



Sygn. akt II CSK 149/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 stycznia 2016 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Anna Owczarek (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Jan Górski

SSN Krzysztof Strzelczyk

Protokolant Agnieszka Łuniewska

w sprawie z powództwa Skarbu Państwa - Dyrektora Izby Celnej w S.
przeciwko M. C.

o uznanie czynności prawnych za bezskuteczne,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Cywilnej

w dniu 27 stycznia 2016 r.,

skargi kasacyjnej pozwanej M. C.

od wyroku Sądu Apelacyjnego

z dnia 1 sierpnia 2014 r.,

- 1. oddala skargę kasacyjną,**
- 2. zasądza od pozwanej na rzecz Skarbu Państwa - Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa kwotę 5.400,- (pięć tysięcy czterysta) zł tytułem kosztów postępowania kasacyjnego,**
- 3. przyznaje adwokatowi G. M., prowadzącemu Kancelarię Adwokacką od Skarbu Państwa - Sądu Apelacyjnego kwotę 5.400,- (pięć tysięcy czterysta) zł, powiększoną o należną stawkę podatku od towarów i usług, tytułem wynagrodzenia za**

**nieopłaconą pomoc prawną świadczoną pozwanej M. C. z urzędu
w postępowaniu kasacyjnym.**

UZASADNIENIE

Skarb Państwa - Dyrektor Izby Celnej pozwem z dnia 12 marca 2010 r. przeciwko M. C. wniósł o uznanie umowy o częściowym podziale majątku wspólnego, zawartej w dniu 22 lutego 2006 r. pomiędzy pozwaną a Z. C., za bezskuteczną w stosunku do powoda w zakresie wierzytelności z tytułu zaległego zobowiązania podatkowego Z. C. w podatku akcyzowym w łącznej kwocie 7.833.102 zł z odsetkami za zwłokę liczonymi jak od zaległości podatkowych, które określono w indywidualnie wskazanych decyzjach Naczelnika Urzędu Celnego w S. Ponadto Skarb Państwa - Naczelnik Izby Celnej w S. wniósł w dniu 30 kwietnia 2012 r. pozew przeciwko „D.” sp. z o.o. o uznanie za bezskuteczną umowy z dnia 4 lipca 2007 r. o przeniesieniu tytułem aportu na jej rzecz przez M. C. prawa użytkowania wieczystego gruntu i prawa własności budynków dotyczących trzech oznaczonych nieruchomości, a przez Z. C. prawa użytkowania wieczystego gruntu i prawa własności budynków dotyczących jednej oznaczonej nieruchomości - w zakresie wierzytelności z tytułu zaległego zobowiązania podatkowego Z. C. w podatku akcyzowym w łącznej kwocie 7.833.102 zł, określonego w indywidualnie wskazanych decyzjach Naczelnika Urzędu Celnego. Sprawy powyższe zostały połączone do wspólnego rozpoznania.

Wyrokiem z dnia 13 września 2013 r. Sąd Okręgowy w S.:

- w zakresie pierwszego ze wskazanych powództw uznał za bezskuteczną umowę z dnia 22 lutego 2006r. o częściowym podziale majątku wspólnego, zawartą przez M. C. i Z. C., na podstawie której pozwana M. C. nabyła (1) prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej stanowiącej działkę numer 98, położoną w S. przy ulicy Ź. [...] wraz z własnością usytuowanego na tym gruncie budynku mieszkalnego, dla których prowadzona jest księga wieczysta numer [...], (2) prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej stanowiącej działkę numer 8/4, położoną w S. przy ulicy N.. wraz z własnością usytuowanych na tym gruncie budynków, dla których prowadzona jest księga wieczysta numer [...], (3) prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej stanowiącej działkę numer 8/11, położoną w S. przy ulicy N. [...] wraz z własnością usytuowanych na tym gruncie budynków, dla których prowadzona jest księga wieczysta numer [...], (4)

prawo własności samochodu osobowego marki [...], (5) prawo własności samochodu osobowego marki [...], (6) prawo własności samochodu osobowego marki [...], (7) wyposażenie budynku mieszkalnego położonego w S. przy ulicy Ż. [...] – wobec powoda w zakresie wierzytelności z tytułu zaległego zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym w łącznej kwocie 6.890.077 zł z odsetkami za zwłokę liczonymi jak od zaległości podatkowych, określonego w oznaczonych decyzjach Naczelnika Urzędu Celnego dotyczących dłużnika Z. C., ponadto oddalił powództwo w pozostałej części;

- w zakresie drugiego ze wskazanych powództw uznał za bezskuteczną umowę z dnia 4 lipca 2007 r. na podstawie której pozwana „D. PHU” sp. z o.o. nabyła (1) od M. C. prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej stanowiącej działkę numer 98, położoną w S. przy ulicy Ż. [...] wraz z własnością usytuowanego na tym gruncie budynku mieszkalnego, dla których prowadzona jest księga wieczysta numer [...], (2) od M. C. prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej stanowiącej działkę numer 8/4, położoną w S. przy ulicy N. wraz z własnością usytuowanych na tym gruncie budynków, dla których prowadzona jest księga wieczysta numer [...], (3) od M. C. prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej stanowiącej działkę numer 8/11, położoną w S. przy ulicy N. wraz z własnością usytuowanych na tym gruncie budynków, dla których prowadzona jest księga wieczysta numer [...], (4) od Z. C. prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej stanowiącej działkę numer 8/5, położoną w S. przy ulicy N. wraz z własnością usytuowanych na tym gruncie budynków, dla których prowadzona jest księga wieczysta numer [...] – wobec powoda co do zaległego zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym w łącznej kwocie 6.890.077 zł, określonego w oznaczonych decyzjach Naczelnika Urzędu Celnego w S. dotyczących dłużnika Z. C., ponadto oddalił powództwo w pozostałej części.

Wyrokiem z dnia 1 sierpnia 2014 r. Sąd Apelacyjny oddalił apelacje pozwanych. Sąd drugiej instancji podzielił podstawę faktyczną i prawną zaskarżonego rozstrzygnięcia. Ustalił, że związek małżeński M. i Z. C., zawarty dnia 13 czerwca 1981 r. został rozwiązany przez rozwód na podstawie wyroku z dnia 2 września 2009 r. Dłużnik Z. C. prowadzący działalność gospodarczą pod

firmą PHU D. Z. C. w okresie od marca 2005 r. do sierpnia 2006 r. zawarł z przedsiębiorstwem S. w Słowacji umowy nabycia wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych zharmonizowanych, które następnie przemieszczano na terytorium Polski, i nie uiścił należnego z tego tytułu podatku akcyzowego. W 2005 r. wszczęto wobec Z. C. kontrolę podatkową, a od 2006 r. prowadzono postępowania podatkowe, nadal toczy się postępowanie karno-skarbowe, w którym postawiono zarzut uchylania się od opodatkowania, przez to narażenia na uszczuplenie należności podatkowej. Naczelnik Urzędu Celnego w S. w okresie od dnia 5 sierpnia 2008 r. do dnia 28 października 2010 r. wydał ok. 150 decyzji podatkowych określających zobowiązania Z. C. w podatku akcyzowym z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego nafty, nafty technicznej, benzyny lakierniczej i benzyny specjalnej. Dwie z tych decyzji zostały uchylone, w odniesieniu do jednej trwa postępowanie odwoławcze, pozostałe są ostateczne. Dłużnik złożył wnioski o stwierdzenie nieważności części decyzji, postępowania co nich pozostają w toku. Według ustaleń Sądu ustalone ostatecznymi decyzjami zobowiązania podatnika wynosi w zakresie należności głównych łącznie 7.833.102 zł, ale wobec związania żądaniem pozwu można powodowi udzielić ochrony co do kwoty 6.890.077 zł. W toku postępowania egzekucyjnego z rachunków bankowych podatnika uzyskano kwotę 44.392,62 zł, zaliczoną na poczet kosztów egzekucyjnych, oraz zajęto jego udziały w T. spółce z o.o. nie uzyskując z tego tytułu żadnej kwoty.

W dniu 22 lutego 2006 r. małżonkowie C. zawarli umowę o ustanowieniu rozdzielnosci majątkowej i częściowym podziale majątku wspólnego, na podstawie której pozwana nabyła prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowych i prawo własności posadowionych na nich budynków, dla których prowadzone są księgi wieczyste [...]; prawo własności samochodów osobowych [...]; wyposażenie budynku mieszkalnego położonego w S. przy ulicy Ż. bez spłat na rzecz Z. C. Prawo własności części nieruchomości było obciążone hipotekami. Strony zadeklarowały, że wartość przedmiotu umowy wynosi łącznie 2.029.000 zł.

W dniu 3 lipca 2007 r. zawarto umowę spółki z ograniczoną odpowiedzialnością działającej pod firmą D. PHU sp. z o.o., której udziały objęli: S. C. (200 udziałów łącznej wartości 20.000 zł), M. C. (400 udziałów łącznej wartości 40.000 zł) oraz J. S. (50 udziałów łącznej wartości 5.000 zł). Prezesem zarządu

został Mi. C. - syn pozwanej M. C. i Z. C. Z. C. udzielono samoistnej prokury do reprezentowania spółki. Umową z dnia 4 lipca 2007 r. z tytułu pokrycia udziałów wkładem niepieniężnym (aport) M. C. przeniosła na rzecz tej spółki prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowych i prawo własności posadowionych na nich budynków, dla których prowadzone są księgi wieczyste [...], a Z. C. przeniósł prawo użytkowania wieczystego gruntu położonego w S. przy ul. N. wraz z własnością usytuowanych na tym gruncie budynków, dla których prowadzona jest księga wieczysta Kw nr [...].

Sąd uznał zaskarżone czynności prawne za spełniające przesłanki z art. 527 § 1, 530 i 531 § 1 k.c. podkreślając, że wprowadzie podział majątku został dokonany przed datą wydania decyzji określających należności podatkowe Z. C., jednak na mocy art. 21 § 1 pkt 1 ordynacji podatkowej zobowiązania podatkowe powstają z dniem zaistnienia zdarzenia, z którego wynikają. Odpowiedzialność z art. 530 k.c. zachodzi również wtedy, gdy dłużnik działa z zamiarem pokrzywdzenia przyszłych wierzycieli. Sąd zakwalifikował umowę o podział majątku wspólnego małżonków C. jako darowiznę oceniając, że wyzbycie się wszystkich składników majątku wspólnego przez Z. C. miało na celu zabezpieczenie finansowe rodziny i dowodzi działania ze świadomością, że zaskarżona czynność może doprowadzić do pokrzywdzenia wierzycieli. W odniesieniu do domniemania przesłanki niewypłacalności wskutek dokonania darowizny (art. 529 k.c.) uznał, że zobowiązanie do spłaty obciążeń hipotecznych nieruchomości nie uzasadnia przyjęcia, że dokonany podział majątku wspólnego nie odbył się pod tytułem darmym. Wobec zakwalifikowania umowy o podział majątku wspólnego jako darowizny nie było konieczne wykazywanie, że pozwana M. C. wiedziała o działaniu dłużnika z pokrzywdzeniem wierzyciela, jednak podzielił stanowisko Sądu pierwszej instancji, że przesłanka ta została spełniona. M. C. była osobą bliską dla dłużnika, a po ustaniu małżeństwa prowadziła z nim współpracę biznesową w formie D. PHU sp. z o.o. Sąd podkreślił, że dla oceny przesłanki pokrzywdzenia wierzyciela nie ma znaczenia obciążenie nieruchomości hipotekami, gdyż obciążenia są niższe od ich wartości.

W odniesieniu do powództwa skierowanego przeciwko D. PHU sp. z o.o. Sąd Apelacyjny uznał, że zostały spełnione przesłanki roszczenia opartego na art.

530 k.c. Ocecił, że także w wyniku umowy przeniesienia prawa użytkowania wieczystego gruntu stanowiącego działkę nr 8/5, położonego w S. przy ul. N. dłużnik Z. C. stał się niewypłacalny w wyższym stopniu, niż miało to miejsce przed dokonaniem tej czynności.

Od wyroku Sądu Apelacyjnego w części oddalającej apelację i orzekającej o kosztach skierowanego przeciwko niej powództwa wniosła skargę kasacyjną pozwana M. C. Skarga, oparta na obu podstawach kasacyjnych, w ramach naruszenia prawa materialnego (art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c.) zarzuca uchybienie przepisom:

- art. 527 w zw. z art. 1 k.c. i art. 2 k.p.c. oraz art. 29 § 1 i 2 ordynacji podatkowej poprzez przyjęcie, że w sprawie z powództwa wierzyciela publicznoprawnego możliwe jest uwzględnienie cywilistycznej konstrukcji skargi pauliańskiej;

- art. 6 w zw. z art. 527 § 1 i 2 k.c. oraz art. 29 § 1 i 2 ordynacji podatkowej oraz w zw. z art. 27c ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji poprzez niewłaściwe zastosowanie i zwolnienie powoda z obowiązku wykazania niewypłacalności dłużnika oraz wadliwe przyjęcie istnienia związku przyczynowego pomiędzy dokonaniem częściowego podziału majątku wspólnego a niemożnością zaspokojenia wierzyciela publicznoprawnego wobec niepodjęcia przez powoda czynności egzekucyjnych wobec pozwanej, mimo podstaw prawnych do dochodzenia przymusowej zapłaty długu także od małżonki dłużnika;

- art. 29 § 1 i 2 pkt 1 ordynacji podatkowej w zw. z art. 527 § 1 i 2 k.c. poprzez błędną wykładnię prowadzącą do nie rozważenia istoty odpowiedzialności podatkowej małżonków za zobowiązania podatkowe i wpływu przepisów prawa podatkowego na ocenę ewentualnej niewypłacalności dłużnika oraz okoliczności pokrzywdzenia wierzyciela.

W ramach podstawy z art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c. zarzucono naruszenie art. 177 pkt 3 w zw. z art. 1 i 2 oraz 391 § 1 k.p.c. poprzez oddalenie wniosku o zawieszenie postępowania, ze względu na występowanie w sprawie zagadnienia

wstępnego, którego rozstrzygnięcie leżało w wyłącznej kompetencji organów administracyjnych.

Skarżąca wniosła o uchylenie wyroku w tej części i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu.

Powód wniosł o odrzucenie skargi , ewentualnie o jej oddalenie.

Sąd Najwyższy zważył:

W pierwszym rzędzie należy odnieść się do podniesionego przez powoda zarzutu niedopuszczalności skargi kasacyjnej, opartego na twierdzeniu, że wskazana w apelacji pozwanej wartość przedmiotu zaskarżenia wynosiła 49.000 zł i wyznaczała wartość przedmiotu zaskarżenia skargą kasacyjną, stąd powołanie w niej kwoty 6.890.077 zł nie mogło się okazać skuteczne. Jak zgodnie przyjmuje judykatura o dopuszczalności skargi kasacyjnej ze względu na wartość przedmiotu zaskarżenia decyduje zakres zaskarżenia apelacją, odpowiadająca mu wartość przedmiotu zaskarżenia i zakres rozpoznania oraz treść rozstrzygnięcia sądu drugiej instancji (por. postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 8 czerwca 2006 r., II CZ 35/06, nie publ., z dnia 26 marca 2009 r., I CZ 12/09, nie publ.). W sprawie z powództwa wierzyciela o uznanie za bezskuteczną względem niego czynności prawnej przedmiotem ochrony jest określona kwotowo jego wierzytelność, która nie została zaspokojona i ona wyznacza wartość przedmiotu zaskarżenia (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 12 stycznia 2007 r., IV CZ 105/06, nie publ.). Oznaczona w skardze kasacyjnej wartość przedmiotu zaskarżenia polega na sprawdzeniu zarówno pod kątem zawyżenia jak i zaniżenia w aspekcie dopuszczalności złożenia tego nadzwyczajnego środka zaskarżenia. W przedmiotowej sprawie została ona wskazana prawidłowo, a odwoływanie się do błędu popełnionego na etapie postępowania odwoławczego nie znajduje uzasadnienia.

Z urzędu rozważyć ponadto należy, czy nie doszło do nieważności postępowania przed sądem drugiej instancji. Wprawdzie skarga nie powołuje jej w podstawach kasacyjnych wprost, niemniej w ramach przyczyn kasacyjnych

mających uzasadniać przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania podnosi twierdzenie o niedopuszczalności drogi sądowej (art. 379 pkt 1 w zw. z art. 199 § 1 pkt 1 k.p.c.), motywując ją treścią art. 29 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (jedn. tekst: Dz.U. z 2015, poz. 613 ze zm., który w relewantnym zakresie nie uległ zmianie) – dalej jako: o.p. Zgodnie z tym przepisem w przypadku osób pozostających w związku małżeńskim odpowiedzialność, o której mowa w art. 26 o.p. (tj. odpowiedzialność podatnika całym majątkiem za podatki wynikające ze zobowiązań podatkowych), obejmuje majątek odrębny podatnika oraz majątek wspólny podatnika i jego małżonka, a skutki prawne ograniczenia, zniesienia, wyłączenia lub ustania wspólności majątkowej nie odnoszą się do zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem zawarcia umowy o ograniczeniu lub wyłączeniu ustawowej wspólności majątkowej. Zdaniem skarżącego samodzielnie reguluje on ochronę Skarbu Państwa jako wierzyciela publicznoprawnego, gdyż czyni w stosunku do niego bezskutecznymi z mocy ustawy czynności prawne znoszące, wyłączające lub ograniczające wspólność majątkową małżeńską, co daje mu prawo zaspokojenia należności powstałych w okresie trwania wspólności majątkowej z tych składników, które uprzednio należały do majątku wspólnego małżonków. Konsekwentnie niedopuszczalne ma być poszukiwanie jej w drodze powództwa opartego na art. 527 i nast. k.c. Taka kwalifikacja jest chybiona, gdyż brak podstaw do przyjęcia, że w sprawie wystąpiła bezwzględna negatywna przesłanka procesowa skutkująca nieważnością postępowania. Przypomnieć należy, że pomiędzy bezwzględnymi przesłankami procesowymi a przesłankami jurysdykcyjnymi o charakterze materialno-prawnym zachodzą zasadnicze różnice. Pierwsze warunkują prowadzenie, a drugie determinują wynik procesu. Stwierdzenie dopuszczalności drogi sądowej z oczywistych względów nie przesądza o skuteczności dochodzonego roszczenia, zatem o uzyskaniu w wyniku przeprowadzenia postępowania sądowego ochrony prawnej. Trybunał Konstytucyjny wyjaśnił, że art. 1 k.p.c. rozumiany w ten sposób, iż w zakresie pojęcia "sprawa cywilna" nie mogą mieścić się roszczenia dotyczące zobowiązań pieniężnych, których źródło stanowi decyzja administracyjna, jest niezgodny z art. 45 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji, a sądy powszechne w oparciu o art. 177 Konstytucji sprawują

wymiar sprawiedliwości we wszystkich sprawach z wyjątkiem tych, które zostały zastrzeżone w ustawach do właściwości innych sądów (por. wyrok z dnia 10 lipca 2000 r., Sk 12/99, OTK 2000, nr 5, poz. 143). Z tych względów w judykaturze i piśmiennictwie wskazano, że publicznoprawny charakter wierzytelności, której źródłem jest decyzja administracyjna, nie stanowi przeszkody dla uznania dopuszczalności drogi sądowej w wypadku, gdy wierzyciel dochodzi od swego dłużnika roszczenia, którego źródłem jest decyzja administracyjna, bądź gdy roszczenie oparte jest na zdarzeniach prawnych wywołujących konsekwencje cywilnoprawne (por. m.in. uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2003 r., III CZP 85/02, OSNC 2003, nr 10, poz. 129, postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 22 kwietnia 1998 r., I CKN 1000/97, OSNC 1999, nr 1, poz. 6 oraz z dnia 10 marca 1999 r., II CKN 340/98, OSNC 1999, nr 9, poz. 161). Odmienne stanowisko zajął Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 5 marca 2015 r., V CSK 390/14 (nie publ.). Rozważając problem zaspokojenia wierzytelności hipotecznej z nieruchomości wskazał, że ustawowe ograniczenie skuteczności czynności małżonków polegających na wyłączeniu lub ograniczeniu wspólności majątkowej w odniesieniu do organu podatkowego powoduje również bezskuteczność umowy o podziale majątku wspólnego, co oznacza że zaspokojenie wierzytelności hipotecznej z nieruchomości stanowiącej uprzednio majątek wspólny następuje w trybie postępowania prowadzonego przez administracyjny organ egzekucyjny na podstawie administracyjnego tytułu egzekucyjnego i występowanie ze skargą pauliańską na podstawie art. 527 i nast. jest niedopuszczalne. W orzeczeniu tym zakwalifikowano odpowiedzialność małżonka dłużnika jako odpowiedzialność rzeczową za cudzy dług publicznoprawny, ograniczoną do majątku wspólnego. Z przyczyn wskazanych niżej nie podziela go Sąd Najwyższy w składzie rozpoznającym przedstawioną skargę kasacyjną.

Nieuzasadniona jest podstawa naruszenia prawa procesowego tj. art. 177 § 1 pkt 3 w zw. z art. 1 i 2 oraz art. 391 § 1 k.p.c., mającego polegać na bezpodstawnym oddaleniu wniosku o zawieszenie postępowania, ze względu na konieczność oczekiwania na zakończenie postępowań nadzorczych wszczętych na wniosek podatnika i rozstrzygnięcie zagadnienia wstępnego, leżącego w wyłącznej

kompetencji organów administracyjnych. Zagadnienie powyższe pośrednio dotyczy związania sądu ostateczną decyzją administracyjną, rozumianego jako obowiązek uwzględnienia stanu prawnego wynikającego z decyzji i odnoszącego się do sfery tych stosunków, które ustawowo zostały poddane uregulowaniu na drodze postępowania administracyjnego. Brak przepisu wprost regulującego tę kwestię, na wzór art. 11 k.p.c. i art. 365 § 1 k.p.c. odnoszących się do orzeczeń sądów powszechnych. Nie ulega wątpliwości, że z chwilą dokonania obrotu towarem podlegającym przepisom ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (jedn. tekst: Dz.U. z 2011 r., Nr 108, poz. 626 ze zm.) powstaje stosunek prawno-podatkowy. Wobec powstania obowiązku podatkowego podatnik jest obowiązany do złożenia deklaracji podatkowej. Niewykonanie tego obowiązku skutkuje wydaniem przez organ podatkowy decyzji wymiarowej, określającej wysokość zobowiązania podatkowego (art. 21 § 3 o.p.), niemniej samo zobowiązanie podatkowe nie powstaje poprzez wydanie takiej decyzji. Decyzje organu podatkowego (tu: Naczelnika Urzędu Celnego) odnoszące się do podatnika zostały wydane w wyniku wszczęcia z urzędu postępowań podatkowych i w dacie wnoszenia pozwu oraz wydawania orzeczenia miały walor ostateczności. Postępowania nadzorcze są nadzwyczajnym środkiem kontroli, a wydawane w nich decyzje mają, co do zasady, charakter aktu deklaratoryjnego, obowiązującego z mocą wsteczną, ale o elementach konstytutywnych. Dotychczasowe decyzje korzystają z domniemania legalności dopóki nie zapadnie co do nich w nich rozstrzygnięcie o stwierdzeniu nieważności decyzji administracyjnych z powodu wystąpienia kwalifikowanych wad (art. 247 i nast. ordynacji podatkowej). Wszczęcie postępowania nadzorczego nie wzrusza zatem ostateczności decyzji podatkowych, wydana w nim decyzja nieważnościowa przesądza tylko o wadliwości badanej decyzji a nie o wyniku postępowania podatkowego. Podkreślić należy, że następcze stwierdzenie nieważności decyzji podatkowej może stanowić podstawę zarzutu w postępowaniu egzekucyjnym. Zawieszenie z urzędu postępowania z przyczyn wskazanych w art. 177 § 1 k.p.c. ma ponadto charakter fakultatywny. Z tych względów sąd drugiej instancji trafnie uznał, że rozstrzygnięcie sprawy nie zależało od uprzedniej decyzji organu podatkowego w postępowaniu

nadzorczym w rozumieniu art. 177 § 1 pkt 3 k.p.c., a zawieszenie postępowania w okolicznościach sprawy było niecelowe.

Podstawowym problemem prawnym, do którego odnoszą się kolejne zarzuty skarżącej podniesione w ramach podstawy naruszenia prawa materialnego, jest relacja pomiędzy art. 527 i nast. k.c. a art. 29 ordynacji podatkowej i art. 27c ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (jedn. tekst: Dz.U. z 2014 r., poz.1619 ze zm.), dalej jako: p.e.a. Ten ostatni przepis stanowi, że jeżeli egzekucja ma być prowadzona zarówno z majątku wspólnego zobowiązanego i jego małżonka, jak i z ich majątków osobistych, tytuł wykonawczy wystawia się na oboje małżonków. Rozważania Sądu Najwyższego ograniczone zostaną do oceny podstawy kasacyjnej dotyczącej przepisów relewantnych w okolicznościach sprawy (art. 29 § 1 i § 2 pkt 1 o.p. i art. 27c p.e.a.). Zgodzić się należy z twierdzeniem skargi, że organ podatkowy nie jest wierzycielem w rozumieniu art. 527 k.c., gdyż należności publiczno-prawne nie mają cech właściwych dla prawa podmiotowego. Niemniej nie wyklucza to, co do zasady, zastosowania dla ich ochrony instytucji przewidzianej w tym przepisie. W judykaturze kwestia, czy przedmiotem ochrony pauliańskiej mogą być obok wierzytelności cywilnoprawnych także zobowiązania publicznoprawne była sporna. Sąd Najwyższy początkowo przyjmował, iż korzystanie z tego środka przez Skarb Państwa jest niemożliwe (por. postanowienie z dnia 24 czerwca 1999 r., II CKN 298/99, OSN 2000, nr 1, poz. 15, wyrok z dnia 30 lipca 2002 r., IV CKN 1246/00, nie publ.). Odmienne stanowisko zajęto w m.in. w uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 12 marca 2003 r., III CZP 85/02, OSNC 2003, nr 10, poz. 129, uchwale z dnia 11 kwietnia 2003 r., III CZP15/03, OSNC 2004, nr 3, poz. 32, postanowieniu z dnia 16 kwietnia 2002 r., V CK 41/02, OSP 2003, nr 2, poz. 22, wyrokach z dnia 13 maja 2005 r., I CK 677/04, Pr. Bank. 2004, nr 9, z dnia 27 lipca 2006 r., III CSK 57/06, z dnia 28 października 2010 r., II CSK 227/10, OSNC-ZD 2011, nr 1, poz. 3, z dnia 1 czerwca 2011 r., II CSK 513/10, nie publ.. Odwołanie do cywilistycznej konstrukcji skargi pauliańskiej dla ochrony należności publicznoprawnych oparto na wykładni *analogiae legis*. Sąd Najwyższy w obecnym składzie opowiada się za drugim z tych stanowisk.

Przepisy ordynacji podatkowej dotyczące zasad odpowiedzialności małżonków za zobowiązania publicznoprawne mają charakter szczególny i wyłączają stosowanie przepisów kodeksu rodzinnego i opiekuńczego odnoszących się do odpowiedzialności za zobowiązania cywilnoprawne (art. 41 k.r.o.). Wbrew twierdzeniom skargi art. 29 § 2 pkt 1 o.p., jakkolwiek przyznaje Skarbowi Państwa przywileje w zakresie egzekucji zobowiązania podatkowego powstałego przed dniem zawarcia przez małżonków umowy o wyłączeniu ustawowej wspólności majątkowej, nie może stanowić podstawy do odmowy zastosowania art. 527 i nast. k.c. w przedmiotowej sprawie. Po pierwsze wskazać należy na różnice zakresu przedmiotowego obu regulacji. Co do zasady konsekwencją zastosowania przepisu ordynacji podatkowej jest bezskuteczność względna umowy majątkowej małżeńskiej o ustanowieniu rozdzielności majątkowej wobec organu podatkowego o charakterze częściowym, tj. ograniczona do zakresu zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem jej zawarcia. Sankcja ta następuje *ex lege*. Pośrednio wynika z niej fikcja prawna dalszego trwania ustroju wspólności ustawowej, umożliwiająca prowadzenie egzekucji ze wszystkich potencjalnych składników majątku wspólnego. Wyrok uwzględniający powództwo w sprawie ze skargi pauliańskiej odnosi się do oznaczonej czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzyciela i może zapaść po wykazaniu określonych przesłanek o charakterze podmiotowym i przedmiotowym. Umowa majątkowa małżeńska polegająca na zmianie ustroju majątkowego poprzez wprowadzenie rozdzielności nie jest czynnością prawną w rozumieniu art. 527 i nast. k.c. Jest nią natomiast następcza umowa o podziale majątku wspólnego, której ubezskutecznienie w zakresie odnoszącym się do oznaczonych składników następuje w wyniku wydania orzeczenia o charakterze konstytutywnym ze skutkiem wstecznym. Możliwe jest wówczas także zakwestionowanie rozporządzenia uzyskaną korzyścią przez małżonka (osobę trzecią) na rzecz osoby czwartej (art. 531 § 2 k.c.).

Po drugie zakres przedmiotowy art. 29 o.p. ogranicza się do zobowiązania podatkowego powstałego przed dniem zawarcia przez małżonków umowy o wyłączeniu ustawowej wspólności majątkowej, podczas gdy odpowiedzialność małżonka-kontrahenta umowy fraudacyjnej na podstawie art. 527 i nast. k.c. nie

musi dotyczyć wierzytelności wymagalnej. Zgodnie przyjmuje się, że powództwo takie może wytoczyć również wierzyciel, którego wierzytelność nie jest jeszcze płatna oraz, że jeżeli zachodzi stan niewypłacalności dłużnika chroniona wierzytelność staje się przedterminowo wymagalna.

Przed wszystkim jednak powołane w skardze przepisy art. 29 § 1 i 2 ordynacji podatkowej oraz art. 27c ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji nie stanowią uzasadnionej podstawy kasacyjnej, gdyż nie mają zastosowania w niniejszej sprawie. Przypomnieć należy, że art. 29 o.p. zawiera normę materialnego prawa podatkowego wyznaczającą zakres odpowiedzialności małżonka podatnika tylko w okresie trwania małżeństwa. Z jego treści wynika wprost, że przedmiotem regulacji jest odpowiedzialność ustawowa osoby pozostającej w związku małżeńskim o charakterze osobistym za cudzy (małżonka) dług podatkowy, ograniczona do majątku wspólnego. W okresie trwania związku małżonek podatnika nie jest zatem podatnikiem ani osobą trzecią odpowiadającą za zobowiązanie podatkowe, a tylko za dług małżonka. Odpowiedzialność ta nie ma charakteru rzeczowego. Bezudziałowy charakter współwłasności łącznej powoduje, że obowiązek znoszenia egzekucji z mocy prawa odnosi się do wszystkich składników majątku wspólnego, a podstawą jej prowadzenia jest tytuł wykonawczy wystawiony na oboje małżonków (art. 27c p.e.a.). Małżonek po wystawieniu na niego tytułu wykonawczego odpowiada z mocy prawa wspólnym, a więc w części swoim majątkiem, bez ograniczeń kwotowych i wyłączenia określonych składników. Przepisy nie przewidują wydawania samodzielnej decyzji podatkowej odnoszącej się do małżonka dłużnika. Oznacza to, że także w wypadku przesłanki przewidzianej w art. 29 § 2 pkt 1 o.p. egzekucja administracyjna może być skierowana do przedmiotów majątkowych potencjalnie objętych wspólnością majątkową wówczas, gdy jej istnienie wynika nie tyle z bezskuteczności umownego wyłączenia, ile z trwania związku małżeńskiego podatnika. Innym zagadnieniem, nie występującym w zakresie przedstawionej skargi kasacyjnej, jest solidarna odpowiedzialność małżonka całym swoim majątkiem z podatnikiem prowadzącym działalność gospodarczą za zaległości podatkowe wynikające z tej działalności i powstałe w okresie, w którym stale współdziałał z podatnikiem w jej wykonywaniu, osiągając korzyści z prowadzonej przez niego działalności (art. 111 o.p.).

W przedmiotowym wypadku związek małżeński stron został rozwiązany przez rozwód po powstaniu zobowiązań podatkowych, w toku toczących się postępowań podatkowych, zatem przestało istnieć uzasadnienie dla prowadzenia egzekucji administracyjnej przy przyjęciu konstrukcji fikcji dalszego istnienia wspólności ustawowej i majątku wspólnego. Pozwany nie wykazał ponadto, aby w stosunku do powódki w okresie trwania małżeństwa wydany został tytuł wykonawczy, stanowiący podstawę kontynuowania egzekucji z majątku wspólnego (art. 27c p.e.a.). Zgodnie z art. 110 o.p. rozwiedziony małżonek podatnika odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z byłym małżonkiem za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych w czasie trwania wspólności majątkowej, jednakże tylko do wysokości wartości przypadającego mu udziału w majątku wspólnym. Oznacza to, że dla prowadzenia egzekucji organ podatkowy zobowiązany jest wydać samodzielną decyzję podatkową o odpowiedzialności osoby trzeciej - rozwiedzonego małżonka, jeżeli spełnione są przesłanki jego odpowiedzialności. Dla ustalenia składu majątku wspólnego oraz zasad jego podziału zasadnicze znaczenie ma umowa o podział majątku wspólnego albo orzeczenie sądu, a ew. czynności prawne byłych małżonków mogą być przedmiotem skargi pauliańskiej. Za dopuszczalnością zaskarżenia przez wierzyciela czynności procesowych uczestników postępowania w sprawach o podział majątku wspólnego, dział spadku lub zniesienie współwłasności, których uwzględnienie doprowadziło do nabycia przedmiotów majątkowych objętych podziałem przez uczestników nie będących dłużnikami, opowiedział się Sąd Najwyższy wprost w uchwale z dnia 17 czerwca 2010 r., III CZP 41/10 (OSNC 2011, nr 1, poz. 5) oraz uchwale z dnia 8 października 2015 r., III CZP 56/15 (Biul. SN 2015, nr 10, poz. 6).

W tym stanie rzeczy odwołanie się przez sąd do „konstrukcji cywilistycznej skargi pauliańskiej” w odniesieniu do czynności prawnej podatnika i jego małżonka, polegającej na dokonaniu w oznaczony sposób podziału majątku wspólnego jako działania fraudacyjnego wobec istnienia zobowiązania publicznoprawnego, było uzasadnione.

Chybiona jest skarga kasacyjna w zakresie odwołującym się do naruszenia art. 6 w zw. z art. 527 § 1 i 2 k.c. poprzez niewłaściwe zastosowanie i zwolnienie

powoda z obowiązku wykazania niewypłacalności dłużnika oraz wadliwe przyjęcie istnienia związku przyczynowego pomiędzy dokonaniem częściowego podziału majątku wspólnego a niemożnością zaspokojenia wierzyciela publicznoprawnego wobec niepodjęcia przez powoda czynności egzekucyjnych wobec pozwanej, mimo podstaw prawnych do dochodzenia przymusowej zapłaty długu także od małżonki dłużnika. Podkreślić ponownie należy, że przedmiotem zaskarżenia skargą pauliańską może być czynność prawna powodująca niewypłacalność dłużnika lub powiększenie jego niewypłacalności, przy czym pokrzywdzenie wierzycieli powstaje na skutek takiego stanu faktycznego majątku dłużnika, który powoduje niemożność, utrudnienie lub odwleczenie zaspokojenia wierzyciela (por. m.in. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 28 listopada 2001 r., IV CKN 525/00, z dnia 29 czerwca 2004 r., II CK 367/03). Niewypłacalność dłużnika stanowi okoliczność faktyczną i Sąd Najwyższy jest związany ustaleniem poczynionym w tym zakresie (art. 398¹³ § 2 k.p.c.). Ciężar dowodu w zakresie istnienia podstaw zwolnienia się przez pozwaną od zadośćuczynienia roszczeniu wierzyciela żądającego uznania czynności prawnej za bezskuteczną poprzez wskazanie wystarczającego dla jego zaspokojenia majątku dłużnika spoczywał na niej a nie powodzie (art. 533 k.c.). Po jej stronie istniało także uprawnienie bezpośredniego zaspokojenia wierzyciela ze skutkiem wygaśnięcia zobowiązania.

Z tych względów wobec braku uzasadnionych podstaw skarga kasacyjna podlega oddaleniu (art. 398¹⁴ k.p.c.). O kosztach postępowania kasacyjnego należnych stronie pozwanej orzeczono w oparciu zasadę odpowiedzialności za wynik sporu (art. 98 k.p.c. w zw. z art. 391 § 1 i art. 398²¹ k.p.c.). Podstawę rozstrzygnięcia o wynagrodzeniu pełnomocnika pozwanej ustanowionej z urzędu w postępowaniu kasacyjnym stanowi § 13 ust. 4 pkt 1 w zw. z § 6 pkt 7 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej z urzędu (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 461 ze zm.).

