



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
Sygn. akt K 52/16
BAS-WPTK-2706/16

Warszawa, 18 lipca 2017 r.

TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY KANCELARIA	
wpl. dnia	20. 07. 2017
L.dz. L. zał.	

Trybunał Konstytucyjny

Na podstawie art. 69 ust. 2 w związku z art. 42 pkt 3 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. poz. 2072, ze zm.), w imieniu Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej przedkładam wyjaśnienia w sprawie wniosku Rzecznika Praw Obywatelskich z 1 grudnia 2016 r. (sygn. akt K 52/16), jednocześnie wnosząc o stwierdzenie, że art. 527 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 459, ze zm.) w zakresie, w jakim znajduje zastosowanie na zasadzie *analogii legis* do należności publicznoprawnych, **jest zgodny** z art. 2 oraz z art. 84 Konstytucji.

Uzasadnienie

I. Przedmiot kontroli i zarzuty wnioskodawcy

1. We wniosku z 1 grudnia 2016 r. Rzecznik Praw Obywatelskich (dalej także: RPO lub Rzecznik) przedmiotem kontroli uczynił art. 527 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 459, ze zm.; dalej: k.c.) w zakresie, „w jakim znajduje zastosowanie na zasadzie analogii *legis* do dochodzenia należności publicznoprawnych na drodze cywilnej w formie skargi pauliańskiej”.

Zgodnie art. 527 § 1 k.c., gdy wskutek czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzycieli osoba trzecia uzyskała korzyść majątkową, każdy z wierzycieli może żądać uznania tej czynności za bezskuteczną w stosunku do niego, jeżeli dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli, a osoba trzecia o tym wiedziała lub przy zachowaniu należytej staranności mogła się dowiedzieć. Przepis ten stanowi podstawę prawną tzw. skargi pauliańskiej, tj. wytoczenia powództwa lub podniesienia zarzutu przeciwko osobie trzeciej, która uzyskała korzyść majątkową w wyniku zawarcia czynności prawnej z dłużnikiem.

W uzasadnieniu wniosku Rzecznik Praw Obywatelskich wskazał na ewolucję wykładni art. 527 § 1 k.c. w odniesieniu do zobowiązań publicznoprawnych. W początkowym okresie w orzecznictwie sądowym dominował pogląd, zgodnie z którym nie było możliwe udzielenie ochrony wierzycielowi w razie niewypłacalności dłużnika, jeżeli wierzytelność Skarbu Państwa oraz innego związku publicznoprawnego wynikała z decyzji organu podatkowego. Argumentacja przemawiająca za tym poglądem oparta była na twierdzeniu, że skarga pauliańska jest instytucją materialnego prawa cywilnego, a zatem może chronić wyłącznie wierzytelności cywilnoprawne. W późniejszym orzecznictwie sądowym wykładnia art. 527 § 1 k.c. w kontekście należności publicznoprawnych została całkowicie zmodyfikowana w ten sposób, że uznano za dopuszczalną drogę sądową w sprawach dotyczących ochrony należności publicznoprawnych. Istotny wpływ na ukształtowanie się nowej linii orzeczniczej miał wyrok TK z 10 lipca 2000 r. (sygn. akt SK 12/99), w którym Trybunał uznał, że art. 1 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1822, ze zm.; dalej:

k.p.c.) rozumiany w ten sposób, że 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. W uchwale wydanej następnie w składzie siedmiu sędziów w dniu 12 marca 2003 r. (sygn. akt III CZP 85/02) SN stanął na stanowisku, że droga sądowa w sprawie, w której Zakład Ubezpieczeń Społecznych domagał się na podstawie art. 527 k.c. ochrony należności z tytułu składki na ubezpieczenie społeczne, jest dopuszczalna. W uzasadnieniu tej uchwały SN wskazał, że w przepisach dotyczących odpowiedzialności osób trzecich względem ZUS pominięto instytucję, która byłaby zbliżona do instytucji skargi pauliańskiej. Zdaniem SN, „[...] W tej sytuacji trzeba uznać, że przynajmniej może wchodzić w rachubę przyjęcie stanowiska, iż konstrukcją cywilistycznej skargi pauliańskiej można także objąć, na przykład w drodze zastosowania *analogiae legis*, wierzytelność publicznoprawną [...]”. Podobne stanowisko SN zajmował także w późniejszych orzeczeniach (m.in. w uchwale SN z 11 kwietnia 2003 r., sygn. akt III CZP 15/03; w wyrokach SN z: 13 maja 2005 r., sygn. akt I CK 677/04; 27 stycznia 2016 r., sygn. akt II CSK 149/15). Sąd Najwyższy rozwinął argumentację przemawiającą za dopuszczalnością stosowania skargi pauliańskiej w drodze analogii do ochrony należności podatkowych w wyroku z 28 października 2010 r. (sygn. akt II CSK 227/10), w którym stwierdził, że zakaz analogii w prawie podatkowym ma charakter względny i dotyczy sytuacji, gdy wnioskowanie z podobieństwa miałoby prowadzić do rozszerzenia zakresu opodatkowania. W ocenie SN, wyrok w procesie pauliańskim nie rodzi nowych podatkowopravných stanów faktycznych podlegających opodatkowaniu, nie powoduje rozszerzenia zakresu opodatkowania, lecz jedynie stwarza wierzycielowi możliwość przeprowadzenia w przyszłości skutecznej egzekucji należności publicznoprawnej z przedmiotów majątkowych, których dłużnik wyzbył się w celu pokrzywdzenia wierzyciela. W ocenie SN, celów, którym na gruncie prawa cywilnego służy skarga pauliańska, podmioty prawa publicznego nie mogą osiągnąć na podstawie art. 107 i nast. ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2015 r. poz. 613, ze zm.; dalej: o.p. albo Ordynacja podatkowa), regulujących odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatkowe. SN wskazał, że ochrona zapewniona w drodze skargi pauliańskiej ma szerszy zakres w porównaniu do regulacji podatkowych, w przypadku których konieczne jest spełnienie dodatkowych warunków. Argumentacja ta jest podzielana

także w nowszym orzecznictwie zarówno SN, jak i sądów powszechnych, o czym świadczą liczne judykaty powołane w uzasadnieniu wniosku RPO.

Z uwagi na powyższe, Rzecznik stoi na stanowisku, że w procesie stosowania prawa doszło do ukształtowania się jednolitego rozumienia art. 527 § 1 k.c. w ten sposób, że dopuszcza on na zasadzie *analogii legis* możliwość dochodzenia należności publicznoprawnych na drodze cywilnej w formie skargi pauliańskiej. Obecna praktyka stosowania tego przepisu w kontekście zobowiązań publicznoprawnych jest stała i powszechna, co, zdaniem Rzecznika, oznacza spełnienie przesłanki pozwalającej na objęcie kognicją Trybunału Konstytucyjnego treści, jaką art. 527 § 1 k.c. uzyskał w drodze utrwalonej praktyki jego stosowania.

Jak podkreśla Rzecznik (wniosek, s. 12), w konsekwencji wykształcenia się aktualnej linii orzeczniczej na tle art. 527 § 1 k.c. doszło do usankcjonowania stanu, w którym Skarb Państwa, realizując swoje funkcje władcze w sferze *imperium* (egzekwowanie należności publicznoprawnej) może korzystać z dodatkowego środka ochrony swojej wiarygodności, nieprzewidzianego w przepisach Ordynacji podatkowej. Dzięki temu organy państwa mają możliwość zaspokojenia się z majątku innej osoby niż podatnik. W razie uwzględnienia przez sąd powództwa ze skargi pauliańskiej, organy mogą prowadzić egzekucję z przedmiotów majątkowych przekazanych przez podatnika osobom trzecim, z pierwszeństwem przed innymi wierzycielami. Dochodzi zatem do ingerencji w czynność prawną dokonaną pomiędzy podatnikiem a osobą trzecią, co ostatecznie skutkuje rozszerzeniem odpowiedzialności osoby trzeciej za zobowiązania podatkowe.

Jak zaznacza RPO, odwołując się do stanowiska doktryny prawa podatkowego i orzecznictwa sądowego, w prawie tym obowiązuje zasada ograniczonego stosowania analogii, zgodnie z którą wykluczone jest posłużenie się wnioskowaniem *per analogiam*, jeżeli skutkiem miałyby być nałożenie na podatnika obowiązku podatkowego, ale także zawężenie reguł gwarancyjnych, czy też osłabienie ochrony praw i wolności obywateli. Ograniczenia te wynikają z zasady wyłączności ustawy w kształtowaniu obowiązku podatkowego oraz z zasady poprawnej legislacji, a także z zasady zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa. W ocenie RPO, na tym tle pojawia się pytanie o dopuszczalność posiłkowania się w drodze analogii na niekorzyść obywatela instytucją o charakterze *stricto* cywilnoprawnym, jaką jest skarga pauliańska, w sytuacji, gdy przepisy podatkowe do niej wprost się nie odwołują i jednocześnie

zawierają odrębną regulację dotyczącą odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe. Problem konstytucyjny, jaki dostrzega Rzecznik sprowadza się do kwestii, czy treść normatywna, jaka została nadana art. 527 § 1 k.c. w drodze powszechnej praktyki jego stosowania przez SN oraz sądy powszechne, przekracza granice zasady ograniczonego stosowania analogii w prawie podatkowym i w konsekwencji narusza standardy konstytucyjne określone w art. 2 Konstytucji. W ocenie RPO, treść ta jest niezgodna z zasadą poprawnej legislacji wynikającą z art. 2 Konstytucji. Niekonstytucyjność ta polega na tym, że praktyka orzecznicza przy wykorzystaniu niedozwolonego wnioskowania z analogii na niekorzyść obywatela rozszerzyła zakres zastosowania instytucji o charakterze typowo cywilnoprawnym do ochrony należności publicznoprawnej. W konsekwencji doszło do wykreowania normy zakresowej rozszerzającej odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania publicznoprawne. Naruszenie zasady poprawnej legislacji sprowadza się także do tego, że prawodawca pozwolił organom stosującym prawo na rozszerzenie zakresu zastosowania instytucji cywilnoprawnej do ochrony należności publicznoprawnej. RPO wskazuje przy tym na odpowiedź Ministra Finansów z 22 lutego 2016 r. udzieloną na wystąpienie generalne Rzecznika z 15 stycznia 2016 r. (nr V.511.645.2015), w której Minister Finansów oznajmił, iż nie dostrzega potrzeby wprowadzenia zmian w Ordynacji podatkowej we wskazanym zakresie.

W uzasadnieniu zarzutu naruszenia art. 2 Konstytucji Rzecznik wskazuje, że prawo podatkowe i prawo cywilne regulują odmienne stosunki społeczne. Normy prawa cywilnego odnoszą się do stosunków pomiędzy równorzędnymi podmiotami, które samodzielnie kształtują swoje relacje. Natomiast normy prawa podatkowego przewidują jednostronne nałożenie na podatnika, w oparciu o przepisy ustawy, obowiązku świadczenia pieniężnego o charakterze publicznoprawnym, nieodpłatnym, przymusowym oraz bezzwrotnym na rzecz Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego (art. 6 o.p.). Odwołując się do literatury przedmiotu Rzecznik podnosi, że podmiotowi uprawnionemu z tytułu podatku nie przysługuje prawo podmiotowe – roszczenie (wierzytelność) o zapłatę. Skoro zatem prawo przysługujące związkowi publicznoprawnemu nie jest wierzytelnością w rozumieniu cywilistycznym, to podmiot ten nie może być nazywany wierzycielem w rozumieniu przepisów k.c., w tym art. 527 § 1 k.c. Ponadto, zdaniem Rzecznika, odwoływanie się do cywilnoprawnej

konstrukcji skargi pauliańskiej jako instrumentu ochrony interesu fiskalnego narusza konstytucyjną zasadę poprawnej legislacji, ponieważ ustawodawca pozostawił organom stosującym prawo nadmierną swobodę interpretacyjną, co doprowadziło do niedopuszczalnego odwołania się do konstrukcji wniosku *per analogiam* na niekorzyść obywatela. W tym kontekście Rzecznik powołał cały szereg środków prawnych przewidzianych w prawie publicznym (tj. przede wszystkim w Ordynacji podatkowej oraz w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Dz. U. z 2016 r. poz. 599, ze zm.; dalej: u.p.e.a.), których celem jest ochrona należności publicznoprawnych i które mogą zostać wykorzystane przez organy państwowe (w szczególności organy podatkowe) dla zabezpieczenia interesu Skarbu Państwa przed skutkami działań podatników, polegających na wyzbywaniu się majątku. Są to środki, które organy mogą zastosować bezpośrednio wobec podatnika (na etapie przedwymiarowym, jak i egzekucyjnym), a także szczególne instrumenty prawne pozwalające na pociągnięcie osób trzecich do odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe. Jak zaznacza RPO, korzystanie z nich następuje w sposób charakterystyczny dla prawa podatkowego, jest bowiem oparte na władztwie podatkowym i stosunku podporządkowania. Realizacja uprawnień państwa w ramach sfery *imperium*, do której należy wykonywanie władztwa podatkowego, zakłada konieczność istnienia podstawy prawnej dla dokonywanych czynności. Nie są to jednak normy prawa cywilnego, ponieważ państwo, działając w sferze *imperium*, nie powinno wkraczać w stosunki cywilnoprawne ani sięgać po środki charakterystyczne dla ochrony wierzytelności cywilnoprawnej. W ocenie Rzecznika, dochodzenie należności publicznoprawnych przy wykorzystaniu skargi pauliańskiej prowadzi do zachwiania równowagi pomiędzy potrzebą ochrony interesu państwa a potrzebą ochrony praw jednostki. W sytuacji, gdy państwo dysponuje możliwością korzystania ze środków szczegółowo uregulowanych w prawie daninowym, nie może bez dostatecznego umocowania ustawowego wykorzystywać instytucji cywilnoprawnych dla realizacji swoich uprawnień władczych. Dlatego też, zdaniem Rzecznika, doszło do nieuprawnionego rozszerzenia uprawnień państwa, co w konsekwencji skutkuje przyznaniem mu nadmiernie uprzywilejowanej pozycji.

W ocenie RPO, treść normatywna wywiedziona przez sądy z art. 527 § 1 k.c. powinna zostać również skonfrontowana z zasadą zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, ponieważ prowadzi do zachwiania równowagi pomiędzy potrzebą ochrony interesu państwa a potrzebą ochrony praw jednostki.

Skarb Państwa dysponuje możliwością korzystania z szerokiego katalogu środków prawnych, które mogą służyć zabezpieczeniu jego interesu i zapewnić zabezpieczenie roszczenia publicznoprawnego. Stosowanie skargi pauliańskiej w drodze analogii dla ochrony zobowiązań publicznoprawnych podważa stan bezpieczeństwa prawnego osoby trzeciej działającej jako uczestnik obrotu, który nabywa rzecz lub prawo majątkowe od podmiotu zobowiązanego do uiszczenia należności publicznoprawnej, np. podatnika. Jak stwierdza RPO, na skutek wytoczenia przez Skarb Państwa powództwa o uznanie bezskuteczności czynności prawnej zawartej pomiędzy podatnikiem a osobą trzecią, osoba trzecia jest w istocie zaskakiwana dodatkową możliwością dochodzenia należności publicznoprawnej, która nie wynika w sposób jasny i zrozumiały z obowiązujących regulacji prawnych, gdyż została wykreowana w drodze orzecznictwa sądowego. W ocenie Rzecznika, państwo nie powinno zastawiać pułapki na obywatela, który działając w zaufaniu do treści przepisów ma prawo oczekiwać, że organy będą korzystały tylko z takich środków, jakie wprost zostały określone w prawie.

Niepewność sytuacji osoby trzeciej, która dokonała czynności prawnej z podatnikiem, przejawia się, zdaniem RPO, także w tym, że osoba ta ma ograniczone możliwości weryfikacji, czy korzyść, jaką uzyskała w związku z dokonaną czynnością prawną, miała na celu pokrzywdzenie Skarbu Państwa. Przesłanką podmiotową skargi pauliańskiej jest stan świadomości osoby trzeciej, tj. wiedza lub możliwość dowiedzenia się o tym, że dokonywana przez dłużnika czynność krzywdzi wierzyciela. Z uwagi na szeroki zakres tajemnicy skarbowej, osoba dokonująca czynności prawnej z podatnikiem nie zawsze jest w stanie ocenić, czy jej kontrahent działa ze świadomością pokrzywdzenia wierzyciela. Istotną kwestią jest także okoliczność, że z uwagi na tzw. mechanizm samoobliczenia podatku w wielu przypadkach sam podatnik nie ma pewności, czy nie ciąży na nim obowiązek zapłaty podatku w dacie zawarcia transakcji z osobą trzecią.

Jak zaznacza Rzecznik, normatywna treść nadana w orzecznictwie zaskarżonemu przepisowi narusza zasadę zaufania obywatela do państwa i stanowionego prawa także z perspektywy gwarancji praw jednostki. W oparciu o literalne brzmienie art. 527 § 1 k.c. obywatel może mieć uzasadnione przekonanie, że przepis ten znajduje zastosowanie wyłącznie do sfery stosunków cywilnoprawnych, na co wskazuje jego treść i umiejscowienie w przepisach prawa cywilnego. Mając na uwadze fakt, że w regulacji podatkowej nie ma odesłania do

przepisów k.c. normujących instytucję skargi pauliańskiej, obywatel ma prawo oczekiwać, iż konstrukcja ta nie będzie mechanicznie przenoszona na sferę prawa podatkowego, a jego ewentualna odpowiedzialność jako osoby trzeciej za zobowiązania podatnika może nastąpić w trybie i na zasadach wynikających z art. 107 o.p. W ocenie Rzecznika, prowadzi to do naruszenia bezpieczeństwa prawnego osoby trzeciej, działającej w charakterze uczestnika obrotu, która nabywa rzecz lub prawo majątkowe od podatnika. Zachwianie pewności prawa polega na tym, że państwo w sposób pozaustawowy stosuje wobec obywatela instytucję mającą korzenie w innej dziedzinie prawa, co prowadzi do tego, że obywatel wpada w pułapkę. Nie zmienia tego faktu okoliczność, że w judykaturze utrwalił się jednoznaczny sposób rozumienia art. 527 § 1 k.c., ponieważ orzecznictwo to zostało ukształtowane na gruncie innej regulacji prawnej i jednocześnie wykracza poza dopuszczalne granice stosowania analogii w prawie podatkowym.

Rzecznik reprezentuje również pogląd, że treść normatywna nadana art. 527 § 1 k.c. w drodze powszechnej praktyki jego stosowania, narusza wynikającą z art. 84 Konstytucji zasadę powszechności ponoszenia danin publicznych określonych w ustawie. Treść ta prowadzi do wykreowania nadmiarowych gwarancji instytucjonalnych dla Skarbu Państwa dochodzącego należności publicznoprawnych, które to gwarancje nie są przewidziane wprost w przepisach podatkowych, lecz zostały „zapożyczone” na zasadzie analogii z innej dziedziny prawa, jaką jest prawo cywilne. W myśl art. 84 Konstytucji, państwo powinno zadbać o to, aby stworzyć w ustawie odpowiednie instytucje służące realizacji obowiązku ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych. Bez precyzyjnego określenia sposobów egzekwowania przez państwo obowiązków, nie jest możliwe realizowanie praw obywateli.

III. Wzorce konstytucyjne

1. Artykuł 2 Konstytucji (zasady: zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa, poprawnej legislacji)

1. Zgodnie z art. 2 Konstytucji: „Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej”.

W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego z klauzuli demokratycznego państwa prawnego wywodzi się zasadę zaufania obywatela do państwa, a z niej

– pewne zasady szczegółowe, wyznaczające określony w ten sposób model państwa. Można wśród nich wyróżnić katalog dyrektyw określanych zbiorczo mianem zasady przyzwoitej (poprawnej, prawidłowej) legislacji. Na podstawie tego orzecznictwa w literaturze zaliczono do nich: zasadę niedziałania prawa wstecz, zasadę ochrony praw nabytych, zasadę *pacta sunt servanda*, zasadę poszanowania interesów w toku, zasadę nakazującą stosowanie przepisów przejściowych, zasadę odpowiedniej *vacatio legis*, zasadę zakazującą zmiany prawa podatkowego w trakcie roku podatkowego, zasadę określoności przepisów prawa, zasadę proporcjonalności oraz nakaz przestrzegania zasad techniki prawodawczej (T. Zalasieński, *Zasada prawidłowej legislacji w poglądach Trybunału Konstytucyjnego*, Warszawa 2008, s. 51; por. S. Wronkowska, *Zasady przyzwoitej legislacji w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego* [w:] *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, red. M. Zubik, Warszawa 2006, s. 674-685). Poniższa rekonstrukcja treści normatywnych zawartych w art. 2 Konstytucji ma charakter ograniczony, dostosowany do potrzeb zajęcia przez Sejm stanowiska w niniejszej sprawie.

2. Zgodnie z ustalonym orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego, zasada zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa (zwana też zasadą lojalności państwa wobec obywateli) opiera się na pewności prawa, a więc takim zespole cech przysługujących prawu, które zapewniają jednostce bezpieczeństwo prawne; umożliwiają jej decydowanie o swoim postępowaniu w oparciu o pełną znajomość przesłanek działania organów państwowych oraz konsekwencji prawnych, jakie jej działania mogą pociągnąć za sobą. Jednostka powinna mieć możliwość określenia zarówno konsekwencji poszczególnych zachowań i zdarzeń na gruncie obowiązującego w danym momencie systemu, jak też oczekiwać, że prawodawca nie zmieni ich w sposób arbitralny. Bezpieczeństwo prawne jednostki związane z pewnością prawa umożliwia więc przewidywalność działań organów państwa, a także prognozowanie działań własnych (por. m.in. wyroki TK z: 14 czerwca 2000 r., sygn. akt P 3/00; 16 czerwca 2003 r., sygn. akt K 52/02; 10 lutego 2015 r., sygn. akt P 10/11).

Zasada zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa wyraża się więc w takim stanowieniu i stosowaniu prawa, aby nie stawało się ono swoistą pułapką dla obywatela i aby mógł on układać swoje sprawy w zaufaniu, że nie naraża się na skutki prawne, których nie mógł przewidzieć w momencie

podejmowania decyzji, oraz w przekonaniu, że jego działania podejmowane zgodnie z obowiązującym prawem będą także w przyszłości uznawane przez porządek prawny. Zgodnie z analizowanym wzorcem konstytucyjnym, przyjmowane przez ustawodawcę nowe uregulowania nie mogą zaskakiwać ich adresatów, którzy powinni mieć czas na dostosowanie się do zmienionych regulacji i spokojne podjęcie decyzji co do dalszego postępowania (por. wyroki TK z: 7 lutego 2001 r., sygn. akt K 27/00; 6 lipca 2004 r., sygn. akt P 14/03 oraz 15 lutego 2005 r., sygn. akt K 48/04; 12 grudnia 2012 r., sygn. akt K 1/12). Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, zasada zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa bazuje więc na założeniu przewidywalności postępowania organów państwa. „W ten sposób urzeczywistniana jest wolność jednostki, która według swoich preferencji układa swoje sprawy i przyjmuje odpowiedzialność za swoje decyzje, a także jej godność, poprzez szacunek porządku prawnego dla jednostki, jako autonomicznej, racjonalnej istoty [...]. Wartości te, przy zmianie prawa, prawodawca narusza wtedy, gdy jego rozstrzygnięcie jest dla jednostki zaskoczeniem, bo w danych okolicznościach nie mogła go przewidzieć, szczególnie zaś wtedy, gdy przy jego podejmowaniu prawodawca mógł przypuszczać, że gdyby jednostka przewidywała zmianę prawa, byłaby inaczej zdecydowała o swoich sprawach [...]” (wyroki TK z: 15 czerwca 2000 r., sygn. akt P 3/00; 25 kwietnia 2001 r., sygn. akt K 13/01).

Zasada zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa nie ma charakteru absolutnego. Trybunał Konstytucyjny przyznaje, że zasada ta może znajdować się w kolizji z innymi zasadami i wartościami konstytucyjnymi, co z kolei sprawia, że dla realizacji tych innych zasad i wartości konieczne jest w pewnych sytuacjach wprowadzenie modyfikacji na niekorzyść jednostki. Jednostka musi zawsze liczyć się z tym, że dynamika warunków społecznych lub gospodarczych może wymagać nie tylko zmiany obowiązującego prawa, lecz także niezwłocznego wprowadzenia w życie nowych regulacji prawnych (zob. wyroki TK z: 16 czerwca 2003 r., sygn. akt K 52/02; 20 stycznia 2010 r., sygn. akt Kp 6/09). Dlatego też, badając zgodność aktów normatywnych z zasadą ochrony zaufania jednostki do państwa i do prawa, „należy ustalić, na ile oczekiwanie jednostki, że nie narazi się ona na prawne skutki, których nie mogła przewidzieć w momencie podejmowania decyzji i działań, są usprawiedliwione” (wyrok TK z 7 lutego 2001 r., sygn. akt K 27/00).

3. Wnioskodawca zarzuca zakwestionowanej regulacji naruszenie zasady przyzwoitej (poprawnej, rzetelnej) legislacji, wywodzonej z zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji).

Zasada przyzwoitej (poprawnej) legislacji była już wielokrotnie przedmiotem rozważań Trybunału Konstytucyjnego (por. np. wyroki TK z: 5 stycznia 1999 r., sygn. akt K 27/98; 14 września 2001 r., sygn. akt SK 11/00; 30 października 2001 r., sygn. akt K 33/00; 19 marca 2007 r., sygn. akt K 47/05; 21 kwietnia 2009 r., sygn. akt K 50/07; 21 lipca 2011 r., sygn. akt K 23/08; por. T. Zalański, *Zasada ...*, Warszawa 2008, s. 51; por. S. Wronkowska, *Zasady przyzwoitej ...*, s. 674-685). Trybunał konsekwentnie prezentuje stanowisko, że z wyrażonej w art. 2 Konstytucji zasady państwa prawnego wynika nakaz przestrzegania przez ustawodawcę zasad poprawnej legislacji. Nakaz ten jest funkcjonalnie związany z zasadami pewności i bezpieczeństwa prawnego oraz ochrony zaufania do państwa i prawa. Zasada przyzwoitej legislacji obejmuje między innymi wymóg dostatecznej określoności przepisów. Powinny być one formułowane w sposób precyzyjny i jasny oraz poprawny pod względem językowym. Wymóg jasności oznacza obowiązek tworzenia przepisów zrozumiałych dla ich adresatów, którzy od racjonalnego ustawodawcy oczekiwać mogą stanowienia norm prawnych niebudzących wątpliwości co do treści nakładanych obowiązków i przyznawanych praw. Związana z jasnością precyzja przepisu powinna przejawiać się w konkretności nakładanych obowiązków i przyznawanych praw tak, by ich treść była oczywista i pozwalała na ich wyegzekwowanie. Jak stwierdził Trybunał, z zasady określoności „[W]ynika nakaz stanowienia przepisów prawa w sposób dostatecznie precyzyjny i jasny, umożliwiający jednoznaczną ich wykładnię oraz konstruowanie na gruncie tych przepisów dostatecznie precyzyjnych norm prawnych, jeśli przepisy te mają za zadanie taką funkcję normotwórczą spełniać” (zob. wyrok TK z 7 kwietnia 2011 r., sygn. akt K 4/09; por. wyroki TK z: 15 września 1999 r., sygn. akt K 11/99; 11 stycznia 2000 r., sygn. akt K 7/99; 20 listopada 2002 r., sygn. akt K 41/02). Ustawodawca nie może więc, poprzez niejasne formułowanie treści przepisów, pozostawiać organom mającym je stosować nadmiernej swobody przy ustalaniu ich zakresu podmiotowego i przedmiotowego. Założenie to można nazwać ogólnie zasadą określoności ustawowej ingerencji w sferę praw i obowiązków adresatów normy prawnej. Przekroczenie pewnego poziomu niejasności przepisów stanowić może samoistną przesłankę stwierdzenia ich niezgodności z wyrażoną w art. 2

Konstytucji zasadą państwa prawnego (por. wyrok TK z 24 lutego 2003 r., sygn. akt K 28/02).

Zdaniem Trybunału, zasada poprawnej legislacji obejmuje również podstawowy z punktu widzenia procesu prawotwórczego etap formułowania celów, które mają zostać osiągnięte przez ustanowienie określonej normy prawnej. Stanowią one podstawę oceny, czy sformułowane ostatecznie przepisy w prawidłowy sposób wyrażają wysławianą normę oraz czy nadają się do realizacji zakładanego celu (wyrok TK z 24 lutego 2003 r., sygn. akt K 28/02). Jak z kolei zaznaczył Trybunał w wyroku z 17 maja 2005 r. (sygn. akt P 6/04), „Podstawą każdego systemu norm prawnych jest fikcja prawna racjonalności prawodawcy. [...] Powołana fikcja prawna nakazuje założyć, że wszelkie działania prawodawcy są efektem dogłębnego rozważenia problemu i dojrzałej decyzji znajdującej racjonalne uzasadnienie. Wynika więc stąd, że stanowione prawo cechuje się założonym z góry racjonalizmem, a założenie to pozwala wymagać od wszystkich obywateli respektowania tego prawa i jego stosowania. [...] Skoro punktem wyjścia jest przyjęcie racjonalności ustawodawcy (i wynikającego stąd racjonalizmu poszczególnych unormowań prawnych), to racjonalizm stanowionego prawa musi zostać uznany za składową przyzwoitej legislacji. Innymi słowy: legislacja nieracjonalna nie może być w demokratycznym państwie prawnym uznana za «przyzwoitą», choćby nawet spełniała wszelkie formalne kryteria poprawności (na przykład w zakresie formy aktu czy trybu jego uchwalenia i ogłoszenia)”. Jednak, jak podkreślił TK w wyroku z 21 lipca 2011 r. (sygn. akt K 23/08), „kontrola konstytucyjności ustaw opiera się na założeniu racjonalności ustawodawcy i domniemaniu zgodności badanych norm z Konstytucją. W kompetencji ustawodawcy jest stanowienie prawa odpowiadającego założonym celom politycznym i gospodarczym oraz przyjmowanie takich rozwiązań prawnych, które jego zdaniem będą najlepiej służyły realizacji tych celów. Dopiero gdy ustawodawca wyjdzie poza granice swobody działania i naruszy określoną normę, zasadę lub wartość konstytucyjną, dopuszczalna jest ingerencja Trybunału Konstytucyjnego (zob. orzeczenie z 24 lutego 1997 r., sygn. akt K 19/96). Trybunał może ingerować w domenę zastrzeżoną dla ustawodawcy tylko w sytuacjach, gdy badane unormowania ustawowe godzą w sposób oczywisty w inne normy, zasady czy wartości konstytucyjne. Nie ma zaś podstaw do ingerencji, gdy ustawodawca wybrał jeden z konstytucyjnie możliwych wariantów unormowania

danej kwestii, nawet jeżeli można mieć wątpliwości czy unormowanie to było najlepsze z możliwych (zob. wyrok z 3 listopada 1998 r., sygn. akt K 12/98)”.

W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego utorał sobie drogę pogląd, w myśl którego wymóg określoności prawa jest szczególnie ważny w przypadku przepisów ograniczających konstytucyjne prawa lub wolności. Dlatego od takich przepisów wymaga się, aby: po pierwsze, zostały sformułowane w sposób pozwalający jednoznacznie ustalić, kto i w jakiej sytuacji podlega ograniczeniom; po drugie, były na tyle precyzyjne, by umożliwić jednolitą ich wykładnię i jednolite stosowanie; po trzecie, zostały tak sformułowane, żeby zakres ich zastosowania obejmował tylko sytuacje, w których działający racjonalnie ustawodawca istotnie zamierzał wprowadzić regulacje ograniczające korzystanie z konstytucyjnych praw i wolności (zob. wyroki TK z: 30 października 2001 r., sygn. akt K 33/00; 11 maja 2004 r., sygn. akt K 4/03 i cytowane tam orzecznictwo).

Jak zaznaczył Trybunał w wyroku z 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09), „z naruszeniem zasady poprawnej legislacji możemy mieć wyjątkowo do czynienia w sytuacji odwrotnej, a mianowicie w razie, gdy danym przepisom prawnym zostało przypisane, wskutek ich trwałej, powszechnej i jednolitej wykładni, określone znaczenie normatywne. Zgodnie z przyjętym przez Trybunał zapatrywaniem przedmiotem kontroli staje się wówczas norma prawna, którą odtworzono w praktyce orzeczniczej. Może się przy tym zdarzyć, że znaczenie nadane przez organy władzy publicznej pewnej regulacji, niebudzącej zastrzeżeń z punktu widzenia ustawy zasadniczej, okazuje się sprzeczne z Konstytucją, co jest wynikiem zignorowania przez te organy obowiązku dokonywania wykładni wszystkich przepisów prawnych w zgodzie z aktami normatywnymi o wyższej mocy prawnej. Omawiany wypadek niekonstytucyjności wystąpi nie tylko w sytuacji, gdy spośród kilku możliwych, akceptowalnych i nieakceptowalnych konstytucyjnie znaczeń przepisu prawnego został wybrany wariant interpretacyjny niedający się uzgodnić z Konstytucją, lecz także w sytuacji, gdy w ramach gałęzi prawa, w których obowiązuje szczególny standard wymaganej określoności regulacji ustawowej (prawo daninowe, prawo karne), pewna regulacja jest stosowana *per analogiam* bądź w sposób rozszerzający na niekorzyść podmiotów obowiązanych. Dochodzi przez to do naruszenia zakazu wykładni przez analogię względnie zakazu wykładni rozszerzającej, które to zakazy mają w tych dziedzinach prawa bezpośrednie uzasadnienie konstytucyjne. W ostatnio wymienionych wypadkach nie byłaby trafna teza o naruszeniu przez

prawodawcę przewidzianych w ustawie zasadniczej wymogów treściowych dla stanowionego prawa (odtworzone przez organy władzy publicznej normy prawne nie musiałyby przecież być materialnie niezgodne z normami Konstytucji). Nie powinno jednak budzić wątpliwości, że mielibyśmy wówczas do czynienia z naruszeniem zasady poprawnej legislacji, skoro prawodawca przez odpowiednie sformułowanie aktu normatywnego nie wykluczył niedopuszczalnego z punktu widzenia ustawy zasadniczej analogicznego bądź rozszerzającego stosowania przepisów prawnych albo – jeśli pomimo zachowania wymaganego standardu legislacyjnego – nie zareagował następczo na niewłaściwą ich interpretację w praktyce orzeczniczej i nie wprowadził do aktu normatywnego koniecznych zmian mających na celu jej wyeliminowanie. Odmienne stanowisko prowadziłoby w wypadku podniesionych do rangi konstytucyjnej zasad *nullum crimen sine lege* czy *nullum tributum sine lege* (których komponentem jest zakaz wykładni przez analogię oraz zakaz wykładni rozszerzającej na niekorzyść podmiotów obowiązanych) do pozbawienia ich – w istotnym stopniu – praktycznego znaczenia w zakresie związanym z kontrolą konstytucyjności prawa. Nie trzeba przy tym przekonywać, że ustalenie, czy w danej sytuacji mamy do czynienia z omawianym wypadkiem niekonstytucyjności, wymaga przeprowadzenia przez Trybunał Konstytucyjny samodzielnej wykładni zakwestionowanych przepisów i porównania jej wyników ze stanowiskiem wypracowanym przez organy władzy publicznej”.

2. Artykuł 84 Konstytucji (zasada powszechności obciążeń publicznych)

Zgodnie z art. 84 Konstytucji, każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie.

Jak przyjmuje się w doktrynie, powszechność opodatkowania jest jedną z podstawowych zasad prawa finansowego i wyraża się w tym, że podatek jako świadczenie o charakterze nieekwiwalentnym powinien obciążać wszystkich, tak aby móc pokrywać wspólne potrzeby (zob. Z. Ofiarski, *Źródła prawa podatkowego i jego stanowienie oraz podstawowe formy* [w:] *System Prawa Finansowego, Prawo daninowe*, tom III, red. L. Etel, Warszawa 2010, s. 395). W wyroku z 15 lipca 2013 r. (sygn. akt K 7/12) Trybunał zaznaczył, że art. 84 i art. 217 Konstytucji łącznie statuują zasadę władztwa daninowego, zgodnie z którym państwo – poprzez decyzje ustawodawcze – ma prawo obciążać obywateli i inne podmioty prawne w celu

sfinansowania zadań publicznych. Władztwo podatkowe wiąże się ściśle z władztwem państwa w sferze finansowej, a więc z odpowiedzialnością państwa za kształtowanie dochodów służących realizacji zadań publicznych. Władztwo podatkowe, czy też szerzej władztwo daninowe, to władza stanowienia i pobierania danin publicznych, w szczególności podatków. Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie w swym orzecznictwie wskazywał, że nie jest, co do zasady, uprawniony do formułowania ocen celowości przyjmowanych przez ustawodawcę rozwiązań w sprawach podatkowych. Ustawodawca ma bowiem dużą swobodę w wyborze różnych konstrukcji zobowiązań podatkowych, przez które system podatkowy ma zapewnić gromadzenie dochodów państwa, umożliwiającą realizację wydatków publicznych, wpływając na gospodarcze, socjalne i społeczne zachowania podatników. Swoboda przysługująca ustawodawcy jest jeszcze większa, gdy kształtuje on system ulg i zwolnień podatkowych (zob. np. wyroki TK z: 25 listopada 1997 r., sygn. akt K 26/97; 26 października 2010 r., sygn. akt K 58/07). W ocenie TK „konsekwencją tak ukształtowanego modelu jest wyposażenie ustawodawcy w daleko idącą swobodę, której granice wyznacza jednak rozbudowany katalog konstytucyjnych wymogów o charakterze formalnym, które musi respektować ustawodawca, określając treść obowiązków w zakresie podatków i innych danin publicznych. Ustawodawca musi bowiem podporządkować się wymaganiom co do formy stanowienia prawa, zarówno gdy chodzi o dochowanie nakazów prawidłowej (przyzwoitej) legislacji, jak i przestrzeganie podziału regulowanej materii pomiędzy ustawę a rozporządzenie”.

W wyroku z 15 lipca 2013 r. (sygn. akt K 7/12) Trybunał stwierdził również, że „Konstytucja w odniesieniu do ustaw określających obowiązek podatkowy ustanawia też wyższe wymagania co do stopnia określoności i zakresu przedmiotowego niż wymogi wynikające z zasady prawidłowej (przyzwoitej) legislacji (zob. wyrok z 9 listopada 1999 r., sygn. akt K 28/98). Swoboda ustawodawcy kształtowania materialnych treści prawa podatkowego jest w swoisty sposób ograniczona koniecznością respektowania proceduralnych aspektów zasady demokratycznego państwa prawnego (zob. wyrok z 14 września 2001 r., sygn. akt SK 11/00). [...] Nie należy tracić z pola widzenia, że w prawie podatkowym gwarancje konstytucyjnej ochrony wolności praw jednostki i innych podmiotów obrotu gospodarczego są szczególnie potrzebne. Obciążenie podatkami oznacza bowiem nałożenie na osobę fizyczną lub prawną obowiązku prawnego, który sprowadza się do konieczności

przekazania państwu części swojego majątku. Stąd gwarancje konstytucyjne rozpatrywane muszą być nie tylko w płaszczyźnie praworządności formalnej, ale także materialnej – realizowania wartości obowiązującego systemu prawa”.

W wyroku z 15 lipca 2013 r. (sygn. akt K 7/12) Trybunał Konstytucyjny poświęcił swoje rozważania pojęciu daniny publicznej, które ma również znaczenie w kontekście niniejszej sprawy. Jak zaznaczył TK, „daniny publiczne, o których mowa w art. 217 Konstytucji, w tym przede wszystkim podatki, należą do szerszej kategorii «ciężarów i świadczeń publicznych», których obowiązek ponoszenia ma charakter powszechny (art. 84 Konstytucji). [...] Daniny publiczne należą więc do świadczeń publicznych, w ramach których wyróżnia je przede wszystkim pieniężny charakter. Daniny publiczne noszą także cechę bezzwrotności. Co więcej, daniny publiczne, jak sama nazwa wskazuje, to świadczenia pieniężne wyłącznie na rzecz podmiotów publicznoprawnych, przede wszystkim państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Daniny publiczne stanowią zatem dochody publiczne. Charakter daninowy mają jednak tylko te dochody publiczne, które wnoszą się na zasadzie przymusu opartego na władztwie daninowym, nie zaś wynikającego z umowy, orzeczenia sądu lub jednostronnego oświadczenia woli obciążonego (zob. C. Kosikowski, *Ustawa daninowa w świetle standardów konstytucyjnych* [w:] *Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemiec, Wrocław 2009, s. 248). Dla uznania, że określone świadczenie pieniężne jest daniną publiczną, nie wystarcza zatem samo ustalenie, że stanowi ono dochód publiczny. Determinującą cechą stanowi bowiem przymusowość i jednostronność ustalania daniny publicznej, wynikająca wprost z brzmienia art. 217 Konstytucji, mówiącego o władczym «nakładaniu» daniny publicznej. Nie ulega wreszcie wątpliwości generalny i abstrakcyjny charakter norm, na mocy których następuje nałożenie konkretnej daniny publicznej, mamy bowiem w tym zakresie do czynienia z wyłącznością ustawową. Biorąc powyższe pod uwagę, należy uznać, że pojęcie «danina publiczna» obejmuje świadczenie pieniężne, przymusowe, bezzwrotne, ustalone jednostronnie na mocy władztwa daninowego, o charakterze ogólnym. W doktrynie wskazuje się, że pojęcie daniny publicznej oznacza wszelkie przymusowe świadczenia pieniężne o charakterze bezzwrotnym, takie jak podatki, składki, opłaty, cła, dopłaty oraz inne świadczenia pieniężne wynikające z przepisów ustawy (zob. J. Glumińska-Pawlic, *Ogólna charakterystyka danin niepodatkowych* [w:] *System Prawa Finansowego...*, s. 859). Zatem daninę

publiczną od podatku, będącego wzorcowym jej przykładem, może różnić przynajmniej częściowa odpłatność lub ekwiwalentność. W doktrynie przyjmuje się, że danina publiczna – tak jak podatki – powinna służyć przede wszystkim celom ogólnym sprowadzającym się do finansowania państwa i jego zadań publicznych. „Podatki i inne daniny publiczne to co do zasady dochody budżetowe państwa lub samorządu terytorialnego o przeznaczeniu ogólnym – czyli służące finansowaniu całości zadań publicznych państwa lub samorządu terytorialnego” (T. Dębowska-Romanowska, *op. cit.*, s. 117). W tym też znaczeniu danina publiczna jako jeden z dochodów publicznych (do którego odwołuje się wprost art. 167 ust. 1 Konstytucji w kontekście udziału w nich jednostek samorządu terytorialnego) stanowiłaby dochód budżetowy państwa (art. 219 ust. 3 Konstytucji) lub też dochód własny jednostek samorządu terytorialnego (art. 167 ust. 2 Konstytucji)”.

W orzecznictwie TK wyraźnie wskazuje się, że zasada powszechności ponoszenia danin publicznych określona w art. 84 Konstytucji wiąże się jednocześnie z aktualizacją po stronie państwa obowiązku wprowadzenia takich gwarancji instytucjonalnych, które zapewniłyby organom władzy wykonawczej kontrolę prawidłowego wywiązywania się z tego obowiązku przez wszystkich zobowiązanych (wyrok TK z 11 kwietnia 2000 r. sygn. akt K 15/98). Ustawodawcy dotyczy też wymóg, aby w samej ustawie zostały uregulowane wszystkie podstawowe elementy w sposób kompletny, precyzyjny i jednoznaczny (wyrok TK z 9 listopada 1999 r., sygn. akt K 28/98). Państwo powinno wprowadzić gwarancje instytucjonalne zapewniające organom władzy wykonawczej kontrolę i egzekwowanie wykonywania przez podatników ich obowiązków fiskalnych, zarówno na etapie postępowań zabezpieczających zapłatę należności, jak i na etapie postępowań egzekucyjnych (wyrok TK z 26 listopada 2007 r., sygn. akt P 24/06).

IV. Analiza zgodności

1. Zgodnie ze stałą, jednolitą linią orzecniczą Trybunału Konstytucyjnego, normatywną treść przepisu nadawać może także praktyka jego stosowania. Zdaniem Trybunału, „jeżeli określony sposób rozumienia przepisu ustawy utrwalił się już w sposób oczywisty, a zwłaszcza jeśli znalazł jednoznaczny i autorytatywny wyraz w orzecznictwie Sądu Najwyższego bądź Naczelnego Sądu Administracyjnego, to należy uznać, że przepis ten – w praktyce swego stosowania – nabrał takiej właśnie

treści, jaką odnalazły w nim najwyższe instancje sądowe naszego kraju” (zob. wyrok pełnego składu TK z 27 października 2010 r., sygn. akt 10/08 oraz cytowane tam liczne orzeczenia). Jak zaznaczył TK: „Ukształtowany w procesie stosowania prawa określony sposób rozumienia przepisu odbiegać może dalece od literalnego brzmienia, jakie nadał mu prawodawca. Organy stosujące prawo, w tym przede wszystkim sądy, mogą w drodze wykładni prawa wydobywać z aktów normatywnych treści nie do pogodzenia z normami, zasadami lub wartościami, których poszanowania wymaga Konstytucja. Z tej też racji Trybunał Konstytucyjny uznał za konieczne objęcie swą kognicją także takich treści normatywnych, które zostały niejako twórczo wyprowadzone z aktu normatywnego w drodze jego utrwalonej w sposób oczywisty wykładni. Jednak w takiej sytuacji kognicja Trybunału Konstytucyjnego nie obejmuje – co oczywiste – orzeczeń sądowych czy też innych rozstrzygnięć organów stosujących prawo. Przedmiotem kontroli konstytucyjności jest treść, jaką przepisy prawa nabrały w drodze utrwalonej praktyki ich stosowania”.

Sejm podziela stanowisko Rzecznika, iż na tle art. 527 k.c. można mówić o stałym, ukształtowanym orzecznictwie Sądu Najwyższego i sądów powszechnych, zgodnie z którym regulacja ta znajduje zastosowanie, na zasadzie *analogii legis*, do dochodzenia należności publicznoprawnych na drodze cywilnej (por. postanowienie SN z 16 kwietnia 2002 r., sygn. akt V CK 41/02; uchwała 7 sędziów SN z 12 marca 2003 r., sygn. akt III CZP 85/02; uchwała SN z 11 kwietnia 2003 r., sygn. akt III CZP 15/03; wyrok SN z 27 stycznia 2016 r., sygn. akt CSK 149/15; wyrok SA we Wrocławiu z 13 marca 2015 r., sygn. akt I ACa 53/15; postanowienie SA w Rzeszowie z 14 grudnia 2012 r., sygn. akt I ACz 836/12).

2. Zmiana stanowiska orzecznictwa, które początkowo negowało możliwość stosowania art. 527 k.c. do należności cywilnoprawnych (wyrok SN z 24 czerwca 1999 r., sygn. akt II CKN 298/99), nastąpiła pod wpływem wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 10 lipca 2000 r. (sygn. akt SK 12/99), w którym Trybunał uznał, 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. Jednakże, w ocenie Sejmu, z przyjętego w tym wyroku szerokiego rozumienia pojęcia „sprawa cywilna” nie wynika nakaz przenoszenia na grunt prawa publicznego, w drodze *analogii legis*, konstrukcji normatywnych właściwych prawu

prywatnemu. Rzecznik kwestionuje w swoim wniosku normę prawa materialnego, która została wyinterpretowana („skonstruowana”) w stałym orzecznictwie Sądu Najwyższego i sądów powszechnych w rezultacie międzygałęziowej analogii. Zagadnienie konstytucyjności takiej normy ma charakter odrębny (autonomiczny) w stosunku do kwestii oceny dopuszczalności drogi sądowej co do roszczeń dotyczących zobowiązań pieniężnych wynikających z decyzji administracyjnej, która to kwestia stanowiła przedmiot kontroli w powołanym wyroku TK z 10 lipca 2000 r.

3. Celem skargi pauliańskiej, instrumentu prawnego wywodzącego się z prawa rzymskiego, jest ubezszkudzenie czynności prawnych podjętych przez dłużnika w celu oszukańczego zmniejszenia swojego majątku i – tym samym – w celu uniemożliwienia zaspokojenia wierzyciela w drodze egzekucji majątkowej. Istota skargi pauliańskiej sprowadza się więc do ochrony wierzyciela przed niełojalnymi względem niego czynnościami dłużnika, dokonanymi na korzyść osób trzecich. W polskim prawie prywatnym instytucja ta jest uregulowana w art. 527 i n. k.c. Zgodnie z art. 527 § 1 k.c., w sytuacji, gdy skutek czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzyciela osoba trzecia uzyskała korzyść majątkową, każdy z wierzycieli może żądać uznania tej czynności za bezskuteczną w stosunku do niego, jeżeli dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli, a osoba trzecia o tym wiedziała lub przy zachowaniu należytej staranności mogła to przewidzieć. Czynność prawna dłużnika jest dokonana z pokrzywdzeniem wierzycieli (*in fraudem creditorum*), jeżeli skutek tej czynności dłużnik stał się niewypłacalny albo stał się niewypłacalny w wyższym stopniu, niż był przed dokonaniem czynności (art. 527 § 2 k.c.). Działanie ze świadomością pokrzywdzenia wierzyciela oznacza, że dłużnik wie, iż na skutek czynności prawnej określone składniki wyjdą z jego majątku, wierzyciele będą mieli trudności z zaspokojeniem, a w konsekwencji wystąpi po ich stronie pokrzywdzenie (por. M. Pyziak-Szafrnicka [w:] *System Prawa Prywatnego. Prawo zobowiązań – część ogólna*, t. 6, Warszawa 2014, red. A. Olejniczak, s. 1656-1657; wyrok SA w Poznaniu z 12 maja 2005 r., sygn. akt I ACA 1764/04). Staranność wymaganą od osoby trzeciej, która dokonała z wierzycielem tzw. czynności fraudacyjnej, należy określić, uwzględniając okoliczności konkretnej sytuacji, w której osoba ta działała, porównując jej zachowanie z zachowaniem podmiotu, który w danym stanie faktycznym postępowałby rozsądnie, zgodnie z zasadami współżycia społecznego i uczciwego obrotu, przy czym miarodajna dla tej oceny powinna być

chwila dokonywania czynności. Jak przyjmuje się w doktrynie, treść zarzutu stawianego osobie trzeciej jest zbieżna z ogólnie przyjętym określeniem złej wiary (por. M. Pyziak-Szafnicka [w:] *System...*, s. 1659 i cyt. tam literatura). Konieczność udowodnienia świadomości pokrzywdzenia spoczywa na wierzycielu.

Jeżeli wskutek czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzycieli uzyskała korzyść majątkową osoba będąca w bliskim z nim stosunku, domniemywa się, że osoba ta wiedziała, iż dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli (art. 527 § 3 k.c.). Podobnie, jeżeli wskutek czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzycieli korzyść majątkową uzyskał przedsiębiorca pozostający z dłużnikiem w stałych stosunkach gospodarczych, domniemywa się, że było mu wiadome, iż dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli (art. 527 § 4 k.c.). Z kolei jeżeli wskutek czynności prawnej dokonanej przez dłużnika z pokrzywdzeniem wierzycieli osoba trzecia uzyskała korzyść majątkową bezpłatnie, wierzyciel może żądać uznania czynności za bezskuteczną, chociażby osoba ta nie wiedziała i nawet przy zachowaniu należytej staranności nie mogła się dowiedzieć, że dłużnik działał ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli (art. 528 k.c.). Uznanie za bezskuteczną czynności prawnej dłużnika dokonanej z pokrzywdzeniem wierzycieli następuje w drodze powództwa wytoczonego lub zarzutu podniesionego przeciwko osobie trzeciej, która wskutek tej czynności uzyskała korzyść majątkową (art. 531 § 1 k.c.). Bezskuteczność czynności dłużnika względem wierzyciela nie następuje więc z mocy prawa, ale przez wydanie orzeczenia sądowego. W wypadku, gdy osoba trzecia rozporządziła uzyskaną korzyścią, wierzyciel może wystąpić bezpośrednio przeciwko osobie, na której rzecz rozporządzenie nastąpiło, jeżeli osoba ta wiedziała o okolicznościach uzasadniających uznanie czynności dłużnika za bezskuteczną albo jeżeli rozporządzenie było nieodpłatne (art. 531 § 2 k.c.).

4. Jak zaznaczono, w judykaturze ukształtowała się stała linia orzecznicza, zgodnie z którą 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 wynikającego z decyzji administracyjnej. Rzecznik w swoim stanowisku kwestionuje nie tyle szerokie rozumienie pojęcia „sprawy cywilnej” przyjęte w orzecznictwie, ile stosowanie do art. 527 § 1 k.c. na zasadzie *analogii legis* do dochodzenia należności

publicznoprawnych na drodze cywilnej, co prowadzić ma do naruszenia powołanych we wniosku wzorców konstytucyjnych, tj. wynikających z art. 2 Konstytucji zasad: zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa oraz przyzwoitej legislacji, a także wyrażonej w art. 84 Konstytucji zasady powszechności obciążeń publicznych. Linia orzecznicza SN i sądów powszechnych, dopuszczająca stosowanie „międzygałęziowej” analogii spotkała się z krytycznym przyjęciem przede wszystkim w doktrynie prawa publicznego (A. Nita, W. Morawski, *Wykorzystanie skargi pauliańskiej do zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego – zagadnienia dyskusyjne*, „Przegląd Sądowy” 2016, nr 6, s. 9; B. Brzeziński, M. Kalinowski, *Dopuszczalność stosowania skargi pauliańskiej do należności podatkowych*, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego” 2015, nr 2, s. 105), choć odnaleźć można również głosy ją aprobuujące (M. Pyziak-Szafnicka [w:] *System...*, s. 1633). Krytycy wskazanej linii orzeczniczej uznają takie wnioskowanie *per analogiam* za niedopuszczalne z uwagi na zamknięty i zupełny charakter przepisów prawa podatkowego określających odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatkowe (art. 107 i n. o.p.), co ma wykluczać przyjęcie występowania luki prawnej, która wymagałaby wypełnienia w drodze analogii (B. Brzeziński, M. Kalinowski, *Dopuszczalność...*, s. 109 i n.; A. Nita, W. Morawski, *Wykorzystanie...*, s. 17 i n.). Przeciwno wspomnianej analogii ma również przemawiać odmienny charakter stosunków społecznych regulowanych przez prawo prywatne i publiczne (daninowe). W konsekwencji, pojęcia ukształtowane na gruncie jednej dziedziny (tutaj: prawa prywatnego) nie powinny być automatycznie przenoszone do stosowania w innych gałęziach, zwłaszcza w prawie publicznym. Wreszcie, analogiczne stosowanie art. 527 k.c. do należności publicznoprawnych ma być również sprzeczne z fundamentalną zasadą prawa daninowego, zgodnie z którą „nie ma daniny bez ustawy” (*nullum tributum sine lege*). Jak przyjmuje się w orzecznictwie sądów administracyjnych, przez analogię nie można tworzyć nowych podatkowo-prawnych stanów faktycznych podlegających opodatkowaniu, wszelkie bowiem obowiązki i uprawnienia podatnika nie mogą być domniemywane, lecz muszą wynikać wprost z przepisów ustawy. Milczenie ustawodawcy w zakresie praw i obowiązków podatkowych nie może być poczytywane za lukę prawną podlegającą wypełnieniu w drodze analogii (por. też wyroki NSA z: 19 maja 1999 r., sygn. akt I SA/Lu 1106/98; 10 maja 2000 r., sygn. akt I SA/Lu 1702/98). Na poglądach piśmiennictwa

krytycznego wobec wspomnianej linii orzeczniczej SN dotyczącej skargi pauliańskiej bazuje w znacznej mierze argumentacja Rzecznika powołana w jego wniosku.

Obszerną polemikę z argumentami krytyków swojej linii orzeczniczej podjął Sąd Najwyższy w wyroku z 28 października 2010 r. (sygn. akt II CSK 227/10). W ocenie Sejmu, kontrargumenty SN zasługują na przytoczenie *in extenso*, gdyż mają one istotne znaczenie dla oceny konstytucyjnych zarzutów podniesionych we wniosku Rzecznika. Jak zaznaczył SN, „należy wskazać, że wyrok w procesie pauliańskim, wydany w następstwie uwzględnienia powództwa, nie rodzi nowych podatkowo-prawnych stanów faktycznych podlegających opodatkowaniu, nie powoduje też rozszerzenia zakresu opodatkowania, lecz jedynie stwarza wierzycielowi możliwość przeprowadzenia w przyszłości skutecznej egzekucji należności publicznoprawnej z przedmiotów majątkowych, których dłużnik wyzbył się w celu pokrzywdzenia wierzyciela. W celu uzyskania tego efektu wierzyciel musi dysponować nie tylko orzeczeniem stwierdzającym bezskuteczność czynności prawnej dokonanej między dłużnikiem a osobą trzecią, lecz także administracyjnym tytułem wykonawczym przeciwko dłużnikowi. Skoro sąd, stwierdzając na podstawie art. 527 i nast. k.c. bezskuteczność umowy zawartej między wierzycielem publicznoprawnym i osobą trzecią, nie wkracza w ogóle w obszar uprawnień i obowiązków podatkowych, to nieprzekonujące są zgłaszane w piśmiennictwie zastrzeżenia odnośnie do możliwości zastosowania w drodze *analogiae legis* – w celu ochrony wiarygodności publicznoprawnej – konstrukcji cywilistycznej, jaką jest skarga pauliańska. Innymi słowy, wykorzystanie tej skargi we wskazanym celu nie poszerza zakresu możliwego opodatkowania ani nie tworzy nowych obowiązków podatkowych, chroni jedynie już ustaloną wiarygodność publicznoprawną, nie narusza zatem reguły zakazującej stosowania analogii w prawie podatkowym. Należy dodać, że skarga pauliańska nie jest powództwem o zasądzenie, nie zmierza do bezpośredniego zaspokojenia wierzyciela, a jej celem nie jest rozstrzygnięcie o zasadności wiarygodności publicznoprawnej, lecz jedynie uznanie za bezskuteczną czynności prawnej dokonanej przez dłużnika z osobą trzecią (art. 531 k.c.)”.

Jak wywiódł następnie SN: „Nie można także zgodzić się z prezentowaną w literaturze tezą, że cele, którym na gruncie prawa cywilnego służy skarga pauliańska, podmioty prawa publicznego mogą osiągnąć na podstawie art. 107 i nast. ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (jedn. tekst: Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.). Katalog czynności możliwych do podjęcia przez

organy postępowania podatkowego w celu ochrony należności podatkowych jest wprawdzie szeroki, pozwala bowiem – pod pewnymi warunkami – objąć odpowiedzialnością za zaległości podatkowe także członków rodziny podatnika, nie zapewnia jednak takiej ochrony, jaką pokrzywdzony wierzyciel może uzyskać na podstawie art. 527 k.c. [...] Odnosząc się do prezentowanego w piśmiennictwie twierdzenia, że skoro w przepisach Ordynacji podatkowej nie ma instytucji umożliwiającej ubezskuteczenie czynności prawnej dokonanej przez podatnika z pokrzywdzeniem wierzyciela, to oznacza, że ustawodawca nie chciał wprowadzać do Ordynacji podatkowej instrumentu tak dalece chroniącego wierzyciela publicznoprawnego, należy podnieść, iż nieprzyznanie organowi podatkowemu uprawnienia do ubezskuteczenia czynności cywilnoprawnych dokonywanych przez podatnika z osobami trzecimi jest usprawiedliwione i zasadne z punktu widzenia porządku konstytucyjnego. Przyznanie organom władzy wykonawczej kompetencji do rozstrzygania o skuteczności czynności cywilnoprawnych podejmowanych przez osoby trzecie z podatnikami naruszałoby ten porządek. Organy podatkowe w takich sprawach w istocie miałyby kompetencje przynależne wyłącznie niezawisłym sądom jako organom powołanym do wymierzania sprawiedliwości. Skoro ze wskazanych przyczyn nie może być i nie ma przepisu szczególnego, który uprawniał wierzyciela należności publicznoprawnej do jednostronnego, a więc władczego zdecydowania, po powołaniu się na przesłanki przewidziane dla skargi pauliańskiej, o bezskuteczności czynności prawnej, na podstawie której dłużnik publicznoprawny wyzbył się majątku w celu pokrzywdzenia wierzyciela publicznoprawnego, to należy przyjąć – jak uznał Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 13 maja 2005 r., sygn. akt I CK 677/04 – że w takiej sprawie, która, co zostało przesądzone, należy do drogi sądowej, konstrukcją cywilistycznej skargi pauliańskiej należy objąć także w drodze *analogiae legis* wierzytelność publicznoprawną. Pogląd ten – krytykowany w piśmiennictwie przez autorów, którzy kwestionują nawet dopuszczalność drogi sądowej w takich sprawach – znajduje aprobatę w najnowszych doktrynalnych wypowiedziach poświęconych instytucji skargi pauliańskiej. Podkreśla się w nich, że znaczenie powołanych orzeczeń Sądu Najwyższego i Trybunału Konstytucyjnego dotyczących drogi sądowej w sprawach, w których źródłem roszczenia cywilnoprawnego jest decyzja administracyjna, wykracza poza określenia pojęć «sprawa cywilna» – «stosunek cywilnoprawny», a zawarta w nich myśl sprowadza się do spostrzeżenia, że «znaczenie pewnych instrumentów prawnych regulowanych

w kodeksie cywilnym wykracza poza stosunki cywilnoprawne». Innymi słowy, procesowe ujęcie zagadnienia (kwestia dopuszczalności drogi sądowej), wprowadzenie nie może być uznane za decydujące o zakresie stosowania przepisów kodeksu cywilnego, nie prowadzi jednak do zanegowania, lecz przeciwnie, do wskazania związku między pojęciem «stosunku cywilnoprawnego» i pojęciem «sprawy cywilnej». Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 5 października 2005 r., sygn. akt SK 39/05, wypowiadając się na temat stosowania przepisów kodeksu cywilnego o bezpodstawnym wzbogaceniu do stosunków administracyjnych, podkreślił, że przepisy tego kodeksu mają zastosowanie niezależnie od tego, na tle jakich stosunków prawnych nastąpiły przesunięcia majątkowe prowadzące do bezpodstawnego wzbogacenia, bowiem znaczenie pewnych instrumentów prawnych regulowanych w kodeksie cywilnym wykracza poza stosunki cywilnoprawne.

Należy ponadto pamiętać, że niektóre instytucje prawa cywilnego – co jest trafnie podkreślane w doktrynie – stanowią wyraz podstawowych zasad porządku prawnego, przyjętych we wszystkich systemach prawnych i przenikających te systemy w sposób generalny, bez względu na gałąź prawa. Do nich należy niewątpliwie zakaz obchodzenia prawa, działania na szkodę wierzycieli, czerpania korzyści z własnej niegodziwości, bezpodstawnego wzbogacenia się kosztem innych. Jeżeli uregulowania przyjęte w prawie publicznym przewidują odpowiednie środki przeciwdziałania tego rodzaju zachowaniom, to nie ma potrzeby odwoływania się do kodeksu cywilnego, jednak przy ich braku może stać się to konieczne. Takie stanowisko prezentowane jest także w judykaturze”. W konsekwencji, SN stwierdził, że „jeśli prawo publiczne nie przewiduje wyspecjalizowanego instrumentu cywilnoprawnego dla ochrony uzasadnionego interesu prawnego, nie można *a priori* wykluczyć możliwości wykorzystania instytucji kodeksu cywilnego. Dotyczy to zwłaszcza etapu wykonywania zobowiązań, których źródłem jest stosunek publicznoprawny. Przy ustalaniu zobowiązania publicznoprawnego podmiot jest poddany władztwu organu, decyzja podlega przepisom prawa publicznego, a ewentualna jej weryfikacja należy do sądu administracyjnego. Perspektywa oceny – jak trafnie podniesiono w doktrynie – zmienia się jednak wówczas, gdy zobowiązanie, jak w rozpoznanej sprawie, zostało już definitywnie ustalone. W takiej sytuacji przepisy kodeksu cywilnego postrzegać należy jako prawo wspólne dla całego systemu prawa. Przemawia za tym uniwersalny charakter zawartych w nim definicji pojęć prawnych, objęcie jego regulacją uniwersalnej klasy podmiotów oraz

dopuszczona we współczesnej judykaturze możliwość wykorzystania pewnych instytucji prawa cywilnego na tle stosunków publicznoprawnych”.

5. Sejm podziela powołane wyżej stanowisko SN, które znajduje również oparcie w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego. W szczególności należy zgodzić się z poglądem, że stosowanie art. 527 k.c. w drodze *analogiae legis* do należności prawnych nie prowadzi do naruszenia zasady *nullum tributum sine lege*, gdyż nie prowadzi do „wykreowania” nowych stanów faktycznych podlegających opodatkowaniu ani do nowych obowiązków daninowych, lecz ma na celu zabezpieczenie efektywnego wyegzekwowania już istniejącego zobowiązania publicznoprawnego. Z tego powodu za bezzasadny należy uznać, zdaniem Sejmu, zarzut naruszenia art. 84 Konstytucji i przewidzianej w nim zasady powszechności obciążeń publicznych. Z zasady tej wynika bowiem zarówno powinność obywateli należytego wykonania obowiązku daninowego, jak i spoczywający na państwie obowiązek wprowadzenia instytucjonalnych gwarancji zapewniających organom władzy wykonawczej kontrolę i egzekwowanie wykonywania przez podatników ich obowiązków fiskalnych (por. wyrok TK z 26 listopada 2007 r., sygn. akt P 24/06). W ocenie Sejmu, stosowanie skargi pauliańskiej do należności publicznoprawnych nie narusza zasady powszechności obciążeń publicznych przewidzianej w art. 84 Konstytucji, gdyż służy zabezpieczeniu efektywnego wykonania zobowiązań publicznoprawnych i zapobieżeniu czynnościom fraudacyjnym podejmowanym na celu uniknięcia obowiązku daninowego. Odwołanie się do skargi pauliańskiej w celu dochodzenia należności publicznoprawnych pełni więc funkcję instrumentalną (zabezpieczającą) w stosunku do już istniejącego zobowiązania publicznoprawnego (por. A. Krzywoń, *Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, Warszawa 2011, s. 105-106). W tym kontekście należy jeszcze raz przywołać wypowiedź Trybunału Konstytucyjnego, iż: „Państwo ma bowiem obowiązek zabezpieczenia swoich praw związanych z daninami publicznymi. Są one istotnym elementem dobra wspólnego, którego strażnikiem są przede wszystkim właściwe organy państwa. Państwo chroni w ten sposób wartości najwyższe Rzeczypospolitej, a przez to prawa innych obywateli. Zabezpiecza przez to także realizację podstawowych zadań publicznych. Potrzeba ich realizacji może prowadzić do dalej idących ograniczeń w dysponowaniu składnikami majątku podatnika, które zresztą są prawu polskiemu znane. [...] Obywatele uchylający się od ponoszenia

ciężarów publicznych – naruszają zasadę dobra wspólnego – ponieważ czynią to na koszt pozostałych podatników. Taki stan rzeczy w ramach demokratycznego państwa prawnego nie może mieć miejsca” (wyrok TK z 16 kwietnia 2002 r., sygn. akt SK 23/01).

6. Odnosząc się do zarzutu naruszenia przez zakwestionowaną we wniosku normę wynikających z art. 2 Konstytucji zasad: zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa i zasady poprawnej legislacji, Sejm pragnie zaznaczyć, że niewątpliwie z systemowego punktu widzenia byłoby lepiej, gdyby w prawie publicznym była zawarta norma stanowiąca odpowiednik art. 527 k.c., tj. przewidująca wyraźną podstawę dla organu państwa do zwrócenia się do sądu powództwem o uznanie czynności prawnej dłużnika za bezskuteczną w stosunku do wierzyciela publicznoprawnego, lub przynajmniej wprost odsyłająca do tego unormowania. Jednakże, w ocenie Sejmu, brak takiej normy, wbrew stanowisku Rzecznika, nie stanowi tak daleko idącego (kwalifikowanego) ograniczenia bezpieczeństwa prawnego obywateli, aby zarzut naruszenia tych zasad mógł zostać uznany za trafny. Przede wszystkim należy podkreślić, że nakaz poszanowania interesów wierzycieli ma charakter uniwersalny w tym sensie, iż spoczywa na każdym dłużniku, niezależnie od prywatno- czy publicznoprawnego charakteru należności. Można w tym miejscu przywołać wypowiedź Trybunału Konstytucyjnego, iż: „[...] instytucja bezpodstawnego wzbogacenia, choć regulowana w kodeksie cywilnym (art. 405 i nast. k.c.), ma charakter uniwersalny w tym sensie, że w sposób generalny zapobiega bezpodstawnym przesunięciom majątkowym, niezależnie od tego, na tle jakich stosunków prawnych te przesunięcia nastąpiły”. W ocenie Sejmu, walor taki posiada również instytucja skargi pauliańskiej, u podstaw której leży aksjologiczne założenie, że dłużnik powinien zachowywać się w sposób lojalny względem swoich wierzycieli oraz poniechać czynności uszczuplających jego majątek i zmniejszających szanse uzyskania przez nich zaspokojenia, a czynności prawne sprzeczne z tym nakazem (dokonane *in fraudem creditorum*) powinny spotkać się z negatywną reakcją systemu prawa. Przy ocenie zasadności podniesionych przez Rzecznika zarzutów naruszenia zasad wynikających z art. 2 Konstytucji nie można również abstrahować od przesłanek zastosowania przez wierzyciela instytucji skargi pauliańskiej. Jak wskazano powyżej, skorzystanie z niej wymaga, co do zasady, wykazania przez wierzyciela, iż spełnione zostały wszystkie

jej ustawowe przesłanki, do których należy przesłanka obiektywna, tj. niewypłacalność dłużnika lub pogłębienie się stanu niewypłacalności w wyniku dokonania czynności fraudacyjnej, oraz przesłanki subiektywne, tj. świadomość dłużnika pokrzywdzenia wierzycieli oraz zła wiara osoby trzeciej będącej beneficjentem tej czynności (przypadki, w których zła wiara osoby trzeciej stanowi przedmiot obalalnego domniemania, są określone w art. 527 § 3 i 4 k.c.; w przypadku czynności prawnej *in fraudem creditorum* dokonanej nieodpłatnie wierzyciel może dochodzić jej ubezskutecznienia także w razie dobrej wiary osoby trzeciej, por. art. 528 k.c.). Spełnienie tych przesłanek podlega ocenie sądu, który, w razie ich spełnienia, wydaje wyrok o charakterze konstytutywnym. W ocenie Sejmu, z uwagi na normatywne ramy skargi pauliańskiej określone w art. 527-531 k.c. nie można uznać za zasadne zarzutów RPO, iż na skutek wytoczenia powództwa przez Skarb Państwa o uznanie bezskuteczności czynności prawnej zawartej pomiędzy podatnikiem a osobą trzecią, osoba ta jest „w istocie zaskakiwana dodatkową możliwością dochodzenia należności publicznoprawnej”, co, w ocenie Rzecznika, ma przesądzać o naruszeniu zasady zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa. Zdaniem Sejmu, zarzut ten nie może być uznany za zasadny w przypadku, gdy osoba trzecia współdziała z podmiotem zobowiązanym do daniny publicznoprawnej w dokonaniu czynności prawnej mającej na celu uchylenie się od tego obowiązku, tzn. gdy osoba ta wie lub przy dołożeniu należytej staranności powinna wiedzieć o tym, że podmiot ten działa ze świadomością pokrzywdzenia wierzyciela, tj. w celu uszczuplenia majątku, z którego może on dochodzić zaspokojenia przysługującego mu roszczenia (należności publicznoprawnej). Osoba taka nie może zasadnie twierdzić, iż reakcja organów państwa na jej zachowanie w złej wierze, polegająca na skorzystaniu ze skargi pauliańskiej, stanowi dla niej zaskoczenie czy „pułapkę” zastawioną przez system prawny.

O pewnym zaskoczeniu tą reakcją można mówić w odniesieniu do osób, w stosunku do których przepisy art. 527 § 3 i 4 k.c. statuuje domniemanie wiedzy co do działania dłużnika ze świadomością pokrzywdzenia wierzycieli, gdyż obalenie tego domniemania wymaga z ich strony aktywności, a także w odniesieniu do osób uzyskujących od dłużnika nieodpłatne przysporzenie (art. 528 k.c.), w przypadku których ich zła lub dobra wiara ma charakter irrelevantny dla skorzystania ze skargi pauliańskiej. Jednakże tych przepisów Rzecznik nie poddał kontroli TK w swoim wniosku, ograniczając się do wskazania w jego *petitum* przepisu art. 527 § 1 k.c.

Niemniej, w ocenie Sejmu, stosowanie tych przepisów do należności publicznoprawnych także nie narusza powołanych przez Rzecznika zasad wynikających z art. 2 Konstytucji, ze względu na wskazany wyżej uniwersalny charakter instytucji przewidzianej w art. 527-534 k.c. oraz jej aksjologiczne uzasadnienie, które ulega wzmocnieniu w kontekście przewidzianej w art. 84 Konstytucji zasady powszechności obowiązku daninowego i spoczywającego na państwie obowiązku zapewnienia jego efektywnej egzekucji. Dla uznania zarzutów RPO za bezzasadne istotne znaczenie ma również okoliczność, że stosowanie przepisów o skardze pauliańskiej na zasadzie *analogii legis* do należności publicznoprawnych stanowi obecnie przedmiot ugruntowanej, jednolitej linii orzeczniczej sądów, liczącej sobie piętnaście lat. Dla uczestników obrotu prawnego, w szczególności profesjonalnego (przedsiębiorców), odwoływanie się organów państwa do ochrony przewidzianej w art. 527-534 k.c. nie powinno więc stanowić zaskoczenia w sytuacji, w której uzyskują oni od niewypłacalnego bądź znajdującego się na granicy niewypłacalności dłużnika przysporzenie majątkowe nieodpłatne bądź gdy pozostają w nim w bliskich stosunkach lub relacjach gospodarczych.

7. Zważywszy na poczynione ustalenia, Sejm wnosi o stwierdzenie, że art. 527 § 1 k.c. w zakresie, w jakim znajduje zastosowanie na zasadzie *analogii legis* do należności publicznoprawnych, **jest zgodny** z art. 2 oraz z art. 84 Konstytucji.

MARSZAŁEK SEJMU



Marek Kuchciński