

Warszawa, 24 sierpnia 2016

Załącznik do listu do Pana Adama Bodnara, Rzecznika Praw Obywatelskich

Podstawowe argumenty prawne o niedopuszczalności stosowania skargi pauliańskiej do podatków:

- Brak jest jakiegokolwiek przepisu prawa, który dopuszczałby taką możliwość; przeciwnie z art. 1 Kodeksu cywilnego wynika wniosek przeciwny – art. 527 i nast. Kc mogą być stosowane tylko do stosunków cywilnoprawnych.
- Zobowiązania podatkowe nie są stosunkami cywilnoprawnymi i nie wynikają z takich stosunków, a Państwo lub jednostka samorządu jako uprawniony do świadczenia nie jest wierzycielem w znaczeniu prawa cywilnego. Charakter relacji w stosunku podatkowo-prawnym fundamentalnie różni się od relacji w stosunku cywilnoprawnym.
- Przepisy prawa podatkowego nie są niezupełne, jeżeli chodzi o ochronę interesu fiskalnego przed czynnościami *in fraudem legis*, tzn. nie zawierają luki prawnej, która – nawet gdyby było to możliwe z punktu widzenia zasady pewności i określoności obowiązków podatkowych (a nie jest) – wymagałaby uzupełnienia. Ordynacja podatkowa zawiera kompleksową, przemyślaną i zrównoważoną (uwzględniającą racje fiskusa i potrzeb obrotu) regulację dot. odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe, w tym w związku z czynnościami prawnymi mającymi na celu uniknięcie zapłaty podatku. Wadliwa jest więc zasadnicza przesłanka przyjmowana przez judykaturę, iż potrzebę stosowania instytucji prawa cywilnego do zobowiązań podatkowych uzasadnia niezupełność (luka) w systemie podatkowym.
- Konsekwencją stosowania skargi pauliańskiej do zobowiązań podatkowych jest pozbawienie właściciela, którego rzeczy lub praw dotyczy ewentualnie skuteczna skarga, wszelkich uprawnień i środków ochrony w postępowaniu egzekucyjnym. Przepisy o egzekucji administracyjnej (które są w takim wypadku stosowane), po prostu nie przewidują, aby egzekwowany nie-podatnik (wobec którego nie wydano żadnej decyzji przez organ podatkowy) był stroną takiego postępowania. Tym samym nie przewidują aby mógł składać zarzuty, zażalenia, wnioski itd. Przykładowo w sytuacji licytacji nieruchomości i zaniżenia jej wartości z pokrzywdzeniem egzekwowanego – nie ma on żadnej możliwości zaskarżenia zaniżonej wartości. Nieuregulowanie w przepisach egzekucyjnych przypadku egzekucji z majątku osoby, wobec której nie wydano decyzji (tj. nieprzyznanie jej statusu dłużnika w postępowaniu egzekucyjnym) potwierdza zatem, że ustawodawca nie przewidywał i nie zakładał, że zobowiązanie podatkowe może być egzekwowane od osoby trzeciej bez tytułu wykonawczego wskazującego taką osobę trzecią jako dłużnika¹, na podstawie orzeczenia opartego na art. 527 Kc.

¹ Natomiast przewiduje egzekucję wobec takich osób, jeżeli orzeczono ich odpowiedzialność na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej. W takim wypadku wydawana jest decyzja o odpowiedzialności osoby trzeciej, która jest podstawą wystawienia tytułu wykonawczego do egzekucji. Na podstawie art. 3, 3a i 4 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji inne niż wymienione w tych przepisach orzeczenia, np. orzeczenia sądowe mogą być podstawą egzekucji tylko jeżeli przepis ustawy tak stanowi.

- Brak jest także uzasadnienia funkcjonalnego dla tego, aby o odpowiedzialności cywilnoprawnej osoby trzeciej za zobowiązania podatkowe, na podstawie art. 527 i 530 Kc., orzekali sędziowie wydziałów cywilnych, którzy – pomimo swojej wiedzy prawniczej – obiektywnie nie mają odpowiedniego, merytorycznego przygotowania w zakresie zobowiązań podatkowych, zawłości norm podatkowych i ich notoryjnych niejednoznaczności. Tymczasem przyjmują na siebie ocenę w zakresie tego, czy na podstawie określonych przepisów podatkowych, jeszcze przed wydaniem jakiegokolwiek decyzji podatkowej, podatnik powinien był wiedzieć, że ciąży na nim zobowiązanie podatkowe. Zazwyczaj, niestety, kwestia ta jest rozstrzygana przez sądy w sposób mechaniczny - skoro (później) wydano niekorzystną dla podatnika decyzję (nie wnikając w jej wartość merytoryczną oraz to czy wydano ją na podstawie niejednoznacznych przepisów) to podatnik (wcześniej, w momencie dokonywania zaskarżonej czynności) wiedział, że ma zaległość podatkową i działał w celu pokrzywdzenia organu podatkowego. Jak wiadomo, jest to podejście zupełnie oderwane od realiów prawa podatkowego, które zbyt często nie daje minimalnego poczucia pewności (w szczególności u podmiotów i osób prowadzących działalność gospodarczą) czy i jakie zobowiązania podatkowe na nich ciążyą. Twierdzenie, że skoro po pewnym czasie wydano niekorzystną decyzję podatkową, to od początku podatnik wiedział, iż ma zaległość podatkową jest oczywiście godzące w elementarne poczucie sprawiedliwości, a także zasad logiki i doświadczenia życiowego.

Powyższe argumenty podnoszone są w ostatnim czasie bardzo dobitnie w doktrynie prawa podatkowego (vide B.Brzeziński i M.Kalinowski *Dopuszczalność stosowania skargi pauliańskiej do należności podatkowych* Przegląd Orzecznictwa Podatkowego 2/2015 oraz w stanowiskach organizacji społecznych, **A.Nita i W.Morawski** *Wykorzystywanie skargi pauliańskiej dla zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego – zagadnienia dyskusyjne* Przegląd Sądowy 6/2016), choć także wcześniej podejście judykatury było krytykowane (vide M.Jasińska *Skarga pauliańska. Ochrona wierzyciela w razie niewypłacalności dłużnika. Komentarz do przepisów art. 527–534 KC*. Wyd. C.H. Beck 2006, wyd. 2; Glosa do uchwały SN z 12.3.2003 r., III CZP 85/02, MoP 2004, Nr 17, s. 811–813; P.Machnikowski [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz* red. prof. dr hab. Edward Gniewek, prof. dr hab. Piotr Machnikowski, Wydawnictwo: C.H.Beck, 2016 wyd. 7; P. Machnikowski, Glosa do postanowienia SN z 16.4.2002 r., V CK 41/02, OSP 2003, Nr 2, poz. 22; K. Radzikowski, Glosa do orzeczenia SN z 13.5.2005 r., I CK 677/04, POP 2007, Nr 3, s. 218)

Do krytyki tej dołącza się i należy także analiza Helsińskiej Fundacja Praw Człowieka.