

Sygn. akt I ACa 1221/14

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 12 stycznia 2015 r.

Sąd Apelacyjny w Krakowie – Wydział I Cywilny

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Hanna Nowicka de Poraj
Sędziowie:	SSA Sławomir Jamróg (spr.) SSA Marek Boniecki
Protokolant:	st.sekr.sądowy Beata Lech

po rozpoznaniu w dniu 30 grudnia 2014 r. w Krakowie na rozprawie

sprawy z powództwa D. W. (1)

przeciwko A. G. (1), J. S. (1) i R. L. (1)

o zapłatę

na skutek apelacji powoda

od wyroku Sądu Okręgowego w Kielcach

z dnia 28 listopada 2013 r. sygn. akt VII GC 198/13

1. oddala apelację;

2. odstępuje od obciążenia powoda kosztami postępowania apelacyjnego.

Sygn. akt I ACa 1221/14

UZASADNIENIE

Powód D. W. (1) żądał zasądzenia od pozwanych A. G. (1), J. S. (1) i R. L. (1) solidarnie kwoty 116427,10zł tytułem odszkodowania. W uzasadnieniu powództwa wskazał, że pozwani A. G. (1) i R. L. (1) wystawiali faktury VAT jako podmioty fikcyjne o czym powód nie wiedział. Paliwo, które było sfalszowane faktycznie było dostarczane przez J. S. (2) a tylko dokumentowane przez pozostałych pozwanych. 12 faktur wystawionych przez P.H.U. (...) na łączną kwotę 153864,28zł i 1 faktura wystawiona przez P. H.U. (...) R. L. (1) na kwotę 13650zł nie dokumentowało rzeczywistych transakcji gospodarczych. Dyrektor Izby Skarbowej w K. decyzją z dnia 2 marca 2010r. nr. (...)utrzymującą w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego w O. z dnia 19 listopada 2009r. określił B. i D. W. (1) zobowiązanie w podatku

dochodowym od osób fizycznych za 2003r. w kwocie 105115zł. W toku sporu sprecyzował (k-150), że na dochodzoną kwotę składa się ustalone zobowiązanie podatkowe plus koszty postępowania naliczone przez Urząd Skarbowy.

Pozwani wnieśli o oddalenie powództwa kwestionując zarówno podstawy dochodzonego roszczenia jak i wysokość wyliczeń oraz związek przyczynowo- skutkowy, podnosząc że pozwany zamawiając paliwo u J. S. (1) wiedział jakie otrzymuje faktury i mimo tego ewidencjonował je w dokumentacji podatkowej. Ich wystawienie nie ma związku z ewentualną wskazaną szkodą powoda. Podnieśli też, że zobowiązanie określone na podstawie deklaracji uwzględniającej kwestionowane faktury było niższe od ustalonego przez urząd skarbowy o 67085,40zł. J. S. (1) R. L. (1) dodatkowo zarzucili, że powód kupował faktury celem generowania sztucznych kosztów i odmówił przyjęcia korekt. Pozwana A. G. (1) i R. L. (1) podnieśli także zarzut przedawnienia roszczenia.

Wyrokiem z dnia 28 listopada 2013r. sygn. akt VII GC 198/13 Sąd Okręgowy w Kielcach oddalił powództwo oraz zasądził od powoda na rzecz pozwanych odpowiednio kwoty po 3.617zł tytułem kosztów procesu.

Sąd Okręgowy ustalił, że D. W. (1) w 2003r. prowadził działalność gospodarczą , której przedmiotem były usługi transportowe. w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003r. Pozwani dostarczali paliwa powodowi.

W wyniku przeprowadzonej kontroli podatkowej Naczelnik Urzędu Skarbowego w O. decyzją z dnia 19 listopada 2009r. nr (...) (...)określił B. i D. W. (1) zobowiązanie podatkowe w kwocie 105115zł tj wyższe o (...),40 od zeznanego. Organ nie uznał za koszt uzyskania przychodów kwoty 167514,28zł na zakup oleju napędowego z uwagi na fakt , że faktury nie dokumentowały rzeczywistych transakcji gospodarczych w tym nie uznał za koszty uzyskania przychodów kwot wynikających z 12 faktur wystawionych przez PHU (...) A. G. (1) na łączną kwotę 153864,28zł i 1 faktury wystawionej przez P.H.U. (...) R. L. (1) na kwotę 13650zł. Organ zwiększył także przychód powoda o kwotę 900zł z tytułu nieodpłatnie otrzymanych świadczeń za usługi świadczone na ich rzecz przez J. S. (3). Tamże stwierdzono też, że paliwo faktycznie dostarczane przez J. S. (1) było dokumentowane przez A. G. (1) i R. L. (1). Powód składał odwołanie od decyzji jednakże Dyrektor Izby Skarbowej w K. decyzją z dnia 2 marca 2009r. utrzymał w mocy decyzję Naczelnika US w O. wydaną w sprawie (...) (...). W uzasadnieniu tej decyzji odwołano się do przepisów dotyczących prowadzenia księgi przychodów i rozchodów oraz Ordynacji Podatkowej i wskazano, że zapisy w księgach winny być dokonywane na podstawie rzetelnych dokumentów. Księgę przychodów i rozchodów uważa się za rzetelną jeżeli dokonywane w niej zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Dokumenty powinny być rzetelne tj zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczych. Warunkowi temu nie odpowiadają dokumenty wystawione przez PHU (...) A. G. (1) i P.H.U. (...) R. L. (1) tj przez podmioty istniejące tylko formalnie a nie dokonujące rzeczywistej sprzedaży. Wystawione powołane wyżej faktury na zakup oleju napędowego nie odzwierciedlają rzeczywistego przebiegu operacji gospodarczych , co skutkuje brakiem możliwości zaliczenia kwot wynikających z tych faktur do kosztów uzyskania przychodów. Wina powoda, który dokonał rozliczenia przychodów na podstawie „pustych faktur” nie miała znaczenia dla odpowiedzialności skarbowej. Przy ustaleniach Sąd Okręgowy uwzględnił dokumenty przedłożone przez powoda oraz zeznania stron. Za niewiarygodne Sąd uznał zeznania D. W. (2) odnośnie stwierdzenia , że nie wiedział dlaczego sporne faktury wystawiali pozwani A. G. i R. L.. Przy przyjęciu niewykazania podstaw odpowiedzialności Sąd uznał zarzut przedawnienia za bezprzedmiotowy.

Przy tych ustaleniach Sąd pierwszej uznał, że powód nie wykazał wszystkich przesłanek odpowiedzialności z tytułu czynu niedozwolonego jak i z tytułu odpowiedzialności kontraktowej , w tym nie wykazał, że pomiędzy wystawieniem przez pozwanych A. G. i R. L. (1) faktur nie dokumentujących rzeczywistej transakcji nie zachodzi adekwatny związek przyczynowo – skutkowy z ustaleniem zobowiązania podatkowego powodowi tym bardziej , że powód składając zamówienie u J. S. (1) akceptował dokumenty księgowe wystawione przez pozwanych, które następnie ujawniał w księgach podatkowych i na tej podstawie przedłożył organowi podatkowemu deklarację , pomniejszającą należny podatek o dane zawarte w otrzymanych fakturach. Miał on świadomość czyje dane figurują na fakturach za zamówienia dokonywał w firmie (...). Mimo tego ujawnił je w dokumentacji księgowej i działał na własne ryzyko. Wydanie przez Sąd Okręgowy w Kielcach wyroków skazujących pozwanych w sprawach III K/36/12, III K 37/12 III K 44/12 nie przekłada się automatycznie na odpowiedzialność pozwanych w stosunku do powoda. Zdaniem Sądu powód nie wykazał też szkody zarówno co do faktu jej poniesienia jak i wysokości.

Apelację od tego wyroku wniósł powód żądając zmiany orzeczenia i uwzględnienia żądania w całości. Powód zarzucił :

1) sprzeczność istotnych ustaleń z treścią zebranego w sprawie materiału poprzez :

- przyjęcie, że powód nie wykazał przesłanek do przypisania pozwanym odpowiedzialności z czynu niedozwolonego ani też odpowiedzialności kontraktowej pozwanych , nie udowodnił niestaranego działania przy wykonaniu umowy sprzedaży towaru i wpływu pozwanych przy ustaleniu zobowiązania podatkowego jego firmy,

- uznanie braku adekwatnego związku przyczynowo- skutkowego pomiędzy wystawieniem faktury przez pozwanych A. G. (1) i R. a ustaleniem zobowiązania podatkowego.

2) naruszenie przepisów postępowania tj.:

- art. 11 k.p.c. poprzez uznanie , że okoliczność skazania pozwanych prawomocnymi wyrokami Sądu Okręgowego w Kielcach nie może automatycznie przekładać się na odpowiedzialność odszkodowawczą pozwanych w stosunku do żądania powoda objętego pozwem,

- art. 233 k.p.c. poprzez dowolną ocenę dowodów polegającą na uznaniu , że na podstawie zebranego w sprawie materiału brak jest możliwości ustalenia wysokości szkody przez powoda oraz na odmowie wiary wyjaśnieniom D. W. (1) w zakresie okoliczności zakupu paliwa od. J. S.,

- art. 328§2 k.p.c. poprzez braku wskazania faktów , które sąd uznał za udowodnione , wadliwą konstrukcję uzasadnienia i sporządzenie go w sposób nie pozwalający na merytoryczne odniesienie się do argumentów.

Pozwani wnieśli o oddalenie apelacji.

Rozpoznając apelację Sąd Apelacyjny zważył co następuje:

Na wstępie należy stwierdzić, że treść uzasadnienia zaskarżonego wyroku w wystarczający sposób określa motywy rozstrzygnięcia, w tym fakty i podstawę prawną rozstrzygnięcia, stąd zarzut naruszenia art. 328§2 k.p.c. nie jest adekwatny. Ustalenia te wskazują, że powód złożył zamówienie u J. S. (1) lecz przyjął i akceptował dokumenty księgowe , które nie stwierdzały prawdziwego zdarzenia gospodarczego a następnie ujawnił te dokumenty w księgach podatkowych i na tej podstawie określił wadliwie zobowiązanie podatkowe, co spowodowało wydanie decyzji podatkowej kwestionującej podstawy dokonanych odliczeń podatkowych. Uzasadnienie to jasno wskazuje czyn bezprawny pozwanych. Jednakże jako niewykazaną Sąd pierwszej instancji uznał wysokość szkody powoda , której co do zasady nie wykluczył, oraz za niewykazane uznał powiązanie przyczynowe pomiędzy bezprawnością działania pozwanych a ewentualną szkodą powoda. Za niewykazane Sąd Okręgowy uznał także przesłanki do przyjęcia ewentualnie nienależytego wykonania zobowiązania. Powyższe pozwala na kontrolę instancyjną. Sąd Apelacyjny uznaje ustalenia Sądu Okręgowego za własne w części dotyczącej przedmiotu działalności powoda, ujawnienia w dokumentacji księgowej firmy powoda dokumentów nie odzwierciedlających rzeczywistego zdarzenia gospodarczego, przebiegu i wyniku przeprowadzonej kontroli podatkowej. Tu trzeba dodatkowo stwierdzić związanie Sądu powszechnego ostateczną decyzją organu podatkowego ustalającego wysokość zobowiązania podatkowego B. i D. W. (1) w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2003r. w kwocie 105115zł.

Ponadto Sąd Apelacyjny ustalił, że:

wyrokiem z dnia 22 marca 2012r. sygn. akt III K 44/12 Sąd Okręgowy w Kielcach uznał A. G. (1) popełnienia przestępstw a to :

- czynu z art. 258§1 k.k. tj działania w zorganizowanej grupie przestępczej kierowanej przez J. S. (1), mającej na celu popełnienie przestępstw na szkodę ustalonych i nieustalonych polegających m.in. na produkcji oleju napędowego z komponentów paliwowych i oleju opałowego a następnie sprzedaży paliwa jako pełnowartościowego, prze wystawianie fikcyjnych faktur a także przestępstw skarbowych poprzez posługiwanie się nazwą innego podmiotu w

celu zatajenia rodzaju i rozmiaru prowadzonej działalności oraz dokonanie uszczupień na szkodę Skarbu Państwa w zakresie podatku VAT, akcyzowego i dochodowego,

- czynu z art. 18 §3 k.k. w zw. z art. 55§1 k.k.s. w zw. z art. 37§1 pkt 5 k.k.s. tj działania w zorganizowanej grupie przestępczej pod kierownictwem J. S. (1) , w ten sposób, że założyła firmę PHU (...) z siedzibą P. a następnie zgłosiła ją do ewidencji działalności gospodarczej, przez co swoim zachowaniem polegającym na dokumentowaniu fikcyjnych zakupów i sprzedaży produktów ropopochodnych ułatwiła i umożliwiła członkom grupy przestępczej zatajenie działalności gospodarczej i jej rzeczywistych rozmiarów , przez co naraziła Skarb Państwa na uszczuplenie należności publicznoprawnych ,

- czynu z art. 54§1 k.k.s. w zw. z art. 37§1 pkt 2 i 5 k.k.s. w zw. z art. 6§2 k.k.s. w ten sposób , że działając w ramach wskazanej grupy przestępczej jako właścicielka firmy (...), będąc obowiązana do ujawnienia przedmiotu podstawy opodatkowania z działalności polegającej na produkcji oleju napędowego i opałowego przez J. S. (1) a następnie sprzedaży pod firma (...), nie uczyniła tego i nie składała deklaracji w zakresie podatku akcyzowego przez co naraziła Skarb Państwa na uszczuplenie należności publicznoprawnych ,

- czynu z art. 56§1 k.k.s. w zw. z art. 37 §1 pkt 2 i 5 k.k.s. w zw. z art. 6§2 k.k.s. , w ten sposób , że działając w ramach wskazanej grupy przestępczej jako właścicielka firmy (...) będąc obowiązana do składania deklaracji podatkowych w zakresie podatku od towarów i usług ujęła w deklaracjach faktury zakupu oleju napędowego podczas gdy towar ten stanowił olej opałowy przez co naraziła Skarb Państwa na uszczuplenie podatkowe,

- czynu z art. 271§3 k.k. i art. 18§3 k.k. zw. z art. 286§1 k.k. w zw. z art. 294§1 k.k. zw. z art. 11§2 k.k. zw. z art. 12kk , w zw. z art. 65§1 k.k. w ten sposób , że działając w ramach wskazanej grupy przestępczej jako właścicielka firmy (...), będąc osoba uprawnioną do wystawienia faktur VAT poświadczyła w nich nieprawdę co do okoliczności mających znaczenie prawne co do zakupu i sprzedaży paliw ciekłych, w tym na fakturach sprzedaży m.in. do Usługi (...) czym ułatwiła innym członkom grupy przestępczej osiągnięcie korzyści majątkowej przez doprowadzenie do niekorzystnego rozporządzenia mieniem ustalonych i nieustalonych osób pokrzywdzonych poprzez wprowadzenie w błąd co do jakości nabywanego oleju napędowego podczas gdy stanowił on mieszaninę komponentów paliwowych i odbarwiony olej opałowy,

- czynu z art. 299§1 k.k. w zw. z art. 65§1 k.k. w ten sposób, że założyła rachunek bankowy dokonywała przelewów zewnętrznych przez co swoim zachowaniem ułatwiła J. S. (1) wprowadzenie środków pieniężnych pochodzących z przestępstw do obrotu pieniężnego i osiągnięcie znacznej korzyści w okolicznościach mogących udaremnić lub znacznie utrudnić stwierdzenie ich przestępnego pochodzenia, wykrycia lub zajęcia.

W tej sprawie D. W. (1) nie był zawiadamiany jako pokrzywdzony.

J. L. został uznany wyrokiem Sądu Okręgowego w Kielcach z dnia 8 marca 2012r. sygn. akt III K 36/12 winnym analogicznych przestępstw jako właściciel Przedsiębiorstwa Handlowo-Usługowego (...) w K., przy czym zarzut dotyczył działania w zorganizowanej grupie przestępczej także pod kierownictwem S. B.. Także i w tej sprawie D. W. (1) nie był zawiadamiany jako pokrzywdzony.

Wyrokiem z dnia 8 marca 2012r. sygn. akt III K 37/12 Sąd Okręgowy w Kielcach uznał winnym J. S. (5) przestępstw tj :

- czynu z art. 258§3 k.k. polegającego na kierowaniu grupą przestępczą mającą na celu popełnianie przestępstw na szkodę ustalonych i nieustalonych osób, polegających m.in. na produkcji paliwa silnikowego z komponentów paliwowych i oleju opałowego a następnie sprzedaży paliwa jako pełnowartościowego oleju napędowego i benzyn, przestępstw polegających m.in. na wystawianiu fikcyjnych faktur a także przestępstw skarbowych poprzez posługiwanie się nazwą innego podmiotu w celu zatajenia rodzaju i rozmiaru prowadzonej działalności oraz dokonanie uszczupień na szkodę Skarbu Państwa w zakresie podatku VAT, akcyzowego i dochodowego,

- czynu z art. 258§1 k.k. tj działania w analogicznej grupie przestępczej i kierowanej przez S. B.,

- czynu z art. 271§3 k.k. i art. 18§2 i 3 k.k. zw. z art. 286§1 k.k. w zw. z art. 294§1 k.k. zw. z art. 11§2 k.k. zw. z art. 12kk, w zw. z art. 65§1 k.k., polegającego na tym, że działając w zorganizowanej grupie przestępczej posługiwał się nierzetelnymi fakturami VAT zakupu paliw płynnych, które nie obrazowały rzeczywistego obrotu gospodarczego wystawianymi przez m.in., R. L. (1), wystawiał nierzetelne faktury VAT na sprzedaż usług transportowych oraz sprzedaży oleju napędowego i innych produktów naftowych, które nie obrazowały rzeczywistego obrotu gospodarczego i zdarzeń gospodarczych m. in. na PHU (...) oraz D. W. (1), polecił A. G. (1) wystawienie nieprawdziwych faktur m.in. na rzecz D. W. (1) i polecił innym osobom wystawianie takich faktur m.in. na rzecz A. G. (1) i D. W. (1) w celu ukrycia rodzaju i rozmiaru działalności gospodarczej, czym ułatwił sobie i innym członkom grupy przestępczej osiągnięcie korzyści majątkowej poprzez doprowadzenie do niekorzystnego rozporządzenia mieniem znacznej wartości poprzez wprowadzenie w błąd co do jakości nabywanego oleju napędowego oraz benzyny podczas gdy stanowiły one mieszaninę komponentów paliwowych i oleju napędowego,

- czynu z art. 62§2 k.k.s. i art. 9 §1 k.k.s. zw. z art. 62§2 k.k.s. w zw. z art. 6§2 k.k.s. i art. 7§1 k.k.s. polegającego na tym, że działając w zorganizowanej grupie przestępczej w ramach prowadzonej działalności gospodarczej posługiwał się nierzetelnymi fakturami wystawionymi m.in. przez R. L. (1) a także wystawiał nierzetelne faktury na sprzedaż usług transportowych i innych produktów naftowych, które nie obrazowały rzeczywistego obrotu gospodarczego i zdarzeń gospodarczych min. Dla firmy PHU (...), wystawiał nierzetelne faktury Vat m.in. na firmę Usługi (...), polecał wystawienie nieprawdziwych faktur .in. dla firmy Usługi (...) w celu ukrycia rzeczywistych rozmiarów prowadzonej działalności gospodarczej

- czynu z art. 299§1 k.k. w zw. z art. 65§1 k.k. polegającego na tym, że działając w celu osiągnięcia korzyści majątkowej w zorganizowanej grupie przestępczej jako właściciel PHU (...) nie składał deklaracji w zakresie podatku akcyzowego z tytułu produkcji oleju napędowego z komponentów paliwowych oraz oleju opałowego przez co naraził Skarb Państwa na uszczuplenie należności publicznoprawnych,

- czynu z art. 56§1 k.k.s. w zw. z art. 6§2 k.k.s. polegającego na poświadczeniu nieprawdy w deklaracjach podatkowych czym spowodował uszczuplenie należności publicznoprawnych,

-czynu z art. 55§1 k.k.s. w zw. z art. 9 §k.k.s. w zw. z art. 37§1 pkt 1 i 2 k.k.s. polegającego na działaniu w ramach zorganizowanej grupy przestępczej, w celu zatajenia rzeczywistych rozmiarów prowadzonej działalności gospodarczej pod firmą: (...) polegającej na produkcji paliw z komponentów paliwowych oraz oleju opałowego a następnie obrót tymi paliwami jako olejem napędowym i benzynami posłużył się podmiotami gospodarczymi m.in. PHU (...) A. G. (1) w P. i PHU (...) R. L. (1), narażając Skarb Państwa na uszczuplenie podatkowe,

- czynu z art. 299§1 i 5 k.k. w zw. z art. 12 k.k. w zw. z art. 65§1 k.k.

Polegającego na uczestnictwie w obrocie finansowym środkami pochodzącymi z nielegalnego obrotu paliwami w ten sposób, że wykorzystując rachunki bankowe m.in. PHU (...), na które wpływały środki pieniężne od podmiotów dokonujących zakupu paliw płynnych jako zapłata za zakupiony towar, które to środki zostały wypłacone w gotówce i przekazane do dyspozycji członków grupy przestępczej umożliwiając znaczne utrudnienie stwierdzenia ich przestępczego pochodzenia, wykrycia, zajęcia i orzeczenia przepadku.

Dowód wyroki zawarte w aktach Sądu Okręgowego w Kielcach sygn. akt III K /37/12, III K 36/12 i III K 44/12/

Związanie ustaleniami wyroku karnego określone w art. 11k.p.c. na które powołuje się skarżący dotyczy faktów, które stanowiły znamiona przypisanego sprawcy przestępstwa. Niewątpliwie powołane wyroki stwierdzają fakt popełnienia przestępstw w tym karnoskarbowych w postaci wystawianie pustych faktur lecz związanie dotyczy skutków uszczuplenia należności na szkodę Skarbu Państwa a nie szkody powoda. W odniesieniu więc do pozwanego można jedynie stwierdzić, że wykazano, że doszło do poświadczenia w tych fakturach nieprawdy, co przekłada się tylko na stwierdzenie, że faktury wystawione na rzecz powoda przez A. G. (1) i R. L. (1) w ramach działania w grupie przestępczej kierowanej przez J. S. (1) nie stwierdzały rzeczywistej sprzedaży i zdarzenia gospodarczego.

Jeżeli więc powód dochodzi szkody polegającej na negatywnych skutkach ujawnienia tych faktur w jego deklaracji podatkowej to powinien przede wszystkim wykazać, że doszło do rzeczywistego zdarzenia gospodarczego, którego skutkiem powinno być wystawienie prawidłowych faktur sprzedaży a taka sprzedaż opodatkowana powinna była wywołać możliwość obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku, który powinien być naliczony przy zakupie paliw, do czego nie doszło na skutek działania pozwanych. W zakresie zaś podatku dochodowego powinien natomiast wykazać, że koszty poniesione z rzeczywistą działalnością gospodarczą mogły stanowić koszt uzyskania przychodu lecz na skutek przyjęcia w dobrej wierze faktur pozwanej A. G. (1) i Pozwanego R. L. (1) wystawionych w sposób przestępczy ostatecznie nie mógł dokonać odliczeń na tej podstawie. Tego pozwany nie wykazał i zarzut naruszenia art. 233§1 k.p.c. nie jest zasadny. Zeznania powoda k-148-149 wskazują, że dokonywał on transakcji zarówno z J. S. (1) i A. G. (1). Z ustaleń prawomocnych wyroków karnych wynika, że A. G. (1) nie prowadziła działalności lecz wystawiała faktury na polecenia J. S. (1), który faktycznie prowadził działalność gospodarczą i sprzedawał zarówno paliwo jak i olej opałowy jako paliwo. Powód nie był w stanie określić kwot przelewów dokonywanych na podstawie wystawionych faktur. Z jednej strony wskazywał, że nabywał paliwo od J. S. (1) z drugiej, że otrzymywał paliwo od pozwanych A. G. i R. L. i dokonywał zapłaty częściowo przelewami częściowo gotówką częściowo przelewem. W zakresie wpłat gotówkowych zeznania te nie są wiarygodne skoro powód nie znał adresu siedziby firmy pozwanej G. i kontaktował się telefonicznie. Dodatkowo z apelacji wynika, że dostaw dokonywał S.. Nie wiadomo więc komu uiszczał pieniądze gotówką i za jaki konkretnie transport. Treść apelacji wskazuje, że dostaw dokonywał S. a z ustaleń postępowania karnego wynika, że A. G. (1) wystawiała faktury na polecenie J. S.. Nie wiadomo więc dlaczego powód przyjmował od niej „puste faktury”. Sam fakt wystawiania pustych faktur świadczy jedynie o braku możliwości dokonywania na tej podstawie obniżen i odliczeń podatkowych i ta okoliczność sama w sobie wskazuje tylko, że powód nie mógł obniżyć podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym, co więcej nie mógł też obniżyć kwoty podatku VAT naliczonego w tych fakturach od kwoty podatku należnego a więc jego zobowiązanie podatkowe byłoby także wyższe z tytułu podatku od towarów i usług. Ponadto wykazano w sprawie, że powód nie mógł traktować kwot wykazanych w „pustych” fakturach jako kosztów uzyskania przychodów, skoro przedstawiały one nieprawdziwe zdarzenie gospodarcze, a więc nie mógł obniżyć podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym. Dla przyjęcia szkody w zakresie wyższego zobowiązania podatkowego należało wykazać, że poniesiono rzeczywiste koszty celem uzyskania przychodu, które mogły stanowić podstawę odliczeń. Powód powinien więc wykazać, kiedy i od kogo zakupił paliwo w przekonaniu, że może ono stanowić przedmiot obrotu i w konsekwencji, że poniósł koszty na zakup paliwa celem uzyskania przychodów lecz na skutek przestępczej działalności pozwanych nie mógł dokonać takiego odliczenia. Jego zeznania są niewystarczające i dodatkowo sprzeczne z ustaleniami dokonanymi w postępowaniu administracyjnym. Z wyniku postępowania podatkowego wynika bowiem, że nie dochodziło do rzeczywistych zdarzeń gospodarczych tj zakupu paliw od A. G. (1) i R. L. (1) a tylko do wystawienia przez nich faktur mających stwierdzać takie zdarzenie, a ta okoliczność świadczy jedynie o braku możliwości odliczenia podatkowego. Zeznania powoda są także sprzeczne wewnętrznie z jednej strony stwierdza on, że kupował paliwo od A. G. (1) i R. L., z drugiej zaś twierdził, że dokonywał zakupu u pozwanego S. i nie wie dlaczego faktury wystawiali A. G. (1) i R. L. (1) (k-149 i k-151). Powód ponadto nie był w stanie wskazać rzeczywistego zobowiązania podatkowego a jego stwierdzenie, że rozliczał się sam jest sprzeczne z treścią decyzji podatkowej. Dla ewentualnej odpowiedzialności podatkowej ma zaś znaczenie czy powód miał podstawy do rozliczeń z małżonką. Brak wiarygodności powoda nie oznacza automatycznie podstaw do przyjęcia wiarygodności pozwanych. J. S. (1) zeznaje bowiem, że zorganizował „lewe faktury” powodowi, powód jednak nie był objęty skazaniem za działanie w grupie przestępczej. Ponadto ten pozwany przyznaje, że część dostaw została dokonana a pieniądze miały zostać przekazane jemu przez A. G. i R. L. co zaprzecza jego zeznaniom, że urząd skarbowy ustalił prawidłowo zobowiązanie podatkowe powoda. Ponadto wiarygodność pozwanych osłabia okoliczność prawomocnego skazania za oszustwa i poświadczenia nieprawdy w dokumentach. Ostatecznie więc należy uznać, że w tej sprawie nie wykazano rzeczywistego zdarzenia gospodarczego tj powstania zobowiązania, jego źródła, przedmiotu, i sposobu spełnienia świadczeń oraz podmiotów zobowiązanych do świadczenia i uprawnionych do wystawienia faktury.

Należy więc stwierdzić, że ustalenie wyższego zobowiązania z tytułu podatku dochodowego niż zadeklarowany nie świadczy samo w sobie o istnieniu uszczerbku majątkowego. Powód powinien więc wykazać, że mógł dokonać odliczenia podatkowego lecz skutkiem działania pozwanych uczynił to w sposób zakwestionowany przez

Urząd Skarbowy, co w konsekwencji doprowadziło do większej odpowiedzialności podatkowej niż by to nastąpiło, gdyby działanie pozwanych było prawidłowe. Wykazał natomiast tylko, że nie mógł dokonać odliczenia podatku od towarów i usług. Znamienne jest też, że z wyroków karnych wynika fakt oszustwa przy sprzedaży paliwami gorszego gatunku jako pełnowartościowego, powód nie dochodzi jednak szkody polegającej na różnicy w wartości paliw. Jeżeli zaś zakupił paliwo, którego składnikiem był olej opałowy i zapłacił za niego inną kwotę niż wskazana w kwestionowanych fakturach to nie mógł dokonać odliczenia na podstawie wskazanych faktur i fakt ich wystawienia przez pozwanych takich faktów nie powinien w żaden sposób wpływać na zmniejszenie jego zobowiązania z tytułu podatku dochodowego, co więcej nie mógłby też dokonać obniżenia podatku VAT i byłby zobowiązany solidarnie do uiszczenia akcyzy. Powód nie mógł także dokonywać żadnych odliczeń na podstawie kwestionowanych faktur, jeżeli dokonywał rzeczywistego zakupu od J. S. (1) a nie od A. G. (1) czy też R. L. (1). Za takim przebiegiem zdarzeń przemawia treść apelacji, której wskazano, że dostaw dokonywał S.. Wówczas powód powinien zażądać wystawienia faktury od J. S. (1).

Ustalenia dokonane przez Sąd pierwszej instancji nie dawały jednak podstawy oceny, które zamówienia zostały dokonane u J. S. (1) i kto faktycznie dostarczał towar o wartości określonej w fakturach wystawionych przez A. G. (1) i R. S. a przede wszystkim nie wiadomo z jakich powodów powód przyjął faktury od tych osób i jakie zdarzenia gospodarcze winny zostać stwierdzone przez prawidłowo wystawione dokumenty rachunkowe. Sąd pierwszej instancji słusznie zwracał uwagę na zeznania J. S. (1), że sporne faktury niekoniecznie odzwierciedlały ilość dostarczonego paliwa, co również ma znaczenie dla oceny rzeczywistego zakresu zobowiązania podatkowego powoda.

Odpowiedzialność pozwanych na podstawie art. 415 k.c. może kształtować się w różny sposób w zależności od tego czy:

- doszło w rzeczywistości do zawarcia i wykonania ważnej umowy w związku z którą nie doszło do wystawienia prawidłowej faktury a „w zamian” wystawiono tzw „puste” faktury powołane w pozwie,
- doszło do faktycznego zakupu oleju opałowego w celu wykorzystania go jako paliwo bez naliczenia akcyzy i uzyskania od nabywcy oświadczenia, że nabywane wyroby są przeznaczone do celów opałowych lub będą sprzedane z przeznaczeniem do celów opałowych w myśl art. 89 ust. 5 pkt 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2009 r. nr 3, poz. 11),
- nie było żadnej ważnej umowy a nawet żadnego zdarzenia gospodarczego a jedynie doszło do wystawienia pustych faktur co miało ukryć rzeczywiste rozmiary działalności gospodarczej.

Ma to także znaczenie dla oceny odpowiedzialności kontraktowej albowiem brak istnienia ważnego zobowiązania wyklucza w ogóle odpowiedzialność na podstawie art. 471k.c. Jeżeli zaś takie zobowiązanie powstało, to istotna jest jego treść dla oceny nienależytego wykonania zobowiązania, w tym także dla oceny podniesionego zarzutu przedawnienia roszczenia odszkodowawczego wynikającego z umowy. Dokumenty ujawnione w sprawie przy braku wiarygodności zeznań stron nie były wystarczające dla przyjęcia wykazania przesłanek odpowiedzialności pozwanych za szkodę powoływaną w podstawie faktycznej powództwa. Zeznania powoda potwierdzają, że kupował paliwo przed wszystkim od J. S. (1) i w niewiadomej ilości od A. G. . Powód jednocześnie zeznawał, że nie pamięta czy nabywał paliwo od R. L., dalej jednak zeznaje że takie paliwo z fakturami otrzymywał zarówno od L. jak i A. G.. W kolejnej części zeznań podaje zaś, że paliwo kupował od S. i nie wie dlaczego faktury wystawiali A. G. (1) i R. L. (1). Zeznania te jako zupełnie niespójne nie dają podstaw do oceny rzeczywistych transakcji. Wynik kontroli skarbowej stwierdza jedynie, że część faktur nie odzwierciedlała rzeczywistych transakcji gospodarczych co wystarczyło do przyjęcia nierzetelności dokumentacji podatkowej a konsekwencji wykluczyło uznanie za koszt uzyskania przychodów kwoty 167514,28zł. A contrario część musiała odzwierciedlać rzeczywiste zdarzenie. Jaka ich część jednak dokładnie nie wiadomo. Nie wiadomo więc od kogo powód faktycznie pobierał paliwo, jakiego rodzaju, w jakiej ilości i wartości i które z dostaw powinny być stwierdzone fakturami wystawianymi przez pozwanych. Dla określenia które koszty poniesione są kosztami uzyskania przychodów istotne jest kto był rzeczywiście zobowiązany, kto spełniał świadczenie i jaki towar był przedmiotem zamówienia i jaki był przedmiotem dostawy. Jeżeli przedmiotem był olej opałowy i powód o tym

wiedział, to nie mógł dokonać odliczeń z tytułu zakupu paliwa i dodatkowo był współzobowiązany do odprowadzenia podatku akcyzowego, co mogło tylko zwiększyć jego odpowiedzialność podatkową.

Podstawowym powodem ustalenia wyższego zobowiązania podatkowego powoda i jego żony z tytułu podatku dochodowego za 2003r., było uznanie przez organy skarbowe braku podstaw do ujawnienia w dokumentacji księgowej (...) faktur wystawionych przez P.H.U. (...) A. G. (1) oraz faktury wystawionej przez P.H.U. (...) R. L. (1) a w konsekwencji uznanie braku podstaw do uznania za koszt uzyskania przychodu kwot odpowiednio 153864,28zł i 13650zł. Podstawę ustalenia zobowiązania w decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w O. (...) (...) było jednocześnie także zaniżenie przychodu z tytułu przyjęcia nieodpłatnych świadczeń. Ujawnienia w dokumentacji wadliwych faktur i rozliczenia podstawkowego na tej podstawie dokonał sam powód (lub osoby, którymi się posługiwał). Tylko więc w przypadku gdyby powód w dobrej wierze poniósł rzeczywiste koszty na zakup paliwa od pozwanych A. G. (1) i R. L. (1) w celu uzyskania przychodu i dokonał rozliczenia na podstawie wadliwych faktur przy nieświadomości, że faktury te są wadliwe albowiem faktycznie to nie oni prowadzili działalność gospodarczą istniałby adekwatny związek pomiędzy bezprawnym działaniem pozwanych wystawiających nieprawidłowe faktury a ustaleniem wyższego zobowiązania podatkowego i kosztami prowadzonego w dobrej wierze postępowania przed organami skarbowymi. W takim jednak przypadku wysokość szkody byłaby zależna od wysokości poniesionych faktycznie kosztów celem uzyskania przychodu. Zeznania powoda nie są wystarczające i wiarygodne dla określenia wysokości wydatków celem uzyskania przychodów. Temu też zaprzecza treść apelacji wskazujących na dokonywanie dostaw przez S.. W aspekcie ustaleń postępowania karnego i skarbowego oraz sprzeczności w zeznaniach powoda trudno bowiem przyjąć, że doszło do złożenia 12 zamówień u A. G. (1) i jednej u R. L. (1) na paliwo, zrealizowania wszystkich tych dostaw przez te osoby i zapłaty na ich rzecz pieniędzy z tego tytułu i przyjęcia faktur w błędnym ale usprawiedliwionym przekonaniu, że prowadzą oni faktycznie działalność gospodarczą. Ponadto nawet zakładając, że powód poniósł rzeczywiste koszty w celu uzyskania przychodu lecz nie dokonał prawidłowego rozliczenia na skutek wystawienia przez pozwanych wadliwych faktur to jego szkody nie określa wskazana w pozwie i decyzji kwota 105115zł lecz różnica pomiędzy tą kwotą a kwotą podatku dochodowego, jaki powinien być naliczony, gdyby faktury wystawiano prawidłowo. Wysokości jego szkody nie stanowiłaby też kwota 67086,40zł, skoro kwota deklarowanego podatku wynikała także z nieprawidłowego obniżenia przychodów wobec pominięcia w rozliczeniu wartości nieodpłatnych świadczeń od innej osoby niż pozwani. Kwota tych świadczeń jest wprawdzie niewielka jednak w zestawieniu z innymi przychodami i kosztami ich uzyskania w tym także B. W. określa dochód stanowiący podstawę opodatkowania małżonków. Powód zresztą podstawy rozliczenia wspólnego kwestionował w zeznaniach. Powinien więc wykazywać wysokość prawidłowego samodzielnego rozliczenia. Wykazanie więc wysokości szkody przy hipotetycznym założeniu całkowitej odpowiedzialności pozwanych było uzależnione od wykazania danych składających się na faktycznie poniesione koszty celem uzyskania przychodu i w konsekwencji wykazanie jakie powinno być prawidłowe rozliczenie podatkowe. Na to rozliczenie podatkowe ma wpływ kwestia zawierania ważnych umów i ich przedmiotu. Jeżeli bowiem powód zawierał umowę na dostawy paliwa przez J. S. (1) a faktycznie otrzymywał od niego inny towar, za który płacił innym osobom, od których świadomie otrzymywał wadliwą fakturę to byłby on w takim przypadku głównym sprawcą swego wadliwego rozliczenia podatkowego. W takim przypadku szkoda jest wysoce wątpliwa a nawet gdyby wystąpiła to pozwani byłiby tylko współprzyczyniającymi się do szkody powoda wynikającego z wadliwego rozliczenia. Dla określenia odpowiedzialności pozwanych nie byłoby wystarczające określenie stopnia tego współprzyczynienia, gdyż nadal nie byłaby wykazana wysokość szkody, skoro powód wiedząc o przedmiocie sprzedaży i osobie sprzedawcy nie mógł w swych rozliczeniach posługiwać się fakturami dotyczącymi sprzedaży innego przedmiotu lub fakturami stwierdzającymi innego sprzedawcę niż rzeczywisty. Istotne więc dla rozstrzygnięcia było czy powód dokonał transakcji rzeczywistej ze S. czy z innymi osobami i jaki był przedmiot tej transakcji oraz wysokość kwoty poniesionej z tego tytułu. Jego rozliczenie podatkowe w takim przypadku nie powinno uwzględniać wadliwych „pustych” faktur lecz powinno uwzględniać prawidłowe faktury, których mógł zażądać od kontrahenta. Zakładając, że faktury zakwestionowane przez urząd skarbowy wskazywały identyczną ilość i wartość paliwa odpowiadającego rzeczywiście otrzymanego przez powoda w wykonaniu umowy od innej osoby niż wymieniona w fakturze, to w takim przypadku wadliwe wystawienie faktur przez pozwanych nie powodowało w sposób adekwatny żadnej szkody, skoro powód mógł zgodnie z prawem dokonać identycznego rozliczenia jak zakwestionowane przez organ skarbowy na podstawie prawidłowych faktur, których mógł zażądać od rzeczywistego kontrahenta. Jeżeli natomiast powód współdziałał z pozwanym Ś. w procedurze (jak twierdził ten

pozwany) i nie otrzymał faktycznie dostaw i zawierał tylko pozorne umowy zakupu paliw to nie mógł dokonywać odliczeń na podstawie faktur wystawionych przez pozwaną. W konsekwencji koszty związane z taką czynnością w ogóle nie mogłyby stanowić kosztów uzyskania przychodów i wystawienie jakichkolwiek nawet wadliwych faktur nie miałyby żadnego wpływu na rozliczenie, co więcej taki proceder raczej zwiększałby wielkość jego zobowiązań podatkowych także z tytułu innych podatków niż podatek dochodowy. Zgodnie z art. 6 k.c. i 232 k.p.c. powód winien wykazać zarówno źródło odpowiedzialności pozwanych (deliktowej lub kontraktowej) jak i wysokość szkody oraz typowe powiązanie między działaniem pozwanych a tą szkodą (art. 361k.c.). Wykazał jedynie potencjalne źródło odpowiedzialności deliktowej, które tylko hipotetycznie mogło wpływać na stan majątkowy powoda, w zasadzie jednak nie mogło stanowić podstawy do obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym. Sąd Okręgowy zasadnie więc uznał niewykazanie przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej zarówno na podstawie art. 415 k.c. jak i art. 471 k.c. Apelacja nie jest więc zasadna. Wobec powyższego Sąd Apelacyjny orzekł o oddaleniu apelacji na podstawie art. 385 k.p.c. Podstawę do odstąpienia od obciążenia powoda kosztami procesu stanowił brak wystarczających przesłanek do przyjęcia, że powód współdziałał z pozwanymi w procederze działania na szkodę Skarbu Państwa. Przyjmując domniemanie dobrej wiary powoda i nie mogąc wykluczyć, że wszedł on w relacje gospodarcze z pozwanymi i na skutek ich przestępczych działań został oszukany na przedmiocie sprzedaży i przyjął (z nieustalonych powodów) faktury nie stwierdzające prawdziwych zdarzeń gospodarczych, co mogło wywołać mniej lub bardziej uzasadnione przekonanie o zaistnieniu szkody, to obciążenie w takim przypadku powoda kosztami byłoby sprzeczne z podstawowymi zasadami słuszości. Zachodzi więc szczególnie uzasadniony przypadek pozwalający na zastosowanie art. 102 k.p.c. w zw. z art. 391§1 k.p.c.