

Sygn. akt VI ACa 1094/14

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 7 września 2017 r.

Sąd Apelacyjny w Warszawie VI Wydział Cywilny w składzie:

Przewodniczący – Sędzia SA Aldona Wapińska (spr.)

Sędziowie: SA Małgorzata Borkowska

SO (del.) Renata Puchalska

Protokolant: starszy sekretarz sądowy Magdalena Męczkowska

po rozpoznaniu w dniu 7 września 2017 r. w Warszawie

na rozprawie

sprawy z powództwa (...) sp. z o.o. w W.

przeciwko (...) sp. z o.o. w W.

o zapłatę

na skutek apelacji powoda

od wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie

z dnia 9 kwietnia 2014 r.

sygn. akt XX GC 172/11

1. oddala apelację;

2. zasądza od (...) sp. z o.o. w W. na rzecz (...) sp. z o.o. w W. kwotę 5.400 zł (pięć tysięcy czterysta złotych) tytułem zwrotu kosztów postępowania apelacyjnego.

VI ACa 1094/14

UZASADNIENIE

Pozwem z dnia 30 września 2010 roku powódka - (...) sp. z o.o. z siedzibą w W. wniosła o orzeczenie nakazem zapłaty w postępowaniu upominawczym, iż pozwana (...) sp. z o.o. z siedzibą w W. ma zwrócić powódce zadatek w kwocie 6 000 000 zł. wraz z ustawowymi odsetkami od 1 sierpnia 2009 r. do dnia zapłaty oraz odsetkami od zaległych odsetek od kwoty 910 356,16 zł od dnia wniesienia powództwa do dnia zapłaty i kosztami procesu.

W przypadku wniesienia sprzeciwu powódka wniosła o zasądzenie od pozwanej na rzecz powódki zwrotu zadatku w kwocie 6 000 000 zł wraz z ustawowymi odsetkami od 1 sierpnia 2009 r. do dnia zapłaty, ewentualnie

zasądzenie kwoty 1 081 967,21 zł wraz z ustawowymi odsetkami liczonymi od 1 sierpnia 2009 roku do dnia zapłaty, ponadto o zasądzenie odsetek od zaległych odsetek, tj. odsetek od kwoty 910 356,16 zł od dnia wniesienia powództwa

do dnia zapłaty oraz zasądzenie zwrotu kosztów wywołanych próbą ugodową oraz kosztów procesu, w tym kosztów zastępstwa procesowego.

Nakazem zapłaty wydanym w dniu 10 lutego 2011 roku w postępowaniu upominawczym, Sąd Okręgowy nakazał pozwanej zapłacenie na rzecz powódki kwoty 6 910 356,16 zł z odsetkami, zgodnie z żądaniem pozwu.

Pozwana (...) sp. z o.o. z siedzibą w W. wniosła od powyższego nakazu sprzeciw, zaskarżając nakaz w całości i żądając oddalenia powództwa w całości oraz zasądzenia od strony powodowej na swoją rzecz kosztów postępowania wraz z kosztami zastępstwa procesowego według norm przepisanych. Strona pozwana podniosła brak swojej legitymacji biernej z uwagi na nieważność aneksu z dnia 15 stycznia 2009 r. do umowy z powodu niewłaściwej reprezentacji powodowej spółki, a także brak legitymacji czynnej powodowej spółki z uwagi na nieważność powrotnej cesji wierzytelności z powodu braku kauzy. Ponadto pozwana Spółka zarzuciła nieskuteczność przerwania przez stronę powodową biegu przedawnienia roszczenia o zwrot zadatku wskutek wystąpienia wobec strony pozwanej do Sądu Rejonowego (...) z wnioskiem o wezwanie do próby ugodowej. (...) sp. z o.o. podniosła ponadto, iż dokonała odstąpienia od umowy zgodnie z jej postanowieniami – wobec ziszczenia się warunku opisanego w § 3 pkt 8 umowy przedwstępnej i była uprawniona do zatrzymania zadatku. Roszczenie o zwrot zadatku jest zatem – w ocenie pozwanej bezzasadne. Pozwana zakwestionowała także zasadność żądania ewentualnego.

Wyrokiem z dnia 9 kwietnia 2014 r. Sąd Okręgowy w Warszawie oddalił powództwo o zapłatę 6 000 000 zł wraz z odsetkami ustawowymi od dnia 1 sierpnia 2009 r. do dnia zapłaty; oddalił żądanie ewentualne o zapłatę

1 081 967,21 zł wraz z odsetkami ustawowymi od dnia 1 sierpnia 2009 roku do dnia zapłaty; oddalił powództwo o zapłatę odsetek od kwoty 910 356,16 zł od dnia wytoczenia powództwa do dnia zapłaty oraz zasądził od (...) sp. z o.o. w W. na rzecz (...) sp. z o.o. w W. 7217 zł, tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

Podstawą rozstrzygnięcia Sądu Okręgowego były następujące ustalenia faktyczne i rozważania prawne:

(...) sp. z o.o. z siedzibą w W. poszukiwała nabywcy stanowiących jej własność nieruchomości, położonych w Ł. przy ul. (...). W związku z powyższym w dniu 10 lipca 2007 roku spółka zawarła ze Z. J., prowadzącym Kancelarię Adwokacką przy ul. (...) w W., umowę, zgodnie z którą w zamian za przedstawienie nabywcy nieruchomości oraz usługi polegające na obsłudze prawnej i doradztwie podczas negocjacji z nabywcą, jak również podejmowanie wszelkich innych działań związanych ze sprzedażą nieruchomości, (...) zobowiązał się zapłacić Z. J. wynagrodzenie określone jako 1,5% ceny sprzedaży lub 1,5% zadatku lub zaliczki.

W dniu 13 listopada 2007 r. Z. J. zawiązał spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością pod firmą (...), obejmując wszystkie udziały o łącznej wartości 50 000 złotych każdy.

W dniu 31 stycznia 2008 r. pozwana (...) Sp. z o.o., zawarła ze spółką (...) sp. z o.o. (powiązaną z powodową spółką), reprezentowaną przez Z. J. uprawnionego do samodzielnej reprezentacji, przedwstępną umowę sprzedaży warunkowej (zwaną dalej Kontraktem), na mocy której zobowiązała się sprzedać na rzecz spółki (...) sp. z o.o. wymienione w umowie nieruchomości położone w Ł., za cenę 33 221 550 euro, powiększoną o ewentualny podatek VAT. Zawarcie umowy przyrzeczonej miało nastąpić 10 dnia roboczego po ziszczeniu się ostatniego z warunków, o których mowa w § 6 umowy, tj. po uzyskaniu przez stronę jednoznaczonej interpretacji podatkowej, potwierdzającej obowiązek naliczenia podatku VAT przez Sprzedającego oraz prawo do odliczenia przez Kupującego tego podatku, nie później jednak niż 30 września 2008 roku.

W § 6 ust 5 tej umowy strony postanowiły, że w odniesieniu do tych działek, do których właściwe organy skarbowe jednoznacznie potwierdzą zarówno obowiązek naliczenia podatku VAT przez Sprzedającego, jak i prawo do odliczenia podatku VAT przez Kupującego, cena sprzedaży zostanie powiększona o należny podatek VAT. W odniesieniu zaś do działek, co do których pomimo uzyskanej interpretacji będzie istniała wątpliwość co do obowiązku naliczenia podatku

VAT przez sprzedającego, czy też prawa do odliczenia podatku przez kupującego, sprzedający wystawi fakturę VAT z uwzględnieniem podatku VAT w dniu wydania nieruchomości.

Zgodnie z treścią § 6 ust 6 i ust 7, który zabezpiecza interesy kupującego, jeżeli kwota zakwestionowanego podatku VAT nie zostanie w wyniku prowadzonego postępowania zwrócona kupującemu przez organy podatkowe, sprzedający będzie zobowiązany do dokonania korekty podstawy opodatkowania o powyższą kwotę zakwestionowanego podatku na podstawie decyzji II instancji. Sprzedający będzie zobowiązany do zapłaty kupującemu kwoty pomniejszenia podatku VAT w terminie 21 dni od dnia doręczenia wezwania. W przypadku nie wypełnienia przez sprzedającego powyższego obowiązku, sprzedający zwróci kupującemu 50% nałożonych na kupującego sankcji w konsekwencji zakwestionowania przez organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej prawa do zwrotu kupującemu całości lub części podatku VAT zapłaconego przez kupującego na transakcji nabycia nieruchomości.

W dniu 17 kwietnia 2008 roku (...) sp. z o.o, wystąpiła do Dyrektora Izby Skarbowej w W. z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej poprzez udzielenie odpowiedzi na siedem poniższych pytań, dotyczących jednej planowanej transakcji, której przedmiotem miało być kilkanaście odrębnych nieruchomości:

1. Czy w przypadku nabycia opisanych w stanie faktycznym nieruchomości (...) będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z wystawionej przez (...) faktury?
2. Czy w przypadku sprzedaży niezabudowanej nieruchomości gruntowej, która składa się z kilku działek gruntu, ale w stosunku do tych działek jest sporządzona jedna księga wieczysta, przedmiotem odrębnego opodatkowania podatkiem VAT, a tym samym oceny w kontekście prawa do odliczenia przez nabywcę, jest każda z tych działek, czy też cała nieruchomość objęta jedną księgą wieczystą?
3. Czy w opisanym stanie faktycznym, wszystkie grunty niezabudowane nabyte przez (...), w stosunku do których (...) podejmowała opisane powyżej działania, a obecnie zbywane Spółce, która także planuje przeznaczyć te grunty pod zabudowę (tj. budownictwo mieszkaniowe lub komercyjne), można uznać za tereny przeznaczone przez zabudowę, nie podlegające zwolnieniu, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT, a tym samym opodatkowane 22% VAT, a w konsekwencji, czy Spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze wystawionej w takich okolicznościach przez (...) (...)?
4. Czy w przypadku sprzedaży opisanych nieruchomości gruntowych, które w momencie sprzedaży w całości nie będą objęte miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego ani w stosunku do tych nieruchomości nie będą wydane decyzje o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, gdy (...) wystawi fakturę z wykazaniem 22% podatkiem VAT (kierując się zapisami wynikającymi z obowiązującego „Studium uwarunkowań”), Spółka uprawniona będzie do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze wystawionej przez (...)?;
5. Czy w przypadku, gdy tylko część danej nieruchomości przeznaczona byłaby pod zabudowę (...) powinien w całości opodatkować daną nieruchomość, a w konsekwencji, czy Spółce przysługiwać będzie prawo do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze wystawionej w takich okolicznościach przez (...)?
6. Czy nieruchomości gruntowe oznaczone w „Studium uwarunkowań” jako tereny strefy (...), w tym tereny zieleni, w świetle podatku od towarów i usług (art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT) należy traktować jako tereny przeznaczone pod zabudowę, a w konsekwencji, czy Spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze stawionej w takich okolicznościach przez (...)?
7. Czy nieruchomości gruntowe oznaczone w Studium uwarunkowań jako tereny (...) (tereny dolin rzecznych - wymagających bezwzględnej ochrony przed zabudową i formami zagospodarowania konfliktowymi z warunkami środowiska przyrodniczego) w świetle podatku od towarów i usług (art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT) należy traktować jako tereny przeznaczone pod zabudowę, a w konsekwencji, czy Spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze wystawionej w takich okolicznościach przez (...)?”

Z analogicznym wnioskiem, zawierającym siedem pytań, wystąpiła do Ministra (...) – Dyrektora Izby Skarbowej w W. pozwana Spółka, przy czym pytania (...) o numerach od 2 do 7 odpowiadają treści pytań pozwanej od 1 do 6.

W dniu 11 lipca 2008 roku powodowa spółka (...) sp. z o.o. z siedzibą w W. zawarła z pozwaną (...) sp. z o.o. z siedzibą w W. umowę przedwstępną sprzedaży warunkowej, na podstawie której pozwana zobowiązała się zawrzeć z powódką warunkową umowę sprzedaży (umowę przyrzeczoną) pięciu nieruchomości położonych w Ł.:

1. przy ul. (...), stanowiącej działkę o numerze ewidencyjnym (...) i powierzchni 9 135 m², objętej księgą wieczystą KW (...),
2. przy ul. (...) o powierzchni 7 558 m², stanowiącej część nieruchomości gruntowej o numerze ewidencyjnym (...) o powierzchni 8 896 m², objętej księgą wieczystą KW (...), a w przypadku, gdy z przyczyn procedury podziałowej wydzielenie takiej części gruntu nie będzie możliwe – to części gruntu o powierzchni nie mniejszej niż 6900 m²
3. przy ul. (...), stanowiącej działkę o numerze ewidencyjnym (...) o powierzchni 5 129 m², objętej księgą wieczystą KW (...);
4. przy ul. (...), stanowiącej działkę o numerze ewidencyjnym (...) o powierzchni 3196 m², objętej księgą wieczystą KW (...), powstała z podziału działki o numerze (...);
5. przy ul. (...), stanowiącej działkę o numerze ewidencyjnym (...) o powierzchni 9414 m², objętej księgą wieczystą KW (...)

zaś pozwana zobowiązała się kupić wyżej wymienione nieruchomości za cenę 9 640 960 zł plus ewentualny VAT, pod warunkiem nieskorzystania przez(...) z prawa pierwokupu.

Strony umówiły się, że zawarcie umowy przyrzeczonej nastąpi 10 dnia roboczego po ziszczeniu się ostatniego z warunków określonych w § 6 ust 1 umowy przedwstępnej (§ 3 ust. 2 umowy - k. 31). Warunek ten brzmiał: „Sprzedający i (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością zawrą umowę przeniesienia własności nieruchomości w wykonaniu przedwstępnej umowy sprzedaży nieruchomości zawartej 31 stycznia 2008 roku” (§ 6 ust 1 lit f - k.34).

Powódka (kupujący) miała prawo zrezygnować ze spełnienia się jednego lub większej liczby warunków i domagać się zawarcia umowy przyrzeczonej pomimo ich niespełnienia, z wyjątkiem warunku opisanego w § 6 ust 1 lit f. (§ 6 ust 3 umowy – k.34).

Zgodnie z § 5 ust 1 umowy kupujący zapłacił kwotę 6 000 000 zł., która stanowiła zadatek w rozumieniu art. 394 k.c. Strony ustaliły, że kwota zadatku jest kwotą brutto, obejmującą podatek VAT, o ile będzie należny.

Na zabezpieczenie zwrotu zadatku na rzecz (...) Sp. z o.o. sprzedający ustanowił hipotekę łączną umowną zwykłą w kwocie 33 545 600 zł na stanowiących jego własność nieruchomościach, wymienionych w § 6 ust 10 umowy.

Powódka (...) sp. z o.o. nie posiadała środków własnych na sfinansowanie transakcji. Środki na zapłatę zadatku pochodziły z pożyczki, którą powódka (...) Sp z o.o., zaciągnęła u (...) spółki z siedzibą w N. (Cypr), na podstawie umowy z 11 lipca 2008 roku. W imieniu pożyczkobiorcy umowę podpisał Prezes Zarządu – Z. J., zaś w imieniu pożyczkodawcy - M. M., na podstawie pełnomocnictwa udzielonego mu 21 maja 2008 roku. Przy udzielaniu pożyczki wykorzystano instytucję przekazania. (...) sp. z o.o., która była pożyczkobiorcą w stosunku do (...) Ltd, która to z kolei była dłużnikiem wobec (...), w ramach spłaty swej pożyczki, wpłaciła 6 000 000 zł na rachunek strony powodowej. Jednocześnie, w celu zabezpieczenia spłaty pożyczki, pożyczkobiorca przeniósł na (...) wierzycelność przysługującą o zwrot 6 000 000 zł, przysługującą wobec spółki (...) sp. z o.o. w przypadku, gdy ta nie wywiąże się ze swoich zobowiązań wynikających z przedwstępnej umowy sprzedaży nieruchomości.

Aneksem z 15 stycznia 2009 roku (...) (poprzednia nazwa: (...)) scedowała powrotnie na stronę powodową w.w. roszczenie i zrzekła się wszelkich roszczeń wobec (...) sp. z o. o. o zwrot zadatku w kwocie 6 000 000 zł. Aneks podpisany został przez M. M., który działał w imieniu pożyczkodawcy oraz Z. J., który reprezentował pożyczkobiorcę (spółkę (...)). Przed podpisaniem aneksu zostało uzgodnione, że M. M. zrezygnuje z funkcji członka zarządu spółki (...), w związku z czym w dniu podpisania aneksu M. M. złożył pisemne oświadczenie, iż rezygnuje z funkcji członka zarządu spółki (...) ze skutkiem na dzień 15 stycznia 2009 roku.

W umowie z 11 lipca 2008 roku strony zastrzegły możliwość odstąpienia od umowy zarówno przez powódkę (§ 3 ust 7), jak i pozwaną (§3 ust 8 oraz § 3 ust 9). Przysługujące każdej ze stron prawo odstąpienia mogło być wykonane w terminie do 27 lutego 2009 roku. Zgodnie z § 3 ust 8 spółka (...) miała prawo odstąpienia od umowy i zatrzymania zadatku w przypadku niezawarcia w terminie do 30 października 2008 roku warunkowej umowy sprzedaży nieruchomości zgodnie z przedwstępną umową z 31 stycznia 2008 roku, z powodu nieprzystąpienia do niej przez spółkę (...), pomimo spełnienia się warunków. Natomiast w myśl § 3 ust 9 spółka (...) mogła odstąpić od umowy bądź warunkowej umowy sprzedaży i zatrzymać zadatek w przypadku niezawarcia w terminie do 31 grudnia 2008 roku umowy przeniesienia własności nieruchomości zgodnie z umową z 31 stycznia 2008 roku, z powodu nieprzystąpienia do niej przez (...) (§ 3 ust 8i 9 umowy z 11 lipca 2008 – k. 32).

Strony zobowiązały się niezwłocznie, nie później niż w terminie 5 dni roboczych po zawarciu umowy, że wystąpią do właściwych organów skarbowych z wnioskami o interpretację przepisów podatkowych w zakresie potwierdzenia obowiązku naliczenia podatku VAT przez Sprzedającego i prawa do odliczenia przez Kupującego podatku VAT naliczonego przez Sprzedającego przy sprzedaży nieruchomości. W odniesieniu do tych działek, dla których właściwe organy skarbowe jednoznacznie potwierdzą zarówno obowiązek naliczenia podatku VAT przez Sprzedającego jak i prawo odliczenia podatku VAT przez Kupującego, cena sprzedaży zostanie powiększona o należny podatek VAT również w odniesieniu do tych działek, co do których pomimo uzyskanych interpretacji będzie istniała wątpliwość co do obowiązku naliczania podatku VAT przez Sprzedającego, czy odliczania podatku przez Kupującego (§ 6 ust 4 i 5 umowy z 11 lipca 2008 – k. 34).

W dniu 8 sierpnia 2008 roku Dyrektor Izby Skarbowej w W. wydał siedem indywidualnych interpretacji podatkowych, w których wyjaśnił, iż stanowisko (...) sp z o.o. przedstawione we wniosku w zakresie pytań nr 1,4,6 i 7 jest prawidłowe (interpretacje oznaczone znakami (...) - k. 87-89, 97-99, 103-105, 106-108).

W przypadku pozostałych interpretacji o znakach: (...), organ uznał, że zapatrywania wnioskodawcy są błędne (interpretacje k. 90-92, 93-96, 100-102).

W dniu 26 sierpnia 2008 roku (...) Sp z o.o. wystąpiła – bez uprzedniej konsultacji z pozwaną - do Ministra (...)z czterema wezwaniami do usunięcia naruszenia prawa w stosunku do interpretacji o znakach: (...)

Pozwana została powiadomiona o stanowisku powódki i fakcie wniesienia wezwań do usunięcia naruszeń prawa w dniu następnym po dacie ich złożenia, tj. w dniu 27 sierpnia 2008 roku, kiedy to planowała zawarcie warunkowej umowy sprzedaży. W tym dniu nie doszło do zawarcia umowy, gdyż (...) Sp. z o.o. oświadczyła, iż warunek z § 6 ust 1 lit e Kontraktu nie został spełniony, zaś Spółka (...) oświadczyła, że warunek z § 6 ust 1 lit e ziścił się. Jednocześnie strony wyznaczyły na dzień 16 września 2008 roku nowy termin zawarcia warunkowej umowy sprzedaży w wykonaniu Kontraktu, zastrzegając, iż wyznaczenie tego terminu nie oznacza zrzeczenia się przez którąkolwiek ze stron Kontraktu zarzutu dotyczącego ziszczenia się w.w. warunku.

W dniu 16 września 2008 roku strony Kontraktu potwierdziły oświadczenia z 27 sierpnia 2008 roku i wyznaczyły kolejny termin zawarcia warunkowych umów sprzedaży na 23 września 2008 r.

W dniu 23 września 2008 roku przedstawiciele spółek (...) oraz (...) spotkali się w biurze Kancelarii (...) w W., składając zaprotokołowane przez notariusza oświadczenia: sprzedający wyznaczył kupującemu dodatkowy termin do zawarcia przyrzeczonej umowy sprzedaży na 30 września 2008 roku, wskazując, że jeżeli do zawarcia umowy

nie dojdzie z przyczyn leżących po stronie kupującego, (...) odstąpi od umowy, zaś przedstawiciele spółki (...) oświadczyli, że wyznaczenie przez sprzedających dodatkowych terminów do zawarcia przyrzeczonych umów pod rygorem odstąpienia jest nieuprawnione skoro nie został spełniony warunek uzyskania jednoznacznych interpretacji podatkowych.

W dniu 29 września 2008 r. (...) otrzymała odpowiedź na wezwania do usunięcia naruszenia prawa. Dyrektor Izby Skarbowej w W., działający za Ministra (...), uwzględnił zarzuty co do interpretacji (...), jak również zmienił uzasadnienie co do interpretacji (...). Nie uwzględnił natomiast zarzutów stawianych interpretacjom (...), stwierdzając brak podstaw do ich zmiany.

W dniu 30 września 2008 roku pozwana złożyła dwa oświadczenia w przedmiocie odstąpienia od umowy z 31 stycznia 2008 roku i 11 lipca 2008 roku. W pierwszym oświadczeniu (...) odstąpiła od umowy z 31 stycznia 2008 roku, uznając, że (...) sp z o.o. nie przystąpiła do warunkowej umowy sprzedaży w wykonaniu kontraktu z 31 stycznia 2008 roku, pomimo spełnienia się warunków kontraktu. W drugim oświadczeniu (...) pozwana oświadczyła, że z uwagi na ziszczenie się przypadku, opisanego w § 3 pkt 8 umowy przedwstępnej z 11 lipca 2008 roku, tj. niezawarcia warunkowej umowy sprzedaży nieruchomości w wykonaniu kontraktu z 31 stycznia 2008 roku z powodu nieprzystąpienia do tej umowy przez (...) sp. z o.o., pomimo spełnienia się warunków określonych w Kontrakcie, odstępuje od umowy przedwstępnej z 11 lipca 2008 roku zawartej z powodową Spółką (...). Jednocześnie strona pozwana oświadczyła, że zatrzymuje zadatek. Nadto pozwana wezwała powódkę do dokonania wszystkich koniecznych czynności w celu cofnięcia wniosków wieczystoksięgowych o wpis hipoteki w kwocie 33 545 000 zł oraz wykreślenie roszczeń o zawarcie umowy przyrzeczonej.

W dniu 1 października 2008 roku pozwana „dla uniknięcia wątpliwości związanych z ewentualnym kwestionowaniem skuteczności odstąpienia”, ponownie złożyła oświadczenie o odstąpieniu od umowy przedwstępnej z 11 lipca 2008 roku z uwagi na ziszczenie się przypadku opisanego w § 3 pkt 8 umowy przedwstępnej. Podobnie jak w oświadczeniu z 30 września 2008 roku pozwana oświadczyła, że zatrzymuje zadatek.

W tym samym dniu pozwana ponownie złożyła oświadczenie o odstąpieniu od Kontraktu z 31 stycznia 2008 roku zawartego ze spółką (...).

Również w dniu 31 października 2008 roku pozwana, „dla uniknięcia wątpliwości związanych z ewentualnym kwestionowaniem skuteczności odstąpienia w dniu 30 września 2008 roku oraz w dniu 1 października 2008 roku” oświadczyła, że odstępuje od umowy przedwstępnej z 11 lipca 2008 roku, zatrzymuje zadatek oraz wzywa powódkę do dokonania wszystkich czynności w przedmiocie cofnięcia wniosku wieczystoksięgowego o wpis hipoteki i roszczeń o zawarcie umowy przyrzeczonej.

Powyższe ustalenia Sąd Okręgowy poczynił w oparciu o przedstawione przez strony dokumenty, których wiarygodność nie została skutecznie podważona. Sąd ten dał wiarę zeznaniom M. M. oraz A. K., gdyż korespondują one z treścią przedstawionych przez strony dokumentów i potwierdzają wynikające z nich okoliczności.

Sąd oddalił jako bezpodstawny wniosek powódki o dopuszczenie z urzędu dowodu z opinii biegłego z zakresu podatków na okoliczność jednoznaczności interpretacji podatkowej, wskazując, iż zgodnie z przepisem art. 278 § 1 k.p.c. sąd może zasięgać opinii biegłych wyłącznie w wypadkach wymagających wiadomości specjalnych. Wiedza, nawet specjalistyczna w zakresie polskiego prawa, nie może być uznana jako wiedza specjalna, uzasadniająca powołanie biegłego. Sąd pierwszej instancji podzielił wyrażony w orzecznictwie pogląd, iż „Zadaniem biegłego nie jest rozstrzyganie zagadnień prawnych, a jedynie naświetlenie wyjaśnianych okoliczności z punktu widzenia wiadomości specjalnych przy uwzględnieniu zebranego i udostępnionego mu materiału sprawy. Jeżeli biegły, z przekroczeniem granic swoich kompetencji - obok wypowiedzi w kwestiach wymagających wiadomości specjalnych - zamieści w opinii także sugestie co do sposobu rozstrzygnięcia kwestii prawnych - sąd powinien je pominąć (wyrok SN z 4.03.2008 r. IV CSK 496/07, MoP Nr 9 str. 493).” (...) Należy dodać, że opinia biegłego w sprawie rozumienia określonego przepisu prawnego nie może stanowić podstawy rozstrzygnięcia, bez przeprowadzenia samodzielnej jego wykładni przez sąd, gdyż pojęcie wiadomości specjalnych z art. 278 § 1 k.p.c. nie obejmuje wiedzy dotyczącej treści obowiązującego prawa i

jego tłumaczenia (wyrok SN z 11.7.1998 r., I.PKN 203/98 OSNP 1999, Nr 15 poz. 478).” Z uwagi na powyższe - w ocenie Sądu pierwszej instancji zgłoszony wniosek o dopuszczenie takiego dowodu podlegał oddaleniu jako niedopuszczalny procesowo dowód co do prawa polskiego, a nie co do faktów.

Postanowieniem wydanym na rozprawie w dniu 14 maja 2013 roku Sąd oddalił wnioski dowodowe stron oraz postanowił pominąć – na podstawie art. 299 k.p.c. – dowód z przesłuchania stron. Pełnomocnik powódki nie zgłosił w tym zakresie żadnych zastrzeżeń. Na rozprawie w dniu 21 stycznia 2014 roku pełnomocnik powódki wniósł o zmianę postanowienia z 14 maja 2013 roku i dopuszczenie dowodu z zeznań świadka Z. J., M. M., D. S. oraz dowodu z opinii biegłego z zakresu badania pisma ręcznego. Na rozprawie w dniu 28 marca 2014 roku pełnomocnik powoda wniósł ponowny wniosek o przesłuchanie w charakterze strony Z. J., ewentualnie o zmianę postanowienia z 14 maja 2013 roku, nieuwzględniającego wniosku o dopuszczenie tego dowodu. Zdaniem Sądu pierwszej instancji powyższe wnioski, jako niezasadne, podlegały oddaleniu. Wniosek o dopuszczenie dowodu z opinii biegłego do spraw pisma ręcznego został zgłoszony na okoliczność, która nie jest kwestionowana, tj. okoliczność ustalenia, czy podpis złożony na aneksie z 15 stycznia 2009 roku jest podpisem M. M., wobec czego należało go oddalić (na k. 1242 zaprotokołowano oświadczenie pełnomocników pozwanej, że pozwana nie kwestionuje podpisu M. M. na aneksie do umowy pożyczki). W ocenie Sądu brak było podstaw do uwzględnienia ponownego wniosku powódki o dopuszczenie dowodu z przesłuchania Z. J. w charakterze przedstawiciela powódki, z uwagi na zgłoszenie go w sytuacji, gdy Sąd ten wniosek wcześniej rozpoznał przy braku zastrzeżeń ze strony oraz na niewskazanie przez powódkę istotnych faktów, które nie zostały dotychczas wyjaśnione, a których konieczność wyjaśnienia w drodze przesłuchania strony pojawiła się później. Z. J., który był obecny na rozprawach i zabierał głos bez ograniczeń, również takich okoliczności nie wskazał. Brak sprecyzowania okoliczności, jakie mają być wyjaśnione przy pomocy wnioskowanego dowodu, czynią zasadnym jego oddalenie. Ponadto Sąd Okręgowy podzielił stanowisko pozwanej, że Z. J. nie może być słuchany zarówno jako przedstawiciel strony powodowej w zakresie pewnych okoliczności i jednocześnie jako świadek na inne szczegółowo przedstawione okoliczności. Zakaz taki wynika bowiem z art. 259 pkt 3 k.p.c., który stanowi, że świadkami nie mogą być przedstawiciele ustawowi, jak też osoby, które mogą być przesłuchane w charakterze strony jako organy osoby prawnej lub innej organizacji mającej zdolność sądową. Zakaz ten ma charakter bezwzględny i procedura cywilna nie przewiduje możliwości jego obchodzenia przez „dobieranie” różnych okoliczności, na które ta sama osoba zeznawałaby w charakterze świadka i okoliczności, na które zeznawałaby w charakterze przedstawiciela strony. Wobec powyższego dopuszczalne było przesłuchanie Z. J. w charakterze przedstawiciela powódki, z ograniczeniami wynikającymi z obowiązku zachowania w tajemnicy wszystkiego, czego dowiedział się on jako adwokat przy udzielaniu pomocy prawnej, w związku z wykonywaniem zlecenia na podstawie umowy z 10 lipca 2007 roku, łączącej go ze spółką (...) (przedmiotem umowy było przedstawienie pozwanej spółce nabywcy nieruchomości, obsługa prawna transakcji i doradztwo podczas negocjacji z nabywcą przy sprzedaży nieruchomości). Zgodnie z art. 6 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. - Prawo o adwokaturze obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej nie może być ograniczony w czasie, zaś adwokata nie można zwolnić od obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej co do faktów, o których dowiedział się udzielając pomocy prawnej lub prowadząc sprawę.

W ocenie Sądu Okręgowego powództwo podlegało oddaleniu.

Odnosząc się w pierwszej kolejności do zarzutu pozwanej w kwestii braku legitymacji czynnej powódki z uwagi na nieważność aneksu z 15 stycznia 2009 roku, podpisanego w imieniu powódki wyłącznie przez prezesa spółki Z. J., Sąd pierwszej instancji wskazał, iż oświadczenie woli o rezygnacji z funkcji członka zarządu jest jednostronną czynnością prawną, która wywołuje skutek w niej wyrażony i prowadzi do wygaśnięcia stosunku członkowskiego z chwilą zakomunikowania woli rezygnacji właściwemu organowi spółki lub jej reprezentantowi w sposób umożliwiający zapoznanie się z treścią rezygnacji, która nie wymaga akceptacji. Jeżeli rezygnującym jest członek zarządu, skutek nastąpi w przypadku złożenia oświadczenia pozostałym członkom zarządu. Z dokumentu rezygnacji M. M. z funkcji członka zarządu, jak również z jego zeznań wynika, że rezygnacja została złożona w dniu 15 stycznia 2009 roku ze skutkiem na ten dzień, jak również została w tym dniu przyjęta przez Z. J.. Z zeznań M. M. wynika również, że przed podpisaniem aneksu zostało uzgodnione, że najpierw M. M. zrezygnuje z funkcji członka zarządu spółki (...), a potem podpisany jest aneks. Podpisując w imieniu pożyczkodawcy aneks do umowy pożyczki M. M. działał zatem w

pełnym przekonaniu, że w wyniku złożonej rezygnacji nie jest już członkiem zarządu powodowej Spółki. Takie samo przekonanie towarzyszyło też Z. J., działającemu jako Prezes zarządu (...), który przyjął oświadczenie o rezygnacji. Twierdzenia, że rezygnacja została przyjęta dopiero z końcem dnia 15 stycznia, i że w związku z tym M. M., był członkiem zarządu spółki (...) sp. z o.o. do 16 stycznia 2009 roku, nie znajdują odzwierciedlenia ani w samym tekście rezygnacji, jak i w okolicznościach jej złożenia, o których zeznawał M. M..

Za nieuprawniony Sąd pierwszej instancji uznał zarzut pozwanej co do braku kaucji dla zwrotnego przelewu wierzytelności na rzecz powódki roszczenia o zwrot zadatku, który to zwrotny przelew nastąpił na mocy aneksu z 15 stycznia 2009 roku do umowy pożyczki. W ocenie tego Sądu tak jak dla wskazanego w umowie z 11 lipca 2008 przelewu wierzytelności przyczyną była kaucja zabezpieczająca, tak przyczyną dla przelewu zwrotnego było odpadnięcie kaucji zabezpieczającej, które znalazło wyraz w art. 4 i art. 6 aneksu. Strony postanowiły wykreślić artykuł, na podstawie którego doszło do pierwotnej cesji roszczenia o zwrot zadatku. Na zasadzie swobody umów strony mogły, tak jak wcześniej zabezpieczyć zwrot pożyczki, tak później zrezygnować z zabezpieczenia zwrotu pożyczki. Zabezpieczenie zwrotu pożyczki nie jest istotnym elementem umowy pożyczki i zapis ustanawiający takie zabezpieczenie może być zgodnie z wolą stron zmieniony lub usunięty. W przedmiotowej sprawie strony uzgodniły ostatecznie, że zwrot pożyczki nie będzie zabezpieczony. W konsekwencji, skoro zabezpieczeniem zwrotu pożyczki był przelew na pożyczkodawcę roszczenia o zwrot zadatku, to w aneksie strony dokonały zwrotnego przelewu tego roszczenia na (...) sp. z o.o. Przyczyną zwrotnego przelewu było więc odpadnięcie kaucji zabezpieczającej, stanowiącej podstawę pierwszego przelewu.

Sąd pierwszej instancji nie podzielił podniesionego przez pozwaną zarzutu prekluzji. Zdaniem Sądu powódka mogła zgłosić twierdzenia i dowody na okoliczność wykazania legitymacji czynnej, albowiem potrzeba ich powołania wynikała później, tj. na skutek zakwestionowania przez pozwaną w sprzeciwie od nakazu zapłaty legitymacji czynnej powódki. Powódka wskazała w pozwie twierdzenia i dowody, uzasadniające jej legitymację procesową, przytaczając fakt zaciągnięcia u (...) pożyczki umową z 11 lipca 2008 roku i przeniesienia na (...) wierzytelności przyszłej o zwrot 6 000 000 zł z tytułu umowy przedwstępnej, jak również fakt powrotnego scedowania w/w roszczenia na powódkę na mocy aneksu z dnia 15 stycznia 2009 roku. Do pozwu powódka załączyła umowę pożyczki, wyciąg nr (...) oraz aneks z 15 stycznia 2009 r. W tych okolicznościach, dopiero zakwestionowanie przez pozwaną w sprzeciwie od nakazu twierdzeń i dowodów uzasadniających legitymację czynną (zarzut nieważności aneksu z 15 stycznia 2009 roku, nieważność powrotnej cesji wierzytelności z uwagi na brak kaucji) spowodowało potrzebę przytoczenia przez powódkę kolejnych twierdzeń i dowodów w celu wykazania legitymacji.

Wynikający z art. 479¹² § 1 k.p.c. wymóg zgłaszania twierdzeń i dowodów w pozwie musi mieć racjonalne granice, ponieważ nie można od powoda wymagać, aby zgłaszał w pozwie dowody na okoliczności, których pozwany nie kwestionował przed wytoczeniem powództwa.

Sąd pierwszej instancji w dalszej kolejności rozważył kwestię zasadności odstąpienia od umowy i prawa do zatrzymania zadatku, której rozstrzygnięcie wymagało uprzedniego udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy został spełniony warunek uzyskania jednoznacznej interpretacji podatkowej.

Sąd Okręgowy wskazał, iż zgodnie z § 3 pkt 8 umowy, pozwana była uprawniona do odstąpienia od umowy, o ile (...) sp. z o.o. nie wywiązałyby się z warunków przedwstępnej umowy sprzedaży z 31 stycznia 2008 roku. Powódka twierdzi, że (...) sp. z o.o. nie przystąpiła do zawarcia umowy przyrzeczonej w wykonaniu Kontraktu z tego powodu, że nie został spełniony warunek opisany w § 6 pkt 1 lit e. Strona pozwana przeczy twierdzeniom powódki, wskazując, iż zarówno pozwana, jak i (...) sp. z o.o. uzyskały jednoznaczne interpretacje podatkowe, potwierdzające obowiązek naliczenia podatku od towarów i usług VAT przez pozwaną przy sprzedaży nieruchomości, a także prawo do odliczenia przez (...) sp. z o.o. podatku od towarów i usług VAT, naliczonego przez pozwaną przy sprzedaży nieruchomości.

W ocenie Sądu pierwszej instancji warunek jednoznaczności interpretacji podatkowych, opisany w § 6 pkt 1 lit. e) Kontraktu, winien być wykładany w kontekście § 6 pkt 4 Kontraktu, który określał zakres oczekiwanej przez strony jednoznaczności. Zawarcie umowy przyrzeczonej przez (...) sp. z o.o. oraz pozwaną miało nastąpić po uzyskaniu

przez strony Kontraktu jednoznacznej interpretacji podatkowej w zakresie 1/. potwierdzenia obowiązku naliczenia podatku od towarów i usług VAT przez sprzedającego przy sprzedaży nieruchomości oraz 2/. potwierdzenia prawa do odliczenia przez kupującego podatku od towarów i usług VAT naliczonego przez sprzedającego przy sprzedaży nieruchomości. Zdaniem Sądu pierwszej instancji uzyskane przez strony interpretacje podatkowe były jednoznaczne w zakresie, o którym mowa w § 6 pkt 4 Kontraktu. Taka jednoznaczność nastąpiła już w momencie uzyskania przez spółkę (...) sp. z o.o. interpretacji podatkowych, a zmiany wprowadzone na skutek wezwań do usunięcia naruszenia prawa nie czyniły interpretacji niejednoznaczными w kwestii potwierdzenia obowiązku naliczenia podatku VAT przez pozwaną i potwierdzenia prawa odliczenia podatku VAT przez (...) sp. z o.o. Jednoznaczna interpretacja w zakresie prawa do odliczenia przez kupującego podatku VAT naliczonego przez sprzedającego, została udzielona w odpowiedzi na pierwsze z postawionych przez (...) we wniosku o interpretację pytań: „ Czy w przypadku nabycia opisanych w stanie faktycznym nieruchomości Spółce (...) będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z wystawionej przez (...) faktury ?”. Pytanie to miało najszerszy zakres, w związku z czym odpowiedź na to pytanie wymagała analizy zagadnień poruszanych w kolejnych, szczegółowych pytaniach. Minister nie mógł bowiem uznać stanowiska strony za prawidłowe lub wadliwe w odniesieniu do pytania numer jeden bez rozstrzygnięcia kwestii, czy przedmiotem opodatkowania jest działka, czy nieruchomość objęta jedną księgą wieczystą, czy grunty są przeznaczone pod zabudowę, co rozstrzyga o przeznaczeniu pod zabudowę. Dokonując oceny stanowiska podatnika Minister (...)musiał uwzględnić również kwestię, jaki dokument stanowi podstawę do ustalenia prawnopodatkowego statusu gruntu. W odpowiedzi na najszersze sformułowane pytanie pierwsze Minister (...)uznał stanowisko (...), zgodnie z którym „ w przypadku, gdy w opisanym stanie faktycznym (...) wystawi na rzecz spółki fakturę dokumentującą sprzedaż nieruchomości z wykazaniem podatkiem według stawki 22%, wówczas Spółce będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego” - za prawidłowe. Zdaniem Sądu pierwszej instancji wydana w ramach tego pytania interpretacja, udzieliła jednoznacznego potwierdzenia prawa do odliczenia przez kupującego (...) podatku VAT, naliczonego przez sprzedającego przy sprzedaży nieruchomości.

Odpowiedź na drugie pytanie: „Czy w przypadku sprzedaży niezabudowanej nieruchomości gruntowej, która składa się z kilku działek gruntu, ale w stosunku do tych działek jest sporządzona jedna księga wieczysta, przedmiotem odrębnego opodatkowania podatkiem VAT, a tym samym oceny w kontekście prawa do odliczenia przez nabywcę, jest każda z tych działek, czy też cała nieruchomość objęta jedną księgą wieczystą?”, dotyczy zagadnienia mieszczącego się w zakresie odpowiedzi na pytanie pierwsze, podobnie jak odpowiedź na trzecie pytanie „Czy wszystkie grunty niezabudowane nabyte przez (...), a obecnie zbywane Spółce, która także planuje przeznaczyć te grunty pod zabudowę, można uznać za tereny przeznaczone przez zabudowę, nie podlegające zwolnieniu, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT, a tym samym opodatkowane 22% VAT, a w konsekwencji, czy Spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze wystawionej w takich okolicznościach przez (...)”.

Udzielając odpowiedzi na trzecie pytanie, Minister pierwotnie uznał stanowisko (...)za nieprawidłowe, ale wskutek wezwania do usunięcia naruszeń – dokonał zmiany rozstrzygnięcia, uznając za prawidłowe stanowisko (...), które brzmiało: „ Biorąc pod uwagę zamiar stron umowy, tj. zarówno (...) jak również (...), należy stanąć na stanowisku, iż opisane w stanie faktycznym nieruchomości gruntowe są przeznaczone pod zabudowę, a co zatem idzie ich sprzedaż podlegać będzie opodatkowaniu stawką 22%. W konsekwencji, w przypadku, gdy (...) wystawi na rzecz Spółki fakturę dokumentującą sprzedaż nieruchomości z wykazaniem podatkiem według stawki 22% (kierując się zamiarem zarówno zbywcy, jak i nabywcy co do przeznaczenia gruntu na cele budowlane), wówczas Spółce będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego. Przepis art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy o VAT nie będzie mógł w tym przypadku znaleźć zastosowania”. Tym samym – w ocenie Sądu pierwszej instancji – ostateczna odpowiedź na pytanie trzecie, dodatkowo potwierdza prawo spółki (...) do odliczenia podatku naliczonego przez spółkę (...). Sąd pierwszej instancji podkreślił, że w pytaniu trzecim (...)wskazała, że w przypadku gdyby Minister (...)uznał stanowisko spółki w odniesieniu do tego pytania za prawidłowe, (...) wnosila o nieudzielanie interpretacji w stosunku do pozostałych pytań. Zdaniem Sądu potwierdza to tezę, że w kontekście zawartej umowy oraz warunku jednoznaczności otrzymanej odpowiedzi, odpowiedź na dalsze pytania nie była prawnie istotna również dla(...). Szczegółowa analiza treści pozostałych pytań i odpowiedzi jest zatem zbędna, skoro sama (...) nie uważała za celowe uzyskanie odpowiedzi na te pytania w sytuacji uzyskania pozytywnej odpowiedzi na pytanie trzecie.

W ocenie Sądu pierwszej instancji podnoszone przez powódkę zagadnienia wyższości studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy nad zapisami wynikającymi z ewidencji gruntów i budynków, podobnie jak wywody dotyczące przedmiotu transakcji, mają wtórne znaczenie, gdyż istotą zagadnienia jest kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego w przedstawionym przez (...) stanie faktycznym. Analiza treści pytań, w szczególności ich zakresu przedmiotowego, nie pozwala przyjąć, że tylko pozytywne interpretacje indywidualne, potwierdzające stanowisko (...) Sp. z o.o. w zakresie każdego z pytań, stanowiłyby jednoznaczną interpretację indywidualną w rozumieniu § 6 pkt 1 lit. e) Kontraktu. Tym samym jednoznaczność interpretacji podatkowych nie została podważona tylko z tego powodu, że niektóre interpretacje aprobują stanowisko stron aktu, a niektóre je negują. Zasadnicze znaczenie ma bowiem sentencja interpretacji indywidualnej – to w niej Minister (...) dokonuje oceny stanowiska wnioskodawcy. Sąd pierwszej instancji nie podzielił stanowiska powódki, że Minister (...) wydaje interpretację indywidualną, w której stwierdza, że stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe, aby następnie w uzasadnieniu stwierdzić, że w części stanowisko jest nieprawidłowe. Jeżeli Minister (...) nie zgadza się ze stanowiskiem wnioskodawcy w jakiegokolwiek części (nawet mającej niewielkie znaczenie) ma obowiązek wyrazić to w sentencji interpretacji. Z art. 14c Ordynacji podatkowej wynika, że interpretacja indywidualna zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy. Tak więc przedmiotem oceny Ministra (...) jest własne stanowisko zaprezentowane przez wnioskodawcę w oparciu o określony stan faktyczny. Minister (...) nie ocenia natomiast stanu faktycznego, ale jedynie stanowisko wyrażone w oparciu o ten stan faktyczny. Dlatego też możliwe jest uzyskanie różnych odpowiedzi na pytania zadane w oparciu o ten sam stan faktyczny. Jednak zasadnicza teza interpretacji, która zawarta jest w sentencji, jednoznacznie przesądza, że (...) przysługiwałoby prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktury wystawionej przez (...) dokumentującej dostawę gruntu.

Warunkiem zawarcia umowy przyrzeczonej w wykonaniu Kontraktu było uzyskanie interpretacji podatkowej jednoznacznie określającej zasady opodatkowania planowanej transakcji co do naliczania i odliczania podatku VAT, co nastąpiło w odpowiedzi na najszerzej sformułowane pytanie pierwsze, obejmujące swym zakresem zagadnienia szczegółowo wymienione w kolejnych pytaniach. Minister (...) w sposób nie budzący wątpliwości potwierdził w odpowiedzi na to pytanie, że w przypadku dostawy opisanych we wniosku nieruchomości i naliczenia podatku należnego, (...) będzie uprawniona do odliczenia podatku naliczonego, wynikającego z faktur wystawionych przez (...).

Za nieprzekonujące Sąd pierwszej instancji uznał stanowisko powódki, iż wszelkie konsekwencje finansowo-prawne niewłaściwego opodatkowania podatkiem VAT spadłyby na (...) Sp. z o.o. i że w przypadku opodatkowania podatkiem VAT dostawy gruntów zwolnionych z VAT, (...) Sp. z o.o. nie miałyby prawa do obniżenia podatku należnego VAT o podatek naliczony przez Pozwaną. Zdaniem Sądu twierdzeniom tym przeczy treść § 6 pkt 6 i 7 Kontraktu, zabezpieczającego interesy kupującego na wypadek, gdy kwota podatku VAT nie zostanie zwrócona (...) przez organy podatkowe. Wówczas bowiem (...) miał wystawić fakturę korygującą i zapłacić kupującemu kwotę pomniejszenia podatku VAT, a w przypadku niewypełnienia obowiązku z pkt 6 – sprzedający zobowiązał się zwrócić kupującemu 50 % nałożonych na kupującego sankcji w konsekwencji zakwestionowania przez organy podatkowe prawa do zwrotu kupującemu całości lub części VAT. Zapisy § 6 pkt 5-7 określały reguły współpracy w przypadku wątpliwości co do wzajemnych relacji interpretacji udzielonych obu stronom kontraktu. W takich sytuacjach naliczenie przez pozwaną podatku VAT w stawce 22% mogło mieć miejsce tylko w stosunku do tych gruntów, które uzyskały wzajemnie jednoznaczne interpretacje podatkowe (§ 6 pkt 5 zd 2). Co do gruntów, które takich wzajemnie jednoznacznych interpretacji nie uzyskały, pozwana miała wystawić fakturę VAT, lecz stawka VAT miała być ustalona w dacie wydania nieruchomości (§ 6 pkt 5 zd 3 Kontraktu).

Zapis § 6 pkt 6 Kontraktu stanowi odbicie regulacji administracyjnej, tj. art. 108 ust 1 1 ustawy o podatku od towarów i usług, który nie przesądzał o utracie podatku VAT w przypadku zakwestionowania prawa (...) sp. z o.o. do odliczenia podatku naliczonego przez sprzedającego oraz § 17 ust. 1 obowiązującego wcześniej rozporządzenia Ministra (...) z dnia 25 maja 2005 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, zaliczkowego zwrotu podatku, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, stanowiącym, że w przypadku zastosowania niewłaściwej stawki podatkowej, sprzedający miałby prawo do wystawienia faktury korygującej VAT (wykorygowania podatku naliczonego VAT do wartości zerowej).

Kwota ta, po doręczeniu faktury korygującej spółce (...) Sp. z o.o., zostałaby ujęta w deklaracji rozliczeniowej (...), a następnie zwrócona pozwanej przez właściwy organ podatkowy w trybie art. 87 ustawy o podatku od towarów i usług VAT. Pozwana miałaby obowiązek zwrócić odzyskaną kwotę podatku na rzecz (...) Sp. z o.o.

Sąd pierwszej instancji wskazał, iż z zapisu § 4 umowy wynika, że podatek VAT obciążał cenę sprzedaży, o ile był należny (cena nabycia została określona przez strony na równowartość kwoty 33.221.550 złotych, powiększonej o ewentualny podatek od towarów i usług (...)). Nie jest więc prawdą, że obciążenie ceny podatkiem VAT, liczonym wg 22%, uwalniało pozwaną od wszelkich ryzyk finansowych, albowiem zakwestionowanie prawa odliczenia tego podatku u (...) Sp. z o.o. wywoływałoby bezpośredni wpływ na wysokość ceny sprzedaży. W przypadku zakwestionowania prawidłowości naliczenia VAT od w/w ceny, na sprzedającym ciążyłby obowiązek zwrotu na rzecz (...) Sp. z o.o. części ceny sprzedaży odpowiadającej wartości niezasadnie naliczonego podatku VAT.

Zdaniem Sądu pierwszej instancji nie zasługiwały na uwzględnienie również uwagi powódki, odnoszące się do nieudzielenia przez Ministra (...)w interpretacjach odpowiedzi na pytanie, czy i jaka część gruntów i według jakiej stawki podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem VAT, jak również do kwestii trudności w wycenie poszczególnych terenów. W interpretacjach podatkowych organ podatkowy stwierdził, że grunty niezabudowane, oznaczone w Studium symbolami (...), należy uznać za grunty przeznaczone do zabudowy, a zatem sprzedający grunty winien naliczyć przy sprzedaży podatek VAT wg stawki 22%, a kupujący będzie miał prawo ten podatek odliczyć. W świetle powyższego, zdaniem Sądu pierwszej instancji, nie powinno budzić wątpliwości, iż każda jednostka niezabudowanych gruntów, będących przedmiotem Kontraktu, winna być opodatkowana ówczesnym 22% podatkiem VAT. Nie istniała więc potrzeba dzielenia gruntów na te należne do strefy (...), jak i należne do strefy (...), skoro zgodnie z interpretacjami oba rodzaje gruntów były gruntami przeznaczonymi pod zabudowę i wymagały opodatkowania podatkiem VAT według stawki 22%, a zgodnie z umową strony ustaliły cenę dla wszystkich gruntów jako 280 zł. za 1 m⁽²⁾.

W świetle powyższych argumentów Sąd Okręgowy uznał, iż interpretacje uzyskane przez (...) sp. z o.o. przesadzają o prawie naliczenia podatku od towarów i usług VAT przez pozwaną, jak i o prawie odliczenia tego podatku przez (...) sp. z o.o. i w tym zakresie są jednoznaczne. Zatem nieprzystąpienie przez (...) Sp. z o.o. do zawarcia umowy przyrzeczonej Kontraktem, pomimo trzykrotnego wyznaczenia terminu do jej zawarcia, uprawniało pozwaną do odstąpienia od umowy z 11 lipca 2008 roku i zatrzymania zadatku w kwocie 6 000 000 złotych, zgodnie z § 3 ust 8 umowy. Wobec powyższego Sąd orzekł jak w punkcie I wyroku, oddalając powództwo o zapłatę kwoty 6 000 000 zł. wraz z odsetkami ustawowymi od dnia 1 sierpnia 2009 roku. Powyższe rozstrzygnięcie implikuje konieczność oddalenia powództwa w zakresie żądania zawartego w punkcie 2 petitum pozwu, opartego na art. 359 i 482 k.c., tj. żądania zasądzenia odsetek od zaległych odsetek od kwoty 910 356,16 zł., stanowiącej sumę odsetek ustawowych, liczonych od dnia 1 sierpnia 2009 roku do 30 września 2010 roku (dzień wniesienia pozwu).

W ocenie Sądu pierwszej instancji na uwzględnienie nie zasługiwało także żądanie ewentualne zasądzenia od pozwanej kwoty 1 081 967,21 złotych, odpowiadającej podatkowi VAT, liczonemu według stawki 22 %, o którą to – zdaniem powódki - winien być pomniejszony zadatek. Sąd wskazał, iż w § 5 pkt 1 lit. a) umowy strony ustaliły wartość zadatku na 6.000.000 zł., stanowiąc, że kwota zadatku jest kwotą obejmującą podatek VAT, o ile będzie należny. Z klauzuli tej wynika, że strony określiły bezwarunkowo wartość zadatku na stałą kwotę 6.000.000 zł, zawierając w niej wszelkie ewentualne obciążenia podatkowe. Brak jest argumentów przemawiających za tym, że zadatek miałby ulegać obniżeniu o 22% VAT, gdyby obrót gruntami stanowiącymi przedmiot umowy miał być z VAT lub nieopodatkowany podatkiem VAT. Wniosek o określeniu zadatku przez strony w stałej kwocie 6 000 000 zł., niezależnie od jego opodatkowania podatkiem VAT i niezależnie od wartości ewentualnego podatku VAT, znajduje uzasadnienie w treści innych postanowień umowy, w których strony operowały kwotami netto, plus ewentualny podatek VAT. Sąd wskazał, iż nie było przeszkód, aby kwotę zadatku strony określili według formuły przewidzianej dla ceny sprzedaży w § 4 umowy, jako kwotę netto 4.918.032.79 zł., powiększoną o podatek VAT, który – liczony według stawki 22% - wynosiłby 1.081.967,21 zł. Taka regulacja pozwalałaby twierdzić, że wysokość zadatku jest zależna od opodatkowania zadatku podatkiem VAT i stawki podatkowej właściwej dla zbywanych gruntów.

Również treść § 6 pkt 8 umowy mówiąca o zwrocie zadatku w kwocie 6.000.000 złotych, jak też treść § 5 pkt 4 umowy, w którym strony przewidziały zapłatę dwukrotności zadatku w kwocie 12 000 000 zł., wskazują, iż kwota 6.000.000 złotych określała stałą wartość zadatku (nie podlegającą ani obniżeniom, ani podwyższeniom), odrywającą się od kwestii związanych z jej opodatkowaniem podatkiem VAT. Oba te zapisy zdają się potwierdzać, że kwota zadatku była ustalona sztywno na 6.000.000 zł. Gdyby było inaczej, żądanie dotyczące zwrotu zadatku w podwójnej wysokości zostałyby określone w wysokości dwukrotności kwoty 4.918.032,79 zł, skoro roszczenie o zapłatę dwukrotności zadatku przysługiwało powódce wyłącznie w przypadku niedojścia do skutku umowy przyrzeczonej, a zatem w sytuacji, gdy nie dochodziło do świadczenia usługi, czy dostawy rozumieniu VAT. Skoro strony zastosowały w umowie dwie różne metody ustalania wartości zobowiązania pieniężnego (raz według wartości netto, a raz według wartości brutto), to należy przyjąć, że uczyniły to racjonalnie i świadomie.

Jeżeli więc w niniejszej sprawie strona kupująca zgodziła się zapłacić stronie sprzedającej zadek w kwocie 6.000.000 zł zarówno wtedy, gdyby był on opodatkowany stawką 22% , czy „zwolniony z VAT”, to w ocenie Sądu pierwszej instancji należało przyjąć, że wartość podatku VAT nie miała znaczenia dla określenia wartości zadatku, a żądanie zwrotu części zadatku w kwocie 1 081 961.21 zł nie jest uzasadnione.

O kosztach postępowania Sąd Okręgowy orzekł zgodnie z zasadą odpowiedzialności za wynik procesu, wyrażoną w art.98 k.p.c. w związku z § 6 pkt 7 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z 28 września 2002 roku w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu.

Powyższy wyrok Sądu Okręgowego w całości zaskarżył apelacją powód (...) sp. z o.o. w W. zarzucając:

I. Naruszenie prawa procesowego, to jest art. 227 k.p.c., art. 232 zd. 2 k.p.c. i art. 278 k.p.c. przez oddalenie wniosku o przeprowadzenie z urzędu dowodu z opinii biegłego z zakresu doradztwa podatkowego na okoliczność oceny jednoznaczności interpretacji podatkowych z uwagi na niedopuszczalność dowodu co do prawa polskiego, podczas gdy dowód ten nie został powołany na okoliczność ustalenia treści prawa polskiego, lecz na okoliczność ustalenia czy w świetle wiedzy specjalistycznej, jaką dysponuje biegły z zakresu doradztwa podatkowego, tj. w szczególności czy w świetle wiedzy na temat praktyki podatkowej, praktyki działalności organów podatkowych, treść przedmiotowych interpretacji podatkowych, a więc zarówno treść ich sentencji oraz uzasadnień były jednoznaczne.

II. Naruszenie przepisów postępowania, to jest art. 233§1 k.p.c. przez błędną, sprzeczną z zasadami logiki i doświadczenia życiowego ocenę materiału dowodowego w sprawie tj. złożonych w sprawie interpretacji podatkowych, polegającą na przyjęciu, że interpretacje te są jednoznaczne, podczas gdy ich analiza wskazuje, że są one niejednoznaczne w szczególności z uwagi na szereg sprzeczności zarówno pomiędzy samymi interpretacjami, jak i na sprzeczności wewnętrzne w ramach poszczególnych interpretacji;

III. Naruszenie przepisów postępowania, poprzez brak wszechstronnej analizy zebranego w sprawie materiału, w szczególności przez brak odniesienia się przez Sąd I Instancji przy dokonywaniu oceny jednoznaczności interpretacji podatkowych do przedstawionej przez stronę powodową opinii doradcy podatkowego A. M. (1), z której wynika, że ten doradca podatkowy uznał przedmiotowe interpretacje podatkowe za niejednoznaczne;

IV. Naruszenie przepisów postępowania tj. art. 227 k.p.c. w zw. z art. 217 §2 k.p.c. poprzez pominięcie przez Sąd Okręgowy przy ocenie materiału dowodowego załączonych przez powódkę materiałów do pisma z dnia 25 stycznia 2012 r., a w szczególności korespondencji mailowej pomiędzy P. W. i pracownikiem Instytutu (...), którzy wskazywali na niejednoznaczność interpretacji podatkowych analogicznych do tych, które były przedmiotem oceny w niniejszej sprawie.

V. Naruszenie prawa materialnego, to jest art. 353¹ in fine k.c. oraz art. 58§ 1 i 2 k.c. przez ich niezastosowanie w zw. z art. 394 §1 k.c. oraz art. 394§3 k.c. i art. 395§2 k.c. w stanie faktycznym sprawy i błędne przyjęcie, że pozwany był uprawniony na podstawie §3 pkt 8 Przedwstępnej Umowy Sprzedaży Warunkowej zawartej pomiędzy powódką a

pozwaną (...) do zatrzymania zadatku w przypadku odstąpienia od tej umowy, podczas gdy powyższy zapis umowy w zakresie uprawniającym do zatrzymania zadatku należało uznać za nieważny jako przekraczający granice zasady swobody umów z uwagi na to, że zarówno treść jak i cel tego postanowienia umowy sprzeciwia się zasadom współzycia społecznego oraz ustawie tj. art. 394 §1 k.c. oraz art. 394§3 k.c. i art. 395§2 k.c.

VI. Naruszenie prawa materialnego, to jest art. 65§1 i 2 k.c. przez dokonanie błędnej wykładni §6 pkt 5-7 Przedwstępnej Umowy Sprzedaży Warunkowej zawartej pomiędzy (...) Sp. z o.o. a pozwaną (...) polegającej na przyjęciu, z pominięciem pozostałych zapisów tej umowy, że postanowienia §6 pkt 5-7 zabezpieczały interesy (...) Sp. z o.o. na wypadek niejednoznaczności interpretacji podatkowych, podczas gdy te postanowienia umowy mogły mieć zastosowanie wyłącznie w sytuacji, gdyby (...) Sp. z o.o. skorzystała z uprawnienia przewidzianego w §6 pkt 3 tej umowy i zrezygnowała ze spełnienia się warunku wskazanego w §6 pkt 1 e) tej umowy.

VII. Naruszenie prawa materialnego, to jest art. 65§1 i 2 k.c. przez dokonanie błędnej wykładni §5 pkt 1 lit a) Przedwstępnej Umowy Sprzedaży Warunkowej zawartej pomiędzy powódką a pozwaną (...), polegającej na przyjęciu, z pominięciem pozostałych zapisów tej umowy, że w §5 pkt 1 lit a) tej umowy strony ustaliły bezwarunkowo wartość zadatku na stałą kwotę 6.000.000 zł zawierając w niej wszelkie obciążenia podatkowe, podczas gdy zawarty w tym postanowieniu zwrot „obejmującą podatek VAT (o ile będzie należny)” dotyczył tylko jednej z dwóch sytuacji, gdy sprzedaż Nieruchomości podlega opodatkowaniu VAT (stawka 22% lub stawka- zwolnione.), lecz nie obejmuje przypadku niedojścia transakcji do skutku, kiedy to kwota zadatku nie podlegałaby w ogóle opodatkowaniu VAT.

Wskazując na powyższe zarzuty apelujący wnosił:

1. Na podstawie art. 380 k.p.c. o rozpoznanie przez Sąd II Instancji postanowienia Sądu Okręgowego z dnia 28 marca 2014r oddalającego wniosek powódki o dopuszczenie z urzędu dowodu z opinii biegłego z zakresu doradztwa podatkowego na okoliczność oceny jednoznaczności przedmiotowych interpretacji podatkowych oraz o przeprowadzenie tego dowodu przez Sąd Apelacyjny.
2. Na podstawie art. 386 §1 k.p.c. o zmianę zaskarżonego wyroku w całości i uwzględnienie powództwa głównego, a na wypadek jego nieuwzględnienia o uwzględnienie powództwa ewentualnego.

Ponadto apelujący wnosił o zasądzenie od Pozwanej na rzecz Powódki zwrotu kosztów procesu za obie instancje według norm przepisanych.

Pozwana (...) spółka z o.o. z siedzibą w W. wносиła o oddalenie apelacji powódki, o oddalenie wniosku powódki o przeprowadzenie z urzędu dowodu z opinii biegłego na okoliczność oceny jednoznaczności interpretacji podatkowych przez Sąd Apelacyjny w przypadku rozpoznawania postanowienia Sądu Okręgowego z dnia 28.03.2014r. oddalającego wniosek powódki o dopuszczenie tego dowodu oraz o zasądzenie od powódki na rzecz pozwanej kosztów zastępstwa procesowego według norm prawem przepisanych.

Z uwagi na to, że w toku postępowania apelacyjnego Sąd drugiej instancji powziął informację, iż przed Sądem Okręgowym w W. toczyła się sprawa o sygn. akt XVI GC 77/12 z powództwa (...) sp. z o.o. w W. przeciwko (...) sp. z o.o. w W. o zapłatę (zwrot zadatku), gdzie kwestią prejudycjalną była ocena skuteczności odstąpienia przez (...) od umowy ze spółką (...) – postanowieniem z dnia 12 października 2015 r. Sąd Apelacyjny zawiesił postępowanie w niniejszej sprawie do czasu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie toczącej się przed Sądem Okręgowym. Wyrokiem z dnia 10 maja 2016 r. w sprawie o sygn. akt XVI GC 77/12 Sąd Okręgowy oddalił powództwo, uznając, iż pozwana (...) skutecznie odstąpiła od umowy zawartej ze spółką (...) w dniu 31 stycznia 2008 roku z przyczyn leżących po stronie powodowej Spółki, wobec czego (...) była uprawniona do zatrzymania zadatku. Apelacja powodowej spółki (...) została odrzucona postanowieniem Sądu Okręgowego w W. z dnia 11 stycznia 2017 r. (k. 1541), które nie zostało zaskarżone. Wyrok z dnia 10 maja 2016 r. stał się prawomocny.

Po podjęciu postępowania w niniejszej sprawie strony podtrzymywały swoje stanowiska.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja nie zasługiwała na uwzględnienie, albowiem zarówno ustalenia faktyczne, jak i ich ocena prawna, dokonane przez Sąd pierwszej instancji były prawidłowe. Sąd Apelacyjny w pełni je podziela i przyjmuje za własne.

W pierwszej kolejności wskazać należy, iż wniosek powódki o dopuszczenie z urzędu dowodu z opinii biegłego na okoliczność oceny jednoznaczności interpretacji podatkowych nie został uwzględniony przez Sąd drugiej instancji (postanowienie na rozprawie apelacyjnej w dniu 18.09.2015 r.), z uwagi na to, iż Sąd pierwszej instancji prawidłowo uznał taki wniosek za niedopuszczalny.

Kwestia jednoznaczności interpretacji podatkowych miała zasadnicze znaczenie dla oceny zasadności powództwa zarówno w sprawie niniejszej, jak i w sprawie z powództwa (...) sp. z o.o. przeciwko (...) sp. z o.o., albowiem uzyskanie takich jednoznacznych interpretacji było warunkiem przystąpienia przez strony do zawarcia umów przyrzeczonych. Natomiast nieprzystąpienie do tej czynności przez spółkę (...), pomimo spełnienia wszystkich warunków wymienionych w umowie, uprawniało pozwaną (...) do odstąpienia od umowy zawartej zarówno z tą spółką, jak i ze spółką (...) (§ 3 ust. 8 umowy z dnia 11 lipca 2008 r., k. 32). W ocenie Sądu pierwszej instancji dowód z opinii biegłego z zakresu podatków na okoliczność jednoznaczności interpretacji podatkowej był niedopuszczalny, bowiem byłby to dowód co do treści prawa podatkowego.

Nie można zgodzić się z zarzutem powódki, iż oddalenie przez Sąd Okręgowy wniosku o dopuszczenie z urzędu dowodu z opinii biegłego było nieprawidłowe. Podkreślić należy powódka ani w pozwie, ani w kolejnych swoich pismach procesowych nie wносиła o przeprowadzenie dowodu z opinii biegłego na okoliczność niejednoznaczności interpretacji podatkowych. W odpowiedzi na sprzeciw z dnia 5.05.2011 r. powódka żądała przeprowadzenia opinii z dowodu biegłego na okoliczność jednoznaczności interpretacji podatkowych, ale wiązała ten wniosek z opinią którą sama przedłożyła (pismo powódki z dnia 5.05.2011r.). Taka opinia opracowana przez doradcę podatkowego A. M. (1), została złożona w Sądzie Okręgowym przy piśmie powódki z dnia 15.07.2011 r. Powódka nie przedstawiła jej jako uzupełnienia swojego stanowiska, ale jako dowód z opinii biegłego w rozumieniu art. 278 § 1 k.p.c., tymczasem opinia sporządzona na wniosek strony nie stanowi takiego dowodu, gdyż może być uznana jedynie za dokument prywatny, który powszechnie traktowany jest w orzecznictwie jako element twierdzeń strony składającej taki dokument. Sąd pierwszej instancji nie miał więc obowiązku z urzędu dopuszczać dowodu z opinii biegłego, zwłaszcza w sytuacji, gdy biegły miałby wypowiedzieć się na okoliczność obowiązującego prawa podatkowego.

Powód podnosił w apelacji, iż dowód ten nie został powołany na okoliczność ustalenia treści prawa polskiego, lecz na okoliczność ustalenia czy w świetle wiedzy specjalistycznej, jaką dysponuje biegły z zakresu doradztwa podatkowego, tj. w szczególności czy w świetle wiedzy na temat praktyki podatkowej, praktyki działalności organów podatkowych, treść przedmiotowych interpretacji podatkowych – a więc zarówno treść ich sentencji oraz uzasadnień – była jednoznaczna. Biegły miałby się więc wypowiedzieć co do praktyki stosowania polskiego prawa podatkowego.

Ze stanowiskiem powoda nie sposób się zgodzić. W myśl art. 227 k.p.c. przedmiotem dowodu są fakty mające dla rozstrzygnięcia sprawy istotne znaczenie. Z treści wspomnianego przepisu wynika zatem wyraźnie, że przedmiotem dowodu mogą być wyłącznie fakty, a nie prawo i jego wykładnia. Zgodnie z przepisem art. 278 § 1 k.p.c. sąd może zasięgać opinii biegłych wyłącznie w wypadkach wymagających wiadomości specjalnych. W piśmiennictwie podkreśla się że wiadomości specjalne nie powinny być wiadomościami prawniczymi, czy też z zakresu zasad prawnych lub zasad ich wykładni. Tego typu wiedza powinna bowiem być znana organowi procesowemu i bezpośrednio przez niego stosowana przy rozstrzygnięciu sprawy (E. Marszałkowska-Krześ, Kodeks postępowania cywilnego. Komentarz, (...), Warszawa 2012, publ. Legils jako komentarz do art. 278 k.p.c.). Także zgodnie z powszechnie aprobowanym w

orzecznictwie stanowiskiem powołanie dowodu z opinii biegłego w celu ustalenia obowiązującego stanu prawnego oraz zasad stosowania i wykładni obowiązujących przepisów prawa (iura novit curia) nie jest dopuszczalne (por. orzeczenie SN z dnia 4 marca 1965 r., III CR 795/64, PiP 1966, z. 4–5, s. 831). Według wyroku SN z dnia 1 lipca 1998 r., I PKN 203/98 (OSNAPiUS 1999, nr 15, poz. 478), opinia biegłego w sprawie rozumienia określonego przepisu prawnego nie może stanowić podstawy rozstrzygnięcia, bez przeprowadzenia samodzielnej jego wykładni przez sąd, gdyż pojęcie „wiadomości specjalne” z art. 278 § 1 nie obejmuje wiedzy dotyczącej treści obowiązującego prawa i reguł jego tłumaczenia. Powyższe odnosi się zatem nie tylko do treści przepisów prawa, ale również do zasad jego interpretacji i innych zagadnień prawnych występujących w sprawie, w tym znaczenia (wykładni) rozstrzygnięć wydanych przez sądy, organy administracji publicznej oraz inne organy władzy publicznej. Wiedza, nawet specjalistyczna (choć w niniejszej sprawie taka nie jest konieczna) w zakresie polskiego prawa **nie może być więc uznana jako wiedza specjalna** co do faktów uzasadniająca powołanie biegłego, gdyż wiedzą tą winien posiłkować się sąd rozstrzygając sprawę i żaden biegły w sprawowaniu wymiaru sprawiedliwości sądu wyręczyć nie może.

Słusznie zatem Sąd pierwszej instancji uznał, iż nie jest możliwe dopuszczenie takiego dowodu i dokonał samodzielnej oceny jednoznaczności interpretacji podatkowych złożonych do akt sprawy. Trafnie przy tym Sąd Okręgowy odwołał się do rozumienia jednoznaczności określonego w umowie stron. Zgodnie bowiem z postanowieniami przedwstępnej umowy sprzedaży warunkowej z dnia 31 stycznia 2008 r. (akt notarialny (...)) zawartej pomiędzy pozwaną a (...) spółką z o.o. z siedzibą w W., zawarcie przyrzeczonej umowy sprzedaży uzależnione było od warunku w postaci uzyskania jednoznacznej interpretacji podatkowej po wystąpieniu przez obie strony w trybie przepisów § 6 pkt 4-5 umowy z wnioskami o interpretacje przepisów podatkowych w następującym zakresie:

- potwierdzenia obowiązku naliczenia podatku od towarów i usług VAT przez

Sprzedającego przy sprzedaży Nieruchomości,

- potwierdzeniu prawa do odliczenia przez Kupującego podatku od towarów i usług VAT naliczonego przez Sprzedającego przy sprzedaży Nieruchomości.

Pomimo przedstawienia przez stronę powodową całego szeregu argumentów, które miałyby świadczyć o tym, iż uzyskane interpretacje były niejednoznaczne, należy przyznać słuszność Sądowi pierwszej instancji, iż w zakresie obowiązku naliczenia podatku VAT przez sprzedającego i prawa do jego odliczenia sens wydanych interpretacji nie budzi żadnych wątpliwości także dla samej strony powodowej. Takie samo stanowisko zajął już wcześniej tutejszy Sąd Apelacyjny w postanowieniu z dnia 19 września 2013 r., sygn. akt: VI ACz 2114/13 oddalającym zażalenie strony powodowej na postanowienie Sądu Okręgowego w W.z dnia 3 czerwca 2013 r., że uzyskane przez strony interpretacje potwierdzały obowiązek naliczenia podatku VAT przez pozwaną i prawo do jego odliczenia przez powódkę, w konsekwencji czego Sąd Okręgowy prawidłowo uznał, że interpretacje podatkowe były jednoznaczne, zaś w swoim zażaleniu powodowa spółka (...) „...przyznała, że ocena z określonej perspektywy tych interpretacji może prowadzić do takiego wniosku, do jakiego doszedł Sąd, jednak dopiero szczegółowa analiza ujawnia brak jednoznaczności.” Zdaniem Sądu Apelacyjnego : „ skoro jednak - jak sama powódka przyznaje - wniosek Sądu I instancji, co do jednoznaczności interpretacji z punktu widzenia ustalenia konieczności obciążenia podatkiem VAT nieruchomości będących przedmiotem sprzedaży i możliwość odliczenia tego podatku znajduje uzasadnienie w sentencji interpretacji podatkowych, to okoliczność ta uzasadniała uznanie przez Sąd I instancji, że z tego względu roszczenie jest nieuprawdopodobnione”.

Z powyższego wynika, iż do kompetencji Sądu Okręgowego należało dokonanie oceny jednoznaczności wydanych interpretacji podatkowych, bowiem skoro jednoznaczność ta – w świetle umowy łączącej stronę pozwaną ze (...) spółką z o.o., jak też w świetle umowy łączącej stronę - sprowadzać się powinna jedynie do dokonania oceny, czy z sentencji interpretacji wynika prawa do odliczenia i naliczenia podatków, jej dokonanie jest możliwe dla przeciętnego człowieka, gdyż nie wymaga to specjalnej wiedzy eksperckiej. Należy więc opowiedzieć się za słusznością stanowiska Sądu Okręgowego i przywołanego przez niego orzecznictwa.

W sprawie niniejszej należy również pamiętać, że strona powodowa była reprezentowana przez zawodowego pełnomocnika oraz że - abstrahując od zasadności prowadzenia dowodu tego rodzaju - przeprowadzenie z urzędu takiego dowodu wobec bezczynności w tej mierze strony powodowej, która składała inne wnioski dowodowe, byłoby niczym nie uzasadnione, a wręcz mogłoby naruszać równowagę stron procesu.

Z powyższych przyczyn Sąd drugiej instancji uznał, iż przeprowadzenie dowodu z opinii biegłego na powyższe okoliczności w postępowaniu apelacyjnym byłoby nieuzasadnione, dlatego też nie uwzględnił wniosku powódki zgłoszonego na podstawie art. 380 k.p.c.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego nie zasługuje również na uwzględnienie zarzut apelującej odnoszący się do rzekomo błędnej, sprzecznej z zasadami logiki i doświadczenia życiowego oceny materiału dowodowego, dokonanej przez Sąd Okręgowy, tj. złożonych w sprawie interpretacji podatkowych, i uznania ich za jednoznaczne. Sąd pierwszej instancji prawidłowo, zgodnie z zasadami logiki i doświadczenia życiowego ocenił materiał dowodowy zgromadzony w sprawie przyjmując jednoznaczność interpretacji podatkowych. Nie można zgodzić się ze stanowiskiem apelującej, iż niesłuszne jest przyjęcie tezy, że każdą interpretację wydaną przez Ministra (...) należy uznać jako odrębną interpretację przepisów prawa podatkowego. Niewątpliwym jest bowiem, iż spółka (...) sp. z o.o. otrzymała 7 odrębnych interpretacji podatkowych i nie sposób przyjąć, że te dokumenty stanowią jedną interpretację w rozumieniu przepisów ustawy Ordynacja podatkowa.

Zarzutu, iż spółka (...) powinna otrzymać jedną interpretację odpowiadającą na wszystkie 7 pytań, spółka ta nie podnosiła w złożonych przez nią 4 wezwaniach do usunięcia prawa i 1 ich uzupełnienia. W 2008 r. spółka (...) nie kwestionowała faktu otrzymania 7 interpretacji w odpowiedzi na 1 wniosek. Gdyby było inaczej wniosłaby siedem wezwań do usunięcia naruszenia prawa, żądając scalenia siedmiu interpretacji w jeden dokument. Żądania scalenia siedmiu interpretacji w jedną nie podniesiono także w żadnym z czterech wezwań do usunięcia prawa, czy ich uzupełnienia. Skoro zarzutów takich nie podnoszono w 2008 r. to należy uznać, że nieujawnione okoliczności i zarzuty nie były przyczyną rzekomej niejednoznaczności interpretacji podatkowych na którą powoływała się spółka (...) sp. z o.o., ani też przyczyną odmowy podpisania przez spółkę (...) sp. z o.o. umowy przyrzeczonej. Miarodajnym bowiem dla oceny stanowisk stron w zakresie jednoznaczności interpretacji podatkowych i rozpoznania niniejszej sprawy powinien być stan sprawy z daty odstąpienia od umowy przez pozwaną. Trudno w tej sytuacji przyznać słuszność twierdzeniom powódki że wydanie siedmiu indywidualnych interpretacji podatkowych wypaczyło sens postanowień umownych dotyczących jednoznaczności uzyskanych interpretacji podatkowych. Należy zatem uznać, iż zarzut ten został podniesiony jedynie na użytek niniejszego procesu.

W ocenie Sądu Apelacyjnego prawidłowe było przyjęcie przez Sąd pierwszej instancji, iż interpretacja udzielona w odpowiedzi na pytanie nr 1

wniosku o wydanie interpretacji podatkowej zapewniała jednoznaczność interpretacji podatkowych. Nielogicznym jest bowiem twierdzenie, że zawartość merytoryczna interpretacji podatkowych ulega zmianie w zależności od tego czy w odpowiedzi na wniosek wydano siedem indywidualnych interpretacji, czy jedną indywidualną interpretację. Jednoznaczność interpretacji można bowiem sprawdzić porównując interpretacje dotyczące tego samego pytania, jak i porównując je między sobą gdyby zakresy ich pytań się pokrywały choćby w części.

Słusznie zatem przyjął Sąd Okręgowy, że interpretacja stanowiąca odpowiedź na pytanie nr 1 wniosku spółki (...) sp. z o.o. o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej, przesądzała jednoznacznie o prawie spółki do odliczenia podatku VAT naliczonego przez pozwaną. Do takiego wniosku prowadzi bowiem analiza pytania postawionego przez spółkę (...), jak i analiza sentencji interpretacji. Zarzuty powódki co do kluczowego charakteru tej interpretacji mogłyby mieć znaczenie, gdyby Sąd Okręgowy pominął analizę pozostałych sześciu indywidualnych interpretacji podatkowych uzyskanych przez spółkę (...) sp. z o.o. Jednakże Sąd ocenił również pozostałe interpretacje, zaś ich analiza nie podważyła stanowiska o jednoznaczności prawa spółki (...) sp. z o.o. do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony VAT przez pozwaną, bowiem o jednoznaczności interpretacji podatkowych rozstrzyga ich sentencja. Pomimo że – zdaniem powódki – sąd nie powinien pomijać treści uzasadnienia interpretacji, z treści uzasadnienia

wyroku jasno wynika, iż Sąd Okręgowy zapoznał się z całą treścią interpretacji i nie pominął sprzeczności pomiędzy sentencją a uzasadnieniem interpretacji, gdyż takie sprzeczności nie wystąpiły, a zostały wykreowane wyłącznie na potrzeby niniejszego procesu.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego nie można także uznać za słuszny zarzutu nie odniesienia się przez Sąd Okręgowy do dowodu z opinii doradcy podatkowego A. M. (1). Jak wskazano wcześniej – wbrew

stanowisku strony powodowej - opinie składane przez strony w toku postępowania przed Sądem Okręgowym, a sporządzone na ich zlecenie, nie miały i nie mają waloru dowodu z opinii biegłego w rozumieniu art. 278 k.p.c., a stanowią jedynie dokument prywatny mogący być uzupełnieniem stanowiska strony. Jedynie za zgodą strony przeciwnej Sąd rozpoznający sprawę mógłby potraktować taką prywatną opinię, jako dowód z opinii biegłego. Jednakże w piśmie procesowym z dnia 26 lipca 2011 r. pozwana wniosła o oddalenie wniosku dowodowego powódki z opinii doradcy podatkowego A. M. (1) argumentując to tym, że dowód ten jest niedopuszczalnym procesowo dowodem co do prawa, a nie faktów, wobec czego jego przeprowadzenie stanowiłoby naruszenie art. 227 k.p.c., aczkolwiek w dalszych wywodach wskazała na to, że opinia ta mogłaby uchodzić za wyraz poglądów powódki, gdyby wyraźnie uznała ją za kontynuację swojej argumentacji i merytorycznie odniosła się do zawartych w niej twierdzeń. Wobec takiego stanowiska strony pozwanej co do ekspertyzy sporządzonej przez A. M. nie można było jej uznać za dowód w rozumieniu art. 278 k.p.c., abstrahując od tego, iż jej wywody dotyczą wykładni prawa podatkowego.

W uzasadnieniu zaskarżonego wyroku Sąd Okręgowy nie musiał odnosić się wprost do opinii doradcy podatkowego A. M. (1), tak jak nie odnosił się do wszystkich orzeczeń cytowanych przez strony i każdego fragmentu ich obszernych stanowisk. Taki obowiązek na mocy art. 328 § 2 k.p.c. odnosi się m.in. do faktów i dowodów, zaś – jak wskazano wyżej – opinia przedłożona przez powódkę nie ma waloru dowodowego. Stanowisko strony powodowej było natomiast przedmiotem rozważań Sądu Okręgowego i samodzielnego rozstrzygnięcia problemów wynikających ze stosowania prawa podatkowego w zakresie koniecznym dla ustalenia jednoznaczności interpretacji podatkowych. .

Z zarzutu podniesionego w pkt 4 apelacji wynika, iż powódka kwestionuje nieustosunkowanie się przez Sąd Okręgowy do materiałów załączonych do jej pisma z dnia 25.01.2012 r., tj. wymiany korespondencji e-mailowej pomiędzy J. A. a P. W.. Jednakże Sąd Okręgowy nie miał obowiązku odnosić się do przedłożonej korespondencji e-mailowej, bowiem przedstawione wypowiedzi nie stanowią dowodu w rozumieniu art. 227 k.p.c., gdyż zawierają jedynie poglądy korespondujących osób. Jednoznaczność interpretacji podatkowych nigdy nie była kwestionowana przez spółkę (...) sp. z o.o., skoro nie ona została zaskarżona wezwaniem do usunięcia naruszenia prawa obok czterech innych interpretacji, które spółka (...) otrzymała.

Zdaniem Sądu drugiej instancji nie był także zasadny zarzut naruszenia prawa materialnego, tj. przepisów art. 353¹ in fine k.c. oraz art. 58 §1 i 2 k.c. przez ich niezastosowanie w związku z art. 394 § 1 k.c. oraz art. 394 § 3 k.c. i art. 395 § 2 k.c. w stanie faktycznym sprawy i błędne przyjęcie, że pozwany był uprawniony na podstawie § 3 pkt 8 Przedwstępnej Umowy Sprzedaży Warunkowej zawartej pomiędzy Powódką a Pozwaną ((...)) do zatrzymania zadatku w przypadku odstąpienia od tej umowy, podczas gdy powyższy zapis w zakresie uprawniającym do zatrzymania zadatku należało uznać za nieważny jako przekraczający granice zasady swobody umów z uwagi na to, że zarówno treść jak i cel tego postanowienia umowy sprzeciwia się zasadom współzycia społecznego oraz ustawie, to jest art. 394§1 k.c. oraz art. 394§3 3 k.c. i art. 395§2 k.c.

Zauważyć należy, że zarówno zadatek jak i kara umowna mają charakter zryczałtowanych świadczeń umownych i odrywają się od wielkości poniesionej przez wierzyciela rzeczywistej szkody, a nawet faktycznie od tego, czy jakiegokolwiek szkody doznał. Ustawodawca przewidział, że zadatek może być należny także w sytuacjach, w jakich skutkiem niewykonania zobowiązania lub nienależytego wykonania i w konsekwencji odstąpienia od umowy przez drugą stronę nie jest powstanie jakiegokolwiek szkody majątkowej. Skoro istota zadatku wynikająca z kodeksowej regulacji sprowadza się do tego, że stanowi on quasi odszkodowanie należne czasami wskutek odstąpienia od umowy mimo faktu nieponiesienia szkody przez stronę, to tym samym tak ukształtowana instytucja nie narusza prawa ani nie jest sprzeczna z zasadami współzycia społecznego w rozumieniu przepisu art. 58 k.c. który przecież odnosi się do

czynności prawnych sprzecznych z ustawą a nie do samych regulacji ustawowych, na których czynności te się opierają i w oparciu o które ustalane są ich skutki prawne. Trzeba przy tym przypomnieć, iż przepisy o zadatku mają charakter dyspozytywny. W wypadku więc przyjęcia dopuszczalności modyfikacji przez strony odpowiedzialności z tytułu zadatku, nawet w sposób zbliżający go do swoistej kary umownej i odrywający się od innych ustawowych przesłanek ponoszenia odpowiedzialności kontraktowej, trudno byłoby uznawać takie działanie stron za sprzeczne z prawem. Ustawowy sens zadatku polega bowiem, nawet w klasycznej postaci, na przyjęciu zryczałtowanej, zobiektywizowanej odpowiedzialności stron, niezależnej od wysokości i faktu powstania szkody. Skoro już w ustawowej konstrukcji mieści się przyjęcie przez strony wprowadzające zadek do umowy ryzyka, że z tego tytułu będą mogły odpowiadać ryczałtowo bez względu na szkodę, to modyfikacja, że będą odpowiadać za okoliczności nie stanowiące niewykonania lub nienależytego wykonania umowy stanowi tylko zwiększenie ustawowej odpowiedzialności na zasadzie ryzyka z tytułu zadatku, a nie wprowadzenie jej jako zupełnego novum do umowy.

Zadek nie ma charakteru obligatoryjnego, jest instytucją mającą wzmocnić trwałość umowy. Strony mogą tę instytucję do umowy wprowadzić, ale nie są do tego zobowiązane przepisami ustawy. Również w wypadku umownej modyfikacji odpowiedzialności z tytułu zadatku, strony muszą uczynić to wzajemnie w ramach przysługującej im zasady swobody umów, nie będąc w żaden sposób do tego przymuszane przepisami ustawy, która stanowi odnosząc się do umów przedwstępnych, iż strony mogą odejść od zasady odszkodowania w granicach ujemnego interesu umownego i odmiennie określić jego zakres (art. 390 zdanie drugie k.c.). Właśnie ten przepis stanowi jasno określoną podstawę prawną wprowadzania przez strony zadatku do umów przedwstępnych i określania jego wysokości w oderwaniu od zasad rządzących odpowiedzialnością odszkodowawczą w wypadku zawinionego niezawarcia umowy przyrzeczonej. Oznacza on też potwierdzenie dopuszczalności modyfikacji ustawowej konstrukcji zadatku, skoro bowiem odpowiedzialność przy umowie przedwstępnej może być modyfikowana przez strony, w tym poprzez inkorporowanie do niej zadatku, to także możliwym jest zmiana treści tego zadatku w sposób zwiększający lub zmniejszający odpowiedzialność z jego tytułu. Granice takich zmian wyznacza przepis art. 473 k.c. stanowiący, iż dłużnik może przez umowę przyjąć odpowiedzialność za niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania z powodu oznaczonych okoliczności, za które z mocy ustawy odpowiedzialności nie ponosi, o ile treść tego zobowiązania nie sprowadza się do wyłączenia jego odpowiedzialności za wyrządzone umyślnie szkody (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 lutego 2014 r. V CSK 187/2013). Skoro więc przepisy regulujące zadek mają charakter dyspozytywny i w granicach określonych przepisami art. 390 k.c. i art. 473 k.c. strony odpowiedzialność z zastosowania w umowie tej instytucji mogły zmodyfikować, opierając ją nawet na przyjęciu ryzyka, iż transakcja nie dojdzie do skutku, wobec czego w żaden sposób sam fakt dokonania takiej modyfikacji nie narusza prawa i nie wpływa na ważność zawartej przez strony umowy przedwstępnej.

Powodowa spółka (...) podnosząc zarzut, iż przyjęcie odpowiedzialności na zasadach ryzyka (tj. za okoliczności w postaci nie dojścia do skutku innej umowy pomiędzy jej kontrahentem a innym podmiotem, to jest spółką (...)), sprzeczne jest z tego powodu z zasadami współzycia społecznego, zapomina przede wszystkim o tym, że ustawodawca zezwolił w ramach swobody umów na takie ukształtowanie, właśnie na zasadach ryzyka, zasad odpowiedzialności kontraktowej pomiędzy stronami i sam ten fakt nie może być powodem nieważności. Ponadto powódka nie wskazała, jakie konkretne zasady współzycia społecznego zostały w stosunku do niej naruszone wskutek wadliwego jej zdaniem zredagowania umowy przedwstępnej.

W ocenie Sądu Apelacyjnego trudno w niniejszej sprawie mówić o naruszeniu zasad współzycia społecznego także z tej przyczyny, iż obie strony są profesjonalistami w obrocie gospodarczym a w bardzo skomplikowanej transakcji pomagali im prawnicy. Co więcej – transakcja projektowana była z udziałem zagranicznego inwestora stojącego za obiema spółkami (...), który finansował ich działalność i korzystał z obsługi renomowanej międzynarodowej firmy prawniczej (...), która przygotowywała dla stron odpowiednie dokumenty. Już same te okoliczności spowodowały, że strona powodowa miała w rzeczywistości pełną świadomość doniosłości i znaczenia składanych przez siebie oświadczeń woli, a jeśli jej nie miała to z racji własnych zaniedbań, do których nie powinna była dopuścić.

Trzeba także zwrócić uwagę na fakt, iż w przedwstępnej umowie sprzedaży warunkowej oraz oświadczeniu o ustanowieniu hipoteki łącznej z dnia 11 lipca 2008 r. (...) rozkład odpowiedzialności z tytułu zadatku był precyzyjnie

ustalony pomiędzy stronami i zgodnie z przepisem § 3 punktu 6 w wypadku niezawarcia w terminie do dnia 30 października 2008 r. warunkowej umowy sprzedaży nieruchomości ze (...) z powodu nieprzystąpienia do niej (...) pomimo spełnienia się warunków dojścia jej do skutku, (...) także miała prawo do odstąpienia od umowy, zaś (...) obowiązany był zwrócić zadatek w podwójnej wysokości. Zgodnie z przepisem §6 punktu 10 umowy m.in. na zabezpieczenie roszczenia o zwrot zadatku w podwójnej wysokości (...) ustanowił na rzecz (...) hipotekę łączną na kwotę 33.545.600 zł na kilkunastu położonych w Ł. nieruchomościach.

Twierdzenie w powyższym kontekście, iż powódka była umową pokrzywdzona, gdy tymczasem w świetle jej regulacji miała takie same prawa w zakresie odpowiedzialności z tytułu zadatku jak Pozwana, jest bezzasadne. Nie można także pomijać kwestii, iż strona powodowa nie powoływała się przed Sądem pierwszej instancji na nieważność umowy (częściową), zatem podniesienie tego zarzutu dopiero w apelacji jest niczym nie uzasadnione, a wzięcie go pod uwagę naruszałoby przepis art. 479¹² § 1 k.p.c., który w niniejszej sprawie miał nadal zastosowanie.

W ocenie Sądu Apelacyjnego zarzut apelującej, iż warunek uzyskania jednoznacznej interpretacji podatkowej nie może być oceniany w kontekście § 6 pkt 5-7 umowy przedwstępnej zawartej ze spółką (...) sp. z o.o., tak jak to uczynił Sąd Okręgowy, gdyż regulacje te zostały wprowadzone na wypadek zrezygnowania przez powódkę z warunku jednoznaczności interpretacji podatkowych i opodatkowania wszystkich gruntów stawką 22% VAT, został podniesiony wyłącznie na potrzeby niniejszego procesu. Zapisy § 6 pkt 5-7 umowy przedwstępnej określały reguły współpracy Stron, gdyby uzyskane interpretacje były jednoznaczne w ramach interpretacji wydanych każdej ze stron z osobna, lecz byłyby wątpliwości co do wzajemnej relacji interpretacji udzielonych obu stronom, albo zaistniałyby inne przyczyny budzące wątpliwości Stron, nie wynikające z uzyskanych interpretacji. W takich sytuacjach naliczenie przez pozwaną podatku VAT w stawce 22% mogło mieć miejsce tylko w stosunku do tych gruntów, które uzyskały wzajemnie jednoznaczne interpretacje podatkowe (§ 6 pkt 5 zdanie 2 Kontraktu) „W odniesieniu do tych działek, dla których właściwe organy skarbowe jednoznacznie potwierdzą zarówno obowiązek naliczenia podatku od towarów i usług VAT przez Sprzedającego jak i prawo do odliczenia podatku od towarów i usług VAT przez Kupującego, cena sprzedaży zostanie powiększona o należny podatek od towarów i usług VAT”. Co do gruntów, które takich wzajemnie jednoznacznych interpretacji nie uzyskały (interpretacje jednoznaczne tylko w ramach interpretacji udzielonych jednej ze Stron) Pozwana miała wystawić fakturę VAT, lecz stawka VAT miała być ustalona w dacie wydania Nieruchomości (§ 6 pkt 5 zdanie 3 Kontraktu). Zapis § 6 pkt 5 zdanie 3 umowy przedwstępnej oznaczał, że dla niektórych działek strony miały ustalić jaka stawka VAT zostanie dla nich zastosowana - stawka 22%, czy też stawka „zwolniony z VAT”. Gdyby Strony ustaliły, iż dla tych działek zastosowanie znajdzie stawka 22%, wówczas interesy (...) sp. z o.o. miała chronić procedura ustanowiona w § 6 pkt 6 i 7 w/w umowy. Prawidłowe jest zatem stanowisko Sądu Okręgowego, iż powyższe zapisy przeczą twierdzeniom powódki, jakoby wszelkie konsekwencje finansowo-prawne niewłaściwego opodatkowania podatkiem VAT ponosić miała (...) i że ta spółka nie będzie miała prawa do obniżenia podatku należnego VAT o podatek naliczony przez pozwaną. Zarzucając Sądowi pierwszej instancji błąd w stanowisku, „że ta spółka nie będzie miała prawa do obniżenia podatku należnego VAT o podatek naliczony przez pozwaną” (ostatni akapit na str. 13 apelacji), apelująca pominęła, że w kwestionowanym przez nią zdaniu Sąd Okręgowy odniósł się wyłącznie do jej własnego stanowiska, a nie do przepisu art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy VAT. To bowiem powódka w toku procesu twierdziła, że (...) sp. z o.o. poniesie wszelkie konsekwencje finansowo-prawne niewłaściwego opodatkowania podatkiem VAT i że nie będzie miała prawa do obniżenia podatku należnego VAT o podatek naliczony przez pozwaną, do którego to stanowiska odniósł się Sąd Okręgowy. Nie sposób oceniać tej wypowiedzi Sądu Okręgowego w oderwaniu od wypowiedzi procesowych powódki, jak próbuje uczynić to obecnie w apelacji.

Prawidłowo Sąd pierwszej instancji uznał, iż również pozwana obciążona była ryzykiem finansowo-prawnym. Sąd Okręgowy uwzględnił bowiem to, iż zgodnie z przepisami prawa i postanowieniami umowy przedwstępnej, spółka (...) sp. z o.o. posiadałaby roszczenia do pozwanej o zwrot nienależnej kwoty podatku VAT, czy sankcji nałożonych przez spółkę (...) sp. z o.o., co pomija powódka. Stanowisko powódki ogranicza się jedynie do twierdzeń, że z tytułu zawarcia umowy przyrzeczonej sprzedaży pozwana zapłaciłaby podatek VAT do urzędu skarbowego, który sfinansowałaby z ceny sprzedaży. Spółka (...) sp. z o.o. zaciągnęła natomiast pożyczkę, którą miała spłacić częściowo ze zwrotu VAT, a jakby tego nie uczyniła to musiałaby finansować koszty pożyczki. Niemniej z materiału zgromadzonego w sprawie,

w szczególności z aneksu do umowy pożyczki, jak i z bilansów spółki (...) sp. z o.o. nie wynika, aby obciążały ją jakiegokolwiek odsetki w stosunku do pożyczkodawcy, co wynika z materiałów sprawy prowadzonej przez Sąd Okręgowy w W.XVI Wydział Gospodarczy do sygnatury akt: XVI. GC. 77/12. Taka sama sytuacja ma miejsce w niniejszej sprawie – powódka nie poniosła, ani nie ponosi żadnych kosztów pożyczki. Tym samym słuszny jest zarzut strony pozwanej podniesiony w odpowiedzi na apelację, iż argumentacja powódki jest jedynie taktyką procesową stworzoną na potrzeby niniejszego procesu, która nie znajduje potwierdzenia w materiale sprawy.

Stanowisko Sądu Okręgowego jest tym bardziej słuszne, że niezależnie od korekty faktury VAT i dalszych procedur podatkowych kwota 7.308.741 zł (którą wskazuje powódka) jako odpowiadającą sumie bezpodstawnie naliczonego podatku VAT, byłaby świadczeniem nienależnym w rozumieniu przepisu art. 410 § 2 k.c. Jako taka podlegałaby zwrotowi na rzecz spółki (...) sp. z o.o. stosownie do właściwych przepisów k.c. Stanowisko takie znajduje oparcie w orzecznictwie Sądu Najwyższego i sądów powszechnych.

Z treści zawartej umowy przedwstępnej zawartej ze spółką (...) sp. z o.o. wynika, iż strony uwzględniły podatek VAT w cenie sprzedaży nieruchomości, co znalazło wyraz w § 5 ust. 1 lit. (b) tej umowy. W świetle powyższego nie może ulegać wątpliwości, iż doszło do wyodrębnienia w ramach ustalonej ceny sprzedaży kwoty należnej z tytułu podatku VAT. Strony nie umawiały się na określoną cenę jako całość, lecz na cenę rozumianą jako wyraźnie wyodrębnione składające się na nią elementy. Jak przyjmuje się w orzecznictwie, „Skoro podatek stanowi składnik ceny (co oznacza, że został w nią „wkalkulowany”), a przyjęcie tego składnika było sprzeczne z przepisem art. 43 w/w ustawy podatkowej uznać należało, że w konsekwencji umowa sprzedaży mająca za przedmiot nieruchomość była nieważna w zakresie obejmującym jako składnik ceny podatek od towarów i usług” (por. Wyrok SA w Białymstoku z dnia 30 października 2013 r., I ACa 452/13). Z kolei Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 27 lutego 2004 r., V CK 293/03 uznał, że umowa sprzedaży mająca za przedmiot nieruchomość, której sprzedaż była zwolniona od podatku, „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. (...) Zapłacona więc przez powoda spółce kwota 128.432,50 zł, odpowiadająca sumie bezpodstawnie ustalonego przez nią podatku VAT, była świadczeniem nienależnym (art. 410 § 2 KC), podlegającym zwrotowi przez spółkę powodowi i jego żonie, stosownie do właściwych przepisów kodeksu cywilnego (...)”.

Świadczenie spełnione w wykonaniu nieważnej czynności prawnej jest świadczeniem nienależnym, powodującym powstanie roszczenia o dokonanie świadczenia zwrotnego przez wzbogaconego na rzecz zubożonego. Świadczenie nienależne jest szczególną postacią bezpodstawnego wzbogacenia, gdyż wzbogacenie ma w jego przypadku źródło w woli zubożonego, który intencjonalnie dokonuje przysporzenia na rzecz wzbogaconego w celu zwolnienia się ze zobowiązania wynikającego z nieważnej czynności prawnej. Zgodnie ze stanowiskiem orzecznictwa „Sam fakt spełnienia nienależnego świadczenia uzasadnia roszczenie kondykcyjne. W takim też przypadku nie zachodzi potrzeba badania, czy i w jakim zakresie spełnione świadczenie wzbogaciło osobę, na rzecz której świadczenie zostało spełnione, jak również, czy majątek spełniającego świadczenie uległ zmniejszeniu. Uzyskanie nienależnego świadczenia wypełnia bowiem przesłankę powstania wzbogacenia, a spełnienie tego świadczenia przesłankę zubożenia.

Pobierając od spółki (...) sp. z o.o. cenę sprzedaży z podatkiem VAT w stawce 22%, którego (...) sp. z o.o. nie mogłaby odliczyć, strona pozwana byłaby niesłusznie wzbogacona. Jednakże ten, kto otrzymał pieniądze od innej osoby, które następnie zużył na spłacenie swego długu (np. podatku VAT na rzecz urzędu skarbowego), wprowadził pieniądze tych nie ma, lecz mimo tego jego wzbogacenie trwa, gdyż w wyniku zapłaty długu zmniejszyły się jego pasywa. Tak więc strona pozwana bez wątpienia powinna by liczyć się z obowiązkiem zwrotu nienależnego świadczenia powódce, zarówno w momencie przyjęcia świadczenia, jak i w późniejszym okresie. Zwracając część ceny sprzedaży w zakresie podatku VAT pozwana musiałby się liczyć z koniecznością zwrócenia także odsetek od tej kwoty, co wyrównałoby uszczerbek finansowy powódki i spółki (...) sp. z o.o. z naddatkiem.

Za bezzasadny należało także uznać zarzut powódki dotyczący oddalenia przez Sąd Okręgowy powództwa ewentualnego o zasądzenie kwoty 1.081.967,21 złotych jako kwoty odpowiadającej podatkowi VAT liczonemu według stawki 22%, zawartemu w zapłaconym zadatku. Zdaniem powódki, gdyby pozwana była uprawniona do zatrzymania

zadatku, jego wartość winna ulec obniżeniu o wartość podatku VAT czyli 1.081.967,21 złotych. W tym kontekście przypomnieć należy, iż w § 5 pkt 1 lit. a) zdanie 1 umowy przedwstępnej z dn. 11.07.2008r. (...), strony ustaliły wartość zadatku na 6.000.000 złotych. W postanowieniu tym strony wyraźnie zdefiniowały pojęcie „Zadatku” dla potrzeb umowy przedwstępnej odnosząc go do kwoty 6.000.000 zł. Dopiero w dalszej części § 5 pkt 1 lit. a) umowy przedwstępnej (...), strony odnosiły się do kwestii podatku VAT postanawiając, że „Kwota zadatku jest kwotą brutto, obejmującą podatek VAT (o ile będzie należny) ”.

Z klauzul umownych wynika więc, że strony określiły wartość zadatku bezwarunkowo na kwotę 6.000.000 złotych, zawierając w niej wszelkie ewentualne obciążenia podatkowe leżące po stronie Pozwanej. Umownego zastrzeżenia „o ile będzie należny” nie sposób wyklądać inaczej niż w ten sposób, że niezależnie od zasad opodatkowania zadatku podatkiem VAT (czy zadatek będzie zwolniony z VAT, czy opodatkowany stawką 22% VAT, czy też nieopodatkowany podatkiem VAT). kwota zadatku nie będzie wyższa niż 6.000.000 zł. Skoro tak określono górną granicę wysokości zadatku, to nie sposób znaleźć logiczne argumenty przemawiające za tym, że zadatek miałby ulegać obniżeniu o 22% VAT, gdyby obrót gruntami stanowiącymi przedmiot umowy przedwstępnej miał być zwolniony z VAT lub nieopodatkowany podatkiem VAT. W takim też kontekście należy rozumieć zapis § 6 ust. 6 umowy przedwstępnej przewidujący wystawienie faktury korygującej: pozwana winna była dokonać korekty faktury VAT w sposób uwidaczniający zmianę stawki podatkowej i podstawy opodatkowania, ale bez zmian wartości brutto faktury.

Również inne postanowienia umowy przedwstępnej wskazują jednoznacznie na fakt, że Strony ustaliły zadatek w stałej kwocie 6.000.000 zł niezależnie od jego opodatkowania podatkiem VAT i niezależnie od wartości ewentualnego podatku VAT. Nie było przeszkód, aby kwotę zadatku określić według formuły przewidzianej dla ceny sprzedaży w § 4 ust. 1 umowy przedwstępnej, jako kwotę netto 4.918.032,79 zł powiększoną o podatek VAT w kwocie 1.081.967,21 zł (liczony według stawki 22%), czyli łącznie 6.000.000 zł. Taka regulacja pozwalałaby twierdzić, że wysokość zadatku jest zależna od opodatkowania zadatku podatkiem VAT i stawki podatkowej właściwej dla zbywanych gruntów. Tak się jednak nie stało. Skoro strony zastosowały w umowie przedwstępnej dwie różne metody ustalania wartości zobowiązania pieniężnego (raz według wartości netto, a raz według wartości brutto), to należy przyjąć, że uczyniły to racjonalnie i świadomie.

Także z innych postanowień umowy przedwstępnej należy wnioskować, iż kwota 6.000.000 zł określała stałą wartość zadatku (nie podlegającą ani obniżeniom, ani podwyższeniom), odrywającą się od kwestii związanych z jej opodatkowaniem podatkiem VAT. I tak w § 5 ust. 4 umowy przedwstępnej strony przewidziały zapłatę dwukrotności zadatku w kwocie 12.000.000 zł. Zapis ten potwierdza, że kwota zadatku była ustalona sztywno na kwotę 6.000.000zł. Gdyby było inaczej, żądanie dotyczące zwrotu zadatku w podwójnej wysokości winno być określone w wysokości dwukrotności kwoty 4.918.032,79 zł, skoro roszczenie o zapłatę dwukrotności zadatku przysługiwało powódce wyłącznie w przypadku niedojścia do skutku umowy przyrzeczonej (a zatem w sytuacji, gdy nie dochodziło do świadczenia usługi, czy dostawy towarów w rozumieniu VAT).

Zasady zapłaty, zatrzymania i zwrotu zadatku zależne są przede wszystkim od woli stron umowy. Skoro w niniejszej sprawie strona powodowa godziła się zapłacić pozwanej zadatek w kwocie 6.000.000 zł zarówno wtedy, gdyby był on opodatkowany stawką 22% VAT, jak i wtedy gdyby był opodatkowany stawką „zwolniony z VAT”, oraz niezależnie od tego czy podatek VAT byłby należny, to oczywistym jest, że wartość podatku VAT nie miała znaczenia dla określenia wartości zadatku, a żądanie zwrotu części zadatku w kwocie 1.081.967,21 zł nie znajduje oparcia ani w umowie przedwstępnej, ani z innych regulacjach. W związku z powyższym pozwana prawidłowo wystawiła i doręczyła powódce fakturę korygującą VAT uznając całą kwotę 6.000.000,- zł za kwotę zadatku. W tej sytuacji rozstrzygnięcie i argumentacja Sądu Okręgowego odnosząca się do powództwa ewentualnego są w pełni prawidłowe.

Mając powyższe na uwadze, uznając zarzuty apelacji za bezzasadne - na podstawie art. 385 k.p.c. Sąd Apelacyjny oddalił apelację w całości, o kosztach postępowania apelacyjnego rozstrzygając na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c.