

Jak uniknąć błędów przy składaniu skarg kasacyjnych (2)?

Bogusław Gruszczyński

Autor jest sędzią NSA; zastępcą dyrektora Biura Orzecznictwa.

Skarga kasacyjna nie jest zwykłym środkiem odwoławczym. Do wywołania skutku w postaci wszczęcia postępowania kasacyjnego musi spełniać nałożone prawem wymogi. Zwiększa to prawdopodobieństwo popełnienia błędu przy jej sporządzeniu.

Kolejną wadą często spotykaną w skargach kasacyjnych jest wyliczanie bez umiaru w podstawie kasacyjnej szeregu przepisów Konstytucji¹⁾, przy jednoczesnym braku jakiegokolwiek uzasadnienia, na czym naruszenie każdego z nich miało polegać. Reagując na takie praktyki, NSA zauważył, że skoro autor nie wskazał, w czym miało się przejawiać np. naruszenie art. 2 i art. 7 Konstytucji, to sąd nie miał obowiązku odniesienia się do tego zarzutu²⁾. W innej sprawie stwierdził, że brak uzasadnienia zarzutu uniemożliwia zbadaanie zaskarżonego wyroku pod kątem jego legalności³⁾.

Wymóg uzasadnienia zarzutów

Należy pamiętać, że nie każde naruszenie przepisów postępowania sądowego może stanowić podstawę kasacyjną, ale tylko to, które mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy. Obowiązkiem wnoszącego skargę kasacyjną jest wykazanie, że gdyby do zarzucanego naruszenia przepisów nie doszło, wyrok sądu I instancji byłby inny.

Trudno np. wyobrazić sobie, aby naruszenie art. 138 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi⁴⁾ (dalej jako: p.p.s.a.), polegające na pominięciu w sentencji wyroku nazwiska protokolanta, mogło mieć wpływ na wynik sprawy, zwłaszcza gdy był on wymieniony w protokole rozprawy. Podobna sytuacja zajdzie, w przypadku gdy sąd nie dostrzegł uchybienia proceduralnego organu administracyjnego, a uchybienie to nie mogło mieć wpływu na treść decyzji, co z kolei przesądza, że zaniechanie sądu nie mogło wpłynąć na treść wyroku oddalającego skargę.

Uwagi te znajdują zastosowanie także w razie podniesienia zarzutu naruszenia art. 141 § 4 oraz art. 151 w zw. z art. 145 § 1 pkt 1 lit. c p.p.s.a. polegającego na niedostrzeżeniu przez sąd I instancji, że organ podatkowy naruszył art. 200 § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja po-

datkowa⁵⁾ (dalej: op). W takim przypadku należy wykazać zarówno wpływ naruszenia art. 200 § 1 op na treść decyzji podatkowej – stosownie do uchwały składu 7 sędziów NSA z 25 kwietnia 2005 r.⁶⁾ – jak i wpływ uchybienia sądu na treść wyroku.

Warto przy okazji zapamiętać, że podstawę kasacyjną może stanowić rzadko wykorzystywany zarzut naruszenia art. 134 § 1 p.p.s.a., sprowadzający się do stwierdzenia, że sąd I instancji, nie będąc związany zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną, nie wyszedł poza ich granice, mimo iż w danej sprawie powinien to uczynić⁷⁾.

Jakkolwiek art. 174 p.p.s.a. wyraźnie o tym nie stanowi – naruszenie prawa materialnego może także polegać na niezastosowaniu przepisu prawa, który winien być zastosowany. Innymi słowy, jeżeli w konkretnym stanie faktycznym istniały podstawy do dokonania subsumcji, to niezastosowany przez sąd przepis prawa materialnego może stanowić podstawę skargi kasacyjnej⁸⁾.

Jeżeli skarga jest oparta na naruszeniu przepisów postępowania, niezbędne jest wykazanie, że uchybienie to mogło mieć istotny wpływ na rozstrzygnięcie sądu I instancji. Podstawę kasacyjną może przykładowo stanowić zarzut, że sąd I instancji, nie będąc związany skargą oraz powołaną podstawą prawną, nie wyszedł poza ich granice, mimo że w danej sprawie powinien to uczynić.

Spór o fakty czy o prawo?

W sprawach VAT strony często próbują podważyć przyjętą przez sąd I instancji przynależność danego towaru do grupowania klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej. Pojawia się wówczas pytanie, na jakiej podstawie oprzeć skargę kasacyjną. NSA stwierdził, że o tym, czy dany wyrób jest wyrobem wymienionym w załączniku nr 5 do ustawy z 8 stycznia 1993 r. o podatku od

¹⁾ Dz.U. z 2005 r. nr 8, poz. 60 ze zm.

²⁾ FPS 6/04, ONSA WSA Nr 4/2005, poz. 66.

³⁾ Por. uzasadnienie wyroku NSA z 19 sierpnia 2004 r., FSK 377/04, Mon. Pod. Nr 2/2005 – jeszcze na tle art. 51 ustawy z 11 maja 1995 r. o Naczelny Sądzie Administracyjnym.

⁴⁾ Por. wyrok SN z 24 stycznia 1997 r., II UKN 68/96, OSNAP i US Nr 18/1997, poz. 351; wyrok SN z 3 lipca 1997 r., I CKN 179/97, LEX nr 81132; końcowa część uzasadnienia wyroku NSA z 14 kwietnia 2004 r., OSK 121/04, ONSA WSA Nr 1/2004, poz. 11.

¹⁾ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. nr 78, poz. 483).

²⁾ Wyrok NSA z 29 czerwca 2004 r., GSK 643/04, niepubl.

³⁾ Wyrok NSA z 22 września 2004 r., FSK 505/04, niepubl.

⁴⁾ Dz.U. nr 153, poz. 1270 ze zm.

towarów i usług oraz o podatku akcyzowym⁹⁾ (dalej: ustawa o VAT⁹³) decyduje jego przynależność do odpowiedniego symbolu SWW. Czynność klasyfikowania jest elementem ustalania stanu faktycznego, jako że opiera się na opiniach klasyfikacyjnych GUS, które są zwykłym dowodem, podlegającym ocenie przez organ rozstrzygający sprawę. Spór o właściwe zaklasyfikowanie wyrobu jest sporem o fakty, a nie sporem w zakresie stosowania prawa materialnego. Skoro więc strona twierdzi, że sąd I instancji i organy podatkowe niewłaściwie zaklasyfikowały konkretne wyroby, to powinna oprzeć skargę kasacyjną na podstawie art. 174 pkt 2 p.p.s.a., a w jej ramach zarzucić naruszenie art. 141 § 4 p.p.s.a. oraz art. 151 w zw. z art. 145 § 1 pkt 1 lit. c p.p.s.a., polegające na niedostrzeżeniu przez sąd, iż organy podatkowe naruszyły art. 122 oraz 187 § 1 op¹⁰⁾.

Fatalny błąd popełnił pełnomocnik w sprawie tzw. samochodu z kratką na tle art. 25 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT⁹³. Spór dotyczył kwestii, czy przedmiotem sprzedaży był samochód osobowy, czy samochód ciężarowy specjalizowany. Organ podatkowy i sąd I instancji przyjęły tę pierwszą opcję. Próbuąc podważyć wspomniane ustalenie, pełnomocnik podatnika podniósł w skardze kasacyjnej zarzuty naruszenia art. 2 Konstytucji, art. 14 § 1 pkt 2 w zw. z art. 14 § 6 op oraz art. 121 § 1 op. Tymczasem istotą sprawy był spór o fakty. Brak zarzutu naruszenia przepisów postępowania sądowego (art. 174 pkt 2 p.p.s.a.) uniemożliwił sądowi kasacyjnemu podważenie ustalenia, iż nabyty pojazd był w chwili kupna samochodem osobowym¹¹⁾.

W innej sprawie pełnomocnik podniósł w skardze kasacyjnej, że *wojewódzki sąd administracyjny mógł zwrócić się z pytaniem do Trybunału Konstytucyjnego*. NSA zwrócił uwagę, że wywody skargi kasacyjnej o charakterze postulatu nie mogą stanowić podstawy skargi kasacyjnej, o której mowa w art. 174 pkt 2 p.p.s.a.¹²⁾.

➔ Częstym błędem popełnianym przez pełnomocników jest podawanie jako podstawy kasacyjnej przepisów prawa materialnego, gdy w rzeczywistości spór dotyczy faktów. W takim przypadku jako zarzut należy powołać art. 174 pkt 2 dotyczący naruszenia przepisów postępowania.

Wymóg dokładności przy wskazywaniu naruszonego przepisu

Jeżeli powołany w skardze kasacyjnej przepis składa się z wielu ustępów, paragrafów lub innych jednostek redakcyjnych, od pełnomocnika – profesjonalisty – wymagana jest staranność. Jej brak może doprowadzić nawet do odrzucenia skargi kasacyjnej. Należy wyraźnie wskazać jednostkę

redakcyjną danego przepisu. Jeżeli bowiem skarżący zarzuci naruszenie np. art. 23 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych¹³⁾ (dalej: updop), który to przepis, po stwierdzeniu: *Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów*, wymienia 60 różnych treściowo punktów, to NSA, będąc związanym granicami skargi kasacyjnej (art. 183 § 1 p.p.s.a.), nie będzie mógł rozpoznać sprawy, gdyż jej przedmiot nie został wyraźnie określony.

W jednej ze spraw NSA odrzucił skargę kasacyjną, stwierdzając, że zarzut naruszenia art. 11 updop, składającego się z szeregu przepisów, dotknięty jest nieusuwalnym brakiem, jeżeli nie odnosi się do konkretnej regulacji ani nie uwzględnia zmiennej w czasie treści tego artykułu¹⁴⁾.

➔ Pełnomocnik składając skargę kasacyjną, powinien podać dokładną podstawę prawną. Powołanie danego przepisu bez szczegółowego określenia jego jednostki redakcyjnej spowoduje odrzucenie skargi.

Określenie żądania skargi

Nie należy wreszcie zapominać, że nawet precyzyjne określenie podstaw skargi kasacyjnej nie uchroni podatnika od jej odrzucenia, jeżeli zabraknie w niej wniosku (art. 176 p.p.s.a. *in fine*).

Brak jednoznacznego wniosku o uchylenie lub zmianę orzeczenia powoduje, że skarga kasacyjna – jako pozbawiona jednego z koniecznych elementów materialnych – jest niedopuszczalna i podlega odrzuceniu¹⁵⁾.

Jeżeli skarga kasacyjna zawiera wniosek o uchylenie orzeczenia, ale nie oznacza wyraźnie zakresu uchylenia, przyjmuje się, że przedmiotem zaskarżenia jest całe orzeczenie¹⁶⁾. Z kolei gdy skarga kasacyjna zawiera wniosek o uchylenie zaskarżonego orzeczenia w części, ale wśród podstaw kasacyjnych wymienia przepis dotyczący części niezaskarżonej, to NSA zwolniony jest z obowiązku zbadania zasadności zarzutu naruszenia tego przepisu¹⁷⁾.

➔ Pełnomocnik składając skargę, nie może zapomnieć o jednoznacznym i wyraźnym wniosku o uchylenie lub zmianę orzeczenia z określeniem zakresu orzeczenia objętego żądaniem.

Błędy formalne

Zwrócić należy uwagę na pewne błędy formalne, popełniane przez pełnomocników po wniesieniu skargi kasacyjnej. Pierwszy związany jest z treścią § 5 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów z 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu

¹³⁾ Dz.U. z 2000r. nr 54, poz. 654 ze zm.

¹⁴⁾ Wyrok NSA z 8 września 2004 r., FSK 277/04, niepubl.

¹⁵⁾ Postanowienie NSA z 16 marca 2004 r., FSK 209/04, ONSA WSA Nr 1/2004, poz. 13.

¹⁶⁾ Wyrok NSA z 8 września 2004 r., FSK 409/04, niepubl.

¹⁷⁾ Por. uzasadnienie wyroku NSA z 19 sierpnia 2004 r., FSK 368/04, niepubl.

⁹⁾ Dz.U. nr 11, poz. 50 ze zm.

¹⁰⁾ Wyrok NSA z 25 lutego 2005 r., FSK 1640/04, niepubl.


¹¹⁾ Wyrok NSA z 25 lutego 2005 r., FSK 752/04, niepubl.

¹²⁾ Wyrok NSA z 29 lipca 2004 r., OSK 533/04, ONSA WSA Nr 1/2005, poz. 11.

przed sądami administracyjnymi¹⁸⁾. Przepis ten stanowi, że wpis stały od skargi wnoszonej przez adwokata lub radcę prawnego uiszcza się na wezwanie. Jest to wyjątek od zasady, że pisma wnoszone przez adwokata lub radcę prawnego, które nie są należycie opłacone, pozostawia się bez rozpoznania albo odrzuca bez wezwania do uiszczenia opłaty, jeżeli pismo podlega opłacie stałej (art. 221 p.p.s.a.). Wspomniany wyjątek (na korzyść skarżącego) wprowadzono wyłącznie dlatego, że skargę na decyzję administracyjną wnosi się za pośrednictwem organu, który może skargę uwzględnić w ramach samokontroli. Sprawa nie ma więc założonych akt w sądzie i nie wiadomo, czy w ogóle do niego trafi. Z tej przyczyny wnoszenie opłaty – nawet stałej – nie byłoby racjonalne. Pełnomocnicy stron czasami nie dostrzegają jednak, że przepis § 5 ust. 2 dotyczy wyłącznie skargi, a nie skargi kasacyjnej. W odniesieniu do skargi kasacyjnej obowiązuje zasada z art. 221 p.p.s.a., w związku z czym wpis stały od niej należy uiścić bez wezwania.

Drugi błąd dotyczy pełnomocników ustanowionych z urzędu. Inaczej niż w postępowaniu przed sądami powszechnymi, ustanowienie ich przez sąd nie zastępuje pełnomocnictwa. Muszą oni przedstawić pełnomocnictwo klienta z uwagi na treść art. 244 § 2 i art. 37 § 1 p.p.s.a. W praktyce nie zawsze o tym pamiętają.

Przykładem trzeciego błędu jest przedstawienie pełnomocnictwa osoby prawnej, bez wykazania, czy osoby, które je podpisały, są uprawnione do reprezentowania danego podmiotu. NSA nie ma obowiązku dokonywania ustaleń w tym zakresie w Krajowym Rejestrze Sądowym. To na osobach, które podpisały pełnomocnictwo, ciąży powinność wykazania swego umocowania dokumentem, przy pierwszej czynności związanej z wniesieniem skargi kasacyjnej (art. 29 p.p.s.a.). Nieuzupełnienie wspomnianego braku w terminie wyznaczonym przez przewodniczącego wydziału spowoduje odrzucenie środka odwoławczego¹⁹⁾.

 **Jednym z najczęściej popełnianych błędów jest nieuiszczenie wpisu stałego od skargi kasacyjnej (powinien on być uiszczony bez wezwania). Błędem jest również nieprzedstawienie przez pełnomocników ustanawianych z urzędu pełnomocnictwa wystawionego przez reprezentowaną stronę. Zdarza się, że przedstawiane jest pełnomocnictwo osoby prawnej, bez wykazania, że osoby, które je podpisały, są uprawnione do jej reprezentacji – co także należy uznać za błąd.**


Badanie dopuszczalności skargi a rozpatrzenie jej co do istoty

Błędy popełniane są także na rozprawach kasacyjnych. Przykładem może być sprawa, w której skarga kasacyjna na postanowienie WSA o odrzuceniu skargi była oczywiście

uzasadniona, gdyż odrzucenie nastąpiło z powodu rzekomego nienadesłania odpisu skargi, podczas gdy w rzeczywistości został on nadesłany. Doradca podatkowy obok wniosku o uchylenie zaskarżonego postanowienia wniósł także o merytoryczne rozpoznanie skargi, powołując się na art. 135 p.p.s.a. Tego typu wnioski były przykładem niezrozumienia poszczególnych stadiów postępowania, a w szczególności braku odróżnienia etapu badania dopuszczalności skargi od jej merytorycznego rozpoznania.

NSA zwrócił uwagę, że jedyny przypadek, w którym możliwe jest merytoryczne rozpoznanie skargi przez sąd II instancji, został przewidziany w art. 188 p.p.s.a. Przepis ten ma jednak zastosowanie wyłącznie w wypadku rozpoznania sprawy w rozumieniu art. 3 § 2 i art. 132 p.p.s.a. Tymczasem w omawianym przypadku przedmiotem rozpoznania sądu obu instancji nie była sprawa rozumiana jako kontrola aktu administracyjnego, lecz jedynie kwestie proceduralne poprzedzające jej rozpoznanie.

Merytoryczne rozstrzygnięcie w instancji odwoławczej sprawy nierozpoznanej przez sąd I instancji naruszyłoby zasadę dwuinstancyjności, wynikającą z art. 176 ust. 1 Konstytucji. Natomiast odwołanie się przez skarżącego na rozprawie do treści art. 135 p.p.s.a. stanowiło nieporozumienie. Niezależnie od sporu, czy przepis ten w ogóle ma zastosowanie przed sądem II instancji, przede wszystkim zauważyć należy, że służy on do końcowego załatwienia sprawy, której dotyczy skarga. Tymczasem sprawa, której dotyczyła skarga, w ogóle nie była jeszcze rozpoznawana²⁰⁾.

 **Jedyny wyjątek, w którym możliwe jest merytoryczne rozpoznanie skargi przez sąd II instancji, dotyczy sytuacji gdy nie ma naruszeń przepisów postępowania, które mogły mieć istotny wpływ na wynik sprawy, a zostały naruszone jedynie przepisy prawa materialnego. W pozostałych przypadkach rozpoznanie skargi naruszyłoby zasadę dwuinstancyjności, wynikającą z art. 176 ust. 1 Konstytucji.**

*

Przedstawione wyżej błędy pełnomocników stron wnoszących skargi kasacyjne to tylko niektóre spośród występujących w praktyce. Prowadzą one często do niekorzystnych rozstrzygnięć. Szkoda tylko, że z przegranych spraw nie zawsze wyciąga się wnioski na przyszłość. Coraz częściej – zamiast próby zdobycia wiedzy w tej dziedzinie – pojawiają się głosy krytyczne pod adresem obowiązujących rozwiązań ustawowych. Dziwi zwłaszcza okoliczność, że autorzy krytyki traktują regulacje postępowania kasacyjnego jako dziwaczne i szkodliwe *novum*, nie dostrzegając zupełnie, że analogiczne rozwiązania obowiązują w są-

¹⁸⁾ Dz.U. nr 221, poz. 2193.

¹⁹⁾ Por. uzasadnienie postanowienia NSA z 14 września 2004 r., OSK 709/04, niepubl.

²⁰⁾ Postanowienie NSA z 15 czerwca 2005 r., FSK 2583/04, niepubl.

Tabela: Odsetek spraw załatwionych przez NSA na posiedzeniu niejawnym w 2004 r.


NSA na posiedzeniu niejawnym m.in. wydaje postanowienie o odrzuceniu skargi kasacyjnej				
Lp.	Opis przedmiotu sprawy	Z A Ł A T W I O N O		
		Ogółem	Na posiedzeniu niejawnym	%
	1.	2.	3.	4.
1.	Podatek od towarów i usług	365	79	21,64%
2.	Podatek akcyzowy	40	24	60,00%
3.	Podatek dochodowy od osób fizycznych, w tym zryczałtowane formy opodatkowania	272	51	18,75%
4.	Podatek dochodowy od osób prawnych	135	26	19,26%
5.	Podatek od spadków i darowizn	12	4	33,33%
6.	Podatek od nieruchomości	29	16	55,17%
7.	Podatek od czynności cywilnoprawnych, opłata skarbową oraz inne podatki i opłaty	39	19	48,72%
8.	Suma	892	219	24,55%

Źródło: Sprawozdanie statystyczne z ruchu i sposobu załatwienia spraw za 2004 r. (NSA), oprac. red.

dach powszechnych i znakomicie się sprawdzają. Wbrew twierdzeniom niektórych krytyków, rygorystyczny formalny w postępowaniu kasacyjnym nie pozostaje w sprzeczności z art. 184 Konstytucji, stanowiącym, że NSA – obok innych sądów administracyjnych – sprawuje kontrolę działalności administracji publicznej. Kontrola ta odbywa się bowiem w zakresie określonym w ustawie. Prawodawca wybrał w komentowanej ustawie model kasacyjny, w którym – mimo wprowadzenia zasady dwuinstancyjnego postępowania sądowego, zgodnie z art. 176 Konstytucji, nie zdecydował się na wprowadzenie obowiązku dwukrotnego rozpatrywania w pełnym zakresie tej samej sprawy, jak to się dzieje w postępowaniu administracyjnym. Można założyć, że jest to usprawiedliwione okolicznością, iż dana sprawa i tak rozpatrywana jest trzykrotnie: dwa razy w postępowaniu administracyjnym i raz w postępowaniu sądowym.

Realizacja prawa do sądu w rozsądnym terminie nie byłaby możliwa, gdyby NSA rozpoznawał wszystkie zaskarżone sprawy, bez względu na wagę naruszenia prawa i jakość środka odwoławczego. W ostatnim roku przed wprowadzeniem reformy sądownictwa administracyjnego do ówczesnego sądu administracyjnego wpłynęło około 70 tys. spraw. Gdyby każda z nich miała być rozpatrywana dwukrotnie, okres oczekiwania na rozpoznanie wydłużyłby

się do kilku lat. Najwyższa instancja sądownictwa administracyjnego nie powinna zajmować się każdą sprawą w jej całości. Oddanie inicjatywy w ręce strony skarżącej, od której zależy zakres rozpatrywania sprawy i która korzystając z fachowego pełnomocnika, może sama wyłuskać najistotniejsze problemy, wydaje się rozwiązaniem optymalnym.

 **Prawidłowe złożenie skargi kasacyjnej, będące warunkiem jej rozpoznania co do meritum, obwarowane jest wieloma wymogami. Dotyczą one właściwego wskazania przedmiotu zaskarżenia, określenia i uzasadnienia zarzutów przeciwko zaskarżonemu wyrokowi czy też precyzyjnego wskazania, czego żądamy, kwestionując orzeczenie sądu I instancji. Odrzucenie skargi spowodować mogą również błędy formalne: np. niewłaściwy sposób reprezentacji czy brak uiszczenia kosztów sądowych.**

Bogusław Gruszczyński