

Sygn. akt VI ACa 1560/12

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 6 listopada 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Warszawie VI Wydział Cywilny w składzie:

Przewodniczący - Sędzia SA – Małgorzata Kuracka

Sędzia SA – Krzysztof Tucharz (spr.)

Sędzia SO (del.) – Beata Waś

Protokolant: – st. sekr. sąd. Ewelina Murawska

po rozpoznaniu w dniu 23 października 2013 r. w Warszawie

na rozprawie

sprawy z powództwa A. L.

przeciwko Skarbowi Państwa - Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w L.

o zapłatę

na skutek apelacji powoda

od wyroku Sądu Okręgowego Warszawa – Praga w Warszawie

z dnia 24 maja 2007 r.

sygn. akt III C 1469/06

- 1) zmienia zaskarżony wyrok w punkcie pierwszym w ten sposób, że zasądza od Skarbu Państwa – Naczelnika Urzędu Skarbowego w L. na rzecz A. L. kwotę 198.733 zł (sto dziewięćdziesiąt osiem tysięcy siedemset trzydzieści trzy złote), a w pozostałej części oddala powództwo;*
- 2) oddala apelację w pozostałym zakresie,*
- 3) zasądza od Skarbu Państwa – Naczelnika Urzędu Skarbowego w L. na rzecz A. L. kwotę 7.708 zł (siedem tysięcy siedemset osiem złotych) tytułem częściowego zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego.*

UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 4 października 2012 r. Sąd Najwyższy uchylił po raz drugi wyrok tutejszego Sądu Apelacyjnego z dnia 5 października 2011 r. sygn. akt VI ACa 746/10 w części oddalającej apelację powoda A. L. od wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie z dnia 24 maja 2007 r. sygn. akt III C 1469/06, który to Sąd oddalił powództwo tej strony skierowane przeciwko Skarbowi Państwa – Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w L. o zapłatę kwoty 281.944,99 zł z ustawowymi odsetkami od dnia wystawienia 14 rachunków przez pozwanego zawierających adnotację, że sprzedający (pozwany) zwolniony jest z podatku VAT, co uniemożliwiło powodowi, jako przedsiębiorcy nabywającemu towary od strony pozwanej dokonanie odliczenia podatku VAT w wysokości 237.141 zł, i w rezultacie doznał on szkody majątkowej.

Rozpoznając skargę kasacyjną powoda od powołanego wyżej wyroku Sądu Apelacyjnego Sąd Najwyższy wskazał, że fakt poniesienia przez powoda szkody w postaci braku możliwości skorzystania z odliczenia podatku VAT ze względu na niewystawienie faktury przez pozwanego jest w sprawie dość oczywisty.

Nie budzi również wątpliwości, że pozwany dopuścił się czynu niedozwolonego wystawiając powodowi bez podstawy prawnej rachunki zamiast faktur VAT.

Powyższy delikt pozwany popełnił z chwilą zaniechania dokonania prawidłowej czynności prawnej, która powinna była polegać na wystawieniu stosownych faktur VAT.

Sąd Najwyższy nie podzielił stanowiska Sądu II instancji, który uznał, że skoro ostatecznie organ skarbowy, właściwy dla miejsca zamieszkania powoda (Naczelnik Urzędu Skarbowego Ł.) uwzględnił podatek VAT w wysokości 234.471 zł odliczając jego część od zobowiązania podatkowego powoda za trzeci kwartał 2005 r. a pozostałą kwotę – 46.868,68 zł zwrócił powodowi wraz z odsetkami liczonymi od dnia 25 października 2005 r. to powód faktycznie nie poniósł szkody, której naprawienia domagał się od pozwanego.

Zdaniem Sądu Najwyższego skarżący słusznie podnosił, że należą mu się ustawowe odsetki (art. 481 k.c.), za okres w którym pozwany pozostawał względem powoda w opóźnieniu ze spełnieniem świadczenia pieniężnego, jakiego powód nie otrzymał wskutek przesądzonej już winy pozwanego.

Początek owego opóźnienia należy liczyć od następnego dnia, po dniu, w którym na skutek wystawienia przedsiębiorcy faktury VAT przysługiwało mu odliczenie podatku, a to zagadnienie regulują przepisy prawa podatkowego.

Natomiast o skutkach opóźnienia z racji pozostawania powoda z pozwanym w stosunku zobowiązaniowym (umowa sprzedaży) decydują przepisy kodeksu cywilnego.

Sąd Najwyższy podkreślił też, że sytuacja prawna powoda nie jest zależna od jego rozliczeń z organami skarbowymi i istnienia ewentualnego zadłużenia, jako podatnika, mających inne źródło niż wskazany stosunek cywilnoprawny.

Ponieważ organ skarbowy występujący za Skarb Państwa dokonywał z powodem czynności w zakresie prawa cywilnego, zawierając z tą osobą umowę sprzedaży to wykonanie powyższej umowy i jej rozliczenie podlega przepisom prawa cywilnego i nie może być bezpośrednio łączone z zobowiązaniami z innych tytułów, wynikającymi z przepisów prawa podatkowego i według niego rozliczanymi.

Po uchynieniu wyroku Sądu Apelacyjnego z dnia 5 października 2011 r. powód złożył pismo z dnia 7 marca 2013 r. (k. 739-740) w którym domagał się zasądzenia od pozwanego:

a) kwoty 234.991 zł tytułem należnych mu (skapitalizowanych) odsetek za okres od dnia wystawienia przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w L. nierzetelnych dokumentów (rachunków) do dnia 15 marca 2011 r. tj. za okres w którym był pozbawiony tych kwot,

b) kwoty 124.376 zł z tytułu zawłaszczenia przez pozwanego tej kwoty w wyniku przeceny zakupionego przez powoda towaru.

Strona pozwana wносиła o oddalenie powyższych roszczeń w całości zasądzenie od powoda, na jej rzecz, kosztów procesu.

Sąd Apelacyjny ustalił i zważył, co następuje:

Mając na uwadze dokonaną przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 4 października 2012 r. ocenę prawną roszczenia powoda oraz wskazania co do dalszego postępowania w niniejszej sprawie należało przyjąć, iż żądanie zapłaty odszkodowania związanego z niemożnością zadysponowania przez powoda przysługującą mu należnością (podatkiem naliczonym VAT), którą uzyskałby gdyby pozwany wystawił mu od początku faktury VAT zamiast rachunków

uproszczonych za sprzedawane towary było co do zasady usprawiedliwione a odnośnie jego wysokości – w znacznej części zasadne.

Przedstawiony przez powoda w piśmie z dnia 25 lipca 2011 r. wraz z załącznikami (k. 577-619 a.s.) sposób wyliczenia szkody z powyższego tytułu, na kwotę 234.991 zł był wadliwy z następujących względów:

- po pierwsze: powód posłużył się odsetkami stosowanymi w razie powstania zaległości podatkowych, podczas gdy Sąd Najwyższy wyraźnie wskazał, że mogą wchodzić tu w grę jedynie odsetki przewidziane w kodeksie cywilnym,

- po drugie: w świetle przepisów prawa podatkowego, które jak wyjaśnił to Sąd Najwyższy należy wziąć pod uwagę przy ustaleniu okresu opóźnienia pozwanego, powód nie mógłby uzyskać odliczenia podatku VAT od podatku należnego, już od następnego dnia po wystawieniu przez naczelnika Urzędu Skarbowego w L. danej faktury, dokumentującej sprzedaż powodowi określonej partii towarów.

W ostatniej skardze kasacyjnej powód podniósł, że brak faktur VAT uniemożliwił mu obniżenie podatku VAT za II kwartał 2004 r. o podatek naliczony, którego wysokość określił na kwotę 281.944,90 zł.

W tym miejscu należy zauważyć, że z niezaskarżonej decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego Ł. z dnia 18 kwietnia 2011 r. (k. 563 a.a.) wynika, że łączna wartość podatku naliczonego, pochodząca z 14 faktur VAT wystawionych ostatecznie w dniu 15 marca 2011 r. (k. ...) wyniosła 245.637,45 zł a nie 281.944,90 zł a ponadto z postanowienia tego organu z dnia 19 kwietnia 2011 r. wynika, że za II kwartał 2004 r. powód miał obowiązek zapłacić podatek należny w wysokości 237.141 zł (k. ...).

Zgodnie z treścią art. 86 ust. 1 i 10 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku VAT (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) – w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych przysługuje prawo obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w rozliczeniu za okres w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny.

Jeżeli podatnik nie dokona obniżenia kwoty podatku należnego w terminie określonym w ust. 10 (tego artykułu) może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za następny okres czasu (art. 86 ust. 11).

Biorąc pod uwagę wykaz transakcji, których dokonał powód z pozwanym w II kwartale 2004 r. oraz jedną transakcję z I kwartału 2004 r. (20 lutego 2004 r.) powód mógłby, gdyby dysponował wówczas fakturami VAT, w złożonej w dniu 13 lipca 2004 r. deklaracji podatkowej za II kwartał 2004 r. odliczyć łącznie z bieżącego zobowiązania podatkowego kwotę 191.550,71 zł (suma pozycji od 1 do 9 z uzasadnienia decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego Ł. z dnia 18 kwietnia 2011 r. – k. 563v), przy czym do takiego rozliczenia doszłoby w dacie płatności podatku tj. 26 lipca 2004 r. (25 lipca 2004 r. przypadł w niedzielę).

Skoro jednak rozliczenie takie zostało powodowi uniemożliwione, wskutek popełnienia przez pozwanego deliktu, o którym była wcześniej mowa to w stosunku do w/w kwoty strona pozwana popadła w stan opóźnienia (a właściwie zwłoki) począwszy od dnia 27 lipca 2004 r. do dnia 15 marca 2011 r. kiedy to zdecydowała się wreszcie wystawić fakturę VAT, co pozwoliło powodowi dokonać następnie rozliczenia podatkowego z Urzędem Skarbowym Ł..

Tak więc, za ten okres czasu powodowi należą się od pozwanego odsetki ustawowe, które po skapitalizowaniu wynoszą kwotę 156.205.67 zł.

Co się zaś tyczy transakcji handlowych dokonywanych między stronami w III kwartale 2004 r. tj. w miesiącu lipcu i sierpniu to łączna wysokość naliczonego od nich podatku VAT wyniosła 54.086,74 zł (suma pozycji od 10 do 14 z cytowanej wyżej decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego Ł.).

Ponieważ kwota podatku naliczonego powodowi w II kwartale 2004 r. nie pokryłaby w całości zobowiązania podatkowego za ten okres czasu pozostała zaległość (wraz z odsetkami) mogła być pomniejszona o w/w kwotę przy kolejnym rozliczeniu (kwartalnym) podatku VAT.

Zgodnie z treścią art. 76a § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej z 1997 r. – zaliczenie nadpłaty następowało z chwilą złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, przez co należy rozumieć moment równoważny ze złożeniem deklaracji podatkowej (tu za III kwartał 2004 r.).

Z pisma Naczelnika Urzędu Skarbowego Ł. z dnia 18 września 2013 r. (k. 787 a.s.) wynika, że pochodząca od powoda deklaracja dla podatku od towarów i usług VAT—7k za III kwartał 2004 r. wpłynęła do tego Urzędu w dniu 21 października 2004 r.

Wobec niewystawienia powodowi przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Ł. faktur VAT z tytułu zakupionych w III kwartale 2004 r. towarów powód nie mógł w przedmiotowej deklaracji zgłosić podatku naliczonego, który mógłby zostać odliczony od jego wcześniejszego zobowiązania, co potwierdza treść poświadczonej za zgodnością z oryginałem kserokopii deklaracji, dołączonej do cytowanego wyżej pisma Naczelnika Urzędu Skarbowego Ł. (k. 787 a.s.).

Skoro więc kwota 54.086,74 zł powinna być, w dacie 21 października 2004 r. zaliczona na poczet reszty zobowiązania podatkowego powoda za II kwartał 2004 r., a tak się nie stało to począwszy od dnia następnego tj. 22 października 2004 r. pozwany korzystał bezprawnie z tych środków i stan taki trwał aż do dnia 15 marca 2011 r. co z tytułu opóźnienia w spełnieniu świadczenia daje odsetki ustawowe (liczone od w/w kwoty) w wysokości 42.527,33 zł.

Po zsumowaniu tej kwoty z odsetkami ustawowymi obliczonymi od kwoty 191.550,71 zł powód powinien otrzymać od pozwanego należność w łącznej wysokości 198743 zł (42.527,33 zł + 156.205,67 zł) i w takim rozmiarze zostało uwzględnione to roszczenie powoda, poprzez częściową zmianę zaskarżonego wyroku.

Natomiast dalej idące żądanie powoda tj. odnośnie kwoty 36.248 zł (234.991 zł – 198,74 zł) nie zasługiwało na uwzględnienie.

Co się tyczy roszczenia o zasądzenie od pozwanego kwoty 124.376 zł związanej z przeceną towaru z faktury nr (...) to, jak już słusznie zauważył to tutejszy Sąd Apelacyjny w wyroku z dnia 5 października 2011 r. – było to nowe roszczenie, którego powód nie dochodził w postępowaniu pierwszoinstancyjnym i nie podlegało ono rozpoznaniu przez Sąd odwoławczy z uwagi na treści art. 383 k.p.c.

Biorąc pod uwagę ostateczny wynik sprawy zasądzeniu od strony pozwanej na rzecz powoda podlegała również część poniesionej przez niego opłaty od skargi kasacyjnej (14.098 zł) w której wartość przedmiotu zaskarżenia wynosiła 281.944,90 zł (k. 681), z czego została uwzględniona kwota 198.743 zł tj. około 70% wskazanej tam wartości roszczenia, co po uwzględnieniu należnych stronie pozwanej kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu kasacyjnym (7.200 zł) daje w ostatecznym rozliczeniu kwotę 7.708,60 zł (14.098 zł x 70% - 7.200 zł x 30%).

Z przytoczonych wyżej względów Sąd Apelacyjny orzekł jak w sentencji, na podstawie art. 386 § 1 k.p.c. i art. 385 k.p.c. oraz art. 100 zd. 1 i art. 108 § 1 k.p.c.

bk