

**Wyrok z dnia 24 kwietnia 1997 r.
III RN 14/97**

1. Podatnik, który działając w zaufaniu do obowiązującego porządku prawnego dokonał wymaganego przepisami prawa zgłoszenia w urzędzie skarbowym, oczekując na wydanie stosownej decyzji o ustaleniu normy wynagrodzeń, mógł zasadnie zakładać, że dopóki brak jest prawem wymaganej i ostatecznej decyzji, która ustalałaby obowiązującą go normę wynagrodzeń, nie jest możliwe ani sporządzenie zamykającego określony rok podatkowy bilansu i rachunku wyników, ani tym samym wywiązanie się przez niego z obowiązku dokonania tzw. ostatecznego obliczenia i wpłaty należnego podatku.

2. Jakikolwiek wątpliwości dotyczące interpretacji przepisów obowiązującego prawa w sytuacji, gdy ustawa zobowiązuje organ podatkowy do wydania decyzji, która ma autorytatywnie i indywidualnie dla każdego podatnika ustalić podstawową dla dokonania obliczenia należności podatkowej wartość (normę wynagrodzeń), nie mogą być interpretowane na niekorzyść podatnika (w myśl zasady in dubio pro tributario, którą wywodzi się wprost z konstytucyjnych gwarancji podstawowych wolności obywatelskich, w tym w szczególności także z art. 6 i art. 7 utrzymanych w mocy przepisów Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 22 lipca 1952 r. - art. 77 Ustawy Konstytucyjnej z dnia 17 października 1992 r. o wzajemnych stosunkach między władzą ustawodawczą i wykonawczą Rzeczypospolitej Polskiej oraz o samorządzie terytorialnym, Dz. U. Nr 84, poz. 426 ze zm.).

Przewodniczący SSN: Jerzy Kwaśniewski, Sędziowie SN: Adam Józefowicz, Andrzej Wasilewski (sprawozdawca).

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 24 kwietnia 1997 r. sprawy ze skargi Przedsiębiorstwa Usługowo-Produkcyjnego "Z." Spółka z o.o. w C. na decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 31.05.1995 r. [...] w przedmiocie podatku od wzrostu wynagrodzeń za okres od 6 lutego 1990 r. do 31 grudnia 1990 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 18 września 1996 r. [...]

u c h y ł i ł zaskarżony wyrok w części w jakiej dotyczy on ustalenia w zaskarżonej decyzji terminu zapłaty należnego podatku i w tym samym zakresie uchylił zaskarżoną decyzję

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

Przedsiębiorstwo Usługowo-Produkcyjne AZ.@ sp. z o.o. w C., zwane dalej podatnikiem, podjęło działalność gospodarczą w dniu 1 lutego 1990 r.. Właściwy miejscowo Urząd Skarbowy w C. na podstawie art. 4 ust. 8 obowiązującej wówczas ustawy z dnia 27 grudnia 1989 r. o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń w 1990 roku (Dz. U. Nr 74, poz. 438), ustalił dla podatnika tzw. przeciętną normę wynagrodzeń na jednego pracownika zatrudnionego w jego firmie. Następnie decyzja ta utrzymana została w

mocy przez organ drugiej instancji - Izbę Skarbową w K. Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie-Ośrodek Zamiejskowy w Katowicach wyrokiem z dnia 16 grudnia 1992 r. [...], uchylił decyzje organów podatkowych obu instancji w odniesieniu do dokonanego ustalenia zobowiązania podatkowego w zakresie podatku od wzrostu wynagrodzeń za 1990 r. oraz zobowiązał organy podatkowe do dokonania ponownego ustalenia wskazanej normy wynagrodzeń na podstawie art. 5 ust. 1 powołanej ustawy. W konsekwencji Urząd Skarbowy w C. decyzją z dnia 12 maja 1993 r. w oparciu o art. 5 ust. 1 powołanej ustawy ustalił dla podatnika przeciętną normę wynagrodzeń na jednego pracownika na luty 1990 r. w wysokości 717 000 starych złotych. Decyzja ta, mimo odwołania podatnika, została utrzymana w mocy decyzją organu podatkowego drugiej instancji z dnia 7 lipca 1993 r.. Następnie po złożeniu skargi przez podatnika została ona również utrzymana w mocy przez Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie-Ośrodek Zamiejskowy w Katowicach wyrokiem z dnia 27 października 1994 r. [...] Jeszcze w okresie przed wydaniem tego wyroku firma "Z." uiściła na poczet podatku za 1990 r. kwotę 467. 597.000 starych złotych.

Po ogłoszeniu i doręczeniu wspomnianego wyroku [...] podatnik nie dokonał odpowiedniej, uwzględniającej ustalenia utrzymanej w mocy decyzji podatkowej, korekty własnej deklaracji podatkowej za 1990 r. w odniesieniu do podatku od wzrostu wynagrodzeń, a w rezultacie także w zakresie kwoty należnego podatku. Natomiast pismem z dnia 27 lutego 1995 r. podatnik zwrócił się do organów podatkowych o umorzenie postępowania podatkowego w tej sprawie, ponieważ jego zdaniem, stosownie do postanowienia art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 19 grudnia 1990 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. z 1993 r., Nr 108, poz. 486 ze zm.), upłynął trzyletni termin przedawnienia obowiązku podatkowego, w okresie którego dopuszczalne było wydanie decyzji w sprawie ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego. Urząd Skarbowy w C. powołując się na przepis art. 7 ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych uznał, że brak jest podstaw dla przyjęcia, iż nastąpiło przedawnienie, bowiem - zdaniem Urzędu - w danym wypadku bieg terminu przedawnienia ulegał zawieszeniu wobec trwającego postępowania przed organami podatkowymi i przed Sądem. W związku z tym w dniu 7 marca 1995 r. Urząd Skarbowy w C. wszczął postępowanie, a następnie w dniu 28 marca 1995 r. wydał decyzję [...], mocą której określił wysokość przedmiotowego podatku na kwotę 2.494.548.000 starych złotych. Biorąc pod uwagę, że podatnik wpłacił już uprzednio tytułem podatku za okres objęty wspomnianą decyzją kwotę 467. 597.000 starych złotych, po jej odliczeniu, został on obciążony tytułem zaległego podatku od wzrostu wynagrodzeń za 1990 r. kwotą łączną w wysokości 212.647,70 złotych i równocześnie zakreślono mu termin zapłaty tej kwoty na dzień 21 marca 1991 r. W uzasadnieniu decyzji wskazano jednocześnie, że termin płatności podatku ustalony został na podstawie art. 12 ust. 2 powołanej ustawy o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń w 1990 roku. Od decyzji tej podatnik wniósł odwołanie. Izba Skarbowa w K. decyzją z dnia 31 maja 1995 r. [...] utrzymała w mocy poprzednią decyzję, a w uzasadnieniu swojego rozstrzygnięcia raz jeszcze podkreśliła, że w danej sprawie zaistniały okoliczności uzasadniające zawieszenie postępowania z przyczyn, o których mowa w art. 7 ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych. Dopiero wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie-Ośrodka Zamiejskowego w Katowicach z dnia 27 października 1994 roku rozstrzygnięta została, zdaniem Izby Skarbowej, kwestia wstępna, która dotyczyła poprawności obliczenia normy

wynagrodzeń wolnej od opodatkowania. Ponieważ wspomniany wyrok wpłynął do Izby Skarbowej w K. dnia 24 stycznia 1995 r., dopiero wówczas mogły być podjęte kolejne decyzje podatkowe.

Od tej decyzji Izby Skarbowej w K. podatnik złożył skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego, zarzucając w szczególności, że w niniejszej sprawie bezpodstawne jest uzasadnianie rozstrzygnięć organów podatkowych przez powoływanie się na art. 7 ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych: Agdyż nie było żadnych przeszkód prawnych do wydania decyzji wymiarowej po 12 maja 1993 r., kiedy to Urząd Skarbowy w C. wydał decyzję ustalającą przeciętną normę wynagrodzeń na jednego zatrudnionego w lutym 1990 r. w firmie skarżącej@. W odpowiedzi na skargę Izba Skarbowa w K. wniosła o jej oddalenie, podnosząc, że: Aw stosunku do decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego, a do takich należy broniona przez ten organ decyzja, w ogóle nie ma zastosowania art. 7 ustawy o zobowiązaniach podatkowych@.

Wyrokiem z dnia 16 września 1996 r. Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie-Ośrodek Zamiejskowy w Katowicach [...] oddalił skargę podatnika. W uzasadnieniu tego wyroku Naczelny Sąd Administracyjny wyraził pogląd, że wadą obu decyzji organów podatkowych było powołanie się na przepis art. 7 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, bowiem przepis ten dotyczy wyłącznie decyzji ustalających, a nie określających zobowiązania podatkowe. Tymczasem, zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, decyzja organu podatkowego pierwszej instancji w niniejszej sprawie miała charakter decyzji określającej, a nie ustalającej. Została ona wydana w następstwie niewykonania przez podatnika obowiązków ustawowych w zakresie samoobliczenia i odprowadzenia podatku od wzrostu wynagrodzeń za 1990 r. w powiązaniu ze złożeniem stosownej deklaracji podatkowej. A w takim wypadku, zgodnie z dyspozycją art. 30 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, zobowiązania podatkowe przedawniają się z upływem pięciu lat licząc od końca roku, w którym upłynął termin płatności podatku.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego wniósł rewizję nadzwyczajną [...] od tego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego, zarzucając rażące naruszenie prawa i interesu Rzeczypospolitej Polskiej przez obrazę wywodzonych z art. 1 utrzymanych w mocy przepisów Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 22 lipca 1952 r. (art. 77 Ustawy Konstytucyjnej z dnia 17 października 1992 r. o wzajemnych stosunkach między władzą ustawodawczą i wykonawczą Rzeczypospolitej Polskiej oraz o samorządzie terytorialnym, Dz. U. Nr 84, poz. 426 ze zm.), wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku przez uchylenie decyzji administracyjnych obu instancji w części określającej dzień powstania obowiązku podatkowego na 21 marca 1991 roku. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej podniesiono, że przepis art. 7 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych określający terminy przedawnienia zobowiązań podatkowych należy odnosić tak do decyzji podatkowych ustalających (konstytutywnych), jak i określających (deklaratoryjnych), a tym samym dotyczy on zarówno decyzji podatkowych wydawanych na podstawie art. 5 ust. 1, jak i na podstawie art. 5 ust. 3 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, tzn. także wypadków niewykonania przez podatnika obowiązku podatkowego powstającego z mocy samego prawa, bez potrzeby uprzedniego doręczenia decyzji. Należało także wziąć pod uwagę, że w art. 7 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych przewidziane zostały dwa terminy przedawnienia (trzy i pięcio-

letni), zależnie od tego czy zaistniały wymienione tam enumeratywnie okoliczności mogące obciążać podatnika. W rewizji nadzwyczajnej podnosi się, że w danym wypadku wystąpiły okoliczności określone w art. 7 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, które uzasadniałyby zastosowanie pięcioletniego terminu przedawnienia. Przede wszystkim jednak, w rewizji nadzwyczajnej zarzuca się, że w decyzji podatkowej z dnia 12 maja 1993 roku nieprawidłowo ustalono termin płatności zobowiązania podatkowego na dzień 21 marca 1991 roku, co oznaczać ma, że od tej daty podatnik pozostawał w zwłoce w uiszczeniu należności podatkowej. Tymczasem, zdaniem rewizji nadzwyczajnej, w tej dacie ani organ podatkowy, ani tym bardziej podatnik nie znał jeszcze podstaw dotyczących ustalenia istnienia i wielkości ewentualnej zaległości podatkowej, skoro ustalenie tej podstawy było możliwe dopiero po wydaniu decyzji ustalającej organu podatkowego z dnia 12 maja 1993 roku. W tej sytuacji, zdaniem rewizji nadzwyczajnej, termin płatności ustalonej zaległości podatkowej winien być ustalony przy odpowiednim zastosowaniu art. 18 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, a więc uiszczenie należności podatkowej winno nastąpić w terminie czternastodniowym od dnia doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego (tzn. w tym wypadku od dnia 12 maja 1993 r.). Odmienne rozstrzygnięcie organu podatkowego dotyczące terminu wymagalności należności podatkowej musi być oceniane jako sprzeczne z zasadą zaufania obywateli do organów Państwa. W odpowiedzi na rewizję nadzwyczajną Izba Skarbowa w K. wniosła o jej oddalenie, podnosząc w szczególności, że: po pierwsze - decyzje podejmowane przez organy podatkowe na podstawie art. 5 ustawy z dnia 27 grudnia 1989 r. o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń w 1990 r. (Dz. U. Nr 74, poz. 438) miały charakter decyzji określających (a nie ustalających) oraz po drugie - w konsekwencji termin zapłaty podatku od wzrostu wynagrodzeń na dzień 21 marca 1991 r. ustalony został w danym wypadku prawidłowo i zgodnie z dyspozycją art. 12 pkt 2 tej ustawy. Natomiast podatnik ze swej strony zarzucił dodatkowo, że wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego będący przedmiotem rewizji nadzwyczajnej dotyczy, jego zdaniem, sprawy, która już wcześniej została rozstrzygnięta innym wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego i w tej sytuacji powinien zostać uchylony jako nieważny.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona.

Zarzut rewizji nadzwyczajnej dotyczy wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 18 września 1996 r. [...] w części, w jakiej wyrok ten utrzymuje w mocy decyzję Urzędu Skarbowego w C. z dnia 28 marca 1995 r. w kwestii określenia terminu zapłaty określonych w tej decyzji należności podatkowych na dzień 21 marca 1991 r.. Określając termin zapłaty podatku na dzień 21 marca 1991 r., organy podatkowe odwołują się do dyspozycji przepisu art. 12 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 27 grudnia 1989 r. o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń w 1990 r. (Dz. U. Nr 74, poz. 438), który ustalał terminy obliczenia i wpłaty podatku: zaliczkowo do 28 dnia każdego następnego miesiąca i przesądzał równocześnie, że termin ostatecznego obliczenia i wpłaty podatku następuje w ciągu 20 dni po terminie obowiązkowym do sporządzenia bilansu i rachunku wyników za rok podatkowy. Zdaniem organów podatkowych przepis ten stanowił logiczną konsekwencję założenia

tej ustawy, w myśl którego podatek od wzrostu wynagrodzeń (tzw. popiwiek) miał charakter obowiązku podatkowego wynikającego wprost z ustawy, a podatnik miał możliwość i obowiązek samoobliczenia należnego podatku i odprowadzenia go w terminach określonych ustawą na rachunek Urzędu Skarbowego, także bez potrzeby uprzedniego wydania decyzji ustalającej przez Urząd Skarbowy. Organy podatkowe stoją na stanowisku, że jakkolwiek w art. 5 ustawy o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń w 1990 r. jest mowa o tym, że właściwe urzędy skarbowe ustalają na pierwszy miesiąc działalności w 1990 r. przeciętną normę wynagrodzenia na jednego zatrudnionego pracownika, to jednak użycie w tym kontekście zwrotu „ustalają” samo przez się nie przesądza o charakterze tych decyzji organów podatkowych. Zdaniem organów podatkowych, łączna analiza dyspozycji całego przepisu art. 5 ust. 1 (pkt 1 - pkt 3) powołanej ustawy prowadzi do wniosku, że nawet nowopowstała jednostka organizacyjna objęta tym obowiązkiem podatkowym mogła ustalać sama przeciętną normę wynagrodzenia pracowniczego na pierwszy i dalsze miesiące działalności (art. 5 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy), a Urząd Skarbowy nie miał kompetencji do różnicowania w tym zakresie norm składowych wynagrodzenia w wydawanych przez siebie decyzjach, bowiem wynikały one wprost z innych przepisów prawa. Natomiast uznaniowy charakter miały w pewnym zakresie ustalenia, jakich organy podatkowe dokonywały w decyzjach w odniesieniu do poziomu wynagrodzeń z tytułu umów o dzieło lub umów zlecenia, które wypłacane były z bezosobowego funduszu płac (art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy). Tego typu ustaleń o charakterze uznaniowym nie dokonywano w decyzjach wydawanych wobec podatnika w niniejszej sprawie, bowiem w informacji przekazanej organowi podatkowemu przez podatnika nie określono jaka wysokość normy w części dotyczącej bezosobowego funduszu płac odpowiadałaby potrzebom podatnika; dlatego w tej części norma w ogóle nie została ustalona. Przyjmując takie same założenia, w uzasadnieniu Naczelnego Sądu Administracyjnego stwierdza się, że do uiszczenia podatku od wzrostu wynagrodzeń za rok 1990 r., na podstawie art. 2 ust. 1 powoływanej ustawy, obowiązani byli wszyscy podatnicy, którzy przekroczyli w tym zakresie normy ustalone zgodnie z przepisami art. 4 - art. 6 tej ustawy. Skoro obowiązek podatkowy wynikał wprost z ustawy, to - zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego - powstanie tego obowiązku nie było uzależnione od uprzedniego doręczenia decyzji ustalającej.

Powyższe ustalenia nie są trafne i opierają się na rażąco błędnej wykładni prawa materialnego. Jest bowiem niewątpliwe, że przepis art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 27 grudnia 1989 r. o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń w 1990 r. zobowiązywał właściwe urzędy skarbowe do podejmowania wobec podatników, którzy podjęli działalność po 30 września 1989 r., decyzji mających na celu ustalenie wedle określonych zasad na pierwszy miesiąc działalności w 1990 r. przeciętnej normy wynagrodzenia na jednego zatrudnionego pracownika. Niezależnie od tego, czy i ewentualnie w jakim zakresie prawnie określone przesłanki lub zasady obliczania tego typu normy wynagrodzenia miały charakter ocenny lub wręcz uznaniowy (o czym była mowa wyżej), a nawet abstrahując od tego, że w dyspozycji powołanego przepisu ustawodawca posłużył się zwrotem kategorią „ustalają”, jest niewątpliwe, że walor normatywny tego typu regulacji prawnej polega na tym, iż w określonych tym przepisem sytuacjach organ podatkowy (urząd skarbowy) miał obowiązek dokonać stosownego „ustalenia” w trybie decyzji administracyjnej wobec podatnika, który zgłosił podjęcie

działalności. W konsekwencji zaś podatnik, który dokonał wymaganego przepisami prawa zgłoszenia w urzędzie skarbowym, oczekując na wydanie stosownej decyzji o ustaleniu normy wynagrodzeń, działając w zaufaniu do obowiązującego porządku prawnego, mógł zasadnie zakładać, że dopóki brak jest prawem wymaganej i ostatecznej decyzji, która ustalałaby obowiązującą go normę wynagrodzeń, nie jest możliwe ani sporządzenie zamykającego określony rok podatkowy bilansu i rachunku wyników, ani tym samym wywiązanie się przez niego z obowiązku dokonania tzw. ostatecznego obliczenia i wpłaty należnego podatku. Wszelkie wątpliwości dotyczące interpretacji przepisów obowiązującego prawa w tym zakresie, wobec braku wymaganej przez ustawę decyzji organu podatkowego, która miała autorytatywnie i indywidualnie dla każdego podatnika ustalić podstawową dla dokonywanych obliczeń podatkowych wartość (normę wynagrodzeń), nie mogą być interpretowane na niekorzyść podatnika (w myśl zasady *in dubio pro tributario*, którą wywodzi się wprost z konstytucyjnych gwarancji podstawowych wolności obywatelskich, w tym w szczególności także z art. 6 i art. 7 utrzymanych w mocy przepisów Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 22 lipca 1952 r. - art. 77 Ustawy Konstytucyjnej z dnia 17 października 1992 r. o wzajemnych stosunkach między władzą ustawodawczą i wykonawczą Rzeczypospolitej Polskiej oraz o samorządzie terytorialnym, Dz. U. Nr 84, poz. 426 ze zm.).

W rozpoznawanej sprawie ostateczna decyzja Izby Skarbowej w K., ustalająca obowiązującą podatnika przeciętną normę wynagrodzeń na jednego pracownika w 1990 r., wydana została dopiero w dniu 7 lipca 1993 r. (choć nie jest jasne, czy była to równocześnie data doręczenia lub ogłoszenia decyzji podatnikowi). Dlatego w świetle przedstawionych wywodów decyzja Urzędu Skarbowego z dnia 28 marca 1995 r. rażąco narusza prawo w zakresie, w jakim określa termin zapłaty należnego podatku na dzień 21 marca 1991 r. i to tym bardziej, że w ten sposób skutkami opóźnienia wydania ostatecznej decyzji w sprawie ustalenia normy wynagrodzeń próbuje obciążyć podatnika.

Nadto ze sformułowania art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r, Nr 108, poz. 486 ze zm.) jednoznacznie wynika, że określone tam terminy przedawnienia (trzy- oraz pięcioletni) liczone są od końca roku podatkowego, w którym powstał obowiązek podatkowy oraz że dotyczą one wyłącznie tzw. ustalających (a więc konstytutywnych) decyzji podatkowych. W rozpoznawanej sprawie skierowana do podatnika decyzja ustalająca Urzędu Skarbowego w C. wydana została w dniu 12 maja 1993 r., a więc przed upływem trzyletniego terminu przedawnienia (tzn. przed końcem 1993 r.). Natomiast w skierowanej do podatnika decyzji Urzędu Skarbowego z dnia 28 marca 1995 r. jako podstawę prawną jej wydania błędnie powołano art. 5 i art. 7 ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych. Tymczasem ma ona bez wątpienia znamiona decyzji określającej (deklaratoryjnej) istniejące już zobowiązania podatkowe podatnika i z tej przyczyny należy przyjąć, że zobowiązania te przedawniają się dopiero z upływem pięciu lat licząc od końca roku, w którym upłynął termin płatności podatku, na podstawie art. 30 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych.

W świetle dokonanych ustaleń bezzasadny jest również zarzut podniesiony przez podatnika, jakoby w niniejszej sprawie istniały powody dla stwierdzenia nieważności postępowania przed organami podatkowymi (z przyczyny określonej w art. 156 § 1 pkt 3 KPA).

W tej sytuacji Sąd Najwyższy na podstawie art. 393¹⁵ KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 43, poz. 189) orzekł jak w sentencji.

=====