

**Wyrok z dnia 7 marca 2003 r.**

**III RN 37/02**

**Faktyczne odzyskanie przez podatnika towarów podlegających zwrotowi nie jest warunkiem wyłączenia ich wartości z przychodu podlegającego podatkowi (art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.; obecnie jednolity tekst: Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.).**

Przewodniczący SSN Jerzy Kwaśniewski (sprawozdawca), Sędziowie SN:  
Andrzej Wasilewski, Andrzej Wróbel.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 7 marca 2003 r. sprawy ze skargi Bożeny C. i Witolda C. na decyzję Izby Skarbowej w S. - Ośrodka Zamiejscowego w K. z dnia 18 stycznia 2000 r. [...] w przedmiocie podatku dochodowego od osób fizycznych za 1995 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Rzecznika Praw Obywatelskich [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Szczecinie z dnia 20 czerwca 2001 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Szczecinie do ponownego rozpoznania.

### **U z a s a d n i e n i e**

Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Szczecinie - wyrokiem z dnia 20 czerwca 2001 r. [...] - oddalił skargę Bożeny i Witolda C. na decyzję Izby Skarbowej w S. - Ośrodka Zamiejscowego w K. z dnia 18 stycznia 2000 r. w przedmiocie podatku dochodowego od osób fizycznych za 1995 r. Ze wskazanych w uzasadnieniu tego wyroku jego podstaw, w zakresie istotnym ze względu na rozpatrywaną rewizję nadzwyczajną, wynika co następuje:

Skarżący Bożena i Witold C., w ramach spółki cywilnej, prowadzili wraz z Janiną H. pod szyldem Przedsiębiorstwa Handlowego „W.” działalność gospodarczą - handel produktami gospodarki leśnej i łowieckiej oraz artykułami spożywczymi i

przemysłowymi. W roku 1995 wspólnicy ci prowadzili skup dziczyzny (sarny, jelenie i dziki) w 43 punktach zlokalizowanych na terenie kraju, sprzedając ją następnie w kraju i za granicą. W dniu 26 kwietnia 1996 r., zamieszkali w K. małżonkowie Bożena i Witold C. złożyli w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w K. wspólne zeznanie o wysokości dochodów osiągniętych w 1995 r. (PIT 31), wskazując osiągnięcie przez każdego z nich dochodu z działalności gospodarczej w wysokości 24.036,57 zł.

W okresie od 7 listopada do 11 grudnia 1997 r. inspektor kontroli skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w S. kontrolowała prawidłowość rozliczeń Spółki w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku od towarów i usług za 1995 rok. Ustalenia dokonane na podstawie badanej dokumentacji zawarte zostały w protokole z dnia 12 grudnia 1997 r. Wynikało z niego, że wartość sprzedaży eksportowej wynosiła 3.801.616,24 zł, przy czym w niektórych przypadkach Spółka uznawała reklamacje towaru i wystawiała faktury korygujące. Inspektor ustaliła, że Spółka wystawiła 27 faktur eksportowych, do których sporządziła 19 faktur korygujących.

Ustalenia powyższej kontroli skarbowej były następnie podstawą decyzji organów podatkowych w odrębnych sprawach - Janiny H., prowadzonej w drugiej instancji przez Izbę Skarbową w G. - Ośrodek Zamiejskowy w S. oraz skarżących, którą w drugiej instancji prowadziła Izba Skarbowa w S. - Ośrodek Zamiejskowy w K.

Pierwszy Urząd Skarbowy w K., któremu materiały wraz z wynikiem kontroli zostały przekazane, dokonał weryfikacji zeznania podatkowego złożonego przez Bożenę i Witolda C. w zakresie dochodu uzyskanego przez każde z nich z działalności gospodarczej w spółce cywilnej „W.”; zakwestionował wiarygodność czterech faktur VAT korygujących na ogólną kwotę 189.068,63 zł, wystawienie których spowodowało zmniejszenie o tę kwotę przychodu ze sprzedaży. Odwołując się do przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z 8 grudnia 1994 r. w sprawie wykonania przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, określających zasady wystawiania faktur oraz do przepisu art. 21 ustawy z 20 września 1994 r. o rachunkowości, precyzującego wymogi, jakie spełniać winien dowód księgowy, organ ten stwierdził, iż zakwestionowane faktury korygujące sporządzone zostały jedynie w języku polskim i nie zawierają potwierdzenia odbioru ich przez zagranicznego kontrahenta, brak jest również przy nich dokumentów potwierdzających stan faktyczny zepsucia towaru, takich jak dowody weterynaryjne i utylizacyjne, a więc takie, jakimi uzasadnione były inne faktury, korygujące niezakwestionowane przez kontrolujące-

go. Odnosząc się do twierdzeń współników i przedstawionej przez nich korespondencji z kontrahentem, urząd skarbowy stwierdził, iż nie dają one dostatecznej podstawy do uznania, że zdarzenie gospodarcze rzeczywiście miało miejsce, a to oznacza, że wynikająca z zakwestionowanych faktur korygujących kwota winna zwiększać zadeklarowane przez podatników przychody z działalności gospodarczej w spółce cywilnej „W.”.

Po rozpatrzeniu odwołania od powyższej decyzji, Izba Skarbowa w S. - Ośrodek Zamiejskowy w K. decyzją z dnia 18 stycznia 2000 r. wydaną z powołaniem się na przepis art. 233 § 1 pkt 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), orzekła o utrzymaniu zaskarżonej decyzji w mocy. Podkreślając, że w myśl przepisu art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.) za przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej uważa się kwoty należne, chociażby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont, organ odwoławczy stwierdził w uzasadnieniu swej decyzji, że możliwość obniżenia wartości przychodu o wartość zwróconych towarów wymagała - w sytuacji gdy zwrot towarów w przypadku działalności spółki cywilnej „W.” nie był możliwy ze względu na specyfikę przedmiotu eksportu - gromadzenia dokumentacji uzasadniającej uznanie reklamacji złożonej przez niemieckiego kontrahenta. Izba Skarbowa podzieliła stanowisko organu pierwszej instancji co do tego, iż brak takiej dokumentacji w przypadku czterech faktur korygujących, zakwestionowanych w wyniku kontroli skarbowej, uzasadnia ustalenie przychodu bez uwzględnienia wyłączenia z niego wartości reklamowanego przez odbiorcę towaru i będącej jego konsekwencją korekty wystawionych faktur.

Powyższa decyzja ostateczna zaskarżona została przez pełnomocnika podatników do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Domagając się uchylenia zaskarżonej decyzji ostatecznej zarzucił on w skardze, iż decyzja ta wydana została z naruszeniem przepisów postępowania, a głównie art. 187 Ordynacji podatkowej, przez niedopełnienie obowiązku zebrania i rozpatrzenia całego dostępnego materiału dowodowego sprawy. Wskazując na zgromadzone w sprawie dowody dokumentujące - w przypadku kwestionowanych przez organy podatkowe czterech faktur korygujących - fakt zepsucia towaru uzasadniający wystawienie tych faktur, wywodził skarżący, iż w rzeczywistości organy orzekające w sprawie dowodów tych nie rozpatrzyły, bezzasadnie je pomijając.

W odpowiedzi na skargę Izba Skarbowa w S. - Ośrodek Zamiejscowy w K. wniosła o jej oddalenie.

Oddalając skargę wyrokiem z dnia 20 czerwca 2001 r., Naczelny Sąd Administracyjny zgodził się ze stanowiskiem organów podatkowych, że warunkiem uznania, iż podlega wyłączeniu z przychodu sprzedany za granicę towar, który nie nadawał się do obrotu i został tam zniszczony ze względu na to, że nie mógł być zwrócony polskiemu sprzedawcy, było otrzymanie od zagranicznego kontrahenta nie tylko dowodu nieprzydatności tego towaru do obrotu, ale także dowodu jego likwidacji. Sąd stwierdził, że likwidacja nienadającego się do obrotu towaru może być w konkretnych okolicznościach uznana za równoważną ze zwrotem tego towaru do sprzedawcy, a tym samym uzasadniać wystawienie faktury korygującej wysokość przychodu należnego za sprzedany towar. Brak takiego dowodu w przypadku czterech zakwestionowanych faktur korygujących, na ogólną liczbę dziewiętnastu, udokumentowanych w pozostałym zakresie dowodami przeprowadzenia utylizacji zepsu tego mięsa, zasadnie został uznany przez organy podatkowe za brak należytego udokumentowania zdarzenia gospodarczego. Zarzut braku wnikliwej oceny dowodów zgromadzonych w aktach sprawy i naruszenia w ten sposób art. 189 § 1 Ordynacji podatkowej, Sąd ocenił jako polemikę z oceną tych dowodów dokonaną przez organy podatkowe. Uznał, że ocena ta nie wykracza poza granice swobodnej oceny dowodów, nie nosi cech dowolnej, zgodna jest ze wskazaniem wiedzy i życiowego doświadczenia.

Rzecznik Praw Obywatelskich zarzucił powyższemu wyrokowi NSA: 1) rażące naruszenie prawa materialnego przez błędną wykładnię art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (w jego brzmieniu obowiązującym w roku 1995 - Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.) poprzez przyjęcie, że z przychodu należnego za sprzedaną dziczyznę - która nie mogła być zwrócona przez kontrahenta zagranicznego, mimo że nie nadawała się do dalszego obrotu - wyłączona mogła być wartość tylko tego towaru, którego zniszczenie zostało potwierdzone dowodem jego likwidacji, pochodzącym od kontrahenta zagranicznego oraz 2) rażące naruszenie art. 7, art. 77 § 1 i art. 80 k.p.a. w związku z art. 59 ustawy o Naczelnym Sądzie Administracyjnym, które mogło mieć decydujący wpływ na wynik sprawy, polegające na rozpoznaniu sprawy przez Sąd bez zapoznania się z materiałem dowodowym zgromadzonym w aktach postępowania podatkowego i przyjęciu, że dokonana przez organy podatkowe obu instancji ocena dowodów - mających

istotne znaczenie dla wyniku sprawy i wydanych decyzji - nie była dowolna, w sytuacji gdy z akt podatkowych jednoznacznie wynikało, iż organy podatkowe obu instancji nie zapoznały się z tymi dowodami i nie dokonały ich oceny.

W oparciu o te podstawy (art. 393<sup>1</sup> pkt 1 i pkt 2 k.p.c.) Rzecznik Praw Obywatelskich wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Szczecinie do ponownego rozpoznania. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej podkreślono, że NSA błędnie podzielił ocenę Izby Skarbowej, wyłącznie z tego powodu, że podatnicy nie legitymowali się dokumentem potwierdzającym dokonanie utylizacji. Tymczasem zdaniem Rzecznika Praw Obywatelskich, z art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (oraz z art. 21 i 22 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. Nr 121, poz. 591 ze zm.) nie wynika taki obowiązek. Dla możliwości pomniejszenia przychodu o wartość zepsutego mięsa, w odniesieniu do którego podatnicy uwzględnili reklamację swych kontrahentów, kluczowe znaczenie miała bowiem okoliczność, czy mięso uległo faktycznie zepsuciu. W istocie twierdzenie o obowiązku takiego właśnie udokumentowania organy podatkowe - i Sąd - wyprowadziły z faktu, że w innych przypadkach reklamacje były przez podatników udokumentowane również świadectwem utylizacji mięsa dostarczonym przez kontrahenta zagranicznego. Tak było w odniesieniu do reklamacji, w związku z którymi Spółka wystawiła cztery faktury korygujące o nr 9/95, 11/95, 15/95 i 17/95. W ocenie Rzecznika okoliczność ta nie powodowała jednak obowiązku legitymowania się takimi świadectwami także w spornych przypadkach.

Ponadto zwrócono w rewizji nadzwyczajnej uwagę na rozbieżność zaskarżonego wyroku z wyrokiem z dnia 19 października 2001 r. [...] wydanym w sprawie ze skargi Janiny i Henryka H. na decyzję Izby Skarbowej w G. - Ośrodka Zamiejscowego w S. z dnia 30 marca 1999 r. przez Naczelnego Sąd Administracyjny - Ośrodek Zamiejscowy w Gdańsku. Uchylając zaskarżoną decyzję sąd ten stwierdził, że Janina H. wykazała, że określone ilościowo i wartościowo partie towaru nie nadawały się do spożycia, tym samym były nieprzydatne dla odbiorcy. Skoro zgodnie z przyjętymi warunkami dostaw, zasadami logiki i doświadczenia życiowego, zapłata za towar uzależniona była od jego właściwej jakości, negowanie podstaw do uwzględnienia reklamacji i w efekcie zmniejszenia przychodu nie znajduje uzasadnienia w stanie faktycznym sprawy i przepisie art. 14 ust. 1 ustawy. NSA - Ośrodek Zamiejscowy w Gdańsku uznał, że argument o nieposiadaniu przez stronę dowodów utylizacji mięsa

na terenie Niemiec byłby zasadny, gdyby organy podatkowe zarzucały, iż towar nadawał się do obrotu. W sytuacji zaś gdy organy prowadzące postępowanie nie zarzuciły, że dowody przedłożone przez stronę są niezgodne ze stanem rzeczywistym, to nie było podstaw faktycznych i prawnych do zakwestionowania zmniejszenia przychodu. Sąd zalecił, by przy ponownym rozpoznaniu sprawy Izba Skarbowa poddała wnikliwej ocenie okoliczności i dowody dotyczące poszczególnych faktur korygujących, bowiem nie da się wykluczyć, że w odniesieniu do konkretnego przypadku dokumentacja wykazuje niedające się usunąć sprzeczności i uniemożliwia powiązanie konkretnej reklamacji z konkretną dostawą towaru.

W zakresie podstawy procesowej rewizji nadzwyczajnej (art. 122 i 187 Ordynacji podatkowej) podniesiono, że Izba Skarbowa w S. - Ośrodek Zamiejscowy w K. w rażący sposób naruszyła powołane przepisy. Podatnicy nie załączyli wprawdzie do odwołania kserokopii dokumentów, o których w nim pisali i na które powoływali się, lecz wskazali, że zawierają je akta postępowania prowadzonego przez Urząd Kontroli Skarbowej w S., podając dokładny numer sprawy. Chodziło o dokumenty, z którymi Pierwszy Urząd Skarbowy w K. nie zapoznał się przed wydaniem decyzji, bowiem podatnicy o nich nie wspomnieli, a akta ich nie zawierały. W postępowaniu przed tym organem dowód z tych dokumentów nie został zatem przeprowadzony, co jest absolutnie pewne w świetle pisma Urzędu do Izby z dnia 16 listopada 1999 r. [...], w którym Urząd poddał w wątpliwość istnienie tych dowodów, chociaż w protokole kontroli skarbowej z dnia 12 grudnia 1997 r. dokumenty te zostały wymienione, co oznacza, że istniały. Jeżeli zatem podatnicy wskazali w odwołaniu sprawę zawierającą dokumenty, Izba Skarbowa powinna - stosownie do zasad określonych w art. 122 i 187 Ordynacji podatkowej - zapoznać się z aktami tej sprawy i dopuścić dowód z powołanych dokumentów. Mogły one bowiem mieć istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy (art. 188 Ordynacji). Prowadząc postępowanie w sprawie określenia zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych organy podatkowe obu instancji były obowiązane zebrać materiał dowodowy i w sposób wyczerpujący go rozpatrzeć. Nie zwalniała ich z tego obowiązku okoliczność, że taki sam materiał dowodowy powinien być zgromadzony w odrębnym, prowadzonym w stosunku do współników postępowaniu i że do akt sprawy zostały załączone kserokopie decyzji wydanych w tym postępowaniu.

Słusznie podatnicy zarzucili w skardze, że zarówno w decyzji Pierwszego Urzędu Skarbowego w K., jak również w decyzji Izby Skarbowej, organy te nie usto-

sunkowały się do dowodów w postaci dokumentów wymienionych w protokole z 12 grudnia 1997 r. jako związanych z fakturami korygującymi. Pierwszy Urząd Skarbowy w K. nie zauważył, że takie dokumenty istniały, zaś z akt podatkowych wynika, że Izba Skarbowa nie przeprowadziła dowodu z tych dokumentów, akta nie zawierają bowiem ich kopii, zaś nic nie wskazuje na to, by Izba zwróciła się do Urzędu Kontroli Skarbowej w S. o przesłanie akt sprawy, do której dowody zostały złożone. Zebrany przez organy podatkowe materiał dowodowy był zatem niekompletny. W tych okolicznościach - zdaniem Rzecznika - nie sposób zaakceptować stanowiska Sądu zaprezentowanego w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku, iż ocena dowodów dokonana przez Izbę Skarbową nie nosiła cechy dowolnej, zaś zarzuty skarżących o nieustosunkowaniu się do dowodów wymienionych w protokole z dnia 12 grudnia 1997 r. jako związanych z fakturami korygującymi - a wskazanych precyzyjnie w odwołaniu - stanowiły jedynie polemikę z oceną tych dowodów. Nie można bowiem polemizować z oceną, której nie było. W konkluzji rewidujący stwierdził, że Sąd nie wziął pod uwagę całokształtu materiału dowodowego zgromadzonego w aktach postępowania podatkowego i nie zbadał go w sposób wyczerpujący, nie uwzględnił również słusznych zarzutów skargi, przez co jego ocena była dowolna i nie znajduje w tym materiale potwierdzenia.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Obie podstawy rewizji nadzwyczajnej zostały przekonywająco wykazane w jej uzasadnieniu. Zgodzić się trzeba z rewidującym, że źródłem wadliwego rozstrzygnięcia sprawy przez Naczelny Sąd Administracyjny jest przyjęte w wyroku, restrykcyjne dla podatników, wyjaśnienie art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w tej części tego przepisu (jego pierwszego zdania), która zezwala na wyłączenie z przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej „wartości zwróconych towarów”.

Powstałe w sprawie zagadnienie polegało na ocenie zawartego w tym przepisie warunku zwrócenia towaru podatnikowi w odniesieniu do sprzedaży określonych produktów spożywczych (mięsa) kontrahentom zagranicznym, w ramach której - według twierdzeń podatników - nabywcy, w drodze uzgodnionych ze sprzedawcą czynności, nie przyjęli części towaru z powodu jego wadliwości („zepsucia się”), ale do faktycznego przekazania tych zepsutych partii towaru sprzedawcy nie dochodziło

ze względu na szczególne warunki obrotu zagranicznego, a w szczególności ograniczenia transferów przez granicę wynikających z powodów ochrony sanitarnej.

Punktem wyjścia dla rozwiązania wynikłego w sprawie zagadnienia prawnego było stwierdzenie przez Naczelny Sąd Administracyjny, że w przypadku szczególnej sytuacji związanej ze sprzedażą eksportową towarów łatwo psujących się (surowców i produktów spożywczych) - na gruncie art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - dopuszczalne jest wyłączenie z podlegającego podatkowi przychodu „wartości zepsutych towarów mimo nie dokonania ich zwrotu, pod warunkiem wszakże, że ich likwidacja zostanie należycie udokumentowana”.

W zacytowanej tezie dwie rzeczy nasuwają zastrzeżenia. Po pierwsze, chodzi o sugerowane w niej wyjście poza zakres interpretowanego przepisu przez zastosowanie go do wskazanej sytuacji „mimo niedokonania zwrotu” towaru zepsutego. Tymczasem opisana sytuacja (według jej opisu wynikającego z twierdzeń podatników) powinna być kwalifikowana w obrębie zakresu pojęcia „wartości zwróconych towarów”, o którym mowa w omawianym przepisie. Nie ma bowiem podstaw, ażeby znaczenie tych pojęć ograniczać do sytuacji faktycznych zwrotu towarów rozumianego tylko jako ponowne „zwrotne” uzyskanie bezpośredniego („fizycznego”) posiadania towaru. W ramach pozarolniczej działalności gospodarczej, z której przychody objęte są przedmiotową regulacją prawa podatkowego, mieszczą się różnego typu stosunki prawne (na przykład sprzedaż), w których może powstawać uprawnienie po stronie nabywcy (na przykład z tytułu rękojmi za wady) do odstąpienia od umowy w określonej części. Może też wchodzić w rachubę - jak to twierdzili podatnicy - umowne uzgodnienie na przykład odpowiedniego „postępowania reklamacyjnego”, a w jego ramach, sposobu realizacji uprawnienia do zwrotu sprzedawcy wadliwych partii towaru, przez ich zniszczenie (w tym wypadku - utylizację). Dla ilustracji tego typu dopuszczalnych mechanizmów uregulowania (także umownego) stosunków prawnych na tle działalności gospodarczej związanej z obrotem towarami, można tu wskazać na przykład, na art. 567 § 1 k.c., z którego wynika, że sprzedawca odpowiedzialny z powodu wady fizycznej rzeczy nadesłanej kupującemu z innej miejscowości (w rozważanym przypadku - z innego państwa) może postąpić ze zwracaną mu rzeczą według swego uznania, a ewentualne odesłanie rzeczy (jej zwrot w znaczeniu bezpośredniego przekazania) powinno poprzedzać porozumienie się kupującego ze sprzedawcą.



Drugie zastrzeżenie do tezy zaskarżonego wyroku dotyczy uwarunkowania skutków prawnych zwrotu towaru od tego, ażeby wadliwy towar został zlikwidowany, a ta likwidacja „została należycie udokumentowana”. Rację ma Rzecznik Praw Obywatelskich w swym wywodzie stwierdzającym, że w ramach interpretowanego przepisu nie ma takich warunków, jakie przyjął NSA. Jest tam bowiem jeden tylko warunek „zwrócenia towarów” bez dalszych przesłanek ograniczających zakres tego pojęcia, na przykład co do sposobu przedmiotowego zwrotu towarów i co do możliwości jego wykazywania w postępowaniu podatkowym. Wydaje się, że w ocenie prawnej zaskarżonego wyroku nie ma dostatecznego rozróżnienia między treścią normy prawnej (przesłankami przepisu prawa materialnego) a kwestiami wynikającymi w toku postępowania (przesłankami z zakresu przepisów postępowania) dotyczącymi wyjaśniania (dowodzenia) określonych przesłanek istotnych z punktu widzenia subsumcji przepisu prawa materialnego.

Przechodząc do procesowej (por. art. 393<sup>1</sup> pkt 2 k.p.c.) podstawy rewizji nadzwyczajnej, Sąd Najwyższy podzielił zarzuty rewizji nadzwyczajnej, że istotne okoliczności sprawy - okoliczności, o których była wyżej mowa odnośnie wyłączenia z przychodu wartości zwróconych towarów - nie zostały wyjaśnione w toku postępowania podatkowego, a NSA wadliwie - z naruszeniem wskazanych przez Rzecznika Praw Obywatelskich przepisów prawa procesowego - zaakceptował po pierwsze, brak wyjaśnienia wskazanej przesłanki z art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i po drugie, bezpodstawne przyjęcie, iż rozstrzygnięcie Izby Skarbowej wynika z uwzględnienia całego dostępnego w sprawie materiału dowodowego. O zasadności procesowych zarzutów rewizji nadzwyczajnej dobitnie świadczy zupełnie inny wynik postępowania sądowno-administracyjnego dotyczącego takiego samego stanu faktycznego w sprawie zakończonej wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Gdańsku z dnia 19 października 2001 r. [...]. W sprawie tej NSA dysponował dokumentami, na które powoływali się także skarżący w sprawie niniejszej, i które - jak to przekonywająco wykazał Rzecznik Praw Obywatelskich - powinny być rozpatrzone.

Z powyższych przyczyn, skoro rewizja nadzwyczajna miała usprawiedliwione podstawy, podlegała uwzględnieniu według zgłoszonego wniosku (art. 393<sup>13</sup> § 1 k.p.c.).

=====