

Sygn. akt I Ca 170/13

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 czerwca 2013 r.

Sąd Okręgowy w Tarnowie – Wydział I Cywilny

w składzie:

<b>Przewodniczący:</b>	<b>SSO Edward Panek</b>
<b>Sędziowie:</b>	<b>SSO Marek Syrek</b> <b>SSR (del.) Zbigniew Miczek (spr.)</b>
<b>Protokolant:</b>	<b>sekretarz sądowy Paweł Chrabąszcz</b>

po rozpoznaniu w dniu 27 czerwca 2013 r. w Tarnowie

na rozprawie

sprawy z powództwa J. P.

przeciwko K. K.

o zapłatę

na skutek apelacji pozwanej

od wyroku Sądu Rejonowego w Tarnowie

z dnia 6 lutego 2013 r., sygn. akt I C 1272/12

1. **oddala apelację;**

2. **zasądza od pozwanej na rzecz powoda kwotę 1.200 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania odwoławczego.**

Sygn. akt I Ca 170/13

## UZASADNIENIE

**wyroku Sądu Okręgowego w Tarnowie z dnia 27 czerwca 2013 roku**

Powód J. P. w pozwie skierowanym przeciwko K. K., który został ostatecznie rozpoznany przez Sąd Rejonowy w Tarnowie domagał się zapłaty kwoty 27.365,50 złotych wraz z ustawowymi odsetkami od dnia 28 lipca 2011 roku do dnia zapłaty oraz o zwrot kosztów procesu. Na uzasadnienie żądania powód podał, że w dniu 27 stycznia 2011 roku strony zawarły z powodem umowę o świadczenie usług doradztwa podatkowego. W umowie tej wysokość honorarium należnego powodowi, z tytułu świadczonych usług doradztwa podatkowego, była uzależniona od wyniku

postępowania przed organami podatkowymi i została ustalona na poziomie 10 % kwoty, stanowiącej różnice pomiędzy początkową a końcową wysokością zobowiązania podatkowego od dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów lub niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 rok. Powód uzasadniając wysokość żądania dochodzonego pozwem wskazał, że w wyniku postępowania kontrolnego Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w K. decyzją z dnia 28 lutego 2011 roku ustalił wysokość zobowiązania podatkowego pozwanej na kwotę 307.679,00 złotych. Działania podjęte przez powoda, tj. wystąpienie w charakterze pełnomocnika pozwanej i wniesienia odwołania z dnia 16 marca 2011 roku zaowocowały decyzją Dyrektora Izby Skarbowej w K. z dnia 11 maja 2011 roku i uchyleniem w całości decyzji organu pierwszej instancji oraz przekazaniem sprawy do ponownego rozpoznania. Po ponownym rozpoznaniu sprawy Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w K. decyzją dnia 12 lipca 2011 roku ustalił wysokość zobowiązania podatkowego pozwanej na kwotę 42.598,00 złotych oraz decyzją z dnia 12 lipca 2011 roku ustalił wysokość zobowiązania podatkowego małżonka pozwanej w kwocie 42.598,00 złotych, co dało łączną wysokość zobowiązania podatkowego w kwocie 85.196,00 złotych. Powód w związku z powyższym w dniu 13 lipca 2011 roku wystawił pozwanej fakturę VAT nr (...) na kwotę 22.248,00 złotych netto, z terminem płatności do dnia 27 lipca 2011 roku stanowiącą 10 % kwoty 222.483,00 złotych tj. różnicy pomiędzy wysokością zobowiązania podatkowego ustalonego decyzją z dnia 28 lutego 2011 roku a ustalonego dwiema decyzjami z dnia 12 lipca 2011 roku. Dalej powód wskazał, że w dniu 1 sierpnia 2011 roku powód otrzymał od pozwanej wypowiedzenie pełnomocnictwa datowane na dzień 27 lipca 2011 roku nadane w placówce pocztowej dnia 29 lipca 2011 roku. Wraz z pismem bez jakichkolwiek wyjaśnień zdaniem powoda pozwana odesłała fakturę VAT nr (...) z dnia 13 lipca 2011 roku. Wskazano też, że wezwanie do zapłaty skierowane do pozwanej nie odniosło skutku.

Pozwana w toku procesu wносиła o oddalenie powództwa. Na poparcie swego stanowiska podała ona, że nie zawierała z powodem umowy, który pozwalałaby mu żądać zapłaty wynagrodzenia prowizyjnego. Podała ona, że powód ustalił wysokość honorarium z tytułu świadczenia usług doradztwa podatkowego na kwotę 6.150,00 złotych brutto wystawiając fakturę nr (...) z dnia 27 stycznia 2011 roku która została zapłacona dnia 3 lutego 2011 roku w całości. Pozwana wskazała również, że honorarium powoda mogło wzrosnąć o 10 % ale tylko, jak określiła pozwana „od wysądzonej przed Sądem kwoty”. Pozwana podniosła też, że sprawa przed organami podatkowymi opierała się na skorygowaniu aktu notarialnego tj. zawarcia oświadczenia – ugody, które zostało spisane w dniu 12 kwietnia 2011 roku w kancelarii notarialnej przed notariusza S. C. w N., a nie jak wnosi powód na podstawie zarzutów podniesionych przez powoda w odwołaniu z dnia 16 marca 2011 roku. Dalej pozwana zarzuciła powodowi, iż doradztwo powoda nie zawsze było profesjonalne. Powołując się na art. 13 Zasad Etyki Doradców Podatkowych pozwana wskazuje, iż powód nie wydał wszystkich należących od pozwanej dokumentów uzależniając wydanie dokumentów od uregulowania przez pozwaną należności.

Sąd Rejonowy po przeprowadzeniu postępowania dowodowego ustalił, że w dniu 27 stycznia 2011 roku w N. odbyło się spotkanie, na którym obecni byli powód J. P. oraz pozwana K. K. wraz z mężem J. K.. W jego początkowej i końcowej fazie obecna była również I. S.. W trakcie spotkania doszło do zawarcia ustnej umowy pomiędzy powodem J. P. a pozwaną K. K. o świadczenie usług doradztwa podatkowego. Zgodnie z ustaleniami stron honorarium powoda, do którego zapłaty zobowiązała się pozwana obejmowało kwotę 5.000,00 złotych netto za przyjęcie i prowadzenie sprawy przez oraz 10 % kwoty, która zostanie przez powoda rzeczywiście wybroniona w postępowaniu przed organami podatkowymi. Udzielone umocowanie obejmowało jedynie zastępstwo w postępowaniu przed Dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w K. oraz postępowaniu podatkowym przed organem odwoławczym. Dodatkowo pozwana zdecydowała się również udzielić pełnomocnictwa I. S., na mocy którego córka powoda reprezentowała ją w postępowaniu dotyczącym udzielenia zgody na nabycie przez J. K. własności nieruchomości. Powód podjął czynności doradztwa podatkowego. Występując w charakterze pełnomocnika pozwanej w dniu 16 marca 2011 roku wniósł odwołanie od decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K. z dnia 28 lutego 2011 roku, ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego pozwanej na kwotę 307.679,00 złotych. W odwołaniu tym powód zaproponował formułę prawnego rozwiązania problemu źródeł posiadanego majątku, wskazał kancelarię notarialną i doprowadził do zawarcia ugody przed notariuszem. Na skutek odwołania Dyrektor Izby Skarbowej w K. uchylił w całości zaskarżoną decyzję i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania przez organ pierwszej instancji. Po ponownym rozpoznaniu sprawy Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w K. z dnia 12 lipca 2011 roku ustalił wysokość zobowiązania

podatkowego pozwanej za 2005 rok na 42.598,00. Ponadto odrębnym postępowaniem objęto przychody i wydatki męża pozwanej – J. K. za rok 2005 złotych ustalając wysokość jego zobowiązania podatkowego na 42.598,00 złotych, co dało łączną kwotę 85.196,00 złotych. Powód w dniu 13 lipca 2011 roku wystawił pozwanej fakturę VAT na kwotę 22.248,00 zł netto, z terminem płatności do dnia 27 lipca 2011 roku stanowiącą 10 % kwoty 222.483,00 złotych, tj. różnicy pomiędzy wysokością zobowiązania podatkowego ustalonego decyzją z dnia 28 lutego 2011 roku a ustalonego dwiema decyzjami z dnia 12 lipca 2011 roku. Pismem z dnia 12 sierpnia 2011 roku J. P. wezwał pozwaną do zapłaty kwoty 27.366,00 złotych brutto.

Dalej Sąd Rejonowy ustalił, że powód w sposób poprawny wykonał usługę doradztwa podatkowego oraz dochował należytej staranności w wykonywaniu swojego zawodu. W szczególności nie uzależniał wydania dokumentów pozwanej od zapłacenia należności tytułem doradztwa podatkowego.

Stan faktyczny sprawy Sąd Rejonowy ustalił w oparciu o dowody z dokumentów oraz na podstawie zeznań powoda oraz świadka I. S., gdyż w jego ocenie okazały się jasne, szczegółowe oraz konsekwentne, a wynikający z nich przebieg wydarzeń był ponadto najbardziej logiczny.

Przy tak ustalonym stanie faktycznym Sąd Rejonowy wyrokiem z dnia 6 lutego 2013 roku uwzględnił powództwo w całości.

Sąd Rejonowy przyjął, iż strony łączyła umowa nienazwana o charakterze mieszanym, łączącą w swej treści elementy zlecenia i umowy o dzieło. Brak formy pisemnej umowy nie sprzeciwiał się jej ważności i skuteczności. Sąd Rejonowy odwołał się przepisów kodeksowych oraz ustawy z dnia 5 lipca 1996 roku o doradztwie podatkowym (t.jedn. Dz. U. 2011 r. Nr 41 poz. 213) oraz Zasad etyki doradców podatkowych (tekst ujednolicony uwzględniający zmiany wynikające w z uchwały nr 749/2010 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 8 grudnia 2010 r., uchwały nr 750/210 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 8 grudnia 2010 r. oraz uchwały nr 1/2011 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 31 stycznia 2011 r.). Wskazana w tych zasadach norma, że doradca podatkowy powinien określić zasady ustalania wynagrodzenia przed rozpoczęciem świadczenia usług na rzecz przyszłego klienta, chyba że określenie tych zasad wymaga czynności dodatkowych, a umowa powinna być zawarta na piśmie, w ocenie Sądu ma ten skutek, że rygor ten zastrzeżony jest jedynie dla celów dowodowych. Doradca podatkowy nie powinien zawierać z klientem umowy, na mocy której klient zobowiązuje się zapłacić wynagrodzenie za jej prowadzenie jedynie proporcjonalnie do osiągniętego wyniku. Dopuszczalna jest natomiast taka umowa, w której przewiduje się dodatkowe wynagrodzenie za pomyślny wynik sprawy. Zdaniem Sądu Rejonowego powyższe unormowania dotyczą jedynie sposobu określenia wynagrodzenia za świadczone usługi nie przesądzają natomiast charakteru umowy na podstawie, której doradca podatkowy zastępuje klienta w postępowaniu podatkowym. W szczególności na ich podstawie nie można ustalić kwestii sposobu wykonania kontraktu. Należy więc przyjąć, iż rozstrzygnięcia w tym zakresie przepisy ustawy pozostawiły wyłącznej woli stron, a zatem ocena stosunku prawnego łączącego powoda z pozwaną powinna nastąpić głównie w oparciu o art. 353<sup>(1)</sup> k.c.

Dalej Sąd Rejonowy przywołał treść art. 734 § 1 k.c. zgodnie z którym przyjmujący zlecenie zobowiązuje się do dokonania określonej czynności prawnej dla dającego zlecenie oraz art. 735 § 1 k.c. z którego wynika odpłatny charakter tej umowy. Przyjmujący zlecenie powinien z należytą starannością dokonać zleconej czynności prawnej. Dla wykonania jego zobowiązania nie jest natomiast istotne to, czy czynność ta przyniosła dającemu zlecenie oczekiwane przez niego skutki (czy np. wygrał prowadzone przez przyjmującego zlecenie postępowanie). Zdaniem Sądu Rejonowego umowa łącząca strony w części dotyczącej podjęcia się prowadzenia sprawy przed organami podatkowymi miała charakter zlecenia i niewątpliwym było także to, iż powód zrealizował swoje zobowiązanie. Wniósł bowiem odwołanie od decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K. z 28 lutego 2011 roku ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego pozwanej na kwotę 307.679,00 złotych, stworzył koncepcję ugody pomiędzy małżonkami oraz doprowadził do podpisania aktu notarialnego. Bez wątplenia działania te miały charakter czynności prawnych. Również pozwana wywiązała się z tej części umowy, wypłacając powodowi wynagrodzenie w kwocie 5000,00 złotych. W pozostałym zaś zakresie stosunek prawny łączący strony nosił zdaniem Sądu Rejonowego cechy umowy o dzieło. Powód zobowiązał się bowiem do osiągnięcia konkretnego rezultatu polegającego na obniżeniu

obowiązku podatkowego pozwanej ustalonego decyzją z 28 lutego 2011 roku. Brak było natomiast jakichkolwiek ustaleń co do minimalnej wysokości obniżki. Należało zatem przyjąć, iż każde korzystne rozstrzygnięcie w tym zakresie oznaczało, iż zobowiązanie zostało wykonane. Wybroniona kwota miała jednak znaczenie dla wysokości wynagrodzenia, które obejmowało jej 10 – tą część. Ten sposób określenia zapłaty za wykonane dzieło był zgodny z art. 628 § 1 k.c., a jednocześnie nie naruszał wynikającego z zasad etyki zawodowej zakazu pactum de quota litis. Część należności za prowadzenie sprawy związana była z jedynie z samym przyjęciem pełnomocnictwa.

Sąd Rejonowy stwierdził, że skoro powód uzyskał pozytywne załatwienia sprawy, gdyż to jego właśnie działania doprowadziły do obniżenia ustalonego podatku do kwoty 85.196,00 złotych, a więc różnicę wynoszącą 222.483,00 złotych. Dlatego też roszczenie powoda łącznie z roszczeniem odsetkowym uznano za słuszne. O kosztach procesu Sąd Rejonowy orzekł zgodnie z wyrażoną w art. 98 § 1 k.c. zasadą odpowiedzialności za wynik procesu.

Wyrok Sądu Rejonowego zaskarżyła apelacją powódka, zarzucając naruszenie przepisów prawa materialnego przez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie oraz naruszenie przepisów postępowania, mogących mieć wpływ na wynik sprawy. Powódka domagała się zmiany zaskarżonego wyroku i oddalenia powództwa oraz zasądzeniu kosztów postępowania za obie instancje albo uchylenia zaskarżonego wyroku i przekazania sprawy sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania.

Uzasadniając zarzuty apelacji powódka wskazała, że nie doszło do zawarcia między stronami umowy nienazwanej łączącej w sobie elementy umowy o dzieło i umowy zlecenia, a tym samym doszło do błędnego zastosowania i niewłaściwej wykładni przepisów art. 353<sup>(1)</sup> k.c., 734 k.c. i art. 628 k.c. oraz przepisów Zasad etyki zawodowej doradcy podatkowego. Dalej pozwana wskazała, że zaskarżony wyrok narusza art. 261 § 2 k.p.c., gdyż Sąd Pierwszej instancji nie dopuścił do odpowiedzi świadka I. S. na pytania zadawane przez pozwaną, powołując się na tajemnicę zawodową związaną z wykonywaniem zawodu radcy prawnego przez tego świadka. Pozwana zarzuciła też naruszenie przepisu art. 233 § 1 k.p.c. podnosząc, że Sąd Rejonowy nie dokonał w sposób właściwy wszechstronnego rozważenia zebranego w sprawie materiału dowodowego.

### ***Sąd Okręgowy zważył co następuje:***

apelacja podlega oddaleniu.

W pierwszej kolejności wskazać należy, że Sąd Okręgowy w pełni akceptuje ustalenia faktyczne Sądu Rejonowego i przyjmuje je za własne na zasadzie art. 382 k.p.c.

Zgodnie z art. 233 § 1 k.p.c. Sąd ocenia wiarygodność i moc dowodów według własnego przekonania, na podstawie wszechstronnego rozważenia zebranego materiału. Przepis ten statuuje zasadę swobodnej oceny dowodów, będącą prawem sądu do wyrażenia swego zapatrywania na przedstawione przez strony dowody. Oczywiście taka ocena nie może być dowolna, bo musi uwzględniać: czynnik logiki, tj. konieczność przeprowadzenia prawidłowego postępowania dedukcyjnego; czynnik ustawowy, tj. konieczność przeprowadzenia postępowania dowodowego zgodnie z obowiązującą w tym zakresie procedurą, w szczególności nakazującą wszechstronną ocenę materiału dowodowego; oraz czynnik ideologiczny tj. poziom świadomości prawnej sędziego i obowiązujących poglądów na sądowe stosowanie prawa (por. T. Ereciński w: Kodeks postępowania cywilnego. Komentarz. Część pierwsza. Postępowanie rozpoznawcze.... . Tom I, Warszawa 2006 r., s. 540 – 542). Sąd Rejonowy dokonując oceny dowodów nie naruszył zasad postępowania dowodowego, zaś ustalony przez niego stan faktyczny uznać należy za odpowiadający zgromadzonemu materiałowi dowodowemu. W pisemnych motywach wyroku wskazał on szczegółowo którym dowodom i z jakich przyczyn dał wiarę. Również wyczerpująco uzasadnił dlaczego uznał stanowisko powoda w zakresie wysokości ponoszonych kosztów naprawy za realne. Uzasadnienie to spełnia wszystkie kryteria jakie stawiane są w art. 328 § 2 k.p.c. Tym samym twierdzenia skarżącego są dowolną i niczym nie popartą polemiką z ze stanowiskiem Sądu Rejonowego, zwłaszcza, że Sąd ten w sposób pełny wyjaśnił dlaczego dał wiarę zeznaniom powoda i świadka I. S., a dlaczego odmówił tej wiary zeznaniom pozwanej i świadka J. K.. Ocena dowodów jest całościowa, kompletna i nie narusza reguł logiki. Podnieść należy, że ocena dowodów jest domeną sądu pierwszej instancji. Ma

te szczególne znaczenie w przypadku źródeł osobowych, gdzie bezpośredni kontakt sądu z zeznającymi osobami, pozwala na weryfikację ich wiarygodności. Żaden z argumentów przedstawionych w apelacji nie jest na tyle ważki, aby zakwestionować poprawność ustaleń faktycznych Sądu Rejonowego.

Zarzut pozwanej, iż świadek I. S. była zainteresowana wynikiem sprawy, jako córka powoda, nie jest uzasadniony szczególnymi względami. Podnieść należy z drugiej strony, że taki sam zarzut można byłoby uczynić w przypadku odmiennego rozstrzygnięcia i daniu wiary zeznaniom świadka J. K., który jest przecież mężem pozwanej. W ocenie Sądu Odwoławczego samo pokrewieństwo lub powinowactwo świadka ze stroną podstępownia nie powoduje automatyzmu w dyskredytowaniu zeznań tego świadka, choć ocena jego zeznań winna być starannie wnikliwa. Takiej oceny Sąd Rejonowy dokonał.

Nie jest zasadny zarzut pozwanej, iż doszło do uchylenia pytań pozwanej ze względu na tajemnicę zawodową jako ma dochować świadek I. S., jako radca prawny, prowadzący sprawy pozwanej. Protokół rozprawy z dnia 31.01.2013 roku nie potwierdza takiej sytuacji, a jedyne uchylone pytanie dotyczyło kwestii możliwości zastosowania w prowadzonym postępowaniu podatkowym orzeczenia sądu administracyjnego.

Nie jest zasadny zarzut naruszenie przepisów prawa materialnego. Wprawdzie w ocenie Sądu Okręgowego kwalifikacja prawna umowy zawartej przez strony procesu nie była do końca właściwa, to nie zmienia to faktu poprawności rozstrzygnięcia zawartego w zaskarżonym wyroku. Umowę łączącą strony należy zakwalifikować jako umowę zlecenie, którą należy zaliczyć do umów tzw. należytej staranności. Nie jest właściwe kwalifikowanie charakteru umowy przez pryzmat ustalonego przez strony wynagrodzenia. Okoliczność, że strony ustaliły dwa składniki wynagrodzenia: stały, który pozwana zapłaciła przy przyjęciu zlecenia przez powoda oraz wynikowy, uzależniony od wysokości zredukowanego zobowiązania podatkowego, nie zmienia faktu, że mieliśmy do czynienia z jedną umową, którą należy zakwalifikować jako umowę zlecenia.

Nie są zasadne zarzuty pozwanej naruszenia postanowień Zasad etyki doradców podatkowych. Przepisy tych Zasad nie mają charakteru normy prawa bezpośrednio obowiązującego w zakresie oceny postanowień umów zawieranych przez doradców podatkowych z klientami. Zasady te stanowią jedynie zbiór deontologicznych norm zawodu doradcy prawnego, według których mogą być oceniane zachowania doradców podatkowych pod względem przestrzegania zasad wykonywania zawodu. Zawarcie z klientem umowy w sposób odbiegający od tych zasad, a nawet na warunkach sprzecznych z tymi zasadami nie powoduje nieważności takiej umowy, która ma charakter cywilnoprawny. W tej kwestii wskazać należy, że nie doszło do naruszenia przepisów art. 74 k.c. w zw. z art. 73 k.c., gdyż norma zalecająca zawieranie pisemnych umów, zawarta w zbiorze Zasad nie jest zastrzeżeniem formy pisemnej w rozumieniu przepisów Kodeksu cywilnego.

Okoliczność ustalenia dwuskładnikowego wynagrodzenia nie jest w ocenie Sądu Okręgowego rzeczą nadzwyczajną, a co więcej – jak wskazuje doświadczenie życiowe – jest zwyczajowo przyjętym sposobem wynagradzania za wszelkiego rodzaju szeroko rozumiane usługi doradcze (prowadzenie spraw sądowych, prowadzenie spraw podatkowych, opracowywanie aplikacji o dotacje) i określane jest jako premia za sukces (success fee). Jest to normalny składnik wynagrodzenia, motywujący przyjmującego zlecenie do podejmowania efektywnych działań dla swego klienta. Również przyjęta wysokość wynagrodzenia na poziomie 10% wartości obniżonego zobowiązania nie jest wygórowane i nie narusza w ocenie Sąd Odwoławczego reguł określonych w art. 353<sup>1</sup> k.c. normujących swobodę kontraktowania stron umowy.

Nie ma też racji pozwana, jeśli zarzuca powodowi, iż – mimo reprezentowania go przez pełnomocnika profesjonalistę – nie podał on w pozwie żadnych przepisów prawa. Wbrew twierdzeniom pozwanej, przepisy k.p.c. nie nakazują wskazywania konkretnych przepisów prawa w pozwie, a jedynie twierdzenia co okoliczności faktycznych. Obowiązek stosowania prawidłowych przepisów spoczywa na sądzie zgodnie z zasadą „daj mi okoliczności faktyczne, ja ci wskażę prawo” (da mihi factum, dabo tibi ius).

Mając na uwadze to, że postępowanie apelacyjne jest pełnym rozpoznaniem sprawy Sąd Okręgowy oddalił apelację, przy przyjęciu, że strony łączyła umowa zlecenia o której mowa w art. 734 § 1 k.c., przy czym wynagrodzenie jakie ustaliły strony w ramach art. 735 § 1 k.c. było dwuskładnikowe: częściowo w stałej wysokości, a częściowo w wysokości uzależnionej od obniżonej wysokości zobowiązania podatkowego. Zgodnie z art. 746 § 1 k.c. dający zlecenie może je wypowiedzieć w każdym czasie, a w razie odpłatnego zlecenia obowiązany jest uiścić przyjmującemu zlecenie część wynagrodzenia odpowiadającego jego dotychczasowym czynności. Działania powoda doprowadziły do zmniejszenia zobowiązania podatkowego pozwanej.

Okoliczność braku zakończenia postępowania podatkowego jest obojętna, bo działania powoda odniosły zamierzony i oczekiwany wynik. Zwrócić trzeba tutaj uwagę na art. 234 Ordynacji podatkowej mówiący, że organ odwoławczy nie może wydać decyzji na niekorzyść strony odwołującej się, chyba że zaskarżona decyzja rażąco narusza prawo lub interes publiczny. Wskazać również należy na przepis art. 134 § 2 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, mówiący, że sąd nie może wydać orzeczenia na niekorzyść skarżącego, chyba że stwierdzi naruszenie prawa skutkujące stwierdzeniem nieważności zaskarżonego aktu lub czynności. Oznacza to zasadniczo skuteczność prawną działań podjętych przez powoda.

Mając na uwadze powyżej przedstawione okoliczności wskazać należy, że zaskarżony wyrok odpowiada prawu, co powoduje bezzasadność wniesionej przez pozwaną apelacji. Dlatego też podlegała ona oddaleniu na zasadzie art. 385 k.p.c. O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na zasadzie art. 391 § 1 k.p.c. w zw. z art. 98 § 1 i 3 k.p.c. w zw. z art. 99 k.p.c. i art. 108 § 1 zd. 1 k.p.c., obciążając pozwaną obowiązkiem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za drugą instancję.