

Aleksander Oleszko

Administracyjny tytu³ wykonawczy wystawiony na podstawie deklaracji podatkowej a ustanowienie hipoteki przymusowej (cz. II)

1. Kognicja s¹du w zakresie badania treœci i formy wniosku o wpis hipoteki przymusowej

Nie budzi w¹tpliwoœci legitymacja czynna wnioskodawców. Stosownie do upowaŹnieŹ zawartych w poszczególnych ustawach (zob. czêœæ I pkt 1 artyku³u), wnioski sk³adane s¹ przez w³aœciwe podmioty (por. art. 35 § 3 o.p.). JeŹeli s¹d dokonuje kontroli treœci wniosku, to najczêœciej czyni to w trybie art. 130 § 1 i 2 w zw. z art. 13 § 2 k.p.c. i wzywa wnioskodawcê o uzupe³nienie wymogów formalnych do³¹czonych do wniosku dokumentów pod rygorem zwrotu wniosku. W ten sposób s¹d zapomina, Źe w zakresie badania treœci i formy dokumentów stanowi¹-cych podstawê dokonanego wpisu istnieje odrêbny tryb przewidziany w art. 626⁸ w zw. z art. 626⁹ k.p.c., a wiêc ze skutkiem oddalenia wniosku, a nie w trybie art. 130 k.p.c.

Na tle stwierdzonej praktyki naleŹa³oby w pierwszym rzêdzie zapytaæ, czy jeŹeli wnioskodawca Ź¹da dokonania wpisu hipoteki przymusowej w okreœdzonej kwocie, a wiêc nie pozostawia w¹tpliwoœci, Źe chodzi o hipotekê o charakterze zwyk³ym, a z do³¹czonych dokumentów wynika, iŹ zasadny jest wpis hipoteki przymusowej kaucyjnej, to, maj¹c na uwadze granicê Ź¹dania wniosku, naleŹa³oby go oddaliaæ, czy wezwaa wnioso-

dawcê w trybie art. 130 k.p.c. do sprecyzowania wniosku odnoœnie do charakteru wpisu hipoteki przymusowej jako zwyk³ej, czy kaucyjnej.

Mo¿na wyraziæ pogl¹d, ¿e je¿eli do wniosku zosta³ do³¹czony dokument, z którego jednoznacznie wynika, i¿ ¿¹danie nie mo¿e byæ uwzglêdnione z uwagi na brak wymaganego dokumentu (art. 626⁸ § 2 k.p.c.), wniosek powinien zostaæ oddalony, ilekroæ granice wniosku ¿¹daj¹ dokonania wpisu hipoteki przymusowej zwyk³ej, a do³¹czony dokument powinien stanowiæ podstawê wpisu hipoteki jako kaucyjnej. Gdyby jednak, co w praktyce jest regu³¹, do wniosku do³¹czono jako za³¹czniki dwa sprzeczne ze sob¹ dokumenty (jeden wskazuje na podstawê dokonania wpisu hipoteki kaucyjnej, a drugi zwyk³ej jako hipoteki przymusowej), wówczas s¹d w trybie art. 130 § 1 k.p.c. powinien wezwaæ wnioskodawcê do sprecyzowania ¿¹dania co do charakteru maj¹cej byæ wpisanej hipoteki przymusowej pod rygorem zwrotu wniosku. Najczêœciej jednak s¹d samodzielnie decyduje o dokonanym wpisie oraz o ujawnieniu podstawy jego dokonania w ksiêdze wieczystej. Stwierdzona praktyka mo¿e wywo³ywaæ w¹tpliwoœci. Jednak¿e jako wadliw¹ nale¿y oceniaæ praktykê, co do której wnioskodawca ¿¹da dokonania wpisu hipoteki przymusowej zwyk³ej (w okreœdzonej kwocie), a s¹d ujawnia wpis hipoteki przymusowej kaucyjnej (zgodnie z dokumentem stanowi¹cym podstawê wpisu) i postanowieniem oddala wniosek w pozosta³ej czêœci, czyli co do ¿¹dania wpisu hipoteki przymusowej zwyk³ej.

Nie mo¿na nadaæ wnioskowi w³œciwego biegu, je¿eli wnioskodawca w ¿¹daniu wniosku ogranicza siê do dokonania wpisu hipoteki przymusowej „zgodnie z za³¹czonym tytu³em wykonawczym”, bez okreœlenia kwoty zabezpieczenia hipotecznego. Niedok³adnoœci w tym zakresie uniemo¿liwiaj¹ nadaniu wnioskowi w³œciwego biegu, co oznacza, ¿e zachodzi podstawa do wszczêcia postêpowania naprawczego, przewidzianego w art. 130 k.p.c.¹ Dopiero od chwili skutecznego, wolnego od wad formalnych, z³o¿enia wniosku mo¿na rozpoznaæ treœæ oraz granice ¿¹dania².

Nie jest brakiem formalnym wniosku niewype³nienie niektórych rubryk (pozycji) wzoru administracyjnego tytu³u wykonawczego, poniewa¿

¹ Z uzasadnienia uchwa³y SN z dnia 6 marca 1998 r. III CZP 70/97, OSNC 1998, nr 9, poz. 132.

² Uzasadnienie postanowienia SN z dnia 21 kwietnia 2004 r. III CO 2/04, OSNC 2004, nr 12, poz. 207.

braki formalne dokumentu mającego stanowić podstawę wpisu w księdze wieczystej objęte są badaniem w ramach art. 626⁸ § 2 w zw. z art. 626⁹ k.p.c.

Wskazanie we wniosku o udzielenie wpisu hipoteki w określonej kwocie traktowane jest przez sądy jako zabezpieczenie w postaci hipoteki przymusowej zwykłej, mimo że wnioskodawca w żadnym wypadku nie precyzuje dokumentu, na podstawie którego wpis ma być dokonany. Jak już wskazano, do wniosku dołącza stosowne dokumenty, traktując je jako załączniki. Czêstokroć do wniosku są dołączane sprzeczne dokumenty (decyzja oraz tytuł wykonawczy), zaś sądy w przeważającej mierze samodzielnie decydują o ujawnieniu danego dokumentu jako podstawy wpisu. Niejednokrotnie prowadzi to do takich sytuacji, gdy wpis ujawnia hipotekę przymusową kaucyjną, ale podstawa dokonanego wpisu wskazuje na dokument uzasadniający uwzględnienie wpisu hipoteki przymusowej zwykłej, i odwrotnie.

W każdej z takich sytuacji dochodzi do dokonania wpisu hipoteki niezgodnie z rzeczywistym stanem prawnym. Nie jest przecież obojętne, czy dokonany wpis ujawnia hipotekę przymusową zwykłą, czy hipotekę przymusową kaucyjną. Domniemanie przemawiające za zgodności wpisu z rzeczywistym stanem prawnym (art. 3 u.k.w.h.) nie wyczerpuje problemu. Nie można również zasadnie twierdzić, że taki bzdny (wadliwy) wpis jest nieważny czy też, że taka hipoteka dotknięta jest nieważnością.

Niesprecyzowanie we wniosku dokumentu, na podstawie którego wpis miałby być dokonany, w rażący sposób uwidacznia problem w sytuacji, gdy do wniosku dołączona jest ostateczna decyzja ustalająca zaległą wysokość zobowiązania podatkowego podatnika, wynikającą z tego, że nie wpłacił w terminie należności podatkowej na podstawie deklaracji samowymiarowej (okoliczności te wynikają z uzasadnienia decyzji), oraz administracyjny tytuł wykonawczy wystawiony na podstawie deklaracji tego podatnika (wypełniona jest rubryka 30 pkt 2 wzoru tytułu), wydany przeciwko podatnikowi oraz jego małżonkowi, który nie jest oczywiście dłużnikiem osobistym wierzyciela. Wnioskodawca udziela dokonania wpisu hipoteki przymusowej zwykłej na nieruchomości stanowiacej przedmiot współwłasności trzecznej dłużnika i jego małżonka.

Sąd uwzględnia wniosek co do wpisu hipoteki przymusowej zwykłej i samodzielnie jako podstawę wpisu ujawnia tytuł wykonawczy, a nie

decyzję administracyjną¹. Administracyjny tytu³ wykonawczy wystawiony na podstawie deklaracji podatkowej (gdy istnieje już ostateczna decyzja administracyjna ustalająca wysokość zobowiązań podatkowego podatnika) może budzić wątpliwości co do ujawnionej w treści podstawy wpisu, gdyby przyjęła, że może stanowić tylko podstawę wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej. Po początkowej istotnej rozbieżności orzecznictwa S¹du Najwyższego³ utrwalony został pogląd przyjęty w dotychczas niepublikowanej uchwale składu siedmiu sędziów S¹du Najwyższego z dnia 28 października 2004 r. III CZP 33/04, według którego doręczona dłużnikowi decyzja ZUS, ustalająca wysokość należności z tytułu składek, stanowi podstawę wpisu w księdze wieczystej hipoteki przymusowej na nieruchomości będącej przedmiotem współwłasności³¹ cznej dłużnika i jego małżonka.

W praktyce można odnotować rozstrzygnięcia przeciwne. Otóż s¹d, dysponując dołączonymi do wniosku powyższymi dokumentami, wniosek co do udania wpisu hipoteki przymusowej zwykłej oddał. W uzasadnieniu orzeczenia jako przyczynę oddalenia wniosku wskazuje braki formalne dołączonego do wniosku tytułu wykonawczego, kwestionując niewłaściwe wypełnienie rubryki 30 pkt 2 wzoru tytułu przez zakreślenie tylko powyższej kratki, wskazując, że tytuł został wydany na podstawie deklaracji samowymiarowej. S¹d uważa, że w takim wypadku dołączony do wniosku tytuł wykonawczy powinien wskazywać datę wystawionej deklaracji samowymiarowej oraz datę jej złożenia we właściwym organie podatkowym (wierzycielowi). Do takiego tytułu powinien nadto być dołączony dowód pouczenia, że złożona deklaracja stanowi może podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego (art. 3a § 2 pkt 1 u.p.e.a.) i stwierdzenie braku zawartego w tytule stwierdzenia, że doręczenie upomnienia z art. 3a § 2 pkt 2 u.p.e.a. nie było konieczne z mocy art. 15 cyt. ustawy oraz wskazanie przepisu, który zwalnia od doręczenia upo-

³ Niepublikowana uchwała SN z dnia 5 lutego 2004 r. III CZP 109/03, w której S¹d Najwyższy zajęł takie samo stanowisko jak w tej z dnia 28 października 2004 r. oraz niepublikowana uchwała SN z dnia 24 lutego 2004 r. III CZP 121/03, która opowiedziała się za poglądem przeciwnym, że przedmiotowa decyzja nie może być podstawą wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości stanowiącej przedmiot współwłasności³¹ cznej zobowiązanego i jego małżonka.

mnienia⁴. Tymczasem uwzględnienie wniosku mogłoby nastąpić bez żadnych przeszkód na podstawie dołączonej również do wniosku ostatecznej decyzji ustalającej wysokość zaległości podatkowej zobowiązanego, której dłużnik nie wpłacił zgodnie ze złożoną deklaracją samowymiarową. Pamiętajmy jednak, że wnioskodawca we wniosku nie sprecyzował dokumentu, na podstawie którego miała dokonać wpisu hipoteki, a sąd, oddalając wniosek, rozstrzygnął sprawę w zakresie badania tytułu wykonawczego, a nie decyzji.

Związanie sądu granicami wniosku charakterystyczne jest wtedy, gdy wnioskodawca w apelacji od postanowienia sądu I instancji, oddalającego wniosek w opisaney wyżej sprawie, zarzuca jedynie sądowi rejonowemu „niewłaściwą ocenę w przedmiocie dołączonego do wniosku tytułu wykonawczego jako podstawy udzielanego w apelacji wpisu hipoteki przymusowej zwykłej” przez przyjęcie, że tytuł ten „posiada wady formalne w zakresie jego wypełnienia”. Twierdzi bowiem, że dokument czyni zadość wymogom formalnym. Apelujący uważa, że zakreślony pkt 2 rubryki 30 wzoru tytułu wykonawczego czyni zadość wymogom wskazującym, iż tytuł ten wystawiony został na podstawie deklaracji samowymiarowej. Z zarzutów i podstaw apelacji wyraźnie wynika, że podstawę wpisu udzielanej hipoteki powinien stanowić administracyjny tytuł wykonawczy, skoro apelujący w ogóle nie odniósł się do dołączonej również do wniosku ostatecznej decyzji administracyjnej. Należy przyjąć, że w tym wypadku sąd odwoławczy związany jest zarzutem apelacji oraz jej podstawą i nie powinien uwzględnić udania dokonania wpisu hipoteki przymusowej zwykłej na podstawie tytułu wykonawczego.

2. Kognicja sądu w zakresie badania treści i formy dokumentów dołączonych do wniosku

2.1. Badanie treści formy administracyjnego tytułu wykonawczego wystawionego na podstawie deklaracji podatkowej jako podstawy wpisu hipoteki przymusowej

Z mocy art. 35 § 1 i 2 pkt 2 o.p. hipoteka przymusowa powstaje przez dokonanie wpisu do księgi wieczystej na podstawie tytułu wykonawcze-

⁴ Por. Z. Leoński, [w:] R. Hausner, Z. Leoński, Postępowanie egzekucyjne w administracji, Komentarz, wyd. 2, Warszawa 2004, s. 64-66.

go, jeżeli może być wystawiony na podstawie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, bez wydania decyzji wskazanej w pkt 1 § 2 omawianego przepisu. W zakresie deklaracji samowymiarowej możliwość¹ przewiduje art. 3a § 1 pkt 1 u.p.e.a.

Nie wywołuje w¹tpliwości sytuacja, jeżeli wpis hipoteki przymusowej następuje na podstawie wspomnianego tytu³u wykonawczego na nieruchomości stanowi¹cej przedmiot majątku odrębnego składow¹ego deklaracji samowymiarow¹.

Jeżeli wpis hipoteki przymusowej nast¹pie ma na nieruchomości stanowi¹cej przedmiot wspól³własności³¹cznej podatnika oraz jego małżonka, powszechnie przyjmowany jest pogl¹d wyrażony w uchwale S¹du Najwyższego z dnia 18 września 2002 r., wedle której do prowadzenia egzekucji administracyjnej z majątku wspólnego podatnika i jego małżonka, z wy³¹zieniem majątku odrębnego podatnika, zbędne jest nadanie s¹dowej klauzuli wykonalności administracyjnemu tytu³owi wykonawczemu wystawionemu na podstawie art. 27c u.p.e.a.⁵ Godzi się jednak zauważać, że S¹d Najwyższy odmówi³ (z uzasadnionych przyczyn proceduralnych) odpowiedzi co do wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości należącej do majątku wspólnego dłużnika i jego małżonka na podstawie wspomnianego tytu³u wykonawczego, bez nadania mu s¹dowej klauzuli wykonalności. Jednakże w¹tpliwości te co do zasady zostały usunięte w uchwale S¹du Najwyższego z dnia 8 października 2003 r., który wyrazi³ pogl¹d, że podstaw¹ wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości stanowi¹cej przedmiot wspól³własności³¹cznej podatnika i jego małżonka nie może być administracyjny tytu³ wykonawczy wystawiony tylko przeciwko podatnikowi, podstawę¹ może stanowić tytu³ wystawiony na oboje małżonków⁶. Jako uzasadnienie powyższego pogl¹du wskazuje się obecnie przede wszystkim treść art. 27c u.p.e.a. w zw. z art. 34 § 3 pkt 2 w zw. z art. 35 § 2 pkt 2 o.p. i art. 109 ust. 1 u.k.w.h. Taki tytu³ wykonawczy nie wymaga nadania klauzuli wykonalności ani przeciwko podatnikowi, ani przeciwko jego małżonkowi. Chodzi tylko o to, aby by³ to taki sam tytu³ wykonawczy jak tytu³ prawny stanowi¹cy podstawę wpisu hipoteki przymusowej oraz uzasadniaj¹cy wszczęcie

⁵ III CZP 49/02, OSNC 2003, nr 9, poz. 115.

⁶ III CZP 68/03, OSNC 2004, nr 12, poz. 191.

egzekucji administracyjnej⁷. Oznacza to, że dla kognicji s¹du przewidzianej z art. 626⁸ § 2 k.p.c. przes¹dzaj¹cy jest fakt, że podstaw¹ wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości stanowi¹cej przedmiot współ³w³asności³¹cznej ma³ż³onków może być administracyjny tytu³ wykonawczy wystawiony na d³uż³nika i jego ma³ż³onka, jeżeli d³uż³nikiem jest tylko jeden z ma³ż³onków.

Wskazuj¹c na kognicjê s¹du w zakresie wskazanego tytu³u wykonawczego, trzeba tak¹ż pamiętać, że zwalczanie tytu³u wykonawczego bêd¹cego podstaw¹ wpisu hipoteki przymusowej nie może skutecznie nast¹piaw postêpowaniu o wpis tej hipoteki⁸. Oczywiście zakaz „zwalczania” tytu³u wykonawczego jako podstawy wpisu hipoteki przymusowej nale¹ży rozumieć w kontekście przepisu art. 626⁸ § 2 k.p.c. Zakaz ten nie zwalnia bowiem s¹du z kognicji badania formy i treści do³¹czonego do wniosku dokumentu. Spójrzmy zatem na niektóre kwestie zwi¹zane z omawian¹ kognicj¹ co do sytuacji wskazanych w punkcie 2 lit. a-d czêści pierwszej niniejszych rozważań.

Poniższe uwagi maj¹ na wzglêdzie dokonanie wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości bêd¹cej współ³w³asności³¹czn¹ d³uż³nika oraz jego ma³ż³onka na podstawie administracyjnego tytu³u wykonawczego, wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej d³uż³nika podatkowego⁹.

⁷ Z uzasadnienia uchwa³y SN cyt. w przypisie 6; por. jednak uchwa³ê SN z dnia 20 lipca 1995 r. III CZP 90/95, OSNC 1995, nr 12, poz. 171 oraz uchwa³ê SN z dnia 5 marca 2003 r. III CZP 98/02, OSNC 2003, nr 11, poz. 148, w której wyrażono pogl¹d, że cyt. uchwa³a SN z dnia 20 lipca 1995 r. zachowa³a aktualność pod rz¹dem art. 71 u.p.e.a. (tekst jedn.: Dz.U. z 2002 r. Nr 110, poz. 968) w brzmieniu ustalonym przez ustawê z dnia 6 września 2001 r. o zmianie ustawy o postêpowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw. Oznacza to, że do wniosku sk³adanego w trybie art. 71 § 1 u.p.e.a. o nakazanie d³uż³nikowi wyjawienia maj¹tku nale¹ży do³¹czyć administracyjny tytu³ wykonawczy opatrzony s¹dow¹ klauzul¹ wykonalności. Pogl¹d ten zdaj¹ się podzielać R. H a u s e r, A. S k o c z y l a s, Postêpowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz, wyd. 2, Warszawa 2004, s. 280 teza 7; krytycznie do cyt. uchwa³y SN z dnia 5 marca 2000 r. odniósł się w glosie M. K r a k o w i a k, Mon. Praw. 2004, nr 15, s. 717-720.

⁸ Niepublikowane orzeczenie SN z dnia 20 marca 1998 r. I CKN 553/97 cyt. za S. R u d n i c k i m, Ustawa o ksiêgach wieczystych i hipotece. Przepisy o postêpowaniu w sprawach wieczystoksiêgowych. Komentarz, Warszawa 2004, s. 281, teza 10.

⁹ Czasem stosuje się pewne uproszczenie jêzykowe mówi¹ce o hipotece podatkowej; tak J. P e t r a n i u k, Hipoteka podatkowa w postêpowaniach egzekucyjnych i postêpowaniu upad³ociowym. Zagadnienia intertemporalne, Rejent 2003, nr 9, s. 89-106.

Zasadnicze pytanie dotyczy charakteru hipoteki przymusowej: czy tytu³ wykonawczy wystawiony w wyniku z³o³onej deklaracji samowymiarowej mo³e stanowiê podstawê wpisu hipoteki przymusowej zwyk³ej, czy tylko kaucyjnej.

W piâmiennictwie zarysowa³y siê dwa przeciwstawne pogl¹dy. Pierwszy opowiada siê za mo³liwoœci¹ wpisu tylko hipoteki przymusowej kaucyjnej. Istnienie zaleg³oœci i jej wysokoœci mo³e zostaê stwierdzone dopiero na podstawie decyzji okreðaj¹cej wysokoœæ nale³noœci podatkowej (por. art. 21 § 3 o.p.)¹⁰. Pogl¹d przeciwny, opowiadaj¹cy siê za dokonaniem wpisu hipoteki przymusowej bez zró³nicowania jej charakteru, ale rozumianej jako zwyk³ej, uznaje w tym zakresie deklaracjê samowymiarow¹ za podstawê wystawienia administracyjnego tytu³u wykonawczego, uzasadniaj¹cego wpis hipoteki przymusowej jako zwyk³ej¹¹. Równie³ S¹d Najwy³szy w cytowanej ju³ uchwale z dnia 8 pa³Ździernika 2003 r., zw³aszczą w uzasadnieniu, nie czyni rozró³nienia co do charakteru hipoteki przymusowej, stwierdzaj¹c jedynie ogólnie, ³e hipoteka przymusowa powstaje przez dokonanie wpisu do ksiêgi wieczystej (art. 34 § 3 pkt 2 i art. 35 § 1 o.p.), a podstaw¹ wpisu jest, poza decyzjami wymienionymi w art. 35 § 2 pkt. 1 o.p., tytu³ wykonawczy lub zarz¹-dzenie zabezpieczenia, które mo³e byê wystawione na podstawie przepisów o postêpowaniu egzekucyjnym w administracji, bez wydania decyzji (art. 35 § 2 pkt 2 o.p.).

Trzeba w pierwszym rzêdzie zgodziæ siê z pogl¹dem, ³e ocena, czy wierzytelnoœæ maj¹ca byæ zabezpieczona hipotek¹ ma cechy okreðone w art. 65 b¹d³ art. 102 u.k.w.h., nale³y do s¹du wieczystoksiêgowego w ramach kognicji przys³uguj¹cej temu s¹dowi z mocy art. 626⁸ k.p.c.¹²

Ustawow¹ definicjê hipoteki kaucyjnej znajdujemy w art. 102 u.k.w.h. Hipoteka ta zabezpiecza dwojakiego rodzaju wierzytelnoœci: o nieustalonej wysokoœci, ale istniej¹cych lub mog¹cych powstaa w przysz³oœci albo roszce³en zwi¹zanych z wierzytelnoœci¹ hipoteczn¹, lecz nieobjêtych z mocy

¹⁰ J. Pi³isuli³ski, Hipoteka kaucyjna, Kraków 2002, s. 220.

¹¹ H. Dz³wonkowski, Samowymiar zobowi¹za³ñ podatkowych, PiP 2004, z. 12, s. 40 i nast.

¹² Tak S. Rud³nicki, Ustawa o ksiêgach wieczystych..., s. 257.

ustawy hipotek¹ zwyk³¹ i z dokumentów zbywalnych przez indos, nawet gdy wysokość wierzytelności by³a z góry ustalona¹³.

W zakresie prowadzonych rozważań odnośnie do deklaracji samowymiarowej, wskazana przez zobowiązanego wysokość kwoty może być obliczona prawidłowo, ale może być inna niż wskazana w deklaracji. Tylko w tym ostatnim wypadku organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa rzeczywistą wysokość zobowiązania podatkowego (§ 3 art. 21 o.p.). Kwota określona w deklaracji może zostać uiszczona w przewidzianym ustawą terminie albo mimo złożonej deklaracji, zobowiązany podatek nie uiszczyłby dokończył wpłaty w niższej wysokości. W związku z powyższym należałoby zapytać, czy „samowymiar” jest zawsze „konkretną wierzytelnością do zapłaty” uzasadniająca wydanie tytułu administracyjnego wykonawczego jako podstawy złożenia wpisu hipoteki przymusowej zwykłej, czy też o „nieustalonej wysokości, ale istniejącej lub mogącej powstać w przyszłości”, i wydany tytuł stanowi podstawę wpisu hipoteki kaucyjnej. Doświadczenia praktyki sądowej odnoszącej się do rozpoznawania wniosków o wpis hipoteki przymusowej na podstawie dołączanego do wniosku administracyjnego tytułu wykonawczego, wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej, wskazują, że powyższe pytanie nie wyczerpuje oceny charakteru hipoteki przymusowej (zwykłej czy kaucyjnej) w konkretnej sytuacji. Otóż, częstokroć dołączane są do wniosku omawiane tytuły wykonawcze przed upływem ustawowego terminu zapłaty należności podatkowej, wynikającego z „samowymiaru”, a więc też wnioskodawca we wniosku wyraźnie zaznacza, że wystawiony tytuł wykonawczy na podstawie deklaracji samowymiarowej opiewa na niższą kwotę niż rzeczywiste zobowiązanie podatkowe, co do wysokości którego została wydana nieprawomocna decyzja wymiarowa. W każdym jednak wypadku przed dokonaniem wpisu hipoteki przymusowej zwykłej.

Przepisy art. 110 oraz art. 111 u.k.w.h. wskazują na podstawy wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej. Podstawami tymi są: nieprawomocne orzeczenie, tymczasowe zarządzenie sądu, nieostateczna decyzja admi-

¹³ S. Rudnicki, tamże, s. 256. Godzi się zwrócić uwagę, że na gruncie art. 193 § 2 pr. rzecz. hipoteka kaucyjna odnosi się do zabezpieczenia wierzytelności przyszłych lub warunkowych. W porównaniu do obecnej regulacji, dekret bardziej precyzyjnie określa omawianą hipotekę.

nistracyjna, postanowienie prokuratora, zarz¹dzenie zabezpieczenia. Wśród wymienionych tam podstaw nie znajdujemy administracyjnego tytu³u wykonawczego wydanego w trybie art. 31 pkt 1 u.p.e.a., a więc wynikaj¹cego z deklaracji samowymiarowej.

Analiza wymienionych podstaw dokonanej wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej nie może nie uwzględniać tego, że stosowne zmiany art. 110 i u.k.w.h. nast¹piły w wyniku nowelizacji dokonanej ustaw¹ z dnia 6 września 2001 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 125, poz. 1368), zaś art. 3a § 1 i § 2 u.p.e.a. zosta³ zmieniony ustaw¹ z dnia 14 listopada 2003 r. (Dz.U. Nr 217, poz. 2124), która weszła w życie z dniem 1 stycznia 2004 r. Można zatem twierdzić i przepis ten stanowi *lex specialis* zarówno wobec art. 35 § 2 pkt 2 o.p., jak i art. 110 u.k.w.h. Oznacza³oby to, że administracyjny tytu³ wykonawczy wydany na podstawie deklaracji samowymiarowej stanowi kolejn¹, poza przepisem art. 110 u.k.w.h. podstawę wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej.

Broniony jest jednak pogl¹d przyjmuj¹cy, że samowymiar to akt stosowania prawa równoprawny z decyzj¹ administracyjn¹ jako podstaw¹ stosowania prawa. Warto jednak zauważyć, że jednocześnie zauważa się, iż deklaracja samowymiarowa jest nierównorzędna z decyzj¹ w procesie wymiaru podatku. Decyzja może bowiem samowymiar zmieniać⁴.

W zakresie prowadzonych rozważań co do zabezpieczenia hipotecznego, zmiana deklaracji samowymiarowej, dokonana w trybie wydania decyzji ustalaj¹cej wysokość zobow¹zania podatkowego, stanowi¹ będzie podstawę do wydania kolejnego tytu³u wykonawczego i ¹dania zmiany wysokości dokonanej już wpisu hipoteki przymusowej zwyk³ej, jeżeli uprzednio s¹d uwzględni³ wniosek o wpis na podstawie tytu³u wydanego w trybie art. 3a § 1 pkt 1 u.p.e.a. Gdyby natomiast s¹d na podstawie wspomnianego tytu³u wpisa³ hipotekę kaucyjn¹, wówczas wydany drugi tytu³ wykonawczy na podstawie decyzji stanowi³by podstawę ¹dania zmiany treści hipoteki przymusowej z kaucyjnej na zwyk³1.

W każdym jednak razie wpis hipoteki przymusowej kaucyjnej, dokonany na podstawie tytu³u wykonawczego wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej oznacza, że wierzyciel nie mógł³by na podstawie

¹⁴ H. Dzwonkowski, Samowymiar..., s. 50.

tego tytu³u wszczynaa postępowania egzekucyjnego w administracji. Tymczasem w orzecznictwie S¹du Najwyższego oraz piąmiennictwie powszechnie zwraca się uwagę, że podstawę wpisu hipoteki przymusowej powinien stanowić taki sam tytu³, który może być podstaw¹ egzekucji we wszystkich wypadkach jej prowadzenia¹⁵. Pogl¹d ten mógłby zatem odnosić się tylko do wpisu hipoteki przymusowej zwyk³ej, gdyby przyjął, że podstaw¹ wpisu tej hipoteki jest tytu³ wykonawczy wystawiony w trybie deklaracji samowymiarowej, wskazanym w art. 3a § 1 pkt 1 u.p.e.a. w zw. z art. 21 § 1 pkt 1 o.p., mimo że należności te wynikaj¹ z deklaracji podatnika, a nie z decyzji administracyjnej ustalaj¹cej tę należność¹⁶.

Kognicja s¹du w postępowaniu o wpis hipoteki przymusowej zwyk³ej w powyższym wypadku nie powinna ograniczać się tylko do stwierdzenia prawidłowego, wype³nienia urzędowego wzoru administracyjnego tytu³u wykonawczego przez w³aciwe zakreślenie rubryki 30 pkt 2 tego dokumentu, wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej. S¹dy w zasadzie pomijaj¹ obowi¹zek badania formy do³czonego tytu³u wykonawczego, pomijaj¹c zw³aszcza wymóg w³aciwego zaznaczenia w rubryce 30 pkt 2 wzoru. Nie zwracaj¹ również należytą uwagę co do pozostałych wymogów formalnych objętych obowi¹zkiem z art. 626⁸ § 2 k.p.c., a pozostaj¹cych w zwi¹zku z wydanym administracyjnym tytu³em wykonawczym na podstawie deklaracji samowymiarowej.

Zgodnie z art. 3a § 2 pkt 2 u.p.e.a, wierzyciel przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego powinien przes³ać zobowi¹zanemu upomnienie w ramach art. 15 cyt. ustawy. Upomnienie to traktuje się jako wymóg formalny wszczęcia egzekucji administracyjnej. Jednakże na podstawie rozporz¹dzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.), wymóg upomnienia nie jest wymagany (§ 13), jeżeli wszczęcie postępowania następuje w sytuacji, gdy zobowi¹zany ma ustawowy obowi¹zek obliczania i uiszczania należności pieniężnej bez wezwania. Na tle powyższych uregulowań Naczelny S¹d Administracyjny w niepublikowanym wyroku z dnia 26 lutego 1996 r. (SA/4811/95) wyrazi³ nadal aprobowany pogl¹d, że „do

¹⁵ Z uzasadnienia uchwa³y SN z dnia 8 października 2003 r. III CZP 68/03, OSNC 2004, nr 12, poz. 191.

¹⁶ Z. L e o ņ s k i, [w:] Postępowanie egzekucyjne..., s. 33.

tytu³u wykonawczego naleŹy do³¹czyæ dowód porêczenia upomnienia albo stwierdzenia w tytule, æe dorêczenie upomnienia nie by³o konieczne z mocy art. 15 u.p.e.a.”, ale wówczas naleŹa³oby wskazaæ przepis, który zwalnia od dorêczenia upomnienia¹⁷.

Nie spotka³em przypadku, æeby w praktyce s¹dowej w postêpowaniu o wpis hipoteki przymusowej na podstawie administracyjnego tytu³u wykonawczego, wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej, wskazane wymogi formalne by³y przedmiotem kognicji przewidzianej w art. 626⁸ § 2 k.p.c. W literaturze przedmiotu¹⁸ zwraca siê uwagê na drugi wymóg formalny wskazany w art. 3a § 2 pkt 1 u.p.e.a., æe warunkiem wszczęcia postêpowania egzekucyjnego w administracji, a tym samym wydania tytu³u wykonawczego, jest do³¹czenie do tego tytu³u dowodu, iæ w deklaracji samowymiarowej zamieszczono klauzulê zawieraj¹c¹ pouczenie, æe stanowi ona podstawê do wystawienia tytu³u wykonawczego. Jeæeli przyjmujemy, æe taki sam tytu³ wykonawczy pod wzglêdem wymagañ formalnych stanowiæ ma podstawê wpisu hipoteki przymusowej oraz wszczęcia postêpowania egzekucyjnego na wszelkim jego etapie, to obowi¹zek badania formy dokumentu w ramach art. 626⁸ § 2 k.p.c. powinien obejmowaærównieæ powyŹsze przes³anki zwi¹zane z wydaniem tego tytu³u. Wymóg ten moŹna by³oby uznaæ za spe³niony, gdyby wnioskodawca w treæci wniosku o wpis przedmiotowej hipoteki uczyni³ stosown¹ wzmiankê o wype³nieniu powyŹszego obowi¹zku, art. 3a § 1 i § 2 u.p.e.a. w zw. z art. 35 § 2 o.p.).

Gdyby jednak uznaæ æe powyŹszy tytu³ wykonawczy stanowiæ moŹe tylko podstawê wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej, wówczas wymogi zwi¹zane ze wszczęciem egzekucji administracyjnej (art. 3a § 1 pkt 1 i § 2 u.p.e.a.) nie odnosi³yby siê do kognicji przewidzianej art. 626⁸ § 2 k.p.c. Dla potrzeb postêpowania o wpis hipoteki wystarcza³by tytu³ wykonawczy wystawiony na podstawie deklaracji samowymiarowej, ale znowu w takiej sytuacji zachodzi³aby koniecznoœæ zachowania innych wymogów formalnych dla tytu³u wykonawczego jako podstawy wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej, a innych w razie wszczęcia egzekucji administracyjnej. Oczywiście podzielam ten kierunek wyk³adni, który

¹⁷ Cyt. za Z. Le o ñ s k i m, tamŹe, s. 66.

¹⁸ Lex nr 45538.

przyjmuje, że postępowanie o wpis hipoteki nie jest żadnym rodzajem szczególnym postępowania egzekucyjnego.

W każdym razie dotychczasow¹ praktykę niektórych s¹dów należy uznać za błęd¹, jeżeli dokonuj¹ wpisu hipoteki przymusowej zwykłej na podstawie do³¹czonego do wniosku administracyjnego tytu³u wykonawczego wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej, przy jednocześnie do³¹czonej do wniosku prawomocnej decyzji stwierdzającej zaleg³ość podatkow¹ dłużnika wykazan¹ w deklaracji, ale nieuiszczon¹ przez zobow¹zanego, zgodnie z t¹ w³ażnie deklaracj¹. Innymi słowy, ostateczna decyzja ma stanowić dowód zaleg³ości podatkowej, chociaż nie stanowi podstawy wydanego tytu³u wykonawczego, na podstawie którego wpis hipoteki zosta³ dokonany. Czasem nawet s¹dy dokonuj¹ ujawnienia podstawy wpisu i¹danej hipoteki zarówno tytu³u wykonawczego, jak i ostatecznej decyzji, chociaż wnioskodawca nigdy we wniosku takiego i¹dania nie zawar³. S¹d samodzielnie decyduje, jakie dokumenty stanowią maj¹ podstawę wpisu hipoteki przymusowej zwykłej.

Administracyjny tytu³ wykonawczy powinien zawierać wskazanie podstawy prawnej egzekwowanego obow¹zku. W świetle wyroku NSA z dnia 7 listopada 2000 r. I SA/Ika 1187/99¹⁹, przez wskazanie podstawy prawnej obow¹zku należy rozumieć, że chodzi o podanie aktu prawnego, gdy podstaw¹ egzekucji jest przepis, z którego wprost wynikaj¹ określone obow¹zki, lub w przypadku, gdy egzekwowany obow¹zek wynika z decyzji administracyjnej konieczne jest w tytule wykonawczym powo³anie tej decyzji. Wskazanie podstawy prawnej obow¹zku można pojmować – zdaniem NSA – w ten sposób, że chodzi o podanie aktu prawnego (prawa materialnego), na podstawie którego wydano decyzję administracyj¹, lub też o sam¹ decyzję (postanowienie, orzeczenie, ugodę itd.) wydan¹ na podstawie tych aktów. Pe³n¹ realizacj¹ przepisu art. 27 u.p.e.a. by³oby podanie obu tych elementów. Nie dotyczy to sytuacji, gdy podstaw¹ egzekucji jest przepis prawa (bez potrzeby wydania decyzji), z którego wprost wynikaj¹ obow¹zki. Wówczas tylko ten akt będzie stanowi³ podstawę prawn¹ egzekwowanego obow¹zku.

Przytoczona teza wyroku NSA, w świetle aktualnego ustawodawstwa oraz późniejszych orzeczeń tego s¹du, jest tylko częściowo aktualna.

¹⁹ Wyrok NSA z dnia 26 lutego 1996 r. SA/Lu 481/95, Lex 26766.

W świetle art. 27 u.p.e.a., jako bezwzględny wymóg formalny administracyjnego tytu³u wykonawczego wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej (art. 3a § 1 pkt 1 i 2 cyt. ustawy) należy uznać prawidłowe oznaczenie rubryki 30 pkt 2 wzoru tytu³u. Podzielam również pogląd tego kierunku orzecznictwa i piśmiennictwa, który traktuje jako wymóg formalny tytu³u wykonawczego wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej do³¹czenie do tego tytu³u dowodu do rękopisma upomnienia, wymaganego na gruncie art. 15 u.p.e.a., albo stwierdzenie w tytule, że doręczenie upomnienia nie było konieczne z mocy tego przepisu i wskazanie na przepis, który zwalnia od jego doręczenia²⁰. Jeżeli jednak podstaw¹ wydania wspomnianego tytu³u jest decyzja administracyjna stwierdzaj¹ca zaleg³ość podatkow¹ dłużnika, której wysokość została wskazana w deklaracji samowymiarowej, wówczas podstaw¹ formaln¹ wydania takiego tytu³u jest prawidłowe wypełnienie rubryki 30 pkt 1 wzoru tytu³u przez wskazanie daty oraz sygnatury ostatecznej decyzji. W tym wypadku wierzyciel (wnioskodawca) nie może uchylać się od wskazania w tytule powyższej decyzji, określaj¹cej wysokość zobowiązania podatkowego, i poprzestając tylko na wskazaniu „z jakiego aktu prawnego określony w tytule obowiązek wynika”. Zadaniem czynienie formalnym wymogom tytu³u wykonawczego będzie stanowi³o podstawę wpisu hipoteki przymusowej zwykłej.

W zakresie badania wymogów formalnych tytu³u wykonawczego wydanego na podstawie deklaracji podatkowej w zakresie udania wpisu hipoteki przymusowej zwykłej należy stwierdzić, że jeżeli podana przez deklaruj¹cego wysokość należności jest zgodna z rzeczywistością¹, a dłużnik nie uiścił tylko wymaganej należności w ustawowym terminie i zdarzenie to skutkowało wydaniem ostatecznej decyzji ustalaj¹cej tę zaleg³ość, wówczas do³¹czon¹ do wniosku powyższ¹ decyzję można byłoby traktować jako przesłankę wymogu formalnego udania wpisu hipoteki przymusowej zwykłej. Jednakże w takim wypadku kognicja s¹du wymagałaby stwierdzenia do³¹czenia do wspomnianego tytu³u wykonawczego ostatecznej decyzji wymiaru wysokości podatku, ale podstaw¹ wpisu hipoteki przymusowej zwykłej byłoby tylko tytu³ wykonawczy wystawiony na podstawie deklaracji podatkowej. Ponieważ na etapie postępowania o wpis hipoteki

²⁰ Zob. przypis 17.

nie dochodzi jeszcze do wszczęcia egzekucji administracyjnej, pozostałe wymogi z art. 3a § 1 pkt 1 i 2 u.p.e.a., odnoszące się do tego tytułu wykonawczego, byłyby poza kognicją sądu wieczystoksięgowego. Jednakże konieczny wymóg doświadczenia do takiego tytułu ostatecznej decyzji wymiarowej osłabia ten kierunek poglądów, który eksponuje, że wpis hipoteki przymusowej następuje na podstawie tytułu wykonawczego wystawionego w wyniku złożonej deklaracji samowymiarowej. Podkreślamy jeszcze raz, że dla wpisu hipoteki przymusowej zwykle nie wystarczy doświadczenie samego tytułu wykonawczego wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej, ale konieczne jest także doświadczenie ostatecznej decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość zaległości. Decyzja ta stanowiłaby formalny wymóg przesłanki wydania takiego tytułu wykonawczego jako podstawy wpisu, natomiast doświadczenie do wniosku samego tytułu wykonawczego wystawionego na podstawie deklaracji samowymiarowej stanowiłoby powinno podstawę wpisu hipoteki przymusowej kaucyjnej.

Skoro w świetle art. 27 § 1 pkt 3 u.p.e.a. tytuł wykonawczy zawiera między innymi podstawę prawną egzekwowanego obowiązku, a formularz tytułu przewiduje w tej mierze stosowną rubrykę 30 celem zaznaczenia właściwej podstawy jego wydania, to nie można uznać, że wymóg powyższy jest spełniony, jeżeli powyższa rubryka w ogóle nie została wypełniona, a do tego tytułu dołączona została ostateczna decyzja wymiarowa bądź deklaracja samowymiarowa względnie oba te dokumenty. Wadliwie wydany w tym wypadku tytuł wykonawczy stanowi podstawę oddalenia wniosku (art. 626⁹ k.p.c.).