

Sygn. akt I ACa 741/16

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 1 grudnia 2016 roku

Sąd Apelacyjny w Szczecinie I Wydział Cywilny

w składzie następującym:

Przewodniczący:	SSA Tomasz Żelazowski
Sędziowie:	SSA Ryszard Iwankiewicz (spr.) SSA Artur Kowalewski
Protokolant:	sekr. sądowy Karolina Baczmaga

po rozpoznaniu w dniu 30 listopada 2016 roku na rozprawie w Szczecinie

sprawy z powództwa Syndyka masy upadłości "(...)" spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w upadłości likwidacyjnej w S.

przeciwko Skarbowi Państwa - Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w S.

o zapłatę

na skutek apelacji powoda

od wyroku Sądu Okręgowego w Szczecinie

z dnia 20 czerwca 2016 roku, sygn. akt I C 335/15

**I. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że:**

**1. zasądza od pozwanego Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w S. na rzecz powoda Syndyka masy upadłości "(...)" spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w upadłości likwidacyjnej w S. kwotę 81 498 zł (osiemdziesiąt jeden tysięcy czterysta dziewięćdziesiąt osiem złotych) z odsetkami ustawowymi za opóźnienie od dnia 12 września 2013 roku,**

**2. zasądza od pozwanego Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w S. na rzecz powoda Syndyka masy upadłości "(...)" spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w upadłości likwidacyjnej w S. kwotę 3600 (trzy tysiące sześćset) złotych tytułem kosztów zastępstwa procesowego,**

**II. zasądza od pozwanego Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w S. na rzecz powoda Syndyka masy upadłości "(...)" spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w upadłości likwidacyjnej w S. kwotę 5400 (pięć tysięcy czterysta) złotych tytułem kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.**

## UZASADNIENIE

Powód Syndyk masy upadłości (...) spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w upadłości likwidacyjnej w S. w pozwie przeciwko Skarbowi Państwa – Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w S. wniósł o zasądzenie na jego rzecz od pozwanego kwoty 81 498 zł z odsetkami ustawowymi od 12 września 2013 r.

Uzasadniając żądanie powód podał, że kwota dochodzona niniejszym pozwem stanowi sumę wpłat dokonanych przez upadłą spółkę na rzecz Urzędu Skarbowego w S. z tytułu zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych PiT - 8AR za miesiące lipiec i listopad 2011 r. to jest odpowiednio 6.958 zł i 74.540 zł. Zostały one dokonane w błędnym przekonaniu, iż na (...) sp. z o.o. w S. ciążył obowiązek podatkowy z tego tytułu.

Pozwany Skarb Państwa – Naczelnik Urzędu Skarbowego w S. w odpowiedzi na pozew wniósł o oddalenie powództwa i zasądzenie od powoda na rzecz pozwanego kosztów procesu, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Pozwany podał, że spółka była płatnikiem zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych co do części kwoty dochodzonej pozwem. Nadto, była zobowiązana przekazać na rachunek pozwanego co najmniej kwotę stanowiącą równowartość wyliczonego zryczałtowanego podatku dochodowego od wypłaconych kwot odsetek nieprzekraczających odsetek maksymalnych w rozumieniu art. 359 § 2 1 k.c. Zdaniem pozwanego prawa do tak określonych kwot przysługiwały kontrahentom upadłej spółki, która ze środków przysługujących kontrahentom uregulowała należny od nich jako podatników podatek i do tych kwot nie przysługują powodowi żadne prawa. Pozwany natomiast nie jest wzbogacony o te kwoty, gdyż stanowią one równowartość należnego podatku od podatników, którzy byli kontrahentami upadłej spółki. Pozwany podniósł, że brak jest podstaw do naliczania na rzecz powoda odsetek za zwłokę od dnia 12 września 2013 r. Powód przed wytoczeniem sprawy nie skierował do pozwanego wezwania do zapłaty.

. Wyrokiem z dnia 20 czerwca 2016 r. Sąd Okręgowy w Szczecinie oddalił powództwo,

Podstawę rozstrzygnięcia stanowiły przyjęte przez Sąd Okręgowy, następujące ustalenia faktyczne i ocena prawna:

„(...)” spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w S. (obecnie S.) została zarejestrowana w Krajowym Rejestrze Sądowym w dniu 20 kwietnia 2011 roku. Spółka prowadziła działalność w ramach szeroko rozumianych usług finansowych. Przyjmowała od klientów depozyty pieniężne na określony czas, określając ich oprocentowanie w sposób bardzo wysoki (przeciętnie 10 – 20 % w skali miesiąca, tj. 120 – 240 % w skali roku). Przy tym klient miał możliwość wypłaty środków przed terminem, na jaki zostały złożone, jednakże wiązało się to z poniesieniem kary umownej w postaci nawet utraty prawa do wypłaty części włożonego kapitału.

W rozpoznawanej sprawie jest bezsporne, że (...) sp. z o.o. w S. S. (dalej: (...)) dokonywała na rzecz Urzędu Skarbowego w S. (obecnie S.) wpłat z tytułu zryczałtowanego 19 % podatku dochodowego od osób fizycznych, w tym wpłat za miesiące lipiec i listopad 2011 r. w wysokości 6 958 zł i 75 540 zł, to jest łącznie 81 498 zł.

Podstawę prawną dla pobierania tych podatków stanowił art. 30a ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity: Dz.U. z 2012, poz. 361). (...) była płatnikiem tego podatku, a podatnikiem osoby, z którymi (...) zawierał umowy, takie jak przykładowa umowa inwestycyjna z 1 lipca 2011 r., co wynika także z § 7 tej umowy.

Powód powołuje się na dwie wzajemnie wykluczające się podstawy prawne roszczenia, a mianowicie art. 527 k.c. i art. 410 § 2 k.c. W związku z żądaniem zapłaty w oparciu o art. 410 § 2 k.c. okolicznością istotną było ustalenie, kto w wyniku odprowadzenia powyższego podatku został zubożony, a kto wzbogacony. Wydaje się oczywiste, że

osobą zubożoną jest podatnik, a nie płatnik. Kwoty wpłacane do Urzędu Skarbowego pomniejszały bowiem kwoty przekazywane przez (...) osobom, z którymi były zawierane umowy inwestycyjne, co wynika wprost z § 7 umowy z 1 lipca 2011 r., a nie dochody (...). W tej sytuacji należało uznać, że w świetle przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu (art. 405 – 414 k.c.) (...) nie ma legitymacji czynnej do żądania zwrotu świadczeń wpłaconych na rzecz Urzędu Skarbowego.

Dodatkowo pozwany trafnie podniósł, że nie jest bezpodstawnie wzbogacony, gdyż wpłacane kwoty stanowią równowartość podatku należnego od podatników, którzy byli kontrahentami (...). W tej sytuacji wydaje się oczywiste, że roszczeniu legitymowanych czynnie kontrahentów (...) pozwany mógłby skutecznie przeciwstawić powyższy argument. Tym bardziej ten argument może być skutecznie podniesiony przeciwko (...).

Dodatkową przesłanką zwrotu bezpodstawnego wzbogacenia jest brak po stronie spełniającego świadczenie wiedzy, że nie był do świadczenia zobowiązany (art. 411 ust. 1 k.c.). W tym zakresie pozwany jednak nie udźwignął ciężaru dowodu, albowiem jego argumentacja sprowadza się do zacytowania wypowiedzi syndyka masy upadłości (...) zawartych w jego pismach z 29 sierpnia 2013 r. i 16 września 2013 r. Pozwany najwyraźniej zapomina, że syndyk P. W. został wyznaczony dopiero postanowieniem z 3 lipca 2013 r. o ogłoszeniu upadłości. Tym samym brak jest podstaw do utożsamiania jego stanowiska, ze stanowiskiem przedstawicieli upadłej spółki z roku 2011.

Jeżeli chodzi zaś o wskazywaną też przez powoda podstawę prawną dochodzonego roszczenia w postaci art. 527 k.c., to stwierdzono, iż skarga pauliańska dotyczy korzyści uzyskiwanych w wyniku czynności prawnych w znaczeniu cywilnoprawnym, przede wszystkim umów, na przykład umów sprzedaży, zamiany, darowizny. Tymczasem pozwany realizował uprawnienia przysługujące Skarbowi Państwa wynikające przede wszystkim z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a nie z oświadczeń woli składanych równorzędnym podmiotom. W rezultacie należało uznać, że roszczenie podlega oddaleniu, bez konieczności badania, czy zostały spełnione pozostałe przesłanki zastosowania art. 527 k.c.

Z powyższym wyrokiem nie zgodził się powód, zaskarżając go w całości i wnosząc o:

1. zmianę zaskarżonego wyroku poprzez zasądzenie od pozwanego Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w S. na rzecz powoda Syndyka masy upadłości „(...)” sp. z o.o. w upadłości likwidacyjnej kwoty 81.498 zł (osiemdziesiąt jeden tysięcy czterysta dziewięćdziesiąt osiem złotych) z odsetkami od dnia 12 września 2013 r. do dnia zapłaty oraz zasądzenie od pozwanego na rzecz powoda kosztów zastępstwa procesowego w podwójnej wysokości,
2. zasądzenie od pozwanego na rzecz powoda kosztów postępowania odwoławczego, w tym kosztów zastępstwa procesowego w podwójnej wysokości.

Apelujący zarzucił:

1. sprzeczność istotnych ustaleń Sądu z treścią zebranego w sprawie materiału dowodowego wskutek naruszenia przepisów postępowania, które mogło mieć wpływ na wynik sprawy, a mianowicie art. 233 § 1 k.p.c. przez dokonanie oceny dowodów w sposób sprzeczny z zasadami logiki i doświadczenia życiowego poprzez nieuwzględnienie, że w wydanych przez organ podatkowy orzeczeniach, które stanowią dowody w niniejszej sprawie, organ podatkowy stanął na stanowisku, że (...) sp. z o.o. nie przysługiwał status płatnika podatku od zysku osiąganego przez jej klientów, a w konsekwencji błędne przyjęcie, że (...) sp. z o.o. była płatnikiem tego podatku,
2. naruszenie art. 328 § 2 k.p.c. poprzez niewyjaśnienie podstawy prawnej wyroku, a w szczególności niewskazanie, dlaczego i na jakiej podstawie Sąd I instancji uznał (...) sp. z o.o. za płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych.
3. naruszenie prawa materialnego, tj.:
  - a. art. 8 ordynacji podatkowej w zw. z art. 30a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych poprzez przyjęcie, że w świetle powyższych przepisów (...) sp. z o.o. była płatnikiem podatku

dochodowego od osób fizycznych, podczas gdy upadłej spółce ewidentnie nie przysługiwał status płatnika podatku od zysków osiągniętych przez jej klientów,

b. art. 58 § 1 k.c. poprzez jego niezastosowanie i w konsekwencji przypisanie waloru ważności § 7 umów inwestycyjnych, podczas gdy w świetle powyższego przepisu nie może być uznane za ważne postanowienie umowy, które jest sprzeczne z obowiązującymi przepisami prawa,

c. art. 527 k.c. poprzez jego niezastosowanie w następstwie wadliwego uznania, że wpłata dochodzonej pozewem kwoty nie była czynnością prawną, a wykonaniem obowiązku o charakterze publicznoprawnym,

d. art. 410 § 2 k.c. poprzez jego niezastosowanie w wyniku uznania, że powód nie ma legitymacji czynnej do żądania zwrotu świadczeń wpłaconych na rzecz Urzędu Skarbowego, podczas gdy na gruncie niniejszej sprawy (...) sp. z o.o. spełniła świadczenie nienależne, co legitymuje ją do żądania jego zwrotu.

W odpowiedzi na apelację, pozwany wniósł o jej oddalenie oraz o zasądzenie od powoda na jego rzecz kosztów procesu, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych.

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

Apelacja okazała się zasadna.

W ocenie Sądu Apelacyjnego – wbrew zgłoszonym zarzutom apelacji – Sąd pierwszej instancji w sposób prawidłowy przeprowadził postępowanie dowodowe, nie uchybiając przy tym przepisom postępowania, a w konsekwencji właściwie ustalił fakty, stanowiące podstawę rozstrzygnięcia. W związku z tym Sąd odwoławczy przyjmuje za własne te ustalenia faktyczne, nadając im jednak inne znaczenie prawne i w tym zakresie w całości podziela stanowisko, jakie zaprezentował Sąd Apelacyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 26 lutego 2015 r., którym rozstrzygnął apelację wniesioną w tego samego rodzaju sprawie (sygn. akt I ACa 978/14).

Nawiązując zatem do wywodów prawnych zawartych w uzasadnieniu tego orzeczenia, stwierdzić należy, iż wykonywanie czynności bankowych - w tym przypadku przyjmowanie terminowych wkładów pieniężnych - przez podmiot niebędący bankiem nie prowadzi, co do zasady, do wniosku o ich nieważności, a determinuje co najwyżej aktualizację określonych sankcji modyfikujących obowiązki stron tego typu stosunku prawnego (por. art. 170 pr. bank.). Postanowienie zawarte w umowach pomiędzy (...) spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w S. (zwane dalej (...)), a jej poszczególnymi klientami, o obowiązku (...) odprowadzenia podatku od zysków kapitałowych klientów, można zaś kwalifikować jako postanowienia konstruującego zobowiązanie na rzecz osoby trzeciej (art. 393 § 1 k.c.), które jednak nie mogą być uznawane za ważne.

Sąd Apelacyjny w całości podziela pogląd, iż na gruncie przepisów prawa podatkowego, nie jest możliwa skuteczna zapłata podatku za inny podmiot. Motywy tego typu rezultatu wykładni przepisów ordynacji podatkowej, a przede wszystkim jej art. 59 § 1 ust. 1 - zaprezentowane w sposób kompleksowy w fundamentalnej w tym względzie uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 maja 2008 r. (I FPS 8/07) - sprowadzają się do podbudowanego instrumentalnie wniosku, że wobec braku odmiennych regulacji, wpłacenie kwoty podatku przez osobę trzecią, nie powoduje wygaśnięcia zobowiązania podatkowego podatnika, które ciąży osobiście na podatniku, gdyż będzie to czynność wykonana przez osobę nieuprawnioną, a tym samym czynność taką należy uznać za prawnie nieskuteczną. Pogląd ten oparty jest m.in. na twierdzeniu, że zobowiązanie podatkowe - to, które wygasa przez zapłatę w formule opisanej w art. 59 ust. 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej - wynika w każdym wypadku z obowiązku podatkowego, o którym mowa w art. 5 Ordynacji podatkowej. Obowiązek podatkowy ciążyć może natomiast wyłącznie na podatniku, co wynika z definicji podatnika zawartej w art. 7 tej ustawy. Za przekonywujący należy uznać również wyróżniony w doktrynie pogląd, iż tytuł prywatnoprawny w stosunkach pomiędzy podatnikiem, a innymi osobami, nie ma żadnego znaczenia w stosunkach podatkowoprawnych, dopóki takiego znaczenia nie nada mu przepis prawa podatkowego. Obecnie zaś taka sytuacja co do możliwości zapłaty podatku za kogoś innego nie ma miejsca (B. Brzeziński, M. Kalinowski, M. Masternak, A. Olesińska, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Dom Organizatora, Toruń 2007, s. 422).

Przyjęcie poglądu o niemożności zapłaty podatku za kogoś innego - jednolicie funkcjonującego w orzecznictwie sądów administracyjnych (por. również wyrok WSA w Warszawie z dnia 9 grudnia 2004 r., sygn. akt III SA/Wa 330/04) - rozważyć należy również na gruncie konstrukcji wyręczenia w zapłacie podatku, która tak jak i zakaz jego zapłaty przez osobę trzecią, stanowią zasadniczo konsekwencję wykładni przepisu art. 59 § 1 ust. 1 ordynacji podatkowej. Syntetyczne ujęcie rozróżnienia tych sytuacji normatywnych prowadzi do konkluzji, że o wyręczeniu w zapłacie podatku można mówić wtedy, gdy osoba trzecia dokonująca wpłaty podatku działa w imieniu i na rachunek podatnika i dokonuje zapłaty podatku ze środków pieniężnych podatnika (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 8 kwietnia 2014 r. I SA/Gd 160/14).

W zaistniałym stanie faktycznym, uprawnione - w świetle zgromadzonego materiału procesowego - pozostaje twierdzenie powoda, że (...) działała w przekonaniu o spoczywającej na niej funkcji płatnika podatku od zysków kapitałowych jej klientów, a co najmniej przyjąć należy, że działa ona w zamiarze pełnienia tego typu funkcji, nie zaś funkcji wyręczyciela. Potwierdzają to składane przez powódkę deklaracje podatkowe właściwe dla podmiotów pełniących funkcję płatnika podatku od zysków kapitałowych. Powódka nie wskazywała przy tym szczegółowo imion i nazwisk poszczególnych podatników, nie wyróżniała poszczególnych kwot, nie wskazała, że działa w imieniu i na rzecz jej kontrahenta. Fakty te w stopniu oczywistym przesadzają o niemożności przypisania powódce roli wyręczyciela i to niezależnie od tego, czy (...) w myśl przepisów podatkowych rzeczywiście pełniła rolę płatnika, choć takiej roli przypisać jej nie można, bowiem stosownie do art. 8 ordynacji podatkowej, płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Jak już wspomniano, Sad Apelacyjny stoi na stanowisku, że nie może być uznane za ważne postanowienie umowne, zobowiązujące powódkę do zapłaty podatku od zysków kapitałowych za jej klientów. Definiując pojęcie nieważności czynności prawnej, wyróżnione w art. 58 k.c., przypomnieć należy, że jej przyczyną jest sprzeczność z bezwzględnie obowiązującymi przepisami prawa. Polega ona na tym, że indywidualne i konkretne postępowanie, wynikające z czynności prawnej, koliduje z generalną i abstrakcyjną normą, wynikającą z ustawy, przez to, że nie respektuje zakazu ustawowego, nie zawiera treści lub innych warunków objętych nakazem normy prawnej, jego cel jest sprzeczny z tą normą, treść czynności sprzeciwia się naturze stosunku prawnego lub ma na celu obejście nakazu lub zakazu przewidzianego normą (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 3 lutego 2011 r. I CSK 261/10). Na gruncie art. 58 k.c. przez pojęcie ustawy należy rozumieć wszystkie akty prawne składające się na system źródeł prawa powszechnie obowiązującego. Przepis ten, odwołując się do pojęcia ustawy, nie ogranicza go wyłącznie do ustaw o charakterze prywatnoprawnym (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16 lutego 2011 r., I CSK 305/10).

Mając na uwadze powyżej opisane uwarunkowania prawne, stwierdzić należy, że skoro w zaistniałym układzie rzeczy, (...) nie mogła w przyjęty sposób skutecznie zobowiązać się do zapłaty podatku od zysków kapitałowych za jej klientów, to postanowienie umowy zawierające tego typu obligację świadczenia na rzecz osoby trzeciej, która w tym kształcie od chwili powzięcia była niemożliwa do spełnienia, winno być uznane za nieważne. Przyjąć bowiem należy, że dokonana z naruszeniem zakazu wynikającego z norm prawa publicznego, bądź też w celu obejścia tego zakazu czynność prawna kształtująca stosunki cywilnoprawne - na zasadzie art. 58 § 1 k.c. - powinna zostać uznana nieważną. Jak wskazał Sąd najwyższy w wyroku z dnia 26 listopada 2002 r. V CKN 1445/00 jeżeli cel normy prawa publicznego wskazuje, że ma ona zapobiegać ukształtowaniu się stosunku cywilnoprawnego sprzecznego z nią, wówczas należy przyjąć, iż czynność prawna jest bezwzględnie nieważna na podstawie art. 58 § 1 k.c. Cały system prawa tworzy bowiem jedność i dlatego nie może być tak, aby zakazane normami prawa publicznego działania były przedmiotem ważnych zobowiązań podjętych w umowach cywilnoprawnych.

Sąd Apelacyjny podziela również pogląd, że sprzeczność z ustawą należy odnosić nie tylko do literalnie odczytywanych przepisów, lecz także - co wydaje się oczywiste - do norm prawnych, które można wywieść z ustawy (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 29 marca 2006 r. IV CK 411/05). W tym kontekście zauważyć należy, że z założenia o racjonalności prawodawcy wynika, że z zakodowanych w przepisach normach zawsze znajduje się tylko jedno

rozwiązanie legislacyjne. Rozwiązanie to będzie tym, które znajdzie najlepsze oparcie w społecznie akceptowanych regułach wykładni. Skoro zatem - powszechnie afirmowany w orzecznictwie i prawidłowy w ocenie Sądu Apelacyjnego - prezentowany już rezultat wykładni art. 59 § 1 pkt 1 ordynacji podatkowej przekonuje o istnieniu publicznoprawnej normy, która zakazuje zapłaty podatku za kogoś innego, to zobowiązanie prywatnoprawne, które stałoby w sprzeczności z jej dyspozycją, nie może być uznane za ważne.

Wskazać zatem należy, że zobowiązanie w postaci zapłaty podatku, jakie przyjęła na siebie powódka, nie może zostać skutecznie wykonane, albowiem jego cel, którym miało być niewątpliwie zwolnienie z zobowiązania podatkowego jej klientów, jest od początku niemożliwy do osiągnięcia, co niewątpliwie rodzi nieważność czynności prawnej. Nadto, walidacja przedmiotowego postanowienia umownego nie jest również możliwa i z tej przyczyny, że jego wyłącznie techniczne wykonanie przez powódkę, zmierzałoby do obejścia prawa, tj. zakazu spełnienia zobowiązania podatkowego za kogoś innego, które to zobowiązanie w tym układzie niewątpliwie ciążyło na klientach powódki. Przez czynność dokonaną w celu obejścia ustawy, rozumie się bowiem taką czynność, która wprawdzie nie jest objęta zakazem prawnym, ale zostaje przedsięwzięta dla osiągnięcia skutku zakazanego przez prawo.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, uznanie za nieważne postanowień umów zawieranych przez powódkę, z których to postanowień wynika jej obowiązek zapłaty podatku za klienta, nie prowadzi do uznania całej umowy (czynności prawnej) za nieważną. Niewątpliwie postanowień tych w kontekście pozostałej treści umowy, jak i jej celu, nie można uznać za przedmiotowo istotnych. Obowiązek zapłaty podatku od zysków kapitałowych, abstrahując od tego kto miałby go technicznie wykonać, spoczywa w tym układzie na tym, kto zysk ten osiągnął, a więc klientce powódki. Usunięcie zatem przedmiotowego postanowienia umowy, sprowadzałoby się w tym układzie zasadniczo wyłącznie do konieczności samodzielnej zapłaty podatku przez klienta, zaś w kontekście potencjalnej możliwości osiągnięcia przez niego zysku znacznie przekraczającego warunki rynkowe, trudno uznać, aby okoliczność ta mogła przesądzać o braku woli zawarcia umowy. Reasumując stwierdzić należy, że umowy zawierane przez powódkę nie mogą zostać uznane w całości za nieważne z samego faktu, że nieważne okazało się jedno z ich postanowień kształtujące zobowiązanie powódki do zapłaty podatku, od zysku osiąganego przez jej kontrahentów.

W tym to dopiero układzie, należy rozważyć, czy zaktualizowała się jakakolwiek z podstaw żądania zwrotu przez powódkę tego co zapłaciła na rzecz pozwanego, w wykonaniu ciężącego na niej zobowiązania wynikającego z umów z jej kontrahentami.

Na wstępie ogólnie podnieść należy, że kwalifikacja danej sprawy, jako sprawy cywilnej (art. 1 k.p.c.), uzależniona jest pierwszorzędnie od materialnego charakteru stosunku prawnego istniejącego pomiędzy stronami, definiowanego przede wszystkim na płaszczyźnie pozycji stron tego stosunku, źródła zobowiązania, jak i charakteru świadczenia. Uwaga ta wymaga dalszego doprecyzowania w sytuacji szczególnej, jaką na gruncie przepisów prawa cywilnego normuje art. 405 k.c. czy też jego szczególna odmiana opisana w art. 410 k.c. Ekstraordynaryjność tej sytuacji na płaszczyźnie wyboru norm mających zastosowanie dla danego zdarzenia prawnego (w realiach sprawy przysporzenia na rzecz pozwanego) polega bowiem na tym, że przepisy te są źródłem roszczenia, kiedy do danego przysporzenia doszło bez jakiegokolwiek podstawy prawnej. Brak podstawy prawnej należy tu rozumieć szeroko, gdyż chodzi o każdy przypadek świadczenia, mimo braku ku temu stosownego obowiązku opartego w przepisach prawa. Tego typu zdarzenie, na podstawie przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu rodzi cywilnoprawny obowiązek zwrotu po stronie wzbogaconego oraz skorelowane z nim roszczenie zubożonego o spowodowanie tej restytucji. Oznacza to, że zakres zastosowania przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu nie jest zasadniczo w żaden sposób ograniczony i może rodzić roszczenie o zwrot świadczenia również w sytuacji, gdy nienależnie świadczył podmiot prawa publicznego, bądź też podmiot prawa prywatnego na jego rzecz, w błędnym przekonaniu, że świadczenie to na gruncie stosunków publicznoprawnych, jest należne, albo co najmniej może dojść do jego ważnego spełnienia. Przepisy o bezpodstawnym wzbogaceniu, o ile będzie miała miejsce ich aktualizacja, kreują zatem odrębny stosunek prawny o charakterze cywilnoprawnym, ze wszystkimi tego konsekwencjami wynikającym z norm prawa cywilnego. Oznacza to zatem, że przepisy dotyczące bezpodstawnego wzbogacenia, jako źródło roszczenia o zwrot, w sytuacji braku predefiniowanej podstawy prawnej przysporzenia, nie mają ograniczonego zastosowania o tyle, że mogą kreować stosunek prawny w

sposób samoistny również w relacji podmiot prawa prywatnego – podmiot prawa publicznego (w sytuacji aktualizacji roszczenia o zwrot).

Powyższa teza nie ma absolutnego charakteru o tyle, że zakres zastosowania przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu może zostać ograniczony, bądź też zupełnie wyłączony, na skutek działania zakresu zastosowania innego przepisu (normy), regulującego w sposób autonomiczny podobne okoliczności w obrębie danej regulacji. Tego typu przepisy konstruują zatem podstawę prawną ochrony prawa strony, tj. domagania się przywrócenia stanu zgodnego z prawem, czyniąc zbędnym, bądź też w określonych przypadkach niedopuszczalnym, odwołanie się do potrzeby restytucji na płaszczyźnie cywilnoprawnej. Przepisem tym na gruncie prawa podatkowego pozostaje przepis ordynacji podatkowej umożliwiający żądanie zwrotu nadpłaty. Abstrahując od tego, czy rzeczą sądu w postępowaniu cywilnym jest formułowanie rozstrzygnięcia co do możliwości skorzystania przez powoda z przepisów prawa podatkowego umożliwiających zwrot niesłusznie zapłaconego podatku, zauważyć należy, że ewidentna odmowa zastosowania tych przepisów przez organy podatkowe wobec powoda – co najistotniejsze - jako nielegitymowanego do tego rodzaju żądania publicznoprawnego, otworzyła mu niewątpliwie drogę do dochodzenia swoich racji w postępowaniu cywilnym, w tym właśnie z uwagi na podstawę faktyczną sporu - na zasadzie przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu.

Skoro zatem podstawa prawna w postaci zobowiązania umownego zapłaty podatku, zastrzegającego faktycznie świadczenie na rzecz pozwanego jako osoby trzeciej, która jako jedyna mogła stanowić przyczynę świadczenia przez powódkę na rzecz pozwanego, okazała się nieważna, to legitymacja powódki do żądania zwrotu dokonanego przysporzenia na rzecz pozwanego, znajduje swoje oparcie w art. 410 § 1 i 2 k.c. Przepis § 2 stanowi, że świadczenie jest nienależne, jeżeli ten, kto je spełnił, nie był w ogóle zobowiązany lub nie był zobowiązany względem osoby, której świadczył, albo jeżeli podstawa świadczenia odpadła lub zamierzony cel świadczenia nie został osiągnięty, albo jeżeli czynność prawna zobowiązująca do świadczenia była nieważna i nie stała się ważna po spełnieniu świadczenia. Niewątpliwie w zaistniałym układzie rzeczy, zaktualizowała się ta część przywołanej powyżej hipotezy normy umożliwiającej żądanie zwrotu spełnionego świadczenia wynikającej z art. 410 § 1 i 2 k.c., która dotyczy aktualizacji tego rodzaju żądania w przypadku, gdy czynność prawna zobowiązująca do świadczenia okazała się nieważna, jak również nie doszło do jej konwalidacji po spełnieniu świadczenia. Przypomnieć również należy, że stan nieważności z przyczyn wskazanych w art. 58 § 1 k.c. powstaje z mocy samego prawa i datuje się od chwili dokonania czynności, zaś dotknięta bezwzględnością nieważnością umowa nie może wywołać skutku w postaci nawiązania między jej stronami stosunku prawnego i wynikających z niego konsekwencji, nawet jeżeli jest przez strony wykonywana.

Rozważając wymienione w art. 411 k.c. ewentualne przyczyny braku możliwości żądania zwrotu z uwagi na wskazane tam okoliczności, stwierdzić należy, że nie może być mowy o aktualizacji którejkolwiek z nich. Szczegółowego rozważenia z uwagi na oś toczącego się sporu, wymaga przyczyna wskazana w pkt 1 przywołanego przepisu, zgodnie z którą nie można żądać zwrotu świadczenia jeżeli spełniający świadczenie wiedział, że nie był do świadczenia zobowiązany, chyba że spełnienie świadczenia nastąpiło z zastrzeżeniem zwrotu albo w celu uniknięcia przymusu lub w wykonaniu nieważnej czynności prawnej.

Z przywołanej treści jednoznacznie wynika, że ewentualna wiedza zubożonego co do braku obowiązku świadczenia, pozostaje bez znaczenia dla możliwości żądania przez niego zwrotu, jeżeli do przysporzenia doszło w wykonaniu nieważnej czynności prawnej. Przysporzenie o tym właśnie charakterze, o czym była już szczegółowo mowa, miało miejsce w niniejszej sprawie, a skoro tak, to ewentualna wiedza powódki, że ciążący na jej klientach obowiązek podatkowy możliwy jest do spełnienia wyłącznie przez ich osobiste działanie, pozostaje indyferentna. Tym samym zupełnie drugorzędna pozostaje również świadomość pozwanego, co do roli i ważności działania powódki, wykonującej nieważne zobowiązanie umowne, stanowiące jedyną możliwą potencjalną podstawę jej świadczenia.

Niezależnie od powyższego, należy zauważyć, że brak jest jakichkolwiek dowodów, które pozwalałyby ustalić, że osoby zarządzające (...) w chwili dokonywania wpłat na rzecz Urzędu Skarbowego miały wiedzę o braku obowiązku świadczenia, a wiedzy tej z oczywistych względów nie można utożsamiać ze stanowiskiem syndyka masy upadłości,

prezentowanym przy czynnościach zmierzających do odzyskania środków pieniężnych przekazanych bezpodstawnie Urzędowi Skarbowemu.

Powyższe oznacza, że roszczenie powoda - oparte na art. 410 k.c. - okazało się słuszne co do zasady.

W uzupełnieniu powyższych rozważań podnieść należy, że zupełnie nieuprawnione pozostaje twierdzenie pozwanego zawarte w odpowiedzi na apelację sprowadzające się do tezy, że skoro od zysku kapitałowego należy zapłacić podatek i w niniejszej sprawie odpowiednia ilość środków pieniężnych w tym celu została przelana na rzecz pozwanego jako organu podatkowego, to nie można twierdzić, aby był on bezpodstawnie wzbogacony. Twierdzenie to pozostaje zupełnie nieuprawnione już z tej to prostej przyczyny, że - jak już szczegółowo podnoszono - do skutecznego wykonania zobowiązania podatkowego niezbędne jest osobiste świadczenie podatnika, o ile przepis nie stanowi inaczej, czego w niniejszej sprawie niewątpliwie zabrakło. Skoro tak, to również mając na uwadze przyjętą - w związku z postanowieniem umownym zobowiązującym powódkę do zapłaty podatku za jej klientów - koncepcje świadczenia na rzecz osoby trzeciej, ewentualne żądania zwrotu środków przez klientów (...) równych kwocie nieskutecznie zapłaconego podatku, mogą odnieść powodzenie w stosunku do powódki. W każdym zaś razie pozwany w dalszym ciągu może domagać się zapłaty przez klientów (...) kwoty niezapłaconego skutecznego podatku od osiągniętych przez nich zysków kapitałowych. W ocenie Sądu Apelacyjnego, (...) uiszczając na rzecz pozwanej kwoty stanowiące równowartość wymaganej kwoty podatku, dysponowała faktycznie środkami tego klienta, za którego podatek usiłowała zapłacić. Istotne jest, że każdorazowo, po kapitalizacji zysku klienta, część faktycznie odprowadzanych przez powódkę kwot na konto Urzędu Skarbowego, stanowiła w istocie własność klienta, którą (...) wyłącznie dysponowała, z tej to prostej przyczyny, że gdyby wyeliminować obowiązek powódki zapłaty podatku, klient ten otrzymałby umówiony zysk w całości, a przynajmniej miałby roszczenie o jego wypłatę. Sytuacja ta mogłaby przedstawiać się inaczej, gdyby powódka faktycznie była płatnikiem podatku od zysków kapitałowych jej klientów, wówczas bowiem, część zysku klienta stanowiąca równowartość kwoty należnego podatku, z mocy prawa podlegałaby faktycznie zatrzymaniu na rzecz organów skarbowych.

Jeśli chodzi o słuszność roszczenia powoda co do jego wysokości, podnieść należy, że wysokość dochodzonego świadczenia nie była przez stronę pozwaną kwestionowana. Przeprowadzona przez Sąd Apelacyjny kontrola instancyjna zaskarżonego orzeczenia doprowadziła zatem do jednoznacznego wniosku o potrzebie jego reformacji w całości, poprzez uwzględnienie żądania powódki, co - na zasadzie art. 386 § 1 k.p.c. znalazło swoje odzwierciedlenie w punkcie pierwszym podpunkcie pierwszym wyroku.

O odsetkach orzeczono na podstawie art. 481 k.c. mając na uwadze fakt, że powód wezwał pozwanego do zapłaty dochodzonego świadczenia pismem z dnia 29 sierpnia 2013 (k. 88), które to wezwanie zostało doręczone pozwanemu w tym samym dniu, czego pozwany nie kwestionował. Świadczenie stało się zatem wymagalne po wezwaniu do jego spełnienia (art. 455 § 1 k.c.).

Konsekwencją zmiany zaskarżonego wyroku, jest również odmienne rozstrzygnięcie o kosztach postępowania pierwszoinstancyjnego. Sąd Apelacyjny zasądził stosownie do art. 98 § 1 i 3 k.p.c. - a więc zgodnie z zasadą odpowiedzialności za wynik postępowania - od pozwanego na rzecz powoda kwotę 3 600 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu pierwszoinstancyjnym (§ 6 pkt 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu).

O kosztach postępowania apelacyjnego, na które składała się wynagrodzenie pełnomocnika powoda ustalone zgodnie z § 2 pkt 6 w zw. z § 10 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie według stanu prawnego obowiązującego w chwili składania apelacji, również orzeczono na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c.

SSA A. Kowalewski SSA T. Żelazowski SSA. R. Iwankiewicz