



Sygn. akt III CSKP 40/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 9 września 2021 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Władysław Pawlak (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Paweł Grzegorzczuk

SSN Monika Koba

w sprawie z powództwa D. spółki jawnej [...] w B.

przeciwko M. G.

z udziałem interwenienta ubocznego J. Ł.

o zapłatę,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej

w dniu 9 września 2021 r.,

skargi kasacyjnej strony powodowej

od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...]

z dnia 17 października 2018 r., sygn. akt I ACa [...],

**uchyła zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje Sądowi
Apelacyjnemu w [...] do ponownego rozpoznania oraz orzeczenia
o kosztach postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

Zaskarżonym wyrokiem Sąd Apelacyjny w (...) oddalił apelację strony powodowej D. sp.j. w B. od wyroku Sądu Okręgowego w K. oddalającego powództwo skierowane przeciwko M. G. o zapłatę kwoty 84 841,21 zł z ustawowymi odsetkami, dochodzonej tytułem odszkodowania za brak przesłania przez pozwaną faktury VAT, wskutek czego strona powodowa nie mogła dokonać odliczenia podatku VAT.

W uzasadnieniu Sąd pierwszej instancji ustalił, że w dniu 7 listopada 2008 r. strony zawarły umowę, na podstawie której pozwana - jako podwykonawca wykonywała na rzecz strony powodowej - jako generalnego wykonawcy prace renowacyjne w budynku Muzeum (...) w O.. Po ich zakończeniu strony prowadziły negocjacje odnośnie do wysokości wynagrodzenia pozwanej, jednakże do porozumienia nie doszło i ostatecznie pozwana wystawiła w marcu 2009 r. fakturę VAT na kwotę 560 079,78 zł, którą przesłała stronie powodowej. Strona powodowa odmówiła jej przyjęcia, a w piśmie z 18 marca 2009 r. poinformowała pozwaną, iż nie dokona zapłaty, gdyż wysokość należnego pozwanej wynagrodzenia powinna być ustalona w oparciu o protokół odbioru robót, zgodnie z zatwierdzonym przez strony kosztorysem, zaś kwota wskazana w tej fakturze nie odpowiada rzeczywiście wykonanym pracom budowlanym. Pozwana jeszcze dwukrotnie wystawiała fakturę VAT, tj. w kwietniu i maju 2009 r., ale strona powodowa obie te faktury również zwróciła pozwanej.

Z dniem 31 grudnia 2012 r. pozwana zlikwidowała działalność gospodarczą, dokonując zgłoszenia we właściwym urzędzie skarbowym zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT.

W dniu 31 grudnia 2012 r. pozwana wystąpiła z pozwem przeciwko powodowej spółce o zapłatę kwoty 560 079,78 zł i nakazem zapłaty z dnia 18 lutego 2013 r., wydany w postępowaniu upominawczym, Sąd Okręgowy w N. uwzględnił powództwo (I Nc (...)). Wobec braku wniesienia sprzeciwu nakaz ten uprawomocnił się i po zaopatrzeniu go w klauzulę wykonalności pozwana wszczęła postępowanie egzekucyjne. W dniu 9 kwietnia 2013 r., w toku postępowania

egzekucyjnego, strony zawarły ugodę, w której po złożeniu przez stronę powodową oświadczenia, iż neguje wysokość długu stwierdzonego tytułem wykonawczym, pozwana zwolniła stronę powodową z tego długu w zakresie ponad kwotę stanowiącą różnicę pomiędzy kwotą 400 000 zł a kwotą opłaty egzekucyjnej i innych kosztów egzekucyjnych. Ponadto pozwana zobowiązała się do wycofania wniosku egzekucyjnego oraz złożenia oświadczenia o sposobie zaliczenia kwoty 400 000 zł, wyegzekwowanej przez Komornika Sądowego, a nie objętej powyższym zwolnieniem. Ponadto strony postanowiły, że ugoda wyczerpuje wszelkie roszczenia, powstałe lub mogące powstać w przyszłości ze zdarzeń, które miały miejsce do dnia jej zawarcia. Strona powodowa oświadczyła, iż akceptuje wyegzekwowanie kwoty 400 000 zł na poczet kosztów egzekucji oraz na poczet należności stwierdzonej tytułem wykonawczym i w tym zakresie uznała tą kwotę za bezsporną między stronami.

Wobec stosownego wniosku pozwanej, postanowieniem z dnia 12 kwietnia 2013 r., Komornik sądowy umorzył postępowanie egzekucyjne i ustalił koszty postępowania egzekucyjnego, wskazując że zostały zapłacone przez dłużnika.

Pismem z dnia 22 kwietnia 2013 r. strona powodowa zwróciła się do pozwanej o przesłanie oryginału - o ile ten znajduje się w jej posiadaniu - lub duplikatu faktury, na podstawie której dochodziła swoich roszczeń w sprawie I Nc (...). W odpowiedzi pozwana wskazała, że wszelkie sprawy związane z ugodą z dnia 9 kwietnia 2013 r. prowadzone są przez jej pełnomocnika J. Ł., a poza tym zakończyła prowadzenie działalności gospodarczej. W kolejnym piśmie strona powodowa ponowiła wniosek, wskazując, że brak doręczenia żądanej faktury naraża ją na szkodę, a z uwagi na charakter czynności polegającej na przesłaniu faktury, może być ona wykonana przez pozwaną osobiście. Dodatkowo poinformowała pozwaną, że zakończenie działalności gospodarczej nie zwalnia podatnika z obowiązku doręczenia faktury VAT.

W ocenie Sądu Okręgowego powództwo podlegało oddaleniu, ponieważ pozwana nie miała obowiązku wystawienia faktury po zawarciu z powodową spółką ugody, natomiast po zakończeniu robót budowlanych pozwana przesłała powódce fakturę, ale ta odmówiła jej przyjęcia. Nadto faktura VAT nadal znajduje się

w aktach sprawy I Nc (...) i powodowa spółka, jako strona tamtego procesu, miała do niej dostęp, a zatem mogła nią zadysponować w celu dokonania stosownego odliczenia podatkowego. Po wydaniu nakazu zapłaty albo wyroku powód nie ma obowiązku wystawiania pozwanemu faktury VAT na kwotę objętą orzeczeniem, natomiast zasądzona orzeczeniem sądowym kwota może być zaksięgowana przez zobowiązanego stosownie do unormowań prawa podatkowego, a skoro przeciwko powodowej spółce został wydany prawomocny nakaz zapłaty, to mogła zasądzoną kwotę rozliczyć jako koszt prowadzonej działalności. Z zawartej przez strony ugody nie wynika, by pozwana zobowiązała się wystawić fakturę VAT, tym bardziej, że już wtedy od ponad roku nie była podatnikiem tego podatku.

Sąd Apelacyjny oddalając apelację strony powodowej uznał zarzuty skierowane przeciwko podstawie faktycznej i prawnej rozstrzygnięcia Sądu Okręgowego za bezzasadne. Uzupełniając podstawę faktyczną rozstrzygnięcia ustalił, że pierwsza faktura zwrócona pozwanej przez powódkę miała numer (...)/2009 i była tą fakturą VAT, na podstawie której pozwana dochodziła zapłaty od powodowej spółki w sprawie I Nc (...). Stwierdził, że prawnie irrelewantne jest to, czy pozwana przesyłała powódce kolejne faktury o numerach (...)4/2009 i (...)5/2009, gdyż istota sprawy, zakreślona okolicznościami faktycznymi wskazanymi w uzasadnieniu pozwu, sprowadzała się do tego, czy pozwana była zobowiązana, po zawarciu z powodową spółką ugody, do przesłania jej tej faktury, na podstawie której dochodziła swoich roszczeń w sprawie I Nc (...).

W ocenie Sądu Apelacyjnego odpowiedzialność kontraktowa pozwanej jest wyłączona, gdyż w zawartej ugodzie strona powodowa nie zobowiązała pozwanej do przesłania jej faktury nr (...)/2009. Nie ma również podstaw do przypisania pozwanej odpowiedzialności deliktowej, gdyż jej zachowaniu, polegającemu na zaniechaniu uczynienia zadość żądaniu powódki ponownego przesłania faktury VAT, którą wcześniej zwróciła pozwanej, nie można przypisać cech bezprawności. Po zaprzestaniu przez pozwaną prowadzenia działalności gospodarczej nie miała ona obowiązku przesłania powódce faktury korygującej, w związku z zawarciem ugody, jak również faktury nr (...)/2009.

W skardze kasacyjnej strona powodowa zaskarżając wyrok Sądu drugiej instancji w całości wniosła o jego uchylenie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania. Zarzuciła: 1) naruszenie prawa procesowego, tj. art. 316 § 1 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. w zw. z art. 382 k.p.c. i art. 378 § 1 k.p.c., a także art. 328 § 2 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c.; 2) naruszenie prawa materialnego, tj. art. 415 k.c. w zw. z § 5 ust. 1 pkt 3, 5, 6, 8 i 12, § 19 ust. 1 i 2 oraz § 21 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia z podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 212, poz. 1337; dalej: „rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r.”) oraz art. 86 ust. 1 i 2 lit a) ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (jedn. tekst: Dz.U. z 2021 r., poz. 685; dalej: „ustawa o podatku VAT”), a także § 408 pkt 1 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 23 grudnia 2015 r. - Regulamin urzędowania sądów powszechnych (Dz.U. poz. 2315; dalej: „Rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 23 grudnia 2015 r.”). Ponadto z ostrożności zarzuciła naruszenie § 16 ust. 1 i 3 w zw. z § 17 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. oraz § 100 ust. 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 23 grudnia 2015 r.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zarzuty naruszenia prawa procesowego, za wyjątkiem opartego na naruszeniu art. 328 § 2 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c., ale wyłącznie w odniesieniu do wypowiedzi Sądu odwoławczego w odniesieniu do kwestii szkody i jej wysokości, nie zasługiwały na uwzględnienie, niezależnie od tego, iż pierwszy z przedstawionych, w ramach tej podstawy kasacyjnej, zarzutów, kontestujący zakres przyjętej przez Sąd Apelacyjny podstawy faktycznej rozstrzygnięcia odnośnie do zasady odpowiedzialności cywilnej pozwanej, wskazujący zbiorczo na naruszenie art. 316 § 1 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. oraz w zw. z art. 382 k.p.c. i art. 378 § 1 k.p.c., jest wadliwie sformułowany z punktu widzenia konstrukcji procesowej, o tyle że przepisy te nie regulują tożsamyh instytucji procesowych postępowania apelacyjnego. W konsekwencji jeśli, w ocenie skarżącego przepisy te zostały naruszone, to należało sformułować osobne zarzuty oparte na naruszeniu art. 316

§ 1 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c., art. 382 k.p.c. oraz art. 378 § 1 k.p.c., z adekwatnym dla ich zakresu normatywnego opisem uchybień.

Przepis art. 382 k.p.c. określa podstawę merytorycznego orzekania przez Sąd drugiej instancji, która obejmuje materiał dowodowy zebrany przez sąd pierwszej instancji oraz w postępowaniu apelacyjnym. Z kolei art. 378 § 1 k.p.c. nakłada na sąd drugiej instancji obowiązek ponownego rozpoznania sprawy w granicach apelacji, co oznacza nakaz wzięcia pod uwagę wszystkich podniesionych w apelacji zarzutów i wniosków. Natomiast art. 316 § 1 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. określa podstawę rozstrzygnięcia, czyli stan rzeczy (dotyczący stanu prawnego, jak i stanu faktycznego opartego na dowodach zaoferowanych przez strony) istniejący w chwili zamknięcia rozprawy apelacyjnej.

Sąd Apelacyjny, w kontekście żądania pozwu i przytoczonych na jego uzasadnienie okoliczności faktycznych zawartych również w dalszych pismach procesowych powodowej spółki, dokonał wystarczających i miarodajnych ustaleń faktycznych dla rozstrzygnięcia o zasadzie odpowiedzialności. Strona powodowa wywodziła roszczenie odszkodowawcze z zaniechania przesłania jej przez pozwaną, po zawarciu ugody, faktury VAT, na podstawie której pozwana opierała żądanie pozwu w sprawie zakończonej prawomocnym nakazem zapłaty (I Nc (...)), względnie jej duplikatu, tudzież faktury korygującej. Faktura VAT, na której pozwana opierała żądanie pozwu w sprawie I Nc (...) miała nr (...)/2009. W tej sytuacji Sąd drugiej instancji trafnie uznał, że nie mają znaczenia w sprawie okoliczności faktyczne związane z wystawieniem przez pozwaną kolejnych faktur, tj. w kwietniu i maju 2009 r. (dotyczących należności za te same roboty budowlane, które zostały objęte fakturą nr (...)/2009 i opiewających na tę samą kwotę). Wszak strona powodowa nie domagała się ponownego przesłania jej przez pozwaną tychże faktur i nie wykazywała w tej materii interesu prawnego ze względu na przepisy prawa podatkowego. Należy bowiem odróżnić płaszczyznę faktyczną, na której strona powodowa opiera roszczenie odszkodowawcze, związane z fakturą nr (...)/2009 r. i zawartą przez strony ugodą w dniu 9 kwietnia 2013 r., od płaszczyzny odnoszącej się do ewentualnych skutków dla pozwanej, z punktu widzenia przepisów prawa podatkowego, wynikających z wystawienia kolejnych faktur na te same usługi budowlane. Oczywistym jest, że ponowne wystawienie tego rodzaju

faktur nie pozostaje w związku przyczynowym ze szkodą strony pozwanej, skoro to faktura nr (...)/2009 stanowiła podstawę zasądzenia należności za wykonane przez pozwaną prace budowlane, a następnie zasądzona na tej podstawie prawomocnie należność była przedmiotem ugody i wobec tego jedynie faktura nr (...)/2009 mogła stanowić dla powodowej spółki podstawę do ewentualnych rozliczeń kwoty podatku VAT z właściwym urzędem skarbowym, w postaci stosownego odliczenia podatkowego, w związku z zapłatą na rzecz pozwanej w ramach postępowania egzekucyjnego kwoty określonej w ugodzie. Niezależnie od tego, czy pozwana miała podstawy prawne do wystawienia kolejnych faktur, względnie czy je anulowała, stosownie do przepisów prawa podatkowego, strona powodowa i tak nie mogłaby dokonać na ich podstawie stosownych odliczeń podatku VAT, skoro to nie one były podstawą zasądzenia należności w sprawie I Nc (...) i nie dotyczyły one należności objętej ugodą.

W judykaturze zostało już wyjaśnione, że naruszenie przez sąd drugiej instancji art. 328 § 2 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. może wyjątkowo stanowić usprawiedliwioną podstawę kasacyjną wtedy, gdy wskutek uchybienia wymaganiom stawianym uzasadnieniu, zaskarżone orzeczenie nie poddaje się kontroli kasacyjnej. Zatem nie każde uchybienie w zakresie konstrukcji uzasadnienia sądu drugiej instancji może stanowić podstawę dla skutecznego podniesienia zarzutu kasacyjnego, lecz tylko takie, które uniemożliwia Sądowi Najwyższemu przeprowadzenie kontroli prawidłowości orzeczenia (zob. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 7 października 2005 r., IV CK 122/05 niepubl., z dnia 28 listopada 2007 r., V CSK 288/07, niepubl, z dnia 21 lutego 2008 r., III CSK 264/07, OSNC-ZD 2008 Nr D, poz. 118, postanowienie z dnia 23 lipca 2015 r., I CSK 654/14, niepubl.).

Wbrew stanowisku skarżącej, w zakresie dotyczącym zasady odpowiedzialności pozwanej, uzasadnienie zaskarżonego wyroku odpowiada wymogom konstrukcyjnym określonym w art. 328 § 2 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c. i poddaje się kontroli kasacyjnej. Innym natomiast zagadnieniem jest merytoryczna prawidłowość motywacji Sądu odwoławczego w zakresie zastosowania prawa materialnego i zaprezentowanej w tym uzasadnieniu jego

wykładni. Jednak same błędy w ocenie prawnej roszczenia nie podpadają pod omawianą podstawę naruszenia prawa procesowego.

Dokonując oceny prawnej dochodzonego przez powódkę roszczenia, które wprawdzie ma charakter cywilny, aczkolwiek pozostaje w związku z uprawnieniami wynikającymi z prawa podatkowego, Sądy obu instancji pominęły ten istotny w tej sprawie aspekt prawny i nie przeprowadziły analizy uwzględniającej regulację podatkową, w tym w odniesieniu do obowiązków pozwanej jako wystawcy faktury VAT.

W orzecznictwie wypowiedziano pogląd, że brak wystawienia faktury VAT przez podmiot obowiązany do jej wystawienia jest czynem niedozwolonym (art. 415 k.c.), jeżeli jego kontrahent - podatnik podatku VAT poniósł szkodę, wynikającą z niemożliwości skorzystania z należnego odliczenia podatku (zob. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 25 lutego 2010 r., I CSK 394/09, niepubl. i z dnia 4 października 2012 r., I CSK 126/12, niepubl.).

Pozwana z tytułu wykonania usług budowlanych opodatkowanych podatkiem VAT wystawiła stosowną fakturę VAT nr (...)/2009 i przesłała ją powodowej spółce, ale ta ją zwróciła informując pozwaną, że odmawia zapłaty, bowiem nie odzwierciedla stanu rzeczywistego. W tym miejscu należy zwrócić uwagę, iż zgodnie z art. 19 ust. 1 ustawy o podatku VAT, w brzmieniu obowiązującym w chwili wystawienia przez pozwaną tej faktury, w związku z wykonaniem przez pozwaną usługi budowlanej na rzecz powódki, powstał po stronie pozwanej obowiązek podatkowy. Następnie pozwana uzyskała przeciwko powodowej spółce tytuł wykonawczy na kwotę objętą tą fakturą z odsetkami oraz kosztami postępowania i skierowała go do egzekucji. Po dokonaniu przez sądowy organ egzekucyjny zajęć rachunków bankowych powodowej spółki, strony zawarły ugodę określając ostatecznie kwotę należności, którą komornik sądowy przekaże pozwanej, po czym, na wniosek pozwanej, jako wierzycielki, zostało umorzone postępowanie egzekucyjne. Po wyegzekwowaniu kwoty objętej ugodą strona powodowa zwróciła się do pozwanej o przesłanie jej faktury, na podstawie której została zasądzona należność w sprawie I Nc (...), a w przypadku jej braku o

wystawienie i przesłanie duplikatu, a w kolejnym piśmie również faktury korygującej ze względu na zawartą ugodę.

W związku z powyższym istota sprawy sprowadzała się do rozstrzygnięcia, czy pozwana była obowiązana ponownie przesłać stronie powodowej fakturę VAT nr (...)/2009, po wykonaniu ugody. Strona powodowa odsyłając pozwanej fakturę nr (...)/2009 nie postąpiła prawidłowo, gdyż nawet jeśli nie akceptowała wskazanej w niej wysokości wynagrodzenia za wykonane prace budowlane, to zważywszy, że objęta tą fakturą usługa podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT (art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 8 ust. 1 ustawy o podatku VAT), powinna była ją zachować, co wynikało z art. 112 ustawy o podatku VAT, natomiast o przyczynach odmowy zapłaty mogła poinformować pozwaną w stosownym piśmie, tak jak zresztą to uczyniła. Strona powodowa jako podatnik podatku VAT (art. 15 ust. 1 ustawy o podatku VAT) obowiązana była do przechowywania dokumentacji podatkowej, w tym otrzymanych faktur (art. 112 ustawy o podatku VAT; zob. też § 21 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r., a także § 21 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, Dz.U. Nr 68, poz. 360; dalej: „rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r.; od 1 stycznia 2014 r. powyższą problematykę reguluje art. 112a ustawy o podatku VAT).

Tego rodzaju obowiązek, tj. przechowanie dokumentacji podatkowej, w tym wystawionych faktur, spoczywał także na pozwanej i to również po formalnym zakończeniu prowadzenia działalności gospodarczej, w ramach której była podatnikiem podatku VAT. Stosownie do powołanego art. 112 ustawy o podatku VAT, podatnicy są obowiązani przechowywać ewidencje prowadzone dla celów rozliczenia podatku oraz wszystkie dokumenty, w szczególności faktury związane z tym rozliczeniem do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, czyli w tej sprawie do dnia 31 grudnia 2014 r. Jak stanowi art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jedn. tekst : Dz.U. z 2021 r., poz. 1540; dotyczy to również stanu prawnego obowiązującego przed 31 grudnia 2014 r.), zobowiązania podatkowe przedawniają się z upływem 5 lat, licząc

od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. W efekcie pozwana powinna była przechowywać także fakturę odesłaną jej przez stronę powodową, do czasu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Z uwagi na to, że strona powodowa żądanie przesłania faktury skierowała do pozwanej w kwietniu 2013 r., dla oceny zachowania pozwanej miarodajny jest stan prawny z tego okresu - dotyczy to ustawy o podatku VAT i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r.

W świetle przepisów prawa podatkowego obowiązek pozwanej ponownego przesłania powodowej spółce faktury VAT nr (...)/2009 nie wygasł po tym, jak w kwietniu 2009 r. zwróciła ją pozwanej. Interes prawno-podatkowy powodowej spółki w otrzymaniu tej faktury, wynikający z ustawowej możliwości dokonania stosownego odliczenia podatkowego (art. 86 ust. 1 ustawy o podatku VAT), zaktualizował się, gdy na skutek postępowania egzekucyjnego i zawartej ugody na rzecz pozwanej z rachunków bankowych powódki zostały przekazane środki pieniężne na pokrycie należności za wykonane roboty budowlane, zaś w ramach tej kwoty mieściła się też kwota podatku VAT, gdyż jak wspomniano wyżej wykonana przez pozwaną na rzecz powódki (również podatnika VAT, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o podatku VAT) usługa podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT.

Z ustaleń faktycznych, a przede wszystkim z twierdzeń pozwanej nie wynika, by nie dysponowała zwróconą jej przez powódkę fakturą nr (...)/2009. Pozwana mogła żądać od powódki pokrycia kosztów związanych z przechowywaniem i ponownym przesłaniem jej tej faktury. Natomiast nie było podstaw prawnych do odmowy przesłania ponownie powódce tej faktury, skoro żądanie to powódka skierowała do pozwanej w czasie, kiedy nie upłynął jeszcze termin obowiązku przechowywania dokumentacji podatkowej (31 grudnia 2014 r.), a zatem powinna była do tego momentu przechowywać zwróconą jej fakturę jako element tej dokumentacji.

W sytuacji, gdy po przekazaniu pozwanej w postępowaniu egzekucyjnym części zasądzonej należności w sprawie I Nc (...), w wysokości określonej w ugodzie z dnia 9 kwietnia 2013 r., powódka nabyła uprawnienie do odliczenia podatku VAT, w zakresie w jakim mieścił się w tej kwocie, zaniechanie pozwanej

przesłania powódce żądanej faktury VAT, było zachowaniem bezprawnym w rozumieniu art. 415 k.c.

Sąd Apelacyjny za Sądem Okręgowym błędnie przyjął, że strona powodowa mogła dokonać odliczenia podatkowego przedstawiając w urzędzie skarbowym fakturę VAT (...) /2009, która przecież znajduje się w aktach sprawy I Nc (...). Trzeba jednak zauważyć, że po pierwsze, faktura ta została dołączona w tamtej sprawie przez pozwaną, a zatem wydania tego dokumentu mogła się domagać tylko pozwana (por. miarodajny w tej sprawie stan prawny do momentu upływu terminu przechowywania przez pozwaną dokumentacji podatkowej, tj. § 90 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 23 lutego 2007 r. - Regulamin urzędowania sądów, jedn. tekst: Dz.U. z 2014, poz. 259, a nie § 100 ust. 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 23 grudnia 2015 r., jakkolwiek brzmienie obu przepisów jest zbieżne). Strona powodowa mogłaby się domagać co najwyżej wydania poświadczonego za zgodność odpisu (art. 525 k.p.c.). Po drugie, w aktach sprawy I Nc (...) znajduje się kopia faktury nr (...) /2009, a nie jej oryginał (k. 183 tamtych akt). Zgodnie z § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r., faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, przy czym oryginał otrzymuje nabywca, a kopię zatrzymuje sprzedawca, czyli wystawca faktury (por. też obowiązujący do 31 grudnia 2013 r. § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r.). W konsekwencji strona powodowa jako nabywca mogła dokonać odliczenia podatkowego tylko na podstawie przeznaczonego dla niej oryginału faktury VAT, a nie kopii.

Zważywszy, że do momentu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego pozwanej, organ podatkowy był uprawniony do weryfikacji prawidłowości wyliczenia podatku VAT uiszczonego przez pozwaną, z czym wiązał się obowiązek ustawowy przechowywania do tego momentu dokumentacji podatkowej, fakt zakończenia działalności gospodarczej i jej wyrejestrowania w 2012 r., nie stanowił przeszkody do wystawienia przez pozwaną duplikatu faktury nr (...) /2009 w wypadku, gdyby zwrócony jej przez powódkę w kwietniu 2009 r. oryginał zaginął albo uległ zniszczeniu, aczkolwiek, jak już była o tym mowa, pozwana nie twierdziła, że zwrócony jej przez powódkę oryginał tej faktury zaginął

albo uległ zniszczeniu. Status podatnika VAT pozwana utraciła więc dopiero w momencie przedawnienia zobowiązania podatkowego wynikającego z wykonania na rzecz powódki usługi budowlanej objętej fakturą nr (...)/2009. Duplikat faktury nie jest nową fakturą, jest powtórzeniem treści wystawionej wcześniej faktury, która zaginęła albo uległa zniszczeniu. Stosownie do § 20 ust. 1 pkt 1 lit a) i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r., w przypadku gdy faktura ulegnie zniszczeniu albo zaginie podatek wystawia ponownie fakturę na wniosek nabywcy - zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika, z zaznaczeniem na takiej fakturze wyrazu „DUPLIKAT”.

Podobnie rzecz przedstawia się z fakturą korygującą, która nie jest nową fakturą i do momentu przedawnienia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku VAT podatek, który nie jest już zarejestrowanym podatnikiem VAT czynnym, może ją wystawić. Faktura korygująca bazuje na wystawionej wcześniej fakturze i objętej nią czynności podlegającej opodatkowaniu. Stosownie do § 13 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r. w przypadku, gdy po wystawieniu faktury udzielono rabatów określonych w art. 29 ust. 4 ustawy o podatku VAT, podatek udzielający rabatu wystawia fakturę korygującą tę fakturę (od 1 stycznia 2014 r. problematykę tę reguluje art. 106j ustawy o podatku VAT). Rabat stanowi obniżkę ceny (tzw. upust). W rozpoznawanej sprawie strony zawarły ugodę, w której zgodnie określiły wysokość świadczenia należnego pozwanej z tytułu wykonanych przez nią na rzecz powódki robót budowlanych w czasie, gdy była zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku VAT. Zarówno rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r., jak i z 28 marca 2011 r. rozróżniają pojęcia „podatnika podatku od towarów i usług” oraz „zarejestrowanego podatnika” w rozumieniu art. 96, art. 97 i art. 157 ustawy o podatku VAT (por. § 2 pkt 2 i 3 obu rozporządzeń).

Na marginesie należy zwrócić uwagę, iż słuchany w charakterze świadka B. F. pracownik księgowości strony powodowej zeznał, że dysponując fakturą, na podstawie której pozwana dochodziła należności w sprawie I Nc (...) oraz ugodą możliwe było odliczenie podatkowe i faktura korygująca nie była potrzebna (k. 755).

Ze względu na przyjętą koncepcję rozstrzygnięcia, dyskwalifikującą zasadę odpowiedzialności pozwanej, Sądy *meriti* zasadniczo nie koncentrowały się na badaniu szkody i jej wysokości, ale mimochodem i ogólnie stwierdziły, że i tak strona powodowa mogła zaliczyć, przekazaną pozwanej kwotę, w ramach ugody zawartej w postępowaniu egzekucyjnym, do kosztów prowadzenia działalności gospodarczej. Sąd Apelacyjny dzieląc stanowisko Sądu Okręgowego w tej materii nie przeprowadził jednak analizy faktycznej i prawnej co do tego, czy taki sposób rozliczenia podatkowego byłby *per saldo* taki sam, jak w przypadku odliczenia podatku VAT na podstawie art. 86 ustawy o podatku VAT. Przeczy temu jednak już stanowisko interwenienta ubocznego, który zwrócił uwagę, że strona powodowa nie mogąc odliczyć podatku VAT z uwagi na brak faktury, miała prawo zaliczyć go do kosztów uzyskania przychodów, a w dalszej kolejności do obniżenia deklarowanej podstawy opodatkowania i tym samym przeznaczenia niższych środków na pokrycie podatku dochodowego, przy czym wówczas faktyczna szkoda byłaby niższa niż objęta pozwem (k. 857-858).

Brak podjęcia przez powódkę działań umożliwiających jej skorzystanie z innej, choć mniej korzystnej formy odliczenia podatkowego, mógłby mieć wpływ na wysokość poniesionej szkody, zważywszy na to, że obowiązkiem poszkodowanego jest dążenie do ograniczenia rozmiarów szkody (zob. uzasadnienia uchwały składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 17 maja 2007 r., III CZP 150/06, OSNC 2007, nr 10, poz. 144 oraz uchwał Sądu Najwyższego z dnia 15 listopada 2001 r., III CZP 69/01, OSNC 2002, nr 6, poz. 74 i z dnia 11 września 2020 r., III CZP 90/19).

Ponadto Sąd Apelacyjny nie określił, w jakiej wysokości podatek VAT stanowił składnik kwoty objętej ugodą z dnia 9 kwietnia 2013 r., tym bardziej, że pomimo nałożonego na pozwaną w tej ugodzie zobowiązania nie złożyła oświadczenia o sposobie zaliczenia kwoty wyegzekwowanej przez Komornika Sądowego, w szczególności, czy składnikiem tej kwoty były również odsetki od należności głównej, co rzecz jasna, nie pozostawałoby bez wpływu na wysokość podatku VAT.

Powyższe uchybienia w kwestii oceny przesłanki wystąpienia szkody i jej wysokości czynią również zasadnym zarzut naruszenia art. 328 § 2 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 k.p.c., gdyż w tej części uzasadnienie zaskarżonego wyroku nie poddaje się kontroli kasacyjnej.

Mając na względzie powyższe Sąd Najwyższy orzekł na podstawie art. 398¹⁵ § 1 k.p.c., a o kosztach postępowania kasacyjnego zgodnie z art. 108 § 2 k.p.c. w zw. z art. 398²¹ k.p.c. i art. 391 § 1 k.p.c.