

Sygn. akt I ACa 607/13

Sygn. akt I ACz 1148/13

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 20 listopada 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Szczecinie I Wydział Cywilny

w składzie następującym:

Przewodniczący:	SSA Agnieszka Sołtyka
Sędziowie:	SA Mirosława Gołuńska (spr.) SA Wiesława Kaźmierska
Protokolant:	sekr.sądowy Magdalena Stachera

po rozpoznaniu w dniu 20 listopada 2013 r. na rozprawie w Szczecinie

sprawy z powództwa W. P.

przeciwko (...) spółce z ograniczoną odpowiedzialnością w S.

o zapłatę

na skutek apelacji pozwanej

od wyroku Sądu Okręgowego w Szczecinie

z dnia 6 grudnia 2012 r., sygn. akt VIII GC 222/12

oraz zażalenia powoda na postanowienie tego Sądu z 31 maja 2013 r. w przedmiocie oddalenia wniosku o przyznanie kosztów postępowania zabezpieczającego

I. **oddala apelację,**

II. **oddala zażalenie,**

III. **zasądza od pozwanej na rzecz powoda kwotę 5.400 (pięć tysięcy czterysta) złotych tytułem kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.**

Wiesława Kaźmierska Agnieszka Sołtyka Mirosława Gołuńska

Sygn. akt I ACa 607/13

## UZASADNIENIE

Pozwem z dnia 2 maja 2012 r. W. P. wniósł w postępowaniu nakazowym o zasądzenie od (...) spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w S. kwoty 506.000 zł z odsetkami ustawowymi od dnia 29 kwietnia 2012 r. oraz o zasądzenie zwrotu kosztów procesu. Podał, że zawarł z pozwaną umowę sprzedaży prawa użytkowania wieczystego działki gruntu nr (...) opisaną w księdze wieczystej o nr (...) wraz z własnością znajdujących się na tej działce dwóch budynków za cenę brutto 2.706.000 zł. Umówiona cena obejmowała 23 % podatek od towarów i usług w kwocie 506.000 zł W umowie powód poddał się egzekucji na podstawie art. 777 § 1 pkt 4 k.p.c., a po jej wszczęciu przez pozwaną, by uniknąć dalszych kosztów powód dokonał na jej rzecz zapłaty kwoty 506.000 zł stanowiącą kwotę podatku VAT, z zastrzeżeniem żądania jej zwrotu. Powód twierdził, że transakcja zawarta przez strony była zwolniona z zapłaty VAT na mocy 43 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, a w związku z tym uiszczona przez niego kwota stanowi świadczenie nienależne w stosunku do pozwanej spółki.

Nakazem zapłaty wydanym w postępowaniu nakazowym w dniu 21 maja 2012 r. w sprawie sygn.akt VIII GNc 158/12 Sąd Okręgowy w Szczecinie nakazał aby pozwana zapłaciła na rzecz powoda kwotę 506.000 zł. wraz z ustawowymi odsetkami od dnia 29 kwietnia 2009 r. 13.542 zł tytułem kosztów procesu.

Pozwana zaskarżyła powyższy nakaz wnosząc o jego uchylenie, oddalenie powództwa i zasądzenie od powoda na jej rzecz zwrotu kosztów procesu. Podniosła, że w pozwie nie przedstawiono wszystkich okoliczności poprzedzających zawarcie transakcji, a zwłaszcza zgodnego zamiaru stron opodatkowania transakcji 23% podatkiem od towarów i usług, zaprzeczyła, że świadczenie spełnione przez powoda było nienależne, bowiem podatek został przez nią odprowadzony, a więc pozwana nie jest już wzbogacona.

Powód wniósł o utrzymanie nakazu zapłaty . Odnosząc się do zarzutów i twierdzeń pozwanej twierdził , że porozumienie z dnia 21 listopada 2011 roku nie miało stanowić podstawy wniosku o rezygnację ze zwolnienia z opodatkowania transakcji, dodając że nie był świadomy istnienia obowiązku złożenia oświadczenia we właściwym Urzędzie Skarbowym zaś pozwana nie wykazała by dokonała w ogóle zapłaty podatku. Podniósł dalej , że dostawa w rozumieniu przepisów ustawy od towarów i usług nastąpiła w dniu 1 grudnia 2011 roku.

Na rozprawie w dniu 13 listopada 2012 roku pozwana oświadczyła, że odprowadziła tytułem VAT od transakcji z powodem kwotę około 350.000 złotych czemu powód zaprzeczył .

**Wyrokiem z dnia 6 grudnia 2012 roku Sąd Okręgowy w Szczecinie** utrzymał w mocy nakaz zapłaty tego Sądu z dnia 21 maja 2012 r., sygn.akt VIII GNc 158/12 w całości; zasądził od pozwanej na rzecz powoda kwotę 10.930,52 złotych tytułem kosztów postępowania zabezpieczającego; oddalił wniosek o nadanie wyrokowi rygoru natychmiastowej wykonalności.

Powyższe rozstrzygnięcie Sąd oparł na następujących ustaleniach i wnioskach:

w dniu 25 października 2011 r. strony zawarły umowę, w której pozwana zobowiązała się sprzedać powodowi prawo wieczystego użytkowania działki gruntu numer (...) o obszarze 0,2452 ha, położonej w S. przy ul. (...) wraz z prawem własności znajdujących się na tej działce, stanowiących odrębny przedmiot własności budynków: handlowo – usługowego i innego budynku mieszkalnego. W § 4 ust. 1 tej umowy przedwstępnej strony ustaliły cenę na kwotę 2.200.000 złotych netto powiększoną o należny w dniu zawarcia umowy podatek od towarów i usług (VAT). Cena obejmowała prawo wieczystego użytkowania działki gruntu w kwocie netto 233.402,46 zł i prawo własności budynków w kwocie netto 1.966.597,54 zł. W § 4 ust. 2 umowy, odnośnie wykonania zobowiązania zapłaty ceny powód zobowiązał się poddać w umowie przyrzeczonej egzekucji z aktu notarialnego w myśl art. 777 § 1 k.p.c.

W dniu 21 listopada 2011 r. strony zawarły porozumienie postanawiając , że powód po przejściu na niego własności nieruchomości odda pozwanej część nieruchomości w dzierżawę do dnia 30 czerwca 2012 r. W punkcie 3 porozumienia postanowiono , że sprzedaż przedmiotowej nieruchomości będzie opodatkowana podatkiem od towarów i usług w stawce 23%.

W dniu 1 grudnia 2011 r. strony umowę przyrzeczoną. Cena została ustalona przez nich na kwotę brutto 2.706.000 zł. i obejmuje podatek od towarów i usług (VAT). Powód zobowiązał się do zapłacić cenę w następujący sposób: kwotę brutto 1.092.772,64 zł do dnia 2 grudnia 2011 r., z czego kwota 204.339,60 zł miała być przeznaczona na podatek od towarów i usług, kwotę brutto 1.613.227,36 zł w terminie do dnia 9 stycznia 2012 r., z czego 301.660,40 zł miała być przeznaczona na zapłatę podatku od towarów i usług. Powód poddał się rygorowi egzekucji w zakresie zapłaty wskazanych w umowie kwot. W § 5 ust. 1 umowy pozwana oświadczyła, że wydanie przedmiotu umowy nastąpi dnia 30 czerwca 2012 r. Do tego czasu powód oddał pozwanej w dzierżawę pomieszczenia na parterze budynku zlokalizowanego na działce gruntu nr (...).

Powód zwracał się do pozwanej o nadesłanie mu harmonogramu realizacji przepływów finansowych związanych z umową sprzedaży, którą strony zamierzały zawrzeć. W odpowiedzi otrzymał od pozwanej harmonogram spłat, w którym jako kwotę netto za prawo użytkowania wieczystego i prawo własności budynku będącego przedmiotem umowy wskazano 2.200.000 zł., a łączną kwotę podatku od towarów i usług określono na 506.000 złotych. Pismem z dnia 28 grudnia 2011 r. powód zwrócił się do pozwanej z prośbą o wystawienie faktury zakupu przedmiotowej nieruchomości z uwzględnieniem zerowej stawki podatku od towarów i usług oraz o sprostowanie aktu notarialnego. W korespondencji elektronicznej z dnia 16 i 18 stycznia 2012 r. powód informował pozwaną o treści wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług sprzedaży dokonanej pomiędzy stronami oraz próbował uzgodnić z nią treść tego wniosku.

W dniu 29 grudnia 2011 roku powód uiszczył podatek od czynności cywilnoprawnych w kwocie 44.123 złotych.

Powód zwrócił się do Dyrektora Izby Skarbowej w B. z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej art. 2 pkt 14, art. 43 ust. 1 pkt 10, art. 43 ust. 10 oraz art. 7 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku dochodowym od towarów i usług. Organowi podatkowemu przedstawił stan faktyczny sprawy i zadał następujące pytania: 1) Czy dniem dostawy (przeniesienia prawa do użytkowania towarem jak właściciel) będzie w tym przypadku dzień wydania nieruchomości (30 czerwca 2012 roku); 2) Czy przedmiotowa sprawa podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, czy też korzysta ze zwolnienia od podatku; 3) Jeżeli dostawa podlega zwolnieniu z art. 42 ust. 1 pkt 10 ustawy o podatku od towarów i usług – jaki jest termin złożenia zawiadomienia o rezygnacji ze zwolnienia i wyborze opodatkowania; 4) jaki jest moment powstania obowiązku podatkowego dla opisanej dostawy.

W interpretacji indywidualnej wydanej w dniu 10 kwietnia 2012 r. Dyrektor Izby Skarbowej w B. działając w imieniu Ministra Finansów stwierdził, że choć zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług opodatkowaniu podlegają odpłatne dostawy i świadczenia usług na terytorium kraju, to przewidziano opodatkowanie niektórych czynności stawkami obniżonymi lub zwolnieniem od podatku jednakże jedynie w przypadku wykonywania czynności ściśle określonych w ustawie oraz przepisach wykonawczych. Na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 powołanej ustawy zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy: a) dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim, b) pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata.

Organ podatkowy stwierdził, że nabyty przez powoda budynek miał już status budynku zasiedlonego, gdyż jego pierwsze zasiedlenie miało miejsce z chwilą nabycia nieruchomości przez pozwaną. Wydanie pozwolenia na użytkowanie przesądziło o istnieniu obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Zbycie nieruchomości miało miejsce po upływie dwóch lat od jej zasiedlenia, sprzedaż nieruchomości winna być objęta zwolnieniem od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o podatku od towarów i usług. Dostawa budynku miała miejsce w dniu podpisania aktu notarialnego, to jest w dniu 1 grudnia 2011 roku. Skorzystanie z opcji opodatkowania nie jest możliwe, ponieważ strony przed tym dniem dokonania dostawy nie złożyły zgodnego oświadczenia, że wybierają opodatkowanie dostawy. W związku z powyższym rozstrzygnięcie kwestii momentu uzyskania prawa do odliczenia podatku naliczonego (błędnie co do zasady utożsamianego z momentem powstania obowiązku podatkowego po stronie sprzedawcy) w odniesieniu do podatku naliczonego w związku z nabyciem nieruchomości stało się bezprzedmiotowe, gdyż prawo to powodowi nie przysługuje.

Postanowieniem z dnia 9 marca 2012 roku w sprawie(...)Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w S. przedłużył powodowi termin zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z tytułu podatku od towarów i usług za grudzień 2011 roku w kwocie 74.310 złotych do czasu zakończenia kontroli podatkowej nr(...). W uzasadnieniu tego postanowienia wskazał, że powód oraz pozwana przed dniem dokonania sprzedaży nieruchomości położonej przy ul. (...) w S. nie złożyli do Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w S. oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT. Wskazał również, że sprzedaż przedmiotowego lokalu użytkowego jest zwolniona z podatku od towarów i usług.

Naczelnik Pierwszego rzędu Skarbowego w S. przeprowadził w dniach od 5 marca do 11 maja 2012 r. kontrolę podatkową dotyczącą powoda w zakresie zasadności zwrotu podatku od towarów i usług za miesiąc grudzień 2011 r. W trakcie kontroli ustalono, że powód ani pozwany przed dniem dokonania transakcji nie złożyli Naczelnikowi Pierwszego Urzędu Skarbowego w S. oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z podatku. Wskazano, że dostawa nieruchomości nie odbyła się w ramach pierwszego zasiedlenia, zatem wypełnia przesłanki do zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług. Naczelnik wskazał, że wystawiona przez pozwaną faktura VAT nr (...) wykazana przez powoda jako dotycząca środków trwałych nie stanowi podstawy do obniżenia podatku należnego za miesiąc grudzień, wobec czego ustalono, że powód zawyżył podatek naliczony do odliczenia za grudzień 2011 roku.

W okresie od 4 kwietnia do 27 kwietnia 2012 roku Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w S. przeprowadził u pozwanej kontrolę dotyczącą prawidłowości i rzetelności rozliczenia transakcji udokumentowanej fakturą VAT z dnia 1.12.2011 roku nr (...) wystawioną przez pozwaną w zakresie podatku od towarów i usług. Za dzień wydania powodowi nieruchomości położonej w S. przy ul. (...) uznano 1 grudnia 2011 roku, a więc dzień zawarcia umowy. W toku kontroli stwierdzono, że przedmiotowa transakcja sprzedaży nie została dokonana w ramach pierwszego zasiedlenia, a ponadto strony przed dniem dokonania dostawy nie zgłosiły rezygnacji ze zwolnienia od podatku właściwemu miejscowo dla powoda naczelnikowi urzędu skarbowego.

W dniach 11 maja i 6 czerwca 2012 roku pozwana złożyła Naczelnikowi Trzeciego Urzędu Skarbowego zastrzeżenia do protokołu kontroli podatkowej, jej zdaniem termin do rezygnacji ze zwolnienia od VAT upływał dopiero w czerwcu 2012 roku.

W okresie od 15 czerwca do 30 sierpnia 2012 r. Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w S. przeprowadził u pozwanej kontrolę w zakresie prawidłowości i rzetelności rozliczenia się przez nią z budżetem państwa z podatku od towarów i usług. W wyniku kontroli organ podatkowy stwierdził, że dniem wydania sprzedanej nieruchomości był dzień zawarcia umowy sprzedaży, a obrót brutto z przedmiotowej transakcji powinien być w grudniu 2011 roku refakturowany i zwolniony od podatku. Stwierdził również, że strony tej transakcji nie złożyły do urzędu skarbowego właściwego dla nabywcy oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT. W związku z faktem sprzedaży przez pozwaną nieruchomości przed upływem 10 lat od jej nabycia organ podatkowy stwierdził, że pozwana obowiązana była do dokonania korekty VAT naliczonego w deklaracji VAT-7 za grudzień 2011 roku o 7/10 kwoty podatku naliczonego przy jej nabyciu. Pozwana zaniżyła więc kwotę zobowiązania podatkowego o 411.642 zł. Pozwana złożyła zastrzeżenia do przedmiotowej kontroli, które nie zostały uwzględnione przez Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w S.

Pozwana wszczęła przeciwko powodowi egzekucję o zapłatę 506.000 zł przed Komornikiem Sądowym przy Sądzie Rejonowym w Stargardzie Szczecińskim M. O. na podstawie tytułu wykonawczego – aktu notarialnego z dnia 1 grudnia 2011 r, rep. (...). W dniu 14 lutego 2012 r. powód wpłacił na rachunek pozwanej kwotę 506.000 zł w tytule podając, że jest to wpłata z zastrzeżeniem zwrotu celem uniknięcia przymusu egzekucji komorniczej.

Pismem doręczonym pozwanej w dniu 23 kwietnia 2012 r. powód wezwał ją do zapłaty kwoty 506.000 zł. tytułem nienależnego świadczenia jakie otrzymała tytułem części ceny zakupu prawa wieczystego użytkowania działki gruntu nr (...) opisaną w księdze wieczystej (...) wraz z własnością znajdujących się na tej działce budynków wraz z ustawowymi odsetkami od dnia 15 lutego 2012 r. do dnia zapłaty w terminie 5 dni od otrzymania pisma.

Sąd Okręgowy przechodząc do oceny dowodów wyjaśnił, że postępowanie w niniejszej sprawie było prowadzone z uwzględnieniem przepisów o postępowaniu w sprawach gospodarczych, zgodnie z ich brzmieniem obowiązującym do dnia 2 maja 2012 roku (art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 16 września 2011 roku o zmianie ustawy - Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw).

Stan faktyczny sprawy ustalono w oparciu o dowody z dokumentów oraz korespondencję dokonywaną za pomocą poczty elektronicznej. Dowody z dokumentów prywatnych nie były kwestionowane przez strony sporu co do zgodności z prawdą zawartych w nich oświadczeń (art. 245 k.p.c.). To pozwalało uznać fakty wynikające z nich za ustalone (art. 229 i 230 k.p.c.). Dokumenty urzędowe w postaci aktów notarialnych, decyzji o pozwoleniu na użytkowanie, interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w B., postanowienia Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego z dnia 9 marca 2012 roku, protokołów kontroli podatkowej, korzystały nadto zgodnie z art. 244 k.p.c. z domniemania autentyczności oraz zgodności z prawdą zawartych w nich treści.

Przyjął Sąd, że akty notarialne w postaci przedwstępnej umowy sprzedaży oraz umowy sprzedaży, pisemne porozumienie zawarte przez strony w dniu 21 listopada 2011 oraz korespondencja przesyłana pomiędzy stronami pocztą elektroniczną pozwoliły ustalić treść stosunku prawnego zawiązanego przez strony, a więc przedmiot oraz warunki sprzedaży pomiędzy stronami, prawa i obowiązki stron umowy. Sąd uznał, że w niniejszej sprawie istotne były ustalenia w sprawie ceny sprzedaży i jej składników oraz zasad i terminów płatności. Istotne zwłaszcza było wyróżnienie ceny netto i kwoty brutto jako obejmującej podatek od towarów i usług, którego kwotę określono na 506.000 złotych. Odnosząc się do twierdzeń pozwanej Sąd stwierdził, że z dowodów tych nie można wnosić, że kwota 506.000 złotych miała się zaliczać do ceny netto. Wbrew bowiem twierdzeniu pozwanej, kwota ta została wyodrębniona jako VAT (§ 4 pkt 1 b i d umowy sprzedaży).

Dokumenty urzędowe w postaci protokołów kontroli dokonanych przez urzędy skarbowe, właściwe z uwagi na siedzibę powoda i pozwanej, postanowienia Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego oraz zawiadomienia Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego, posłużyły ustaleniu stanowisk organów podatkowych w kwestii obowiązku opodatkowania transakcji zawartej przez strony podatkiem od towarów i usług, a w szczególności ustaleniu, czy na stronach spoczywał obowiązek uiszczenia tego podatku, a pośrednio także konsekwencji tych ustaleń. Podobny walor przypisał Sąd dokumentacji z postępowania o interpretację indywidualną, o którą zwrócił się powód, która obrazuje oficjalne stanowisko organu podatkowego w sprawie podlegania dokonanej pomiędzy stronami sprzedaży podatkowi od towarów i usług. Stanowisko organu podatkowego nie zostało podważone przez pozwaną. Nie twierdziła ona, że transakcja objęta jest stawką 23% VAT, natomiast argumentowała, że powód miał obowiązek wystąpić z zawiadomieniem o rezygnacji ze zwolnienia z tego podatku.

Sąd Okręgowy odnosząc się do stanowiska pozwanej, iż to powód miał obowiązek wystąpić do właściwego urzędu skarbowego z oświadczeniem o rezygnacji ze zwolnienia sprzedaży z podatku od towarów i usług w świetle porozumienia stron z dnia 21 listopada 2011 roku, zauważył, że treść tego porozumienia nie wskazuje na taki obowiązek. Jest w nim mowa jedynie o zgodnym oświadczeniu stron, że sprzedaż będzie opodatkowana podatkiem od towarów i usług, natomiast nie wskazano żadnych obowiązków stron w tym zakresie. Dodał Sąd, że w umowie z 1 grudnia 2011 r. również nie ma mowy o takim obowiązku po stronie powoda. Sam fakt zawarcia tej umowy, mimo, że powód nie złożył urzędowi skarbowemu oświadczenia w sprawie rezygnacji ze zwolnienia, jakiemu podlegała sprzedaż pomiędzy stronami, świadczy o tym, że powód nie miał takiego obowiązku. Na podstawie dowodów wpłaty kwot 496.000 złotych i 10.000 złotych oraz zawiadomienia o wszczęciu egzekucji i postanowieniu o zakończeniu postępowania egzekucyjnego Sąd ustalił okoliczności i czas uiszczenia przez powoda kwoty dochodzonej pozwem, oraz to, że miało to miejsce po wszczęciu przez pozwaną postępowania egzekucyjnego.

Na podstawie dokumentu zawierającego zastrzeżenia pozwanej do protokołu kontroli podatkowej przeprowadzonej przez właściwy dla niej urząd skarbowy oraz dokumentów w postaci protokołów kontroli podatkowej dokonywanych przez Naczelnika III Urzędu Skarbowego Sąd Okręgowy ustalił przebieg postępowania związanego z kontrolą dotyczącą skutków podatkowych zawartej przez strony umowy i jej skutki dla pozwanej.

Sąd na koniec podał, że w oparciu o z art. 217 § 2 k.p.c. pominął środki dowodowe, jako, że okoliczności sporne zostały już dostatecznie wyjaśnione innymi dowodami. Treść umowy stron wynika z dokumentu urzędowego w formie zastrzeżonej pod rygorem nieważności. Podał Sąd, że w takiej sytuacji dowód z zeznań świadków lub z przesłuchania stron, przeciwko osnowie lub ponad osnowę dokumentu, nie jest dopuszczalny (art. 247 k.p.c.).

Sąd w konsekwencji po tak poczynionych ustaleniach uznał dochodzone roszczenie powoda oparte na art. 410 § 2 k.c. za uzasadnione, co uzasadniało utrzymanie w mocy na podstawie art. 496 k.p.c. nakaz zapłaty z dnia 21 maja 2012 r.

Strony łączyła umowa sprzedaży z 1 grudnia 2011 r., poprzedzona umową przedwstępną z dnia 24 października 2011 r. oraz porozumieniem z dnia 21 listopada 2011 r. Strony w zawartych umowach określiły cenę na kwotę netto 2.200.000 zł., powiększoną o podatek od towarów i usług w kwocie 506.000 zł. Wedle Sądu niczego nie zmienia wskazanie w umowie z dnia 1 grudnia 2011 r., że cena wynosi 2.706.000 zł, bowiem z dalszych postanowień tej umowy jasno wynika, że z tej sumy kwota 506.000 zł stanowi VAT. W toku kontroli podatkowej dokonanej przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w S. stwierdzone zostało, że zawarta przez strony umowa była zwolniona od opodatkowania tym podatkiem.

Przypomniał Sąd, że art. 535 k.c. stanowi, że umowa sprzedaży sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę. Obowiązkiem kupującego jest zapłacenie ceny, to jest ustalonej sumy pieniężnej, której wysokość ma odpowiadać wartości przedmiotu sprzedaży. Cena jest ekwiwalentem świadczenia przeniesienia rzeczy lub prawa, nabytych w drodze umowy sprzedaży, zawiera w sobie trzy elementy: wartość rzeczy, zysk sprzedawcy oraz koszty sprzedaży po jego stronie. Z punktu widzenia kupującego bez znaczenia jest podział poszczególnych składowych tworzących cenę, do której zapłaty jest on obowiązany. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 roku o cenach cena towaru lub usługi opodatkowanej podatkiem od towarów i usług obejmuje także kwotę należnego podatku od towarów i usług. W myśl art. 2 ust. 1 ustawy o cenach, ceny towarów i usług uzgadniają strony zawierające umowę.

Co do podatku VAT - art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o podatku od towarów i usług zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy: a) dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim, b) pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata. W art. 2 pkt 14 ustawy ustawodawca jako definicję „pierwszego zasiedlenia” podaje oddanie do użytkowania w wykonywaniu czynności podlegających opodatkowaniu pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części po ich wybudowaniu lub ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej. Uznał Sąd, że z dokumentów urzędowych w postaci protokołów kontroli podatkowej dokonanych przez Pierwszego Naczelnika Urzędu Skarbowego wynika, że zbycie na rzecz powoda nieruchomości miało miejsce po upływie dwóch lat od pierwszego zasiedlenia. Zauważył też, że strony nie przeczyły tym ustaleniom. Zgodnie z art. 43 ust. 10 ustawy o VAT podatnik może zrezygnować ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 i wybrać opodatkowanie dostawy budynków, budowli lub ich części, pod warunkiem, że dokonujący dostawy i nabywca budynku, budowli lub ich części są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, złożą przed dniem dokonania dostawy tych obiektów właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego, zgodne oświadczenie, że wybierają opodatkowanie dostawy budynku. Strony przyznały, że nie złożyły takiego oświadczenia.

Sąd uznał, że w niniejszej sprawie zawarta pomiędzy stronami transakcja spełniała przesłanki do zastosowania zwolnienia z podatku od towarów i usług. W konsekwencji umowa sprzedaży mająca za przedmiot tę nieruchomość nie mogła ważnie obejmować daniny, która nie była należna, bowiem było to sprzeczne z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług, do której nawiązywała. Takie też stanowisko zajął organ podatkowy w dokonanej interpretacji indywidualnej w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług transakcji pomiędzy stronami. Normy prawne określone w artykułach od 14 b i następnych ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa określają z kolei skutki prawne pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Z przepisów tych, w brzmieniu z chwili wydawania wzmiankowanej interpretacji, wynika, że nie była ona (i obecnie nadal nie jest) wiążąca dla organów podatkowych i organów kontroli podatkowej. Interpretacja nie jest również wiążąca dla samego podatnika, który

nie musi się do niej stosować. Z drugiej strony, w razie wydania interpretacji indywidualnej obowiązuje zasada nieszkodzenia podatnikowi. To oznacza, że zastosowanie się podatnika do interpretacji indywidualnej nie może mu szkodzić także w sytuacji, gdy jej treść nie została uwzględniona w rozstrzygnięciu co do istnienia i wysokości zobowiązania podatkowego (art. 14 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa – zdanie drugie).

Sąd uznał, że skoro transakcja przeprowadzona przez strony podlegała zwolnieniu z podatku od towarów i usług, to oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia powinno mieć miejsce przed dniem dostawy w rozumieniu przepisów o VAT. Umowa sprzedaży odniosła skutek z chwilą jej zawarcia, co odpowiada treści art. 155 § 1 k.c. Nie było podstaw do przyjęcia, że skutek rozporządzający rzeczą sprzedaną nastąpić miał w dniu 30 czerwca 2012 roku. Nie stanowi takiej podstawy prawo pozwanej jako dzierżawcy od powoda tego przedmiotu do tej daty. Przeciwnie, ustanowienie takiego prawa z woli powoda, jako właściciela, przesądza o zaistnieniu skutku rozporządzającego w dniu 1 grudnia 2011 roku. Nie ma wątpliwości, że strony do tego dnia nie złożyły oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia podatkowego, toteż transakcja pomiędzy nimi nie była opodatkowana podatkiem od towarów i usług.

W oparciu o powyższe uznał Sąd, że uiszczając na żądanie pozwanej i po wszczęciu przez nią postępowania egzekucyjnego kwotę 506.000 zł powód nie był zobowiązany do daniny w postaci VAT.

Zgodnie z art. 410 § 2 k.c. świadczenie spełnione gdy ten, kto je spełnił, nie był w ogóle zobowiązany lub nie był zobowiązany względem osoby, której świadczył, albo jeżeli podstawa świadczenia odpadła lub zamierzony cel świadczenia nie został osiągnięty, albo jeżeli czynność prawna zobowiązująca do świadczenia była nieważna i nie stała się ważna po spełnieniu świadczenia, jest świadczeniem nienależnym. Skoro umowa sprzedaży obejmowała składnik ceny określony jako danina publiczna, wbrew zwolnieniu z tego obciążenia, w wyodrębnionej kwocie 506.000 złotych, to kwota ta, wypłacona pozwanej, nie mającej obowiązku odprowadzenia daniny jako płatnik, a tym bardziej nie mającej prawa zatrzymać je dla siebie, choćby w celu zaspokojenia powstałych lub istniejących po jej stronie zobowiązań z innych tytułów, odpowiadająca sumie bezpodstawnie ustalonego podatku, winna być zwrócona. Do świadczenia nienależnego stosuje się przepisy o bezpodstawnym wzbogaceniu. Sąd O wyjaśnił, że pozwana miała wiedzę o zwolnieniu transakcji z VAT, toteż nie może twierdzić, że nie została wzbogacona, albo że świadczenie zużyła, albo że nie jest bezpodstawnie wzbogacona jako obowiązana do uiszczenia VAT w kwocie 411.642 złotych z transakcji z poprzednim właścicielem nieruchomości (art. 409 k.c.). Dodał Sąd, że powód dokonał świadczenia na skutek wniosku egzekucyjnego pozwanej i uczynił to z zastrzeżeniem zwrotu (art. 411 pkt 1 k.c.).

Sąd Okręgowy nie podzielił argumentacji pozwanej jakoby określenie ceny nieruchomości na kwotę 2.706.000 złotych brutto miało stanowić dla niej zabezpieczenie na wypadek, gdyby pozwany nie złożył oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z podatku VAT. Uznał Sąd, że okoliczność, czy powód wiedział o tym, iż pozwana będzie obowiązana do uiszczenia VAT od jej transakcji z poprzednim właścicielem nieruchomości nie ma znaczenia dla oceny, czy pozwana może zachować świadczenie otrzymane od powoda tytułem nienależnego VAT. Pozwana nie przedstawiła w niniejszym procesie żadnej wiarygodności do potrącenia z dochodzoną kwotą.

Sąd Okręgowy odnośnie umówionej ceny uznał, że pomiędzy stronami została uzgodniona cena netto w kwocie 2.200.000 złotych. Strony w umowie przedwstępnej i w umowie przyrzeczonej a także w porozumieniu z dnia 21 listopada 2011 roku konsekwentnie wskazywały, że kwota 506.000 złotych zostaje doliczona do ceny tytułem podatku od towarów i usług w stawce 23%. Nie podzielił Sąd stanowiska pozwanej, że kwota 2.706.000 złotych stanowi umówioną cenę rynkową nieruchomości, która zawiera również kwotę ewentualnego zwrotu VAT naliczonego z poprzedniej transakcji pozwanej zawartej z inną osobą. Okoliczność taka nie wynika z żadnych położonych przez stronę dokumentów. Gdyby zamiarem stron było objęcie ceną kwoty ewentualnego zwrotu kwoty, do której zapłaty obowiązana jest pozwana z innej sprzedaży, to takie uregulowanie powinno być zawarte już w umowie przedwstępnej (art. 389 § 1 k.c.).

Kolejnym argumentem podnoszonym przez pozwaną było to, że strony zamierzały opodatkować umowę podatkiem od towarów i usług w stawce obowiązującej w chwili zawarcia umowy. Podał Sąd, że o tym jakie czynności podlegają opodatkowaniu określonym podatkiem rozstrzyga ustawodawca. Powtórnie Sąd stwierdził, że zgodnie z art. 43 ust. 1

pkt 10 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy: dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim, pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata. Oznacza to, że zasadą jest zwolnienie z podatku takich transakcji, a umowa zawarta przez strony spełniała określone ustawą warunki do tego zwolnienia.

Dla istnienia zwolnienia nie miało więc znaczenia czy zamiarem stron było opodatkowanie zawartej umowy podatkiem VAT. Przypomniał Sąd, że zgodnie z art. 43 ust. 10 powołanej ustawy strony umowy mogły złożyć, przed dniem dostawy właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego zgodne oświadczenie, że wybierają opodatkowanie dostawy budynku, budowli lub ich części. W niniejszej sprawie strony nie złożyły takiego oświadczenia do chwili zawarcia umowy.

Tak argumentując Sąd Okręgowy uznał powództwo za zasadne i utrzymał w mocy nakaz zapłaty z dnia 21 maja 2012 roku ( art. 496 k.p.c.). Orzeczenie o odsetkach oparto na treści art. 481 § 1 k.c.

Zgodnie z zasadą odpowiedzialności za wynik sporu rozstrzygnięcie o kosztach procesu oparto na treści art. 98 § 1 i 3 k.p.c. w zw. z art. 108 § 1 k.p.c. i przy zastosowaniu § 6 ust. 7 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 roku sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu.

Rozstrzygnięcie o kosztach postępowania zabezpieczającego Sąd oparł na treści art. 745 § 1 k.p.c. oraz art. 100 k.p.c. w zw. z art. 98 § 1 i 3 k.p.c. i art. 13 § 2 k.p.c.

Sąd Okręgowy na podstawie art. 333 § 3 k.p.c. uznał, że w sprawie nie zachodzą przesłanki do nadania wyrokowi rygору natychmiastowej wykonalności.

***Powyższy wyrok w całości zaskarżyła apelacją pozwana zarzucając:***

- nierozpoznanie istoty sprawy, poprzez pominięcie przez Sąd I instancji, iż strony transakcji ustaliły cenę sprzedaży (transakcji) na kwotę 2.706.000 zł brutto, zawierającej w sobie podatek od towarów i usług w stawce „zwolnione z VAT”, i przez to uznanie, iż świadczenie w kwocie 506.000 zł. wyegzekwowane przez pozwaną w drodze przymusu było świadczeniem nienależnym,

- naruszenie przepisów prawa procesowego tj. art. 217 § 1, 227 i 232 k.p.c., polegające na zaniechaniu wyjaśnienia i ustalenia istotnych dla sprawy okoliczności, i przez to nieprawidłowe przeprowadzenie postępowania dowodowego poprzez pominięcie przez Sąd zawnioskowanych przez pozwaną dowodów z osobowych źródeł dowodowych tj. dowodu z przesłuchania świadka K. P., oraz w charakterze strony Prezesa Zarządu pozwanej P. K., i przez to nie rozważenie w sposób bezstronny i wszechstronny istoty sprawy na podstawie całokształtu zawnioskowanych przez pozwaną dowodów,

- naruszenie przepisów prawa materialnego poprzez błędną wykładnię art. 409 k.c. oraz art. 410 § 2 k.c., i uznanie, że pozwana winna powodowi zwrócić korzyść majątkową w postaci pieniędzy w kwocie 506.000 zł, mimo, iż kwota ta została przeznaczona przez pozwaną na zaspokojenie należności publicznoprawnych w postaci zapłaty podatku od towarów i usług, a nadto kwota ta stanowiła ustalony przez strony składnik ceny transakcji zatem nie stanowiła nienależnego świadczenia,

- błąd w ustaleniach faktycznych mających istotny wpływ na rozstrzygnięcia sprawy poprzez uznanie przez Sąd, iż porozumienie zawarte pomiędzy stronami w dniu 21.11.2011 roku nie spełniało wymogów przewidzianych w art. 43 ust 10 i 11 ustawy o podatku od towarów i usług i w związku z tym nie obligowało powoda do podjęcia jakichkolwiek działań, których efektem byłoby opodatkowanie zawartej transakcji sprzedaży podatkiem od towarów i usług, mimo, iż w przedmiotowym porozumieniu strony w sposób wyraźny wyraziły wolę opodatkowania transakcji tym właśnie podatkiem.



W oparciu o powyższe zarzuty pozwana domagała się zmiany zaskarżonego wyroku, poprzez uchylenie jego pkt I utrzymującego w mocy nakaz z dnia 21.05.2012 roku sygnatura akt VIII GNc 158/12 oraz pkt II zasądającego od pozwanej na rzecz powoda kwoty 10.930,52 zł tytułem kosztów postępowania zabezpieczającego i oddalenie powództwa i zasądzenia od powoda na rzecz pozwanej kosztów procesu za I i II instancje, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych, ewentualnie uchylenia w całości zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania, pozostawiając temu sądowi rozstrzygnięcie o kosztach postępowania za obie instancje.

Nadto na podstawie art. 381 k.p.c. pozwana wniosła o przeprowadzenie dowodu z dokumentu w postaci pisma z dnia 09.10.2013 roku Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w S. numer pisma (...).

Powód domagał się oddalenia apelacji oraz zasądzenie od pozwanej na rzecz powoda kosztów postępowania w tym kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.

### **Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:**

apelacja pozwanej okazała się bezzasadna.

Na wstępie zaakcentować należy, że co do zasady, Sąd drugiej instancji rozpoznający sprawę na skutek apelacji nie jest związany przedstawionymi w niej zarzutami dotyczącymi naruszenia prawa materialnego, wiąza go natomiast zarzuty dotyczące naruszenia prawa procesowego; w granicach zaskarżenia bierze z urzędu pod uwagę nieważność postępowania zgodnie z treścią art. 378 § 1 k.p.c. Apelująca nie zgłaszała w tej sprawie nieważności postępowania, a Sąd Odwoławczy z urzędu jej też nie stwierdził. Sąd drugiej instancji jako instancja nie tylko kontrolna, lecz także merytoryczna jest obecnie zobowiązany, niezależnie od zarzutów apelacji, do rozważenia na nowo całego zebranego w sprawie materiału i do dokonania jego własnej oceny prawnej bowiem postępowanie apelacyjne jest bowiem kontynuacją postępowania merytorycznego.

Analiza akt sprawy wskazuje, że Sąd Okręgowy poczynił prawidłowe ustalenia, które Sąd Apelacyjny przyjmuje za własne. Ustalenia te Sąd Okręgowy poparł rzetelną analizą zebranych dowodów, która odpowiada zasadom logiki i obejmuje wszystkie okoliczności sprawy. W wyczerpującym i sporządzonym zgodnie z art. 328 § 2 k.p.c. uzasadnieniu wyroku, Sąd Okręgowy dokładnie określił dowody, na których się oparł, wyjaśnił podstawę prawną wyroku i przytoczył w tym zakresie przepisy prawa. Z takich ustaleń Sąd I instancji wywodził w pełni zasadne wnioski, a sposób rozumowania prowadzący do tych wniosków i przyjęty w uzasadnieniu wyroku jest rozważny i obejmuje także wszystkie twierdzenia podniesione przez strony w toku postępowania przed Sądem I instancji. W konsekwencji ustalił stan faktyczny odpowiadający treści dowodów, który Sąd Apelacyjny przyjął go za własny bez potrzeby jego szczegółowego powtarzania. Treść wniesionej apelacji stanowi zasadniczo streszczenie twierdzeń i zarzutów podnoszonych przez stronę pozwaną w toku dotychczasowego postępowania. Sąd Okręgowy odniósł się do nich i ocena przezeń dokonana zasługuje na aprobatę.

Syntetycznie przedstawiając stan sprawy, powód W. P. domagał się zapłaty od pozwanej (...) spółki z o.o. z siedzibą w S. kwoty 506.000 zł wraz z odsetkami ustawowymi od dnia 29 kwietnia 2012 r. tytułem zwrotu nienależnego świadczenia powstałego na skutek uiszczenia przez niego ceny kupna nieruchomości wyższej aniżeli ustalona między stronami, bowiem zawierająca nienależny podatek od towarów i usług. Powód wywodził, że zawarta umowa sprzedaży prawa użytkowania wieczystego działki gruntu oraz własności budynków na nieruchomości tej posadowionych, a stanowiących odrębny od gruntu przedmiot własności była zwolniona z podatku od towarów i usług. Sąd Okręgowy ustalił, że strony istotnie zawarły umowę sprzedaży opisanej powyżej nieruchomości za cenę brutto 2.706.000 złotych, z czego ostatecznie kwota 506.000 zł stanowiła świadczenie nienależne. Kwota powyższa niewątpliwie stanowiła wartość podatku VAT zapłaconego przez powoda od ceny netto nieruchomości ustalonej w umowie na kwotę 2.200.000 zł.

Z kolei pozwana sformułowała w apelacji zarzuty naruszenia zarówno prawa materialnego tj. art. 409 k.c. oraz 410 § 2 k.c. jak i procesowego tj. art. 217 § 1 k.p.c., art. 227 k.p.c., art. 232 k.p.c. Nadto pozwana zarzuciła dokonanie błędnych ustaleń faktycznych, co w istocie stanowi zarzut naruszenia treści art. 233 § 1 k.p.c. Wszystkie zarzuty są niesłuszne. W pierwszej kolejności należy się odnieść do zarzutu nierozpoznania istoty sprawy oraz do zarzutów naruszenia prawa procesowego, ponieważ ewentualne uchybienia w tym zakresie mogą rzutować na prawidłowość ustaleń faktycznych, stanowiących podstawę rozstrzygnięcia o zasadności dochodzonego roszczenia. Natomiast zarzuty naruszenia prawa materialnego mogą być właściwie ocenione i rozważone tylko na tle prawidłowo ustalonej podstawy faktycznej..

Przede wszystkim niezasadny okazał się zarzut pozwanej nierozpoznania przez Sąd Okręgowy istoty sprawy. Pozwana nierozpoznanie istoty sprawy utożsamiała z brakiem ustaleń Sądu, co do uzgodnienia stron w zakresie ceny brutto w wysokości 2.706.000 zł. Zwrócić należy uwagę, że zarzut ten pozwana w istocie opiera na przedstawieniu swojej interpretacji zapisów samej umowy przenoszącej własność, a w szczególności zapisu co do określenia ceny w następujący sposób: "2.706.000 zł w tym należny podatek VAT" (uzasadnienie apelacji na k. 424). Argumentowała pozwana, że skoro transakcja była ostatecznie wolna od podatku, to cena 2.706.000 zł była ceną ostateczną netto. Tymczasem stanowisko powyższe jest błędne z tego powodu, że z treści znajdujących się w aktach sprawy aktów notarialnych - zarówno umowy przedwstępnej z dnia 24 października 2011 r. ( k.23) , jak i umowy przyrzeczonej z dnia 1 grudnia 2011 r. ( k. 32) w sposób nie budzący wątpliwości wynika, że cena była ustalona jako kwota netto 2.200.000 zł plus podatek VAT (wedle umowy przedwstępnej), a kwota jaką wedle stron stanowiła wartość podatku VAT – 23% od tej kwoty, jest kwota 506.000 zł. Zsumowanie ww. kwot daje kwotę brutto 2.706.000 zł, a zapis umowy przedwstępnej od właściwej, przenoszącej własność różni się jedynie sposobem obliczenia podatku VAT - przy umowie przedwstępnej należało dokonać zsumowania kwoty netto z podatkiem, a natomiast w umowie przenoszącej własność odjęcia podatku dla ustalenia kwoty netto.

Zauważyć należy, że podobnie w przesłanej przez pozwaną tj. P. K. do powoda wiadomości e-mail z 24 grudnia 2011 roku pozwana wskazała wartość podatku VAT na sporną kwotę 506.000 złotych (k.38), do czego pozwana nie odnosi się w apelacji.

Nie sposób więc podzielić argumentacji pozwanej, że istota sprawy nie została rozpoznana, bowiem nie doszło do ustalenia, że cena w umowie przenoszącej własność została określona na kwotę 2.706.000 zł w tym należny podatek VAT, który- jak argumentuje pozwana- stanowi ulgę w podatku. Abstrahując już od pogłębiania analizy stanowiska pozwanej, czy ulga w podatku jest stawką podatku – nota bene stanowiska tego nie podziela Sąd Apelacyjny- w świetle materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie, zgodnej woli stron co do ustalenia ceny transakcyjnej na kwotę 2.706.000 zł z uwzględnieniem - jak wywodzi pozwana zwolnienia z podatku- nie było. Świadczy o tym choćby zapis umowy przedwstępnej, z którego wynika wprost wysokość ceny netto na kwotę 2.200.000 zł plus podatek VAT oraz oświadczenie stron wynikające z pisma z dnia 21 listopada 2011 r., że sprzedaż będzie opodatkowana podatkiem 23%. Choć strony nieco odmiennie zawarły zapis co do ceny w akcie notarialnym umowy przedwstępnej od umowy przenoszącej własność w kwestii podatku, to nie ma wątpliwości, że strony przyjmowały, że kwota ponad 2.200.000 zł jest kwotą należnego podatku VAT.

Sąd Apelacyjny nie podzielił przy tym stanowiska pozwanej, jakoby zapis w umowie przenoszącej własność - cena została określona na kwotę 2.706.000 zł w tym należny podatek VAT zawierał inną treść od zapisu ceny w umowie przedwstępnej, dla zabezpieczenia pozwanej, iż w razie nie złożenia przez powoda wskazanego oświadczenia, ceną transakcyjną pozostanie kwota 2.706.000 zł odpowiadająca cenie rynkowej nieruchomości ( czego pozwana nawet nie próbowała wykazać), skoro taka konkluzja nie wynika z umowy przenoszącej własność. Argumentowała pozwana na stronie 6 apelacji (k. 425), że mając świadomość ryzyka obowiązku dokonania korekty podatku naliczonego o kwotę 411.642 zł nie zawarłaby umowy sprzedaży nieruchomości za cenę 2.200.000 zł, bowiem w rzeczywistości, wobec konieczności zwrotu podatku naliczonego, cena ta wyniosła by kwotę 1.788.358 zł tj. 2.200.000 zł minus 411.642 zł. Powyższe wyjaśnienia są o tyle niespójne i nieprzekonywujące (zresztą były już podnoszone na etapie postępowania przed Sądem Okręgowym), że o ile pozwana zamierzała się zabezpieczyć przed niezłożeniem przez powoda oświadczenia o objęciu transakcji podatkiem – do czego jak utrzymuje pozwana powód był zobowiązany -

i koniecznością dokonania korekty podatku naliczonego, to kwota ustalona pierwotnie tj. 2.200.000 zł wina zostać powiększona ewentualnie o kwotę tegoż podatku tj. 411.642 zł, a więc cena winna wynieść ostatecznie 2.611.642 zł, bądź kwotą zbliżoną, a nie niemalże o 100.000 zł większą aniżeli wysokość skorygowanego podatku naliczonego. Są one też wbrew jednoznacznym zapisom umowy.

Należy zaznaczyć, że określenie wysokości ceny jest istotnym elementem umowy sprzedaży, w wyniku której sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę (art. 535 k.c.). Z kolei podatek VAT jest podatkiem o charakterze cenotwórczym, który zwiększa ustaloną przez strony cenę netto o jego wartość. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach, cena towaru lub usługi opodatkowanej podatkiem od towarów i usług obejmuje także kwotę należnego podatku od towarów i usług. Podatek ten, o ile płatnik nie korzysta z prawa do obniżenia wartości podatku należnego o naliczony, odprowadza podatnik do właściwego urzędu skarbowego w pełnej wysokości. Umowa dotycząca przeniesienia własności nieruchomości wymagała zachowania formy aktu notarialnego, która w tym przypadku jest formą zastrzeżoną pod rygorem nieważności (art. 158 k.c.). Elementy ceny wynikają więc z umów między stronami – na gruncie rozpoznawanej sprawy z dokumentów urzędowych, a mianowicie umowy przedwstępnej z dnia 24 października 2011 r. § 4 ust. 1 (k. 23) oraz umowy przenoszącej własność z dnia 1 grudnia 2011 r. w § 4 ust. 1 (k. 32), w których strony ustaliły cenę na kwotę 2.200.000 zł oraz podały, że cena obejmuje dodatkowo podatek od towarów i usług. Natomiast zgodnie z art. 244 § 1 k.p.c. dokumenty urzędowe, sporządzone w przepisanej formie przez powołane do tego organy władzy publicznej i inne organy państwowe w zakresie ich działania, stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo zaświadczone. Wedle art. 2 ustawy z dnia 14 lutego 1991 r. prawa o notariacie (Dz.U. z 2008 r., nr 189, poz. 1158 tekst jedn.) czynności notarialne dokonane przez notariusza zgodnie z prawem mają charakter dokumentu urzędowego. Dokumenty urzędowe sporządzone w odpowiedniej formie przez powołane do tego organy władzy publicznej w zakresie ich działania lub przez organizacje zawodowe, samorządowe, spółdzielcze i inne organizacje pozarządowe w zakresie powierzonych im przez przepisy ustawy spraw z dziedziny administracji publicznej, korzystają z domniemania (które może być obalone) zgodności z prawdą tego, co zostało w nich urzędowo zaświadczone oraz z domniemania prawdziwości. W świetle art. 247 k.p.c. dowód ze świadków lub z przesłuchania stron przeciwko osnowie lub ponad osnowę dokumentu obejmującego czynność prawną może być dopuszczony między uczestnikami tej czynności tylko w wypadkach, gdy nie doprowadzi to do obejścia przepisów o formie zastrzeżonej pod rygorem nieważności i gdy ze względu na szczególne okoliczności sprawy sąd uzna to za konieczne.

Jako więc, że umowa przenosząca własność nieruchomości zawarta w formie aktu notarialnego stanowi dokument urzędowy sporządzony w zastrzeżonej formie, kwestia ceny stanowi natomiast element istotny umowy sprzedaży, zatem wykazywanie, że intencją stron było określenie ceny innej aniżeli wynika to wprost z umowy tj. bez podatku VAT, stanowi obejście treści art. 247 k.p.c. Dowód przeciwko osnowie dokumentu to dowód na fakty sprzeczne z treścią dokumentu, obalające prawdziwość oświadczeń zawartych w dokumencie, a dowód ponad osnowę dokumentu to dowód na fakty zmieniające treść lub znaczenie oświadczeń zawartych w dokumencie, albo stwierdzające takie oświadczenia stron, które nie zostały ujęte w dokumencie. Biorąc pod uwagę sformułowane przez pozwaną tezy dowodowe w zarzutach od nakazu zapłaty (k.122), przeprowadzenie dowodów w postaci zeznań świadka oraz strony zmierzało do obejścia formy zastrzeżonej pod rygorem nieważności (.

Jednocześnie Sąd Odwoławczy w całości podziela stanowisko Sądu Apelacyjnego w Poznaniu wyrażone w wyroku z dnia 17 kwietnia 2013 r. w sprawie o sygn. akt I ACa 260/13 (opubl. LEX nr 1314840), w którym Sąd ten uznał, że tekst dokumentu, chociaż ma zasadnicze znaczenie dla wykładni ujętych w nim oświadczeń woli, nie stanowi jej wyłącznej podstawy. Pomimo ograniczeń dowodowych z art. 247 k.p.c., dowód z przesłuchania świadków lub stron jest dopuszczalny, gdy jest to konieczne dla dokonania wykładni oświadczeń woli, gdyż dowody te nie są w takim wypadku skierowane przeciwko osnowie dokumentu, a jedynie mają posłużyć ustaleniu woli stron w drodze wykładni. Z uwagi na to, że pierwszorzędną regułą interpretacyjną oświadczeń woli stanowi rzeczywista wola stron, dopuszczalne jest sięganie do okoliczności towarzyszących złożeniu oświadczenia woli, które mogą być stwierdzone za pomocą innych niż dokumenty środków dowodowych. Zauważyć jednakże należy, że choć kwestia wykładni oświadczeń woli jest

dopuszczalna i nie stanowi naruszenia powyższego przepisu, to w niniejszej sprawie nie chodziło o to aby dokonać wykładni oświadczeń woli stron. Jego istotą było bowiem to, aby dokonać ustaleń, że inna była cena, aniżeli ta która wynika wprost z treści ww. dokumentów w postaci umowy przedwstępnej i umowy przyrzeczonej. Materiału dowodowego na tą okoliczność pozwana nie przedstawiła, a to na niej spoczywał obowiązek w tym zakresie wedle art. 6 k.c. w zw. z art. 232 k.p.c.

W niniejszej sprawie dla pozwanej istotne było jak zakwalifikować porozumienie zawarte w dniu 21 listopada 2011 r., w którym strony oświadczyły, że sprzedaż przedmiotowej nieruchomości będzie opodatkowana podatkiem od towarów i usług (VAT) w stawce 23% (pkt.3 porozumienia na k.132). Porozumienie takie ewentualnie mogłoby wskazywać, że intencją stron było, aby sprzedaż była opodatkowana – do czego ostatecznie nie doszło. Jednakże ustalenie powyższe i tak nie miałyby znaczenia dla kierunku rozpoznania sprawy z uwagi na okoliczność, że powództwo wpłynęło do Sądu Okręgowego w dniu 2 maja 2012 r., zatem w sprawie nadal znajdują zastosowanie regulacje art. 479<sup>1</sup> i nast. k.p.c. odnoszące się do postępowania w sprawach gospodarczych, które zostały uchylone z dniem 3 maja 2012 r. w oparciu o art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 16 września 2011 r. o zmianie ustawy- kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2011 r., Nr 233, poz. 1381). Przepisy ustawy stosuje się bowiem do postępowań wszczętych po dniu jej wejścia w życie, z zastrzeżeniem ust. 2-7. Jako więc, że postępowanie wszczęto przed wejściem w życie ustawy zmieniającej, tym samym zastosowanie w sprawie znalazły regulacje na dzień dzisiejszy uchylone. Zgodnie natomiast z art. 479<sup>14</sup> § 3 i 4 k.p.c. w sprawach ze stosunków cywilnych między przedsiębiorcami w zakresie prowadzonej przez nich działalności gospodarczej powództwo wzajemne jest niedopuszczalne, natomiast do potrącenia w toku postępowania mogą być przedstawione tylko wierzytelności udowodnione dokumentami.

Pozwana choć powoływała się na porozumienie z dnia 21 listopada 2011 r. i wywodziła, że intencją stron było obciążenie sprzedaży podatkiem VAT, a odpowiednie działania miał podjąć powód, to nie zgłosiła powództwa wzajemnego, jak też potrącenia. Zresztą takich działań nie mogła podjąć, skoro w sprawie tego rodzaju powództwo i zarzut nie mogły być zgłoszone. Sam zaś zamiar stron objęcia podatkiem i kwestia tego, na kim spoczywał obowiązek podjęcia aktywności w tym zakresie, nie miał dla kierunku rozstrzygnięcia sprawy znaczenia.

Mając na uwadze przedmiot niniejszej sprawy, Sąd Okręgowy w toku niniejszej sprawy zobowiązany był do ustalenia, czy zawarte umowy określały cenę, po której czy od transakcji jest należny podatek VAT, czy powyższy obowiązek wynika z ustawy. Jeżeli obowiązek nie wynika z ustawy to kwota świadczenia tytułem podatku jest świadczeniem nienależnym.

Aby dokonać wykładni obowiązków strony nabywającej – powoda, należało dokonać oceny treści ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.jedn. Dz.U. z 2011 r. nr 177 poz. 1054), a mianowicie art. 43 ust. 1 pkt 10, art. 43 ust. 10 cyt. ustawy. Dla stron, Urzędów Skarbowych, Sądu Okręgowego nie było wątpliwości – pomijając kwestię wykładni art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy, że transakcja jest zwolniona z podatku VAT. Niesporne było też, że strony zawarły ustalenia, a mianowicie, że transakcja będzie opodatkowana podatkiem VAT (k. 200). Powód, według twierdzeń pozwanej, miał podjąć działania poprzez przedłożenie zawartego porozumienia do właściwego Urzędu Skarbowego, tak aby przed transakcją tj. umową przeniesienia własności nieruchomości z 1 grudnia 2011 r., opodatkowanie nastąpiło. Niemniej jednak nie miało powyższe ustalenie i tak żadnego znaczenia dla kierunku rozpoznania w niniejszej sprawie, bowiem jej istotą jest ustalenie, czy świadczenie przekazane na poczet VAT było nienależne, czy strona pozwana jest wzbogacona. Stwierdzić należy, że trafnie Sąd Okręgowy uznał, że świadczenie tytułem podatku VAT zostało przekazane pozwanej i nie nastąpił jego zwrot powodowi.

Marginalnie można zauważyć, że oświadczenia z dnia 21 listopada 2011 r. nie wynika jakkolwiek obowiązek po stronie powoda aktywności w zakresie złożenia oświadczenia co do objęcia podatkiem VAT. W każdym razie w samym porozumieniu taki obowiązek nie tylko co do powoda, lecz co do którejkolwiek ze stron podejmowania czynności prowadzących do opodatkowania nie został zawarty, a strony w punkcie 3 jedynie oświadczyły, że sprzedaż nieruchomości będzie opodatkowana w stawce 23%. O aktywnych działaniach stron koniecznych do uzyskania opodatkowania nie ma więc mowy. Obowiązek taki nie wynikał również z umowy przedwstępnej z dnia 24 października 2011 r. oraz z umowy przenoszącej własność z dnia 1 grudnia 2011 r. Zatem twierdzenia pozwanego o obowiązku

powoda w tym zakresie oprócz tego, że niewnoszące niczego do sprawy, to uznać należy za dowolne, nie znajdujące potwierdzenia w materialnie dowodowym zgromadzonym w sprawie, a w szczególności w dokumentach. Jak już wspomniano kwestia obowiązku podjęcia starań po stronie powoda, dla objęcia transakcji podatkiem na gruncie rozpoznawanej sprawy jest indyferentna prawnie, skoro pozwana nie mogła w sprawie podjąć obrony poprzez zgłoszenie zarzutu potrącenia, czy też powództwa wzajemnego, co wyjaśniono wcześniej: w postępowaniu odrębnym w sprawach gospodarczych, poprzedzonym wydaniem nakazu zapłaty w postępowaniu nakazowym, takie podjęcie obrony nie było możliwe.

Dlatego też pozwana wadliwie zarzuciła Sądowi Okręgowemu błąd w ustaleniach faktycznych mających istotny wpływ na rozstrzygnięcia sprawy poprzez uznanie przez Sąd, iż porozumienie zawarte pomiędzy stronami w dniu 21 listopada 2011 roku nie spełniało wymogów przewidzianych w art. 43 ust 10 i 11 ustawy o podatku od towarów i usług, i w związku z tym nie obligowało powoda do podjęcia jakichkolwiek działań, których efektem byłoby opodatkowanie zawartej transakcji sprzedaży podatkiem od towarów i usług. To, że w przedmiotowym porozumieniu strony w sposób wyraźny wyraziły wolę opodatkowania transakcji tym właśnie podatkiem, nie oznacza, że strony spełniły wymóg złożenia oświadczenia właściwemu dla nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego. Złożenia ww. oświadczenia wymagało wyeksplikowania oświadczenia na zewnątrz do właściwego adresata, a niewystarczające dla objęcia podatkiem było złożenie oświadczenia między stronami. Z analizy zapisów porozumienia zaś nie wynika w żadnej mierze, jakoby zostało skierowane do naczelnika właściwego urzędu, skoro adresat taki nie widnieje w treści porozumienia. Nadto w treści porozumienia znajdują się zapisy w punkcie 1 i 2 nieodnoszące się do kwestii podatkowych. Dodatkowo, dla wyczerpania argumentacji w zakresie zarzutu pozwanej dokonania błędnych ustaleń faktycznych poprzez uznanie, że porozumienie z dnia 21 listopada 2011 r. nie spełniało wymogów z art. 43 ust. 11 ustawy, wyjaśnić należy, że porozumienie powyższe warunków spełniać nie mogło już choćby z tego względu, że nie zawierało planowanej daty zawarcia umowy dostawy. Z oświadczenia powinno wynikać, że zamiarem stron jest opodatkowanie transakcji dostawy budynku, budowli (ich części) i powinno być ono złożone do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla nabywcy (podmiotu, dla którego dostawa jest realizowana). Przepisy nie zastrzegają formy pisemnej oświadczenia; może być więc ono złożone w każdej formie, w tym także ustnie do protokołu. Jednakże oświadczenie, obok wyrażenia wyboru opodatkowania transakcji nieruchomości, musi ponadto zawierać niezbędne elementy którymi są: imiona i nazwiska lub nazwę, adresy oraz numery identyfikacji podatkowej dokonującego dostawy oraz nabywcy; planowaną datę zawarcia umowy dostawy budynku, budowli lub ich części; adres budynku, budowli lub ich części ( art. 43 ust. 11 ustawy o podatku od towarów i usług). Z porozumienia zaś przedłożonego do akt sprawy nie wynika, aby była określona data zawarcia planowanej umowy.

Zaakcentować zatem należy, że istotą niniejszego postępowania nie było to, czy powód miał świadomość, że dla rezygnacji ze zwolnienia transakcji z ulgi podatkowej konieczne było złożenie w trybie art. 43 ust. 10 i 11 ustawy o podatku od towarów i usług oświadczenia o rezygnacji z ulgi, lecz to czy takie oświadczenie zostało faktycznie złożone. Ustalenie bowiem stanu świadomości powoda w tym zakresie mogłoby mieć znaczenie dla ustalenia jego ewentualnej odpowiedzialności odszkodowawczej względem pozwanej za brak działań, do których - jak wywodzi pozwana w niniejszej sprawie - był zobowiązany.

Innymi słowy, nawet hipotetycznie przyjmując, że takie ustalenie nastąpiłoby, to i tak na gruncie niniejszej sprawy, w której chodzi o zwrot nienależnego świadczenia otrzymanego przez pozwaną od powoda w postaci zawyżonej ceny transakcyjnej sprzedaży o nienależny VAT, to nie zmieniałoby powyższe ustalenie w zakresie stanu świadomości powoda ustaleń co do tego, że na chwilę orzekania podatek VAT został doliczony do ceny sprzedaży, a jako, iż stanowi element tej ceny, była ona nienależnie zawyżona.

Odnosząc się do wadliwości przeprowadzenia postępowania dowodowego należy wyjaśnić, że pozwana utraciła prawo do powoływania zarzutów odnoszących się do wadliwości zbierania przez Sąd Okręgowy materiału dowodowego w postaci nieprzeprowadzenia osobowych źródeł dowodowych z uwagi na treść art. 162 k.p.c. Zachowanie uprawnienia do powoływania się na uchybienia przepisom postępowania, z wyjątkiem przewidzianym w art. 162 zd. 2 k.p.c. wymaga - poza dochowaniem terminu zgłoszenia zastrzeżenia - wskazania spostrzeżonego przez stronę uchybienia z wyczerpującym przytoczeniem naruszonych przepisów postępowania wraz z wnioskiem o wpisanie tak

sformułowanego zastrzeżenia do protokołu. Niewpisanie zastrzeżenia do protokołu powoduje utratę podnoszonych zarzutów. Konsekwencją powyższego jest, iż strona nie może skutecznie zarzucać w apelacji uchybienia przez sąd pierwszej instancji przepisom postępowania, polegającego na wydaniu postanowienia, które może być zmienione lub uchylone stosownie do okoliczności, jeżeli nie zwróciła uwagi sądu na to uchybienie w toku posiedzenia, a w razie nieobecności - na najbliższym posiedzeniu, chyba że niezgłoszenie zastrzeżenia nastąpiło bez jej winy. Celem regulacji z art. 162 k.p.c. jest pobudzenie inicjatywy stron w doprowadzeniu do szybkiego usunięcia dostrzeżonych przez nie naruszeń przepisów postępowania i umożliwienie sądowi niezwłocznego naprawienia błędu. Cel art. 162 k.p.c. byłby trudny do osiągnięcia przy założeniu, że strona, która we właściwym czasie nie zgłosiła odpowiedniego zastrzeżenia, może powoływać się na uchybienia procesowe w środku zaskarżenia. Jak natomiast słusznie wyjaśnił Sąd Apelacyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 26 marca 2013 r. w sprawie o sygn. akt I ACa 19/13 (LEX nr 1307388) postanowienie dowodowe ma tę naturę, że może być zmienione, dlatego w pełni dotyczy go regulacja z art. 162 k.p.c. W przepisie tym chodzi wszakże o rozstrzygnięcia dowodowe zarówno negatywne (oddalające), jak też pozytywne (dopuszczające).

Na gruncie niniejszej sprawy - skoro zastrzeżenia do protokołu pełnomocnik pozwanej nie zgłosił - w każdym razie zapisu o zgłoszeniu nie ma w treści protokołu rozprawy, pozwana utraciła prawo do kwestionowania prawidłowości postanowienia o dopuszczeniu dowodów z zeznań świadka oraz strony, na rozprawie w dniu 4 grudnia 2012 r. (k.385). Tym samym zarzut sformułowany w punkcie 2. tiret drugi apelacji tj. naruszenia art. 217 § 1 k.p.c., 227 k.p.c. i art. 232 k.p.c. nie mógł zostać poddany ocenie, a Sąd prawidłowo ocenił zasadność dochodzonego roszczenia w oparciu prawidłowo zebrany materiał w sprawie.

Marginalnie jedynie można wyjaśnić, że nawet przy dopuszczeniu oceny zarzutu naruszenia ww. przepisów, zarzut ten okazałby się i tak chybiony. Przede wszystkim w świetle treści art. 227 k.p.c. uznać należało za zbędne przeprowadzenie osobowych źródeł dowodowych z zeznań K. P. oraz w charakterze strony Prezesa Zarządu pozwanej P. K. mających - jak argumentuje pozwana w apelacji - dla podważenia stanowiska powoda co do jego świadomości o konieczności złożenia takiego oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia transakcji z ulgi podatkowej, skoro nie to było istotne dla kierunku rozstrzygnięcia sprawy. Przypomnieć też wypada, że pozwana sformułowała powyższy wniosek dowodowy na okoliczność zgodnego zamiaru stron opodatkowania transakcji podatkiem VAT oraz terminie dostawy powodowi nieruchomości. Okoliczności zamiaru opodatkowania nie zaprzeczał sam powód (vide: treść pisma powoda na k. 200), co do terminu dostawy powodowi nieruchomości, kwestię powyższą wyjaśnił prawidłowo Sąd Okręgowy, a pozwana w apelacji jej już nie kwestionowała.

Również zarzuty naruszenia przez Sąd treści art. 217 § 1 k.p.c. oraz art. 232 k.p.c. poprzez zaniechanie wyjaśniania i ustalenia istotnych dla sprawy okoliczności i pominięcie przez sąd zgłaszanych przez pozwaną wniosków dowodowych w postaci zeznań ww. osób okazałyby się niezasadne. Przede wszystkim do naruszenia art. 217 § 1 k.p.c. stanowiącego o prekluzji procesowej nie mogło dojść skoro norma powyższa jest skierowana do strony, a nie do sądu. Zgodnie bowiem z art. 217 § 1 k.p.c. strona może aż do zamknięcia rozprawy przytaczać okoliczności faktyczne i dowody na uzasadnienie swych wniosków lub dla odparcia wniosków i twierdzeń strony przeciwnej, z zastrzeżeniem niekorzystnych skutków, jakie według przepisów niniejszego kodeksu mogą dla niej wyniknąć z działania na zwłokę lub niezastosowania się do zarządzeń przewodniczącego i postanowień sądu. Tymczasem strona pozwana już w zarzutach od nakazu zapłaty wniosła o przesłuchanie ww. osób, a więc o naruszeniu zasad prekluzji nie mogło być mowy- i nie było. Po wtóre można było rozważać ewentualnie jedynie naruszenie przez Sąd Okręgowy treści art. 217 § 2 k.p.c., czego pozwana nie podniosła w apelacji. Jednakże nawet przy przyjęciu, że intencją pozwanej było sformułowanie zarzutu naruszenia art. 217 § 2 k.p.c., to i tak okazałby się ów zarzut niezasadny, skoro Sąd Okręgowy oddalił wniosek dowodowy z uwagi na to, że okoliczności sporne, istotne dla rozstrzygnięcia sprawy zostały wyjaśnione innymi dowodami stanowiącymi dokumenty urzędowe w formie zastrzeżonej pod rygorem nieważności (postanowienie na k. 386 oraz uzasadnienie na k. 408). Zarzutu naruszenia treści art. 247 k.p.c. pozwana również nie sformułowała, a zatem Sąd Odwoławczy nie może się do niego odnieść.

Podobnie, Sąd Okręgowy nie mógł naruszyć treści art. 232 k.p.c., jako, że adresatem powyższej regulacji w zdaniu pierwszym jest strona a nie Sąd, natomiast zastosowanie zdania drugiego w sprawie nie było możliwe. Zarzut ten w

zakresie zdania drugiego art. 232 k.p.c. nie mógł być oceniony pozytywnie, skoro dowody osobowe zostały wskazane przez pozwaną, zatem nawet nie było potrzeby rozważania przez Sąd, czy dopuścić dowód niewskazany.

Wreszcie to, że wnioskowane dowody w postaci zeznań K. P. oraz w charakterze strony Prezesa Zarządu pozwanej P. K. mające na celu podważenie stanowiska powoda co do jego świadomości o konieczności złożenia takiego oświadczenia dla rezygnacji ze zwolnienia transakcji z ulgi podatkowej były zbędne, bowiem i tak nie wpłynęłyby na rozstrzygnięcie sprawy, zdaje się mieć świadomość pozwana, skoro na etapie postępowania apelacyjnego nie formułuje już postulatu przeprowadzenia tychże dowodów (por. art. 227 k.p.c.) .

Sąd Apelacyjny uznał, że okoliczność, iż pozwana musi obecnie dokonywać rozliczenia podatku VAT nie pozwala na przyjęcie jakoby cena ustalona w umowie była inna aniżeli wynika to z umowy. Ustawodawca formułując treść art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy od podatku od towarów i usług miał świadomość, że może dojść do sytuacji takiej jak w niniejszej sprawie, a mianowicie dokonania korekty podatku naliczonego. Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy: po pierwsze dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim, po wtóre pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata. Komentatorzy zauważyli, że będzie to się łączyło z obowiązkiem zwrotu podatku naliczonego. Jak wyjaśnił Adam Bartosiewicz w Komentarzu do art.43 ustawy o podatku od towarów i usług ( opubl. LEX ), objęcie zwolnieniem dostawy budynków, budowli (ich części) po upływie określonego czasu, także w sytuacji, w której dostawcy przysługiwało prawo do odliczenia przy nabywaniu (wybudowaniu) takiego budynku lub budowli (ich części) może być niekorzystne dla tych dostawców. Będzie bowiem łączyć się z obowiązkiem korekty podatku naliczonego, o ile sprzedaż następuje w okresie korekty (który dla budynków wynosi 10 lat). W związku z powyższym ustawodawca przyznał w pewnych okolicznościach stronom transakcji prawo do wyboru opodatkowania dostawy budynku, budowli (ich części), która - zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy - powinna być zwolniona z podatku. Możliwość wyboru opodatkowania istnieje w przypadku, gdy zarówno nabywca, jak i dostawca są podatnikami zarejestrowanymi jako podatnicy VAT czynni. Nota bene, w innym przypadku wybór opodatkowania nie miałby sensu. Ma on bowiem pozwolić dostawcy na uniknięcie korekt podatku naliczonego od nabycia (wybudowania) budynku, budowli (ich części). Dla nabywcy podatek obciążający dostawę będzie zaś neutralny, o ile ma on prawo do odliczenia, a to zasadniczo wiąże się ze statusem podatnika VAT czynnego. Jednakże dla wyboru opodatkowania konieczne jest jeszcze złożenie wspólnego oświadczenia stron transakcji o wyborze opodatkowania transakcji dostawy budynku, budowli (ich części). Oświadczenie jest tylko jedno, ale powinno być wspólne (podpisane przez obie strony transakcji). Istotne jest to, aby przy składaniu oświadczenia czy to podatnik, czy to nabywca byli właściwie reprezentowani, bowiem brak właściwej reprezentacji będzie skutkować nieskutecznością oświadczenia. Zaznacza się, że oświadczenie powinno zostać złożone przed dokonaniem transakcji (wydaniem budynku bądź budowli). Termin złożenia oświadczenia ma charakter materialnoprawny. Jednocześnie jest terminem zawitym, gdyż po jego upływie skuteczne złożenie oświadczenia nie będzie już możliwe. Wydaje się, że można je skutecznie złożyć już po przyjęciu zaliczki, a jeszcze przed wykonaniem czynności (złożenie oświadczenia będzie powodować wówczas konieczność ewentualnej korekty faktury zaliczkowej). Skoro w niniejszej sprawie doszło do dostawy, tym samym złożyć oświadczenia już nie można z jednej strony, a z drugiej strony transakcja okazała się zwolniona z podatku od towarów i usług, w związku z czym świadczenie przekazane na rzecz pozwanej okazało się nienależne.

Z okoliczności, że pozwana musi obecnie dokonywać rozliczenia podatku VAT samoistnie nie wynika, że można przyjąć, iż cena ustalona w umowie była inna aniżeli wynika to z umowy, a takiego ustalenia winna domagać się pozwana, jako istotnego na gruncie niniejszej sprawy. Dlatego też wniosek dowodowy pozwanej zawarty w apelacji na potwierdzenie obowiązku po stronie pozwanej odprowadzenia podatku od towarów i usług naliczonego przy zakupie przedmiotu transakcji w postaci dokumentu tj. pisma z dnia 09.10.2013 roku Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w S. numer pisma (...), podlegał oddaleniu, bowiem przeprowadzenie tego dowodu nie miało dla sprawy znaczenia. Przedmiotem dowodu są fakty mające dla rozstrzygnięcia sprawy istotne znaczenie (art. 227 k.p.c.). Zresztą nikt nie kwestionuje tego, że Drugi Urząd Skarbowy dokonał zwrotu podatku od towarów i usług za okres (...) z dnia 09.11.2012 roku (czyli powstałego w związku z dokonaniem przez pozwaną korekt faktur VAT wystawionych

powodowi z 23% podatkiem VAT i odprowadzonym przez pozwaną) w kwocie 495.211 zł i przekazał do Trzeciego Urzędu Skarbowego na podatek od towarów i usług między innymi za (...) w kwocie 411.642 zł. tj. w wysokości 7/10 podatku liczonego przez pozwaną przy zakupie nieruchomości, do której zwrotu pozwana została zobowiązana w związku ze sprzedażą powodowi nieruchomości ze stawką ZW (zwolniona z VAT). Okoliczność ta nie miała dla sprawy znaczenia, również co do istnienia przesłanki wzbogacenia pozwanej.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd Okręgowy właściwie ocenił kwestię uzyskania świadczenia nienależnego pozwanej Spółki stanowiącego cenę obejmującą bezpodstawnie ustalony w umowie przenoszącej własność podatek od towarów i usług. Jak już wcześniej wspomniano zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. Nr 97, poz. 1050 ze zm.), cena towaru lub usługi opodatkowanej podatkiem od towarów i usług obejmuje także kwotę należnego podatku od towarów i usług. Sprzedaż przez pozwaną spółkę w dniu 1 grudnia 2011 r. powodowi zabudowanej nieruchomości bezspornie jednak była zwolniona od tego podatku (art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT). W konsekwencji, umowa sprzedaży mająca za przedmiot tę nieruchomość była nieważna w zakresie obejmującym jako składnik ceny podatek od towarów i usług (art. 58 § 3 k.c.), w tym bowiem zakresie była ona sprzeczna z przepisami ustawy o VAT, do której nawiązywała. W takich okolicznościach zapłacona więc przez powoda spółce kwota 506.000 zł, odpowiadająca sumie bezpodstawnie ustalonego podatku VAT w wysokości 23% od kwoty 2.200.000 zł, była świadczeniem nienależnym (art. 410 § 2 k.c.), podlegającym zwrotowi przez spółkę powodowi, stosownie do przepisów kodeksu cywilnego (art. 410 § 1 k.c.) (vide: wyrok Sądu Najwyższego z dnia 27 lutego 2004 r. o sygn. akt V CK 293/03, opubl. Lex 125519).

Odnosząc się do zarzutu pozwanej naruszenia art. 409 k.c. tj. braku wzbogacenia (k. 426), Sąd Apelacyjny podziela całkowicie stanowisko Sądu Okręgowego, że jeżeli spółka dokonuje pomniejszenia własnych zobowiązań, bowiem dokonuje rozliczenia w zakresie podatku naliczanego w roku 2008, to jest kwestia pomniejszenia zobowiązań Spółki. Wyjaśnić wypada, że zgodnie z art. 409 k.c. w zw. z art. 410 § 1 k.c. obowiązek wydania korzyści lub zwrotu jej wartości wywołany uzyskaniem świadczenia nienależnego nie wygasa jedynie z tego powodu, że ten, kto korzyść uzyskał z tego tytułu uzyskał zużył ją lub utracił, ale art. 409 k.c. wymaga aby stało się to w taki sposób, że ten który uzyskał korzyść nie jest już wzbogacony a wyzbywając się korzyści lub zużywając ją nie powinien być liczyć się z obowiązkiem zwrotu. Z kolei zużycie lub utrata korzyści bezpodstawnie uzyskanej powoduje według art. 409 k.c. wygaśnięcie obowiązku zwrotu świadczenia to tylko wtedy, gdy zużycie lub utrata korzyści nastąpiły w sposób bezproduktywny, konsumpcyjny, tj. gdy wzbogacony, w zamian tej korzyści, nie uzyskał ani korzyści zastępczej ani zaoszczędzenia wydatku, gdy wydatek miał miejsce tylko dlatego, że uprzednio uzyskał on korzyść, bez której nie poczyniłby tego wydatku. Jeżeli natomiast w zamian za zużytą korzyść wzbogacony uzyskał do swojego majątku jakąkolwiek inną korzyść majątkową (np. mienie czy zwolnienie z długu, który w ten sposób spłacił), nie można uznać, że nie jest już wzbogacony, bowiem w wyniku dokonania tego wydatku, w jego majątku pozostaje korzyść w postaci zwiększenia aktywów bądź zmniejszenia pasywów (tak Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 21 kwietnia 2010 r., V CSK 320/09, opubl. Lex nr 688053). Sąd Apelacyjny w całości podziela powyższe stanowisko, a argumentacja pozwanej okazała się niesłuszna, że kwotę świadczenia wyegzekwowaną od powoda przez pozwaną zużyła w taki sposób, że nie jest już wzbogacona. Tak więc zarzut naruszenia art. 409 k.c. oraz art. 410 § 2 k.c. uznać należało za chybiony.

Mając na uwadze powyższe rozważania apelacja pozwanej podlegała oddaleniu na podstawie art. 385 k.p.c., o czym orzeczono w punkcie I sentencji.

O kosztach postępowania apelacyjnego, tożsamy z kosztami zastępstwa procesowego powoda w tym postępowaniu, rozstrzygnięto w punkcie III wyroku na podstawie art. 108 § 1 k.p.c. w zw. z art. 98 § 1 i 3 k.p.c. i art. 99 k.p.c., ustalając wysokość wynagrodzenia jej pełnomocnika, w oparciu o § 6 pkt 7 w zw. z § 13 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz.U. z 2013 r., poz.461 j.t.).

SSA W.Kaźmierska SSA A.Sołyka SSA M.Gołuńska