

Wyrok z dnia 29 września 2005 r.

II PK 23/05

W sprawie, w której pracownik jako wierzyciel egzekucyjny postawił zarzut bezprawnego pobrania przez pracodawcę podatku z należności objętej tytułem wykonawczym, sąd celem rozstrzygnięcia sporu, zawiesza postępowanie do czasu wydania przez organ podatkowy decyzji ustalającej należność podatkową.

Przewodniczący SSN Jerzy Kuźniar, Sędziowie SN: Beata Gudowska (sprawozdawca), Andrzej Wróbel.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 29 września 2005 r. sprawy z powództwa E.-P. Spółki z o.o. w O. przeciwko Mirosławowi B. o pozbawienie wykonalności tytułu wykonawczego, na skutek kasacji pozwanego od wyroku Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 15 lipca 2004 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Sądowi Apelacyjnemu we Wrocławiu do ponownego rozpoznania z orzeczeniem o kosztach postępowania kasacyjnego.

U z a s a d n i e

W pozwie z dnia 25 czerwca 2003 r. Mirosław B. żądał od E.-P. Spółki z o.o. w O. kwoty 25.859,21 zł tytułem niewypłaconej waloryzacji wynagrodzenia w okresie od 1999 do 2002 r. oraz kwoty 70.564 zł (brutto) za 90 dni niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego. W dniu 17 lutego 2003 r. strony zawarły przed Sądem Okręgowym w Warszawie ugodę o treści: „strona pozwana E.-P. spółka z o.o. w O. wypłaci powodowi Mirosławowi B. tytułem odszkodowania za rozwiązanie stosunku pracy kwotę 60.000 zł do dnia 4 marca 2003 r. z ustawowymi odsetkami od uchybienia terminu płatności. Powód oświadcza, że powyższa kwota odszkodowania wyczerpuje jego roszczenia finansowe do pozwanej Spółki. Pozwana Spółka również nie zgłasza żadnych roszczeń w stosunku do powoda”. Świadczenie określone w tytule wyko-

nawczym, który stanowiła ugoda opatrzona klauzulą wykonalności, dłużnik spełnił przez wypłacenie powodowi kwoty 48.600 zł z jednoczesnym przekazaniem organom skarbowym kwoty 11.400 zł jako zaliczki na obowiązujący wierzyciela podatek dochodowy od osób fizycznych. W ocenie wierzyciela, ten sposób wykonania zobowiązania nie prowadził do zaspokojenia go w całości, wszczął więc na podstawie tego tytułu egzekucję kwoty 11.400 zł i uzyskał zaspokojenie do kwoty 1.500 zł, w związku z czym E.-P., Spółka z o.o. wystąpiła z powództwem o pozbawienie wykonalności tytułu wykonawczego. Powództwo zostało uwzględnione wyrokiem Sądu Okręgowego-Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Wrocławiu z dnia 5 lutego 2004 r. częściowo, tj. co do kwoty 8.400 zł, a w pozostałej części oddalone. Sąd uznał, że powództwo zasługiwało na uwzględnienie w tej części, w której tytuł wykonawczy nie został jeszcze wykonany, czyli do wysokości kwoty przekazanej urzędowi skarbowemu, pomniejszonej o kwotę wyegzekwowaną. Sąd pierwszej instancji, koncentrując przedmiot sporu na kwestii, czy wskazana w ugodzie kwota stanowiła „kwotę brutto, czy netto”, lub inaczej, czy miała być świadczona powodowi w całości, czy po potrąceniu zaliczki na podatek, nie uwzględnił twierdzeń wierzyciela, że ugoda obejmowała wynagrodzenie netto, lub też że ugodzone odszkodowanie nie podlegało opodatkowaniu. Ustalił, że tytułem wykonawczym objęte było zobowiązanie zapłaty kwoty 60.000 zł tytułem odszkodowania za rozwiązanie stosunku pracy, więc kwota ta - w ocenie prawnej Sądu Okręgowego - obejmowała podatek (art. 45, 56, 47¹ i 58 k.p. w związku z art. 21 ust. 1 pkt 3g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Rozpoznający apelacje pozwanego i strony powodowej, Sąd Apelacyjny we Wrocławiu wyrokiem z dnia 15 lipca 2004 r. zmienił zaskarżony wyrok przez pozbawienie tytułu wykonawczego wykonalności do kwoty 58.500 zł i oddalił powództwo dalej idące oraz apelację pozwanego. W wyroku Sądu drugiej instancji tytuł egzekucyjny pozbawiony więc został wykonalności co do całej kwoty długu, poza tą, którą wierzyciel na jego podstawie wyegzekwował. Sąd uznał, że dłużnik będący jednocześnie płatnikiem podatku wykazał przesłanki uwzględnienia żądania opartego na art. 840 § 1 pkt 2 k.p.c., gdyż wykonał zobowiązanie wobec swego wierzyciela - pracownika w całości, także w tej części, w której wykonał ciężący na pracowniku obowiązek podatkowy. Zagadnienie, czy pracodawca obowiązany był obliczyć i pobrać zaliczkę na podatek, Sąd drugiej instancji uznał za podlegające wyłącznej ocenie organu podatkowego w formie decyzji zaskarżalnej w toku administracyjnym. Stwier-

dził, że sprawa w tym zakresie nie jest sprawą cywilną rozpoznawaną w drodze sądowej (art. 1 i 2 k.p.c.). W ocenie Sądu drugiej instancji, kwestia ta zresztą pozbawiona była znaczenia przy rozpoznaniu powództwa przeciwegzekucyjnego, ograniczonego do stwierdzenia wygaśnięcia (wykonania) zobowiązania.

Kasacja pozwanego Mirosława B., skierowana przeciwko wyrokowi Sądu Apelacyjnego w zakresie pozbawienia tytułu wykonawczego wykonalności ponad kwotę 47.100 zł, została oparta na podstawie naruszenia przepisów postępowania - art. 244, 233, 328 § 2 i 840 § 1 k.p.c., przez przyjęcie, że zobowiązanie wynikające z tytułu wykonawczego zostało przez dłużnika egzekucyjnego wykonane w całości bez wyjaśnienia kwestii rozmiaru ciążącego na powodzie obowiązku publicznoprawnego jako płatnika podatku, bez odniesienia się do materiału dowodowego sprawy, z naruszeniem zasad swobodnej oceny dowodów i przy niedostatecznym uzasadnieniu wyroku. Skarżący podniósł, że stwierdzenie Sądu Apelacyjnego o braku kompetencji sądu pracy do samodzielnej oceny zasadności poboru przez pracodawcę zaliczki na podatek dochodowy narusza art. 1 i 235 k.p.c. W ramach podstawy naruszenia prawa materialnego skarżący zarzucił „niewłaściwe zastosowanie (lub błędną wykładnię)” art. 354 k.c. w związku z art. 840 § 1 k.p.c. i art. 12 i 31 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych prowadzące do błędnej konkluzji, że do zaspokojenia dłużnika mogło doprowadzić bezprawne (bez podstawy prawnej) pobranie i odprowadzenie przez płatnika kwoty podatku. Zarzucił również błędne zastosowanie art. 21 ust. 1 pkt 3g ustawy o podatku dochodowym do przychodów stwierdzonych ugodą sądową oraz „błędną wykładnię (lub niezastosowanie)” art. 65 k.c. przy ocenie ugody z punktu widzenia jej celu i zgodnego zamiaru stron, uwypuklając swe przekonanie o objęciu ugodą kwoty wolnej od podatku.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Wniosek Sądu Apelacyjnego o wykazaniu przez dłużnika egzekucyjnego przesłanki uwzględnienia żądania wynikającego z art. 840 § 1 pkt 2 k.p.c. oparty został na stwierdzeniu, że powód, będący jednocześnie płatnikiem podatku dochodowego uwolnił się od długu wobec pozwanego pracownika przez wykonanie ciążącego na nim obowiązku podatkowego. U podstaw jego rozstrzygnięcia legło założenie, że kwestia istnienia po stronie powoda obowiązku obliczenia i pobrania zaliczki na ten podatek pozbawiona była znaczenia przy rozpoznaniu powództwa przeciwegze-

kucyjnego, ograniczonego do stwierdzenia wygaśnięcia (wykonania) zobowiązania. Ujawnia to jednostronne podejście Sądu do zagadnienia spełnienia zobowiązania, uzasadniające zarzut nierozpoznania apelacji w zakresie wszystkich podniesionych w niej zarzutów, w szczególności nieodniesienia się do treści ugody zawartej między stronami, oraz dalszej, zależnej od wyników tych ustaleń, kwestii istnienia zobowiązania podatkowego po stronie wierzyciela egzekucyjnego. Bez tych rozstrzygnięć konstatacja, że przekazanie części swego długu przez powoda organom podatkowym stanowiło świadczenie zgodne z ugodą, była co najmniej przedwczesna.

Zagadnienie, czy pracodawca wywiązał się przyrzeczonego w ugodzie sądowej zobowiązania wymagało w pierwszym rzędzie stwierdzenia zakresu tego zobowiązania, czyli tego co się pracownikowi należało, tymczasem Sąd drugiej instancji nie ustalił, jakie znaczenie dla stron ugody stanowiącej podstawę egzekucji miała wskazana w niej kwota; czy stanowiła całość zobowiązania, czyli kwotę, która powinna być wypłacona do rąk wierzyciela egzekucyjnego w pełnej wysokości, czy też „obejmowała” podatek obciążający pracownika, w związku z czym dłużnik, jako płatnik podatku mógł dokonać odpowiednich potrąceń. Sąd drugiej instancji, mimo stosownych zarzutów apelacji pozwanego, nie poświęcił tej kwestii należytej uwagi. Wbrew wskazówkom art. 65 k.c., oparł się na dosłownym brzmieniu zawartej przez strony ugody, nie dokonawszy wykładni oświadczeń woli stron, choć istniała niejasność co do zgodnego zamiaru stron i celu umowy. W szczególności Sąd nie odniósł się do twierdzenia pozwanego, że zawarł ugodę w przekonaniu o zobowiązaniu się pracodawcy do wypłaty ugodzonej kwoty do jego rąk w całości; do tego, że w jego przekonaniu uгода zawierała implicite zapewnienie, iż na wypadek gdyby stosowne przepisy przewidywały konieczność odprowadzenia podatku, pracodawca byłby zobowiązany do ubruttowienia umówionej kwoty. Uzasadniony okazał się więc zarzut naruszenia art. 65 k.c.

Oczywiste jest, że stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.), stosunek pracy jest źródłem podlegającego podatkowi przychodu, który stanowią wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężna świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z

góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych (art. 12 ust.1 tej ustawy). Dla powstania obowiązku podatkowego nie ma znaczenia fakt nazwania świadczenia pieniężnego przez strony umowy o pracę odszkodowaniem, jeżeli może je otrzymać wyłącznie pracownik (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 marca 1999 r., III SA 5154/98, Glosa 2000 nr 6, s. 31 i z dnia 26 marca 1993 r., III SA 2219/92, ONSA 1993 nr 3, poz. 83). Zasadą więc jest, że odszkodowanie z tytułu niezgodnego z prawem rozwiązania stosunku pracy ustala się według wynagrodzenia obejmującego podatek dochodowy od osób fizycznych oraz składkę na ubezpieczenie społeczne (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 22 kwietnia 1998 r., I PKN 55/98, OSNAPiUS 1999 nr 8, poz. 278).

W sprawie, w której wierzyciel egzekucyjny postawił zarzut bezprawnego pobrania podatku przez zakwestionowanie jego należności, nie można jednak podzielić poglądu Sądu drugiej instancji, że zagadnienie to nie może być rozstrzygane przy rozpoznaniu powództwa przeciwegzekucyjnego, które ogranicza się do stwierdzenia wygaśnięcia (wykonania) zobowiązania. Pracodawca jest co do zasady dłużnikiem zobowiązanym do wypłacenia wynagrodzenia w pełnej wysokości i taki jest zakres wierzytelności pracownika z tytułu wynagrodzenia. Dlatego też z długu wobec pracownika zostaje zwolniony tylko pracodawca, który dokonuje pobrania podatku i odprowadza go do Skarbu Państwa zgodnie z prawem podatkowym (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 25 maja 2005 r., I PK 241/04, dotychczas niepublikowany, uchwałę z dnia 7 sierpnia 2001 r., III ZP 13/01, OSNAPiUS 2002 nr 2, poz. 35).

Przy takim ukształtowaniu sporu o zakres wykonania tytułu wykonawczego, w którym prawidłowe zrealizowanie zobowiązania mogło polegać albo na wypłaceniu wynagrodzenia w pełnej wysokości, albo w kwocie uwzględniającej w części zobowiązanie publicznoprawne pracownika, podlegające odliczeniu zgodnie z art. 87 § 1 k.p., konieczne było rozstrzygnięcie kwestii należności podatku ocenianej w świetle reguł prawa podatkowego. Nie usprawiedliwia to jednak zarzutu kasacji odnoszącego się do naruszenia przepisów art. 1 k.p.c oraz art. 12, 31 i art. 21 ust. 1 pkt 3g ustawy o podatku dochodowym. Na aprobatę zasługiwało rozumowanie Sądu drugiej instancji w tej części, w której stwierdził, że wierzyciel egzekucyjny, w zakresie, w którym domaga się oceny zgodności postępowania dłużnika z prawem podatkowym, poszukuje w procesie cywilnym ochrony swego prawa podatkowego, a nie praw wskazanych w art. 1 k.p.c., co stanowi argument za przyjęciem niedopuszczalności drogi

sądowej (por. uchwałę siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 23 października 1964 r., III PO 19/63 OSNCP, 1965 nr 6, poz. 88). W takim wypadku jednak Sąd nie mógł uchylić się od rozstrzygnięcia sporu, dla którego konieczne było zawieszenie postępowania na podstawie art. 177 § 1 pkt 3 k.p.c. do czasu wydania przez organ podatkowy decyzji ustalającej należność podatkową (por. uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 20 września 1990 r., III PZP 14/90, OSNCP 1991 nr 2-3, poz. 29 z glosami J. Broła, OSP 1991 nr 11-12, poz. 60 i M. Kalinowskiego, Przegląd Orzecznictwa Podatkowego 1992 nr 3, s. 169).

Z tych przyczyn orzeczono, jak w sentencji (art. 393¹³ § 1 k.p.c.).

=====