

Grzegorz Jędrejek

Zbycie rzeczy ruchomej obciążonej zastawem skarbowym : (zagadnienia wybrane)

Zeszyty Prawnicze 10/2, 183-197

2010

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

GRZEGORZ JĘDREJEK

Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego

ZBYCIE RZECZY RUCHOMEJ OBCIĄŻONEJ ZASTAWEM SKARBOWYM (ZAGADNIENIA WYBRANE)

I. UWAGI WSTĘPNE

Zastaw skarbowy zgodnie z art. 41 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹ stanowi środek zabezpieczenia zobowiązań podatkowych na rzecz Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego². Przedmiotem zastawu mogą być wyłącznie rzeczy ruchome oraz zbywalne prawa majątkowe jeżeli wartość poszczególnych rzeczy lub praw wynosi w dniu ustanowienia zastawu co najmniej 11300 zł³. Zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego zgodnie z art. 42 § 7 Ord.Pod. następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Celem niniejszego artykułu jest odniesienie się do wątpliwości tak materialnoprawnych, jak i dotyczących postępowania egzekucyjnego,

¹ Tekst jedn. Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm. – ustawa cyt. dalej jako Ord. Pod.

² Regulacja zawarta w Ord.Pod. ma odpowiednie zastosowanie także do zastawu, o którym mowa w art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Tekst jedn. Dz.U. z 2007 r. Nr 11, poz. 74 ze zm.).

³ Z dniem 1 stycznia 2010 r., występująca w art. 41 § 1 kwota została podwyższona do 11300 zł, zgodnie z obwieszczeniem Ministra Finansów z dnia 11 sierpnia 2009 r. w sprawie wysokości kwoty wymienionej w art. 41 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa (M.P. 09.53.749).

związanych ze zbyciem rzeczy ruchomej obciążonej zastawem skarbowym. Zostały one jedynie częściowo usunięte przez uchwałę SN z dnia 7 maja 2010 r., III CZP 20/10, której teza ma brzmienie: „Zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego następuje na podstawie wydanego przeciwko podatnikowi administracyjnego tytułu wykonawczego także wtedy, gdy właścicielem tego przedmiotu nie jest podatnik”.

Po pierwsze, wątpliwości budzi dopuszczalność drogi sądowej dotyczącej powództwa o ustalenie, czy dopuszczalna jest egzekucja z przedmiotu zastawu skarbowego, który został zbyty przez dłużnika.

Po drugie, w razie odpowiedzi pozytywnej na wątpliwości dotyczące dopuszczalności drogi sądowej, pojawi się wątpliwość dotycząca zasadności powództwa o ustalenie. W szczególności należy rozstrzygnąć, czy powód ma „interes prawny” w rozumieniu art. 189 k.p.c. Zagadnienie to nie ma naturalnie wpływu na dopuszczalność drogi sądowej.

Po trzecie, należy określić skutki prawne dla egzekucji administracyjnej, zbycia rzeczy ruchomej obciążonej zastawem skarbowym. O ile uzasadniony jest pogląd dopuszczający prowadzenie egzekucji z przedmiotu obciążonego zastawem skarbowym wobec nabywcy, o tyle istnieje różnica stanowisk co do podstawy prawnej prowadzonej egzekucji. Należy podkreślić, że do prowadzenia egzekucji administracyjnej wymagany jest tytuł wykonawczy (art. 26 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁴), w którym wskazuje się wierzyciela i zobowiązanego (art. 27 § 1 pkt 1 – 2 u.p.e.a.). Nabywcę przedmiotu obciążonego zastawem skarbowym nie sposób uznać za zobowiązanego w rozumieniu art. 1a pkt 20 u.p.e.a.⁵.

⁴ Tekst jedn: Dz.U. z 2005 r. Nr 229, poz. 1954 ze zm. – ustawa cyt. dalej jako u.p.e.a.

⁵ Zgodnie z powyższym przepisem przez zobowiązanego należy rozumieć: „osobę prawną albo jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej albo osobę fizyczną, która nie wykonała w terminie obowiązku o charakterze pieniężnym lub obowiązku o charakterze niepieniężnym, a w postępowaniu zabezpieczającym – ównież osobę lub jednostkę, której zobowiązanie nie jest wymagalne albo jej obowiązek nie został ustalony lub określony, ale zachodzi obawa, że brak zabezpieczenia mógłby

II. PROBLEM DOPUSZCZALNOŚCI DROGI SĄDOWEJ W SPRAWIE O USTALENIE ODPOWIEDZIALNOŚCI NABYWCY RZECZY OBCIĄŻONEJ ZASTAWEM SKARBOWYM ZA DŁUGI ZBYWCY

Zagadnienie prawne, na które odpowiedział SN w uchwale z dnia 7 maja 2010 r., III CZP 20/10, przedstawione przez SO w Lublinie brzmiało: „czy dopuszczalna jest droga sądowa w sprawie z powództwa wierzyciela podatkowego przeciwko właścicielowi przedmiotu obciążonego zastawem skarbowym, nie będącemu dłużnikiem osobistym, w celu zaspokojenia się przez wierzyciela podatkowego z przedmiotu zastawu skarbowego”? W stanie faktycznym, na podstawie którego sformułowano pytanie, doszło do zbycia autokaru obciążonego zastawem skarbowym.

SN nie odniósł się w powyższej uchwale do problemu dopuszczalności drogi sądowej, rozstrzygając wątpliwości materialnoprawne dotyczące skutków dla wierzyciela zbycia przez dłużnika przedmiotu zastawu skarbowego.

W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę na wadliwie sformułowane zagadnienie prawne. Sformułowanie „sprawa z powództwa w celu zaspokojenia się przez wierzyciela podatkowego z przedmiotu zastawu skarbowego” budzi poważne wątpliwości. Wskazuje ono bowiem, iż SO w Lublinie pytał się o dopuszczalność powództwa o świadczenie. Celem powództwa ma być zaspokojenie się z przedmiotu zastawu skarbowego. Zastaw skarbowy stanowi jeden ze sposobów zabezpieczenia należności publicznoprawnych. Zaspokojenie się z przedmiotu zastawu skarbowego nie następuje w drodze powództwa o świadczenie. Zgodnie z art. 47 § 7 Ord.Pod. zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

W istocie chodzi o powództwo o ustalenie, że nabywca rzeczy ruchomej obciążonej zastawem skarbowym ponosi odpowiedzialność rzeczową za długi zbywcy. A zatem pytanie winno dotyczyć dopusz-

utrudnić lub udaremnić skuteczne przeprowadzenie egzekucji, a odrębne przepisy na to zezwalają”.

czalności drogi sądowej w sprawie o ustalenie na podstawie art. 189 k.p.c. Droga sądowa w sprawach cywilnych stanowi bezwzględną, pozytywną przesłankę procesową, której pierwotny brak prowadzi do odrzucenia pozwu (art. 199 § 1 pkt 1 k.p.c.), a następczy skutkuje nieważnością postępowania (por. art. 379 pkt. 1 k.p.c.).

Niedopuszczalność drogi sądowej ma natomiast miejsce, gdy: a) sprawa nie ma charakteru sprawy cywilnej ani w znaczeniu materialnym, ani w znaczeniu formalnym, b) sprawa ma wprawdzie charakter sprawy cywilnej w znaczeniu materialnym, ale na podstawie szczególnego przepisu przekazana została do właściwości innego organu, niż sąd powszechny.

Odnosząc powyższe uwagi do analizowanego zagadnienia należy odpowiedzieć na pytanie, czy sprawę o ustalenie obowiązku znoszenia egzekucji z przedmiotu obciążonego zastawem skarbowym można zaliczyć do spraw cywilnych w znaczeniu materialnym? Uzasadniona jest odpowiedź negatywna. Po pierwsze, zastaw skarbowy stanowi sposób zabezpieczenia należności publicznoprawnych i jest uregulowany przez przepisy prawa publicznego. Po drugie, brak jest w powyższej sytuacji typowej cechy prawa cywilnego jaką stanowi równorzędność podmiotów⁶. W przedmiotowej sprawie po jednej stronie stosunku prawnego występuje podmiot publiczny, tj. Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego (art. 41 § 1 Ord.Pod.).

Wydaje się, iż sprawy o ustalenie znoszenia egzekucji przez nabywcę rzeczy obciążonej zastawem skarbowym można zaliczyć do kategorii spraw cywilnych w znaczeniu formalnym, tak jak sprawę z powództwa ekscydencyjnego, o którym mowa w art. 40 § 2 u.p.e.a. oraz art. 842 § 1 k.p.c. Za powyższym stanowiskiem przemawiają następujące argumenty.

Po pierwsze, ustawodawca dopuszcza drogę sądową przed sądem cywilnym w sprawie o wyłączenie rzeczy lub prawa spod egzekucji ad-

⁶ SN w uzasadnieniu uchwały z dnia 22 listopada 2000 r., III CZP 36/00, wskazał, że: „Stosunek prawny ma charakter administracyjny wtedy, gdy jednym z uczestników jest organ administracyjny, występujący z mocy swej władzy zwierzchniej, związane zaś z tym stosunkiem świadczenia należą do zarządzającej i wykonawczej działalności tego organu”.

ministracyjnej (art. 40 § 2 u.p.e.a. oraz art. 842 § 1 k.p.c.)⁷. Powództwo powyższe jest powództwem ekscydacyjnym, przysługującym osobie trzeciej, czyli w przypadku administracyjnego postępowania egzekucyjnego, każdemu kto nie został wskazany jako zobowiązany w tytule wykonawczym (art. 38 § 1 u.p.e.a.)⁸. W analizowanym w artykule przypadku budzi wątpliwości, czy nabywca rzeczy obciążonej zastawem skarbowym jest zobowiązany. Źródłem problemu jest, zasygnalizowany w piśmiennictwie, brak przepisu, który wskazywałby, iż zbycie ruchomości obciążonej zastawem nie ma wpływu na przebieg postępowania egzekucyjnego. Należy podkreślić, iż o dopuszczalności drogi sądowej nie rozstrzyga brak legitymacji procesowej. Uznanie, iż nabywca rzeczy obciążonej zastawem nie ma legitymacji czynnej do wystąpienia z powództwem ekscydacyjnym, nie wpływa na dopuszczalność drogi sądowej⁹.

⁷ Jak podkreślił Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w uzasadnieniu postanowienia z dnia 22 listopada 2007 r., II FSK 1388/06, «Lex» Nr 494096, przepis art. 40 § 2 u.p.e.a. „w kolejno zmienionym brzmieniu korespondował (i koresponduje) z art. 842 § 1 k.p.c. stanowiącym, że „Dopuszczalne jest ... powództwo o zwolnienie zajętego przedmiotu od egzekucji administracyjnej. Do pozwu należy dołączyć postanowienie administracyjnego organu egzekucyjnego odmawiające żądania wyłączenia przedmiotu spod egzekucji...“. Jak wskazał dalej NSA „Po wejściu w życie przepisów regulujących dwuinstancyjne postępowanie sądownoadministracyjne, czyli z dniem 1 stycznia 2004 r. powyższy przepis wyłącza skargę do sądu administracyjnego na ostateczne postanowienie w sprawie odmowy wyłączenia rzeczy lub prawa majątkowego. Wcześniej przepis wyłączał skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego”.

⁸ Por. P. PRZYBYSZ, *Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 184.

⁹ Jak podkreślił SN w uzasadnieniu postanowienia SN z dnia 19 lipca 2006 r., (I CSK 112/06): „Konstytucyjna zasada rozpatrzenia sprawy przez sąd (art. 45 ust. 1 Konstytucji RP) wymaga bowiem, żeby – po wyeliminowaniu możliwości poddania sprawy pod osąd innego sądu aniżeli sąd cywilny – ten ostatni przyjął sprawę do rozpoznania i to również wtedy, gdy już na pierwszy rzut oka widać, iż uwzględnienie żądania nie jest możliwe wobec nieistnienia odpowiedniej normy w prawie cywilnym materialnym (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 21 maja 2002 r. III CK 53/02 – «OSNC» 2003 nr 2, poz. 31, postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 19 grudnia 2003 r. III CK 319/03 – «OSNC» 2005 Nr 2, poz. 31)”.

Po drugie, ustawodawca dopuszczając powództwo ekscydencyjne przed sądem cywilnym, wyłączył wyraźnie drogę sądowoadministracyjną. Zgodnie z art. 40 § 2 u.p.e.a. „Na ostateczne postanowienie w sprawie odmowy wyłączenia rzeczy lub prawa majątkowego nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego”. W orzecznictwie SN formułowane jest wręcz domniemanie właściwości sądu cywilnego „we wszystkich sprawach, w których nie występuje właściwość sądu administracyjnego, sądu wojskowego lub sądu powszechnego karnego” (por. uzasadnienie postanowienia SN z dnia 19 lipca 2006 r., I CSK 112/06). W uzasadnieniu postanowienia z dnia 6 kwietnia 2000 r. (II CKN 285/2000, nie publ.) SN wskazał na konstytucyjny charakter zakresu dopuszczalności drogi sądowej wyrażając pogląd, iż „wątpliwości dotyczące przedmiotowego zakresu prawa do sądu powinny być wyjaśnione przy założeniu konstytucyjnego domniemania prawa do sądu”.

Po trzecie, za dopuszczalnością drogi sądowej przemawia argument *a maiori ad minus*, skoro bowiem dopuszczalna jest droga sądowa dla powództwa ekscydencyjnego w toku postępowania egzekucyjnego w administracji, to tym bardziej winna być dopuszczalna droga sądowa w sprawie o ustalenie, iż dana osoba jest osobą trzecią.

Po czwarte, za dopuszczalnością drogi sądowej może przemawiać ekonomika procesowa. Powództwo o ustalenie może zapobiec wytoczeniu powództwa ekscydencyjnego. Należy podkreślić, iż sąd rozpoznający powództwo ekscydencyjne będzie związany orzeczeniem sądu w sprawie o ustalenie, iż nabywca rzeczy obciążonej zastawem skarbowym jest zobowiązany (art. 365 § 1 k.p.c.).

Po piąte, za dopuszczalnością powództwa o ustalenie przemawia wykładnia systemowa uwzględniająca „szerokie” pojęcie drogi sądowej. Skoro w orzecznictwie SN jak i TK przyjęto, iż na drodze sądowej mogą być rozpoznawane sprawy dotyczące skutków w zakresie

prawa cywilnego, które może wywołać akt administracyjny¹⁰, to nie ma przeszkód, do uznania, iż wpis zastawu skarbowego wywołuje skutki wobec nabywcy rzeczy obciążonej zastawem. Skutki te „dotyczą” prawa własności. Można odwołać się do tezy postanowienia SN z 11.1.1966 r., I CZ 125/65, zgodnie z którą: „Okoliczność, że powód mógłby uzyskać zaspokojenie swego roszczenia o wydanie rzeczy ruchomej kontynuując na podstawie art. 848 k.p.c. egzekucję przeciwko osobie, której pozwany w toku procesu zbył tę rzecz pomimo jej zajęcia w drodze zabezpieczenia powództwa, nie uzasadnia odrzucenia pozwu wytoczonego następnie przez tegoż powoda przeciwko nabywcy rzeczy o jej wydanie. Powód nie miałby natomiast interesu prawnego w popieraniu drugiego powództwa, jeżeli pierwszy proces zakończyłby się dla niego pomyślnie”. Podobne stanowisko zajęł SN w uchwale z dnia 8 października 2003 r., III CZP 66/03, dopuszczając drogę sądową w sprawie, w której właściciel rzeczy ruchomej, nabytej w drodze licytacji publicznej w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym, żąda jej wydania od osoby, pod dozorem której rzecz się znajduje.

Nie budzi zatem wątpliwości, że powyższe skutki mieszczą się w „zakresie prawa cywilnego”. SN wielokrotnie przy tym podkreślał, iż o dopuszczalności drogi sądowej decydują okoliczności faktyczne przytoczone jako podstawa dochodzonego roszczenia, nie zaś

¹⁰ W uzasadniania uchwały z dnia 8 października 2003 r., III CZP 66/03 SN wskazał, iż: „W ostatnich latach w publikowanych orzeczeniach Sądu Najwyższego (por. orzeczenia cytowane w powołanym wyroku Trybunału Konstytucyjnego, a także uchwałę składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2003 r., III CZP 85/02, «OSNC» 2003 nr 10, poz. 129) stanowisko co do znaczenia art. 1 i 2 k.p.c. uległo istotnej zmianie w tym sensie, że pojęcie „sprawy cywilnej” rozumiane jest szeroko. W orzeczeniach tych, wydanych w sprawach, w których chodziło o skutki działań władczych administracji publicznej, trafnie podkreślono, że sprawami cywilnymi są nie tylko sprawy ze stosunków cywilnoprawnych w rozumieniu art. 1 k.c. Działaniem lub zaniechaniem, którego skutki mogą być rozpoznawane na drodze sądowej jest – oprócz zdarzeń cywilnoprawnych regulowanych w kodeksie cywilnym, takich jak czynność prawna czy też czyn niedozwolony – także akt administracyjny wywołujący skutki w zakresie prawa cywilnego”. Według postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 22 kwietnia 1998 r. (I CKN 1000/97, «OSN» 1999, nr 1, poz. 6) „droga sądowa jest dopuszczalna, jeżeli powód opiera swoje roszczenia procesowe na zdarzeniach prawnych, które mogą stanowić źródło stosunków cywilnoprawnych”.

obiektywne istnienie tego roszczenia albo stosunku prawnego pomiędzy stronami¹¹.

Tak w doktrynie jak i w orzecznictwie wyróżnia się tzw. czasową niedopuszczalność drogi sądowej, która polega na tym, że „otwarcie drogi sądowej następuje dopiero po uprzednim wyczerpaniu drogi postępowania przed innym organem”¹².

Powództwo ekscydencyjne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji można wytoczyć jedynie po wydaniu postanowienia o odmowie wyłączenia rzeczy lub prawa majątkowego¹³. Ma zatem miejsce tzw. czasowa niedopuszczalność drogi sądowej¹⁴.

¹¹ Por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 marca 2004 r., IV CK 113/03, nie publ.; postanowienia Sądu Najwyższego: z dnia 10 marca 1999 r., II CKN 340/98, «OSNC» 1991 nr 9, poz. 161; z dnia 22 sierpnia 2000 r., IV CKN 1188/00, «OSNC» 2001 nr 1, poz. 20; z dnia 22 sierpnia 2007 r., III CZP 76/07, nie publ.; uchwałę Sądu Najwyższego w składzie siedmiu sędziów z dnia 5 kwietnia 2006 r., III CZP 121/05, «OSNC» 2006 nr 11, poz. 178; postanowienie SN z dnia 22 maja 2009 r., III CZP 25/09.

¹² Por. A. ZIELIŃSKI, *Postępowanie cywilne. Kompendium*, Warszawa 2010, s. 16.

¹³ Por. Z. ŚWIEBODA, *Komentarz do kodeksu postępowania cywilnego. Część druga. Postępowanie zabezpieczające i egzekucyjne*, Warszawa 2004, s. 198; H. PIETRZKOWSKI, [w:] *Kodeks postępowania cywilnego. Komentarz*, IV, pod red. T. ERECIŃSKIEGO, Warszawa 2007, s. 214. Jak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w uzasadnieniu wyroku z dnia 16 czerwca 2009 r., (II FSK 348/08, «Lex» Nr 512824): „Zgłoszenie żądania wyłączenia spod egzekucji rzeczy lub prawa majątkowego powoduje, że organ egzekucyjny obowiązany jest żądanie to rozpoznać i wydać stosowne postanowienie w terminie czternastu dni od dnia złożenia żądania – z zastrzeżeniem możliwości przedłużenia tego terminu, gdyby zebranie dowodów w tym terminie nie było możliwe (art. 38 § 1 i § 2 u.p.e.a.). Do czasu wydania postanowienia w sprawie wyłączenia organ egzekucyjny musi zaniechać dalszych czynności egzekucyjnych w stosunku do rzeczy lub prawa majątkowego, których wyłączenia żądano (art. 38 § 3 u.p.e.a), na postanowienie odmawiające wyłączenia zgłaszającemu żądanie służy zażalenie (art. 40 § 1 u.p.e.a.), a jeżeli zażalenie to nie okaże się skuteczne i postanowienie ostateczne także będzie odmowne – zgłaszający żądanie może dochodzić zwolnienia rzeczy lub prawa majątkowego spod egzekucji w trybie przepisów Kodeksu postępowania cywilnego (art. 40 § 2 u.p.e.a.)”.

¹⁴ Por. E. WENGEREK, *Postępowanie zabezpieczające i egzekucyjne. Komentarz*, Warszawa 1998, s. 322.

Wydaje się, że w przypadku powództwa o ustalenie, iż nabywca rzeczy ruchomej obciążonej zastawem skarbowym ponosi odpowiedzialność przedmiotem zastawu za długi zbywcy, nie występuje tzw. czasowa niedopuszczalność drogi sądowej. Przede wszystkim brak jest przepisu, który, tak jak ma to miejsce w przypadku powództwa ekscydencyjnego uzależniałby wniesienie powództwa od prowadzenia postępowania administracyjnego. Nie budzi wątpliwości, iż tzw. czasowa niedopuszczalność drogi sądowej ma charakter wyjątku, a zgodnie z ogólną regułą wykładni wyjątki nie powinny być wykładane w sposób rozszerzający (*exceptiones non sunt extendendae*).

Dopuszczalność drogi sądowej należy odróżnić od uwzględnienia powództwa o ustalenie, o którym mowa w art. 189 k.p.c. Przesłankę pozytywną, która jest konieczna do uwzględnienia powództwa, stanowi interes prawny. W analizowanym przypadku nie można mówić o braku interesu prawnego z powodu dopuszczalności innych środków ochrony prawnej, np. powództwa o świadczenie¹⁵. Nie ma zatem przeszkód do uwzględnienia powództwa z art. 189 k.p.c.

III. SKUTKI PRAWNE ZBYCIA PRZEDMIOTU OBCIĄŻONEGO ZASTAWEM SKARBOWYM

Według P. Czerskiego brzmienie art. 42 § 3 Ord.Pod., zgodnie z którym zastaw skarbowy jest skuteczny wobec każdorazowego właściciela przedmiotu tego zabezpieczenia, wskazuje, iż: 1) dopuszczalne jest zbywanie przedmiotu zastawu skarbowego, 2) dochodzi do rozdzielenia odpowiedzialności osobistej od odpowiedzialności rzeczowej, jeżeli zastosowania nie znajdzie reguła wskazana w art. 170 k.c.¹⁶.

¹⁵ Tak w doktrynie jak w orzecznictwie podkreśla się, iż nie jest dopuszczalne powództwo o ustalenie, jeżeli stan niepewności może być usunięty w drodze powództwa o świadczenie (por. E. Warzocha, *Ustalenie stosunku prawnego lub prawa w sądowym postępowaniu cywilnym*, Warszawa 1982, s. 16; wyrok SN z 14.9.1998 r., I PKN 334/98; Wyrok SN z 13.11.1980 r., I CR 372/80).

¹⁶ P. CZERSKI, *Zastaw skarbowy jako forma zabezpieczenia należności podatkowych*, Zakamycze 2004, s. 171 i n.

Zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego zgodnie z art. 47 § 7 Ord.Pod. następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W doktrynie zwrócono uwagę, iż regulacja postępowania egzekucyjnego w administracji nie zawiera przepisu, który zakazywałby zbywania rzeczy ruchomej po zajęciu. Nie ma również przepisu, który zakazywałby zbywania rzeczy ruchomej objętej zastawem skarbowym.

Należy podkreślić, iż zgodnie z art. 110f § 1 u.p.e.a. „Rozporządzenie nieruchomością po jej zajęciu nie ma wpływu na dalsze postępowanie egzekucyjne. Nabywca może uczestniczyć w postępowaniu w charakterze zobowiązanego. W każdym przypadku czynności egzekucyjne są ważne w stosunku do nabywcy”. W przypadku egzekucji cywilnoprawnej ustawodawca zawarł w art. 848 k.p.c. przepis zgodnie z którym zajęcie rzeczy ruchomej ma ten skutek, że rozporządzenie ruchomością dokonane po zajęciu nie ma wpływu na dalszy bieg postępowania, a postępowanie egzekucyjne z zajętej ruchomości może być prowadzone również przeciwko nabywcy. Przepis ten nie narusza przepisów o ochronie nabywcy w dobrej wierze.

W doktrynie i orzecznictwie zarysowały się dwa stanowiska dotyczące dopuszczalności prowadzenia egzekucji z rzeczy obciążonej zastawem skarbowym wobec nabywcy rzeczy. Zgodnie z pierwszym z nich nabywca rzeczy obciążonej nie jest zobowiązany, a zatem nie jest dopuszczalne prowadzenie postępowania egzekucyjnego¹⁷. Zwolennik powyższej koncepcji S. Saltarius *de lege ferenda*, proponuje modyfikację zawartą w art. 1a pkt 20 u.p.e.a. definicji legalnej zobowiązanego, poprzez jej poszerzenie o te podmioty, które ponoszą za realizowane w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym należności, odpowiedzialność o charakterze rzeczowym lub wprowadzenie przepisu, który analogicznie jak w odniesieniu do dłużnika hipotecznego, dopuszczałby możliwość dochodzenia zabezpieczonej należności w trybie sądowego postępowania egzekucyjnego¹⁸.

¹⁷ Por. S. SALTARIUS, *Realizacja zastawu skarbowego w egzekucyjnym postępowaniu administracyjnym*, «Przegląd Prawa Egzekucyjnego» 2008 nr 6-9, s. 81 i n.

¹⁸ S. SALTARIUS, *Zastaw skarbowy jako gwarancja zaspokojenia wierzyciela – iluzja czy rzeczywistość?*, «Monitor Prawa Celnego i Podatkowego» 2010 nr 2.

Zgodnie z drugim stanowiskiem reprezentowanym przez L. Guzka do egzekucji z ruchomości prowadzonej w egzekucyjnym postępowaniu administracyjnym zastosowanie winien znaleźć art. 848 k.p.c., zgodnie z którym: „Zajęcie ma ten skutek, że rozporządzenie ruchomością dokonane po zajęciu nie ma wpływu na dalszy bieg postępowania, a postępowanie egzekucyjne z zajętej ruchomości może być prowadzone również przeciwko nabywcy. Przepis ten nie narusza przepisów o ochronie nabywcy w dobrej wierze”¹⁹. Zdaniem autora „Uszczegółowienie w przepisach k.p.c. ma na celu to, że postępowanie egzekucyjne w tym trybie może się toczyć nadal, bez konieczności nadawania klauzuli wykonalności przeciwko nabywcy zajętej ruchomości”²⁰.

Zgodnie z poglądem, wyrażonym w uzasadnieniu uchwały SN z dnia 7 maja 2010 r., (III CZP 20/10), dopuszczalność prowadzenia egzekucji ze zbytej rzeczy ruchomej obciążonej zastawem wynika z brzmienia art. 42 § 7 Ord.Pod., zgodnie z którym zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Zdaniem SN: „Przytoczony przepis nie rozróżnia między przypadkiem, w którym właścicielem przedmiotu zastawu skarbowego jest osoba zobowiązana do spełnienia świadczenia podatkowego, oraz przypadkiem, w którym właścicielem przedmiotu zastawu skarbowego jest osoba niezobowiązana do spełnienia świadczenia podatkowego, dlatego należy przyjąć, że przepis ten dotyczy obu tych przypadków, nie tylko zatem pierwszego, ale i drugiego”.

Podzielając generalne stanowisko, zgodnie z którym dopuszczalne jest prowadzenie egzekucji ze zbytego przedmiotu objętego zastawem skarbowym należy podkreślić następujące argumenty, przemawiające za przyjętym rozwiązaniem. Po pierwsze, brzmienie art. 42 § 3 Ord. Pod., z którego wynika, że „Skarb Państwa (jednostka samorządu terytorialnego) może zaspokoić się z przedmiotu zastawu bez względu na zmianę właściciela obciążonej rzeczy lub uprawnionego z tytułu istnie-

¹⁹ L. GUZEK, *Egzekucja administracyjna zobowiązania podatkowego*, «Monitor Podatkowy» 2000 nr 11, s. 28.

²⁰ Tamże.

jącego prawa i przed wierzycielami osobistymi zastawcy²¹. Uznanie, iż zbycie rzeczy po ustawieniu zastawu skarbowego niweczy zabezpieczenie oraz uniemożliwia prowadzenie egzekucji zakłada nieracjonalność ustawodawcy, który wprowadził „bezużyteczny” instrument prawny²². Należy zaznaczyć, iż de lege lata zastaw skarbowy powstaje poprzez obligatoryjny wpis do rejestru zastawów, które prowadzone są przez urzędy skarbowe, przy czym sam wpis ma charakter konstytutywny (art. 42 § 1 Ord.Pod.)²³.

Po drugie, orzecznictwo SN dopuszcza stosowanie w drodze analogii legis przepisów dotyczących dochodzenia należności cywilnoprawnych do dochodzenia należności publicznoprawnych. Przykładowo, zgodnie z uchwałą w składzie siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2003 r., III CZP 85/02, OSNC 2003, nr 10, poz. 129 droga sądowa w sprawie, w której Zakład Ubezpieczeń Społecznych domaga się na podstawie art. 527 k.c. ochrony należności z tytułu składki na ubezpieczenie społeczne, jest dopuszczalna. Powyższą uchwałą zaaprobował SN m.in. w uzasadnieniu wyroku z dnia 13 maja 2005 r. (I CK 677/04), podkreślając, że „konstrukcją cywilistycznej skargi pau-

²¹ Por. R. MASTALSKI, [w:] *Ordynacja podatkowa*, Wrocław 2009, s. 251. Por. także M. NIEZGÓDKA-MEDEK, [w:] *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 275.

²² SN w uchwale z dnia 7 maja 2010 r., (III CZP 20/10) uznał, że „Niedopuszczalność prowadzenia egzekucji administracyjnej z przedmiotu zastawu skarbowego na podstawie administracyjnego tytułu wykonawczego wydanego przeciwko podatnikowi w przypadku, gdy nie jest on właścicielem tego przedmiotu, przy jednoczesnej niemożności wydania administracyjnego tytułu wykonawczego przeciwko osobie będącej właścicielem tego przedmiotu, oznaczałaby, że interwencja ustawodawcy polegająca na dodaniu do art. 42 Ord.Pod. przepisu § 7, stanowiącego, iż zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, uczyniłaby zastaw skarbowy w praktycznie doniosłym zakresie instytucją całkowicie martwą”. Wydaje się jednak, że stosowanie przepisów egzekucyjnych w administracji, czy też przepisów egzekucyjnych cywilnych jest bez znaczenia dla zastosowania wykładni funkcjonalnej przepisów Ordynacji Podatkowej, regulujących zastaw skarbowy. Niezależnie od rodzaju egzekucji celem zastawu skarbowego jest zabezpieczenie należności publicznoprawnych.

²³ Por. szerzej, J. GOLACZYŃSKI, *Zastaw skarbowy na rzeczach ruchomych w prawie polskim*, «Rejent» 14.10 /2004, s. 147.

liańskiej należy objąć także w drodze zastosowania *analogiae legis*, wierzytelność publicznoprawną”. W analizowanym przypadku nie ma zatem przeszkód do zastosowania analogii legis z art. 848 k.p.c., który dotyczy skutków zbycia rzeczy ruchomej po jej zajęciu. Stosowanie analogii jest tym bardziej uzasadnione, iż zgodnie z przyjętym stanowiskiem doktryny zastaw skarbowy jest ograniczonym prawem rzeczowym, a tym samym instytucją prawa cywilnego²⁴.

Po trzecie, ustawodawca zezwala na podstawie § 3 art. 41 Ord.Pod. na obciążenie zastawem rzeczy ruchomych i zbywalnych praw majątkowych należących także do następców prawnych oraz osób trzecich odpowiadających za zaległości podatkowe²⁵. Skoro tak, to należy uznać, iż tym bardziej dopuszczalna jest egzekucja z obciążonej rzeczy, która została zbyta po ustanowieniu zastawu skarbowego.

Po czwarte, ustawodawca w art. 42 § 5 Ord.Pod, zawarł katalog zdarzeń prowadzących do wygaśnięcia zastawu. Brak jest wśród tych zdarzeń, nawet przy założeniu, iż powyższy katalog nie ma charakteru zamkniętego, zbycia rzeczy obciążonej zastawem.

Wydaje się, że nie można znaleźć uzasadnienia dla poglądu, zgodnie z którym dopuszczalne jest prowadzenie egzekucji ze zbytego przedmiotu obciążonego zastawem skarbowym, w drodze wykładni gramatycznej przepisów regulujących postępowanie egzekucyjne w administracji oraz ordynacji podatkowej. Postępowanie egzekucyjne może być prowadzone wyłącznie przeciwko osobie wobec, której wystawiony został administracyjny tytuł wykonawczy, czyli wobec zobowiązanego. Od powyższej zasady istnieją wyjątki, ale zgodnie z regułą *exceptiones non sunt extendendae*, powinny być one wykładane w sposób ścisły. Ponadto regulacja, zgodnie z którą egzekucja może być prowadzona przeciwko zobowiązanemu stanowi przykład tzw. normy semiimperatywnej, co oznacza, że wyznacza ona minimalny zakres ochrony jednej ze stron stosunku prawnego²⁶. W konsekwen-

²⁴ Por. J. GOŁACZYŃSKI, *op. cit.*, s. 148; P. CZERSKI, *op. cit.*, s. 12 i n.

²⁵ Por. P. CZERSKI, *op. cit.*, s. 171.

²⁶ Por. szerzej, A. KAWAŁKO, H. WITCZAK, *Prawo cywilne – część ogólna*, Warszawa 2006, s. 21.

cji przepisy szczegółowe mogą wskazywać, kogo nie należy uznać za zobowiązanego w egzekucyjnym postępowaniu administracyjnym²⁷. Niedopuszczalne jest natomiast uznanie danej osoby za „zobowiązanego” w drodze wykładni rozszerzającej obowiązujących przepisów. Nie budzi wątpliwości, że zobowiązanym w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym nie jest nabywca rzeczy obciążonej zastawem skarbowym. W analizowanym w artykule przypadku mamy do czynienia z „luką w prawie”, albowiem ustawodawca nie uregulował skutków dla administracyjnego postępowania egzekucyjnego zbycia rzeczy ruchomej obciążonej zastawem skarbowym. Prowadzenie egzekucji wobec nabywcy przedmiotu wynika zatem ze stosowanego w drodze analogii przepisu art. 848 k.p.c. Podstawą egzekucji nie jest natomiast administracyjny tytuł wykonawczy, w którym nie jest wymieniony nabywca przedmiotu obciążonego zastawem skarbowym.

IV. WNIOSKI

– Dopuszczalna jest droga sądowa w sprawie o ustalenie, że nabywca rzeczy obciążonej zastawem skarbowym jest zobowiązany do znoszenia egzekucji. Za takim rozwiązaniem przemawia tak „szerokie” pojęcie drogi sądowej, przyjmowane w orzecznictwie TK jak i SN oraz analiza przepisów u.p.e.a. jak i k.p.c., które dopuszczają możliwość wytoczenia powództwa ekscydencyjnego o zwolnienie rzeczy zajętej w trakcie egzekucyjnego postępowania administracyjnego.

– Nie ma przeszkód do zastosowania w drodze analogii legis do egzekucji z ruchomości w postępowaniu egzekucyjnym w administracji, w tym także ruchomości obciążonej zastawem skarbowym, przepisów art. 848 k.p.c. Dla rozstrzygnięcia wszelkich wątpliwości należy rozważyć dodanie do przepisów regulujących postępowanie egzekucyjne w administracji przepisu, zgodnie z którym zbycie rzeczy ruchomej po jej zajęciu, w tym także rzeczy obciążonej zastawem skarbowym, nie ma wpływu na przebieg postępowania egzekucyjnego.

²⁷ Co do wyjątków co do zasady, że egzekucję administracyjną stosuje się wobec zobowiązanego por. szerzej, M. MASTERNAK, [w:] *Administracyjne postępowanie egzekucyjne*, Toruń 2009, s. 33 i n.

ALIENATION OF A MOVABLE ASSET ENCUMBERED WITH TAX LIEN

Summary

The article deals with selected problems referring to executive proceedings in administration in case of alienation of a movable asset encumbered with tax lien. A tax lien is a lien imposed in order to secure public imposts on movables assets or property rights. According to the author, legal proceedings are acceptable in order to conclude whether a purchaser of a movable asset encumbered with a tax lien should abolish enforcement of administrative decision. The basis for execution is not an executory entitlement in the analyzed administrative case, but an appropriate provision of statutory law, which is the article 848 of Civil Procedure Rules, used by way of analogy.