należy, że u podstaw rozstrzygnięcia zawartego w zaskarżonych decyzjach legła negatywna ocena — jako dowodu zeznania podatkowego skarżącego (k. 30—31) — złożonych przez niego oświadczeń ośmiu osób (k. 5—13) stwierdzających, iż otrzymały od skarżącego darowiznę w łącznej ilości 73 kg kawy.

Tym dowodom organy podatkowe odmówiły wiarygodności i przyjęły, że skarżący z ilości 156 kg kawy zbył co najmniej 117 kg w cenie po 4.500 zł za 1 kg, a 39 kg kawy przeznaczył na własne potrzeby. Jakże jednak dowody organy podatkowe miały na uwadze dokonując powyższego ustalenia, nie wiadomo i nie wynika to z uzasadnień decyzji organów I i II instancji.

Motywy decyzji obu organów podatkowych, zwłaszcza zaś decyzji or-

ganu II instancji, sprowadzają się w istocie do zanegowania dowodów zaoferowanych w sprawie przez skarżącego i do wyrażenia przekonania tych organów o trafności poczynionych przez siebie ustaleń.

W związku z tym zauważyć należy, że stosownie do art. 107 § 3 k.p.a. organ administracji państwowej, dokonując ustaleń co do określonych faktów, zobowiązany jest wskazać dowody, na podstawie których dokonał tych ustaleń, oraz podać przyczyny, ze względu na które — w zestawieniu z tymi dowodami — odmówił mocy dowodowej innym dowodom zebranym w sprawie.

Podkreślić przy tym wypada, że według art. 75 k.p.a. jako dowód w postępowaniu administracyjnym należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Dowodem w tym rozumieniu są w szczególności dokumenty, zeznania świadków, biegłych i stron oraz oględziny.

Na organie administracji państwowej z mocy art. 77 § 1 k.p.a. ciąży obowiązek wyczerpującego zebrania i rozpatrzenia całego materiału dowodowego oraz wyjaśnienia wszystkich istotnych okoliczności mogących mieć wpływ na treść końcowego rozstrzygnięcia. Ciężar dowodu spoczywa bowiem na organie administracyjnym, zwłaszcza wówczas, gdy następstwem decyzyjnej działalności tego organu jest nałożenie na stronę określonego obowiązku.

Zaznaczyć przy tym należy, że zgodnie z art. 78 § 1 k.p.a. żądanie strony dotyczące przeprowadzenia dowodu musi być uwzględnione przez organ administracyjny, jeżeli przedmiotem dowodu jest okoliczność mająca znaczenie dla sprawy. Odmowa uwzględnienia wniosku dowodowego strony może nastąpić tylko w warunkach określonych w art. 78 § 2 i art. 77 § 4 k.p.a., tzn. wówczas, gdy wniosek taki

nie został zgłoszony przez stronę w toku przeprowadzania dowodów lub w czasie rozprawy, zawarte zaś w nim żądanie dotyczy okoliczności stwierdzonych już za pomocą innych dowodów, oraz gdy dotyczy to faktów powszechnie znanych albo faktów znanych organowi z urzędu.

Zauważyć także należy, że poprawne przeprowadzenie dowodu powinno nastąpić z zachowaniem warunków określonych w art. 10 § 1 i art. 79 k.p.a., tj. zapewniających stronie prawo do udziału w każdej czynności dowodowej i możliwość wypowiedzenia się przed wydaniem przez organ decyzji co do zebranych dowodów i materiałów, czemu służyć powinna rozprawa administracyjna (art. 89 § 2 k.p.a.).

Na tle powyższych uwag nie można zatem nie dostrzec, że ustalenie organów podatkowych dokonane w niniejszej sprawie, jakoby skarżący sprzedał 117 kg kawy w cenie po 4.500 zł za 1 kg, oparte jest wyłącznie na przypuszczeniu tych organów i nie znajduje wsparcia w dowodach w znaczeniu art. 75 k.p.a. Przekonanie organu administracyjnego o słuszności swojego stanowiska nie jest jednak dowodem w rozumieniu tego przepisu.

Toteż Naczelny Sąd Administracyjny nie może nie zauważyć, że ustalenie dokonane w zaskarżonych decyzjach co do ilości kawy sprzedanej przez skarżącego nie jest oparte na dowodach.

Jeżeli organy podatkowe nabrały w toku postępowania wątpliwości co do treści oświadczeń zawartych w złożonych przez skarżącego pismach osób, które — jak twierdzi — zostały przez niego obdarowane ilością 73 kg kawy, to powinny były przesłuchać te osoby w charakterze świadków z zastosowaniem rygorów wynikających z art. 83 k.p.a. i art. 247 kodeksu karnego i dopiero na tej podstawie ocenić wiarygodność ich zeznań oraz twierdzenia skarżącego. Odrzucenie zaś z góry tych

dowodów i uznanie ich za niewiarygodne bez dopełnienia wymaganych czynności dowodowych musi prowadzić do wniosku o naruszeniu podstawowych zasad postępowania administracyjnego mogącym mieć wpływ na wynik sprawy.

Nie można przy tym pominąć treści art. 168 § 1 k.p.a., według którego jeżeli podatnik zobowiązany jest do złożenia zeznania podatkowego (jak w sprawie niniejszej), to wysokość zobowiązania podatkowego ustala się zgodnie z tym zeznaniem, chyba że przepisy szczególne przewidują inny sposób ustalenia wysokości tego zobowiązania albo gdy zeznanie jest nierzetelne. Nie budzi wątpliwości na tle tego przepisu, że wykazanie nierzetelności takiego zeznania obciąża organ podatkowy, on bowiem z zakwestionowania wartości dowodowej takiego zeznania wyprowadza niekorzystne dla podatnika wnioski w zakresie powinności podatkowej.

Jakie fakty w ocenie organów podatkowych przemawiają przeciwko zeznaniu podatkowemu złożonemu przez skarżącego w dniu 8.VI.1983 r. i w czym upatrują one nierzetelności tego zeznania — nie wiadomo i okoliczność ta nie wynika z motywów decyzji.

Skarżący zasadnie też podnosi zarzuty dotyczące ceny kawy zastosowanej w sprawie dla ustalenia wielkości obrotu.

Organy podatkowe, stosując cenę 4.500 zł, powołały się na osobę Tadeusza K. Kto to jednak jest Tadeusz K. — nie wiadomo. Jedynie z analizy działalności handlowej skarżącego na k. 33 akt można wywnioskować, że wspomniany Tadeusz K. był stroną postępowania podatkowego toczącego się w 1983 r. przed Izbą Skarbową w G. i że w sprawie podatkowej tej osoby przyjęto cenę 1 kg kawy w kwocie 4.500 zł. Takie ustalenie nie może być uznane za wystarczający dowód,

tym bardziej że nawet nie wskazano w sprawie źródła tej informacji, na podstawie którego można by dokonać jej sprawdzenia, a ponadto nie wiadomo także, czy warunki towarzyszące sprzedaży kawy dokonanej przez skarżącego były takie same lub zbliżone do warunków, w jakich zbył kawę wspomniany Tadeusz K.

Przyjęcie ceny rynkowej, według której kształtowała się sprzedaż kawy w 1983 r. w określonym miejscu i warunkach oraz ustalenie na tej podstawie wielkości obrotu osiągniętego przez podatnika wymaga dokonania ustaleń wynikających bądź to z informacji pochodzących od jednostek handlowych zajmujących się taką dzia-

łalnością, bądź to ze źródeł stwarzających ich wiarygodność.

W świetle powyższych uwag Naczelny Sąd Administracyjny doszedł do wniosku, że podjęte w sprawie decyzje podatkowe nie mogą być zaakceptowane w aktualnym stanie sprawy, nie dojrzała ona bowiem do końcowego rozstrzygnięcia i wymaga przeprowadzenia ponownego postępowania administracyjnego z uwzględnieniem uwag zawartych w uzasadnieniu niniejszego wyroku.

Mając zatem te względy na uwadze, na podstawie art. 207 § 1 i § 2 pkt 3 oraz art. 208 k.p.a. Sąd orzekł jak w wyroku.

PRASA O ADWOKATURZE

Według komunikatu prasowego PAP, zamieszczonego w dzienniku „Rzeczpospolita” pt. *Posiedzenie Rady Państwa* (nr 108 z dnia 9 maja 1986 r.), na odbytym w dniu 8 maja br. posiedzeniu Rada Państwa rozpatrzyła m.in. sprawozdanie z działalności adwokatury w 1985 r. oraz zapoznała się z zadaniami, które Naczelna Rada Adwokacka zamierza realizować w 1986 r.

We wzmiankowanym komunikacie napisano w tej sprawie:

„Stwierdzono dalszy postęp w integracji środowiska adwokackiego oraz zaangażowanie zdecydowanej większości adwokatów w realizacji idei porozumienia narodowego w atmosferze poszanowania praworządności i zasad demokracji socjalistycznej. Wskazano na najbliższe zadania całej adwokatury oraz na możliwości jej samorządnego działania w ramach istniejących struktur organizacyjnych.

Rada Państwa zwróciła uwagę na potrzebę stałego doskonalenia zasad rekrutacji kandydatów do adwokatury oraz szkolenia aplikantów.

Podkreślono wysoką rangę społeczną zawodu adwokata, której utrzymanie wymaga nie tylko wysokich kwalifikacji, ale równocześnie dużej dbałości o poziom etyczny i postawy obywatelskie. Na tym tle zwrócono uwagę na konieczność usprawnienia postępowania dyscyplinarnego”.

*

Wydarzeniem dużej wagi dla życia społecznego w kraju stało się rozpatrzenie i przyjęcie na posiedzeniu Rady Ministrów w dniu 12 maja br. przedstawionego przez przewodniczącego Komitetu Rady Ministrów do Spraw Przestrzegania Prawa, Porządku Publicznego i Dyscypliny Społecznej ministra spraw wewnętrznych gen. Czesława Kiszczaka raportu o stanie przestępczości i podstawowych kryminogennych zjawiskach patologii społecznej oraz o kierunkach zwalczania ich i zapobiegania tudzież program zapobiegania i zwalczania patologii społecznej i przestępczości w latach 1986—1990 wraz z harmonogramem realizacji zadań wynikających z programu.