

**Sygn. akt I ACa 448/13**

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 30 października 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Lublinie, I Wydział Cywilny

w składzie:

Przewodniczący - Sędzia	SA Jolanta Terlecka
Sędzia:	SA Zbigniew Grzywaczewski
Sędzia:	SA Ewa Popek (spr.)
Protokolant	st.sekr.sądowy Dorota Kabala

po rozpoznaniu w dniu 30 października 2013 r. w Lublinie na rozprawie

sprawy z powództwa P. W. (1)

przeciwko T. N.

przy udziale interwenienta ubocznego po stronie pozwanej Towarzystwa (...)  
Spółki Akcyjnej z siedzibą w W.

o zapłatę

na skutek apelacji powoda od wyroku Sądu Okręgowego w Lublinie

z dnia 4 marca 2013 r., sygn. akt IX GC 40/12

I. zmienia zaskarżony wyrok w punkcie I w ten sposób, że zasądza od pozwanej T. N. na rzecz powoda P. W. (1) kwotę 117.085,74 zł (sto siedemnaście tysięcy osiemdziesiąt pięć złotych siedemdziesiąt cztery grosze) z ustawowymi odsetkami od dnia 3 czerwca 2011r. do dnia zapłaty i w pozostałej części oddala powództwo oraz

w punkcie II w ten sposób, że zasądza od pozwanej T. N. na rzecz powoda P. W. (1) kwotę 11.513,32 zł (jedenaście tysięcy pięćset trzysta trzydzieści dwa grosze) tytułem kosztów procesu;

II. oddala apelację w pozostałej części;

III. zasądza od pozwanej T. N. na rzecz powoda P.

W. kwotę 8.621 zł (osiem tysięcy sześćset dwadzieścia jeden złotych) tytułem kosztów postępowania apelacyjnego.

**Sygn. akt I ACa 448/13**

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 4 marca 2013 roku Sąd Okręgowy w Lublinie oddalił powództwo P. W. (1) o zasądzenie od pozwanej T. N. na jego rzecz kwoty 118.419 zł z ustawowymi odsetkami od dnia 3 czerwca 2011 roku do dnia zapłaty (pkt I), zasądził od powoda P. W. (1) na rzecz pozwanej T. N. kwotę 3.617 zł oraz na rzecz interwenienta ubocznego Towarzystwa (...) Spółki Akcyjnej z siedzibą w W. kwotę 4.802 zł tytułem zwrotu kosztów procesu (pkt II).

W uzasadnieniu wyroku Sąd Okręgowy wskazał na następujące ustalenia i motywy rozstrzygnięcia.

Powód P. W. (1) jest właścicielem przedsiębiorstwa działającego pod nazwą (...) P. W. (1) zarejestrowanego w ewidencji prowadzonej przez organy samorządowe, którego głównym przedmiotem działalności gospodarczej jest handel produktami rolnymi, sezonowo kupowanymi od rolników. Działalność gospodarczą w tej samej dziedzinie prowadzi również jego siostra J. G.. Wcześniej skupem owoców zajmował się ojciec obojga rodzeństwa. Pozwana T. N. prowadzi Biuro (...)

w M. i posiada status doradcy podatkowego. W ramach prowadzonych działalności gospodarczych strony zawarły w dniu 31 sierpnia 2008 roku umowę zlecenia, na mocy której powód zlecił pozwanej prowadzenie w jego imieniu i na jego rzecz podatkowej księgi związanej z jego działalnością gospodarczą (...) umowy). Z (...) umowy wynika, że z dniem 3 września 2007 roku pozwana zgodnie ze zleceniem powoda przyjęła do prowadzenia i przechowywania księgi podatkowe. Pozwana zobowiązała się do prowadzenia z należytą starannością i w sposób zgodny z obowiązującymi przepisami księgi, ustalania wysokości należnych zaliczek oraz sporządzania deklaracji miesięcznych na te zaliczki, a także zeznania rocznego na podstawie danych wynikających z zapisów w księdze oraz innych niezbędnych do tego informacji dostarczonych przez zlecającego, przechowywania księgi i innych dokumentów przekazanych przez zlecającego, odbioru od niego dokumentów stanowiących podstawę dokonania zapisów w księdze (...) umowy). Obowiązkiem zlecającego było w myśl § 4 umowy dostarczenie dokumentów do biura pozwanej do 5 dnia każdego miesiąca po miesiącu, którego dotyczą oraz do bezzwłocznego informowania pozwanej o wszelkich zastrzeżeniach mogących mieć wpływ na prawidłowe prowadzenie księgi i ustalenie prawidłowych zaliczek na podatki, a także rozliczenie roczne. Pozwana w oparciu o identyczne treści umów zawieranych zgodnie z wzorem przedkładanym klientom do podpisu prowadziła księgi podatkowe dla działalności gospodarczej siostry powoda J. G. oraz jego matki H. W.. Z uwagi na tożsamy przedmiot działalności gospodarczej J. G. na podstawie udzielonego przez brata pełnomocnictwa reprezentowała go w bankach, urzędach, czyli w pełnym zakresie działalności jego firmy. Działając w imieniu powoda zawierała również powyższą umowę z pozwaną. H. W. przekazywała pozwanej na bieżąco dokumentację księgową powoda oraz córki J. G. wraz z dokumentami swojej firmy. Według męża pozwanej powód był w biurze podatkowym mieszczącym się w ich domu mieszkalnym w ciągu trzech lat trwania umowy tylko jeden raz przy okazji odbioru faktury VAT za środki trwałe, a J. G. odwiedziła biuro trzy razy. Bezpośredni kontakt w sprawach dotyczących obsługi księgowej firm utrzymywała z pozwaną matka powoda H. W., która załatwiała wszystkie sprawy związane z przelewami. Poza firmą powoda i jego siostry pozwana nie posiadała doświadczenia w prowadzeniu księgowości u osób prowadzących działalność skupową płodów rolnych. Powód i jego siostra są kontynuatorami działalności gospodarczej ojca, którego jako przedsiębiorcę zaliczano do jednego z potentatów skupowych na terenie Polski. W chwili obecnej pomagają on dzieciom w kontynuacji tego przedsięwzięcia. Czynności księgowe pozwana wykonywała przy pomocy profesjonalnego programu komputerowego, do którego wprowadzała dane z faktury VAT RR. Program ten zawierał bazę danych podatników ryczałtowych, w tym rolników. Według oceny pozwanej rejestry VAT

w praktyce prowadził system komputerowy i drukował dokument pod nazwą ewidencja podatku VAT. Pozwana sprawdzała faktury pod względem rachunkowym i formalnym. Pozwana nie informowała matki powoda o brakach w dokumentach syna. Poza usługami pozwanej powód, jego siostra i matka nie korzystali z pomocy księgowo-podatkowej innych osób. Poza działalnością skupową, która ma charakter sezonowy, powód w ramach posiadanych środków transportu prowadził działalność transportową. Również obsługę księgową w zakresie tej działalności prowadziła pozwana. Obejmowała ona rozliczenia podatku VAT, podatku dochodowego, podatku od wynagrodzeń, rozliczenia z ZUS oraz z GUS. Całość dokumentacji obu firm przechowywana była w biurze pozwanej. W przypadku kontroli tych dokumentów były one odbierane przez H. W. i przekazywane kontrolującym, bądź kierowano

kontrolujących do pozwanej. Kontrola Urzędu Skarbowego przedsiębiorstwa (...), która rozpoczęła się jesienią 2010 roku w zakresie deklaracji VAT-7 pod kątem zachowania wymogów z art. 116 ust. 6 w zw. z art. 86 ust 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów

i usług, wykazała nieprawidłowości w wystawieniu faktur VAT RR w postaci braku następujących danych: numeru identyfikacji podatkowej lub PESEL-u dostawcy, numeru dowodu osobistego lub innego stwierdzającego tożsamość, podpisów czytelnych osoby uprawnionej do wystawienia faktury i osoby uprawnionej do jej odbioru, podpisu osoby uprawnionej do złożenia oświadczenia, w którym dostawca oświadcza, że jest rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od podatku od towarów

i usług na podstawie art. 43 ust 1 pkt 3 tzw. ustawy o podatku VAT. Nadto

w dokumentach zapłaty stwierdzono nieprawidłowości w postaci różnic kwot na przelewie i fakturze, brak wskazania na przelewie numeru i daty wystawienia faktury potwierdzającej nabycie produktów rolnych oraz zapłaty za faktury RR po terminie 14 dni. Z uwagi na powyższe uchybienia kontrolujący inspektorzy ustalili, że zaewidencjonowany podatek w rejestrach nie zwiększył podatku naliczonego,

a dokonane przez podatnika odliczenia są nienależne. Nieprawidłowości w ustaleniu zwiększenia podatku naliczonego jako należnego do zwrotu skutkowały wydaniem w stosunku do J. G. decyzji wymiarowej, z której wynikał obowiązek zapłaty do Urzędu Skarbowego kwoty 86.000 zł z tytułu dopłaty podatku VAT. Decyzja ta w wyniku odwołania uprawomocniła się co do połowy tej kwoty.

W składanych zeznaniach w charakterze świadka J. G. stwierdziła, że zarówno ona (jak i jej brat) należności z faktur VAT RR regulowała w formie przelewów bankowych w terminach 30 – 40 dniowych, gdyż jak przyznała nie była w stanie realizować płatności w terminie 14 dniowym. By sprostać temu terminowi musiałaby zaciągnąć większy kredyt obrotowy. J. G., ani jej brat nie posiadali wiedzy o wymogach, jakie powinna spełniać faktura VAT RR oraz o dalszych uwarunkowaniach zwiększenia podatku należnego w świetle uregulowań art. 116 ust. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług, gdyż pozwana takich informacji im nie przekazywała. Oboje byli przeświadczeni, że w przypadku wystawianych faktur VAT RR zachowują wymogi formalne. Zgodnie

z przekonaniem J. G. pozwana prowadziła kompleksowo księgowość firm należących do członków jej rodziny. Takie same usługi świadczyła już w latach

90-tych na rzecz firmy ojca o tym samym przedmiocie działalności oraz matki H. W., która od 2002 roku prowadzi hurtową sprzedaż kwiatów. Pozwana pomagała J. G. oraz powodowi w załatwieniu formalności związanych z zarejestrowaniem firmy i rozpoczęciem działalności gospodarczej, wypełniała wszelkie deklaracje podatkowe, deklaracje do ZUS i GUS i składała je osobiście do tych instytucji. Z racji długiej współpracy z pozwaną jako księgową, J. G. oraz jej matka miały pełne do niej zaufanie, jako fachowca

z dziedziny księgowości. Pozwana nigdy nie zgłaszała pretensji co do terminu przekazywania dokumentów firmy powoda i nie zwracała uwagi na daty zapłaty za fakturach VAT RR, przyjmując, że dla powoda istotnym było, by zapłata faktycznie była dokonana. Po ustaleniach kontroli podatkowej J. G. straciła do pozwanej jako księgowej zaufanie i zleciła prowadzenie księgowości E. W., która stwierdziła wiele nieprawidłowości w działaniach pozwanej, jak również odnośnie wystawiania dokumentów. Fakt przeprowadzenia kontroli podatkowej i jej wyników spowodował odebranie od pozwanej przez J. G. i przeniesienie do Biura (...) całej dokumentacji firmy jej brata – P. W. (1). Pismem z dnia 30 listopada 2010 roku J. G. działając jako pełnomocnik powoda wypowiedziała ze skutkiem natychmiastowym umowę, którą zawarła z pozwaną w dniu 31 sierpnia 2007 roku

w imieniu powoda, powołując się na utratę do niej zaufania. Nowa księgowa po sprawdzeniu przekazanej jej dokumentacji firmy powoda stwierdziła, że występują w niej tożsame błędy, które ujawniła kontrola skarbową w dokumentacji firmy (...). Na zlecenie powoda pracownica Biura (...) dokonała weryfikacji całej dokumentacji księgowej obejmującej okres, w którym obsługę firmy prowadziła pozwana. W wyniku sprawdzenia dokumentacji księgowej firmy powoda i zakwestionowaniu przez nową księgową (...) faktur VAT RR z okresu lat 2007 – 2010 roku szczegółowo wymienionych w pozwie jako niespełniających wymogów z art. 116 ust. 6 tzw. ustawy o podatku VAT, powód złożył do Urzędu Skarbowego sporządzone przez nową księgową korekty deklaracji VAT-7 za objęty sporem okres rozliczeniowy.

W konsekwencji korekty deklaracji VAT powód dokonał w okresie od 28 grudnia 2010 roku do 28 kwietnia 2011 roku wpłat do Urzędu Skarbowego łącznie na kwotę 77.803,90 zł (kwota 55.560 zł błędnie wskazana w pozwie) z tytułu należnego podatku VAT, z uwagi na nieprawidłowe dokonanie przez pozwaną odliczeń podatku naliczonego oraz z

tytułu odsetek podatkowych za opóźnienie w zapłacie tego podatku. Według wyliczenia powoda złożonego na chwilę zamknięcia rozprawy wartość odsetek oznaczonych jako różnica między sumą jaką powód odprowadził do Urzędu Skarbowego – kwotą 77.803,90 zł (k. 777 sprostowanie omyłki w pozwie), a kwotą należnej dopłaty podatku VAT z tytułu korekty deklaracji wynosi 12.644 zł, która to kwota przewyższa wartość odsetek określoną w pozwie na kwotę 11.874,90 zł. Pozwana po kontroli skarbowej firmy (...) udała się wraz ze swoim mężem do jej mieszkania w celu przekazania powodowi, że wykona korektę podatku VAT, w przypadku gdy faktury VAT RR nie były płacone w terminie. Powyższa oferta nie została przez J. G. przyjęta, gdyż nie chciała ona nawet rozmawiać z pozwaną. Z tytułu zatrudnienia E. W. do sprawdzenia i weryfikacji dokumentacji księgowej firmy powoda za okres wykonywania czynności księgowych przez pozwaną, powód zapłacił wynagrodzenie na jej rzecz w łącznej kwocie 7.206,28 zł brutto, 5.874 zł netto. Biegła sądowa z dziedziny finanse i rachunkowość (...) w konkluzji opracowanej w sprawie opinii obejmującej okoliczności zawarte w tezie postanowienia Sądu z dnia 14 czerwca 2012 roku, stwierdzając nienależyte wykonanie przez pozwaną obowiązków wynikających z umowy z dnia 31 sierpnia 2007 roku polegające na błędnym uwzględnieniu w rozliczeniu podatku VAT kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku mimo braku przesłanek zwiększenia podatku naliczonego (co naruszało art. 86 ust. 2 pkt. 3 w zw. z art. 116 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług) wyraziła opinię, że konsekwencją takiego działania pozwanej było poniesienie przez P. W. (2) kosztów związanych z dokonaniem korekt deklaracji VAT przez Biuro (...) E. W., a także z tytułu odsetek za nieterminową zapłatę podatku VAT, która to należność według informacji powoda wynosiła 11.874,90 zł. Biegła stwierdziła, że z dowodów wpłat do Urzędu Skarbowego dołączonych do pozwu nie wynika jaką kwotę stanowiły odsetki, a materiał dowodowy nie zawiera danych pozwalających na ustalenie wysokości tej należności. Zaznaczyła przy tym, że powód miał możliwość wystąpienia do Urzędu Skarbowego o podanie kwoty odsetek za opóźnienie w zapłacie podatku w związku z dokonaną korektą podatku od towarów i usług za lata 2007 -2010. Według biegłej nie można przypisać odpowiedzialności pozwanej za to, że powód przedłożył do księgowania faktury niespełniające wymogów zwiększenia podatku naliczonego o zryczałtowany zwrot podatku, a tym samym potraktować jako szkody powoda podatku od towarów i usług, do zapłaty którego był zobowiązany i który zapłacił po terminie.

Sąd Okręgowy dokonując oceny materiału dowodowego przyjął, że okoliczności przedstawione przez świadków odzwierciedlają rzeczywisty przebieg zdarzeń, zwłaszcza, że część objętych zeznaniami faktów znalazła potwierdzenie w niekwestionowanych przez strony dokumentach. Tym samym Sąd Okręgowy uznał zeznania świadków za wiarygodne. Sąd Okręgowy nie obdarzył wiarygodnością zeznań pozwanej w części obejmującej jej twierdzenia o przekazywaniu matce powoda H. W. informacji na temat faktur VAT RR, wiedzy pozwanej o posiadanych przez powoda umowach z rolnikami co do dłuższych terminów płatności i jej przeświadczeniu o świadomości powoda o wymogach jakie ma spełnić, by uzyskać zwrot podatku VAT, jak również co do stwierdzenia pozwanej, że na datę księgowania faktury VAT były kompletne i nadawały się do odliczenia. Zeznania pozwanej we wskazanym zakresie pozostawały w sprzeczności z faktem konieczności weryfikacji deklaracji opartych na dokumentach powoda przekazanych pozwanej, co świadczyło o braku wiedzy pozwanej o wymogach art. 86 ust. 2 pkt 3 w zw. z art. 116 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług, której tym bardziej nie mogła przekazać zlecającemu prowadzenie ksiąg podatkowych. Złożenie tej treści zeznań, zdaniem Sądu, wynikało z podjętej przez pozwaną obrony w procesie, której celem było uniknięcie odpowiedzialności odszkodowawczej poprzez wykazanie, że umowne obowiązki pozwana wykonywała w sposób należyty. Opinia biegłej K. K. w części obejmującej merytoryczną ocenę czynności pozwanej była zdaniem Sądu fachowa i rzetelna. W sposób jednoznaczny, wsparty logiczną argumentacją opartą na przepisach prawa podatkowego biegła określiła zakres obowiązków pozwanej w ramach zleconych czynności i oceniła sposób ich wykonywania w świetle wymogów przywołanych uregulowań. Określiła jakie skutki finansowe w wyniku stwierdzonych uchybień w wykonywaniu przez pozwaną czynności obsługi księgowej poniósł powód w sferze obowiązków podatnika, co obejmował zakres opinii wymagający wiadomości specjalnych z dziedziny finanse i rachunkowość. Opinia

w zakresie omawianych kwestii stanowiła dowód, na podstawie którego Sąd Okręgowy dokonał ustaleń. Sąd Okręgowy pominął zawarte w opinii konkluzje, które wymagały oceny prawnej przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej uznając, że wykraczają one poza kompetencje biegłej określone postanowieniem dowodowym. Sąd Okręgowy oddalił wnioski o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadka M. G. – klientki pozwanej zgłoszony na okoliczności nieprawidłowego prowadzenia ksiąg w jej przedsiębiorstwie uznając, że okoliczności wskazane we wniosku nie miały bezpośredniego związku z niniejszą sprawą. Odstąpił od przeprowadzenia dowodu z zeznań świadka M. A., na okoliczność nieprawidłowości, które odkryła w dowodach księgowych powoda

- z uwagi na fakt iż większość tych faktów objęta jest tajemnicą zawodową, na którą powołał się świadek.

Dokonując oceny ustalonych okoliczności faktycznych Sąd Okręgowy podniósł, że dochodzone roszczenie podlegało ocenie w świetle art. 471 k.c., który to przepis statuuje odpowiedzialność kontraktową dłużnika z tytułu niewykonania bądź nienależytego wykonania zobowiązania wskutek okoliczności, które go obciążają. Okoliczności wskazane w pozwie obejmują drugi z wymienionych przypadków zachowań dłużnika. Wymagalność roszczenia w rozpatrywanym przypadku należało łączyć z momentem powzięcia przez powoda wiadomości

o powstaniu szkody, co w rozpatrywanym przypadku miało miejsce w chwili dokonania korekty deklaracji (grudzień 2010 roku). Od tej daty rozpoczął bieg trzyletni termin przedawnienia roszczenia powoda (art. 120 § 1 k.c. w zw. z art. 118 k.c.). Powyższe ustalenie czyni bezpodstawnym zarzut przedawnienia roszczenia podniesiony przez interwenienta ubocznego. Sąd Okręgowy wskazał następnie, że przesłankami roszczenia opartego na art. 471 k.c. są trzy przesłanki które wystąpić muszą łącznie: 1) niewykonanie bądź nienależyte wykonanie zobowiązania, 2) fakt poniesienia szkody, 3) związek przyczynowy pomiędzy niewykonaniem bądź nienależytym wykonaniem zobowiązania a szkodą.

W niniejszej sprawie źródłem zobowiązania, w ramach którego doszło do naruszenia przez pozwaną ciążących na niej obowiązków była dołączona do pozwu umowa zlecenia z dnia 31 sierpnia 2007 roku prowadzenia ksiąg podatkowych powoda. W ocenie Sądu Okręgowego, niezależnie od treści literalnych zapisów umowy z dnia 31 sierpnia 2007 roku, pozwana zobowiązała się do prowadzenia pełnej obsługi księgowej firmy powoda, ustalania i rozliczania podatków, którym podlegał powód jako prowadzący działalność gospodarczą czego dowodem jest faktyczne wykonywanie przez nią tych obowiązków. Ustalona wyżej okoliczność skutkuje oceną, iż na pozwanej spoczywał obowiązek sporządzenia prawidłowej ewidencji podatku VAT i ustalenia prawidłowych danych dla celów prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowych (art. 103 ust. 3 ustawy z dnia 11 kwietnia 2004 roku o podatku od towarów i usług). W kontekście tego obowiązku

i zważywszy na przedmiot działalności powoda (skup produktów rolnych od rolników ryczałtowych) dla ustalenia prawidłowej kwoty podatku naliczonego VAT, który obniża kwotę podatku należnego VAT, należało uwzględnić w ewidencji podatek naliczony na podstawie dokumentów szczegółowo wymienionych w art. 86 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, w tym zryczałtowany zwrot podatku,

o którym mowa w art. 116 ust. 6 tej ustawy. Zgodnie z wymogami ostatnio wymienionego przepisu, by zryczałtowany zwrot podatku mógł zwiększyć

u nabywcy produktów rolnych kwotę podatku naliczonego w danym okresie rozliczeniowym jest m.in. dokonanie zapłaty należności na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego nie później niż 14 dnia od dnia zakupu, z wyjątkiem przypadku gdy rolnik zawarł umowę określającą dłuższy termin płatności oraz by na dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty należności za produkty rolne wskazany był numer i data wystawienia faktury potwierdzającej nabycie produktów rolnych albo by na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu stwierdzającego dokonanie zapłaty. Pozwana przed zwiększeniem kwoty podatku naliczonego o zryczałtowany zwrot podatku u powoda jako nabywcy produktów rolnych winna dokonać kontroli formalnej dokumentów księgowych powoda w postaci faktury VAT RR określającej wartość zryczałtowanego zwrotu podatku, a także dowodu zapłaty tej faktury. Z ustalonych faktów wynika, że pozwana takiego sprawdzenia dokumentów nie przeprowadzała, skoro zwiększała o zryczałtowany zwrot podatku wynikający z doręczonych jej faktur VAT RR wystawionych przez powoda kwotę podatku naliczonego, mimo że doręczone jej dokumenty w świetle wyżej omawianych wymogów nie dawały ku temu podstaw. Dokumenty, z których nie wynikało, czy był dochowany termin 14 dniowy na dokonanie płatności, bądź wskazywały, że nie został on dochowany, winny być

przez pozwaną zakwestionowane i nieuwzględniane jako podstawa zwiększenia podatku naliczonego. W konsekwencji nieprawidłowej kwalifikacji dokumentów pozwana z naruszeniem art. 86 ust. 2 pkt 3 w zw. z art. 116 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług dokonała zwiększenia podatku naliczonego, a tym samym do deklaracji podatkowej dokonała ustalenia nieprawidłowych kwot podatku naliczonego. Prawidłowe sporządzenie deklaracji podatkowych mieściło się w ramach obowiązków pozwanej. Konieczność korekt deklaracji podatkowych sporządzonych przez pozwaną nie była przez nią kwestionowana, lecz sama przyczyna ich błędnego wypełnienia. Konstrukcja odszkodowawczej odpowiedzialności kontraktowej oparta jest na zasadzie winy domniemanej, co przerzuca na dłużnika ciężar udowodnienia, że niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania jest następstwem okoliczności, za które nie ponosi odpowiedzialności

W ocenie Sądu Okręgowego nie zwalniały pozwanej z obowiązku sprawdzenia dokumentów powoda pod względem wymogów formalnych zapewnienia matki powoda o zapłatach dokonywanych w wymaganym terminie, ani wymogi programu komputerowego przy pomocy którego sporządzała deklaracje podatkowe. Odpowiedzialność dłużnika z mocy art. 471 k.c. obejmuje również niedochowanie przez niego należytej staranności. Należyta staranność dłużnika w zakresie prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, którą określa się przy uwzględnieniu zawodowego charakteru tej działalności (art. 355 § 2 k.c.), cechuje inny rodzaj staranności dostosowanej zarówno do działającej osoby, przedmiotu, którego działanie dotyczy i okoliczności, w których działanie to następuje.

W przypadku pozwanej jako profesjonalisty o statusie doradcy podatkowego skrupulatność i formalizm działania winny być immanentną cechą sposobu wykonywania obowiązków zawodowych.

W ocenie Sądu Okręgowy powód nie wykazał związku przyczynowego pomiędzy nienależytym wykonaniem zobowiązaniem przez pozwaną a poniesioną szkodą. Powód z faktem nienależytego wykonania umowy wiązał poniesienie szkody w postaci uszczerbku majątkowego, na który składała się strata sprowadzająca się do wydatkowanej kwoty wynagrodzenia na usługi księgowe w celu dokonania korekty deklaracji podatkowych sporządzanych przez pozwaną oraz odsetek które obowiązany był zapłacić regulując należności podatkowe za lata 2007-2010, a także utracone korzyści, których powód spodziewał się uzyskać w wyniku możliwości żądania zwrotu podatku VAT jako podatku naliczonego z faktur VAT RR w łącznej kwocie 99.336,84 zł wynikającej z objętych sporem faktur. Oceny możliwości powstania szkody obejmującej żądanie wyrównania zwrotu utraconych korzyści Sąd Okręgowy dokonywał pod kątem istnienia prawdopodobieństwa uzyskania tych korzyści. W doktrynie i orzecznictwie przyjęty jest pogląd, że jeśli prawdopodobieństwo uzyskania korzyści jest dostatecznie wysokie – roszczenie odszkodowawcze będzie uzasadnione. Nie wystarczy natomiast samo istnienie szansy osiągnięcia zysku. Sąd Okręgowy nie podzielił argumentacji powoda, że

w sytuacji poinformowania go przez pozwaną o wymogach art. 116 ust. 6 ustawy

o podatku od towarów i usług, spełniłby te warunki i uzyskałby korzyści w postaci zwrotu podatku, gdyż trudno przewidzieć jakby się w takiej sytuacji zachował, zwłaszcza, że w spornym okresie działaniem swym tego zwrotu nie zapewnił. Jak wynika z zeznań J. G., która była pełnomocnikiem firmy powoda, posiadane środki obrotowe uniemożliwiały dokonywanie zapłat w terminie 14 dni od realizacji dostawy. Należałoby zatem hipotetycznie zakładać, że powód zawarłby umowy z rolnikami na dłuższe terminy płatności, bądź uzyskałby dodatkowy kredyt obrotowy. Faktury VAT RR i dowody zapłaty należności z tych faktur dokumentują określone działania faktyczne podatnika, na które pozwana nie miała wpływu. Nie mogła więc wymóc na powodzie, by dokonywał zapłat za dostawy w terminie 14 dni od ich realizacji, bądź by zawierał z rolnikami umowy na dłuższe terminy płatności. Zatem nie uchybienia formalne w treści dokumentów uniemożliwiały zwrot podatku, gdyż jak opiniowała biegła K. K., braki te można było skorygować, lecz zdarzenia, które ten zwrot warunkowały. Nie może obciążać pozwanej fakt, że powód przedkładał do księgowania faktury VAT RR, w odniesieniu do których nie zostały spełnione warunki umożliwiające zwiększenie podatku naliczonego o zryczałtowany zwrot podatku naliczonego z tych faktur. Sąd Okręgowy podzielił wyrażone w tej kwestii stanowisko biegłej, która

z punktu widzenia specjalisty z zakresu podatków, finansów i rachunkowości wyraziła opinię o braku podstaw do przyjęcia odpowiedzialności pozwanej za stwierdzony brak możliwości skorzystania przez powoda z uprawnienia do żądania zwrotu podatku VAT z tytułu zwiększenia podatku naliczonego na podstawie faktur VAT RR objętych sporem.

Zdaniem Sądu Okręgowego brak jest podstaw do przyjęcia, że wydatek z tytułu wynagrodzenia wypłaconego księgowej, która na zlecenie powoda dokonała sprawdzenia dokumentów księgowych jego firmy pozostawał w związku przyczynowym, zachodzącym pomiędzy zdarzeniem stanowiącym naruszenie zobowiązania a szkodą. Zgodnie z art. 361 § 1 k.c. dłużnik ponosi odpowiedzialność tylko za normalne następstwa swego działania i zaniechania. Jak twierdziła J. G. motywem zlecenia omawianej usługi nowej księgowej była utrata zaufania do pozwanej jako fachowca spowodowana wynikami kontroli skarbowej przeprowadzonej w jej przedsiębiorstwie. W świetle ustaleń inspektorów Urzędu Skarbowego zachodziła konieczność sprawdzenia dokumentacji księgowej powoda w celu skorygowania deklaracji VAT, skoro działalność obu firm była bliźniacza i faktycznie prowadziły ją ci sami członkowie rodziny W., zaś usługi księgowe w obu firmach wykonywała pozwana. W tej sytuacji można było przewidzieć, że pozwana popełniła w dokumentacji podatkowej tożsame błędy, które stwierdziła kontrola skarbową w przypadku J. G.. Zrozumiałym jest w tej sytuacji utrata zaufania do pozwanej jako fachowca, z czym wiąże się rezygnacja z dalszego prowadzenia przez nią obsługi księgowej. Nie wykluczało to jednak umożliwienia pozwanej skorygowania deklaracji VAT, które sporządziła w firmie powoda pod kątem zaleceń pokontrolnych w bliźniaczej firmie jego siostry. Pozwana wolę takiego naprawienia skutków nienależytego wykonania obowiązków księgowej zaofiarowała osobiście udając się do mieszkania pełnomocnika firmy. Rezygnacja z tej propozycji była wyrazem woli reprezentującego powoda pełnomocnika jego firmy – J. G., co dodatkowo powodowane było jej emocjami z powodu wyników kontroli skarbowej w jej przedsiębiorstwie. Racjonalnym rozwiązaniem w tej sytuacji byłoby zlecenie pozwanej dokonania korekt deklaracji w podatku VAT za okres gdy je sporządzała, do którego to obowiązku sama się poczuwała składając taką propozycję. Możliwość skorygowania deklaracji jest prawnie dopuszczoną formą poprawienia błędów tej dokumentacji. Pozbawienie pozwanej takiej możliwości nie może w takiej sytuacji skutkować obciążeniem jej kosztami wykonania tych czynności przez inne Biuro (...)

Sąd Okręgowy nie uwzględnił również roszczenia w zakresie obejmującym żądanie wyrównania szkody wykazywanej jako uszczerbek majątkowy w postaci uiszczonych na rzecz Urzędu Skarbowego odsetek podatkowych od należnego podatku VAT, z uwagi na brak wykazania w jakiej wysokości powód poniósł z tego tytułu szkodę. Przedstawiony przez pełnomocnika powoda sposób ustalenia wysokości tej szkody nie odzwierciedla rzeczywistej wartości należnych odsetek podatkowych, które powód obowiązany był uiścić w związku z nieprawidłowym ustalaniem przez pozwaną kwoty podatku VAT należnego do zapłaty. Dowody zapłaty, na które powołuje się powód, wskazują kwoty przelanych na konto Urzędu Skarbowego należności podatkowych z tytułu korekty deklaracji VAT za poszczególne okresy rozliczeniowe, bez wskazania jaka część z tych zapłat była przekazywana na poczet należności odsetkowych. Brak jednoznacznego wskazania tytułu zapłaty nie wyklucza stwierdzenia, że uiszczane kwoty zaspakajały również inne należności podatkowe powoda, poza objętymi sporem. W celu weryfikacji prawidłowości wyliczenia szkody w postaci należnych odsetek podatkowych niezbędnym było wskazanie okresu opóźnienia obejmującego datę powstania obowiązku podatkowego i datę rzeczywistej zapłaty bądź dokonanego rozliczenia

z należnościami powoda od Urzędu Skarbowego z tytułu zwrotu podatku oraz podstawy tego naliczenia w postaci kwoty należnego podatku. Niezależnie więc od błędów arytmetycznych zawartych w wyliczeniu powoda sumy dochodzonych tytułem szkody odsetek, złożone w odpowiedzi na zarządzenie Sądu pismo przygotowawcze pełnomocnika powoda nie zawierało wyżej wymaganych danych pozwalających na ustalenie rzeczywistej wartości szkody. Wskazane przez powoda wartości dochodzonych odsetek były przez pozwaną kwestionowane. Wskazane wyżej braki dowodowe uniemożliwiały biegłej K. K. dokonanie ustalenia wysokości szkody w omawianym zakresie. Wiarygodnym dowodem

w spornej kwestii byłoby wydane przez Urząd Skarbowy zaświadczenie stwierdzające wartość należności odsetkowych z tytułu korekt deklaracji VAT-7 objętych sporem. Mimo wskazania biegłej o możliwości wystąpienia do Urzędu Skarbowego o wydanie takiego dokumentu powód do czasu zamknięcia rozprawy stosownego dowodu nie złożył.

W świetle wyżej ustalonych okoliczności faktycznych i dokonanej ich oceny prawnej Sąd Okręgowy uznał, że w rozpatrywanej sprawie wobec braku spełnienia wszystkich przesłanek warunkujących odpowiedzialność odszkodowawczą w świetle wymogów art. 471 k.c. powództwo nie mogło być uwzględnione. W konsekwencji oddalenia powództwa Sąd Okręgowy rozstrzygając o kosztach procesu na podstawie art. 98 k.p.c. zasądził na rzecz pozwanej

jako strony wygrywającej sprawę, koszty wynagrodzenia pełnomocnika w kwocie 3.600 zł (ustalone na podstawie § 6 pkt 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 roku w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu) oraz opłatę skarbową od dokumentu udzielonego mu pełnomocnictwa. Na podstawie art. 107 k.p.c. Sąd Okręgowy orzekł o kosztach na rzecz interwenienta ubocznego, który przystąpił do strony pozwanej, uwzględniając w zasądzonej kwocie kosztów oprócz wynagrodzenia pełnomocnika, opłatę od interwencji w kwocie 1.185 zł.

Apelację od powyższego wyroku wniósł powód, zaskarżając go w całości oraz zarzucając:

1) naruszenie przepisów postępowania cywilnego:

- art. 233 § 1 k.p.c. poprzez pominięcie i błędne rozważenie materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie oraz wyprowadzenie wniosków końcowych sprzecznych z tym materiałem, a także sprzecznych z zasadami doświadczenia życiowego, w konsekwencji uznanie, że powód nie wykazał związku przyczynowego pomiędzy zaniechaniami pozwanej a szkodą, ponadto, że powód nie udowodnił szkody w postaci odsetek podatkowych,

2) naruszenie prawa cywilnego materialnego:

- art. 361 § 1 k.c. w zw. z art. 6 k.c. poprzez jego błędną wykładnię, przejawiającą się w przyjęciu, że w niniejszej sprawie nie został wykazany adekwatny związek przyczynowy w rozumieniu tego przepisu, podczas gdy nie jest możliwe ściśle udowodnienie spodziewanego zachowania powoda w sytuacji prawidłowej obsługi księgowej powoda przez pozwaną, a w takiej sytuacji dopuszcza się korzystanie z domniemań faktycznych oraz zasad doświadczenia życiowego i logiki, według reguł, zgodnie z którymi racjonalny przedsiębiorca nie dąży do wyrządzenia sobie szkody i jest nastawiony na zysk, nie stratę,

- art. 361 § 1 k.c. w zw. z art. 471 k.c. poprzez jego niezastosowanie, w sytuacji, gdy z opinii biegłej powołanej w sprawie wynika odpowiedzialność pozwanej za zwiększenie kwoty podatku naliczonego o zryczałtowany zwrot podatku wynikający z faktur, w odniesieniu do których nie spełnione zostały wymogi określone w art.116 ust. 6 ustawy o towarów i usług; również z ustaleń Sądu I instancji wynika, iż główną przyczyną badania dokumentacji księgowej, jej korekty, poprawy i zapłaty VAT-u było nienależyte wykonanie obowiązków przez pozwaną jako księgową,

- art.55 i 56 § 1 § 1a i § 3 ordynacji podatkowej oraz art.99 ust. 1 i 103 ust. 1 ustawy o VAT, poprzez ich niezastosowanie a w konsekwencji przyjęcie, że powód nie udowodnił wysokości odprowadzonych do urzędu skarbowego odsetek,

- załącznika nr 1 obwieszczenia Ministra Finansów w sprawie wykazu numerów rachunków bankowych urzędów skarbowych z dnia 30 grudnia 2005 roku (Dz. Urz. MF nr 16, poz. 135), w części odnoszącej się do wykazu rachunku bankowego właściwego dla podatku VAT dla Urzędu Skarbowego w M., poprzez jego niezastosowanie, a w konsekwencji przyjęcie, że powód nie udowodnił szkody w postaci odsetek podatkowych i tytułu ich zapłaty.

Wskazując na powyższe zarzuty apelacji powód wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez zasądzenie od pozwanej na rzecz powoda kwoty 118.418,02 zł z ustawowymi odsetkami od dnia 3 czerwca 2011 roku do dnia zapłaty

oraz o zasądzenie solidarnie od pozwanej i interwenienta ubocznego na rzecz powoda kosztów procesu za obie instancje.

W odpowiedziach na apelację pozwana i interwenient uboczny wnieśli o jej oddalenie i zasądzenie od powoda na rzecz pozwanej kosztów postępowania apelacyjnego.

**Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:** apelacja powoda jest zasadna w przeważającej części.

Zarzut naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. nie zasługuje na uwzględnienie.



Przepis art. 233 § 1 k.p.c. dotyczy oceny dowodów i stanowi, że sąd ocenia wiarygodność i moc dowodów według własnego przekonania, na podstawie wszechstronnego rozważenia zebranego materiału. W orzecznictwie wskazano, iż jego naruszenie może polegać na błędnym uznaniu, że przeprowadzony w sprawie dowód ma moc dowodową i jest wiarygodny albo że nie ma mocy dowodowej lub nie jest wiarygodny. Jednocześnie przyjęto, że prawidłowe postawienie tego zarzutu wymaga wskazania przez skarżącego konkretnych zasad lub przepisów, które naruszył sąd przy ocenie poszczególnych, określonych dowodów (wyrok SN z dnia 28 kwietnia 2004 roku, V CK 398/03, LEX nr 174215, wyrok SN z dnia 13 października 2004 roku, III CK 245/04, LEX nr 174185).

Powód stawiając zarzut naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. nie wskazał, które konkretne dowody - jego zdaniem - zostały ocenione wadliwie i z jakich przyczyn taka ocena jest niewłaściwa w świetle zasad określonych w tym przepisie. Przypomnieć należy, że Sąd Okręgowy uznał za wiarygodne w całości dowody z dokumentów, zeznań wszystkich świadków oraz jedynie częściowo zeznania pozwanej. Sąd Okręgowy podzielił także opinię biegłej K. K.

w zakresie merytorycznej oceny czynności pozwanej, pomijając te wnioski biegłej, które wymagały oceny prawnej przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej i wykraczały poza kompetencje biegłej określone postanowieniem dowodowym.

Z apelacji wynika, że pomimo postawienia zarzutu naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. apelujący nie kwestionował takiej oceny dowodów z dokumentów, osobowych oraz opinii biegłej. Sąd Apelacyjny nie znalazł podstaw do dokonania odmiennej oceny tych dowodów, niż przedstawiona przez Sąd Okręgowy. Ocena dowodów dokonana przez Sąd Okręgowy spełnia wymogi określone w art. 233 § 1 k.p.c. Analiza zarzutu naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. wskazuje na to, że powód kwestionował wnioski Sądu Okręgowego dotyczące braku związku przyczynowego pomiędzy szkodą poniesioną przez powoda a nienależytym wykonaniem zobowiązania przez pozwaną. Kwestia ta dotyczy ocen prawnych ustalonych okoliczności faktycznych i stosowania art. 361 § 1 k.c. i zostanie poddana ocenie przy omawianiu zarzutów naruszenia przepisów prawa materialnego.

Zarzuty naruszenia przepisów prawa materialnego są uzasadnione, o ile dotyczą niewłaściwego zastosowania art. 361 § 1 k.c.

W tym miejscu podnieść należy, że Sąd Okręgowy ustalił prawidłowy stan faktyczny, na podstawie dowodów, które słusznie uznał za wiarygodne. Sąd Apelacyjny podziela w całości ustalenia Sądu Okręgowego i przyjmuje je za własne. Ustalenia te są miarodajne do oceny, czy doszło do naruszenia przepisów prawa materialnego.

Zarzut naruszenia art. 361 § 1 k.c. w związku z art. 6 k.c. poprzez dokonanie niewłaściwej wykładni nie jest trafny.

Naruszenie prawa materialnego może polegać na błędnej wykładni określonego przepisu prawa lub na jego niewłaściwym zastosowaniu, przy czym błędna wykładnia polega na mylnym rozumieniu treści bądź znaczenia wskazywanego przepisu (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 25 października 2000 r. IV CKN 141/00, LEX nr 533911, z dnia 5 grudnia 2000 roku, IV CKN 179/.00, LEX nr 52505). Niewłaściwe zastosowanie prawa polega na błędnym przyjęciu lub zaprzeczeniu związku jaki występuje między ustaleniami faktycznymi dokonanymi w toku postępowania a przyjętą przez sąd normą prawną (wyrok SN z dnia 10 lutego 2000 roku, II UKN398/99, LEX nr 1218248). Powód stawiając zarzut błędnej wykładni art. 361 § 1 k.c. w związku z art. 6 k.c. nie wskazywał, na czym błędne rozumienie treści przepisu czy też jego znaczenia miałyby polegać. Powód wywodził natomiast, że Sąd Okręgowy wadliwie przyjął, że nie został wykazany adekwatny związek przyczynowy pomiędzy szkodą a nienależytym wykonaniem zobowiązania przez pozwaną, a zatem zarzut ten zmierzał do wykazania niewłaściwego zastosowania art. 361 § 1 k.c.

W ocenie Sądu Apelacyjnego ustalenia faktyczne dokonane w niniejszej sprawie dają podstawę do oceny, że spełnione są wszystkie przesłanki określone w art. 471 k.c., w tym również adekwatny związek przyczynowy pomiędzy szkodą poniesioną przez powoda, a nienależytym wykonaniem zobowiązania przez pozwaną w rozumieniu art. 361 § 1 k.c.

Powód domagał się naprawienia szkody obejmującej: 1) kwotę 99.336,84 zł z tytułu utraconych korzyści obejmujących podatek od towarów i usług, który zostałby mu zwrócony w przypadku wystawienia faktur VAT RR zgodnie z warunkami określonymi w art. 116 ust. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (tj. Dz.U. z 2011r., nr 177, poz. 1054); 2) kwotę 7.206,28 zł z tytułu zwrotu wydatków (brutto) związanych ze sprawdzeniem dokumentacji księgowej powoda i sporządzeniem korekty deklaracji VAT-7; 3) kwotę 11.874,90 zł z tytułu zwrotu odsetek zapłaconych za opóźnienie w zapłacie podatku od towarów i usług za lata 2007-2010.

Ustalenie szkody w postaci utraconych korzyści ma zawsze charakter hipotetyczny, polega bowiem na przyjęciu - na podstawie okoliczności, które wystąpiły po okresie spodziewanych korzyści, że korzyść w okresie poprzednim zostałaby osiągnięta. Jednakże utrata korzyści musi być przez żądającego odszkodowania udowodniona (art. 6 k.c.). Wprawdzie nie w sensie wykazania co do tego pewności, ale z tak dużym prawdopodobieństwem, że praktycznie można w świetle doświadczenia życiowego przyjąć, że utrata korzyści rzeczywiście miała miejsce (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 3 października 1979 roku,

II CR 304/79, OSNC 1980, nr 9, poz. 164; z dnia 29 stycznia 1999 roku, III CKN 133/98, LEX nr 1213618; z dnia 21 czerwca 2001 roku, IV CKN 382/00, Mon. Prawn. 2003, nr 1, s. 33; z dnia 18 stycznia 2002 roku, I CKN 132/01, LEX nr 53144; z dnia 28 kwietnia 2004 roku, III CK 495/02, LEX nr 164003, z dnia 19 czerwca 2008 roku, V CSK 18/08, LEX nr 424431).

Oceniając, czy pomiędzy szkodą poniesioną przez powoda w postaci utraconych korzyści, a nienależytym wykonaniem zobowiązania przez pozwaną, zachodzi adekwatny związek przyczynowy należy mieć na uwadze, że powód jest przedsiębiorcą, a jego działania nastawione jest na osiągnięcie zysku. Sąd Okręgowy prawidłowo uznał, że pozwana zobowiązała się do prowadzenia pełnej obsługi księgowej firmy powoda, ustalania i rozliczania podatków, którym podlegał powód jako prowadzący działalność gospodarczą. Na pozwanej spoczywał obowiązek sporządzania prawidłowej ewidencji podatku VAT i ustalenia prawidłowych danych dla celów prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowych. Pozwana powinna dokonywać kontroli formalnej dokumentów księgowych powoda w postaci faktur VAT RR określających wartość zryczałtowanego zwrotu podatku, a także dowodów zapłat tych faktur. Pozwana takiego sprawdzenia dokumentów nie przeprowadzała, skoro zwiększała

o zryczałtowany zwrot podatku wynikający z doręczonych jej faktur VAT RR wystawionych przez powoda, kwotę podatku naliczonego, mimo że doręczone jej dokumenty w świetle art. 116 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług nie dawały ku temu podstaw. Prawidłowe sporządzanie deklaracji podatkowych mieściło się w ramach obowiązków pozwanej. Pozwana nienależycie wykonywała swoje obowiązki jako księgowa, nie dokonywała sprawdzenia dokumentów wystawianych przez powoda pod kątem wymogów określonych w art. 116 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług, nie informowała powoda o wymogach określonych w tym przepisie. Powód zlecając pozwanej prowadzenie pełnej obsługi księgowej miał prawo liczyć na weryfikację dokumentów księgowych, udzielenie stosownych pouczeń w tym zakresie, zwrócenie uwagi na wadliwość wystawianych przez niego dokumentów (faktur i dowodów zapłaty). Powód nie uzyskał zwrotu podatku od towarów i usług wynikającego z 195 faktur dołączonych do pozwu, ponieważ faktury te nie spełniały warunków określonych w art. 116 ust. 6 ustawy

o podatku od towarów i usług. Obowiązek zapłaty tego podatku nie powstałby, gdyby pozwana podejmując się prowadzenia księgowości powoda przekazała powodowi niezbędne informacje o ciążącym na nim jako podatniku współpracującym z rolnikami zryczałtowanymi obowiązku w zakresie wymogów faktur VAT RR oraz dowodów zapłaty. Sąd Okręgowy przyjął, że nie wiadomo jak zachowałyby się powód, gdyby pozwana przekazała mu stosowne informacje dotyczące wadliwości w wystawianych przez niego dokumentach. Biorąc pod uwagę okoliczności sprawy, takie wnioski nie są prawidłowe. Przyznać należy rację apelującemu, że doświadczenie życiowe wskazuje, że racjonalnie działający przedsiębiorca, nastawiony na osiągnięcie zysku, poinformowany o warunkach niezbędnych do osiągnięcia zwrotu podatku VAT, podjąłby niezbędne działania

w celu uniknięcia niekorzystnych sankcji podatkowych w postaci utraty prawa do odliczenia (zwrotu) podatku VAT. Nieprawidłowości w wystawionych przez powoda fakturach VAT RR polegały na tym, że: 1) wartości zapłat na przelewach bankowych różniły się od wartości faktur, których zapłaty te miały dotyczyć,

2) na dokumentach stwierdzających dokonanie zapłaty nie podano numeru i daty faktur potwierdzających nabycie produktów rolnych, 3) zapłaty dokonywane były po upływie 14 dni od daty zakupu i nie zawarto z rolnikiem umowy wydłużającej termin zapłaty (opinia biegłej k. 682). Zważywszy na wymienione wadliwości dokumentów, powód mógł z łatwością ich uniknąć, gdyby pozwana zwróciła mu bez zaksięgowania dokumenty (które nie spełniały wymogów) lub też udzieliła mu stosownych informacji. W szczególności z dużym prawdopodobieństwem, graniczącym z pewnością, można przyjąć, że powód dbałby o zgodność wystawionych faktur z dowodami zapłaty, dbałby o wpisywanie na fakturach wszystkich wymaganych danych, a w przypadku zapłaty po upływie terminu 14 dni zawarłby z rolnikami umowy wydłużające terminy zapłaty bądź też uzyskiwałby środki finansowe (np. kredyt obrotowy) na dokonywanie płatności w terminie

14 dni. Powód mógłby zatem spełnić warunki określone w art. 116 ust. 6 ustawy

o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym przysługiwałyby mu zwrot podatku VAT. Istnieje zatem adekwatny związek przyczynowy pomiędzy nienależytym wykonaniem zobowiązania przez pozwaną a szkodą polegającą na utraconych korzyściach. Szkada w tym zakresie obejmuje kwotę 99.336,84 zł stanowiącą wartość podatku VAT wynikającego z 195 faktur VAT RR dołączonych do pozwu. Podnieść należy, że zarzuty pozwanej dotyczące wysokości kwoty dochodzonej pozwem dotyczyły jedynie wyliczenia szkody polegającej na wydatkach obejmujących odsetki za opóźnienie z w zapłacie podatku VAT oraz wynagrodzenia za czynności sprawdzające i sporządzenie korekty deklaracji VAT-7 przez inne biuro rachunkowe. Mając na uwadze powyższe, Sąd Apelacyjny uznał, że spełnione są wszystkie przesłanki określone w art. 471 k.c. pozwalające na przypisanie pozwanej odpowiedzialności za powstanie szkody polegającej na utraconych korzyściach.

W ocenie Sądu Apelacyjnego istnieje także adekwatny związek przyczynowy pomiędzy szkodą polegającą na wydatkach związanych ze sprawdzeniem dokumentacji księgowej powoda i sporządzeniem korekty deklaracji VAT-7. J. G., działając jako pełnomocnik powoda, wypowiedziała umowę łączącą strony z uwagi na utratę zaufania do pozwanej. Powód utracił zaufanie do pozwanej, ponieważ okazało się, że nie posiada ona dostatecznej wiedzy i znajomości przepisów z zakresu prawa podatkowego. W tej sytuacji uzasadnione było zachowanie powoda, który zlecił sprawdzenie dokumentacji i sporządzenie korekty deklaracji podatku VAT innej księgowej. Skoro powód utracił zaufanie do pozwanej jako osoby posiadającej wiedzę z dziedziny prawa podatkowego, pozbawionym logiki jest stanowisko Sądu Okręgowego, że powód powinien przyjąć ofertę pozwanej, która deklarowała wolę wykonania czynności sprawdzających

i ewentualnej korekty. Pomiedzy wydatkiem w postaci wynagrodzenia innej księgowej a nienależytym wykonaniem zobowiązania przez pozwaną istnieje normalny związek przyczynowy w rozumieniu art. 361 § 1 k.c. Gdyby pozwana prowadziła księgowość powoda w sposób należyty i powód nie utracił do niej zaufania z uwagi na brak wiedzy z dziedziny prawa podatkowego, to nie musiałby zlecać sprawdzenia księgowości i usunięcia uchybień innej księgowej. Szkada powoda z tego tytułu obejmuje kwotę netto – tj. kwotę 5.874 zł (bez podatku od towarów i usług) poniesioną z tytułu wynagrodzenia za wykonanie czynności sprawdzenia dokumentacji księgowej i sporządzenia korekty deklaracji VAT-7. Pozwana trafnie zarzucała, że powodowi jako podatnikowi VAT przysługuje zwrot tego podatku. Powód dochodził naprawienia szkody z tego tytułu w wysokości 7.206,28 zł brutto, Sąd Apelacyjny uznał jednak, że powództwo jest zasadne co do kwoty 5.874 zł (bez podatku od towarów i usług).

Zdaniem Sądu Apelacyjnego powód poniósł szkodę polegającą na wydatkach obejmujących uiszczone odsetki podatkowe, a pomiędzy tą szkodą a nienależytym wykonaniem zobowiązania przez pozwaną istnieje adekwatny związek przyczynowy. Gdyby pozwana należycie wykonywała swoje zobowiązanie, to po stronie powoda nie powstałby obowiązek zapłacenia odsetek za opóźnienie

w zapłacie podatku VAT. Sąd Okręgowy niesłusznie jednak przyjął, że powód nie wykazał wysokości tej szkody. W piśmie procesowym z dnia 21 grudnia 2012 roku

k. 748-749 powód przedstawił wyliczenie wysokości odsetek, wymieniając szczegółowo wysokość podatku VAT, jaki zapłacił na skutek jego wyliczenia przez pozwaną i po korekcie deklaracji VAT-7 oraz różnicę jaka wynikała pomiędzy

sumą wpłat a należnym ostatecznie podatkiem. Łącznie różnica ta wynosi 12.644,90 zł, co potwierdzają dowody zapłaty oraz deklaracje dołączone do pozwu (k.231-428). Sąd Apelacyjny ustalił, że powód zobowiązany był w 2007 roku do dopłaty z tytułu podatku VAT kwoty 10.611 zł, a zapłacił kwotę 14.765 zł (różnica wynosi 4.154 zł), w 2008 roku do dopłaty kwoty 22.854 zł, a zapłacił kwotę 29.681 zł (różnica wynosi 6.827 zł), w 2009 roku do dopłaty kwoty 3.091 zł, a zapłacił kwotę 3.358 zł (różnica wynosi 267 zł), w 2010 roku do dopłaty kwoty 28.6903 zł, a zapłacił kwotę 29.999,90 zł (różnica wynosi 1.396,90 zł). Różnica pomiędzy wpłaconą kwotą a wymaganą dopłatą wynosi kwotę 12.644,90 zł i stanowi odsetki podatkowe uiszczone przez powoda za opóźnienie w zapłacie podatku VAT. W ocenie Sądu Apelacyjnego powód wykazał wysokość szkody obejmującej wydatek z tytułu odsetek. Powód dochodził z tego tytułu kwoty niższej – 11.874,90 zł.

Powództwo było zatem zasadne co do kwoty 117.085,74 zł obejmującej: 99.336,84 zł, 5.874 zł i 11.874,90 zł. Pozwana została wezwana przez powoda do naprawienia szkody w piśmie dnia 23 maja 2011 roku, w terminie 7 dni licząc od dnia doręczenia pisma (k.438-439). Pismo to zostało doręczone pozwanej w dniu 26 maja 2011 roku (k. 440), a zakreślony termin do naprawienia szkody upływał w dniu 2 czerwca 2011 roku. Pozwana pozostawała w opóźnieniu w spełnieniu świadczenia od dnia 3 czerwca 2011 roku, co uzasadniało zasądzenie ustawowych odsetek od kwoty należności głównej od tej daty (art. 455 k.c., art. 481 § 1 i 2 k.c.).

Mając na uwadze powyższe ustalenia i rozważania, Sąd Apelacyjny zmienił zaskarżony wyrok w punkcie I w ten sposób, że zasądził od pozwanej na rzecz powoda kwotę 117.085,74 zł z ustawowymi odsetkami od dnia 3 czerwca 2011 roku do dnia zapłaty a w pozostałej części oddalił powództwo. W konsekwencji tej zmiany korekcie podlegało również orzeczenie o kosztach procesu zawarte w punkcie II zaskarżonego wyroku poprzez zasądzenie na podstawie art. 100 zd. 2 k.p.c. od pozwanej jako strony przegrywającej sprawę w przeważającej części w pierwszej instancji na rzecz powoda poniesionych przez niego kosztów procesu w wysokości 11.513,32 zł, na które składa się wynagrodzenie pełnomocnika określone zgodnie ze stawkami z § 6 pkt 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 roku w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu, opłata skarbową od pełnomocnictwa - 17 zł, opłata od pozwu – 5.921 zł, wydatki na koszt dowodu z opinii biegłej – 1.975,32 zł.

Z wyżej wskazanych względów, na podstawie art. 386 § 1 k.p.c. (w zakresie, w jakim apelacja powoda została uwzględniona), art. 385 k.p.c. (w zakresie, w jakim apelacja powoda została oddalona) Sąd Apelacyjny orzekł jak w punkcie I i II sentencji wyroku.

O kosztach postępowania odwoławczego Sąd Apelacyjny postanowił mając na uwadze wynik postępowania w drugiej instancji oraz art. 100 zd. 2 k.p.c. w związku z art. 391 § 1 k.p.c. Sąd Apelacyjny, nie znajdując podstaw do zastosowania art. 102 k.p.c., z uwagi na to, że powód w przeważającej części wygrał sprawę w postępowaniu apelacyjnym, zasądził od pozwanej na rzecz powoda koszty procesu za II instancję w wysokości 8.621 zł, obejmujące opłatę od apelacji w wysokości 5.921 zł oraz wynagrodzenie pełnomocnika w wysokości 2.700 zł obliczone według stawki minimalnej na podstawie § 6 pkt 6 w zw. z § 12 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 roku w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu.