

Sygn. akt: I AGa 32/19

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 4 września 2019 r.

Sąd Apelacyjny w Gdańsku I Wydział Cywilny

w składzie:

Przewodniczący: SSA Piotr Daniszewski

Sędziowie: SA Andrzej Lewandowski

SA Marek Machnij (spr.)

Protokolant: stażysta Alicja Onichimowska

po rozpoznaniu w dniu 4 września 2019 r. w Gdańsku

na rozprawie

sprawy z powództwa (...) Spółki Akcyjnej w G.

przeciwko T. Ż.

o zapłatę

na skutek apelacji powoda

od wyroku Sądu Okręgowego w Gdańsku

z dnia 29 października 2018 r. sygn. akt IX GC 446/18

1) oddała apelację,

2) zasądza od powoda na rzecz pozwanej kwotę 8.100 zł (osiem tysięcy sto złotych) tytułem zwrotu kosztów postępowania apelacyjnego.

SSA Marek Machnij SSA Piotr Daniszewski SSA Andrzej Lewandowski

Sygn. akt: I AGa 32/19

UZASADNIENIE

Powód (...) Spółka Akcyjna w G. domagał się zasądzenia od pozwanej T. Ż., prowadzącej działalność gospodarczą pod firmą Agencja (...), kwoty 464.148 zł z odsetkami ustawowymi za opóźnienie od dnia 2 stycznia 2018 r. z tytułu odszkodowania za nienależyte wykonanie zawartej między stronami umowy ramowej z dnia 8 lipca 2014 r. o świadczenie usług obsługi celnej, w szczególności wskutek braku przedstawienia organowi celnemu dokumentów potwierdzających rozliczenie podatku VAT należnego z tytułu importu towaru, co skutkowało obciążeniem powoda przez organ celny odsetkami za zwłokę w powyższej kwocie.

Sąd Okręgowy w Gdańsku nakazem zapłaty w postępowaniu upominawczym z dnia 17 maja 2018 r. uwzględnił żądanie powoda w całości.

W sprzeciwie od nakazu zapłaty pozwana wniosła o oddalenie powództwa, zaprzeczając, aby dopuściła się nienależytego wykonania zawartej między stronami umowy. Pozwana twierdziła, że do powstania obowiązku zapłaty spornych odsetek doszło wyłącznie wskutek błędu powoda, który zaniechał uwzględnienia podatku VAT należnego od importu przedmiotowego towaru w składanych bezpośrednio i samodzielnie przez niego deklaracjach podatkowych VAT-7, mimo że został przez nią wyczerpująco poinformowany o istnieniu takiego obowiązku.

Sąd Okręgowy w Gdańsku wyrokiem z dnia 29 października 2018 r. oddalił powództwo i zasądził od powoda na rzecz pozwanej kwotę 10.817 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

Z dokonanych przez Sąd Okręgowy ustaleń wynika, że strony zawarły umowę ramową z dnia 8 lipca 2014 r. o świadczenie usług obsługi celnej, zgodnie z którą powód zlecił pozwanej, w ramach prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, m. in. działanie w charakterze jego przedstawiciela przed organami celnymi w celu dokonania wszelkich czynności i formalności wymaganych przy dokonywaniu obrotu towarowego z krajami niewspółnotowymi, zgodnie z przepisami Rozporządzenia Rady EWG nr 2903/92 z dnia 12 października 1992 roku, ustanawiającego wspólnotowy kodeks celny. Umowa ta obejmowała reprezentowanie zleceniodawcy przed organami celnymi, organami skarbowymi w sprawach cel, podatku VAT, opłat paliwowych i podatku akcyzowego, a także sporządzanie i zgłaszanie deklaracji Intrastat wewnątrzspółnotowe nabycie towarów, sporządzanie dokumentacji (...), prowadzenie w imieniu powoda ewidencji towarów zwolnionych z akcyzy, dokonywanie odpraw celnych zgodnie z procedurą składu celnego w imporcie i eksporcie, prowadzenie w pełnej księdze ewidencji i przyjmowania towarów na skład celny oraz ich wydawania zgodnie z otrzymywanymi dyspozycjami. Wykonawca miał świadczyć wymienione w tej umowie usługi w granicach udzielonego pełnomocnictwa w oparciu o jednostkowe zlecenia szczegółowe zleceniodawcy. Wykonawca zobowiązał się do świadczenia wszystkich określonych w umowie usług z należytą starannością i dbałością o interesy ekonomiczne zleceniodawcy.

Współpraca stron co do zasady układała się dobrze w sytuacji, kiedy dział handlowy powoda sprowadzał towary i przekazywał informacje do agencji celnej pozwanej w celu wszczęcia i rozpoczęcia właściwej procedury związanej z dopuszczeniem towaru do obrotu. Dotyczyło to szczególnie towaru spoza Unii Europejskiej, ponieważ jeśli towar jest sprowadzany z Unii Europejskiej, wymagane jest tylko sporządzenie dokumentu wewnętrznego i potwierdzenia agencji. Dla towarów spoza Unii Europejskiej konieczne jest zaś wszczęcie formalnej procedury. Standardowa procedura oparta jest na zgłoszeniu i w oparciu o informacje zwrotne z urzędu celnego opłacane są należności celne. Fakt umieszczenia długu celnego potwierdza dopuszczenie towaru do obrotu.

W ramach realizacji umowy pozwana otrzymywała od powoda faktury zakupu z krajów Unii i sprzedaży do krajów unijnych. Na tej podstawie przygotowywała zgłoszenia I., które stanowiły statystyki do urzędu celnego. Takie zestawienia były wykonywane co miesiąc (oddzielnie dla przewozu i wywozu). Były one wysyłane w formie elektronicznej do urzędu celnego.

Powód w formie mailowej przekazywał pozwanej również faktury zakupu towarów spoza Unii. Pracownicy pozwanej przygotowywali wtedy zgłoszenia celne w imieniu powoda. Takie sytuacje zdarzały się raz na dwa – trzy miesiące. Poza standardowymi procedurami powód w pewnym momencie chciał zastosować szczególną procedurę, wynikającą z art. 33a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t. jedn. Dz. U. z 2018 r., poz. 2174 z późn. zm., powoływanej

dalej jako „ustawa o VAT”), która przewiduje dopuszczenie towaru do obrotu bez konieczności kasowego rozliczenia długu celnego, ale nakłada obowiązek przedstawienia Naczelnikowi Urzędu Celno – Skarbowego w terminie czterech miesięcy od daty importu kopii deklaracji VAT-7 ze wskazaną w niej kwotą podatku VAT należnego z tytułu importu. Taka procedura nie angażuje środków pieniężnych importera, natomiast wymaga spełnienia bliżej określonych warunków jej wszczęcia i zakończenia.

W ramach powyższej procedury powód zrealizował dwa importy. Pierwsza transakcja miała miejsce w grudniu 2015 r., a druga w lipcu 2016 r. Przed wszczęciem tej procedury pracownik powoda G. N. (1) zwrócił się do pozwanej z zapytaniem, w jaki sposób można uruchomić taką procedurę. Prosił również o informację, jakie kroki formalne powinny być zrealizowane w celu dokonania odprawy celnej bez kasowego zaangażowania w rozliczeniu należności celno – podatkowych. Pracownicy pozwanej przekazali powodowi informacje, że jej agencja ma pozwolenie na stosowanie procedury uproszczonej, ale to powód musi złożyć wnioski do Urzędu Celnego i Skarbowego o zastosowanie tej procedury i uzyskać na to zgodę tych urzędów. Poinformowali oni powoda o całej procedurze, również o tym, jak należy rozliczyć podatek VAT, w szczególności, że musi on zostać ujęty w deklaracji VAT-7, to znaczy, że powód nie musi płacić fizycznie pieniędzy, tylko ma rozliczyć to w deklaracji. Powyższą deklarację miała wypełnić powodowa firma jako podatnik. Po złożeniu tej deklaracji w urzędzie skarbowym należało złożyć jej kopię w Urzędzie Celnym w celu zamknięcia procedury, o czym pracownik powoda również został poinformowany.

Następnie po poinformowaniu pozwanej przez powoda o uzyskaniu na w/w procedurę uproszczoną, pozwana ujęła to w zgłoszeniu do urzędu celnego i otrzymała z tego urzędu drogą mailową informację, że towar został dopuszczony do obrotu w tej procedurze. Poinformowała o tym powoda i przesała dokument potwierdzający do osoby prowadzącej sprawę.

Pozwana nie ustalała, czy powód przedstawił do urzędu celnego kopię deklaracji VAT. W ramach łączącej strony umowy nie świadczyła ona usług księgowych na rzecz powoda. Taką obsługę świadczy dla niego zespół Centrum (...), działające w ramach grupy Lotos, którego kierownikiem jest A. W. (1). W/w Centrum prowadzi księgi na podstawie dokumentów i informacji od powoda, sporządza również deklaracje finansowe tej spółki, w tym deklaracje VAT.

W dniu 27 lipca 2016 r. pozwana, działając na podstawie upoważnienia w imieniu i na rzecz powoda, zgłosiła w ramach procedury uproszczonej dopuszczenie do obrotu towarów deklarowanych jako zwinięta w rolkę i nawinięta na szpulę rura stalowa ze wspawanym szwem wzdłużnym przeznaczona do przesyłu gazu ziemnego. Zgłoszenie spełniało warunki formalne, w związku z czym zostało przyjęte i zarejestrowane w ewidencji elektronicznej urzędu celnego. W zgłoszeniu celnym wykazano kwotę należności celnych w wysokości zero złotych oraz podatku od towaru i usług z tytułu importu tego towaru w wysokości 3.867.897 zł. Jednocześnie zawarty został wniosek o rozliczenie tego podatku w deklaracji podatkowej w trybie art. 33a ust. 1 ustawy o VAT.

Pomimo wszczęcia tej procedury Centrum (...), obsługujące powoda, nie ujęło podatku z tytułu tej transakcji w deklaracji VAT-7. Nastąpiło to na skutek błędu pracownika Centrum, o którym jednostka ta zorientowała się dopiero wtedy, gdy powód zwrócił się o w/w deklarację w celu wskazania, że ta transakcja została w niej ujęta w odpowiedniej rubryce. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających Naczelnik (...) Skarbowego w G. stwierdził, że strona nie dopełniła obowiązku rozliczenia w deklaracji podatkowej kwoty podatku wykazanej w powyższym zgłoszeniu celnym.

W związku z tym pismem z dnia 7 lipca 2017 r. pracownik pozwanej wystąpił z wnioskiem o rozliczenie należnego podatku zgodnie z przepisami prawa podatkowego. W konsekwencji Naczelnik w/w Urzędu określił kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów objętych powyższym zgłoszeniem celnym w wysokości 3.867.897 zł, jednocześnie poinformował podatnika, że jest on zobowiązany wpłacić tę kwotę z odsetkami w wysokości 150 % stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 § 1 Ordynacji podatkowej w terminie dziesięciu dni, licząc od dnia doręczenia tej decyzji, pod rygorem wszczęcia postępowania egzekucyjnego. Powód uiszczył naliczony podatek wraz z odsetkami za zwłokę, które wyniosły 464.148 zł.

Powyższe okoliczności wynikały z przedstawionych przez strony dokumentów oraz zeznań świadków i przesłuchania pozwanej. Sąd Okręgowy zwrócił uwagę, że z dokumentów nie wynikało, aby powód udzielił pozwanej pełnomocnictwa także do rozliczania podatku VAT przed organami skarbowymi, ponieważ jedyne pełnomocnictwo, dotyczące tego podatku, obejmowało działanie przed Izbą Celną w G.. Ponadto z zebranych dowodów wynikało, że pracownik powoda przed wszczęciem procedury uproszczonej zwrócił się do pozwanej z zapytaniem, jakich formalności należy dopełnić, a pracownicy pozwanej udzielili pełnej informacji na ten temat, w tym również o konieczności przedstawienia przez podatnika kopii deklaracji VAT do organu celnego, natomiast nierozliczenie podatku VAT w stosownej deklaracji było skutkiem błędu pracownika Centrum (...) prowadzącego obsługę księgową powoda.

Sąd Okręgowy uznał, że powództwo nie zasługiwało na uwzględnienie.

Sąd ten wskazał, że skoro zgodnie z art. 33a ust. 6 ustawy o VAT podatnik jest obowiązany do przedstawienia Naczelnikowi Urzędu C. – Skarbowego dokumentów, potwierdzających rozliczenie kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej, w terminie czterech miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów, a jednocześnie z umowy stron wynikało, że pozwana była zobowiązana do podejmowania wszelkich czynności i formalności wymaganych przy dokonywaniu obrotu towarowego z krajami niewspółnotowymi, to prima facie mogłoby wydawać się, że była ona zobowiązana również do przedstawienia w imieniu powoda kopii deklaracji VAT Naczelnikowi Urzędu Celno – Skarbowego, zwłaszcza że sama przyznała, że przedstawienie tych kopii zamykało procedurę uproszczoną z art. 33a w/w ustawy.

W ocenie tego Sądu należało jednak wziąć pod uwagę, jak ta procedura była realizowana przez strony w konkretnym wypadku. Z ustalonych okoliczności wynikało bowiem, że najpierw pracownik powoda zapytał pozwaną, co powinien uczynić, aby wszczęć taką procedurę, a w odpowiedzi agencja pozwanej udzieliła konkretnych informacji, a także pouczyła o konieczności rozliczenia podatku VAT z tytułu spornej transakcji w stosownej deklaracji VAT i konieczności przedstawienia kopii tej deklaracji do Urzędu Celno – Skarbowego. Powód uzyskał więc odpowiednie informacje i samodzielnie podjął kroki wszczynające procedurę, tj. wystąpił do Urzędu Celnego i Skarbowego o zgodę na wszczęcie procedury, a po jej uzyskaniu przekazał ją pozwanej. Należało zatem spodziewać się, że podjęcie on również działania związane z koniecznością rozliczenia podatku VAT w deklaracji, tym bardziej, że pozwana – w ramach swojej działalności – nie była upoważniona do obsługi podatkowej powoda, który w tym celu zatrudnił inny podmiot zajmujący się tym profesjonalnie.

Nie budziło zaś wątpliwości, że właśnie ten podmiot popełnił błąd, nie rozliczając podatku VAT z przedmiotowej transakcji we właściwej deklaracji i nie złożył takiej deklaracji we właściwym terminie do właściwego urzędu, mimo że należało to do obowiązków powoda i obsługującej go jednostki. Powyższe zaniechanie spowodowało konieczność uiszczenia odsetek za zwłokę w zapłacie podatku VAT, naliczonego w późniejszym terminie przez Urząd Celno – Skarbowy. Z

treści decyzji Naczelnika tego Urzędu wyraźnie wynika bowiem, że powodem naliczenia odsetek za zwłokę był fakt niedopełnienia obowiązku rozliczenia w deklaracji podatkowej kwoty podatku VAT wykazanej w zgłoszeniu celnym dokonany przez pozwaną.

Sąd Okręgowy dodał, że pozwana nie miała możliwości złożenia takiej deklaracji VAT, której powód w ogóle nie wypełnił, mimo że miał taki obowiązek i był o tym pouczony przez pozwaną. Nie można także zarzucać pozwanej, że nie przypomniała powodowi o tym obowiązku, ponieważ stosowne pouczenie przedstawiła powodowi na początku procedury przed jej wszczęciem, dostarczając odpowiednie dokumenty na ten temat. W związku z tym między szkodą powoda w postaci naliczonych odsetek za zwłokę a działaniami pozwanej nie istnieje adekwatny związek przyczynowy, który zgodnie z art. 471 k.c. stanowi niezbędną przesłankę odpowiedzialności odszkodowawczej dłużnika z tytułu nienależycie wykonanego zobowiązania umownego. Powód poniósł tę szkodę na skutek zaniechania pracownika obsługującego go Centrum (...), a nie na skutek zaniechań pozwanej.

W konsekwencji Sąd Okręgowy oddalił powództwo oraz orzekł o kosztach procesu na podstawie art. 98 k.p.c. odpowiednio do wyniku sprawy.

Powyższy wyrok został zaskarżony w całości apelacją przez powoda w oparciu o zarzuty:

1) naruszenia przepisów postępowania, mającego istotny wpływ na treść orzeczenia:

a) art. 233 § 1 k.p.c. przez dowolną ocenę zeznań świadka G. N. w zakresie, w jakim Sąd pierwszej instancji stwierdził, że powód samodzielnie podjął kroki wszczynające procedurę importu towarów w trybie tzw. uproszczonym zgodnie z art. 33a ustawy o VAT, podczas gdy czynności w tym zakresie były dokonywane przez pozwaną, a działania powoda polegały wyłącznie na uzyskaniu zgody na zastosowanie takiej procedury, które sensu stricto jej nie rozpoczynały, co doprowadziło do błędnych ustaleń faktycznych, wskazujących jakoby powód był podmiotem czynnie uczestniczącym przy prowadzonej procedurze,

b) art. 233 § 1 k.p.c. przez dowolną ocenę dowodów w postaci zawartej między stronami umowy ramowej o świadczenie usług obsługi celnej z dnia 8 lipca 2014 r. i zeznań świadka G. N. w zakresie, w jakim Sąd pominął okoliczność zobowiązania pozwanej do działania z dochowaniem należytej staranności wobec powoda, na co wskazywały powyższe dowody oraz którego to zobowiązania pozwana nie dotrzymała, podczas gdy poczynione przez Sąd nieprawidłowe ustalenia wskazują, że w jej zachowaniu nie można stwierdzić zaniedbań, skutkujących powstaniem szkody po stronie powoda,

c) art. 233 § 1 k.p.c. przez dowolną ocenę dowodów w postaci w/w umowy ramowej, zeznań świadka G. N. i korespondencji mailowej pozwanej z dnia 27 października 2015 r. w zakresie, w jakim Sąd przyjął, że przedstawienie przez pozwaną na początkowym stadium współpracy między stronami pisma w przedmiocie obowiązków podatnika w ramach procedury uproszczonej z art. 33a ustawy o VAT wyczerpuje należytą staranność, jakiej miała ona dochować wobec powoda do czasu zakończenia całej procedury, podczas gdy z treści w/w umowy wynika, że pozwana miała świadczyć na rzecz powoda kompleksowe usługi, jako pełnomocnik w sprawach celnych, co determinowało prowadzenie przedmiotowego postępowania w imieniu powoda, a przede wszystkim nadzór nad jego poprawnym przebiegiem i zakończeniem,

d) art. 233 § 1 k.p.c. przez dowolną ocenę dowodów z zeznań świadków G. N. i A. W. oraz z dokumentu w postaci decyzji Naczelnika (...) Skarbowego w G. z dnia 27 lipca 2017 r. nr (...) - (...). (...).999.2017.MK w zakresie, w jakim Sąd przyjął, że brak rozliczenia podatku VAT od przedmiotowego importu towarów w procedurze uproszczonej stanowił bezpośrednią przyczynę

naliczenia przez Urząd Celno – Skarbowy odsetek za zwłokę w zapłacie podatku VAT, podczas gdy była to okoliczność możliwa do skorygowania, a bezpośrednią przyczyną naliczenia odsetek był brak przedłożenia kopii deklaracji VAT – 7 w terminie czterech miesięcy po miesiącu, w jakim powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów (uwzględniającej ewentualną korektę złożoną w tymże terminie)

e) art. 328 § 2 k.p.c. przez brak wskazania w uzasadnieniu wyroku obligatoryjnych elementów, jakie powinny się w nim znaleźć, tj. ustalenia faktów, jakie Sąd pierwszej instancji uznał za udowodnione, przyczyn dla których przedstawionym przez powoda dowodom odmówił wiarygodności oraz braku wyjaśnienia podstawy prawnej z przytoczeniem przepisów prawa, co skutkuje uniemożliwieniem dokonania kontroli instancyjnej wydanego orzeczenia,

2) naruszenia przepisów prawa materialnego, tj. art. 33 ust. 6 i 7 ustawy o VAT przez jego niewłaściwą wykładnię, polegającą na przyjęciu, że przyczyną naliczenia odsetek za zwłokę przez Naczelnika (...) Skarbowego w G. był brak rozliczenia podatku w deklaracji VAT-7 przez powoda, nie zaś brak przedstawienia odpowiedniego potwierdzenia rozliczenia tego podatku, podczas gdy z art. 33a ust. 6 i 7 ustawy o VAT wprost wynika, że to brak przedstawienia potwierdzenia rozliczenia podatku skutkuje utratą prawa do rozliczenia podatku na zasadach określonych w art. 33a ust. 1 tej ustawy oraz koniecznością zapłaty kwoty należności celnych przywozowych wraz z odsetkami.

Na tych postawach powód wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku przez uwzględnienie powództwa i zasądzenie od pozwanej na jego rzecz kosztów procesu za obie instancje według norm przepisanych. Ewentualnie domagał się uchylecia zaskarżonego wyroku i przekazania sprawy Sądowi Okręgowemu do ponownego rozpoznania.

Pozwana wniosła o oddalenie apelacji i zasądzenie od powoda na jej rzecz kosztów postępowania według norm przepisanych.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja nie zasługuje na uwzględnienie.

W pierwszej kolejności wyjaśnić należy, że Sąd Apelacyjny – po samodzielnym zapoznaniu się zgodnie z art. 382 k.p.c., jako sąd merytorycznie rozpoznający sprawę, z całością zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego – doszedł do przekonania, że może aprobować i uznać za własne ustalenia faktyczne, które zostały dokonane przez Sąd pierwszej instancji, ponieważ w zakresie istotnym dla rozstrzygnięcia są one zgodne z treścią tego materiału, a jego ocena odpowiada wymogom art. 233 § 1 k.p.c. i nie budzi wątpliwości. Podkreślić przy tym wypada, że skarżący nie zakwestionował prawidłowości zgromadzenia materiału dowodowego, lecz podważał jedynie jego ocenę oraz wprowadzone z niego przez w/w Sąd wnioski faktyczne i prawne.

W odniesieniu do zarzutów dotyczących podstawy faktycznej zaskarżonego wyroku wskazać najpierw trzeba, że niezasadny był zarzut naruszenia art. 328 § 2 k.p.c. Stwierdzić bowiem należy, że uzasadnienie zaskarżonego wyroku, które zostało ustnie wygłoszone w trybie art. 328 § 1¹ k.p.c., generalnie odpowiadało wymogom stawianym uzasadnieniu wyroku w art. 328 § 2 k.p.c. Decydujące znaczenie mają przy tym nie tyle zastrzeżenia skarżącego co do wyczerpującego zakresu tego uzasadnienia lub przekonującego charakteru użytych w nim przez Sąd pierwszej instancji argumentów lub wywodów, co możliwość dokonania przez sąd odwoławczy na podstawie tego uzasadnienia kontroli prawidłowości zaskarżonego orzeczenia. Z tego zaś punktu widzenia Sąd Apelacyjny nie miał ani jakichkolwiek wątpliwości co do podstaw faktycznych i prawnych wydanego przez Sąd rozstrzygnięcia, ani ewentualnych problemów z oceną jego trafności. Oznacza to, że powyższy zarzut nie miał w tej sprawie wpływu na wynik sprawy, wobec czego nie miał znaczenia dla oceny zasadności apelacji.

Bezpodstawne były również zarzuty naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. Taka ocena tego zarzutu wynika przede wszystkim z tego, że z argumentacji, jaką posługiwał się powód zarówno w toku postępowania przed Sądem pierwszej instancji, jak i w apelacji, nasuwa się konstatacja, że nie zdaje on sobie prawidłowo sprawy z charakteru prawnego dochodzonego przez siebie roszczenia oraz wynikających z tego konsekwencji co do okoliczności faktycznych, które miał on obowiązek wykazać. W tym kontekście wziąć trzeba pod uwagę, że powód domagał się zasądzenia od pozwanej kwoty 464.148 zł z odsetkami tytułem odszkodowania, powołując się na to, że chodzi mu o nienależyte wykonanie przez pozwaną istniejącego między stronami zobowiązania. Chodziło zatem o odpowiedzialność odszkodowawczą pozwanej ex contractu na podstawie art. 471 i nast. k.c.

Z punktu widzenia naruszenia prawa materialnego nie było więc wystarczające zarzucenie w apelacji naruszenia przepisów art. 33 [prawidłowo powinno być: art. 33a] ust. 6 i 7 ustawy o VAT, ale w pierwszej kolejności konieczne było postawienie zarzutu naruszenia przepisu art. 471 k.c. przez błędne uznanie przez Sąd Okręgowy, że w rozstrzyganej sprawie nie było podstaw do zastosowania tego przepisu, tj. przyjęcia, że pozwana ponosi odpowiedzialność wobec powoda za niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania wynikającego ze wskazanej przez skarżącego umowy. W takim ujęciu naruszenie przepisów art. 33 ust. 6 i 7 ustawy o VAT mogłoby natomiast służyć jedynie do ustalenia, czy z uwagi na treść tych przepisów istnieją podstawy do przyjęcia odpowiedzialności kontraktowej pozwanej wobec powoda.

W związku z tym zwrócić trzeba uwagę, że zgodnie z powszechnie akceptowanym stanowiskiem doktryny i orzecznictwa do przesłanek odpowiedzialności kontraktowej dłużnika (w tym wypadku: pozwanej) zalicza się:

- 1) istnienie ważnego zobowiązania, z którego wynika obowiązek określonego zachowania dłużnika, czyli spełnienia przez niego świadczenia na rzecz wierzyciela,
- 2) wyrządzenie wierzycielowi szkody majątkowej,
- 3) istnienie adekwatnego związku przyczynowego między tą szkodą a zachowaniem dłużnika sprzecznym z jego obowiązkami umownymi, czyli skutek niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania przez dłużnika.

Wykazanie tych przesłanek wymaga zatem przede wszystkim udowodnienia, jaka była treść zobowiązania, czyli jakie było zachowanie dłużnika, do którego był on zobowiązany w stosunku do wierzyciela lub inaczej mówiąc – na czym miało polegać jego świadczenie na rzecz wierzyciela. Istotne jest ponadto, że wszystkie powyższe przesłanki powinny zostać wykazane przez wierzyciela (w tym wypadku: powoda) występującego z roszczeniem odszkodowawczym ex contractu. Podkreślić przy tym trzeba, że w ramach tych przesłanek wierzyciel nie ma obowiązku wykazania, że dłużnik nie dochował należytej staranności przy wykonywaniu zobowiązania, ponieważ wierzyciel na ogół nie zna okoliczności lub przyczyn, z powodu których dłużnik nie wykonał zobowiązania lub wykonał je nienależyte, w związku z czym w art. 471 in fine k.c. przyjęto domniemanie, że wynikało to z przyczyn leżących po stronie dłużnika, tj. takich, za które ponosi on odpowiedzialność (na ogół chodzi o jego winę).

W konsekwencji wierzyciel w ogóle nie musi wykazywać winy dłużnika, czyli tego, że nie dochował on należytej staranności. Tym samym nie musi udowadniać, na czym polegałoby dochowanie tej staranności przez dłużnika, lecz to dłużnik, chcąc ewentualnie uwolnić się od odpowiedzialności kontraktowej, ma obowiązek wykazania braku swojej winy, tj. że wykonywał zobowiązanie z zachowaniem wymaganej od niego należytej staranności. Powinien więc udowodnić, jakie były przyczyny niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania oraz że nie ponosi za nie odpowiedzialności, ponieważ dochował należytej staranności przy jego wykonywaniu. Wykazanie braku winy staje się jednak aktualne dopiero w razie wykazania przez wierzyciela, że zachodzą wskazane wcześniej przesłanki odpowiedzialności kontraktowej dłużnika. W takim zaś wypadku istotne byłoby również rozważenie, jaki był miernik należytej staranności dłużnika, czyli jak powinien on się zachować, aby prawidłowo wykonać zobowiązanie.

Odnosząc to do okoliczności niniejszej sprawy, zauważyć należy, że powód, jako wierzyciel, w istocie dąży do odwrócenia sytuacji procesowej, ponieważ powołuje się głównie na niedochowanie przez pozwaną, jako dłużniczkę,

należytej staranności przy wykonywaniu zawartej między stronami umowy, zupełnie pomijając konieczność wykazania przez niego, jaka była treść tej umowy, czyli jakie wynikały z niej dla pozwanej obowiązki. Takie podejście powoda nie uwzględnia, że dopiero po ustaleniu zakresu obo-wiązków pozwanej, czyli świadczenia, do jakiego była zobowiązana wobec niego na podstawie przedmiotowej umowy, można byłoby następnie przystąpić do oceny zgodności jej zachowania z tymi obowiązkami według miernika należytej staranności, wynikającego zarówno z ogólnych zasad, określonych w art. 355 § 1 i 2 k.c., jak i z treści tej umowy.

Nie mogło zatem zostać uznane za wystarczające i przesądzające w tej sprawie eksponowanie przez skarżącego przede wszystkim miernika należytej staranności, jakiej powinna dochować pozwana, zwłaszcza z uwagi na profesjonalny charakter jej działalności, ponieważ nie można z tego samoistnie wywodzić, jakie były jej obowiązki w zakresie treści jej zobowiązania wobec powoda. Inaczej mówiąc, nie można przyjąć w ślad za skarżącym, że skoro pozwana miała działać z należyłą starannością, to powinna w taki sposób załatwić wszelkie czynności i formalności, o których mowa w przedmiotowej umowie, tak, aby powód w żadnym wypadku nie poniósł jakiegokolwiek szkody. Powód powinien bowiem w pierwszej kolejności dokładnie wykazać, na czym w konkretnym wypadku polegały obowiązki pozwanej, czyli jaka była treść istniejącego między stronami zobowiązania, a dopiero w następnej kolejności można byłoby oceniać, czy jej zachowanie odpowiadało wymaganej od niej w takim wypadku należytej staranności.

Z takiego punktu widzenia zauważyć należy, że zasadniczy problem w niniejszej sprawie nie wiązał się z oceną, czy pozwana działała z należyłą starannością, lecz z tym, czy w ogóle miała obowiązek zachowania się we wskazany przez powoda sposób. Istotne więc było ustalenie treści zobowiązania (świadczenia, do którego była ona zobowiązana). Jak zaś wyżej wskazano, taką okoliczność powinien udowodnić w tej sprawie powód jako wierzyciel. Gdyby bowiem udowodnił on, że pozwana – zgodnie z treścią istniejącego między stronami zobowiązania – miała w spornym zakresie także obowiązek przedstawienia właściwemu naczelnikowi urzędu celno – skarbowego kopii sporządzonej przez powoda deklaracji VAT-7, to w gruncie rzeczy nie budziłoby wówczas żadnych wątpliwości, że niewykonanie tego obowiązku było niezgodne ze spoczywającym na niej wymogiem wykonania zobowiązania z należyłą starannością. Tymczasem powód, nie wykazując, że pozwana miała taki obowiązek, stara się wyprowadzić jego istnienie wprost z wymogu działania przez nią z należyłą starannością.

W tym zakresie zwrócić trzeba uwagę na dwie kwestie.

Po pierwsze, powód stara się pominąć, że powoływana przez niego, jako podstawa odpowiedzialności kontraktowej pozwanej, umowa z dnia 8 lipca 2014 r. była – jak zresztą wprost wynikało z jej tytułu – jedynie umową ramową, która nie określała konkretnie jakichkolwiek obowiązków (świadczeń) którejkolwiek ze stron, lecz regulowała jedynie zasady ich współpracy w odniesieniu do mającej mieć miejsce w przyszłości obsługi celnej powoda przez pozwaną. Znalazło to wyraźne potwierdzenie w § 5 ust. 2 tej umowy, z którego wynika, że wykonawca (tj. pozwana) miał świadczyć usługi, wymienione w § 5 ust. 1 umowy, w granicach udzielonego pełnomocnictwa w oparciu o jednostkowe zlecenia szczegółowe zleciodawcy.

W świetle umowy stron konkretne świadczenie pozwanej, czyli zakres jej obowiązków, każdorazowo miało więc być określane w jednostkowym zleceniu szczegółowym udzielonym jej przez powoda. Z zeznań przesłuchanych w sprawie świadków wynika przy tym, że tak faktycznie przebiegała współpraca stron, ponieważ pozwana podejmowała konkretne czynności dopiero po uzyskaniu od powoda dokumentów (najczęściej faktur, przesyłanych niekiedy jedynie mailem) i informacji niezbędnych do obsługi celnej konkretnej transakcji.

W związku z tym podkreślić trzeba, że w odniesieniu do spornej transakcji powód nie przedłożył jednostkowego zlecenia szczegółowego, o którym mowa w § 5 ust. 2 umowy, co już samo przez się oznacza, że nie sprostął obowiązkowi wykazania, jaki był zakres obowiązków pozwanej przy obsłudze tej transakcji, w szczególności, że obejmowały one również takie obowiązki, z których wywodzi w niniejszej sprawie jej odpowiedzialność kontraktową. Co więcej, powód stara się pomniejszyć lub pominąć znaczenie informacji udzielonych mu przez pozwaną co do sposobu przeprowadzenia tzw. uproszczonej procedury VAT, mimo że te informacje niewątpliwie były wystarczające do

uniknięcia obowiązku zapłacenia spornych odsetek za zwłokę w zapłacie podatku VAT od tej transakcji, o ile tylko powód prawidłowo zastosowałby się do tych informacji.

Dodać należy, że pozwana w sprzeciwie i w toku dalszego postępowania konsekwentnie zaprzeczała, aby na podstawie umowy ramowej lub na jakichkolwiek innych podstawach spoczywały na niej takie obowiązki, z których powód wyprowadzał jej odpowiedzialność za nienależyte wykonanie zobowiązania, w związku z czym domagała się, aby powód przedstawił, jaka w tym wypadku była treść konkretnego zlecenia, które od niego otrzymała. Powód jednak nie przedstawił dowodów, z których mogłyby wynikać sporne między stronami okoliczności w taki sposób, który byłby zgodny z jego twierdzeniami.

Po wtóre, wziąć trzeba pod uwagę, że w istocie sam powód nie był w tej sprawie do końca przekonany, na czym polegało nieprawidłowe zachowanie pozwanej. Początkowo twierdził bowiem, że miała ona obowiązek dostarczenia kopii deklaracji VAT-7 do właściwego urzędu celno – skarbowego w terminie czterech miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów. Następnie, po wykazaniu przez pozwaną, że na prośbę jego pracownika udzieliła wyczerpujących informacji co do sposobu przeprowadzenia tzw. uproszczonej procedury VAT oraz że nie miała ani obowiązku, ani możliwości samodzielnego złożenia deklaracji VAT-7, ponieważ nie prowadziła obsługi podatkowej (księgowej) powoda i nie posiadała w tym zakresie jego pełnomocnictwa, zaczął powoływać się – eksponując jednocześnie wymóg dochowania przez nią należytej staranności – na to, że powinna ona była sprawdzić, czy w powyższej deklaracji zawarł on informacje o podatku VAT należnym w ramach procedury z art. 33a ustawy o VAT (zob. wzór takiej deklaracji k. 96) oraz przypomnieć mu o takim obowiązku, jak również o obowiązku złożenia kopii tej deklaracji we właściwym urzędzie w powyższym terminie, twierdząc, że w takim wypadku miałby jeszcze możliwość skorygowania takiej deklaracji, w której bezspornie z przyczyn leżących po stronie podmiotu prowadzącego jego obsługę podatkową w ogóle nie została wypełniona w deklaracji VAT-7, obejmującej okres, w jakim dokonano spornej transakcji, stosowna rubryka, dotycząca podatku VAT naliczonego w procedurze z art. 33a ustawy o VAT.

W istocie nie wiadomo więc, jaki był zakres obowiązków pozwanej przy obsłudze spornego importu, objętego dokonaniem przez nią zgłoszeniem celnym z dnia 27 lipca 2016 r. W szczególności nie zostało wykazane przez powoda, czy w ramach udzielonej pozwanej jednostkowego zlecenia szczegółowego miała ona obowiązek przeprowadzić procedurę z art. 33a ustawy o VAT „do końca”, tj. włącznie z przedstawieniem przez nią kopii deklaracji VAT-7 właściwemu urzędowi celno – skarbowemu we właściwym terminie, czy ewentualnie miała jedynie choćby dopilnować prawidłowego przeprowadzenia tej procedury przez samego powoda i przypominać mu w tym zakresie o obowiązujących terminach.

Ostatecznie wydaje się bowiem, że na tym etapie postępowania powód dostrzega i zgadza się z tym, że co do zasady to na nim (lub na podmiocie, którym posługiwał się przy prowadzeniu swoich spraw podatkowych) spoczywał obowiązek prawidłowego sporządzenia powyższej deklaracji i przedstawienia właściwemu urzędowi celno – skarbowemu, ale próbuje przerzucić na pozwaną odpowiedzialność za to, że nie wywiązał się on z takiego obowiązku, twierdząc, że powinna była sprawdzić ewentualnie nadzorować, czy wykonał odpowiednie czynności i ewentualnie przypomnieć mu o konieczności ich wykonania, przy czym swoje twierdzenia opiera w istocie jedynie na ogólnym powoływaniu się na obowiązek działania pozwanej z należyłą starannością, określoną w zawartej między stronami umowie ramowej, a nie na niebudzącym wątpliwości wykazaniu, jaka była w tym wypadku treść jej obowiązków stosownie do udzielonego jej jednostkowego zlecenia szczegółowego.

Podsumowując, powód przede wszystkim powinien wykazać, jaka była treść zobowiązania (obowiązków pozwanej) w odniesieniu do konkretnej czynności celno – skarbowej, w szczególności, że powyższym zleceniem objął w tym wypadku wskazywane przez niego obowiązki pozwanej w zakresie procedury z art. 33a ustawy o VAT, zamiast ograniczać się do twierdzenia, że skoro miała obowiązek działać z należyłą starannością, to powinna zrobić wszystko, aby ta procedura została przez niego prawidłowo przeprowadzona. Z samego obowiązku dochowania należytej staranności przez dłużnika nie można bowiem wyprowadzać wniosków, jaka była treść jego zobowiązania, lecz dopiero po wykazaniu jej treści można oceniać, czy wykonał ją z dochowaniem należytej staranności. Skoro zatem powód nie zdołał wykazać, że zgodnie z umową na pozwanej spoczywały wskazane przez niego obowiązki, to nie może jej

zarzucać, że działała z naruszeniem spoczywającej na niej należytej staranności (oczywiście także z uwzględnieniem zawodowego charakteru jej działalności).

Prowadzi to do wniosku, że podniesione w apelacji zarzuty naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. nie mogły skutkować dokonaniem odmiennej oceny zachowania pozwanej, ponieważ zarzuty te nie dotyczyły wykazania treści zobowiązania pozwanej, czyli zakresu jej obowiązków w odniesieniu do spornej transakcji, lecz koncentrowały się na kwestii dochowania przez nią należytej staranności, czyli w gruncie rzeczy – na kwestii jej winy. Aby jednak przyjąć, że nie wykonała swojego zobowiązania należyście, konieczne byłoby najpierw ustalenie, co w istocie miała ona w tym wypadku uczynić. Takiej okoliczności powód jednak nie wykazał, mimo że miał taki obowiązek, skoro pozwana zaprzeczyła, że powinna wykonać takie czynności, na które on powoływał się, zarzucając jej nienależyte wykonanie istniejącego między stronami zobowiązania. W konsekwencji zbędne jest szczegółowe wykazywanie bezzasadności tych zarzutów, ponieważ nie odnoszą się one do tych okoliczności, które powinny zostać wykazane w tej sprawie przez powoda, zwłaszcza treści zobowiązania, a tym samym nie były w stanie podważyć prawidłowości zaskarżonego wyroku.

Odmiennej oceny apelacji nie mógł uzasadniać także zarzut naruszenia art. 33a ust. 6 i 7 ustawy o VAT. Jak bowiem wcześniej wyjaśniono, z faktu, że te przepisy przewiduje określone obowiązki w zakresie przedstawienia przez podatnika właściwemu naczelnikowi urzędu celno – skarbowego w odpowiednim terminie kopii deklaracji podatkowej, potwierdzającej rozliczenie kwoty podatku VAT należnego z tytułu importu towarów pod rygorem utraty prawa do jego rozliczenia w procedurze uproszczonej i powstania obowiązku zapłaty tego podatku z odsetkami, nie można wyprowadzić wniosku, że takie czynności powinna podjąć pozwana, działając w imieniu i na rzecz powoda jako podatnika. W tym zakresie decydujące znaczenie miałyby wykazanie przez powoda, że na pozwanej istotnie spoczywał w tym wypadku obowiązek dokonania przewidzianych w tych przepisach czynności, ale takiej okoliczności nie zdołał on udowodnić. W konsekwencji nie może więc obciążać jej odpowiedzialnością kontraktową za niewykonanie obowiązków, skoro nie udowodnił, jaka była treść jej zobowiązania, wskutek czego nie można w ogóle mówić, że nie wykonała ona należyście tego, co do niej należało zgodnie z treścią zobowiązania.

Mając powyższe na uwadze, Sąd Apelacyjny na mocy art. 385 k.p.c. oddalił apelację jako bezzasadną oraz odpowiednio do wyniku sporu w tej instancji na mocy art. 108 § 1 k.p.c. w zw. z art. 109 k.p.c., art. 98 § 1 i 3 k.p.c. oraz art. 99 k.p.c. obciążył powoda kosztami postępowania apelacyjnego na rzecz pozwanej.

SSA Marek Machnij SSA Piotr Daniszewski SSA Andrzej Lewandowski