



Sygn. akt II CSK 517/14

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 24 listopada 2015 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Irena Gromska-Szuster (przewodniczący)

SSN Jan Górski

SSN Barbara Myszka (sprawozdawca)

w sprawie z powództwa Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w P.
przeciwko Przedsiębiorstwu Produkcji Rolnej "A."
Spółce z ograniczoną odpowiedzialnością w Ś.
o zapłatę,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym
w Izbie Cywilnej w dniu 24 listopada 2015 r.,
skargi kasacyjnej strony powodowej
od wyroku Sądu Apelacyjnego
z dnia 5 marca 2014 r.,

**uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę Sądowi
Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania, pozostawiając temu
Sądowi rozstrzygnięcie o kosztach postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

Sąd Okręgowy w P., po rozpoznaniu sprawy z powództwa Skarbu Państwa – Naczelnika Urzędu Skarbowego w P. przeciwko spółce pod firmą Przedsiębiorstwo Produkcji Rolnej „A.” sp. z o.o. w Ś., wyrokiem z dnia 10 maja 2013 r. zasądził od pozwanej na rzecz powoda kwotę 1 971 499 zł z ustawowymi odsetkami od dnia 19 czerwca 2009 r. do dnia zapłaty.

Ustalił, że decyzją z dnia 31 marca 2004 r. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w P. określił zobowiązanie podatkowe A. i H. małż. S. z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 1998 na kwotę 2 184 437,90 zł. Zobowiązanie to zostało przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w P. zabezpieczone przez ustanowienie hipotek przymusowych w kwocie 3 971 642,56 zł. Obciążone nimi zostały należące do dłużników nieruchomości objęte księgami wieczystymi: KW nr [...] - do kwoty 198 582,13 zł, KW nr [...] - do kwoty 198 582,13 zł, KW nr [...] - do kwoty 1 588 657,02 zł, KW nr [...] - do kwoty 496 455,32 zł, KW nr [...] - do kwoty 1 191 492,77 zł i KW nr [...] - do kwoty 297 873,19 zł. W dniu 31 maja 2004 r. hipoteki te zostały wpisane do ksiąg wieczystych. Łączną wartość obciążonych nieruchomości określono na kwotę 3 344 194,19 zł.

W dniu 1 grudnia 2006 r. nadzwyczajne zgromadzenie wspólników pozwanej spółki, której jedynym wspólnikiem był H. S., podjęło uchwały o podwyższeniu kapitału zakładowego, utworzeniu nowych udziałów i przystąpieniu do spółki żony wspólnika A. S. na prawach małżeńskiej wspólności majątkowej co do nowoutworzonych udziałów. Zostały one pokryte m.in. aportem, w skład którego wchodziły nieruchomości obciążone hipotekami. Aktem notarialnym z dnia 1 grudnia 2006 r. A. i H. małż. S. - w wykonaniu podjętych uchwał - przenieśli prawo własności tych nieruchomości na rzecz pozwanej spółki.

Po wydaniu w dniu 28 kwietnia 2009 r. przez Naczelnego Sąd Administracyjny wyroku oddalającego skargę kasacyjną dłużników od decyzji określającej zobowiązanie podatkowe na kwotę 2 184 437,90 zł, powód pismem z dnia 1 czerwca 2009 r. wezwał ich do zapłaty kwoty 1 974 941,28 zł. Dłużnicy zapłacili dobrowolnie kwotę 3 442,28 zł, która została zaliczona na zaległy podatek dochodowy, w związku z czym powód dochodzi z tytułu zaległego podatku kwoty

706 341 zł i z tytułu odsetek za czas od dnia 10 września 2006 r. kwoty 1 265 158 zł, łącznie - kwoty 1 971 499 zł.

Sąd Okręgowy stwierdził, że, zgodnie z art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jedn. tekst: Dz.U z 2012 r., poz. 749 ze zm.; obecnie: jedn. tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 613 - dalej: „ord. pod.”), zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Zgodnie natomiast z art. 70 § 8 ord. pod., nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu. Zdaniem Sądu Okręgowego, zobowiązanie podatkowe A. i H. małż. S. przedawniłoby się z dniem 10 września 2006 r., jednak ze względu na to, że zostało zabezpieczone hipoteką na nieruchomościach, których właścicielami byli wówczas dłużnicy, zobowiązanie to nie uległo przedawnieniu i może być egzekwowane z przedmiotu hipoteki. Zgodnie z art. 75 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (jedn. tekst: Dz.U. z 2001 r. Nr 124, poz. 1361 ze zm.; obecnie: jedn. tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 707 ze zm. - dalej: „u.k.w.h.”), zaspokojenie wierzyciela hipotecznego z nieruchomości następuje według przepisów o sądowym postępowaniu egzekucyjnym, chyba że z nieruchomości dłużnika jest prowadzona egzekucja przez administracyjny organ egzekucyjny. W chwili wniesienia pozwu w niniejszej sprawie nie mogła być prowadzona egzekucja administracyjna, ponieważ nieruchomości obciążone hipotekami nie były własnością dłużników osobistych. Dla dochodzenia zaspokojenia z nieruchomości konieczne było więc uzyskanie tytułu wykonawczego przeciwko pozwanej.

W dniu 21 października 2013 r. Sąd Okręgowy wydał wyrok uzupełniający, którym uzupełnił wyrok z dnia 10 maja 2013 r. w ten sposób, że zastrzegł dla pozwanej prawo powoływania się w toku egzekucji na ograniczenie odpowiedzialności do wysokości hipotek przymusowych obciążających nieruchomości objęte księgami wieczystymi prowadzonymi przez Sąd Rejonowy w C.: KW nr [...] - do kwoty 198 582,13 zł, KW nr [...] - do kwoty 198 582,13 zł, KW nr [...] - do kwoty 297 873,19 zł, KW nr [...] - do kwoty 496 455,32 zł, KW nr [...] - do kwoty 1 191 492,77 zł i KW nr [...] - do kwoty 1 588 657,02 zł. W uzasadnieniu Sąd

Okręgowy stwierdził, że w wyroku z dnia 10 maja 2013 r. nie zamieścił zastrzeżenia o przysługującym pozwanej prawie powoływania się w toku egzekucji na ograniczenie jej odpowiedzialności do wysokości hipotek, w związku z czym na podstawie art. 351 z związku z art. 319 k.p.c. uwzględnił wniosek pozwanej o uzupełnienie wyroku.

Na skutek apelacji pozwanej, Sąd Apelacyjny wyrokiem z dnia 5 marca 2014 r. zmienił wyrok Sądu Okręgowego z dnia 10 maja 2013 r. i oddalił powództwo.

Sąd Apelacyjny zaaprobował ustalenia faktyczne Sądu Okręgowego oraz stanowisko tego Sądu co do dopuszczalności drogi sądowej, dokonał natomiast odmiennej oceny kwestii przedawnienia dochodzonego roszczenia. Stwierdził, że - zgodnie z art. 94 u.k.w.h. - wygaśnięcie wierzytelności zabezpieczonej hipoteką pociąga za sobą wygaśnięcie hipoteki, chyba że z danego stosunku prawnego mogą powstać w przyszłości kolejne wierzytelności podlegające zabezpieczeniu, co w sprawie nie ma miejsca. Zgodnie natomiast z art. 59 § 1 pkt 9 ord. pod., zobowiązanie podatkowe wygasa wskutek przedawnienia. W niniejszej sprawie bezspornie doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego w stosunku do dłużników osobistych. Sporna była jedynie data upływu terminu przedawnienia, gdyż według powoda termin ten upłynął z dniem 10 września 2006 r., a według pozwanej z dniem 31 grudnia 2004 r., nie ma to jednak dla rozstrzygnięcia istotnego znaczenia.

Powód wywodził, że w świetle art. 70 § 6 ord. pod. w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. nie doszło do wygaśnięcia zobowiązania. Przepis ten wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., SK 40/12 (OTK-A 2013, nr 7, poz. 97, Dz.U. z 2013 r., poz. 1313) został jednak uznany za niezgodny z konstytucją, w związku z czym odpadła podstawa prawna, na której organy podatkowe uznawały, że zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką nie ulegały przedawnieniu.

Z art. 20 ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 169, poz. 1387 ze zm. - dalej: „u.zm. ord. pod.”) wynika - stwierdził Sąd Apelacyjny – że do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy stosuje

się przepisy ustawy zmienianej w brzmieniu nadanym ustawą zmieniającą. Jeżeli jednak dotychczasowe przepisy określają korzystniejsze dla podatnika zasady i terminy przedawnienia zobowiązań podatkowych, stosuje się przepisy obowiązujące przed dniem wejścia w życie ustawy. Artykuł 70 § 8 ord. pod. był mniej korzystny dla podatników, ponieważ uniemożliwiał przedawnienie także w wypadku ustanowienia zastawu skarbowego. Z tej przyczyny art. 70 § 8 ord. pod. nie ma zastosowania w niniejszej sprawie. Poza tym Trybunał Konstytucyjny wyraźnie stwierdził, że jego rozważania odnoszą się również do tego przepisu.

Skoro doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego za rok 1998 wobec A. i H. małż. S. - jak przyjęły organy i sądy administracyjne - z dniem 10 września 2006 r., a więc przed wytoczeniem powództwa, to należy przyjąć, że, zgodnie z art. 59 § 1 pkt 9 ord. pod., zobowiązanie to wygasło, a w konsekwencji wygasła zabezpieczająca je hipoteka (art. 94 u.k.w.h.).

W skardze kasacyjnej od wyroku Sądu Apelacyjnego powód, powołując się na podstawę przewidzianą w art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c., wniósł o jego uchylenie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania. Zarzucił naruszenie art. 70 § 8 ord. pod. w związku z art. 20 u.zm. ord. pod. przez przyjęcie, że art. 70 § 8 ord. pod. nie ma zastosowania z uwagi na brzmienie art. 20 § 2 u.zm. ord. pod., mimo że art. 70 § 6 ord. pod. nie był dla podatnika korzystniejszy niż art. 70 § 8 ord. pod., art. 70 § 8 ord. pod. przez przyjęcie, że przepis ten byłby niezgodny z konstytucją i nie mógłby wyrzeć skutku w niniejszej sprawie, mimo że uwagi Trybunału Konstytucyjnego dotyczyły jedynie zastosowania tego przepisu w stosunku do zabezpieczeń ustanowionych w toku kontroli podatkowej, a nie po wydaniu decyzji podatkowej, i art. 59 § 1 pkt 9 ord. pod. w związku z art. 94 u.k.w.h. przez przyjęcie, że nieprzedawniona wierzytelność podatkowa zabezpieczona hipotecznie wygasła i tym samym wygasła zabezpieczająca ją hipoteka.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Art. 70 § 6 ord. pod. w pierwotnym brzmieniu stanowił, że nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką, jednakże po upływie terminu przedawnienia zaległość podatkowa może być egzekwowana tylko z przedmiotu hipoteki. Zgodnie z art. 1 pkt 58 ustawy z dnia 12 września 2002 r.

o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw, która weszła w życie z dniem 1 stycznia 2003 r., cały art. 70 otrzymał nowe brzmienie, w którym odpowiednikiem dotychczasowej regulacji zawartej w art. 70 § 6 został nowy art. 70 § 8. Według tego przepisu, nie ulegają przedawnieniu zobowiązania podatkowe zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym, jednakże po upływie terminu przedawnienia zobowiązania te mogą być egzekwowane tylko z przedmiotu hipoteki lub zastawu. Kwestie intertemporalne związane z wejściem w życie powołanej ustawy z dnia 12 września 2002 r. uregulowano w jej art. 20. W art. 20 § 1 została wyrażona zasada, że do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy, tj. przed dniem 1 stycznia 2003 r., stosuje się przepisy ordynacji podatkowej w brzmieniu nadanym tą ustawą, z zastrzeżeniem § 2. W art. 20 § 2 przewidziano natomiast, że jeżeli dotychczasowe przepisy określają korzystniejsze dla podatnika, płatnika lub inkasenta zasady i terminy przedawnienia zobowiązań podatkowych, stosuje się przepisy obowiązujące przed dniem wejścia w życie ustawy, tj. przed dniem 1 stycznia 2003 r.

Sąd Apelacyjny uznał, że w sprawie należy stosować art. 70 § 6 ord. pod. w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2002 r., ponieważ art. 70 § 8 ord. pod. obowiązujący od dnia 1 stycznia 2003 r. był mniej korzystny dla podatnika. U podstaw tej oceny legła konstatacja, że art. 70 § 8 dodatkowo uniemożliwił przedawnienie zobowiązań podatkowych w wypadku ustanowienia zastawu skarbowego.

Skarżący ma rację podnosząc, że objęcie hipoteką art. 70 § 8 ord. pod. zobowiązań zabezpieczonych zastawem skarbowym nie przesądza o stosowaniu w niniejszej sprawie dotychczasowego art. 70 § 6 ord. pod., jako przepisu określającego korzystniejsze dla podatnika zasady przedawnienia. Oceny, które z przepisów zawierają regulacje korzystniejsze dla podatnika nie można dokonywać w oderwaniu od konkretnego stanu faktycznego. Zobowiązanie podatkowe A. i H. małż. S. zostało zabezpieczone hipoteką, wobec czego odnośna zmiana przepisu pozostaje dla dłużników osobistych bez znaczenia, a w takiej sytuacji, zgodnie z wyrażoną w art. 20 § 1 u.zm. ord. pod. zasadą bezpośredniego działania ustawy nowej, ma zastosowanie art. 70 § 8 ord. pod. W konsekwencji podniesiony w

skardze zarzut naruszenia art. 20 § 1 i 2 u.zm. ord. pod. trzeba uznać za uzasadniony.

Uznając, iż w sprawie należało stosować, jako przepis korzystniejszy, art. 70 § 6 ord. pod. w pierwotnym brzmieniu, Sąd Apelacyjny równocześnie zaznaczył, że rozważania Trybunału Konstytucyjnego odnoszą się także do art. 70 § 8 ord. pod. W konsekwencji stwierdził, że odpadła podstawa prawna, na mocy której organy podatkowe uznawały, że zobowiązanie podatkowe zabezpieczone hipoteką nie ulegało przedawnieniu i nie mogło dojść do jego wygaśnięcia.

Przytoczona argumentacja powoduje konieczność przypomnienia podstawowych regulacji dotyczących orzekania o konstytucyjności obowiązującego ustawodawstwa oraz znaczenia wywodów zawartych w uzasadnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., SK 40/12. Powołanym wyrokiem Trybunał Konstytucyjny orzekł m.in., że art. 70 § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r., poz. 749, 848, 1101, 1342 i 1529 oraz z 2013 r., poz. 1027 i 1036), w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 1998 r. do 31 grudnia 2002 r., jest niezgodny z art. 64 ust. 2 Konstytucji. Wyrok ten został ogłoszony w Dzienniku Ustaw z dnia 13 listopada 2013 r.

Zgodnie z art. 188 pkt 1 Konstytucji, organem powołanym do orzekania o zgodności ustaw z Konstytucją jest Trybunał Konstytucyjny. Orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego - jak stanowi art. 190 ust. 1 Konstytucji - mają moc powszechnie obowiązującą i są ostateczne. Stosownie do art. 190 ust. 3 Konstytucji, orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego wchodzi w życie z dniem ogłoszenia, jednak Trybunał Konstytucyjny może określić inny termin utraty mocy obowiązującej aktu normatywnego. Termin ten nie może przekroczyć osiemnastu miesięcy, gdy chodzi o ustawę, a gdy chodzi o inny akt normatywny - dwunastu miesięcy. W wyroku z dnia 8 października 2013 r., SK 40/12, Trybunał Konstytucyjny nie skorzystał z uprawnienia przewidzianego w art. 190 ust. 3 Konstytucji, wobec czego ogłoszenie tego wyroku we właściwym organie publikacyjnym, jest równoznaczne z utratą mocy obowiązującej art. 70 § 6 ord. pod. w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 1998 r. do dnia 31 grudnia 2002 r. Trzeba jednak podkreślić, że powołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego

spowodował utratę mocy obowiązującej jedynie przepisu określonego w sentencji wyroku, moc wiążącą bowiem ma tylko sentencja wyroku, a nie jego uzasadnienie.

W końcowym fragmencie uzasadnienia wyroku z dnia 8 października 2013 r., SK 40/12, Trybunał Konstytucyjny zauważył, że art. 70 § 8 ord. pod. nie był wprawdzie przedmiotem orzekania, lecz mają do niego zastosowanie te same zastrzeżenia konstytucyjne, które zostały podniesione w wyroku, co uzasadnia konieczność podjęcia przez ustawodawcę działań zmierzających do wyeliminowania z systemu prawnego art. 70 § 8 ord. pod. Przepis art. 70 § 8 ord. pod. nie został dotąd przez ustawodawcę uchylony, natomiast rozważania Trybunału Konstytucyjnego zawarte jedynie w uzasadnieniu wyroku nie wywołują skutków określonych w art. 190 ust. 3 Konstytucji. W konsekwencji trzeba przyjąć, że przepis art. 70 § 8 ord. pod. ma w dalszym ciągu moc obowiązującą.

Zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa zarówno Trybunału Konstytucyjnego, jak i Sądu Najwyższego, sądy i inne organy stosowania prawa nie mają kompetencji do orzekania o niekonstytucyjności przepisu ustawy i odmowy jego stosowania. Domniemanie zgodności ustawy z Konstytucją może być obalone jedynie wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego, a związanie sędziego ustawą, o którym mowa w art. 178 ust. 1 Konstytucji, obowiązuje dopóty, dopóki ustawie tej przysługuje moc obowiązująca. Jeżeli sąd jest przekonany o niezgodności przepisu z Konstytucją lub ma w tym względzie wątpliwości, powinien - na podstawie art. 193 Konstytucji - zwrócić się do Trybunału Konstytucyjnego z odpowiednim pytaniem prawnym. Brak w Konstytucji przepisu przyznającego sądom i innym organom powołanym do stosowania prawa kompetencji do kontroli, na użytek rozpoznawanej sprawy, konstytucyjności aktów ustawowych nie pozwala - ze względu na wyrażoną w art. 7 Konstytucji zasadę działania organów władzy publicznej na podstawie i w granicach prawa - domniemywać tej kompetencji (zob. wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia 31 stycznia 2001 r., P 4/99, OTK 2001, nr 1, poz. 5 i z dnia 4 grudnia 2001 r., SK 18/00, OTK 2001, nr 8, poz. 256, wyroki Sądu Najwyższego z dnia 30 października 2002 r., V CKN 1456/00, nie publ., z dnia 27 marca 2003 r., V CKN 1811/00, nie publ., z dnia 6 listopada 2003 r., II CK 184/02, nie publ., z dnia 16 kwietnia 2004 r., I CK 291/03, OSNC 2005, nr 4,

poz. 71, z dnia 24 czerwca 2004 r., III CK 536/02, nie publ. i z dnia 3 grudnia 2008 r., V CSK 310/08, nie publ.).

Do odmiennych wniosków nie prowadzi aprobowana w orzecznictwie dyrektywa wykładni w zgodzie z Konstytucją, sprzeciwiająca się przyjmowaniu takich możliwości interpretacji przepisu ustawy, które prowadziłyby do jego niezgodności z Konstytucją, jeżeli możliwe jest również takie rozumienie interpretowanego przepisu, że jest on z nią zgodny. Dyrektywa ta ma zastosowanie w sytuacji, w której przepis ustawy budzi wątpliwości i konieczna jest jego wykładnia, a zastosowanie podstawowych dyrektyw interpretacyjnych prowadzi do różnych wyników. W takiej sytuacji dyrektywa wykładni w zgodzie z Konstytucją przemawia za przyjęciem tego z możliwych sposobów interpretacji przepisu ustawy, który nie prowadzi do jego niezgodności z Konstytucją. Dyrektywa wykładni w zgodzie z Konstytucją nie może jednak prowadzić do wykładni wykraczającej poza granice możliwego znaczenia interpretowanego tekstu, byłoby to bowiem równoznaczne z kontrolą zgodności stosowanego przepisu z Konstytucją.

Sąd Apelacyjny nie dokonywał wykładni art. 70 § 8 ord. pod., uznał jedynie, że w świetle rozważań zawartych w końcowym fragmencie uzasadnienia wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 października 2013 r., SK 40/12, przepis art. 70 § 8 ord. pod. jest niezgodny z Konstytucją. W konsekwencji, z naruszeniem art. 7 Konstytucji, wkroczył w kompetencje Trybunału Konstytucyjnego, podczas gdy dzielając te rozważania powinien postąpić w sposób wskazany w art. 193 Konstytucji. Podniesione w skardze kasacyjnej zarzuty naruszenia art. 59 § 1 pkt 9 i art. 70 § 8 ord. pod. oraz art. 94 u.k.w.h. trzeba więc uznać za uzasadnione.

Z tych względów Sąd Najwyższy na podstawie art. 398¹⁵ § 1 oraz art. 108 § 2 w związku z art. 398²¹ k.p.c. orzekł, jak w sentencji.

eb