

Sygn. akt I ACa 1581/14

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 24 kwietnia 2015 r.

Sąd Apelacyjny w Łodzi I Wydział Cywilny

w składzie:

	<b>Przewodniczący:</b>	<b>SSA Anna Cesarz</b>
	<b>Sędziowie:</b>	<b>SSA Anna Beniak</b> <b>del. SSO Dariusz Limiera (spr.)</b>
	Protokolant:	sekr. sądowy P. T.

po rozpoznaniu w dniu 24 kwietnia 2015 r. w Łodzi

na rozprawie

sprawy z powództwa **K. D.**

przeciwko **M. K.**

o zapłatę

na skutek apelacji powódki

od wyroku Sądu Okręgowego w Łodzi z dnia 13 sierpnia 2014 r. sygn. akt I C 1716/13

**oddala apelację.**

**Sygnatura akt I ACa 1581/14**

## UZASADNIENIE

Zaskarżonym wyrokiem z dnia 13 sierpnia 2014 roku, w sprawie sygn.akt I C 1716/13, Sąd Okręgowy w Łodzi oddalił powództwo K. D. przeciwko M. K. o zapłatę kwoty 346.593 złote.

Powyższe rozstrzygnięcie zapadło w oparciu o następujące ustalenia faktyczne:

W dniu 29 grudnia 2009 roku została wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Ł. decyzja nr (...) utrzymująca w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 5 października 2009 roku nr W2F/VIII- (...) w sprawie określenia w podatku od towarów i usług nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny miesiąc za następujące okresy rozliczeniowe 2003 roku: maj – 57.457 złotych, czerwiec – 62.506 złotych, lipiec – 61.097 złotych, sierpień – 64.587 złotych, wrzesień – 41.495 złotych, październik – 31.241 złotych, listopad - 20.403 złote, grudzień – 7.807 złotych, która to decyzja dotyczyła K. D..

Na początku 2010 roku K. D. i jej mąż spotkali się z doradcą podatkowym - pozwaną M. K.. Po zapoznaniu się z dokumentami podatkowymi powódki, stanowiącymi podstawę wydania powyższej decyzji, pozwana przekazała powódce i jej mężowi informację, że sprawa jest do wygrania, bowiem został popełniony błąd przez Urząd Skarbowy. Po uzyskaniu powyższej informacji K. D. zawarła w formie ustanej z M. K. umowę o reprezentowanie jej przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi. W dniu 8 stycznia 2010 roku Katarzyna Druch umocowała M. K. do reprezentowania jej przed organami podatkowymi wszystkich instancji we wszystkich sprawach należących do właściwości organów podatkowych, w szczególności w zakresie wszelkich postępowań podatkowych, kontrolnych i czynności sprawdzających, przed organami kontroli skarbowej wszystkich instancji we wszystkich sprawach w zakresie kontroli prowadzonej w oparciu o ustawę o kontroli skarbowej, jak również występowania przed sądami administracyjnymi w zakresie wszystkich sporów z organami podatkowymi, organami kontroli skarbowej, organami egzekucyjnymi oraz innymi organami administracji publicznej w sprawach zobowiązań podatkowych na mocy art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 5 lipca 1996 roku o doradztwie podatkowym. Pełnomocnictwo obejmowało umocowanie pozwanej do prowadzenia sprawy powódki dotyczącej określenia w podatku od towarów i usług nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny miesiąc za okresy rozliczeniowe maj – grudzień 2003 roku.

W dniu 9 lutego 2010 roku M. K., jako pełnomocnik K. D., wniosła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł. skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Ł. z dnia 29 grudnia 2009 roku nr III- (...) - (...) utrzymującą w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 5 października 2009 roku nr W2F/VIII- (...), żądając uchylecia tej decyzji i wycofania jej z obrotu prawnego.

Zarządzeniem Przewodniczącego Wydziału z dnia 8 czerwca 2010 roku dla sprawy z wyżej wskazanej skargi K. D. został wyznaczony termin rozprawy na dzień 22 lipca 2010 roku. O terminie powiadomiono Dyrektora Izby Skarbowej w Ł. oraz pozwaną jako pełnomocnika skarżącą. Przesyłka zawierająca m.in. zawiadomienie o terminie rozprawy została wysłana na adres kancelarii prowadzonej przez pozwaną. Powyższa przesyłka nie została odebrana przez M. K., pomimo dwukrotnego awizowania w dniach: 15 czerwca 2010 roku i 23 czerwca 2010 roku. W związku z tym została uznana za doręczoną z dniem 29 czerwca 2010 roku.

Na rozprawę toczącą się przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w dniu 22 lipca 2010 roku pozwana nie stawiała się. Po rozpoznaniu skargi K. D. na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Ł. z dnia 29 grudnia 2009 roku nr III- (...) - (...), wyrokiem z dnia 22 lipca 2010 roku Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. oddalił skargę.

O tym wyroku powódka dowiedziała się, gdy otrzymała zawiadomienie o wszczęciu egzekucji prowadzonej na wniosek Urzędu Skarbowego. Po powzięciu wiadomości o wszczęciu egzekucji powódka skontaktowała się pozwaną i poprosiła o spotkanie. W czasie rozmowy z powódką pozwana twierdziła, że nie otrzymała wezwania na rozprawę w dniu 22 lipca 2010 roku.

W dniu 18 marca 2011 roku pozwana, działając jako pełnomocnik powódki, wystąpiła z wnioskiem o przywrócenie terminu do sporządzenia uzasadnienia wyroku wydanego przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. w dniu 22 lipca 2010 roku oraz o jego doręczenie, argumentując powyższy wniosek tym, że nie została powiadomiona o terminie rozprawy. Postanowieniem z dnia 3 czerwca 2011 roku Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. odmówił przywrócenia terminu, z uwagi na bezzasadność przedmiotowego wniosku.

W dniu 26 maja 2011 roku pozwana, działając jako pełnomocnik powódki, wniosła o wznowienie postępowania zakończonego prawomocnym wyrokiem z dnia 22 lipca 2010 roku, sygn. akt I SA/Łd 275/10 wydanym w sprawie ze skargi K. D. na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Ł. z dnia 29 grudnia 2009 roku nr III-4- (...) - (...), motywując ten wniosek faktem, że na skutek braku doręczenia jej jako pełnomocnikowi zawiadomienia o terminie rozprawy, na której zapadł wyrok niekorzystny dla powódki, powódka nie była należycie reprezentowana i nie mogła skutecznie bronić swoich praw. Postanowieniem z dnia 22 września 2011 roku Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. odrzucił wniosek o wznowienie postępowania zakończonego wyrokiem z dnia 22 lipca 2010 roku wydanym w sprawie o sygnaturze akt I SA/Łd 275/10.

W dniu 15 listopada 2011 roku pozwana złożyła skargę kasacyjną od orzeczenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł. z dnia 22 września 2011 roku. Postanowieniem z dnia 12 kwietnia 2012 roku Naczelny Sąd Administracyjny oddalił wyżej wskazaną skargę kasacyjną, z uwagi na brak podstaw do uznania za uzasadnione twierdzenia, iż w toku postępowania wskutek naruszenia przepisów prawa K. D. była pozbawiona możliwości działania (sygn. akt I FSK 134/12).

K. D. nie zwolniła M. K. z obowiązku stawienia się na rozprawę w Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Ł. w dniu 22 lipca 2010 roku oraz z obowiązku złożenia skargi kasacyjnej w tej sprawie.

Pismem z dnia 24 września 2012 roku pełnomocnik K. D. wezwał M. K. do zapłaty na rzecz powódki kwoty 346.593 złote tytułem odszkodowania za nienależyte wykonanie umowy wraz z należnymi odsetkami podatkowymi liczonymi od poszczególnych kwot za wskazane okresy w terminie 21 dni od dnia otrzymania wezwania pod rygorem skierowania sprawy na drogę sądową.

Z wniosku Urzędu Skarbowego toczy się przeciwko K. D. postępowanie egzekucyjne celem wyegzekwowania od powódki kwoty 346.593 złote, ustalonej decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 5 października 2009 roku nr W2F/VIII- (...) w sprawie określenia w podatku od towarów i usług nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny miesiąc za poszczególne okresy rozliczeniowe: maj – grudzień 2003 roku. W toku postępowania egzekucyjnego Urząd Skarbowy zajął nieruchomości powódki oraz samochody, które zostały zlicytowane.

Stan faktyczny w sprawie Sąd Okręgowy ustalił w oparciu o dowody z dokumentów oraz zeznania powódki i świadka W. D. (1). Na podstawie art. 302 § 1 k.p.c. pominął dowód z przesłuchania pozwanej.

Przy tak poczynionych ustaleniach faktycznych, Sąd Okręgowy za nieuzasadnione uznał powództwo K. D. o zasądzenie od pozwanej M. K. kwoty 346.593 złote tytułem odszkodowania za nienależyte wykonanie umowy o reprezentowanie powódki przez pozwaną przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi (wraz z podatkowymi odsetkami liczonymi od poszczególnych kwot za wskazane okresy).

Zawartą pomiędzy stronami umowę, Sąd I instancji zakwalifikował jako umowę zlecenia. Powołując się na treść art. 734 § 1 k.c. zaznaczył, że jej przedmiotem jest odpłatne lub nieodpłatne dokonanie określonej czynności prawnej, a ten typ umowyzaliczany jest do umów starannego działania. Zasadniczym obowiązkiem zleceniobiorcy jest dążenie do wykonania określonej czynności, przy czym obowiązuje go należyta staranność.

Podkreślono, że w niniejszej sprawie przyjmującym zlecenie jest doradca podatkowy i należy od niego wymagać podwyższonego poziomu staranności przy wykonywaniu zlecenia, albowiem jest on podmiotem zawodowo trudniącym się świadczeniem pomocy w zakresie spraw podatkowych (art. 355 § 2 k.c.). Zdaniem Sądu I instancji, skoro doradca podatkowy winien działać starannie, trzeba przez to rozumieć, że zobowiązuje się do prowadzenia sprawy klienta według obiektywnych zasad wiedzy z zakresie prawa podatkowego i etyki zawodowej. Jeśli doradca podatkowy nie dokonał czynności wymaganych według reguł wiedzy, np. nie złożył w terminie wniosku o uzasadnienie wyroku, to znaczy, że nie wykonał swojego zobowiązania. Odpowiedzialność będzie można przypisać mu, jeśli zostaną spełnione wszystkie pozostałe przesłanki odpowiedzialności kontraktowej.

Sąd Okręgowy dodał, że podobnie jest w przypadku pełnomocnictwa, które może, lecz nie musi łączyć się ze stosunkiem podstawowym (w niniejszej sprawie łączy się). Daje ono bowiem osobie działającej w charakterze pełnomocnika moc działania w imieniu i z wiążącym skutkiem dla mocodawcy. Od pełnomocnika również wymaga się zachowania należytej staranności – w tym wypadku podwyższonej z uwagi na zawodowy charakter prowadzonej działalności – a jakiegokolwiek zachowanie pełnomocnika bez zachowania tej staranności, niezgodne z interesem mocodawcy i wywołujące szkodę w jego majątku, może stanowić źródło powstania zobowiązania na zasadach ogólnych.

Jako potencjalną podstawę odpowiedzialności w przypadku niezachowania staranności przez pełnomocnika, Sąd Okręgowy powołał przepis art. 471 k.c., zgodnie z którym dłużnik jest zobowiązany do naprawienia szkody wynikłej z niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania, chyba że niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania jest następstwem okoliczności, za które dłużnik odpowiedzialności nie ponosi. Zaznaczono, że co do zasady dłużnik jest odpowiedzialny za niezachowanie należytej staranności (art. 472 k.c.), ale w przypadku doradcy podatkowego poziom przypisywanej mu staranności jest wyższy od przeciętnego i oceniany być musi przy uwzględnieniu zawodowego charakteru prowadzonej przez niego działalności (art. 355 § 2 k.c.).

Sąd I instancji podkreślił, że przesłankami odpowiedzialności z art. 471 k.c. jest szkoda, niewykonanie zobowiązania lub nienależyte wykonanie zobowiązania oraz istnienie normalnego związku przyczynowego pomiędzy niewykonaniem zobowiązania a szkodą. Powyższe przesłanki muszą być spełnione łącznie i ich spełnienie musi udowodnić wierzyciel. Sąd I instancji dodał, iż w art. 471 k.c. ustawodawca wprowadza domniemanie, że niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania jest następstwem okoliczności, za które dłużnik ponosi odpowiedzialność. Dłużnik musi zatem dla zwolnienia się od odpowiedzialności, obalić to domniemanie przez wykazanie, że niewykonanie czy nienależyte wykonanie zobowiązania nastąpiło z przyczyn od niego niezależnych.

Sąd Okręgowy odwołał się do wyrażonego w orzecznictwie poglądu, że fachowy pełnomocnik odpowiada za szkody wyrządzone mocodawcy wskutek własnych zaniedbań i błędów prowadzących do przegrania sprawy, której wynik byłby korzystny dla tej strony, gdyby pełnomocnik zachował należyłą staranność. Mocodawca może żądać odszkodowania, a sąd orzekający w sprawie powinien ocenić należyłą staranność wymaganą od pełnomocnika przy uwzględnieniu profesjonalnego charakteru działalności. Nie każde uchybienie przez pełnomocnika jego obowiązkom rodzi natomiast obowiązek odszkodowawczy, a obowiązek ten powstaje dopiero wtedy, gdy zaniedbanie dokonania czynności procesowej doprowadziło do uprawomocnienia się orzeczenia niesłusznego z punktu widzenia merytorycznego. W tym tylko bowiem przypadku zaniedbania pełnomocnika stały się bezpośrednią przyczyną, dla której orzeczenie merytorycznie niesłuszne, które by w toku instancji uległo zmianie bądź uchyleniu, nabrało mocy prawnej powodując tym samym uszczerbek materialny u strony. Należy zatem odwołać się do trafności wydanego uprzednio wyroku, z którym powódka wiąże swoją szkodę i rozważyć kwestię potencjalnej kontraktowej odpowiedzialności pełnomocnika, pamiętając jednocześnie, iż ciężar dowodu tak w zakresie zaistnienia szkody jak i adekwatnego związku przyczynowego między szkodą a działaniem pełnomocnika spoczywa na stronie powodowej.

Odnosząc się do kwestii związku przyczynowego, Sąd I instancji powołał się na art. 361 § 1 k.c., zgodnie z którym zobowiązany do odszkodowania ponosi odpowiedzialność tylko za normalne następstwa swojego działania i zaniechania, z którego szkoda wynikła. Dodał, że w przypadku odpowiedzialności kontraktowej wierzycielowi przysługuje roszczenie o naprawienie szkody rozumianej jako uszczerbek majątkowy.

Sąd I instancji uznał, że pozwana M. K., działająca jako doradca podatkowy nie wykonała należycie swojego zobowiązania wynikającego z zawartej z powódką ustnej umowy o reprezentowanie przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi oraz udzielonego jej na tej podstawie pełnomocnictwa. Podniesiono, że w sprawie toczącej się przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Ł., sygn. akt I SA/Łd 275/10, pełnomocnik skarżącej, pomimo prawidłowego wezwania na termin rozprawy (wezwanie uznane za doręczone przez awizo), nie stawiła się na rozprawie w dniu 22 lipca 2010 roku, na której to rozprawie został wydany wyrok, który – wobec braku jego zaskarżenia – stał się prawomocny. Za uznaniem postępowania pozwanej jako nieprawidłowe świadczy również, zdaniem Sądu Okręgowego fakt, że czynności podejmowane zarówno przez M. K., jak i przez samą K. D. w celu wzruszenia wyżej wskazanego prawomocnego wyroku (wniosek o przywrócenie terminu do sporządzenia uzasadnienia wyroku oraz jego doręczenia, skarga o wznowienie postępowania, skarga kasacyjna) nie odniosły pozytywnego skutku w związku z czym wyrok ten jest prawomocny. Zdaniem Sądu Okręgowego, niestawienie się doradcy podatkowego M. K. na termin rozprawy jest uchybieniem jej obowiązku i nienależytym wykonaniem zawartej z powódką umowy z przyczyn tkwiących po stronie pozwanej. Spełniona jest jedna z przesłanek odpowiedzialności kontraktowej statuowanej przepisem art. 471 k.c. w postaci winy doradcy podatkowego M. K. w nienależytym wykonaniu zobowiązania.

Powyższe nie może jednak, zdaniem Sądu I instancji, samo w sobie przesądzać o poniesieniu przez K. D. szkody, której zaistnienie jest warunkiem sine qua non przypisania pozwanej odpowiedzialności odszkodowawczej in contractu. Sąd Okręgowy zaznaczył, że szkodą powódki nie jest nałożone na nią zobowiązanie wynikające z decyzji podatkowej, jak to podaje powódka, bowiem decyzja ta nie może być źródłem szkody dla osoby zobowiązanej. Nie zostało wykazane, by nienależyte wykonywanie obowiązków przez pozwaną doprowadziło do przedmiotowego zobowiązania powódki. Bez związku z zobowiązaniem podatkowym obciążającym powódkę pozostaje również utrata prawa do zaskarżenia wyroku WSA wskutek niestawiennictwa pozwanej na rozprawie. Sąd Okręgowy podkreślił, że analizę trafności zaskarżonej decyzji administracyjnej oraz podniesionych w skardze zarzutów przeprowadził Wojewódzki Sąd Administracyjny, który oddalił skargę powódki. Natomiast niezrozumiałe jest przekonanie powódki, że sprawę w Naczelnym Sądzie Administracyjnym z pewnością by wygrała.

Sąd Okręgowy podkreślił, iż aby udowodnić wystąpienie szkody, powódka musiałaby wykazać wadliwość wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł. wydanego w dniu 22 lipca 2010 roku w sprawie o sygn. akt I SA/Łd 275/10, a pośrednio wadliwość decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 5 października 2009 roku nr W2F/VIII- (...) oraz związek nietrafności tego wyroku z działaniem pełnomocnika. Samo niestawienie się przez doradcę podatkowego na termin rozprawy w dniu 22 lipca 2010 roku, co skutkowało brakiem wiedzy o wydanym na tej rozprawie wyroku i w konsekwencji brakiem możliwości zaskarżenia tego wyroku, nie oznacza, iż zapadłe orzeczenie jest w swej treści wadliwe. Zdaniem Sądu I instancji nie można uznać, że w przypadku stawienia się przez doradcę podatkowego na termin rozprawy, a następnie skutecznego złożenia środka zaskarżenia, sprawa zostałaby rozstrzygnięta na korzyść powódki.

Zdaniem Sądu I instancji, powódka, reprezentowana przez profesjonalnego pełnomocnika, nie wykazała wadliwości wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł. wydanego w dniu 22 lipca 2010 roku w sprawie o sygn. akt I SA/Łd 275/10. Samo twierdzenie powódki zawarte w złożonych zeznaniach, że „uważa, iż wygrałaby sprawę przed Naczelnym Sadem Administracyjnym, bowiem tak jest powiedziała M. K.”, nie może podważyć merytorycznej słuszności wyżej wskazanego wyroku. Niewykazanie wadliwości tego wyroku w powiązaniu z działaniem pełnomocnika, wskutek czego miałyby zapaść orzeczenie tej właśnie treści sprawa, iż powódka nie udowodniła powstania po swojej stronie szkody.

Nie jest również spełniona, zdaniem Sądu Okręgowego, inna z przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej, a mianowicie brak jest adekwatnego związku przyczynowego między działaniem pełnomocnika powódki – doradcy podatkowego M. K. w postępowaniu przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Ł., a powstaniem przedmiotowego zobowiązania podatkowego powódki K. D. (art. 361 § 1 k.c.), które powódka określa jako szkodę. Nie zostało też wykazane by stawiennictwo na rozprawie i zaskarżenie wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z pewnością doprowadziło do zniweczenia tego zobowiązania z uwagi na jego oczywistą merytoryczną niezasadność. Sąd Okręgowy podkreślił, iż powódka nie wykazała zaistnienia szkody, tak więc trudno mówić, że istnieje związek między działaniem pozwanej, a czymś co nie istnieje, a w każdym razie nie zostało wykazane w procesie.

Powołując się na regulację art.207§ 6 k.p.c. Sąd Okręgowy pominął, jako spóźnione, twierdzenia powódki na okoliczność, iż pozwana nie zgłosiła w toku postępowania administracyjnego zarzutu przedawnienia. Zaznaczono, że fachowy pełnomocnik powódki w żaden sposób nie uzasadnił opóźnienia w podniesieniu tej okoliczności, dlatego z uwagi na etap postępowania (wystąpienie końcowe przed zamknięciem rozprawy) oraz brak możliwości odniesienia się do tego zarzutu przez stronę pozwaną, Sąd Okręgowy zastosował sankcję przewidzianą w przepisie art.207 § 6 k.p.c.

Od tego wyroku apelację wywiodła powódka, zaskarżając orzeczenie w całości i zarzucając mu:

1. obrazę przepisów prawa materialnego, tj.

a. 361 §1 k.c. poprzez jego niezastosowanie i przyjęcie braku związku przyczynowego pomiędzy zaniechaniem pozwanej, a powstałą szkodą;

b. art. 471 i art. 472 w zw. z art. 355 §2 k.c. poprzez jego niezastosowanie i przyjęcie braku odpowiedzialności pozwanej, za szkodę, w tym poprzez uznanie, że zaniechanie działań przez pozwaną w zakresie należytej reprezentacji przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Ł. oraz niezaskarżenie wyroku tego sądu nie doprowadziło do powstania szkody w majątku powódki;

2. naruszenie prawa procesowego, w szczególności:

a. art. 233 i 238 § 2 k.p.c. poprzez nie ustosunkowanie się do całości zebranego materiału dowodowego oraz dowolną, a nie swobodną oceną materiału dowodowego, w tym pominięcie wniosków płynących z zeznań świadka W. D. oraz wyjaśnień powódki co do odpowiedzialności za szkodę pozwanej, jej wysokości oraz związku pomiędzy zawinionym zachowaniem pozwanej, a powstałą szkodą;

b. 207 § 6 k.p.c. w zw. z art. 217 § 1 k.p.c. poprzez pominięcie argumentacji strony w zakresie ewentualnego podniesienia przez pozwaną w postępowaniu sądowo - administracyjnym zarzutu przedawnienia jako spóźnionego, podczas gdy jego rozpoznanie mogłoby spowodować zwłoki w postępowaniu, zaś pozwana dobrowolnie zrezygnowała z udziału w sprawie.

W konkluzji skarżąca wniosła o:

- 1) zmianę zaskarżanego wyroku poprzez zasądzenie zgodnie z treścią żądania pozwu;
- 2) zasądzenie od pozwanego na rzecz powoda kosztów procesu za obie instancje, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych,

ewentualnie o:

- 3) uchylenie wyroku Sądu Okręgowego w Łodzi i przekazanie sprawy temu Sądowi do ponownego rozpoznania.

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

Apelacja powódki okazała się bezzasadna, a argumentacja w niej zaprezentowana nie mogła prowadzić do zmiany rozstrzygnięcia Sądu Okręgowego w postulowanym kierunku.

Skarżąca w apelacji nie zmieniła podstawy faktycznej swojego żądania, jak również nie zakwestionowała, co do zasady, wskazanej przez Sąd I instancji możliwej podstawy prawnej powództwa. Powoływała się w dalszym ciągu na związek pomiędzy niewykonaniem zobowiązania przez pozwaną a powstaniem szkody – nieskutecznością zaskarżenia decyzji podatkowej.

Powódka zarzuciła Sądowi I instancji, że ten nie wyjaśnił wszystkich okoliczności faktycznych istotnych dla prawidłowego wyrokowania, a nadto, że poczynił ustalenia faktyczne sprzeczne z zebraniem w sprawie materiałem dowodowym. Powódka w apelacji nie powołała jednak żadnych nowych twierdzeń i dowodów. Oznacza to, że Sąd Odwoławczy orzekał wyłącznie na podstawie materiału zebranego w postępowaniu w pierwszej instancji (art. 382 k.p.c.).

Podniesione zarzuty skoncentrowały się na wykazywaniu błędów w ustaleniach faktycznych, w tym zwłaszcza co do faktu wyrządzenia szkody. Sąd pierwszej instancji prawidłowo jednak zrekonstruował przebieg zdarzeń w odniesieniu do kwestii podnoszonych przez stronę powodową. W sposób logiczny wskazał w uzasadnieniu z jakich przesłanek wysunął swoje wnioski, a także na jakich dowodach się oparł w tej mierze. Tym samym Sąd Apelacyjny w całości podtrzymał ustalenia Sądu Okręgowego jako logiczne i konsekwentne, albowiem korespondują w całości ze zgromadzonym w sprawie materiałem dowodowym, uznanym przez Sąd pierwszej instancji za wiarygodny.

Skarżąca upatrywała uchybień w nieuwzględnieniu wniosków płynących z części materiału dowodowego, a w szczególności z treści jej zeznań oraz zeznań jej męża. Nie przyniosły one jednak podstaw do pozytywnej weryfikacji

stanowiska w zakresie wykazania przesłanek kontraktowej odpowiedzialności odszkodowawczej. W tym zakresie chybionym okazał się również zarzut naruszenia przepisu art. 361 § 1 k.c. poprzez jego niezastosowanie. Ocena bowiem wystąpienia związku przyczynowego wymaga uprzedniego przesądzenia, iż wystąpiły pozostałe przesłanki odpowiedzialności odszkodowawczej, a mianowicie zachowanie sprawcy kwalifikowane jako delikt oraz szkoda. Brak pozytywnych ustaleń w tym ostatnim zakresie eliminuje możliwość stosowania art. 361 § 1 k.c., co też zasadnie uczynił Sąd I instancji.

Zaaprobować należy zapatrywanie, że nieobecność pozwanej na posiedzeniu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł. stanowiła zawinione niedochowanie staranności i niewykonanie zobowiązania wynikającego z zawartej umowy. Bez względu na osiągnięty potencjalnie rezultat takich starań, z punktu widzenia obrony interesu powódki, pożądanym zachowaniem pozwanej byłoby również: po pierwsze podniesienie zarzutu przedawnienia zobowiązania podatkowego, a nadto ewentualne, ponowne powołanie dotychczasowej argumentacji w skardze kasacyjnej. Powódka nie dochodziła jednak odszkodowania za straty, które mogły powstać jako bezpośrednie następstwo w łańcuchu zdarzeń zniestawieniem się pełnomocnika na rozprawę sądowo-administracyjną – jak choćby zwrotu zapłaconego pozwanej wynagrodzenia.

Skarżąca upatrywała szkody w niewzruszeniu decyzji podatkowej z dnia 5 października 2009 roku nr W2F/VIII- (...), która nakładała na jej osobę zobowiązanie o finansowym charakterze. Niekwestionowanym pozostaje, że ostateczne rozstrzygnięcie w tym przedmiocie, gdyby uwzględniało stanowisko powódki, doprowadziłoby do zmniejszenia obciążeń, a zatem stanowiłoby korzyść majątkową, o jakiej mowa w art. 361 § 2 k.c. Przepis ten wymaga jednak przyjęcia hipotetycznego przebiegu zdarzeń i ustalenia wysokiego prawdopodobieństwa utraty korzyści. Ustalenie szkody w postaci utraconych korzyści ma bowiem wprawdzie charakter hipotetyczny, ale szkoda taka musi być przez osobę poszkodowaną wykazana z tak dużym prawdopodobieństwem, że uzasadnia ono w świetle doświadczenia życiowego przyjęcie, iż utrata korzyści rzeczywiście nastąpiła. Hipoteza taka pozwala bowiem oddzielić szkodę w postaci *lucrum cessans*, podlegającą indemnizacji, od tzw. utraconej szansy uzyskania korzyści, która nie jest objęta *de lege lata* obowiązkiem odszkodowawczym. (zob. np. wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 3 października 1979 r., II CR 304/79, opubl. w nr 9 OSNCP z 1980 r. pod poz. 164; z dnia 19 czerwca 2008 r., V CSK 19/08, opubl. w systemie informatycznym Lex pod nr (...) i z dnia 23 października 2014 r., I CSK 609/13, opubl. w Lex pod nr (...)).

Twierdzenia powódki w tym zakresie okazały się jedynie zbiorem nieuprawdopodobnionych hipotez. Apelująca pomija bowiem, że dowodem na okoliczność potencjalnego wyniku postępowania sądowo-administracyjnego nie mogły być zeznania dotyczące przeświadczenia stron umowy. Pozwana zapewniała wprawdzie swoją klientkę, że sprawa jest do wygrania, bowiem został popełniony błąd przez Urząd Skarbowy. Nie była to jednak władcza wypowiedź organu stosowania prawa, a jedynie zachęta do skorzystania z usługi. Niezależnie zaś od kwestii dopuszczalności takiego zastrzeżenia, z treści umowy nie wynikało, aby pozwana przyjęła na siebie odpowiedzialność za wynik postępowania, w którym została ustanowiona pełnomocnikiem powódki.

Powódka nie zdołała tymczasem wykazać, że ewentualne stawiennictwo pozwanej w dniu 22 lipca 2010 roku sprawiłoby, że wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego byłby dla niej korzystny, albo uległby zmianie w toku kontroli instancyjnej w taki sposób, że ostatecznie skutkowałoby to nieobciążeniem powódki zobowiązaniem podatkowym. W ocenie Sądu Apelacyjnego chybionym jest zapatrywanie, jakoby zaniechanie pozwanej spowodowało „utrwalenie się” niekorzystnego dla strony stanu faktycznego. Dotyczy to zwłaszcza kwestii powołania zarzutów w toku postępowania sądowo-administracyjnego.

Argumentacja apelującej w tym zakresie okazała się po części wewnętrznie sprzeczna. Z jednej strony powódka, powołując się na regulację art. 134 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (dalej „p.p.s.a.”), wskazała na zakres kognicji Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł. w sprawie sygn. akt I SA/Łd 275/10. Tymczasem już z literalnego brzmienia wspomnianego przepisu wynika, że wymieniony Sąd nie był w toku rozpoznawania sprawy związany zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną. Przeciwnie, w orzecznictwie ugruntowany jest pogląd, że sąd administracyjny ma prawo jak i obowiązek dokonać oceny zgodności z prawem zaskarżonego aktu administracyjnego nawet wówczas, gdy dany zarzut

nie został podniesiony w skardze (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 9 listopada 2005 r., OSK (...), opubl. w Lex pod nr (...)).

Z drugiej zaś strony apelująca podniosła niemożność wskazania, które z zarzutów skargi Wojewódzki Sąd Administracyjny pominął, jako dla niego nieistotne. W sprawie niniejszej nie sposób wprowadzić dokonać rekompozycji toku rozumowania Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, wobec faktu, że nie został sporządzony dokument sprawozdawczy z narady w postaci uzasadnienia. Niedostatek materiału dowodowego w tym zakresie wynikał przy tym bezpośrednio z zaniechania pozwanej. Jednakże ustalenia sądu administracyjnego w sprawie administracyjnej nie są wiążące w sprawie cywilnej należącej do właściwości sądu powszechnego (art. 1 i 2 § 1 k.p.c.) – por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 24 listopada 2010 r., I UK 167/10, opubl. w nr 3 – 4 OSNP z 2012 r. pod poz. 45. Po wtóre dostrzec trzeba, że wydany w dniu 22 lipca 2010 wyrok stanowił element sądowej kontroli administracji i był trzecim kolejnym rozstrzygnięciem, dotyczącym określenia w podatku od towarów i usług nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny miesiąc. Skarżąca nie wykazała przy tym szczegółowej argumentacji, która mogła być podniesiona w skardze kasacyjnej przeciwko rozstrzygnięciu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł. z dnia 22 lipca 2010 roku. Nie wykazała zatem, aby sądowa kontrola decyzji administracyjnej przeprowadzona została przez ten Sąd w sposób tak oczywiście wadliwy, który nakazywałby ingerencję Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego należy zatem przyjąć, po myśli art. 170 p.p.s.a., że wyrok z dnia 22 lipca 2010 roku, jako prawomocne orzeczenie wiąże nie tylko strony i sąd, który je wydał, lecz również inne sądy (w tym sądy powszechne) co do stwierdzonej legalności i merytorycznej poprawności zaskarżonej decyzji administracyjnej nr III- (...)- (...) (a przez to również i decyzji z dnia 5 października 2009 roku nr W2F/VIII- (...)). Wobec zaś faktu, że to właśnie wadliwość wspomnianych orzeczeń administracji miała stanowić pierwotną współprzyczynę szkody, twierdzenia powódki co do wystąpienia uszczerbku majątkowego wskutek zaniechania pozwanej okazały się zupełnie dowolne. Apelująca nie wykazała bowiem, aby pozwana, własnym staraniami, mogłaby doprowadzić do wzruszenia tych decyzji.

Nie sposób również przychylić się do zapatrywań skarżącej odnośnie znaczenia zaniechania podniesienia na rozprawie w dniu 22 lipca 2010 roku zarzutu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Niezależnie od kwestii, że proces sądowniczy opiera się na przedstawianiu argumentacji pisemnej w wyższym nawet stopniu niż w sprawach rozpoznawanych przed sądami powszechnymi, apelująca pomija odmienności pomiędzy instytucją przedawnienia roszczeń a przedawnieniem zobowiązania podatkowego. Zupełnie inny jest też cel każdej z tych instytucji. Według art. 117 § 2 k.c., z upływem terminu przedawnienia roszczenia zobowiązany nabywa zarzut, którego podniesienie pozbawia uprawnionego jedynie możliwości przymusowego dochodzenia przedawnionego roszczenia, samo zaś to roszczenie istnieje nadal, tyle tylko że w postaci naturalnej. Bez podniesienia przez zobowiązanego zarzutu przedawnienia sąd nie może z urzędu uwzględnić upływu przedawnienia (art. 117 § 2 k.c.). Według natomiast art. 59 § 1 pkt 9 o.p., skutkiem upływu przedawnienia zobowiązania podatkowego jest wygaśnięcie tego zobowiązania. Powstaje on ex lege i jest uwzględniane z urzędu przez organ podatkowy, przed którym postępowanie się toczy, niezależnie od tego, czy dotyczy postępowania prowadzonego przez organ I instancji, organ odwoławczy, organ egzekucyjny, czy nawet postępowania przed sądem administracyjnym. Wszystkie te organy, stwierdzając ujemną przesłankę kontynuowania postępowania, są zobligowane do jego zakończenia przez umorzenie postępowania podatkowego lub egzekucyjnego (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 28 listopada 2013 r., IV CSK 161/13, opubl. w nr 1 OSNC-ZD z 2015 r. pod poz. 8 i wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w P. z dnia 4 września 2014 r., I SA/Po 621/14, opubl. w Lex pod nr (...)).

Przed wszystkim jednak skarżąca nie dostrzega, że nawet gdyby zakładać, że zarzut przedawnienia zostałby podniesiony przez pełnomocnika a następnie rozważony przez Wojewódzki Sąd Administracyjny lub Naczelny Sąd Administracyjny, nie sposób byłoby zakładać uwzględnienia tegoż zarzutu. Wśród podstawowych uchybień organów administracji skarbowej, zarówno w skardze z dnia 9 lutego 2010 roku, jak i w apelacji w sprawie niniejszej, powódka wymieniała przede wszystkim braki materiału dowodowego – nieprzesłuchanie powódki i jej męża przed wydaniem decyzji wymiarowej. Niezależnie od tego, czy uchybienie takie miało miejsce, zwrócić trzeba uwagę na skutki jego dostrzeżenia przez sądy administracyjne. Skarżąca nie dowiodła, że ewentualne uchylenie decyzji nr



(...) zlikwidowałyby zagrożenie dla majątkowych interesów powódki. Nie sposób przecież wykluczyć, że uchylene tej decyzji i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania, skutkować mogłoby wydaniem równie niekorzystnego rozstrzygnięcia w ponownym postępowaniu podatkowym.

Reasumując, Sąd I instancji słusznie stwierdził, że zachowanie strony pozwanej nie doprowadziło do wyrządzenia szkody w majątku K. D., co w konsekwencji oznaczało bezzasadność żądania odszkodowania w oparciu o art. 471 i art. 472 k.c.

Mając powyższe na uwadze, wobec nietrafności sformułowanych przez powódkę zarzutów, stanowiących w istocie jedynie wyraz głośnej polemiki oraz dezaprobaty wobec niekorzystnego - z punktu widzenia jej interesów - rozstrzygnięcia, na podstawie art. 385 k.p.c., Sąd Apelacyjny oddalił apelację jako bezzasadną.