

## POSTANOWIENIE

Dnia 16 lipca 2014 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Bogusław Cudowski

w sprawie z powództwa V. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością  
przeciwko J. D.

o zwrot świadczenia,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń  
Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 16 lipca 2014 r.,

skargi kasacyjnej strony powodowej od wyroku Sądu Apelacyjnego  
z dnia 6 czerwca 2013 r.,

**odmawia przyjęcia skargi kasacyjnej do rozpoznania.**

### UZASADNIENIE

Powód wniósł skargę kasacyjną od wyroku Sądu Apelacyjnego z 6 czerwca 2013 r. Wyrokowi zarzucono naruszenie:

- 1) art. 58 § 1 i art. 353<sup>1</sup> k.c. w zw. z art. 5, art. 6, art. 26 i art. 72 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa oraz z zw. z art. 9 § 1 i art. 300 k.p. przez przyjęcie, że na gruncie prawa polskiego umowa oparta o tzw. politykę wyrównania podatkowego (politykę *tax equalization*) zawarta w celu wyeliminowania obciążeń podatkowych wynikających z podwójnego opodatkowania wynagrodzeń pracowników tymczasowo oddelegowanych do pracy w innym kraju jest nieważna,
- 2) art. 509 § 1 oraz art. 519 k.c. § 1 w zw. z art. 65 § 2 k.c. przez stwierdzenie, że zgodnym celem i zamiarem powoda i pozwanego przy zawarciu porozumienia z 15 sierpnia 2003 r. (Porozumienie) oraz regulaminu „GAP” było wywołanie skutków w sferze prawa publicznego (podatkowego) i

uzyskanie przez powoda statusu podatnika uprawnionego do zwrotu podatku w miejsce pozwanego, a w efekcie nieprawidłowe uznanie, że Porozumienie oraz GAP stanowią umowę o zmianie wierzyciela zobowiązania publicznoprawnego,

- 3) art. 9 § 1 k.p. oraz art. 353 § 1 k.c. w zw. z art. 300 k.p. przez uznanie, że powód nie może żądać od pozwanego wykonania powstałego na mocy umowy stron (Porozumienia) oraz przepisów prawa pracy (regulaminu GAP) obowiązku rozliczenia się przez pozwanego ze sfinansowanych czasowo przez powoda kwot wypłaconych ponad umówione wynagrodzenie netto za pracę,
- 4) art. 410 § 1 i 2 k.c. w zw. z 405 k.c. przez uznanie, że kwoty otrzymane przez pozwanego od powoda ponad umówione wynagrodzenie ustalane w oparciu o kwotę referencyjną netto za pracę nie stanowią świadczenia nienależnego,
- 5) art. 471 k.c. przez przyjęcie, że przepis ten stanowi podstawę prawną roszczenia powoda w sytuacji, gdy powód dochodzi wykonania umownego zobowiązania do rozliczenia przez pozwanego kwot otrzymanych od powoda ponad umówioną wysokość wynagrodzenia netto za pracę,
- 6) art. 65 § 1 i 2 k.c. w zw. z art. 300 k.p. przez wadliwą wykładnię postanowień regulaminu GAP oraz porozumienia stron z 15 sierpnia 2003 r. oraz pism powoda z 27 marca 2004 oraz 1 kwietnia 2006 r. zmieniających wysokość wynagrodzenia zasadniczego i stwierdzenie, że na mocy tych pism zmieniono sposób ustalania wysokości wynagrodzenia za pracę pozwanego z wynagrodzenia w kwocie netto na wynagrodzenie w kwocie brutto,
- 7) art. 291 § 1 k.p. oraz art. 118 k.c. przez ich niewłaściwe zastosowanie i stwierdzenie, że termin przedawnienia wynosi 3 lata, mimo przyjęcia przez Sąd, że roszczenie nie jest roszczeniem ze stosunku pracy a jedynie związanym ze stosunkiem pracy, które podlegało rozpoznaniu nie według przepisów prawa pracy a według przepisów prawa cywilnego oraz niezastosowanie 10-letniego terminu przedawnienia i w efekcie nieprawidłowe ustalenie, że roszczenie powoda uległo przedawnieniu,

- 8) art. 120 § 1 zdanie drugie k.c. w zw. z art. 291 § 1 k.p. i w zw. z art. 300 k.p. przez jego niewłaściwe zastosowanie i nieprawidłowe ustalenie terminu wymagalności roszczenia powoda z tytułu kalkulacji hipotetycznych za okres 2005-2006,
- 9) art. 1 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) Nr 593/2008 z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań umownych (Rzym I) (dalej: „Rozporządzenie Rzym I”) oraz art. 1 ustawy z dnia 4 lutego 2011 r. Prawo prywatne międzynarodowe przez przyjęcie, że umowa między powodem a pozwanym dotyczy przejęcia przez powoda zobowiązania podatkowego pozwanego powstałego na gruncie obcego prawa,
- 10) art. 381 k.p.c. przez przyjęcie za podstawę wyrokowania oczywiście spóźnionych dowodów, tj. kopii pism z 27 marca 2004 r. oraz 1 kwietnia 2006 r. powołanych przez pozwanego w apelacji bez jakiegokolwiek wyjaśnienia, dlaczego dowody te zostały powołane dopiero na tym etapie, pomimo, że spór przed sądem I instancji koncentrował się wokół zagadnień, których dokumenty te dotyczyły i w efekcie błędne przyjęcie, że strony umówiły się na wynagrodzenie brutto za pracę a nie wynagrodzenie ustalone w oparciu o kwotę referencyjną netto.

W ocenie skarżącego zachodzi konieczność rozstrzygnięcia przez Sąd Najwyższy występującego w sprawie istotnego zagadnienia prawnego, tj.:

- 1) czy na gruncie polskiego porządku prawnego, w szczególności w świetle regulacji prawa pracy, prawa cywilnego oraz prawa podatkowego, dopuszczalne jest zawarcie przez strony stosunku pracy powszechnie funkcjonującej w praktyce przedsiębiorstw międzynarodowych umowy opartej o tzw. politykę wyrównania podatkowego (politykę *tax equalization*), ustalającej zasady rozliczenia przez strony na gruncie prywatnoprawnym podwójnego opodatkowania wynagrodzenia za pracę w związku z oddelegowaniem pracownika za granicę,
- 2) czy umowa oparta o tzw. politykę wyrównania podatkowego (politykę *tax equalization*) stanowi umowę przeniesienia praw i obowiązków wynikających z prawa publicznego (podatkowego) w rozumieniu art. 509 k.c. i art. 518 k.c.

W ocenie wnoszącego skargę zachodzi także potrzeba wykładni przepisów prawnych wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów. Stwierdzono mianowicie, że w dotychczasowym orzecznictwie Sądu Najwyższego (wyrok SN z 7 lutego 2001 r., I PKN 237/00; wyrok SN z 17 stycznia 1997 r., III ZP 10/96), przyjęto, że umowa przewidująca zobowiązanie do przekazania pracodawcy kwot otrzymanych przez pracownika zwrotów podatku z urzędu skarbowego jest dopuszczalna na gruncie polskiego porządku prawnego w ramach swobody umów (art. 353<sup>1</sup> k.c.), nie jest dotknięta sankcją nieważności (art. 58 k.c.). W zaskarżonym wyroku Sąd przyjął pogląd sprzeczny z tym stanowiskiem i powołał się w tym zakresie na postanowienie Sądu Najwyższego z 6 lutego 2013 r., I PZP 3/12, zgodnie z którym zawarcie umowy tego typu nie jest dopuszczalne ze względu na charakter zobowiązania podatkowego.

W konsekwencji, istnieje potrzeba wykładni art. 58 § 1 i art. 353<sup>1</sup> k.c. w zw. z art. 300 k.p. oraz art. 9 § 1 k.p. w związku z przepisami Ordynacji podatkowej określającymi charakter zobowiązania podatkowego, tj. definiującymi zobowiązanie podatkowe (art. 5 Ordynacji podatkowej), podatek (art. 6 Ordynacji podatkowej), zakres odpowiedzialności podatnika (art. 26 Ordynacji podatkowej) oraz nadpłatę podatku (art. 72 § 1 Ordynacji podatkowej), w celu wyjaśnienia powstałej wątpliwości czy umowa oparta o tzw. politykę wyrównania podatkowego (politykę *tax equalization*), której zawieranie jest powszechną praktyką w międzynarodowych przedsiębiorstwach, jest dopuszczalna na gruncie prawa polskiego.

W ocenie skarżącego skarga jest też oczywiście uzasadniona. Oczywiście bezzasadne jest uznanie przez Sąd w zaskarżonym wyroku, że umowa zawarta przez powoda z pozwanym stanowi umowę przeniesienia praw i obowiązków wynikających z prawa publicznego (podatkowego) mającą na celu wywołanie skutków wobec organu podatkowego a nie tylko między stronami umowy. Takie postanowienia przewidujące rozliczenie cywilnoprawne określonych kwot, lecz nieingerujące podmiotowo w stosunek prawa publicznego są bowiem powszechnie stosowane i akceptowane. Przykładowo strony mogą przewidzieć w umowie sprzedaży przedsiębiorstwa klauzulę odpowiedzialności zbywcy przedsiębiorstwa wobec nabywcy za zidentyfikowane po dniu sprzedaży zaległości podatkowe pomimo, że na gruncie art. 112 § 1 Ordynacji podatkowej, wobec organu

podatkowego nabywca odpowiada solidarnie ze zbywcą; strony mogą przewidzieć w umowie najmu, że ciężar ekonomiczny podatku od nieruchomości będzie przerzucony na najemcę w czynszu, pomimo, że podatnikiem jest właściciel nieruchomości; strony mogą przewidzieć w umowie sprzedaży, że ciężar ekonomiczny podatku od czynności cywilnoprawnych poniesie sprzedawca, pomimo, że podatnikiem jest kupujący.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Sąd Najwyższy w ramach przedsądu bada tylko wskazane w skardze okoliczności uzasadniające przyjęcie jej do rozpoznania, a nie podstawy kasacyjne i ich uzasadnienie (postanowienie SN z 16 maja 2008 r., I UK 16/08, LexPolonica nr 3058328). Ma to ma umożliwić wybór jedynie takich spraw, które powinny zostać rozpoznane przez organ najwyższego szczebla sądownictwa ze względu na interes publiczny (postanowienie SN z 29 stycznia 2011 r., I UK 295/10, niepubl.). Podstawowym celem postępowania kasacyjnego jest bowiem ochrona interesu publicznego przez zapewnienie jednolitości wykładni oraz wkład Sądu Najwyższego w rozwój prawa i jurysprudencji (postanowienie SN z 4 lutego 2000 r., II CZ 178/99, OSNC 2000, nr 7-8, poz. 147).

Już na wstępie należy zauważyć, że ujęte w skardze przesłanki przedsądu wzajemnie się wykluczają – nie można twierdzić, że skarga jest oczywiście uzasadniona (co ma miejsce wówczas, gdy stwierdzone naruszenia prawa są widoczne *prima facie*, bez pogłębionej analizy prawnej) i że jednocześnie w sprawie występują poważne zagadnienia prawne, które wymagają zaangażowania Sądu Najwyższego w dokonanie pogłębionej interpretacji niejasnych przepisów (postanowienie SN z 30 listopada 2012 r., I UK 414/12, niepubl.).

W kwestii pierwszego wskazanego w skardze zagadnienia prawnego, można jedynie przypomnieć, że zagadnienie prawne to problem, który wiąże się z określonym przepisem prawa materialnego lub procesowego. Dlatego sformułowanie zagadnienia prawnego uzasadniającego wniosek o rozpoznanie skargi kasacyjnej powinno nastąpić przez wskazanie przede wszystkim konkretnych przepisów prawa, których ono dotyczy (por. postanowienia SN z 10

maja 2001 r., II CZ 35/01, OSNC 2002 nr 1, poz. 11; z 13 sierpnia 2002 r., I PKN 649/01, OSNP 2004 nr 9, poz. 158 oraz z 14 lutego 2003 r., I PK 306/02, Wokanda 2004 nr 7-8, poz. 51).

Drugie zagadnienie prawne wskazane przez skarżącego zostało już rozstrzygnięte w orzecznictwie Sądu Najwyższego. W doskonale znanym skarżącemu postanowieniu Sądu Najwyższego z 6 lutego 2013 r., I PZP 3/12, LEX nr 1293707, czytamy, że „kwalifikacja prawna takiej umowy w prawie prywatnym międzynarodowym powinna być dokonywana na podstawie norm kolizyjnych, które swoim zakresem obejmują ogólnie zobowiązania umowne, a nie na podstawie norm kolizyjnych, które swoim zakresem obejmują stosunki pracy. W rozpatrywanej sprawie prawem właściwym jest polskie prawo cywilne, a konkretnie przepisy kodeksu cywilnego o zmianie wierzyciela lub dłużnika (art. 509 i nast. k.c.). Przy stosowaniu tych przepisów należy mieć przy tym na uwadze, że zobowiązanie podatkowe nie powstaje na podstawie umowy podatnika z organem podatkowym. Powoduje to, że te przepisy mogą być stosowane tylko odpowiednio do zobowiązań podatkowych powstałych na podstawie obcego prawa. Do zobowiązań podatkowych powstałych na podstawie prawa polskiego te przepisy nie mogłyby być zastosowane przez polski sąd ze względu na szczególne regulacje prawa podatkowego. Rozważania czysto teoretyczne dopuszczalności zawarcia takiej umowy prowadzą, do wniosku, że nie jest dopuszczalne jej zawarcie ze względu na charakter zobowiązania podatkowego. W zobowiązaniu podatkowym między obowiązkiem zapłaty podatku w wymaganej wysokości a roszczeniem o zwrot nadpłaty podatku istnieje nierozzerwalne powiązanie. Trudno byłoby mówić o samodzielnej wierzytelności z tytułu nadpłaty podatku. Wierzytelność z tytułu nadpłaty podatku mogłaby więc zostać przeniesiona na osobę trzecią tylko przy przejęciu przez nią obowiązku zapłaty podatku”.

Wbrew twierdzeniom skarżącego nie ma potrzeby wykładni przepisów prawnych wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów. W cytowanym wyżej postanowieniu Sądu Najwyższego z 6 lutego 2013 r., I PZP 3/12, LEX nr 1293707, odniesiono się przecieź do treści wyroków w sprawach III ZP 10/96, I PKN 237/00. W postanowieniu z 6 lutego 2013 r. podkreślono wyraźnie, że w tamtych sprawach swoje stanowisko Sąd Najwyższy „oparł na przepisie § 10 ust. 1 nieobowiązującej

już uchwały nr 71 Rady Ministrów z dnia 3 maja 1989 r. w sprawie zasad wynagradzania oraz przyznawania innych świadczeń związanych z pracą pracownikom skierowanym do pracy za granicą w celu realizacji budownictwa eksportowego i usług związanych z eksportem (M. P. z 1989 r. Nr 14, poz. 106). Wyżej wskazany przepis stanowił: Podatki z tytułu przychodów z pracy oraz opłaty pobytowe nakładane przez władze kraju zatrudnienia pracownika za granicą ponoszone są przez jednostkę kierującą, chyba że pokrywa je kontrahent zagraniczny”. Dalej w uzasadnieniu czytamy, że „Powołany wyżej przepis w oczywisty sposób wykraczał poza ustawową podstawę do wydania uchwały przez Radę Ministrów i regulował zmianę dłużnika w publicznoprawnym zobowiązaniu podatkowym regulowanym prawem państwa obcego, wkraczając w obszar władzy suwerennej tego państwa. Powyższy przepis nie mógł wywrzeć żadnych skutków w stosunku do wierzyciela podatkowego”.

Dla potrzeb niniejszego postępowania wystarczy wskazać, że Sąd Najwyższy orzekał w sprawach III ZP 10/96 i I PKN 237/00 w innym kontekście normatywnym – znaczenie miał wtedy § 10 ust. 1 uchwały nr 71 Rady Ministrów z dnia 3 maja 1989 r.

Sąd Najwyższy w postanowieniu z 6 lutego 2013 r. krytycznie odniósł się co do niektórych elementów wcześniejszych orzeczeń, co absolutnie nie uzasadnia twierdzenia, że zachodzi przesłanka z art. 398<sup>9</sup> § 1 pkt 2 k.p.c.

Potrzeba wykładni przepisów prawnych wywołujących ‘rozbieżności w orzecznictwie sądów istnieje dopiero wówczas, gdy rozbieżna jest interpretacja i stosowanie tych samych przepisów prawnych przez sądy orzekające w różnych sprawach (postanowienia SN z 24 kwietnia 2003 r., I PK 557/02, OSNP - wkł. 2003, nr 15, poz. 1, z 24 kwietnia 2003 r. I PK 557/02, niepubl., z 28 stycznia 2005 r., III PK 91/04, niepubl.).

Z akt sprawy wynika, że pełnomocnictwo strony pozwanej nie obejmuje postępowania kasacyjnego (zob. uchwała SN z 5 czerwca 2008 r., III CZP 142/07, OSNC 2008/11/122).

Z tych względów, Sąd Najwyższy orzekł, jak w sentencji postanowienia.

eb