

**Uchwała Składu Siedmiu Sędziów Sądu Najwyższego**  
**z dnia 31 marca 1998 r.**  
**III ZP 49/97**

Przewodniczący: Prezes SN Jan Wasilewski, Sędziowie SN Tadeusz Domińczyk, Adam Józefowicz (sprawozdawca), Jerzy Kwaśniewski, Zbigniew Kwaśniewski (współsprawozdawca i autor uzasadnienia), Lech Walentynowicz, Andrzej Wasilewski

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego, w sprawie ze skargi Polskiej Telewizji Kablowej "R." SA w K. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cła w Warszawie z dnia 14 marca 1995 r. [...] w przedmiocie wymiaru cła, po rozpoznaniu w dniu 31 marca 1998 r. zagadnienia prawnego przekazanego przez skład trzech sędziów Sądu Najwyższego postanowieniem z dnia 21 listopada 1997 r., III RN 53/97

1. Czy dla spełnienia przewidzianego w art. 14 ust. 1 pkt 39 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. - Prawo celne (jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312) warunku zwolnienia od cła środków trwałych stanowiących przedmiot wkładu niepieniężnego podmiotu zagranicznego, konieczne jest zarejestrowanie zmiany statutu spółki akcyjnej (art. 309 § 1 pkt 4 i art. 311 § 2 w związku z art. 431 KH)?

2. Czy zgłoszenie do odprawy celnej towaru objętego uchwałą walnego zgromadzenia o podwyższeniu kapitału akcyjnego, która nie została jeszcze zarejestrowana (art. 431 KH), organ celny jest obowiązany zawiesić postępowanie na podstawie art. 97 § 1 pkt 4 KPA ?

p o d j ą ł następującą uchwałę:

**1. Dla uznania w postępowaniu celnym towarów przywiezionych z zagranicy przez podmiot zagraniczny i będących środkami trwałymi za stanowiące przedmiot wkładu niepieniężnego przeznaczonego na podwyższenie kapitału akcyjnego nie jest konieczne zarejestrowanie zmiany statutu spółki akcyjnej (art. 14 ust. 1 pkt 39 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. - Prawo celne, jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312).**

## **2. Odmówił udzielenia odpowiedzi na pytanie drugie.**

### **U z a s a d n i e**

Sąd Najwyższy w zwykłym składzie rozpatrywał na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 4 lutego 1997 r., [...] sprawę ze skargi Polskiej Telewizji Kablowej "R." SA w K. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cł w Warszawie z dnia 14 marca 1995 r. w przedmiocie wymiaru cła. W toku postępowania pojawiły się wątpliwości, które Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 21 listopada 1997 r., III RN 53/97, przedstawił do rozstrzygnięcia składowi siedmiu sędziów w postaci następującego zagadnienia prawnego:

1) Czy dla spełnienia przewidzianego w art. 14 ust. 1 pkt 39 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. - Prawo celne (jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312) warunków zwolnienia od cła środków trwałych stanowiących przedmiot wkładu niepieniężnego podmiotu zagranicznego konieczne jest zarejestrowanie zmiany statutu spółki akcyjnej (art. 309 § 1 pkt 4 i art. 311 § 2 w związku z art. 431 KH)?

2) Czy zgłoszenie do odprawy celnej towaru objętego uchwałą walnego zgromadzenia o podwyższeniu kapitału akcyjnego, która nie została jeszcze zarejestrowana (art. 431 KH), organ celny jest obowiązany zawiesić postępowanie na podstawie art. 97 § 1 pkt 4 KPA ?

W uzasadnieniu powyższego postanowienia Sąd Najwyższy podał, że Prezes GUC decyzją z dnia 14 marca 1996 r. utrzymał w mocy decyzję dyrektora Urzędu Celnego w Katowicach, zawartą w jednolitym dokumencie administracyjnym SAD z 17 czerwca 1994 r., którą dokonano wymiaru cła za sprowadzony z zagranicy przez Polską Telewizję Kablową "R." Spółka SA towar w postaci kabla koncentrycznego, pomimo że zainteresowany wniósł o zwolnienie od cła na podstawie art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego. W swej decyzji prezes GUC stwierdził, że towar sprowadzony przez Spółkę z zagranicy, aby mógł być zwolniony od cła powinien spełniać łącznie następujące warunki, a mianowicie podlegać wniesieniu do kapitału akcyjnego spółki, jako przedmiot wkładu niepieniężnego, mieć charakter środka trwałego, a nadto zostać określony w umowie lub statucie spółki oraz wpisany do rejestru handlowego, jako wkład niepieniężny podmiotu zagranicznego. Wprawdzie odprawiony towar został wniesiony do kapitału akcyjnego spółki jako aport wspólnika zagranicznego

(zgodnie z oświadczeniem, zawartym w akcie notarialnym [...] z 17 czerwca 1994 r.), to jednak - zdaniem Prezesa GUC - nie podlega zwolnieniu od cła przywozowego ze względu na to, że zmiana statutu Spółki w związku z podjętą w dniu 17 czerwca 1994 r. uchwałą nr 7/94 Nadzwyczajnego Walnego Zgromadzenia Akcjonariuszy o podwyższeniu kapitału akcyjnego nie została wpisana do rejestru handlowego, jako niepieniężny wkład podmiotu zagranicznego. Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 4 lutego 1997 r., [...] uchylił zaskarżoną decyzję, stwierdzając, że została oparta na wadliwej, bo zawężającej wykładni art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego. Ponadto - zdaniem NSA - nie jest trafny argument, że towar zgłoszony do odprawy celnej nie może być uznany za aport rzeczowy, ponieważ nie został ujęty w rejestrze handlowym. Wymóg uprzedniego ujęcia aportu rzeczowego w rejestrze handlowym nie wynika bowiem z przepisu art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego, w którym jedynie jest mowa o obowiązku wykazania, że towar stanowi wkład niepieniężny podmiotu zagranicznego do spółki.

W rewizji nadzwyczajnej Minister Sprawiedliwości zarzucił, że w rozpoznawanej sprawie brak było podstaw do udzielenia zwolnienia od cła zgłoszonego do odprawy celnej towaru - kabla koncentrycznego, bowiem zmiana statutu spółki nie została zgłoszona do rejestru handlowego i zarejestrowana. Przedmiotowy towar, sprowadzony w celu częściowego pokrycia podwyższonego kapitału akcyjnego Spółki przekroczył polską granicę celną w dniu 22 maja 1994 r., czyli przed podjęciem uchwały Nadzwyczajnego Zgromadzenia Akcjonariuszy SA Polska Telewizja Kablowa "R." w K. z dnia 17 czerwca 1994 r. w sprawie podwyższenia kapitału akcyjnego spółki poprzez wniesienie aportu niepieniężnego w postaci materiałów i urządzeń, w tym kabla koncentrycznego. Towar ten dopuszczony został do obrotu na polskim obszarze celnym w dniu 17 czerwca 1994 r., czyli w dacie podjęcia wspomnianej uchwały w sprawie aportu rzeczowego przez władze Spółki, a przed jej zarejestrowaniem. Tymczasem podwyższenie kapitału akcyjnego może nastąpić tylko w drodze zmiany statutu spółki akcyjnej. Z kolei każda zmiana statutu wymaga do swej ważności uchwały walnego zgromadzenia akcjonariuszy, a zarząd spółki akcyjnej powinien ją zgłosić do rejestru handlowego (art. 431 § 1 i 2 KH). Przepisy KH wyraźnie stanowią, że zmiana statutu spółki nie wywołuje skutków prawnych przed jej zarejestrowaniem (art. 431 § 1 KH). Z tej przyczyny - zdaniem rewizji nadzwyczajnej - należy stwierdzić, że w chwili zgłoszenia do odprawy celnej, sprowadzony towar nie mógł stanowić wkładu niepieniężnego i nie zaistniały przesłanki wymagane dla sku-

tecznego domagania się zwolnienia go od cła na podstawie art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego, nawet jeżeli w wyniku późniejszych działań prawnych spółki, towarowi temu nadano status prawny wkładu niepieniężnego.

W odpowiedzi na rewizję nadzwyczajną Spółka podniosła, iż art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego nie wymaga zmiany statutu, a jedynie wykazania, że towar zgłoszony do odprawy celnej stanowi przedmiot wkładu niepieniężnego, a w tym zakresie dowodem wystarczającym jest odpowiednia uchwała zgromadzenia akcjonariuszy przyjęta w formie aktu notarialnego. Taką interpretację urzędową tego wymagania stosowały organy celne w ubiegłych latach (np. w piśmie okólnym nr 1 Prezesa GUC z dnia 23 grudnia 1991 r., Biul. Urz. GUC Nr 4, poz. 14). Pogląd taki wyraził w publikacji dyr. Dep. Prawno-Organizacyjnego GUC w Przeglądzie Podatkowym z 1992 r., Nr 2. Ponadto funkcja gwarancyjna kapitału akcyjnego spółki wymaga, aby zarejestrowanie podwyższonego kapitału akcyjnego spółki następowało dopiero po, a nie przed sprowadzeniem rzeczy wchodzących w skład aportu rzeczowego na polski obszar celny.

Prokurator Prokuratury Krajowej w piśmie z dnia 25 marca 1998 r. stwierdził, iż towar nie mógł stanowić wkładu niepieniężnego przede wszystkim z uwagi na tę okoliczność, że w chwili jego sprowadzenia, jak również w dacie odprawy celnej i na etapie postępowania odwoławczego, rejestracja podwyższenia kapitału akcyjnego nie miała miejsca. Zdaniem Prokuratora organ celny powinien zawiesić postępowanie z urzędu na podstawie art. 97 § 1 pkt 4 KPA, mimo zgłoszonej w dalszej części pisma wątpliwości, czy orzeczenie sądu rejestrowego jest tożsame z rozstrzygnięciem zagadnienia wstępnego w rozumieniu wskazanego przepisu KPA.

Na rozprawie przed Sądem Najwyższym w dniu 31 marca 1998 r. pełnomocnicy spółki sprzeciwiali się pogładowi wyrażonemu w rewizji nadzwyczajnej, by warunkiem uznania środka trwałego za stanowiący przedmiot wkładu niepieniężnego miało być zarejestrowanie zmian w statucie spółki, spowodowanych podwyższeniem kapitału akcyjnego w następstwie wniesienia aportu.

Pełnomocnik Prezesa Głównego Urzędu Cei poparł poglądy zaprezentowane w rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości, a Prokurator Prokuratury Krajowej podtrzymał stanowisko zajęte w swym piśmie z dnia 25 marca 1998 r.

Sąd Najwyższy, podejmując uchwałę o powyższej treści, miał na uwadze, co następuje:

Uchwała została podjęta na podstawie art. 13 pkt 4 w związku z art. 17 ust. 1-2 ustawy z dnia 20 września 1984 r. o Sądzie Najwyższym (jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r. Nr 13, poz. 48 ze zm.), co ma ten skutek, że zawiera rozstrzygnięcie zagadnienia prawnego budzącego poważne wątpliwości w konkretnej sprawie i to w zakresie przedstawionym przez skład trzech sędziów SN do rozstrzygnięcia przez skład powiększony.

Przedstawione do rozstrzygnięcia składowi siedmiu sędziów Sądu Najwyższego zagadnienie prawne powstało na tle rozbieżnej w praktyce interpretacji jednego z przepisów ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. - Prawo celne (jednolity tekst: Dz. U. 1994 r. Nr 71, poz. 312 ze zm.), w którym to przepisie ustawodawca posłużył się terminologią zaczerpniętą bezpośrednio z przepisów Kodeksu handlowego, a mianowicie pojęciem "przedmiotu wkładu niepieniężnego".

Jeżeli zgodzić się z poglądem, że pojęciowa samodzielność prawa celnego nie jest absolutna, bowiem w samym założeniu prawo jest uporządkowanym systemem norm tworzących całość, to posługując się w Prawie celnym pojęciami bezpośrednio zaczerpniętymi z Kodeksu handlowego ustawodawca nie mógł nadać im całkowicie nowego, odmiennego znaczenia, aniżeli to, które jest im przypisane w Kodeksie handlowym.

Szczególna trudność w procesie dokonywania wykładni normy prawnej zawartej w przepisie Prawa celnego polega jednak na tym, że Kodeks handlowy, choć wielokrotnie posługuje się pojęciami "wkład niepieniężny" i "przedmiot wkładu niepieniężnego", to jednak nie tylko, że nie zawiera normatywnej definicji tych pojęć, ale nawet nie określa ich bliżej, przez przykładowe wyliczenie typowych choćby przypadków.

Można więc jedynie generalnie stwierdzić, że wkład niepieniężny wspólnika spółki akcyjnej jest jedną z form (postaci, źródeł) pokrycia m.in. podwyższonego kapitału akcyjnego i stanowi określony w akcie założycielskim, umowie spółki lub uchwale wspólników przedmiot świadczenia niepieniężnego wspólnika w zamian za obejmowane przezeń akcje w spółce.

Treść zagadnienia prawnego, w postaci pytania sformułowanego w punkcie 3, podpunkcie 1), sentencji postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 21 listopada 1997 r. (III RN 53/97), sugeruje jednoznacznie, iż ocena tego, czy będące przedmiotem przywozu środki trwale można uznać za stanowiące przedmiot wkładu niepienięż-

nego podmiotu zagranicznego, zależy od uprzedniego przesądzenia o tym, czy dla kwalifikacji określonego przedmiotu, jako przedmiotu aportu, jest wymagane, czy też nie jest wymagane, zarejestrowanie zmiany statutu spółki akcyjnej.

Zważyć jednak należy, że przepis art. 14 ust. 1 pkt 39 ustawy - Prawo celne był podstawą prawną zwolnienia od cła przywiezionych z zagranicy takich środków trwałych, które stanowiły przedmiot wkładu niepieniężnego podmiotu zagranicznego. Przepis ten nie wprowadzał więc *expressis verbis*, jako samodzielnej ustawowej przesłanki zwalniającej od cła, wymogu zarejestrowania zmiany statutu spółki akcyjnej. Uwzględniając okoliczność, że na tym etapie postępowania nie jest już sporne zakwalifikowanie przywiezionych z zagranicy towarów do kategorii środków trwałych, przeto problem sprowadza się do oceny tego, czy dla uznania środka trwałego za przedmiot wkładu niepieniężnego konieczne było zarejestrowanie zmiany statutu spółki akcyjnej. Innymi słowy, chodzi o rozstrzygnięcie kwestii, z jakim momentem środek trwały mógł być uznany za stanowiący przedmiot aportu, przeznaczonego na pokrycie podwyższonego kapitału akcyjnego.

Zgodnie z art. 309 § 1 pkt 4 KH statut każdej spółki akcyjnej powinien określać m.in. wysokość kapitału akcyjnego. Zmiana wysokości kapitału akcyjnego, poprzez m.in. podwyższenie tej wysokości, jest więc zmianą jednego z ważkich elementów treści statutu, wymagającą do swej ważności uchwały walnego zgromadzenia, a to zgodnie z art. 431 § 1 KH. Dla wywołania skutków prawnych dokonania w statucie takiej zmiany niezbędne jest oczywiście jej zarejestrowanie, a to wobec wymogu wynikającego z art. 431 § 4 KH.

Pokrycie podwyższonego, uchwałą walnego zgromadzenia, kapitału akcyjnego nastąpić może, między innymi, wkładami niepieniężnymi, a to na podstawie art. 311 § 2 KH, znajdującego odpowiednie zastosowanie z mocy art. 434 KH. W tym miejscu trzeba jednak już wyraźnie podkreślić, że w przepisie art. 14 ust. 1 pkt 39 - Prawa celnego ustawodawca uzależnił skutek w postaci zwolnienia od cła od tego, by przywiezione z zagranicy środki trwałe stanowiły przedmiot wkładu niepieniężnego, a nie od tego, by wkład taki stał się już źródłem pokrycia podwyższonego kapitału akcyjnego.

Może się tymczasem zdarzyć i tak, że wniesienie przez podmiot zagraniczny do spółki akcyjnej wkładu niepieniężnego nie będzie stanowić pokrycia akcji, które miałyby być wydawane za wkłady niepieniężne. Wniesienie bowiem także i takich wkładów przez podmiot zagraniczny, dokonane w sposób sprzeczny z regulującymi

to działanie bezwzględnie obowiązującymi przepisami, musi być traktowane na równi z niewniesieniem w ogóle wkładu (por. uchwałę SN z dnia 21 października 1994 r., III CZP 137/94, OSNC 1995 z. 2 poz. 39). Ocena sposobu wniesienia wkładu i uznania go za zgodny, bądź sprzeczny z wynikającymi z konkretnych przepisów wymaganiami należy jednak do sądu rejestrowego także przy rozpatrywaniu wniosku o dokonanie zmiany statutu spółki akcyjnej, zmiany polegającej na podwyższeniu kapitału akcyjnego. Sąd ten zobowiązany jest także do zbadania w postępowaniu rejestrowym wystąpienia kumulatywnych kryteriów zdolności aportowej konkretnego wkładu niepieniężnego. Wymaga to oczywiście uprzedniego określenia desygnatu przedmiotu aportu, a więc zakwalifikowania go jeszcze przed wszczęciem postępowania rejestrowego jako przedmiotu wkładu niepieniężnego.

Zgodnie z art. 311 § 3 KH akcje aportowe powinny być pokryte w zasadzie w całości przed zarejestrowaniem spółki, jednak nie później niż w chwili rejestracji (art. 331 § 1 pkt 3 KH). Przepisy te stosuje się odpowiednio przy podwyższeniu kapitału akcyjnego (art. 434 KH). Oznacza to konieczność dokonania wszelkich czynności prawnych lub faktycznych mających już wówczas za przedmiot wkład niepieniężny, tak aby najpóźniej z chwilą zarejestrowania zmiany statutu (przez podwyższenie kapitału akcyjnego) spółka stała się już podmiotem odpowiedniego prawa do przedmiotu wkładu.

Analiza innych przepisów KH również prowadzi do wniosku, że określone dobro można już zakwalifikować jako stanowiące przedmiot wkładu niepieniężnego, mającego być źródłem pokrycia podwyższonego kapitału akcyjnego, mimo że nie nastąpiło jeszcze zarejestrowanie zmiany statutu spółki w zakresie podwyższenia wysokości kapitału akcyjnego.

Zgodnie z art. 432 § 1 KH w związku z art. 431 § 1 KH, spółka może podwyższyć kapitał akcyjny uchwałą walnego zgromadzenia, tyle tylko, że skutek prawny uchwały o takiej treści wystąpi dopiero z momentem zarejestrowania zmiany statutu (art. 431 § 4 KH) w następstwie uprzedniego zgłoszenia przez zarząd potrzeby dokonania takiej zmiany treści wpisu, a to stosownie do wymogu wynikającego z art. 439 § 1 KH.

Do takiego zgłoszenia zarząd powinien dołączyć dokumenty wymienione w art. 439 § 2 KH, wśród których, poza uchwałą o podwyższeniu kapitału akcyjnego, powinno znajdować się m.in. oświadczenie wszystkich członków zarządu, stwierdzające, że przejście wkładów niepieniężnych na spółkę z chwilą zarejestrowania

podwyższenia kapitału akcyjnego jest zapewnione. Treść także i tego przepisu dowodzi więc, że operowanie przez ustawodawcę pojęciem "wkładu niepieniężnego" nie zostało powiązane wyłącznie z momentem dokonania wpisów w rejestrze, ale wręcz z czynnościami prawnymi niekiedy znacznie poprzedzającymi sam moment dokonania wpisu.

Również stosowane odpowiednio, z mocy art. 434 KH, przy podwyższaniu kapitału akcyjnego przepisy art. 314 § 1 i § 3 KH zawierają wyraźny wymóg, by w uchwale zgromadzenia akcjonariuszy o podwyższeniu kapitału akcyjnego i pokryciu go wkładami niepieniężnymi, sporządzonej w formie aktu notarialnego, wymienić zarówno osoby wnoszące wkłady niepieniężne, jak również przedmiot takich wkładów. Już więc na tym etapie, poprzedzającym przecież samą rejestrację zmian statutu, ustawodawca operuje pojęciem "przedmiot wkładu", które odnosi się oczywiście również do wkładu niepieniężnego.

Z kolei przepis art. 439 § 3 KH wymaga dołączenia, do dokonanego przez zarząd zgłoszenia, podwyższenia kapitału akcyjnego celem wpisania do rejestru handlowego, poza dokumentami wymienionymi w art. 439 § 2 KH, także sprawozdania zarządu oraz opinii biegłych rewidentów.

Z mocy art. 434 KH znajdą tu znów odpowiednie zastosowanie m.in. przepisy art. 312 § 1 pkt 1 KH, art. 313 KH, art. 315 KH, czy wreszcie art. 325 KH. Ze stosowanego odpowiednio przy podwyższaniu kapitału akcyjnego przepisu art. 312 § 1 pkt 1 KH w związku z art. 439 § 3 KH płynie wniosek, że treść sprawozdania zarządu, dołączonego do jego zgłoszenia dokonania wpisu w rejestrze handlowym podwyższenia kapitału akcyjnego, powinna szczegółowo określać m.in. przedmiot wkładów niepieniężnych wnoszonych na pokrycie podwyższonego kapitału akcyjnego. Ten, m.in., element sprawozdania zarządu musi być nadto poddany badaniu biegłych rewidentów, celem wydania przez nich opinii (art. 313 § 1 i § 4 KH), która również powinna być złożona sądowi rejestrowemu (art. 439 § 3 KH), a więc poprzedzać jego rozstrzygnięcie w przedmiocie dokonania w rejestrze wpisu zmiany danych, będących elementami treści statutu spółki akcyjnej. Elementem treści tejże opinii biegłych rewidentów powinna być, ustalona przez nich, wartość wkładów niepieniężnych nabywanych przed zarejestrowaniem zmian w statucie, określona w kontekście wartości tychże wkładów oznaczonej w sprawozdaniu zarządu, co jednoznacznie wynika z art. 325 KH, stosowanego odpowiednio z mocy art. 434 KH, przy podwyższaniu kapitału akcyjnego.

Akcjonariusze, którzy poprzez podjęcie uchwały na walnym zgromadzeniu zdecydowali o podwyższeniu dotychczasowej wysokości kapitału akcyjnego i pokryciu go konkretnie oznaczonymi wkładami niepieniężnymi, powinni nadto znać, i to jeszcze przed podjęciem tej uchwały, zarówno sprawozdanie zarządu, określające szczegółowo m.in. przedmiot przewidzianych do wniesienia wkładów niepieniężnych na pokrycie podwyższanego kapitału, jak również opinię biegłych rewidentów, wydaną po przeprowadzeniu badania sprawozdania zarządu (art. 439 § 3 KH oraz art. 312 § 1 pkt 1 KH, art. 313 KH i art. 315 KH stosowane odpowiednio na podstawie art. 434 KH). Powyższe przepisy operują więc pojęciami "wkład niepieniężny" i "przedmiot wkładu niepieniężnego" w odniesieniu do etapu poprzedzającego, niekiedy znacznie, samo wszczęcie postępowania rejestrowego, nie mówiąc już o jego pozytywnym wyniku w postaci postanowienia przez sąd o zarejestrowaniu, zgłoszonej przez zarząd, zmiany wysokości kapitału akcyjnego.

Nadto, wynikający z art. 439 § 2 pkt 5 KH, obowiązek zarządu dołączenia do zgłoszenia podwyższenia kapitału akcyjnego celem wpisania do rejestru handlowego oświadczenia wszystkich jego członków, zawierającego zapewnienie, że przejście wkładów niepieniężnych na spółkę z chwilą zarejestrowania podwyższenia kapitału akcyjnego jest zapewnione, dowodzi tego, że o uznaniu określonych dóbr za stanowiące przedmiot wkładu niepieniężnego przesądza już samo podjęcie uchwały przez zgromadzenie akcjonariuszy, postanawiającej o podwyższeniu wysokości kapitału, objęciu nowych akcji i pokryciu ich konkretnie określonymi w niej wkładami niepieniężnymi, a nie dopiero kolejne, przyszłe zdarzenie w postaci zarejestrowania zmian w statucie spółki akcyjnej.

Pod pojęciem "zapewnienia" zarządu w rozumieniu art. 439 § 1 pkt 5 KH należy bowiem rozumieć potwierdzenie prawnych i faktycznych możliwości uzyskania przez spółkę przyznanych jej praw z chwilą, gdy podwyższenie wysokości kapitału akcyjnego zostanie zarejestrowane, wobec czego zarząd, jeszcze przed złożeniem przedmiotowego oświadczenia, powinien wyjaśnić wszelkie okoliczności związane z aportami, a w szczególności stan prawny przedmiotów takich wkładów, oraz usunąć ewentualne przeszkody do ich wniesienia. Wobec powyższego uznać należy, że już wówczas muszą istnieć dobra jednoznacznie oznaczone i zakwalifikowane jako stanowiące przedmioty tych wkładów niepieniężnych, choć sam tytuł prawny do nich może przejść na spółkę dopiero z chwilą zarejestrowania podwyższenia wysokości kapitału akcyjnego.

O samym uznaniu określonych dóbr za stanowiące przedmiot wkładu niepieniężnego decyduje więc w sensie jurystycznym podjęcie uchwały przez zgromadzenie akcjonariuszy, sporządzonej w formie aktu notarialnego i określającej przedmiot aportu. Taki wniosek uzasadnia wykładnia norm zawartych w art. 431 § 1 KH oraz w art. 314 § 3 KH, a stosowanych odpowiednio z mocy art. 434 KH. Należy bowiem wyraźnie odróżnić moment uznania określonego dobra za stanowiące już przedmiot wkładu niepieniężnego, od momentu skutecznego prawnie przejścia na spółkę akcyjną tytułu prawnego do takiego przedmiotu wkładu niepieniężnego. O ile bowiem podjęcie uchwały przez zgromadzenie akcjonariuszy, postanawiającej o podwyższeniu kapitału akcyjnego, o objęciu nowych akcji i o pokryciu ich wkładami niepieniężnymi mającymi za przedmiot konkretnie określone dobra, kreuje zobowiązanie akcjonariuszy do przeniesienia na spółkę akcyjną prawa do określonego dobra, stającego się już wówczas przedmiotem wkładu niepieniężnego, o tyle sam tytuł prawny do takiego dobra przechodzi na spółkę dopiero z chwilą zarejestrowania zmiany wysokości kapitału akcyjnego, z którą to chwilą następuje skutek prawny w postaci podwyższenia wysokości kapitału.

Innymi słowy, cały proces pokrywania aportami nowo obejmowanych akcji, których wydawanie jest następstwem skutecznego prawnie podwyższenia kapitału akcyjnego, przebiega niejako w dwóch fazach. Pierwsza z nich obejmuje podjęcie przez akcjonariuszy uchwały (art. 431 § 1 KH i art. 432 § 1 KH), określającej m.in. przedmiot wkładu niepieniężnego, mocą której to uchwały akcjonariusze zobowiązują się przenieść na spółkę prawo, które wnoszą do niej tytułem wkładu niepieniężnego, z tym jednak zastrzeżeniem, że przeniesienie to wywoła skutki prawne dopiero z chwilą spełnienia się warunku prawnego, którym jest zarejestrowanie zmiany wysokości kapitału akcyjnego (por. A. Szumański: "Wkłady niepieniężne do spółek kapitałowych", Warszawa 1997, wyd. I, s. 244).

Natomiast faza druga, to już samo przejście wkładu niepieniężnego ze wspólnika na spółkę, a więc przejście prawa (tytułu prawnego) do przedmiotu aportu, który to skutek następuje dopiero z chwilą rejestracji podwyższenia kapitału akcyjnego, i z tym dopiero momentem spółka uzyskuje względem zobowiązanego roszczenie o wydanie przedmiotu tego wkładu. Innymi słowy, dopiero z chwilą dokonania w rejestrze wpisu m.in. zmiany wysokości kapitału akcyjnego chroniony jest interes spółki w razie niewniesienia aportu, bowiem wówczas spółka ma roszczenie windykacyjne wobec akcjonariuszy o wydanie jej przedmiotu aportu.

Z powyższego płynie wniosek, że o chwili, w której możliwe jest uznanie określonych dóbr za stanowiące już przedmiot wkładu niepieniężnego, a do tej kwestii sprowadza się pierwsze z przedstawionych zagadnień prawnych, przesądzają już wcześniejsze zdarzenia, a nie dopiero zarejestrowanie zmiany statutu w odniesieniu do podwyższenia wysokości kapitału akcyjnego i objęciu nowych akcji, których źródłem pokrycia jest aport. Obowiązek zarejestrowania odnosi się bowiem jedynie do zmian statutu (art. 431 § 2 i § 5 KH), a więc dotyczy m.in. skorygowania w statucie wysokości kapitału akcyjnego, jako jednego z elementów treści statutu (art. 309 § 1 pkt 4 KH).

Natomiast tenże obowiązek zarejestrowania nie obejmuje indywidualizacji źródeł pokrycia akcji przeznaczonych do objęcia w następstwie uprzedniego uchwalenia podwyższenia kapitału akcyjnego. Stosowany bowiem odpowiednio, a to na podstawie art. 434 KH, przepis art. 330 pkt 6 KH wymaga jedynie zaznaczenia w rejestrze tej mianowicie okoliczności, że przy podwyższeniu kapitału akcyjnego wniesiono wkłady niepieniężne. Nie pozwala to jednak na stwierdzenie, aby dopiero z chwilą uwzględnienia w rejestrze handlowym dokonanych w statucie zmian określone dobra można było uznać za stanowiące przedmiot wkładu niepieniężnego.

Przepis art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego wiązał skutek prawny w postaci zwolnienia od cła z faktem przywozu towarów spełniających wymogi określone w tym przepisie, oraz z nieodstępowaniem ich przez okres 3 lat, licząc od dnia odprawy celnej. Uchybienie więc temu ostatniemu obowiązkowi mogło oczywiście skutkować w przyszłości, wyznaczonej 3-letnim okresem, utratą uzyskanego wcześniej zwolnienia od cła.

Jeżeli jednak przywieziony z zagranicy towar w ramach ustanowionych norm, był środkiem trwałym i to stanowiącym przedmiot wkładu niepieniężnego podmiotu zagranicznego, a więc spełniał on wszystkie wymogi wynikające z obowiązującego wówczas art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego, to jego przywóz był wolny od cła, bez potrzeby spełniania innych jeszcze wymogów, nie przewidzianych wyraźnie w obowiązującym wówczas przepisie Prawa celnego, a będącego materialnoprawną podstawą oceny przez organ celny żądań skarżącej spółki.

Ponieważ wyżej starano się wykazać, że dla uznania środka trwałego za stanowiący przedmiot wkładu niepieniężnego nie było wymagane zarejestrowanie zmiany statutu spółki akcyjnej, przeto dla spełnienia, przewidzianego w art. 14 ust. 1 pkt 39 obowiązującego wówczas Prawa celnego, warunku zwolnienia od cła przy-

wozu towarów, spełniających określone w tym przepisie wymogi, nie było konieczne zarejestrowanie zmiany statutu tejże spółki akcyjnej.

W konsekwencji powyższego nie można więc było uznać za dokument warunkujący zwolnienie od cła, na podstawie art. 14 ust. 1 pkt 39 uchylonego już Prawa celnego, wypisu z rejestru handlowego. W piśmiennictwie wyrażony został w tej ostatniej kwestii odmienny pogląd, ale jego autor, dostrzegając zarazem wymóg uprzedniego badania przez biegłych rewidentów m.in. wnoszonych wkładów niepieniężnych na pokrycie podwyższanego kapitału akcyjnego, znacznie złagodził swoje pierwotne stanowisko twierdząc, że możliwe jest dokonanie odprawy celnej z równoczesnym wyznaczeniem spółce terminu na późniejsze doręczenie wypisu z rejestru handlowego (por. B. Ptak: "Ustawa o spółkach z udziałem zagranicznym". Komentarz. Przepisy związane, wyd. III, Kraków 1997, s. 325-326).

Zawarty w uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej pogląd, iż kumulatywnymi przesłankami, które warunkowały zwolnienie od cła na podstawie art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego było to, by środki trwale zostały wniesione do kapitału akcyjnego jako przedmiot aportu, a nadto by m.in. we wpisie do rejestru zostały one określone jako wkład niepieniężny podmiotu zagranicznego, nie znajduje uzasadnienia ani w samym brzmieniu tego przepisu, ani też w wynikach dokonanej wykładni zawartej w tym przepisie normy prawnej.

Przepis ten uzależniał bowiem zwolnienie od cła (pomijając w tym miejscu wymóg czasowego nieodstępowania przywiezionych towarów) wyłącznie od tego, by środki trwale stanowiły przedmiot wkładu niepieniężnego. Tymczasem stają się one przedmiotem mającym taki właśnie charakter wcześniej, aniżeli dopiero z chwilą zarejestrowania podwyższenia wysokości kapitału akcyjnego, bowiem jeszcze przed tym zdarzeniem muszą one być już badane i oceniane jako stanowiące przedmiot aportu, skoro aport powinien stanowić w całości źródło pokrycia podwyższonego kapitału jeszcze przed zarejestrowaniem zmiany jego wysokości (art. 311 § 3 KH w związku z art. 434 KH).

W tej sytuacji zasadny wydaje się pogląd, że dla uzyskania zwolnienia od cła rzeczy stanowiących przedmiot aportu niezbędne jest przedłożenie w postępowaniu celnym odpisu uchwały podjętej przez zgromadzenie wspólników spółki akcyjnej i sporządzonej w formie aktu notarialnego, a określającej przedmiot aportu.

Niezależnie od jurydycznych argumentów wynikających m.in. z zastosowania reguł wykładni gramatycznej, a przemawiających za udzieleniem negatywnej odpo-

wiedzi na pytanie sformułowane w pkt 3 podpunkt 1) sentencji postanowienia SN, wymieniony tam przepis Prawa celnego powinien być w okresie jego obowiązywania interpretowany ściśle, a nie zawężająco, także ze względu na oczywistą potrzebę posłużenia się przy jego interpretacji wykładnią celowościową.

Przepis ten został bowiem wprowadzony do ustawy - Prawo celne na mocy art. 32 ustawy z dnia 14 czerwca 1991 r. o spółkach z udziałem zagranicznym (Dz. U. Nr 60, poz. 253 ze zm.). Zastosowanie takiej techniki legislacyjnej pozwala twierdzić, iż wolą ustawodawcy było prorozwojowe kształtowanie zasad kapitałowego angażowania się podmiotów zagranicznych w proces inwestowania w Polsce. Funkcją gospodarczą przepisu art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego było więc niewątpliwie stworzenie w Polsce korzystnych ekonomicznie warunków do inwestowania przez zagranicznych akcjonariuszy w kapitał akcyjny, a mianowicie poprzez import środków generujących zysk dopiero po uruchomieniu określonej działalności gospodarczej, a nie poprzez ich sprzedaż. Przewidziane więc w wyżej wymienionym przepisie Prawa celnego zwolnienie od cła miało zatem spełniać stymulacyjną funkcję w procesie rozwoju działalności przez spółki z udziałem zagranicznym, m.in. przez zwiększanie zainteresowania angażowaniem w Polsce obcego kapitału.

Udzielenie negatywnej odpowiedzi na pytanie sformułowane w pkt 3 podpunkt 1) sentencji postanowienia ma ten skutek, że przesądza w konsekwencji o konieczności odmowy udzielenia odpowiedzi na pytanie zawarte w pkt 3 podpunkt 2) sentencji postanowienia. Skoro bowiem dla uznania w postępowaniu celnym towarów, przywiezionych z zagranicy przez podmiot zagraniczny i będących środkami trwałymi, za stanowiące przedmiot wkładu niepieniężnego przeznaczonego na podwyższenie kapitału akcyjnego nie było konieczne zarejestrowanie zmiany statutu spółki akcyjnej, to w konsekwencji powyższego rozpatrzenie sprawy w postępowaniu celnym i wydanie decyzji przez organ celny nie zależało od uprzedniego rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego przez inny sąd, a więc w omawianej sytuacji przez sąd rejestrowy. Jak to już wyżej starano się wykazać, o wystąpieniu drugiej spośród kumulatywnych przesłanek wymienionych w art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego (uznanie środka trwałego za stanowiący przedmiot aportu) nie decydowało zarejestrowanie przez sąd w rejestrze handlowym zmiany wysokości kapitału akcyjnego, postanowionej wcześniej uchwałą zgromadzenia akcjonariuszy sporządzoną w formie aktu notarialnego.

Innymi słowy, wynik postępowania rejestrowego, wszczętego przed sądem

rejestrwym wskutek zgłoszenia przez zarząd podwyższenia wysokości kapitału akcyjnego celem wpisania do rejestru takiej zmiany jednego z elementów treści statutu, nie byłby rozstrzygnięciem przez sąd rejestrowy zagadnienia wstępnego, warunkującego rozpatrzenie sprawy i wydanie decyzji w postępowaniu celnym przy zastosowaniu art. 14 ust. 1 pkt 39 Prawa celnego. Brak przeto tego elementu zależności przesądzał o braku obowiązku organu celnego zawieszenia postępowania na podstawie art. 97 § 1 pkt 4 KPA.

Z tych względów Sąd Najwyższy, orzekając w składzie powiększonym na podstawie art. 393<sup>14</sup> § 1 KPC, podjął uchwałę jak w sentencji.

=====