

**Wyrok z dnia 9 czerwca 1994 r.  
III ARN 34/94**

**Rolnik, będący nabywcą towarów zaopatrzeniowych i inwestycyjnych, może dla celów podatkowych wykazać sprzedawcy takich towarów prowadzenie działalności gospodarczej, zgłoszonej do ewidencji lub wpisanej do rejestru, pisemnym oryginalnym dokumentem lub uwierzytelnionym odpisem dokumentu stwierdzającego prowadzenie działalności gospodarczej (§ 2 ust. 6 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od jednostek gospodarki społecznej oraz ulg i zwolnień od tego podatku - Dz. U. Nr 38, poz. 166 ze zm.)**

Przewodniczący SSN: Andrzej Wróbel, Sędziowie SN: Kazimierz Jaśkowski, (sprawozdawca), Adam Józefowicz, Janusz Łętowski, Walery Masewicz,

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Waldemara Grudzieckiego, po rozpoznaniu w dniu 9 czerwca 1994 r., sprawy ze skargi Gminnej Spółdzielni "Samopomoc Chłopska" w T.P. na decyzję Izby Skarbowej w P. z dnia 6 lipca 1993 r. [...] w przedmiocie określenia zobowiązania z tytułu podatku obrotowego za 1991 rok, na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie-Ośrodek Zamiejscowy w Poznaniu z dnia 18 stycznia 1994 r., [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i sprawę przekazał Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Poznaniu do ponownego rozpoznania.

**U z a s a d n i e n i e**

Decyzją z dnia 13 kwietnia 1993 r. [...] Pierwszy Urząd Skarbowy w P. zobowiązał Gminną Spółdzielnię "Samopomoc Chłopska" w T.G. do zapłaty kwoty 45.949.200 zł tytułem wyrównania podatku obrotowego za 1991 r. Zdaniem tego Urzędu Spółdzielnia nie może korzystać ze zwolnienia od podatku obrotowego z tytułu sprzedaży produktów zaopatrzeniowych i inwestycyjnych rolnikom indywidualnym, gdyż § 2 ust. 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od jednostek gospodarki społecznej oraz ulg i zwolnień od tego podatku (Dz. U. Nr 38, poz. 166 ze zm.) przewiduje zwolnienie tylko wtedy, gdy nabywca prowadzi działalność gospodarczą wpisaną do rejestru.

Po rozpoznaniu odwołania podatniczki Izba Skarbowa w P. decyzją z dnia 6 lipca 1993 r., [...] utrzymała w mocy powyższą decyzję wskazując, iż według wyżej wymienionego rozporządzenia Ministra Finansów zwolnienie od podatku obrotowego następuje między innymi pod warunkiem, że nabywca nie będący jednostką gospodarki społecznej okaże sprzedawcy dokument stwierdzający prowadzenie działalności gospodarczej. Ponieważ rolnik nie może okazać takiego dokumentu, to obroty ze sprzedaży na jego rzecz podlegają opodatkowaniu.

Wyrokiem z dnia 18 stycznia 1994 r. [...] Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek

w Poznaniu oddalił skargę podatkiczkę. W uzasadnieniu Sąd ten powołał się na przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od osób fizycznych oraz nie będących jednostkami gospodarki uspołecznionej osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej, ulg, zwolnień i trybu płatności tego podatku (Dz. U. Nr 38, poz. 165 ze zm.). Rozporządzenie to stanowi w § 1 ust. 1, że jego przepisy dotyczą podatników wymienionych w art. 1 ustawy z dnia 16 grudnia 1972 r. o podatku obrotowym (jednolity tekst Dz. U. z 1983 r., Nr 43, poz. 191 ze zm.). Jednakże art. 3 ust. 1 pkt 6 tej ustawy zwalnia od podatku obrotowego sprzedaż produktów roślinnych i zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy lub hodowli, nie przerobionych sposobem przemysłowym, dokonywaną bez utrzymywania odrębnych stałych miejsc sprzedaży poza obrębem uprawy lub hodowli. Rolnik, jako producent produktów roślinnych i zwierzęcych, nie jest zatem obciążony podatkiem obrotowym i nie dotyczą go przepisy rozporządzenia określające stawki tego podatku oraz ulgi i zwolnienia od jego opłacania. Mimo że rolnik prowadzi działalność gospodarczą, nie podlegającą zgłoszeniu do ewidencji działalności gospodarczej (art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej - Dz. U. Nr 41, poz. 324 ze zm.), to ponieważ nie opłaca on podatku obrotowego od sprzedaży swych produktów, nie może korzystać ze zwolnień i ulg w tym podatku odnośnie do zakupu w jednostce handlowej towarów zaopatrzeniowych.

Wyrok ten zaskarżył rewizją nadzwyczajną Minister Sprawiedliwości zarzucając mu rażące naruszenie art. 207 § 2 pkt 1 k.p.a. w zw. z § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od jednostek gospodarki uspołecznionej [...] oraz wnosząc o jego uchylenie i przekazanie sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodek Zamiejscowy w Poznaniu do ponownego rozpoznania. Zdaniem skarżącego błędnie zastosowano w sprawie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od osób fizycznych [...], gdyż zwolnienie od podatku obrotowego nie dotyczy zakupu towarów zaopatrzeniowych przez rolnika, lecz sprzedaży tego towaru przez jednostkę gospodarki uspołecznionej. Należy więc stosować rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od jednostek gospodarki uspołecznionej [...], z którego nie można wyprowadzić wniosku, że sprzedaż towaru zaopatrzeniowego jest zwolniona od podatku obrotowego tylko wtedy, gdy nabywca jest podatnikiem tego podatku. Sprzedawca towarów zaopatrzeniowych korzysta ze zwolnienia podatkowego, jeżeli są spełnione warunki z § 2 ust. 6 tego rozporządzenia.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona. Według § 2 ust. 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od jednostek gospodarki uspołecznionej oraz ulg i zwolnień od tego podatku zwolnienie od podatku obrotowego przy sprzedaży produktów zaopatrzeniowych i inwestycyjnych następuje w razie spełnienia dwóch warunków:

1) złożenia sprzedawcy przez nabywcę oświadczenia, że nabywany produkt jest przeznaczony na cele określone w § 2 ust. 2 rozporządzenia,

2) złożenia sprzedawcy przez nabywcę nie będącym jednostką gospodarki uspołecznionej oryginału lub uwierzytelnionego odpisu dokumentu stwierdzającego prowadzenie działalności gospodarczej, np. koncesji, umowy agencyjnej (na warunkach umowy zlecenia) zawartej z jednostką gospodarki uspołecznionej, zaświadczenia o wpisie do ewidencji działalności gospodarczej, wpisu do rejestru handlowego lub potwierdzenia zgłoszenia obowiązku podatkowego oraz stwierdzenia przez sprzedawcę na oświadczeniu, że nabywca okazał właściwy dokument a także wpisania rodzaju, numeru, daty i nazwy organu, który dokument ten sporządził.

Z brzmienia tego przepisu wynika wprost, iż dopuszczalne jest wykazywanie faktu prowadzenia działalności gospodarczej przy pomocy wszelkich pisemnych dokumentów przedstawionych sprzedawcy w oryginale lub uwierzytelnionym odpisie. Mimo więc, że rolnik jako podmiot prowadzący działalność gospodarczą nie podlega zgłoszeniu do ewidencji tej działalności (art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej), to może on wykazywać prowadzenie działalności gospodarczej przy pomocy innych dokumentów. Przy ponownym rozpoznawaniu sprawy należy zbadać spełnienie przez nabywców przesłanek z § 2 ust. 6 pkt 1 i 2 wyżej wskazanego rozporządzenia.

Nie jest trafny pogląd wyrażony w zaskarżonym wyroku, iż zwolnienie sprzedawcy od omawianego podatku powiązane jest z istnieniem obowiązku płacenia podatku obrotowego przez nabywcę towarów inwestycyjnych lub zaopatrzeniowych. Ani rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 1991 r. w sprawie stawek podatku obrotowego od jednostek gospodarki uspołecznionej [...], ani żaden inny przepis prawa nie warunkują zwolnienia sprzedawcy od podatku obrotowego istnieniem obowiązku zapłaty tego podatku przez nabywcę. Dokonana w zaskarżonym wyroku wykładnia prawa narusza także zasadę swobody działalności gospodarczej (art. 6 Konstytucji) stwarzając nierówne szanse dwóm sektorom gospodarki rolnej. W razie sprzedaży przez jednostkę gospodarki uspołecznionej materiałów inwestycyjnych i zaopatrzeniowych na rzecz innej jednostki gospodarki uspołecznionej cena sprzedaży byłaby niższa, niż w przypadku sprzedaży rolnikom indywidualnym, gdyż nie zawierałaby cenotwórczego podatku obrotowego.

Z powyższych względów na mocy art. 422 § 2 k.p.c. w zw. z art. 211 k.p.a. orzeczono jak w sentencji.

=====