



Sygn. akt II CSKP 482/22

**WYROK  
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 17 marca 2022 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Ewa Stefańska (przewodniczący)  
SSN Jacek Grela  
SSN Tomasz Szanciło (sprawozdawca)

w sprawie z powództwa J. D. i M. D.  
przeciwko "C." spółce z o.o. w W.  
z udziałem interwenienta ubocznego po stronie pozwanej A. S.A. w W.  
o zapłatę,  
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym  
w Izbie Cywilnej w dniu 17 marca 2022 r.,  
skargi kasacyjnej pozwanego od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...)  
z dnia 30 grudnia 2019 r., sygn. akt I ACa (...),

**I. uchyla zaskarżony wyrok w części, tj. co do:**

- a) punktu 1 (pierwszego) - w zakresie, w jakim została oddalona apelacja pozwanego od wyroku Sądu Okręgowego z dnia 5 lipca 2019 r. w części zasądzającej od pozwanego na rzecz powodów solidarnie kwotę 39.907,61 zł (trzydzieści dziewięć tysięcy dziewięćset siedem złotych sześćdziesiąt jeden groszy) z odsetkami**

**ustawowymi za opóźnienie od dnia 5 lipca 2019 r. do dnia zapłaty (pkt I) oraz kosztów procesu (pkt III i VI),  
b) punktu 2 (drugiego) - w całości  
i w tym zakresie przekazuje sprawę Sądowi Apelacyjnemu w (...) do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego;  
II. oddala skargę kasacyjną w pozostałym zakresie.**

#### UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 5 lipca 2019 r. Sąd Okręgowy w W. zasądził od pozwanej spółki C. sp. z o.o. w W. (dalej: C.) solidarnie na rzecz powodów J. D. i M. D. kwotę 213.418,97 zł z odsetkami ustawowymi za opóźnienie od dnia 5 lipca 2019 r. do dnia zapłaty, oddalając powództwo w pozostałym zakresie i rozstrzygnął o kosztach procesu.

W motywach rozstrzygnięcia Sąd pierwszej instancji wskazał, że powodowie domagali się zasądzenia od pozwanego kwoty 400.035,15 zł z ustawowymi odsetkami od dnia 4 czerwca 2012 r. tytułem odszkodowania za uszkodzenie budynku, będącego ich własnością, na skutek robót budowlanych na sąsiedniej działce, których generalnym wykonawcą była pozwany. Jako podstawę prawną odpowiedzialności C. wskazał art. 435 § 1 k.c., do zastosowania którego nie jest istotne, czy przedsiębiorstwo jest właścicielem lub posiadaczem urządzeń wprawianych w ruch za pomocą sił przyrody, ale by jego działalność opierała się na używaniu takich sił. W ocenie Sądu Okręgowego chybiona była argumentacja pozwanego, że wobec powierzenia wykonania prac innym podmiotom nie ponosi ona odpowiedzialności za powstałą szkodę. Odpowiedzialność na podstawie art. 435 k.c. ma charakter odpowiedzialności na zasadzie ryzyka, a podwykonawcy nie są osobami trzecimi, o których mowa w tym przepisie. Opierając się na opinii biegłego sądowego, Sąd pierwszej instancji ustalił, że bezpośrednią przyczyną uszkodzeń budynku powodów było niezgodne z zasadami sztuki budowlanej prowadzenie robót ziemnych – podkopanie fundamentu ściany podłużnej przybudówki w wykopie szerokoprzestrzennym. Wszystkie pęknięcia ścian

wewnętrznych i styku z konstrukcją hali głównej są spowodowane realizacją budynku „P.”. Na podstawie opinii innego biegłego sądowego Sąd Okręgowy ustalił koszt przywrócenia budynku powodów do stanu sprzed rozpoczęcia budowy inwestycji „P.” na kwotę 213.418,97 zł brutto. Odszkodowanie zasądzone na rzecz powodów w kwocie brutto, gdyż odszkodowanie obejmuje kwotę podatku od towarów i usług (VAT) w zakresie, w jakim poszkodowany nie może obniżyć podatku od niego należnego o kwotę podatku naliczonego. Właścicielami budynku są oboje powodowie, a nie tylko powódka, pozwany zaś nie wykazał, że powód może dokonać odliczenia podatku VAT.

Wyrokiem z dnia 30 grudnia 2019 r. Sąd Apelacyjny w (...) oddalił apelacje powodów i pozwanego (pkt 1) i rozstrzygnął o kosztach postępowania apelacyjnego (pkt 2 i 3).

W motywach rozstrzygnięcia, ustosunkowując się do apelacji pozwanego, Sąd Apelacyjny podzielił stanowisko Sądu Okręgowego, że CFE odpowiada na zasadzie ryzyka w oparciu o art. 435 k.c. Podkreślił, że dla odpowiedzialności z tego przepisu nie jest istotne, czy przedsiębiorca jest właścicielem maszyn napędzanych gazem, węglem, czy energią elektryczną, ale czy aby osiągnąć cel swojej działalności, korzysta z sił przyrody jako siły napędowej przedsiębiorstwa lub zakładu jako całości. Zgodnie z wpisem w KRS przedmiotem działalności pozwanego jest realizacja projektów budowlanych związanych ze wznoszeniem budynków i wykonywanie robót budowlanych. Cel ten nie może być osiągnięty w inny sposób, niż przy wykorzystaniu urządzeń napędzanych siłami przyrody, bez względu na to, czy pozwany jest ich właścicielem, czy też korzysta z nich, zlecając wykonanie prac innym podmiotom. Sąd Apelacyjny stwierdził, że podnoszony w toku procesu zarzut braku legitymacji biernej oparty na tezie, iż za szkodę odpowiedzialność ponoszą podwykonawcy, słusznie został oceniony przez Sąd pierwszej instancji jako błędny. Przewidziana w art. 435 k.c. odpowiedzialność pozwanego, jako prowadzącego na własny rachunek przedsiębiorstwo wprawiane w ruch za pomocą sił przyrody, oparta jest na zasadzie ryzyka, od takiej odpowiedzialności sprawcę zwolniłoby tylko udowodnienie, że szkoda nastąpiła wskutek siły wyższej albo wyłącznie z winy

poszkodowanego lub osoby trzeciej, za którą nie ponosi on odpowiedzialności. Prawidłowo - w ocenie Sądu Apelacyjnego - Sąd Okręgowy uznał, że osobami trzecimi nie są podwykonawcy. Podniósł, że w przypadku generalnego wykonawcy, po przekazaniu terenu budowy staje się on jedynym gospodarzem w pełni odpowiedzialnym za swoich pracowników i podwykonawców. Powołując się na art. 474 k.c., wskazał, że dłużnik z zasady nie musi świadczyć osobiście, ale odpowiada za osoby, które na jego rzecz uczestniczyły przy spełnieniu świadczenia niezależnie od tego, czy sam ponosi jakąkolwiek winę w niewykonaniu lub nienależytym wykonaniu zobowiązania lub czy powierzył wykonanie zobowiązania osobie profesjonalnie do tego przygotowanej. Wykluczone jest więc powoływanie się przez dłużnika na brak winy w nadzorze bądź brak winy w wyborze. Sąd Apelacyjny zauważył, że inną kwestią pozostaje, czy pozwanemu będą przysługiwały roszczenia regresowe wobec podwykonawców, ale jest to z punktu widzenia poszkodowanych całkowicie obojętne. Zdaniem Sądu drugiej instancji nie ma racji pozwany kwestionując wysokość odszkodowania, gdyż nie powinno ono obejmować podatku VAT. Właścicielami budynku są bowiem osoby fizyczne, przez co rodzaj prowadzonej działalności przez jednego z nich jest całkowicie obojętny, skoro budynek nie stanowi własności osoby prawnej.

Powyższy wyrok w części, tj. co do punktu 1 w zakresie oddalającym apelację pozwanego i punktu 2, pozwany zaskarżył skargą kasacyjną, zarzucając naruszenie przepisów prawa materialnego:

1/ art. 474 k.c. przez niewłaściwe zastosowanie, błędnie obarczające pozwanego odpowiedzialnością wobec powodów za podwykonawców w sytuacji, w której pozwany nie wykonywał żadnego zobowiązania wobec powodów, albowiem stron nie łączyła żadna umowa, zatem pozwany nie ponosi wobec powodów odpowiedzialności za ewentualne szkody wyrządzone im przez podwykonawców C. na gruncie art. 474 k.c., skoro przepis ten dotyczy odpowiedzialności kontraktowej i miałby zastosowanie, gdyby z roszczeniem wobec pozwanego wystąpił inwestor będący stroną umowy o roboty budowlane zawartej z pozwanym;

2/ art. 435 k.c. przez błędną wykładnię, prowadzącą do wadliwego wniosku, że brak składników materialnych przedsiębiorstwa w postaci maszyn czy urządzeń budowlanych nie stoi na przeszkodzie uznaniu osoby za prowadzącą przedsiębiorstwo wskazane w tym przepisie;

3/ art. 363 § 1 k.c. przez niewłaściwe zastosowanie, albowiem z punktu widzenia możliwości obniżenia należnego podatku VAT naliczonego nie ma znaczenia, czy właścicielem budynku jest osoba fizyczna czy osoba prawna, istotne jest jedynie, czy którekolwiek z powodów jest podatnikiem takiego podatku, co wynika z art. 86 ust. 1 w zw. z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (aktualnie: t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 685 ze zm.; dalej: ustawa o VAT), a powódka jest takim podatnikiem, skoro prowadzi działalność gospodarczą, więc może obniżyć należny podatek VAT.

Powołując się na powyższe zarzuty, skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku w zaskarżonej części i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu w (...) i zasądzenie od powodów na rzecz pozwanego zwrotu kosztów procesu według norm przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Istota postawionych w skardze kasacyjnej zarzutów sprowadzała się do ustalenia, czy pozwana spółka ponosi odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną w budynku powodów w związku z robotami wykonywanymi na sąsiedniej nieruchomości.

Przede wszystkim chybiony był zarzut naruszenia art. 474 k.c. Wbrew twierdzeniom skarżącego, Sąd drugiej instancji nie przyjął, aby ten przepis stanowił podstawę odpowiedzialności C. Za podstawę prawną odpowiedzialności pozwanego Sąd Apelacyjny przyjął - za Sądem Okręgowym - art. 435 § 1 k.c. Jak wynika z uzasadnienia zaskarżonego wyroku, odniesienie się do art. 474 k.c. było związane z podnoszonym w toku procesu zarzutem braku legitymacji biernej pozwanej spółki, opartego na tezie, że za szkodę odpowiedzialność ponoszą jej podwykonawcy. Sąd drugiej instancji uznał, że ten zarzut słusznie został oceniony przez Sąd pierwszej instancji jako błędny. Co do zasady dłużnik nie musi świadczyć

osobiście, ale odpowiada za osoby, które na jego rzecz uczestniczyły przy spełnieniu świadczenia niezależnie od tego, czy sam ponosi jakąkolwiek winę w niewykonaniu zobowiązania.

Zasadne byłoby przy tym odwołanie się przez Sądy *meriti* nie do art. 474 k.c., ale do art. 429 k.c., ewentualnie art. 430 k.c., w zależności od stosunku prawnego łączącego pozwanego z osobami faktycznie wykonującymi roboty na nieruchomości, jednak zarzuty w skardze kasacyjnej w tej kwestii nie zostały zawarte (pomijając nawet rozkład ciężaru dowodu związany z zastosowaniem tych przepisów, co również nie było przedmiotem wywodów skarżącego). Jak natomiast trafnie podniósł Sąd Apelacyjny, inną kwestią pozostaje, czy skarżącemu będą przysługiwały roszczenia regresowe wobec podwykonawców, ale jest to z punktu widzenia całkowicie obojętne dla merytorycznego rozstrzygnięcia niniejszej sprawy.

W kwestii podstawy odpowiedzialności pozwanego należy wskazać, że zgodnie z art. 435 § 1 k.c. prowadzący na własny rachunek przedsiębiorstwo lub zakład wprawiany w ruch za pomocą sił przyrody (pary, gazu, elektryczności, paliw płynnych itp.) ponosi odpowiedzialność za szkodę na osobie lub mieniu, wyrządzoną komukolwiek przez ruch przedsiębiorstwa lub zakładu, chyba że szkoda nastąpiła wskutek siły wyższej albo wyłącznie z winy poszkodowanego lub osoby trzeciej, za którą nie ponosi odpowiedzialności. Przepis ten stosuje się odpowiednio do przedsiębiorstw lub zakładów wytwarzających środki wybuchowe albo posługujących się takimi środkami (art. 435 § 2 k.c.).

Przewidziana w art. 435 k.c. odpowiedzialność oparta jest na zasadzie ryzyka, co oznacza, że jeżeli poszkodowany wykaże, iż szkodę wyrządził ruch przedsiębiorstwa, prowadzący je ponosi odpowiedzialność, nawet jeżeli nie naruszył żadnych ogólnie obowiązujących norm ani stosowanych zasad postępowania oraz działał z najwyższą starannością i ostrożnością (zob. wyrok SN z dnia 28 listopada 2007 r., V CSK 282/07, OSNC-ZD 2008, nr B, poz. 54). Pojęcie przedsiębiorstwa od strony przedmiotowej zostało zdefiniowane w art. 55<sup>1</sup> k.c., zgodnie z którym jest ono zorganizowanym zespołem składników materialnych i niematerialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej.

Tak też należy rozumieć również pojęcie przedsiębiorstwa, o którym mowa w art. 435 k.c., jak słusznie podkreśla się w literaturze przedmiotu.

W judykaturze Sądu Najwyższego wyjaśniono, że przyjęcie, iż przedsiębiorstwo jest wprawiane w ruch za pomocą sił przyrody, wymaga uwzględnienia faktycznego znaczenia określonych technologii w działalności przedsiębiorstwa oraz oceny, czy możliwe byłoby osiągnięcie zakładanych celów produkcyjnych przedsiębiorstwa bez użycia sił przyrody. Użyta siła przyrody powinna stanowić siłę napędową przedsiębiorstwa jako całości, by zatem jego istnienie i praca uzależniona była od wykorzystania sił przyrody, bez użycia których nie osiągnęłoby celu, do jakiego przedsiębiorstwo zostało utworzone. Oceniając, czy podmiot prowadzący przedsiębiorstwo ponosi odpowiedzialność odszkodowawczą na podstawie art. 435 § 1 k.c., należy uwzględnić trzy momenty: stopień zagrożenia ze strony urządzeń, stopień komplikacji przy przetwarzaniu energii elementarnej na pracę oraz ogólny poziom techniki. (zob. np. wyroki SN: z dnia 1 grudnia 1962 r., I CR 460/62, OSPiKA 1964, nr 4, poz. 88; z dnia 8 grudnia 2005 r., I UK 97/05, OSNP 2006, nr 21-22, poz. 336; z dnia 10 października 2008 r., II CSK 232/08, OSNC-ZD 2010, nr 1, poz. 1). Za przedsiębiorstwo (zakład) wprawiany w ruch za pomocą sił przyrody w orzecznictwie uznano m.in. przedsiębiorstwo budowlane (zob. np. orzeczenie SN z dnia 1 grudnia 1962 r., I CR 460/62, niepubl.; wyrok SN z dnia 10 czerwca 1999 r., II UKN 681/98, OSNP 2000, nr 16, poz. 626).

Wbrew zarzutowi skarżącego, dokonana przez Sąd Apelacyjny wykładnia powołanego przepisu jest właściwa. Jak trafnie wskazał ten Sąd, dla odpowiedzialności z art. 435 k.c. nie jest istotne, czy przedsiębiorca jest właścicielem maszyn napędzanych gazem, węglem czy energią elektryczną, ale to, czy by osiągnąć cel swojej działalności, korzysta z sił przyrody jako siły napędowej przedsiębiorstwa lub zakładu jako całości. Innymi słowy, dla omawianej odpowiedzialności nie ma znaczenia, na podstawie jakiego tytułu prawnego podmiot odpowiedzialny włada maszynami lub urządzeniami przetwarzającymi elementarne siły przyrody, ważne jest, czy się nimi faktycznie posługuje.

Jak wynika z ustaleń przyjętych w podstawie faktycznej zaskarżonego wyroku, którymi Sąd Najwyższy jest związany (art. 398<sup>13</sup> § 2 k.p.c.), przedmiotem działalności skarżącego jest m.in. realizacja projektów budowlanych związanych ze wznoszeniem budynków i wykonywanie robót budowlanych. Zaakcentować należy, że C. - jako generalny wykonawca - zawarł ze spółką P. umowę o roboty budowlane, zobowiązując się do wybudowania budynku biurowo-usługowego z parkingiem, oświadczając, że posiada wiedzę, potencjał techniczny i organizacyjny do wykonania przedmiotu umowy. Niewątpliwie, działalność skarżącego opiera się na funkcjonowaniu maszyn i urządzeń przetwarzających elementarne siły przyrody. W związku z tym bez korzystania z sił przyrody skarżący nie mógłby osiągnąć swojego celu gospodarczego określonego przez opisany zakres działalności. Nie ma znaczenia, czy skarżący jest właścicielem tych urządzeń, czy też korzysta z nich, zlecając wykonanie prac innym podmiotom. W rezultacie, Sąd Apelacyjny trafnie uznał, że przedsiębiorstwo skarżącego było wprawiane w ruch za pomocą sił przyrody, przez co oparty na przeciwnej ocenie zarzut naruszenia art. 435 k.c. okazał się bezzasadny.

Zasadny był natomiast zarzut naruszenie art. 363 § 1 k.c., odnoszący się do zakwestionowania zasądzenia odszkodowania na rzecz powodów w wysokości brutto, a nie netto. Zgodnie z tym przepisem naprawienie szkody powinno nastąpić, według wyboru poszkodowanego, bądź przez przywrócenie stanu poprzedniego, bądź poprzez zapłatę odpowiedniej sumy pieniężnej. Jednakże gdyby przywrócenie stanu poprzedniego było niemożliwe albo gdyby pociągało za sobą dla zobowiązanego nadmierne trudności lub koszty, roszczenie poszkodowanego ogranicza się do świadczenia w pieniądzu, o czym mowa w art. 363 § 1 zd. 2 k.c.

Szkoda nie została zdefiniowana w kodeksie cywilnym ani w żadnym innym akcie prawnym. Definiuje się ją w orzecznictwie i doktrynie zazwyczaj jako uszczerbek w dobrach poszkodowanego - powstały wbrew jego woli - polegający na różnicy między stanem tych dóbr, powstałym wskutek zdarzenia szkodzącego a stanem, jaki by istniał, gdyby nie zaszło to zdarzenie. Ustalenie istnienia i wielkości szkody dokonuje się za pomocą metody dyferencyjnej (różnicowej), która nakazuje przyjąć za szkodę różnicę między rzeczywistym stanem dóbr



poszkodowanego z chwili dokonywania ustaleń a stanem hipotetycznym, jaki istniałby, gdyby do zdarzenia sprawczego nie doszło. Jej cechą charakterystyczną jest uwzględnienie wszelkich następstw określonego zdarzenia dla majątku poszkodowanego, a więc nie tylko bezpośrednich skutków dla poszczególnych dóbr. Odszkodowanie ustala się - z jednej strony - respektując zasadę pełnego odszkodowania, a z drugiej strony - nie przekraczając wysokości faktycznie doznanej przez poszkodowanego szkody, tak by nie dopuścić do jego nieuzasadnionego wzbogacenia. Zaznaczyć należy, że obowiązek naprawienia szkody polegającej na uszkodzeniu lub zniszczeniu rzeczy powstaje już z chwilą wyrządzenia szkody i jego powstanie nie jest uzależnione od tego, czy poszkodowany dokonał naprawy rzeczy i czy w ogóle zamierza ją naprawić (zob. uchwałę SN z dnia 11 września 2020 r., III CZP 90/19, OSNC 2021, nr 2, poz. 10 i wskazane tam orzecznictwo).

Przez odpowiednią sumę pieniężną w rozumieniu art. 363 § 1 k.c. należy rozumieć taką, jaka odpowiada wysokości szkody. Tej zaś odpowiada taka suma, jaką skarżący musi zapłacić za towary i usługi służące jej restytucji. Miernikiem wysokości szkody jest więc cena. Podatek VAT jest elementem cenotwórczym i stanowi składnik ceny. Sprzedawca towaru lub usługi, kalkulując cenę, uprawniony jest do doliczenia do niej tego podatku, co oznacza w praktyce przerzucenie go na nabywcę (zob. wyrok SN z dnia 11 czerwca 2001 r., V CKN 266/00, OSP 2002, nr 3, poz. 40).

W orzecznictwie Sądu Najwyższego odniesiono się do zagadnienia uwzględniania podatku VAT w przysługującym ubezpieczonemu odszkodowaniu, do czego odwołuje się w swojej argumentacji skarżący. Utrwalił się pogląd, że odszkodowanie przysługujące na podstawie umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej posiadacza pojazdu mechanicznego za szkodę powstałą w związku z ruchem tego pojazdu, ustalone według cen części zamiennych i usług, obejmuje kwotę podatku VAT w zakresie, w jakim poszkodowany nie może obniżyć podatku od niego należnego o kwotę podatku naliczonego (zob. uchwałę 7 sędziów SN z dnia 17 maja 2007 r., III CZP 150/06, OSNC 2007, nr 10, poz. 144; uchwały SN: z dnia 22 kwietnia 1997 r., III CZP 14/87,

OSNC 1997, nr 8, poz. 103 i z dnia 15 listopada 2001 r., III CZP 68/01, OSNC 2002, nr 6, poz. 74). Zakresem szkody może być zatem objęta niemożność odliczenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (zob. m.in. uchwałę SN z dnia 21 lipca 2006 r., III CZP 54/06, OSNC 2007, nr 5, poz. 66; zob. też uchwałę 7 sędziów SN z dnia 17 maja 2007 r., III CZP 150/06).

W uchwale z dnia 22 kwietnia 1997 r. (III CZP 14/97, OSNC 1997, nr 8, poz. 103) Sąd Najwyższy wyjaśnił, że skorzystanie przez podatnika podatku VAT z możliwości obniżenia kwoty należnego od niego podatku o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług jest jego prawem i zależy od dopełnienia przez podatnika warunków, które określają przepisy ustawy o VAT. W sytuacji, gdy spełniając warunki do obniżenia kwoty należnego od niego podatku, z przysługującego mu prawa obniżenia podatku podatnik nie skorzysta, nie powinno to mieć wpływu na ustalenie należnego mu odszkodowania za szkodę poniesioną przez niego na skutek zniszczenia rzeczy, jeżeli nową taką rzecz nabył lub mógł albo może nabyć za cenę obejmującą podatek VAT. Obowiązkiem poszkodowanego jest mianowicie działanie zmierzające do ograniczenia rozmiarów szkody. Brak z jego strony takiego działania nie może zwiększać obowiązku odszkodowawczego osoby odpowiedzialnej do naprawienia szkody.

W doktrynie przyjmuje się, że uwzględnienie kwoty podatku VAT przy ustalaniu odszkodowania w pieniądzu uzależnione jest od rozstrzygnięcia, czy poszkodowany, nabywając rzecz lub usługę konieczne do naprawienia szkody, mógłby dokonać jej odliczenia. Jeżeli taka możliwość istnieje, odszkodowanie powinno być ustalone bez uwzględniania kwoty należnego podatku VAT, jako że w ostatecznym rozrachunku to nie poszkodowany będzie ponosił jego ciężar. Z kolei wówczas, gdy odliczenie nie jest możliwe, ustalenie odszkodowania powinno nastąpić na podstawie wartości brutto nabywanych rzeczy i usług.

Podatnikami podatku VAT są m.in. osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą bez względu na cel lub rezultat takiej działalności (art. 15 ust. 1 ustawy o VAT). Działalność gospodarcza w rozumieniu tej ustawy została zdefiniowana w jej art. 15 ust. 2. Fundamentalną zasadą podatku VAT jest prawo

do odliczenia podatku naliczonego, co sprawia, że jest on neutralny dla przedsiębiorców, a jego ekonomiczny ciężar ponosi faktycznie konsument (osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej lub przedsiębiorca, któremu nie przysługuje prawo do odliczenia VAT naliczonego). W świetle art. 86 ust. 1 ustawy o VAT podatnikom określonym w art. 15 tej ustawy przysługuje uprawnienie (z pewnymi ograniczeniami) do obniżenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, jeżeli towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Z przepisu tego wynika, że w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje, co do zasady, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje więc wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, w związku z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do czynności opodatkowanych. Warunkiem umożliwiającym podatnikowi skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest więc przede wszystkim związek zakupów z działalnością gospodarczą podlegającą opodatkowaniu.

Rację ma skarżący, że prawo do obniżenia kwoty należnego podatku VAT o podatek naliczony nie przysługuje jedynie osobom prawnym. Z prawa tego mogą skorzystać również osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą. Co prawda z ustaleń faktycznych poczynionych w sprawie wynika, że tylko powódka prowadzi działalność gospodarczą i w związku z tym przysługuje jej - na warunkach określonych w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT - prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, niemniej samo w sobie nie przesądza to o niezasadności stanowiska pozwanego. Trzeba bowiem zauważyć, że w orzecznictwie sądów administracyjnych odniesiono się do kwestii dotyczącej prawa do odliczenia podatku naliczonego małżonka wykonującego samodzielnie działalność opodatkowaną podatkiem VAT i pozostającego z drugim małżonkiem we wspólności majątkowej małżeńskiej. W szczególności należy zwrócić uwagę na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w W. z dnia 26 marca 2013 r. (III SA/Wa (...), niepubl.), w którym odwołano się do wcześniejszych wyroków

Naczelnego Sądu Administracyjnego, m.in. z dnia 21 kwietnia 2004 r. (FSK 69/04, „Monitor Podatkowy” 2004, nr 10, poz. 42) i z dnia 8 czerwca 2004 r. (FSK 157/04, POP 2005, nr 1, poz. 17). Podkreślono, że dezaktualizacja materiału normatywnego, na gruncie którego Naczelny Sąd Administracyjny wyraził ocenę, nie podważa jej aktualności także w obecnym stanie prawnym, a więc na tle art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, z którego wynika zasada neutralności podatku VAT. Nabycie rzeczy w ramach ustawowej wspólności małżeńskiej nie pozbawia podatnika prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wynikający z takiej faktury, co wynika z zasady autonomiczności prawa podatkowego. Respektowanie tej zasady wyklucza możliwość takiej interpretacji przepisów prawa podatkowego, która zakładałaby, że stosunki majątkowe między małżonkami, regulowane przepisami kodeksu rodzinnego i opiekuńczego, mogą kształtować zakres praw i obowiązków podatników od towarów i usług. Okoliczność, że podatnik VAT nabył dla potrzeb prowadzonej działalności określony składnik majątkowy wspólnie z małżonkiem (nabyty towar wejdzie w skład majątku wspólnego, bez względu na to, czy współmałżonek figuruje na fakturze jako nabywca, czy też nie) nie pozbawia go prawa potrącenia podatku naliczonego w związku z tą transakcją. Jeżeli tylko towar służy do działalności opodatkowanej, prawo do odliczenia istnieje. W sytuacji zaś, gdy nabyty towar będzie w pełnym zakresie wykorzystywany do opodatkowanej działalności, podatnik ma prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego przy jego nabyciu. Zaaprobowanie przeciwnego poglądu prowadziłoby do absurdalnych wniosków, że ustawa o VAT oraz wynikająca z niej zasada obniżenia podatku należnego o podatek naliczony przy nabyciu towarów i usług redagowane były z myślą o osobach niepozostających w małżeńskiej wspólności ustawowej. Trudno także wymagać, aby małżonkowie zmuszeni byli zawierać umowę spółki cywilnej. Taka umowa, służąca wyłącznie rejestracji i odliczeniu podatku naliczonego przez małżonka faktycznie dokonującego czynności opodatkowanych, miałaby charakter fikcyjny i z tego powodu nie byłaby pożądana w obrocie gospodarczym. Wspólność majątku wynikająca z ustawowego ustroju majątkowego (poprzednio z ustawowej wspólności majątkowej), uregulowana w art. 31 i n. k.r.o., ma charakter wspólności łącznej, bezudziałowej, poszczególne uprawnienia mają postać współuprawnień, przysługujących niepodzielnie obojgu małżonkom. Jej

cechą charakterystyczną jest brak możliwości dokonania podziału, a nawet oznaczenia udziału każdego z małżonków w majątku wspólnym i jego poszczególnych składnikach przez cały czas jej trwania (art. 35 k.r.o.), zaś ustanowione w art. 43 § 1 k.r.o. domniemanie równych udziałów w majątku wspólnym odnosi się do stanu powstającego po ustaniu wspólności ustawowej. Za „bezudziałowym” charakterem majątku wspólnego przemawia też brzmienie art. 35 i 42 k.r.o. Nie może więc nastąpić odliczenie podatku VAT naliczonego w części, tj. w przypadku braku odmiennych postanowień wynikających z małżeńskiej umowy majątkowej - w wysokości 50% kwoty podatku wynikającej z faktury wystawionej łącznie na małżonków.

Wywody Sądu Apelacyjnego w tym przedmiocie sprowadziły się natomiast jedynie do konstatacji, że „właścicielami budynku są osoby fizyczne, z których tylko jedna prowadzi działalność gospodarczą, przy czym rodzaj prowadzonej działalności przez jednego z nich jest całkowicie obojętny, skoro budynek nie stanowi własności osoby prawnej”. Tymczasem jeżeli jeden z powodów prowadzi działalność gospodarczą, a powodów łączy ustawowy ustrój majątkowy, odszkodowanie wchodzące w skład tego majątku nie powinno uwzględniać podatku VAT, jeżeli jednemu z powodów przysługuje prawo do obniżenia kwoty należnego podatku VAT o podatek naliczony. To zagadnienie nie zostało w żaden sposób dokładnie rozważone przez Sądy *meriti*, szczególnie w świetle unormowań zawartych w ustawie o podatku VAT oraz kodeksie rodzinnym i opiekuńczym.

Jedynie na marginesie należy wskazać, gdyż nie było to przedmiotem zarzutów skargi kasacyjnej, że nie znajduje uzasadnienia zasądzenie solidarnie określonej kwoty na rzecz małżonków, których łączy ustawowy ustrój majątkowy. Jak stanowi art. 369 k.c., zobowiązanie jest solidarne, jeżeli to wynika z ustawy lub z czynności prawnej (w odniesieniu do małżonków solidarna odpowiedzialność została przewidziana w art. 30 § 1 k.r.o.). W omawianej sytuacji ustawa nie stanowi, że zachodzi solidarność po stronie wierzycieli (w rozumieniu art. 367 § 1 k.c.), a z oczywistych względów powodowie nie są uprawnieni solidarnie na podstawie czynności prawnej.

Mając powyższe na względzie, skarga kasacyjna pozwanego była zasadna w części dotyczącej podatku VAT, zaś w pozostałej części była niezasadna, w związku z czym, na podstawie art. 398<sup>14</sup> i 398<sup>15</sup> § 1 k.p.c., orzeczono jak sentencji wyroku, pozostawiając rozstrzygnięcie o kosztach postępowania kasacyjnego w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie (art. 108 § 2 w zw. z art. 391 § 1 w zw. z art. 398<sup>21</sup> k.p.c.).

jw