



Sygn. akt I CSK 304/07

WYROK
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 5 grudnia 2007 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Gerard Bieniek (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Jan Górowski

SSN Mirosław Bączyk

Protokolant Beata Rogalska

w sprawie z powództwa A. Polska Spółki z o.o. przeciwko KPMG A. Spółce z o.o. z udziałem interwenienta ubocznego po stronie pozwanej - Powszechnego Zakładu Ubezpieczeń S.A. o zapłatę,
po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej w dniu 5 grudnia 2007 r.,
skargi kasacyjnej strony powodowej
od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 22 marca 2007 r.,

oddala skargę kasacyjną i zasądza od powódki na rzecz pozwanej KPMG A. spółka z o.o. oraz na rzecz interwenienta ubocznego Powszechnego Zakładu Ubezpieczeń S.A. kwotę po 5.400 zł dla każdego z nich tytułem kosztów postępowania kasacyjnego.

Uzasadnienie

Powodowa Spółka z o.o. A. Polska domagała się zasądzenia od pozwanego KPMG Polska A. - spółki z o.o., kwoty 629.843,98 zł z tytułu odszkodowania wyrównującego szkodę powstałą przez to, że pozwana odpowiada za zawinione naruszenie norm wykonywania zawodu biegłego rewidenta i zasad badania sprawozdania finansowego, co spowodowało konieczność zapłacenia odsetek od zaległości podatkowych, jak też uiszczenia wynagrodzenia pozwanej.

Sąd Okręgowy wyrokiem z dnia 12.04.2005 r. powództwo oddalił, ustalając co następuje:

W dniu 30.12.1998 r. strony zawarły umowę dotyczącą przeprowadzenia rocznego badania sprawozdania finansowego powodowej Spółki za rok 1998 r. W wykonaniu tej umowy sporządzona została opinia biegłego rewidenta i raport z przeprowadzonych badań. W opinii stwierdzono, że sprawozdanie finansowe powodowej Spółki zostało sporządzone zgodnie z zasadami rachunkowości stosowanymi w sposób ciągły na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych. Stwierdzono też, iż sprawozdanie finansowe co do formy i treści zgodne jest z obowiązującymi przepisami prawa i umową spółki oraz przedstawia rzetelnie i jasno informacje istotne dla oceny rentowności, wyniku finansowego, działalności gospodarczej oraz sytuacji majątkowej i finansowej spółki. Zarówno opinia jak i raport nie zawierały żadnych zastrzeżeń co do prawidłowości sprawozdania finansowego spółki. Za wykonanie umowy powodowa Spółka zapłaciła pozwanej wynagrodzenie w kwocie 39.424,19 zł. Pod koniec 2000 r. w powodowej Spółce przeprowadzona została kontrola przez Urząd Kontroli Skarbowej. W toku niej zakwestionowano m. in. stawkę podatku VAT przyjętą przez powodową Spółkę dla tzw. prowizji międzynarodowej. Urząd uznał, że obowiązuje tu stawka 22% VAT, a nie 0%, jak przyjęła strona powodowa. W konsekwencji wydana została decyzja określająca wysokość zaległego zobowiązania podatkowego powodowej Spółki oraz wysokość odsetek za zwłokę, a także

wysokość dodatkowego zobowiązania podatkowego wynikającego z art. 27 ustawy o VAT. Powodowa Spółka uiściła te należności.

Oddalając powództwo Sąd Okręgowy, wskazał przede wszystkim, iż strony łączyła umowa o dzieło, a więc w rachubę wchodzi odpowiedzialność kontraktowa, jednak roszczenia oparte na tej podstawie uległy 2 letniemu przedawnieniu (opinię i raport oddano 13.07.1989 r., zaś pozew wniesiono 7.06.2002 r.). W tej sytuacji, skoro powodowa Spółka oparła roszczenia na podstawie deliktowej, Sąd Okręgowy analizował, czy w świetle ustawy z dnia 29.09.1994 r., o rachunkowości, ustawy z dnia 13.10.1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie oraz uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów w sprawie norm wykonywania zawodu biegłego rewidenta, można przypisać odpowiedzialność deliktową pozwanej Spółce. Na to pytanie Sąd Okręgowy udzielił odpowiedzi negatywnej podnosząc, że: po pierwsze, w umowie zastrzeżono (§ 3 ust. 4), iż sporządzenie opinii i raportu nie może być traktowane jako wyrażanie poglądu co do prawidłowości i terminowości wywiązania się klienta z obowiązku płatności podatków i innych świadczeń publicznych; po drugie, powodowa Spółka nie wykazała, aby pozwana w sposób rażący naruszyła należyłą staranność przez zaniechanie zbadania prawidłowości stosowanej przez powódkę stawki VAT w odniesieniu do tzw. prowizji międzynarodowej, skoro kontrola Urzędu Skarbowego z 1998 r. nie zakwestionowała tej stawki, a w praktyce organów podatkowych i w orzecznictwie NSA istnieją w tym zakresie rozbieżności. Odmienną ocenę przedstawił Sąd Apelacyjny, który wyrokiem z dnia 28.06.2006 r. zmienił zaskarżone orzeczenie w ten sposób, że zasądził od pozwanej na rzecz powódki kwotę 590.419,79 zł z odsetkami. Analizując obowiązki biegłego-rewidenta w świetle przepisów ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości, postanowień uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów dotyczącej zasad badania sprawozdań finansowych oraz zaleceń zawartych w dokumencie pn. „Wskazówki dotyczące badania wiarygodność] pozycji bilansu i rachunku zysku i strat” opracowanym przez Komisję ds. Standardów Rewizji Finansowej - Sąd Apelacyjny przyjął, że zaniechanie przez biegłego-rewidenta przeprowadzającego badanie sprawozdania finansowego skontrolowania dokumentacji dotyczącej tego sprawozdania pod kątem prawidłowości obliczenia zobowiązań finansowych, stanowi naruszenie obowiązujących przepisów prawa, a

więc jest działaniem bezprawnym i z reguły zawinionym. Takie działanie wyrządzające szkodę stanowi czyn niedozwolony. Szkodą jest uiszczona należność podatkowa z odsetkami, a nie obejmuje ona wynagrodzenia wypłaconego pozwanej Spółce.

Wyrok ten zaskarżyły skargą kasacyjną strona pozwana oraz interwenient uboczny po stronie pozwanej – Powszechny Zakład Ubezpieczeń S.A. W wyniku ich rozpoznania Sąd Najwyższy wyrokiem z dnia 1 grudnia 2006 r. uchylił zaskarżone orzeczenia w części uwzględniającej powództwo i sprawę przekazał Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania.

Sąd Najwyższy stwierdził m.in. w uzasadnieniu, że podstawowym problemem, który należy rozważyć w niniejszej sprawie sprowadza się do rozstrzygnięcia kwestii, czy i kiedy nienależyte wykonanie obowiązków wynikających z umowy może być zakwalifikowane jako czyn niedozwolony. Podniósł – odnosząc się do okoliczności sprawy – że badanie sprawozdania finansowego obejmuje - według § 1 pkt 3 umowy zawartej między stronami - kontrolę zgodności co do formy i treści sprawozdania z obowiązującymi przepisami prawa i aktów założycielskich spółki. Badanie zgodności treści sprawozdania z obowiązującymi przepisami prawa niewątpliwie oznacza badanie merytoryczne. Tak więc z samej treści umowy wynika, że biegły rewident bada merytorycznie sprawozdanie finansowe w aspekcie zgodności z przepisami prawa i aktem założycielskim. Badanie zgodności sprawozdania z przepisami prawa oznacza – co nie powinno budzić zastrzeżeń - także kontrolę prawidłowości stosowania przepisów prawa podatkowego, w tym podatku VAT. Powołane wyżej przepisy ustawy o rachunkowości oraz treść norm deontologicznych jedynie potwierdzają zasadność tego wniosku. Trudno zresztą byłoby akceptować pogląd odmienny, gdyż pozostawałby on w sprzeczności z celem badania sprawozdania finansowego i podważałby sens takiego badania. Tej oceny w niczym nie zmienia treść § 3 pkt 4 umowy zawartej między stronami. Przyjęto tam, że „sporządzenie opinii i raportu nie może być traktowane jako wyrażenie poglądu co do prawidłowości i terminowości wywiązywania się Klienta z obowiązku płatności podatków i innych świadczeń publicznych (...)”. To postanowienie w żadnym razie nie oznacza, że biegły rewident zwolniony jest przy badaniu sprawozdania finansowego

z obowiązku skontrolowania prawidłowości stosowania przepisów prawa podatkowego przez badaną jednostkę.

Wskazał też Sąd Najwyższy, że Sąd Apelacyjny trafnie przywołał pkt 26 i 27 tzw. normy nr 2 (załącznik nr 2 do uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów) dotyczącej wykonywania zawodu biegłego rewidenta. Zgodnie z tymi postanowieniami stwierdzone w toku badania przypadki istotnego naruszenia prawa, w szczególności prawa podatkowego, dewizowego, celnego oraz statutu lub umowy spółki powinny być ujęte w raporcie i wystąpieniu do kierownika jednostki. Skoro więc biegły rewident zaniechał badania sprawozdania finansowego powodowej Spółki w aspekcie merytorycznym, a w szczególności nie odniósł się do prawidłowości stosowania stawki VAT w odniesieniu do tzw. marży międzynarodowej (stosowano stawkę 0% zamiast 22%), to takie postępowanie rewidenta, stanowiące naruszenie przepisów prawa, może mieć cechy czynu niedozwolonego

Sąd Najwyższy zauważył, że niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania samo przez się nie może być uznane za działanie bezprawne w rozumieniu art. 415 k.c. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10.10.1997 r. III CKN 202/97, OSNC 1998, nr 3, poz. 32). W uzasadnieniu tego wyroku Sąd Najwyższy przypomniał, że czyn niedozwolony, w znaczeniu art. 415 k.c., może bowiem mieć miejsce tylko wtedy, gdy sprawca szkody naruszył obowiązek powszechny, ciężący na każdym. Takie stanowisko jest ugruntowane zarówno w orzecznictwie sądowym jak i piśmiennictwie. Kryterium powszechności reguł poprawnego i ostrożnego zachowania jest istotne dla odróżnienia zdarzenia przybierającego postać czynu niedozwolonego od zdarzenia stanowiącego niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania. Względny charakter bezprawności tradycyjnie jest łączony z odpowiedzialnością *ex contractu*, w ramach której podstawową przesłanką jest wszak naruszenie określonych powinności ciężących na dłużniku względem wierzyciela, a nie jakichkolwiek reguł poprawnego postępowania. Oczywiście na pewnym szczeblu abstrakcji można przyjąć, że i ta względna bezprawność może prowadzić do naruszenia obowiązku ogólnego. Ustawa bowiem nakazuje wypełniać zobowiązania. Takie abstrakcyjne ujęcie nie może jednak uzasadniać odpowiedzialności, gdyż prowadzi to do zatarcia różnic

między odpowiedzialnością kontraktową i deliktową. Z tej właśnie racji wyrządzenie szkody w ramach istniejącej więzi obligacyjnej niekiedy tylko może prowadzić do zbiegu odpowiedzialności z reżimem deliktowym, a więc wtedy gdy dłużnik narusza swym postępowaniem nie tylko obowiązki wynikające z wcześniejszego stosunku obligacyjnego, ale zarazem powszechnie ustalone reguły prawidłowego postępowania. Inaczej rzecz ujmując, czynu niedozwolonego można się dopuścić również i wtedy, gdy poszkodowanego i sprawcę łączy stosunek zobowiązaniowy, co ma miejsce wtedy, kiedy szkoda jest następstwem takiego działania lub zaniechania sprawcy, która stanowi samoistne tzn. niezależnie od istniejącego zobowiązania, naruszenie ogólnie obowiązującego przepisu prawa bądź zasad współżycia społecznego. W takiej sytuacji mamy do czynienia ze zbiegiem roszczeń odszkodowawczych *ex delicto* i *ex contractu* (art. 443 k.c.).

Przepisy ustawy o rachunkowości mają cechy prawa powszechnie obowiązującego, wszakże dla oceny postępowania biegłego - rewidenta miarodajne są przepisy rozdziału 7 dotyczące badania i ogłoszenia sprawozdań finansowych, w szczególności art. 65 i 66 tej ustawy, określające cel badania sprawozdania finansowego, treść opinii i raportu oraz wymagania podmiotowe w stosunku do biegłego rewidenta. Nie można nie dostrzec, że przepisy te są adresowane tylko do określonej grupy zawodowej i uzupełniane są o normy deontologiczne określające zasady wykonywania zawodu biegłego rewidenta. Z tego względu w umowie zawartej między stronami wyraźnie postanowiono, że badanie sprawozdania finansowego będzie dokonane zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości i z uwzględnieniem norm wykonywania zawodu biegłego rewidenta (§ 1 pkt 3). Nie można więc twierdzić, aby te przepisy i normy deontologiczne określające sposób przeprowadzania badania sprawozdania finansowego adresowane były do każdego. Przeciwnie, ich zakres podmiotowy jest ściśle określony, adresowane są do biegłych - rewidentów. W tym sensie nie mają one charakteru powszechnego. Stwierdzenie to nie oznacza jednak, aby naruszenie przez biegłego rewidenta zasad wykonywania zawodu określonych ustawowo (ustawa o rachunkowości oraz ustawa z dnia 13.10.1994 r. o biegłych rewidentach - Dz.U. Nr 121, poz. 592), jak i w tzw. normach deontologicznych (opracowanych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów na podstawie ustawowego upoważnienia) nie mogło - w określonych

okolicznościach - być zakwalifikowane jako czyn niedozwolony. Biegły rewident pełni poniekąd funkcję osoby zaufania publicznego i z tego względu w odniesieniu do tej grupy zawodowej określono w sposób szczegółowy zasady wykonywania tego zawodu, w tym zasady badania sprawozdania finansowego. Jeśli biegły rewident opracował opinię i raport z badania rocznego sprawozdania finansowego danej jednostki z pogwałceniem tych zasad, to takie zachowanie, o ile było źródłem szkody, może być uznane za czyn niedozwolony.

Sąd Najwyższy podzielił więc - co do zasady - możliwość oparcia odpowiedzialności na podstawie deliktowej, wszakże zwrócił uwagę na następujące kwestie:

Po pierwsze, pozwanym w niniejszej sprawie nie jest biegły rewident, który dokonał badania rocznego sprawozdania finansowego powódki, lecz spółka audytorska. W rachubę może wchodzić więc jej odpowiedzialność na podstawie art. 429 lub 430 k.c. Przesłanki odpowiedzialności w obu tych przepisach przedstawiają się odmiennie, gdyż art. 429 k.c. przyjmuje konstrukcję winy na wyborze, a art. 430 k.c. odpowiedzialność zwierzchnika na szkodę wyrządzoną przez podwładnego. Są to jednak konstrukcje odpowiedzialności za cudzy czyn niedozwolony, tymczasem wyrok Sądu Apelacyjnego sugeruje odpowiedzialność za własny czyn niedozwolony osoby prawnej, jaką jest strona pozwana.

Po drugie, jeśli biegły rewident nie odniósł się w opinii do stosowanej przez powodową Spółkę stawkę 0% podatku VAT do tzw. marży międzynarodowej, to albo tej kwestii w ogóle nie badał (co stanowiłoby ewidentne naruszenie zasad wykonywania zawodu biegłego rewidenta) albo uznał, że jest to praktyka prawidłowa. Tak twierdzi pozwana podnosząc, że wysokość stawki VAT dotyczącej tzw. prowizji międzynarodowej była kontrowersyjna. Sąd Okręgowy dopuścił dowód z opinii prof. M przedstawionej przez stronę powodową i uznał, że także z tej opinii wynika kontrowersyjność tej stawki. Sąd Apelacyjny wysnuł odmienne wnioski z tej opinii. Pomijając ocenę tej opinii należy podnieść, że zgodnie z utrwalonym w tym przedmiocie stanowiskiem Sądu Najwyższego taka opinia opracowana jedynie na zlecenie strony, może być traktowana jedynie jako wyjaśnienie stanowiące poparcie stanowiska strony. Nie można więc przejść do porządku dziennego nad zarzutem

naruszenia art. 278 k.p.c. Naruszenie tego przepisu mogło rzutować na treść rozstrzygnięcia, skoro bowiem zarzuca się biegłemu naruszenie zasad wykonywania zawodu przez to, że nie zakwestionował stosowanej przez powódkę stawki VAT, to istotne jest, jaka stawka była prawidłowa i czy wysokość tej stawki była w czasie przeprowadzenia badania sporna.

Po trzecie, szkoda powodowej Spółki sprowadza się do kwoty 449.543,26 zł z tytułu odsetek od zaległości podatkowych, liczonych za okres 16.07,1999 r. (data doręczenia raportu) do 14.09.2001 r. (data wydania decyzji podatkowej) oraz do kwoty 140.876,53 zł z tytułu tzw. sankcji z art. 27 ustawy o VAT. W tym kontekście rozważenia wymaga kwestia związku przyczynowego między uchybieniem rewidenta, a tak określoną szkodą, w rozumieniu art. 361 § 1 k.c. Nie sposób bowiem ocenić związku przyczynowego w tej samej płaszczyźnie wówczas, gdyby stosowana stawka VAT była oczywiście błędna, czego biegły rewident nie kwestionował wbrew zasadom wykonywania zawodu oraz w sytuacji, gdy wysokość stawki była wówczas dyskusyjna, a biegły w wystąpieniu do kierownika jednostki nie przedstawił tej wątpliwości.

Ponownie rozpatrując sprawę Sąd Apelacyjny wyrokiem z dnia 22.03.2007 r. oddalił apelację strony powodowej od wyroku Sądu Okręgowego z dnia 12.04.2005 r., w którym powództwo oddalono. U podstaw tego rozstrzygnięcia legły następujące argumenty:

Po pierwsze, powód nie podał żadnych okoliczności faktycznych ani wniosków dowodowych dla wykazania spełnienia przesłanek odpowiedzialności z art. 429 bądź 430 k.c., zaś zgłoszone obecnie wnioski dowodowe są spóźnione.

Po drugie, skoro opinię sporządzała biegła – rewident, to nie wchodzi w rachubę odpowiedzialność z art. 416 k.c.

Po trzecie, powód nie wykazał, aby sporna stawka VAT była oczywiście błędna, a dowody zgłoszone w toku postępowania tj. dowód z zeznań świadka A. C i z opinii biegłego z zakresu rachunkowości zgłoszono z naruszeniem art. 479¹² k.p.c.

Wyrok ten zaskarżyła skargą kasacyjną powodowa Spółka. W ramach podstawy kasacyjnej z art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c. zarzuciła naruszenie:

- art. 381 k.p.c. przez pominięcie dowodu z dokumentu potwierdzającego zatrudnienia u pozwanej osoby, która sporządziła sprawozdanie finansowe;
- art. 236 k.p.c. przez niewydanie postanowienia o odmowie dopuszczenia dowodu;
- art. 187 § 1 k.p.c. przez niezasadnie przyjęcie, aby powód był zobowiązany w pozwie wskazać podstawę prawną roszczenia.

W ramach podstawy kasacyjnej z art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c. zarzucono naruszenie art. 416 k.c. przez błędną wykładnię.

Wskazując na powyższe wnioskowano o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zarzut naruszenia przepisów postępowania, co mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy (art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c.) podniesiony w skardze kasacyjnej musi być rozważony w pierwszej kolejności z tego względu, że ocena zasadności naruszenia prawa materialnego może być dokonana, jeśli stan faktyczny sprawy nie jest kwestionowany. Wstępnie należy zauważyć, że strona powodowa wskazując w ramach podstawy kasacyjnej z art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c. naruszenie art. 381, 236 i 187 k.p.c. zarzuciła też ogólnie, „nieprzeprowadzenie przez Sąd Apelacyjny żadnego postępowania w sprawie i ograniczenie się przez ten Sąd do powtórzenia części argumentacji Sądu Najwyższego, a w szczególności brak rozważenia, że stosowana stawka zerowa podatku od towarów i usług była oczywiście błędna i w konsekwencji pozwany jak biegły rewident winien był zwrócić na nią uwagę i uwzględnić ten fakt w raporcie biegłego rewidenta; sąd uchylił się od oceny zebranego w sprawie materiału dowodowego, który zeznał na dokonanie takiej oceny”. Tak formułując ten zarzut strona powodowa nie wskazała, jaki konkretnie przepis, oznaczony numerem artykułu (paragrafu, ustępu) ustawy został naruszony. Nie spełniono więc wymagania wynikającego z art. 398⁴ § 1 pkt 2 k.p.c., który stanowi że skarga kasacyjna powinna zawierać przytoczenie podstaw kasacyjnych i ich uzasadnienie. Jak to wyjaśniono już w orzecznictwie, Sąd Najwyższy, działając jako sąd kasacyjny nie jest uprawniony do samodzielnego dokonywania konkretyzacji zarzutów lub też ryzykowania domysłów

co do tego, jakiego przepisu dotyczy podstawa skargi kasacyjnej. Działanie takie byłoby nieuprawnione, a nawet mogłoby być niezgodne z intencją i interesem strony wnoszącej skargę [por. postanowienie SN z dnia 11.03.1997 r. III CKN 13/97, OSNC 1997, nr 8, poz. 114]. W konsekwencji stwierdzić należy, że zarzut ten - jako niespełniający ustawowych wymagań - nie wymaga merytorycznego ustosunkowania się.

Odnosnie zarzutu naruszenia art. 187 § 1 k.p.c. strona powodowa zarzuca, że Sąd Apelacyjny niezasadnie przyjął jakoby była ona zobowiązana do wskazania w pozwie podstawy prawnej roszczenia. Jest bezsporne, że art. 187 k.p.c. nie nakłada na stronę obowiązku wskazania podstawy prawnej roszczenia. Jak to jednak przyjął Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 23.02.1999 r. I CKN 252/98 (OSNC 1999, nr 9, poz. 152) oraz w wyroku z dnia 15.09.2004 r. III CK 352/03 (niepublik.), jeżeli osoba wnosząca pozew buduje konstrukcję swojego żądania osadzając ją na konkretnym przepisie prawa materialnego, to tym samym wytycza granice okoliczności spornych i niespornych, które mają stanowić podstawę faktyczną żądania. Z taką sytuacją mamy do czynienia w niniejszej sprawie. Strona powodowa pozywając w niniejszej sprawie KPMG – A. Polska spółka z o.o. jako osobę prawną, którą potraktowano jako biegłego – rewidenta dowodziła, że pozwana nie zachowała przy badaniu sprawozdania finansowego powoda należytej staranności w stopniu rażącego niedbalstwa, co uzasadnia odpowiedzialność pozwanej Spółki z czynów niedozwolonych na podstawie art. 415 k.c. Takie twierdzenia zawarte w pozwie i wskazanie art. 415 k.c. jako podstawy prawnej odpowiedzialności ukierunkowało postępowanie dowodowe na wykazanie faktu, iż w ramach łączącej strony umowy możliwe jest takie postępowanie jednej ze stron umowy, które nosi cechy czynu niedozwolonego. Rzecz jednak w tym, że przyjmując konstrukcję odpowiedzialności deliktowej osoby prawnej strona powodowa - w ramach twierdzeń faktycznych - winna przedstawić dowody, które uzasadniały odpowiedzialność deliktową pozwanej w czyn własny (art. 416k.c.) bądź w czyn cudzy (art. 429, 430 k.c.). Konkretyzując, jeżeli strona powodowa uznała, że pozwana Spółka ponosi odpowiedzialność deliktową za czyn własny z tego względu, że źródłem szkody było zawinione działanie zarządu (art. 416 k.c.), to winna była przedstawić w tym zakresie stosowne wnioski dowodowe

zmierzające do wykazania, iż spełnione zostały wszystkie przesłanki odpowiedzialności deliktowej osoby prawnej na czyn własny (bezprawność, wina organu, szkoda i jej wysokość oraz związek przyczynowy). Jeśli zaś strona powodowa przyjęła odpowiedzialność pozwanej Spółki za czyn cudzy, w szczególności za zawinione działanie Z. P. jako pracownika pozwanej Spółki, który dokonał weryfikacji sprawozdania finansowego, to strona powodowa – w ramach twierdzeń faktycznych zawartych w pozwie winna zawnioskować dowody, które wskazywałyby, iż spełnione zostały przesłanki odpowiedzialności deliktowej z art. 430 k.c. Podobnie należało postąpić, gdyby w rachubę wchodziły okoliczności faktyczne wskazujące na odpowiedzialność deliktową pozwanej Spółki na podstawie art. 429 k.c. Obowiązek strony powodowej sprecyzowania twierdzeń faktycznych i zawnioskowania dowodów w sposób wyżej wskazany był – w okolicznościach niniejszej sprawy – zdeterminowany treścią art. 479¹² k.p.c. Zgodnie z tym przepisem w pozwie powód jest zobowiązany podać wszystkie twierdzenia oraz dowody na ich poparcie pod rygorem utraty prawa powoływania ich w toku postępowania, chyba że wykaże, że ich powołanie w pozwie nie było możliwe albo że potrzeba powołania wynikła później. W tym kontekście należy stwierdzić, że nie jest uzasadniony zarzut naruszenia art. 187 § 1k.p.c. przez Sąd Apelacyjny. Wniosek ten jest także trafny z tego względu, że powodowa Spółka od początku była reprezentowana przez profesjonalnego pełnomocnika.

W odniesieniu do zarzutu naruszenia art. 236 k.p.c. stwierdzić trzeba, iż brak formalnego postanowienia o oddaleniu wniosku dowodowego nie miała żadnego wpływu na wynik sprawy. Zresztą w uzasadnieniu Sąd Apelacyjny wyraźnie wskazał, że odmowa przeprowadzenia zawnioskowanego dowodu uzasadniona jest treścią art. 381 k.p.c.

W skardze kasacyjnej zarzucono też naruszenie art. 381 k.p.c. polegające na pominięciu zgłoszonego dowodu i dokumentu potwierdzającego okoliczność, że Z. P., która dokonywała badania sprawozdania finansowego powodowej Spółki, była pracownikiem pozwanego. Sąd Apelacyjny nie przeprowadzając tego dowodu podniósł, że powód nie wykazał, aby dowodu tego nie mógł powołać w postępowaniu przed sądem I instancji, jak również iż potrzeba jego powołania wynikła później. Odnośnie pierwszej przesłanki stwierdzić należy, że jest ona

bezsorna. Powodowa Spółka nie tylko mogła, lecz z uwagi na treść art. 479¹² § 1 k.p.c. miała obowiązek zawnioskować dopuszczenie dowodu z dokumentu na wskazaną okoliczność. W odniesieniu do drugiej przesłanki należy zauważyć, że ustawodawca posłużył się identycznym sformułowaniem „potrzeba jego powołania wynikała później” zarówno w art. 381, jak i w art. 479¹² § 1 k.p.c. Powstaje pytanie, czy istotnie w okolicznościach sprawy potrzeba wykazania, że Z. P. sporządzająca w imieniu pozwanej Spółki badanie sprawozdania finansowego i raport, była w tym czasie pracownikiem pozwanej Spółki, wynika dopiero po uchyleniu poprzedniego wyroku sądu II instancji przez Sąd Najwyższy w wyniku uwzględnienia skargi kasacyjnej pozwanej Spółki. Na te pytanie należy odpowiedzieć negatywnie. Wskazano już uprzednio, że wobec treści art. 479¹² § 1 k.p.c. strona powodowa żądając odszkodowania na podstawie odpowiedzialności deliktowej osoby prawnej miała obowiązek podać wszystkie twierdzenia oraz dowody na ich poparcie przy uwzględnieniu faktu, że osoba prawna w sferze deliktów może odpowiadać za czyn własny bądź za czyn cudzy. Strona powodowa nie musiała dokonywać wyboru w tym zakresie, natomiast była zobowiązana zawnioskować dowody, które wskazywałyby na to, że spełnione zostały przesłanki odpowiedzialności deliktowej pozwanej – jako osoby prawnej bądź w czyn własny (art. 416 k.c.) bądź w czyn cudzy (art. 429 lub 430 k.c.). Potrzeba zawnioskowania stosownych dowodów istniała więc w chwili wytoczenia powództwa, a treść art. 479¹² § 1 k.p.c. tę potrzebę ujmował w kategoriach obowiązku. Z tych względów nie można podzielić zarzutu naruszenia art. 381 k.p.c.

W odniesieniu do zarzutu naruszenia prawa materialnego w skardze kasacyjnej podniesiono jedynie naruszenie art. 416 k.c. przez jego błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że w sytuacji gdy raport biegłego rewidenta został podpisany przez członka zarządu pozwanej Spółki uprawnionego do samodzielnej reprezentacji oraz osobę fizyczną – biegłego rewidenta nie znajduje zastosowania art. 416 k.c. Podejmując ten wątek stwierdzić należy, że zgodnie z art. 416 k.c. osoba prawna jest zobowiązana do naprawienia szkody wyrządzonej z winy jej organu. Oznacza to, że dla przyjęcia odpowiedzialności osoby prawnej konieczne jest, aby szkoda wyrządzona została przez jej organ statutowy lub oznaczony przez przepisy, prawidłowo powołany i umocowany do działania,

działający w granicach swych kompetencji. Nadto odpowiedzialność osoby prawnej na podstawie art. 416 k.c. oparta została o zasadę winy organu. Przeważa pogląd, że dla przypisania odpowiedzialności osoby prawnej nie jest konieczne, aby szkoda była następstwem zawinionego zachowania wszystkich osób wchodzących w skład organu kolegialnego, wystarcza, że zawinione było działanie jednej z tych osób, jeśli działa ona w wykonywaniu funkcji tego organu. Odnosząc to stwierdzenie do okoliczności niniejszej sprawy i zarzutu skargi kasacyjnej naruszenia art. 416 k.c., przez błędną wykładnię, należy zwrócić uwagę na następujące kwestie:

Po pierwsze, sformułowanie zarzutu naruszenia art. 416 k.c. przez błędną wykładnię nie jest prawidłowe w kontekście przedstawionego uzasadnienia. Treść tego uzasadnienia wskazuje, że w istocie strona powodowa zarzuca niezastosowanie tego przepisu w okolicznościach sprawy. To zaś jest podstawą zarzutu ujętego jako „niewłaściwe zastosowanie”, a nie błędnej wykładni.

Po drugie, cechy deliktu strona powodowa przypisuje zaniechaniu sprawdzenia przez biegłą – rewidenta sprawozdania finansowego powódki pod kątem prawidłowości stosowanej stawki VAT odnośnie tzw. prowizji międzynarodowej. To zaniechanie biegłej – rewidenta pozostaje w kauzalnej relacji ze szkodą powódki. Określone zachowanie biegłej – rewidenta był więc źródłem szkody, a biegła ta – jak twierdzi powódka – była w tym czasie pracownikiem pozwanej Spółki. Było to zaniechanie zawinione. Jeżeli więc – wg. samych twierdzeń strony powodowej – zdarzeniem wywołującym szkodę było zawinione zaniechanie biegłego rewidenta, to nie może ulegać żadnej wątpliwości, że szkoda wynikła z winy podwładnej przy wykonywaniu powierzonej czynności (art. 430 k.c.). Za tę szkodę ponosiłaby odpowiedzialność pozwana Spółka jako podmiot powierzający wykonanie czynności. Uzasadnione jest więc ubezpieczenie się jej od tej odpowiedzialności. Tej oceny w niczym nie zmienia okoliczność, że opinię i raport podpisał, oprócz biegłej – rewidenta, także członek zarządu pozwanej Spółki. Przecież źródłem szkody nie była błędna opinia, którą firmował także członek zarządu, lecz zaniechanie przez biegłą – rewidenta sprawdzenia prawidłowości stosowanej przez powodową Spółkę stawki VAT. Tego zaniechania i skutków z niego wynikających

nie sposób przypisać członkowi zarządu pozwanej Spółki, a tym samym uznać możliwości przyjęcia odpowiedzialności tej spółki za czyn własny. Nie należy przy tym pominąć wymagania stwierdzenia winy organu, co w ustalonych okolicznościach nie jest możliwe. Tym samym nie sposób uznać, aby nastąpiło naruszenie art. 416 k.c. przez jego niezastosowanie.

Reasumując stwierdzić należy, że skoro żadna ze wskazanych podstaw skargi kasacyjnej nie jest usprawiedliwiona, to na podstawie art. 398¹⁴ k.p.c., należało ją oddalić.