



Sygn. akt I CSK 394/09

**WYROK  
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 25 lutego 2010 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Wojciech Katner (przewodniczący)  
SSN Dariusz Zawistowski (sprawozdawca)  
SSN Katarzyna Tyczka-Rote

w sprawie z powództwa Antoniego L.  
przeciwko Skarbowi Państwa reprezentowanemu przez Naczelnika Urzędu  
Skarbowego w L.  
o zapłatę,  
po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej w dniu 25 lutego 2010 r.,  
skargi kasacyjnej powoda  
od wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 31 marca 2009 r.,

**uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę Sądowi  
Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o  
kosztach postępowania kasacyjnego.**

Uzasadnienie

Sąd Okręgowy wyrokiem z dnia 24 maja 2007 r. oddalił powództwo o zapłatę 281 944,90 zł wniesione przez Antoniego L. przeciwko Skarbowi Państwa - Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w L. Sąd ten ustalił, że powód w dniu 21 kwietnia 2004 r. kupił od strony pozwanej tekstylia za kwotę 1 563 512,60 zł. Zakupiony towar odbierał partiami otrzymując od sprzedawcy rachunki, zgodnie z warunkami umowy. Pod koniec transakcji powód zakwestionował wystawiane rachunki zawierające adnotację, że sprzedający jest podmiotowo zwolniony od podatku VAT. Z uwagi na ten zapis nie mógł dokonać odliczenia tego podatku przy dalszej sprzedaży towarów. W 2007 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego Ł.- Ś. rozłożył powodowi zaległość podatkową za kwiecień 2004 r. na raty. Powód nie sprzedał części towaru zakupionego od strony pozwanej i nie zapłacił należnego podatku. W ocenie Sądu pierwszej instancji roszczenie powoda podlegało oddaleniu, gdyż nie wykazał on aby poniósł szkodę. W jego majątku nie nastąpił uszczerbek, gdyż nie zapłacił on podatku, a nadto zaległość z tego tytułu została rozłożona na raty. Z uzgodnień stron wynikało również, że powód zaakceptował wystawianie rachunków za sprzedany towar.

Apelacja powoda została oddalona wyrokiem Sądu Apelacyjnego z dnia 31 marca 2009 r. Sąd Apelacyjny dopuścił dodatkowo dowody z dowodów wpłat na poczet należności podatkowych obejmujące okres od października 2006 r. do lutego 2009 r. Poza tym podzielił ustalenia Sądu Okręgowego i jego ocenę, że powód nie wykazał przesłanek odpowiedzialności kontraktowej strony pozwanej. Podkreślił, że strony ustaliły w umowie sprzedaży, że za sprzedany towar będą wystawiane rachunki, a nie faktury VAT. Oznacza to, że cena wskazywana na rachunkach była ceną netto i taką formę rozliczenia strony akceptowały. Po stronie powoda rodziło to konieczność zapłacenia podatku VAT przy dalszej odsprzedaży towaru i niemożność dokonania odliczenia tego podatku. Nieprawidłowości w działaniu Naczelnika Urzędu Skarbowego w L. podlegały ocenie jedynie karno-skarbowej. Natomiast relacje pomiędzy stronami należało rozpatrywać według treści zawartej przez nie umowy, gdzie pierwszeństwo ma wola stron. Wolą stron była zaś sprzedaż bez podatku VAT. Sąd Apelacyjny podzielił także ocenę Sądu

pierwszej instancji, co do niewykazania przez powoda szkody pozostającej w związku z umową zawartą przez strony.

Skarga kasacyjna powoda została oparta na obu podstawach określonych w art. 398<sup>3</sup> § 1 k.p.c. Zarzucono w niej naruszenie art. 6 k.c. w zw. z art. 232 k.p.c., art. 65 § 2 k.c., art. 56 k.c., art. 361 k.c., art. 353<sup>1</sup> k.c., art. 328 § 2 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 i 378 § 1 k.p.c. oraz art. 382 k.p.c. w zw. z art. 328 § 2 k.p.c. W oparciu o te zarzuty skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i uwzględnienie powództwa, ewentualnie jego uchylenie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Uzasadnione okazały się zarzuty naruszenia przepisów postępowania. Uzasadnienie zaskarżonego wyroku wskazuje, że Sąd Apelacyjny nie rozpoznał zarzutu naruszenia art. 415 k.c., który w ocenie powoda stanowił podstawę roszczenia odszkodowawczego, obok art. 471 k.c. Sąd drugiej instancji stwierdził jedynie, że w działaniu Naczelnika Urzędu Skarbowego w L. wystąpiły nieprawidłowości, które podlegają wyłącznie ocenie karno-skarbowej. Nie wskazał jednak na czym w jego ocenie nieprawidłowości te polegały i z jakich powodów nie można ich uznać za działania stanowiące delikt w rozumieniu art. 415 k.c. Nierozpoznanie przez Sąd drugiej instancji zarzutu naruszenia art. 415 k.c. było istotnym uchybieniem procesowym, rzutującym na treść rozstrzygnięcia, co w myśl ugruntowanego stanowiska prezentowanego w judykaturze, stanowi uzasadnioną podstawę kasacyjną, prowadzącą do uwzględnienia skargi kasacyjnej.

Uzasadniony był także zarzut skargi kasacyjnej dotyczący pominięcia dowodu z opinii J. Z. odnoszącej się do wyceny towarów będących przedmiotem umowy stron, która została uwzględniona przez stronę pozwaną, przy dokonaniu oszacowania wartości towarów sprzedanych powodowi. Dowód ten miał zaś znaczenie dla dokonania ustalenia, czy cena uzgodniona przez strony obejmowała podatek VAT.

Skarżący zarzucił zasadnie także naruszenie prawa materialnego w związku z oceną zaprezentowaną przez Sąd Apelacyjny, w myśl której, strony w ramach swobody kontraktowej mogły zdecydować, że cena sprzedaży uzgodniona w umowie jest ceną netto i nie obejmuje podatku VAT. Tego zagadnienia dotyczyły

zarzuty naruszenia art. 65 § 2 k.c., 56 k.c. i 353<sup>1</sup> k.c. Zasada swobody kontraktowej zezwala niewątpliwie na ustalenie wysokości ceny sprzedaży. Nie oznacza to jednak, że strony umowy sprzedaży mogą jednocześnie zdecydować, że uzgodniona cena nie obejmuje podatku VAT. Obowiązek odprowadzenia tego podatku wynika bowiem z przepisów szczególnych, mających charakter bezwzględnie obowiązujący. Rozstrzygają one w jakich przypadkach czynności podlegają opodatkowaniu, z uwzględnieniem elementów przedmiotowych i podmiotowych stosunku prawnego, który stanowi podstawę opodatkowania. Dla takich czynności podatek VAT jest elementem cenotwórczym i powinien być uwzględniony przez strony przy ustalaniu poziomu cen za usługi lub sprzedaż towarów. Jeżeli jednak strony ustaliłyby cenę, z pominięciem stawki podatku VAT, nie oznaczałoby to, że czynność nie podlega opodatkowaniu. Ustalona cena miałaby wpływ jedynie na jego wysokość.

Nieuzasadnione przyjęcie przez Sąd Apelacyjny, że strony mogły w ramach swobody kontraktowej przyjąć, że sprzedaż nastąpi „ bez podatku VAT” miała wpływ na sposób wykładni postanowień umowy w zakresie ustalonej przez strony ceny sprzedaży, która powinna uwzględniać rzeczywistą wiedzę i zamiary stron odnośnie obowiązku uiszczenia podatku VAT przez powoda, także w kontekście dalszej odsprzedaży towarów. Z uwzględnieniem tych okoliczności należało również ocenić, jakie znaczenie strony przypisywały uzgodnieniu, że sprzedający będzie wystawiał rachunki, a nie faktury VAT.

Sąd Apelacyjny przyjął, że powód nie poniósł szkody w związku z oceną, że brak możliwości odliczenia podatku VAT był „wkalkulowany w kontrakt”. Z przyczyn wyżej wskazanych brak było podstaw do zaakceptowania tej oceny. Dlatego też za usprawiedliwiony należało uznać także zarzut naruszenia art. 361 k.c. i związany z nim zarzut naruszenia art. 6 k.c.

Z przyczyn wyżej wskazanych skarga kasacyjna podlegała uwzględnieniu na podstawie art. 398<sup>15</sup> § 1 k.p.c.