

Niniejszy dokument nie stanowi doręczenia w trybie art. 15 zzs⁹ ust. 2 ustawy COVID-19 (Dz.U.2021, poz. 1842)

Sygn. akt I ACa 86/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 6 maja 2022 r.

Sąd Apelacyjny w Krakowie – I Wydział Cywilny

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Jerzy Bess
Protokolant:	Michał Góral

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 28 kwietnia 2022 r. w Krakowie

sprawy z powództwa Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego
w N.

przeciwko H. K.

uznanie czynności prawnej za bezskuteczną

na skutek apelacji strony powodowej od wyroku Sądu Okręgowego w Nowym Sączu z dnia 2 grudnia 2020 r. sygn.
akt I C 62/20

1. zmienia zaskarżony wyrok przez nadanie mu treści:

„I. uznaje za bezskuteczną w stosunku do Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w N. umowę darowizny
z dnia 13 maja 2019 r., zawartą w formie aktu notarialnego Repertorium (...)

nr (...) przed zastępcą notarialnym R. W., zastępcą notariusza W. K. w Kancelarii Notarialnej
w K.:

a) mocą której A. T. działająca w imieniu Z. T. (1) darowała H. K. nieruchomości położoną
w miejscowości W., gmina K., obręb ewidencyjny (...) W. utworzoną z działki nr (...) o powierzchni 0,0806 ha, dla
której

w Sądzie Rejonowym w Z.V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzona jest księga wieczysta nr (...),

b) mocą której A. T. działająca w imieniu Z. T. (1) - działając bez formalnego umocowania darowała H. K.:

- nieruchomości położoną w miejscowości W., gmina K., obręb ewidencyjny (...) W., utworzoną z działek nr (...) o
pow. 0,0429 ha, (...) o pow. 0,004 ha, (...) o pow. 0,1076 ha, o łącznej pow. 0,1545 ha, dla której Sąd Rejonowy w Z.V
Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą nr (...),

- nieruchomości położoną w miejscowości C., gmina C., obręb ewidencyjny (...) C., utworzoną z działek
nr (...) o pow. 0,0250 ha, (...) o pow. 0,0588 ha, (...) o pow. 0,0780 ha, o łącznej pow. 0,1618 ha, dla której Sąd
Rejonowy w N. V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą

nr (...),

- nieruchomość położoną w miejscowości C., gmina C., obręb ewidencyjny (...) C., utworzoną z działek nr (...) o pow. 0,0120 ha, (...) o pow. 0,0378 ha, (...) o pow. 0,0966 ha, (...) o pow. 0,0105 ha, (...) o pow. 0,0117 ha, (...) o pow. 0,0081 ha, (...) o pow. 0,1305 ha, (...) o pow. 0,0762 ha, dla której Sąd Rejonowy w N. V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą nr (...),

która to umowa darowizny została w całości potwierdzona przez A. T., działającą w imieniu Z. T. (1), oświadczeniem z dnia 23 maja 2019 r. złożonym w formie aktu notarialnego, repertorium (...), sporządzonego przez R. W., zastępcę notariusza W. K.

oraz zobowiązuje pozwaną H. K. do znoszenia egzekucji

z darowanych jej w/w ubezskutechnionymi czynnościami prawnymi nieruchomości, w celu wyegzekwowania przysługującej powodowi Skarbowi Państwa - Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w N. (wierzycielowi) w stosunku do Z. T. (1) (dłużnika) wierzytelności pieniężnej wraz z należnymi odsetkami od zaległości podatkowych, kosztami upomnień i kosztami egzekucji, z tytułu: podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 rok od dochodów z tytułu kapitałów pieniężnych uzyskanych z tytułu objęcia udziałów w spółce mającej osobowość prawną, stwierdzonej ostateczną decyzją Naczelnika (...) Urzędu Celna - Skarbowego w K. z dnia 28 sierpnia 2017 r., znak (...), której łączna wysokość, uwzględniając należność główną i odsetki na dzień 5 listopada 2019 r., wyniosła 523.224 zł (pięćset dwadzieścia trzy tysiące dwieście dwadzieścia cztery złote);

II. zasądza od pozwanej H. K. na rzecz Skarbu Państwa – Prokuraturii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej kwotę 10.800 zł (dziesięć tysięcy osiemset złotych) tytułem kosztów procesu;

III. nakazuje ściągnąć od pozwanej H. K. na rzecz Skarbu Państwa – Sądu Okręgowego w Nowym Sączu kwotę 26.162 zł (dwadzieścia sześć tysięcy sto sześćdziesiąt dwa złote) tytułem opłaty od pozwu, której powód nie miał obowiązku uiścić.”;

2. zasądza od pozwanej H. K. na rzecz Skarbu Państwa – Prokuraturii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej kwotę 8.100 zł (osiem tysięcy sto złotych) tytułem kosztów postępowania apelacyjnego;

3. nakazuje ściągnąć od pozwanej H. K. na rzecz Skarbu Państwa – Sądu Apelacyjnego w Krakowie kwotę 26.162 zł (dwadzieścia sześć tysięcy sto sześćdziesiąt dwa złote) tytułem opłaty od apelacji, której powód nie miał obowiązku uiścić.

SSA Jerzy Bess

Sygn. akt I ACa 86/21

UZASADNIENIE

Pozwem inicjującym przedmiotowe postępowanie strona powodowa Skarb Państwa reprezentowany przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w N. zastępowany przez Prokuratorię Generalną RP domagała się uznania za bezskuteczną w stosunku do niej: umowy darowizny z dnia 13 maja 2019 r., zawartej w formie aktu notarialnego Repertorium(...)przed zastępcą notarialnym R. W., zastępcą notariusza W. K. w Kancelarii Notarialnej w K.:

a) mocą której A. T. działająca w imieniu Z. T. (1) darowała H. K. nieruchomość położoną w miejscowości W., gmina K., obręb ewidencyjny (...) W. utworzoną z działki nr (...) o powierzchni 0,0806 ha, dla której w Sądzie Rejonowym w Z.V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzona jest księga wieczysta nr (...),

b) mocą której A. T. działająca w imieniu Z. T. (1) działając bez formalnego umocowania darowała H. K.:

- nieruchomość położoną w miejscowości W., gmina K., obręb ewidencyjny (...) W., utworzoną z działek nr (...) o pow. 0,0429 ha, (...) o pow. 0,004 ha, (...) o pow. 0,1076 ha, o łącznej pow. 0,1545 ha, dla której Sąd Rejonowy w Z.V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą nr (...),

- nieruchomość położoną w miejscowości C., gmina C., obręb ewidencyjny (...) C., utworzoną z działek nr (...) o pow. 0,0250 ha, (...) o pow. 0,0588 ha, (...) o pow. 0,0780 ha, o łącznej pow. 0,1618 ha, dla której Sąd Rejonowy w N.V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą nr (...),

- nieruchomość położoną w miejscowości C., gmina C., obręb ewidencyjny (...) C., utworzoną z działek nr (...) o pow. 0,0120 ha, (...) o pow. 0,0378 ha, (...) o pow. 0,0966 ha, (...) o pow. 0,0105 ha, (...) o pow. 0,0117 ha, (...) o pow. 0,0081 ha, (...) o pow. 0,1303 ha, (...) o pow. 0,0762 ha, dla której Sąd Rejonowy w N. V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą nr NS{ (...),

która to umowa darowizny została w całości potwierdzona przez A. T., działającą w imieniu Z. T. (1), oświadczeniem z dnia 23 maja 2019 r. złożonym w formie aktu notarialnego;

w celu zaspokojenia przysługującej Skarbowi Państwa Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w N. w stosunku do Z. T. (1) wierzytelności pieniężnej, wraz z należnymi odsetkami od zaległości podatkowych, kosztami upomnień i kosztami egzekucji, z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 rok od dochodów z tytułu kapitałów pieniężnych uzyskanych z tytułu objęcia udziałów w spółce mającej osobowość prawną, stwierdzonej ostateczną decyzją Naczelnika (...) Skarbowego w K. z dnia 28 sierpnia 2017 r., znak (...), której łączna wysokość uwzględniając należność główną i odsetki na dzień 5 listopada 2019 r. wyniosła 523.224 zł oraz zasądzenia od pozwanej H. K. na rzecz strony powodowej kosztów procesu w tym kosztów zastępstwa procesowego na rzecz SP-Prokuratorii Generalnej.

Pozwana H. K. wniosła o oddalenie powództwa w całości i zasądzenie na jej rzecz od strony powodowej kosztów procesu wg norm przepisanych

Wyrokiem z dnia 2 grudnia 2020 r. sygn. akt I C 62/20 Sąd Okręgowy w Nowym Sączu :

I. oddała powództwo w całości,

II. zasądził od strony powodowej Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w N. na rzecz pozwanej H. K. kwotę 10.800 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania.

W rozważaniach prawnych Sąd Okręgowy przedstawił motywy swego rozstrzygnięcia:

Powództwo podlega oddaleniu.

Na wstępie Sąd podkreśla, że zgodnie z ugruntowanym już orzecznictwem SN, które tut. Sąd w pełni aprobuje i podziela skarga pauliańska może mieć zastosowanie także do ochrony należności podatkowych czy długu celnego (uchwała 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2003 roku, sygn. akt III CZP 85/02, Lex nr 76145; uchwała Sądu Najwyższego z dnia 11 kwietnia 2003 roku, sygn. akt III CZP 15/03, Lex nr 77190; wyrok Sądu Najwyższego z dnia 28 października 2010 roku, sygn. akt II CSK 227/10, Lex nr 672686).

Przechodząc do meritum przeprowadzone postępowanie dowodowe wykazało, że strona powodowa nie udowodniła kumulatywnego spełnienia przesłanek z art. 527 k.c.

Instytucja skargi pauliańskiej stanowi pomoc dla wierzyciela w uzyskaniu zaspokojenia z majątku dłużnika pomimo rozdysponowania tym majątkiem w czasie, kiedy dłużnik winien liczyć się z koniecznością spłaty należności, a poprzez dokonaną czynność stał się niewypłacalny w ogóle lub w stopniu wyższym niż był przed dokonaniem czynności. Zgodnie art. 527 § 1 k.c. gdy skutek 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. Na podstawie tego przepisu można wyróżnić następujące przesłanki warunkujące możliwość skorzystania przez uprawnionego z ochrony pauliańskiej: istnienie godnego ochrony interesu wierzyciela w postaci wierzytelności; dokonanie przez dłużnika czynności prawnej z osobą trzecią; pokrzywdzenie wierzyciela wskutek czynności prawnej dokonanej przez dłużnika; dokonanie przez dłużnika czynności ze świadomością pokrzywdzenia wierzyciela; uzyskanie wskutek tej czynności korzyści majątkowej przez osobę trzecią; działanie osoby trzeciej w złej wierze. Dla zastosowania skargi pauliańskiej wszystkie wymienione przesłanki muszą wystąpić kumulatywnie, a ciężar ich udowodnienia co do zasady – zgodnie z regułą dowodową wyrażoną w art. 6 k.c. – obciąża wierzyciela, który jest uprawniony do zaskarżenia czynności prawnej dłużnika.

W związku z koniecznością kumulatywnego spełnienia w/w przesłanek dla zastosowania skargi paulińskiej na gruncie przedmiotowej sprawy Sąd odniósł się jedynie do tej, której strona powodowa nie udowodniła, co w konsekwencji doprowadziło do oddalenia powództwa.

Przed wszystkim przesłanką warunkującą możliwość skorzystania przez uprawnionego z ochrony pauliańskiej jest istnienie godnego ochrony interesu wierzyciela w postaci wierzytelności. Ustalenie, zatem istnienia zaskarżalnej wierzytelności jest punktem wyjścia w takim procesie i dotyczy to nie tylko wierzytelności cywilnoprawnej, ale również podlegającej ochronie w tym trybie wierzytelności publicznoprawnej. Biorąc pod uwagę, że należności podatkowe po upływie terminu przedawnienia wygasają, zarzut przedawnienia wierzytelności wskazywanych w pozwie (a więc i objętej zaskarżonym wyrokiem), sąd miał obowiązek poddać szczególnie wnikliwej analizie.-por uzasadnienie wyroku SN z dnia 27.04.2018 roku IV CSK 226/17.

W tym procesie strona powodowa nie udowodniła, iż posiada wymagalną i skuteczną wobec dłużnika Z. T. (1) wierzytelność podatkową, podlegającą ochronie pauliańskiej, ponieważ uległa ona przedawnieniu zatem wygasła z dniem 31.12.2019 roku, tymczasem powództwo wniesiono dopiero w 20.01.2020 roku za pośrednictwem placówki pocztowej.

W pozwie strona powodowa wskazywała na przysługującą Skarbowi Państwa Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w N. w stosunku do Z. T. (1) wierzytelności pieniężną, wraz z należnymi odsetkami od zaległości podatkowych, kosztami upomnień i kosztami egzekucji, z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 rok od dochodów z tytułu kapitałów pieniężnych uzyskanych z tytułu objęcia udziałów w spółce mającej osobowość prawną, stwierdzonej ostateczną decyzją Naczelnika (...)Urzędu Celno Skarbowego w K. z dnia 28 sierpnia 2017 r., znak(...), której łączna wysokość uwzględniając należność główną i odsetki na dzień 5 listopada 2019 r. wyniosła 523.224 zł.

Wierzytelność ta uległa przedawnieniu na podstawie art. 59 § 1 pkt 9 ordynacji podatkowej, zgodnie z którym zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek przedawnienia.

Zanim jednak Sąd odniesie się do kwestii przedawnienia zobowiązania podatkowego, należało podważyć argumentację strony powodowej, iż na gruncie przedmiotowej sprawy Sąd nie może badać istnienia zobowiązania podatkowego. Tut. Sądowi znane jest orzecznictwo SN zacytowane przez powoda w piśmie procesowym z dnia 29.04.2020 roku, z którego wynika, iż sąd powszechny nie może samodzielnie dokonywać ustaleń w zakresie istnienia należności podatkowych lub ich wygaśnięcia. ***Należy jednak z całą stanowczością podkreślić, że cytowane przez powoda orzeczenia sądowe dotyczyły niemożliwości ustalania przez sąd powszechny istnienia obowiązku podatkowego wynikającego z przepisów szczególnych ustaw podatkowych. Kwestie te są rozstrzygane w odrębnym trybie administracji podatkowej i nie podlegają kompetencji sądu powszechnego. Inaczej mówiąc sąd powszechny nie może badać zasadności wydania decyzji administracyjnej w kontekście określonych przepisów podatkowych, czy jej zgodności z przepisami prawa.***

W tej sprawie nie jest natomiast sporne, że dłużnik nie zapłacił zobowiązania podatkowego. Nie są kwestionowane podstawy wydania decyzji podatkowej w 2017 roku. Kwestia nieistnienia

zobowiązania podatkowego wynika jedynie z zarzutu przedawnienia roszczenia podatkowego. Przedawnienie zobowiązania podatkowego skutkuje wygaśnięciem tego zobowiązania z mocy prawa – bez potrzeby wydawania w tym zakresie jakiegokolwiek decyzji administracyjnej. „Wygaśnięcie zobowiązania podatkowego na skutek przedawnienia (art. 59 § 1 pkt 9 ordynacji podatkowej) oznacza, że po upływie terminu przedawnienia wierzyciel podatkowy nie może skutecznie się domagać od dłużnika podatkowego zachowania wynikającego z treści tego zobowiązania. Innymi słowy przedawnienie zobowiązań podatkowych skutkuje tym, że po upływie określonego czasu, zobowiązanie podatkowe, chociaż niezapłacone, wygasa łącznie z odsetkami za zwłokę. Po upływie okresu przedawnienia z mocy prawa, bez konieczności wydawania jakiegokolwiek decyzji, przestaje istnieć stosunek zobowiązaniowy między podatnikiem i wierzycielem podatkowym” (B.Dauter, Komentarz do art. 59 ustawy – ordynacja podatkowa, wyd. el. LEX, teza 11).

Z powyższego wynika, że ocena tego czy doszło do wygaśnięcia zobowiązania podatkowego na skutek przedawnienia, może zostać dokonana niezależnie od stanowiska organu administracji, który nie jest uprawniony do wydania decyzji administracyjnej w tym zakresie. Ocena taka może być dokonana przez sąd powszechny w postępowaniu ze skargi pauliańskiej. Gdyby nie było takiej możliwości, wobec braku wydawania odrębnych decyzji administracyjnych o przedawnieniu zaległości podatkowych, przepis o przedawnieniu umieszczony w ordynacji podatkowej, byłby w zasadzie przepisem martwym, ponieważ organ podatkowy nigdy nie dążyłby samowolnie do stwierdzenia przedawnienia, a w każdym procesie cywilnym powoływałby się na niemożność oceny przedawnienia przez sąd powszechny. O możliwości a nawet konieczności badania zarzutu przedawnienia zaległości podatkowej w kontekście istnienia wiarygodności godnej ochrony z powodztwa actio pauliana wypowiedział się SN w wyroku z dnia 27.04.2018 roku IV CSK 226/17.

Zgodnie z art. 70 § 1 ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Natomiast w świetle art. 45 ust 1 ustawy z dnia 26.07.1991 (Dz.U.2020.1426 t.j. z dnia 2020.08.21) o podatku dochodowym od osób fizycznych „podatnicy są obowiązani składać urzędom skarbowym zeznanie, według ustalonego wzoru, o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym, w terminie od dnia 15 lutego do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym. Zeznania złożone przed początkiem terminu uznaje się za złożone w dniu 15 lutego roku następującego po roku podatkowym”.

Technika samoobliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych przewidziana w art. 45 ustawy podatkowej polega na obowiązku złożenia przez podatnika do dnia 30 kwietnia roku następnego zeznania podatkowego o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) według ustalonego wzoru. Podatek wynikający z zeznania jest podatkiem należnym za dany rok podatkowy, chyba że urząd skarbowy albo inspektor kontroli skarbowej (któremu przy określaniu m.in. podstaw opodatkowania przysługują uprawnienia organu podatkowego przewidziane w przepisach prawa podatkowego) wyda decyzję, w której określi inną wysokość podatku. Także w przypadku gdy podatnik nie złoży wymaganego zeznania podatkowego, organ podatkowy wydaje decyzję określającą wysokość zobowiązania w podatku dochodowym. Przy czym decyzja ta ma jedynie charakter deklaratoryjny, bo zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym powstaje z mocy prawa, a nie w drodze decyzji. Od momentu doręczenia takiej decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego bieżącej skutki prawne z tym związane m.in. zaczyna bieg pięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego (por. Gomulowicz Andrzej, Małecki Jerzy, Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych. Komentarz, wyd. II. Komentarz lex do art. 45 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Przy czym zgodnie z art. 30b ust 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów uzyskanych z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych, w tym z realizacji praw wynikających z tych instrumentów, z odpłatnego zbycia udziałów (akcji), z odpłatnego zbycia udziałów w spółdzielni oraz z tytułu objęcia udziałów (akcji) albo wkładów w spółdzielni w zamian za wkład niepieniężny w postaci innej niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część, podatek dochodowy wynosi 19% uzyskanego dochodu.

Stosownie do w/w przepisów skoro przychód dłużnik Z. T. (1) uzyskał w roku 2013, termin płatności podatku przypadał do końca kwietnia 2014 roku. Termin przedawnienia pięcioletni należało zatem liczyć od końca 2014 roku i w tym przedmiocie nie było między stronami sporu. Termin ten upłynął 31.12.2019 roku, ponieważ z pozwem w tej sprawie wystąpiono 20.01.2020 roku.

Zdaniem Sądu należało podzielić argumentację pozwanej, iż nie doszło do skutecznego przerwania ani zawieszenia 5-letniego terminu przedawnienia.

Zgodnie z art. 70 § 4 ordynacji podatkowej bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny.

W okolicznościach tej sprawy żaden środek egzekucyjny wobec dłużnika nie został zastosowany. Wydano jedynie tytuł egzekucyjny, lecz według zawiadomienia z dnia 10.09.2019 roku nie przystąpiono do egzekucji z uwagi na niedopuszczalność egzekucji administracyjnej.

W sprawie nie doszło także do zawieszenia biegu terminu przedawnienia. Przepis art. 70a ordynacji podatkowej stanowi, że bieg przedawnienia ulega zawieszeniu, jeżeli możliwość ustalenia lub określenia zobowiązania podatkowego wynika z umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, a ustalenie lub określenie przez organ podatkowy wysokości tego zobowiązania uzależnione jest od uzyskania odpowiednich informacji od organów innego państwa. W sprawie niniejszej, jak wynika z załączonej do pozwu decyzji z 28 sierpnia 2017 roku ustalenie wysokości podatku nie było uzależnione od informacji od organów USA. Organ nawet o takie informacje nie występował.

Nie doszło też do zawieszenia przedawnienia z mocy art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej, co sugerowała strona powodowa. Wg tego przepisu bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania.

Przede wszystkim strona powodowa nie udowodniła, by wszczęła postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania. Jedynym dowodem mającym potwierdzać tezy powoda było pismo z dnia 24.04.2020 roku i pismo z dnia 29.07.2019 roku. Z pisma z dnia 24.04.2020 tych nie wynika w sposób nie budzący wątpliwości, że zostało wszczęte postępowanie karnoskarbowe przeciwko dłużnikowi związane z niewykonaniem przez niego zobowiązania podatkowego z 2013 roku. Z pisma z dnia 24.04.2020 roku wynika tylko, wszczęto takie postępowania na podstawie art. 54 kks, nie wynika jednak wobec kogo i z jakiego tytułu. Informacje zawarte w tym piśmie są szcążkowe, ogólne i mało precyzyjne. Bardziej dokładne jest natomiast pismo z daty 29.07.2019 r., bo pozwala na pewną identyfikację przestępstwa skarbowego. Niemniej jednak brak dowodu złożenia pisemnego zgłoszenia podejrzenia popełnienia przestępstwa do właściwych organów ścigania przeciwko Z. T. (1). Brak dowodu na to, że były podejmowane jakiegokolwiek czynności w postępowaniu karnoskarbowym, a to tylko dowodzi jak słusznie podkreśliła pozwana o instrumentalnym wykorzystaniu wszczęcia postępowania karnoskarbowego do przerwania biegu przedawnienia, tym bardziej, że uczyniono to na zaledwie kilka miesięcy przed upływem 5-letniego terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. W wyraźny sposób o intencjach US świadczy sposób doręczenia i uznania za skuteczne doręczenia zawiadomienia z dnia 29.07.2019 roku, gdy nie udało się doręczyć przesyłki przez konsula na adres dłużnika w USA. Tymczasem w orzecznictwie TK oraz sądów administracyjnych wielokrotnie wyrażano pogląd, że nie ma podstaw do wykorzystywania przez organy podatkowe art. 70 § 6 ordynacji podatkowej niezgodnie z jego celem- por wyrok TK z dnia 19.06.2012 P 41/10, wyrok TK z dnia 17.07.2012 P 30/11, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 22.07.2019 roku I SA/Wr 365/19).

Ponadto strona powodowa nie wykazała w świetle art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej, by dłużnika zawiadomiono pisemnie o wszczęciu postępowania karnoskarbowego. Z pisma z dnia 24.04.2020 roku wynika, że pismo zawiadamiające o zawieszeniu terminu przedawnienia tj. pismo z dnia 29.07.2019 roku doręczono dłużnikowi na adres: (...)-(...) C. (...)w trybie art. 150 § 4 ordynacji podatkowej.

Zgodnie z art. 150 § 1 ordynacji podatkowej w razie niemożności doręczenia pisma w sposób wskazany w art. 148 § 1 lub art. 149: operator pocztowy w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. - Prawo pocztowe przechowuje pismo przez okres 14 dni w swojej placówce pocztowej - w przypadku doręczania pisma przez operatora pocztowego; pismo składa się na okres 14 dni w urzędzie gminy (miasta) - w przypadku doręczania pisma przez pracownika organu podatkowego lub przez inną upoważnioną osobę. Natomiast wg art. 150 § 4 ordynacji podatkowej przypadku niepodjęcia pisma, doręczenie uważa się za dokonane z upływem ostatniego dnia okresu, o którym mowa w § 1, a pismo pozostawia się w aktach sprawy.

Art. 148 § 1 ordynacji podatkowej stanowi, że pisma doręcza się osobom fizycznym pod adresem miejsca ich zamieszkania albo pod adresem do doręczeń w kraju. Podstawowym miejscem doręczenia pisma osobie fizycznej jest adres miejsca jej zamieszkania albo adres do doręczeń w kraju (art. 148 § 1). Mieszkaniem jest każde miejsce, w którym adresat przebywa z zamiarem dłuższego, a nie krótkotrwałego tylko pobytu, umożliwiającego doręczenie mu pisma (G. Łaszczycza, A. Matan, Doręczenie w postępowaniu administracyjnym ogólnym i podatkowym, Kraków 1998, s. 13).

Dłużnik w całym 2019 roku, ani w latach co najmniej od 2013 roku nie posiadał miejsca zamieszkania na terenie Polski. Cały czas jego centrum życiowym i zawodowym były Stany Zjednoczone, adres: (...) T. L., (...) USA.

Już podczas prowadzonego wobec niego postępowania kontrolnego w sprawie wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2013 r. od dochodów z tytułu kapitałów pieniężnych uzyskanych z tytułu objęcia udziałów w spółce mającej osobowość prawną nie budziło wątpliwości organu podatkowego, że miejsce zamieszkania dłużnika Z. T. (1) znajduje się w USA. W decyzji naliczającej zobowiązanie podatkowe wobec dłużnika powołano się wprost na art. 3 ust. 1a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.), wg którego za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uważa się osobę fizyczną, która:

- 1) posiada na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) lub
- 2) przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.

Zgodnie natomiast z art. 3 ust. 2a tej ustawy osoby fizyczne jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiągniętych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (ograniczony obowiązek podatkowy). Stosownie do art. 4a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przepisy art. 3 ust. 4, 1a, 2a i 2b stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną Rzeczpospolitą.

To w/w przepisy, których podstawą było stwierdzenie, że dłużnik nie ma miejsca zamieszkania na terenie Polski były podstawą wydania w/w decyzji.

Jak wynika z uzasadnienia decyzji z dnia 28.08.2017 roku organ podatkowy ustalił, że w 2013 r. centrum życiowe Z. T. (1) znajdowało się w Stanach Zjednoczonych, a w Polsce nie przebywał dłużej niż 183 dni w roku podatkowym, zatem w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie miał miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Ponadto dłużnik w swoich zeznaniach pisemnych przekonywująco wyjaśnił, że w całym 2019 roku i całym 2018 roku nie miał miejsca zamieszkania w Polsce. Samo wskazanie w rocznych rozliczeniach Pit adresu w miejscowości C. wynikało z m.in. z tego, że koniecznym było ustalenie właściwości naczelnika US.

Nadto A. T., działająca w imieniu Z. T. (1) w oświadczeniu notarialnym z dnia 23.05.2019 roku i umowie darowizny z dnia 13.05.2019 oświadczała, że Z. T. (1) zamieszkuje pod adresem: (...) (...), (...), USA. Zresztą właśnie z powodu przebywania na stałe w USA imieniem dłużnika występowała jako jego pełnomocnik, a pełnomocnictwo dla niej zostało sporządzone w USA w dniu 14.05.2019 roku i w dniu 10.05.2019 roku, pod którymi podpisy potwierdził Notariusz Publiczny Stanu (...)i które zostały zaopatrzone w klauzulę apostille.

Należy podkreślić, że strona powodowa odwoływała się do przepisów proceduralnych, które dotyczą kwestii ustalenia miejsca zamieszkania podatnika, podnosząc, że zgłoszenie aktualnego adresu zamieszkania stron postępowania przed organami podatkowymi, w świetle aktualnie obowiązujących uregulowań prawnych występujących w polskim prawie spoczywa na podatniku, przy czym żaden organ administracji państwowej nie ma podstaw prawnych do poszukiwania adresu korespondencyjnego. **Wg powoda, zgodnie z unormowaniami w ustawach podatkowych, na podatnika nałożony został obowiązek dokonywania aktualizacji danych rejestracyjnych, zapewniający prawidłowy kontakt administracji podatkowej pod adresem aktualnego miejsca zamieszkania podatnika w przypadku powstania obowiązków podatkowych.** Zasady te wynikają z przepisów ustawy z dnia 13 października 1995r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2019r. poz. 63 ze zm.), w świetle których miejsce podatnika we wskazanej dacie powinno być ustalane na podstawie danych zawartych w Krajowej Ewidencji Podatników, wynikających ze zgłoszeń identyfikacyjnych lub aktualizacyjnych. Na mocy art. 5 ust. 2 ww. ustawy, zgłoszenie identyfikacyjne osób fizycznych zawiera, między innymi, adres miejsca zamieszkania, natomiast zgodnie z art. 9 ust. 1 i ust. 1b podmioty podlegające obowiązkowi ewidencyjnemu mają obowiązek aktualizowania danych objętych zgłoszeniem, przy czym w przypadku zmiany adresu miejsca zamieszkania przez podatnika będącego osobą fizyczną objętą rejestrem PESEL nieprowadzącą działalności gospodarczej lub niebędącą zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług, za dokonanie aktualizacji uznaje się podanie przez tego podatnika aktualnego adresu miejsca zamieszkania w składanej deklaracji lub innym dokumencie związanym z obowiązkiem podatkowym. **W świetle tych uregulowań zaniechanie przez podatnika dokonania zgłoszenia aktualizacyjnego w przypadku zmiany miejsca zamieszkania i powstanie w związku z tym ewentualnych negatywnych skutków, obciąża podatnika, a nie organ podatkowy.**

Ta argumentacja prawa nie miała jednak żadnego znaczenia prawnego, bowiem US w N. nie poprzestał na ustaleniu miejsca zamieszkania dłużnika podatkowego Z. T. (1) tylko w oparciu o powoływane wyżej normy. Przeprowadził bardzo szczegółowe postępowania wyjaśniające w kwestii ustalenia rzeczywistego miejsca zamieszkania dłużnika. W zawiadomieniu z dnia 10.09.2019 roku (k. 25) organ egzekucyjny wprost stwierdził, że „w toku czynności egzekucyjnych mających na celu ustalenie stanu majątkowego, ustalił, iż zobowiązany nie mieszka pod adresem C. (...), nie posiada tam też żadnego majątku ruchomego, ani nieruchomości, z którego można byłoby prowadzić skuteczną egzekucję. Zobowiązany posiada adres zamieszkania w Stanach Zjednoczonych, a cały majątek nieruchomy, który posiadał w kraju został zbyty”. Organ podatkowy doręczając dłużnikowi zawiadomienie o zgłoszeniu przestępstwa karnoskarbowego z dnia 29.07.2019, doskonale wiedział, że zaadresowanie tego zawiadomienia pod adres w miejscowości C. będzie nieskuteczne, bo dłużnik nie miał tam miejsca zamieszkania co najmniej od 2013 roku.

Oczywiście w świetle orzeczeń sądów administracyjnych organ nie ma obowiązku poszukiwania adresu strony. Trudno oczekiwać, że organ podatkowy każdorazowo przed wszczęciem postępowania będzie prowadził szeroko zakrojone czynności w celu ustalenia adresu strony. Taki obowiązek powstałby dopiero wówczas, gdyby w toku postępowania organ powziął wątpliwości co do prawidłowości podanego przez stronę adresu (np. korespondencja wróciłaby z adnotacją, że adresat wyprowadził się)-por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 21 stycznia 2020 r. I SA/Bd 664/19. A właśnie taka sytuacja miała miejsce w tej sprawie.

Nie powiodła się też próba doręczenia skutecznego dłużnikowi zawiadomienia z dnia 29.07.2019 roku na adres w USA, ponieważ jak wynika z informacji Konsula nie udało mu się zrealizować doręczenia dokumentów pomimo dwóch prób. Ponadto konsul poprzestał na dwóch próbach doręczenia dłużnikowi korespondencji za pomocą operatora pocztowego w USA, gdy również często podejmuje próby doręczenia za pośrednictwem firm kurierskich. Dłużnik przekonywująco wyjaśnił, że pracując w branży budowlanej często przebywał poza stałym miejscem zamieszkania, co przeczy tezom strony powodowej, że z pisma konsula jasno wynika, że dłużnik pod adresem w USA nie mieszkał, a miał stały adres zamieszkania w Polsce w miejscowości C..

Ponadto z informacji od konsula nie wynika konkretnie jaką przesyłkę próbował doręczyć. Nadto konsul przy doręczaniu nie zastosował awizowania, do czego był zobowiązany na gruncie art. 26 ust 2 ustawy z dnia 25.06.2015 roku prawo konsularne (Dz.U.2020.195 t.j. z dnia 2020.02.07). Zastosowanego sposobu doręczenia przez konsula nie można zatem uznać za skuteczne.

Wobec powyższego powód nie udowodnił przesłanki istnienia wierzytelności zasługującej na ochronę na gruncie art. 527 k.c. i na tej podstawie powództwo oddalono.

Tylko pobocznie należało podkreślić, że pozostałe przesłanki ochrony pauliańskiej tj. dokonanie przez dłużnika czynności prawnej z osobą trzecią; pokrzywdzenie wierzyciela wskutek czynności prawnej dokonanej przez dłużnika; dokonanie przez dłużnika czynności ze świadomością pokrzywdzenia wierzyciela; uzyskanie wskutek tej czynności korzyści majątkowej przez osobę trzecią; działanie osoby trzeciej w złej wierze, zostały spełnione .

Dłużnik dokonał czynności rozporządzającej ze swoją siostrą, a z uwagi na relacje rodzinne ***należy zastosować domniemanie wynikające z art. 527 § 3 k.c. Ponadto pozwana otrzymała wartościowy majątek dłużnika w formie nieodpłatnej dlatego jej wiedza na gruncie art. 528 k.c. nie miała żadnego znaczenia. Sąd nie podzielił argumentacji pozwanej i dłużnika, że umowa darowizny została dokonana celem rozliczeń kwestii spadkowych po zmarłych rodzicach, bo tylko nieruchomości położoną w miejscowości C., gmina C., obręb ewidencyjny (...) C., utworzoną z działek nr (...) o pow. 0,0120 ha, (...) o pow. 0,0378 ha, (...) o pow. 0,0966 ha, (...) o pow. 0,0105 ha, (...) o pow. 0,0117 ha, (...) o pow. 0,0081 ha, (...) o pow. 0,1303 ha, (...) o pow. 0,0762 ha, dla której Sąd Rejonowy w N. V Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą nr (...), dłużnik Z. T. (1) nabył w drodze darowizny w 2005 roku. Pozostałe bardziej wartościowe nieruchomości dłużnik nabył samodzielnie w drodze sprzedaży.*** Klóci się zatem jego argumentacja z faktem zbiegu dokonania darowizny i wiedzy jaką dłużnik posiadał w kwestii naliczenia mu podatku dochodowego za 2013 rok. Gdyby dłużnikowi chodziło tylko o rozliczenie kwestii spadkowych po zmarłych rodzicach, to dokonałby wyłącznie darowizny nieruchomości, które od nich otrzymał, a nie zbył cały swój majątek nieruchomy uzyskany niezależnie od rodziców o pokażnej wartości materialnej. ***Wobec powyższego dokonane darowizny zdaniem Sądu miały tylko i wyłącznie charakter czynności nieodpłatnych, co skutkuje zastosowaniem art. 528 k.p.c.***

Wbrew twierdzeniom pozwanej dłużnik wskutek czynności darowizny stał się też niewypłacalny bądź niewypłacalny w wyższym stopniu niż przed dokonaniem tej darowizny, a w świetle ugruntowanego orzecznictwa sądowego, które tutaj Sąd podziela „dłużnik staje się niewypłacalny w wyższym stopniu (art. 527 § 2 k.c.) i wtedy, gdy zaspokojenie można uzyskać z dodatkowym znacznym nakładem kosztów, czasu i ryzyka. Pokrzywdzenie (art. 527 § 2 k.c.) powstaje na skutek takiego stanu faktycznego majątku dłużnika, który powoduje niemożność, utrudnienie lub odwleczenie zaspokojenia wierzyciela”-por uzasadnienie wyroku SN z dnia 18.11.2001 IV CKN 525/00. Dłużnik zbył się całego swojego wartościowego majątku w Polsce, z których SP mógłby się z łatwością i w całości zaspokoić. Prowadzenie egzekucji administracyjnej na terenie Polski nie byłoby też tak utrudnione jak z rzekomego majątku dłużnika w USA. Taka zagraniczna egzekucja wymagała nie tylko czasu, ale byłaby bardziej skomplikowana, ale także ryzykowna. Ponadto pozwana nie przedstawiła w sposób szczegółowy majątku dłużnika w USA w świetle

art. 533 k.p.c., tak aby możliwa była egzekucja zagraniczna. Również dłużnik w swoich zeznaniach ograniczył się do pobieżnego i bardzo ogólnego wskazania swojego majątku w USA.

Niezależnie jednak od powyższego powództwo oddalono wobec braku udowodnienia przesłanki istniejącej wierzytelności, podlegającej ochronie pauliańskiej.

Skarb Państwa jako strona przegrywająca proces na podstawie art. 98 k.p.c. zwróci pozwanej koszty zastępstwa procesowego w taryfowej wysokości 10.800 zł.

Powód apelacją zaskarżył niniejszy wyrok w całości, zarzucając:

1. naruszenie art. 2 § 1 i 3 k.p.c. w zw. z art. 1 k.p.c. w zw. z art. 21 § 2-3 Ordynacji podatkowej oraz art. 316 § 1 k.p.c. poprzez rozstrzygnięcie przez Sąd zagadnienia prawnego nienależącego do drogi postępowania cywilnego, lecz zastrzeżonego do kompetencji organów podatkowych i sądów administracyjnych - tj. ustalenia terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych;

2. naruszenie art. 234 k.p.c. w zw. z art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej poprzez zignorowanie domniemania prawnego, wiążącego Sąd do chwili jego obalenia w postępowaniu administracyjnym, stosownie do którego zobowiązanie podatkowe stwierdzone decyzją jest zobowiązaniem istniejącym i wymagalnym;

3. naruszenie art. 59 § 1 pkt 9 Ordynacji podatkowej, art. 59 § 1 pkt 2, § 4 i 5 oraz art. 33 § 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji poprzez błędną wykładnię tych przepisów wyrażającą się w przyjęciu, że zobowiązany pozbawiony jest możliwości dochodzenia ustalenia w postępowaniu administracyjnym faktu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w sytuacji gdy możliwość taka istnieje choćby w trybie zarzutu w postępowaniu administracyjnym na podstawie art. 33 § 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, czy też wniosku o umorzenie postępowania egzekucyjnego w trybie art. 59 § 4 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji,

Niezależnie od powyższego, z ostrożności procesowej, zaskarżonemu wyrokowi zarzucił:

4. błąd w ustaleniach faktycznych, polegający na przyjęciu, że nie doszło do wszczęcia postępowania karnoskarbowego przeciwko Z. T. (1) o przestępstwo związane z niewykonaniem zobowiązania podatkowego o którym dłużnik został powiadomiony, a co z tym związane błędne przyjęcie przez Sąd I instancji, że wierzytelności zgłoszone przez powoda uległy przedawnieniu;

5. naruszenie art. 233 w zw. z art. 244 § 1 i 2 k.p.c. oraz art. 6 k.c. przez niewłaściwą ocenę zgromadzonego materiału dowodowego polegającą na bezpodstawnym przyjęciu, że zgromadzony materiał dowodowy nie daje podstaw do ustalenia faktu skutecznego doręczenia zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania karnoskarbowego, jak również faktu zawieszenia biegu przedawnienia zobowiązań publicznoprawnych, w sytuacji gdy okoliczności te zostały stwierdzone m.in. w dokumentach urzędowych załączonych do akt niniejszej sprawy;

6. naruszenie norm art. 2 ust. 1, art. 5 ust. 2, art. 9 ust. 1 i ust. 1b oraz art.14a ustawy z dnia 13 października 1995r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, jak również poczynienie nieprawidłowych ustaleń faktycznych na podstawie zebranego materiału dowodowego i w efekcie błędne przyjęcie, że doręczenie zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania karnoskarbowego powinno zostać dokonane na adres w USA, w sytuacji gdy doręczenie takie, zgodnie z Krajową Ewidencją Podatników, powinno zostać dokonane na adres krajowy zobowiązanego, który został uwidoczniony w tej ewidencji;

7. naruszenie art. 26 ust. 2 ustawy z dnia 25.06.2015 r. Prawo konsularne, w zw. z art. 144 § 1, 146 § 1 i 2, 148 § 1 - 3, 150 § 1 - 4 Ordynacji podatkowej, poprzez niewłaściwą wykładnię norm wskazanych przepisów i pominięcie okoliczności, że zastosowanie przepisów krajowych do doręczenia dokonywanego przez Konsulat Generalny RP ma miejsce w sytuacji gdy adresat wyraził zgodę na ten tryb doręczeń;

8. naruszenie art. 235(2) § 1 pkt 2 k.p.c., poprzez pominięcie dowodów zmierzających do ustalenia faktów istotnych dla sprawy;

9. a ponadto, z ostrożności procesowej, naruszenie art. 316 § 1 k.p.c. w zw. z właściwymi normami prawa materialnego, tj. art. 527 § 1 i 2 k.c. poprzez ich błędną wykładnię i w konsekwencji niewłaściwe zastosowanie polegające na przyjęciu, iż przedawnienie wierzytelności powoda powoduje, iż wedle „stanu rzeczy” z daty orzekania czynność utraciła przymiot pokrzywdzenia wierzyciela.

W oparciu o przytoczone zarzuty, powód wniósł o:

1. zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uwzględnienie powództwa w całości i zasądzenie od pozwanej na rzecz powoda kosztów procesu w postępowaniu pierwszoinstancyjnym, w tym kosztów zastępstwa procesowego na rzecz Skarbu Państwa - Prokuratorii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej według norm prawem przepisanych,

2. zasądzenie od pozwanej na rzecz Skarbu Państwa - Prokuratorii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym według norm prawem przepisanych.

3. jednocześnie, wniósł o przeprowadzenie dowodu z pisma (...)Urzędu Celno - Skarbowego w K. z dnia 2 września 2020 r., (...): (...) (...) (...) dot. przebiegu postępowania karno-skarbowego wobec Z. T. (1) (załączonego do pisma (...) z dnia 27 listopada 2020 r.), na fakt, wszczęcia i prowadzenia postępowania karnoskarbowego przeciwko Z. T. (1) oraz w celu ustalenia, że stosownie do art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa doszło do zawieszenia biegu przedawnienia należności podatkowej, niezasadności sugestii Sądu I instancji, że wszczęcie postępowania karnoskarbowego podyktowane było jedynie chęcią zawieszenia biegu przedawnienia,

wskazując, że potrzeba powołania tego dowodu wyniknęła po wydaniu wyroku a jest spowodowana faktem, że Sąd I instancji samodzielnie (i błędnie) ustalił, iż nastąpiło przedawnienie wierzytelności podatkowej przekraczając przy tym kompetencje sądu cywilnego, a ponadto w uzasadnieniu wyroku zawarł błędne sugestie, że wszczęcie postępowania karnoskarbowego było czynnością instrumentalną zmierzającą jedynie do zawieszenia biegu przedawnienia;

4. ponadto wniósł o rozpoznanie postanowienia Sądu Okręgowego z dnia 2 grudnia 2020 r. w przedmiocie oddalenia wniosków dowodowych strony powodowej i dopuszczenie dowodu z aktu notarialnego z dnia 25 kwietnia 2017 r., k. 146 - 157, z dowodu nadania z 2016 r., zgłoszenia aktualizacyjnego z 2007 r., decyzji nadania NIP, dowodu doręczenia z 2007 r., zgłoszenia identyfikacyjnego z 2010 r., jak również z dowodu z dokumentów zalegających na karcie 282 - 283, w celu ustalenia faktów i okoliczności wskazanych w pismach powoda z dnia 24 kwietnia 2020 r. i z dnia 17 sierpnia 2020 r.

Ponadto pismem z dnia 15 04.2022 r. wniósł o dopuszczenie kolejnych wniosków dowodowych.

W odpowiedzi na apelację pozwana wniosła o:

1. oddalenie apelacji powoda;

2. zasądzenie od powoda na rzecz pozwanej kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa prawnego według norm przepisanych;

3. o oddalenie wszystkich wniosków dowodowych powoda zgłoszonych w toku postępowania apelacyjnego.

Sąd Apelacyjny zważył co następuje:

Jak trafnie wskazał Sąd I instancji przesłanką warunkującą możliwość skorzystania przez uprawnionego z ochrony pauliańskiej jest istnienie godnego ochrony interesu wierzyciela w postaci wierzytelności. Ustalenie istnienia zaskarżalnej wierzytelności jest punktem wyjścia w takim procesie, co dotyczy to nie tylko wierzytelności

cywilnoprawnej, ale również podlegającej ochronie w tym trybie wierzytelności publicznoprawnej. Biorąc pod uwagę, że należności podatkowe po upływie terminu przedawnienia wygasają, zarzut przedawnienia wierzytelności wskazywanych w odpowiedzi na pozew (a więc i objętej zaskarżonym wyrokiem), sąd miał obowiązek poddać szczególnie wnikliwej analizie – por. uzasadnienie wyroku SN z dnia 27.04.2018 roku IV CSK 226/17.

Z uzasadnienia zaskarżonego wyroku wynika, że Sąd Okręgowy po pierwsze przyjął, że może samodzielnie dokonywać oceny czy doszło do przedawnienia wierzytelności na podstawie art. 59 § ordynacji podatkowej, co kwestionuje apelacja.

Ponadto ustalił, że nie doszło też do zawieszenia przedawnienia z mocy art. 70 § 6 pkt 1 ordynacji podatkowej, co sugerowała strona powodowa. Wg tego przepisu bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania.

W tym zakresie Sąd I instancji m.in. ustalił, że strona powodowa nie udowodniła, by wszczęła postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania.

Ponadto spór koncentrował się na ustaleniu skuteczności doręczenia dłużnikowi zawiadomienia z dnia 29.07.2019 r. o wszczęciu postępowania karnoskarbowego, co w wypadku ustalenia doręczenia, powodowało zawieszenie biegu przedawnienia wierzytelności. W tym zakresie spór koncentrował się na wykładni przepisów 148 § 1 pkt 1 ordynacji podatkowej, art. 3 ust. 1a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.) oraz art. 5 ust. 2 i art. 9 ust. 1 i ust. 1b ustawy z dnia 13 października 1995r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2019r. poz. 63 ze zm.) i wzajemnych relacji tych przepisów.

W tym zakresie Sąd I instancji ustalił, że nie doszło do skutecznego zawiadomienia z dnia 29.07.2019 r.

Wobec faktu, że zarzuty naruszenia prawa materialnego zawierają zarówno zarzuty błędnej wykładni, jak i błędnego zastosowania, po pierwsze wskazać należy, że wykładnia prawa to ogół czynności poznawczych zmierzających do ustalenia właściwego sensu przepisów prawnych. Z kolei stosowanie prawa poprzedza ustalenie obowiązujących przepisów i ich sensu, ustalenie faktów oraz porównanie faktów, które mają znaczenie dla określenia konsekwencji prawnych, oraz porównania treści norm z ustalonymi faktami i stwierdzenie ich odpowiedniości. W związku z czym wykładnia prawa poprzedza jego zastosowanie.

Ponadto zaznaczyć także trzeba, że uregulowanie, wyznaczające kognicję sądu odwoławczego, nakłada na Sąd drugiej instancji obowiązek dokonywania ponownie własnych ustaleń, które mogą obejmować ustalenia sądu pierwszej instancji przyjęte za własne albo różnić się od tych poczynionych, a następnie poddanie ich ocenie pod kątem prawa materialnego (uchwała składu 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 23.03.1999 r. III CZP 59/98, OSNC 1999, nr 7-8, poz.124).

Tak więc w pierwszej kolejności należy odnieść się do zarzutów naruszenia prawa materialnego, które w zakresie proponowanej wykładni art. 59 § 1 pkt 9 ordynacji podatkowej, art. 70 § 1 ordynacji podatkowej co do okresu przedawnienia, art. 70 § 4 ordynacji podatkowej co do przerwy biegu przedawnienia, art. 70a ordynacji podatkowej i art. 70 § 4 ordynacji podatkowej co do zawieszenia biegu terminu przedawnienia, kwestionują uprawnienie sądu powszechnego do samodzielnej oceny, czy doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego.

W tym zakresie należy ponownie przytoczyć zastrzeżenia Sądu I instancji dotyczące wykładni tych przepisów.

Zanim jednak Sąd odniesie się do kwestii przedawnienia zobowiązania podatkowego, należało podważyć argumentację strony powodowej, iż na gruncie przedmiotowej sprawy Sąd nie może badać istnienia zobowiązania

podatkowego. Tut. Sądowni znane jest orzecznictwo SN zacytowane przez powoda w piśmie procesowym z dnia 29.04.2020 roku, z którego wynika, iż sąd powszechny nie może samodzielnie dokonywać ustaleń w zakresie istnienia należności podatkowych lub ich wygaśnięcia. **Należy jednak z całą stanowczością podkreślić, że cytowane przez powoda orzeczenia sądowe dotyczyły niemożliwości ustalania przez sąd powszechny istnienia obowiązku podatkowego wynikającego z przepisów szczególnych ustaw podatkowych. Kwestie te są rozstrzygane w odrębnym trybie administracji podatkowej i nie podlegają kompetencji sądu powszechnego. Inaczej mówiąc sąd powszechny nie może badać zasadności wydania decyzji administracyjnej w kontekście określonych przepisów podatkowych, czy jej zgodności z przepisami prawa.**

W tej sprawie nie jest natomiast sporne, że dłużnik nie zapłacił zobowiązania podatkowego. Nie są kwestionowane podstawy wydania decyzji podatkowej w 2017 roku. Kwestia nieistnienia zobowiązania podatkowego wynika jedynie z zarzutu przedawnienia roszczenia podatkowego. Przedawnienie zobowiązania podatkowego skutkuje wygaśnięciem tego zobowiązania z mocy prawa – bez potrzeby wydawania w tym zakresie jakiegokolwiek decyzji administracyjnej. „Wygaśnięcie zobowiązania podatkowego na skutek przedawnienia (art. 59 § 1 pkt 9 ordynacji podatkowej) oznacza, że po upływie terminu przedawnienia wierzyciel podatkowy nie może skutecznie się domagać od dłużnika podatkowego zachowania wynikającego z treści tego zobowiązania. Innymi słowy przedawnienie zobowiązań podatkowych skutkuje tym, że po upływie określonego czasu, zobowiązanie podatkowe, chociaż niezapłacone, wygasa łącznie z odsetkami za zwłokę. Po upływie okresu przedawnienia z mocy prawa, bez konieczności wydawania jakiegokolwiek decyzji, przestaje istnieć stosunek zobowiązaniowy między podatnikiem i wierzycielem podatkowym” (B.Dauter, Komentarz do art. 59 ustawy – ordynacja podatkowa, wyd. el. LEX, teza 11).

W tym zakresie i w tym duchu Sąd II instancji podziela tę wykładnię. Tym samym pozostałe zarzuty naruszenia prawa materialnego, wskazane powyżej, nie są istotne dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy, albowiem dla wydania rozstrzygnięcia niniejszego sporu istotne jest jedynie to, ***że ocena tego czy doszło do wygaśnięcia zobowiązania podatkowego na skutek przedawnienia, może zostać dokonana niezależnie od stanowiska organu administracji, który nie jest uprawniony do wydania decyzji administracyjnej w tym zakresie.*** Ocena taka może być dokonana przez sąd powszechny w postępowaniu ze skargi pauliańskiej.

W tym zakresie zatem zarzuty apelacji okazały się bezzasadne, bądź bezprzedmiotowe.

Kolejną kwestią wymagającą dokonania uprzedniej oceny jest wykładnia przepisów dotyczących doręczeń dla zobowiązanych skutkująca zawieszenia biegu terminu przedawnienia na mocy art. 70 § 4 ordynacji podatkowej. ***W tym zakresie Sąd Apelacyjny uznaje za zasadny zarzut apelacji naruszenia prawa materialnego przez dokonanie błędnej wykładni;***

- norm art. 2 ust. 1, art. 5 ust. 2, art. 9 ust. 1 i ust. 1b oraz art.14a ustawy z dnia 13 października 1995r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, w konsekwencji poczynienie nieprawidłowych ustaleń faktycznych na podstawie zebranego materiału dowodowego i w efekcie błędne przyjęcie, że doręczenie zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania karnoskarbowego powinno zostać dokonane na adres w USA, w sytuacji gdy doręczenie takie, zgodnie z Krajową Ewidencją Podatników, powinno zostać dokonane na adres krajowy zobowiązanego, który został uwidoczniony w tej ewidencji;

- norm art. 26 ust. 2 ustawy z dnia 25.06.2015 r. Prawo konsularne, w zw. z art. 144 § 1, 146 § 1 i 2, 148 § 1 - 3, 150 § 1 - 4 Ordynacji podatkowej, poprzez niewłaściwą wykładnię norm wskazanych przepisów i pominięcie okoliczności, że zastosowanie przepisów krajowych do doręczenia dokonywanego przez Konsulat Generalny RP ma miejsce w sytuacji gdy adresat wyraził zgodę na ten tryb doręczeń.

Przechodząc do oceny zarzutów naruszenia prawa procesowego odnieść się także należy do wniosków dowodowych złożonych w toku postępowania apelacyjnego.

W tym zakresie wskazać należy, że niemożność powołania nowych faktów i dowodów przed Sądem pierwszej instancji, o której mowa w art. 381 k.p.c., może wynikać z przyczyn obiektywnych, ale i subiektywnych. W orzecznictwie Sądu Najwyższego przyjmuje się, że potrzeba ta może wynikać z dynamiki postępowania dowodowego przed Sądem drugiej instancji albo z okoliczności podniesionych w uzasadnieniu wyroku Sądu pierwszej instancji, czy też poglądu prawnego wyrażonego w wyroku Sądu Najwyższego na skutek rozpoznania skargi kasacyjnej (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 23 listopada 2003 r., I UK 30/04, OSNP 2005, nr 11, poz. 162, z dnia 2 grudnia 2004 r., V CK 288/04, niepubl, z dnia 19 kwietnia 2007 r., III CZP 162/06, OSNC 2008, nr 5, poz. 47, z dnia 24 czerwca 2009 r., I CSK 447/09, niepubl.; zob. także uzasadnienie uchwały składu 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 23 marca 1999 r., III CZP 59/98, OSNC 1999 nr 7-8, poz. 124, w passusie poświęconym art. 381 k.p.c.). Potrzeba uzupełnienia materiału dowodowego w postępowaniu apelacyjnym może być pominięta wyjątkowo, a dążenie do koncentracji materiału dowodowego nie może prowadzić do naruszenia zasady sprawiedliwego procesu, który musi być oparty na wszechstronnym zbadaniu okoliczności sprawy (por. uzasadnienie wyroku Sądu Najwyższego z dnia 8 lutego 2019 r., I CSK 803/17, niepubl.).

Zatem celowym jest w rozpoznawanej sprawie uzupełnienie postępowania dowodowego przed Sądem II instancji

W konsekwencji zasadne okazały się zarzuty naruszenia prawa procesowego.

Sąd I instancji bezpodstawnie przyjął bowiem, że powód nie wykazał, iż zostało wszczęte postępowanie karnoskarbowe skutkujące zawieszeniem biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Okoliczność ta została stwierdzona m.in. w dokumencie urzędowym, jakim jest sporządzone przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w N. zawiadomienie z dnia 29 lipca 2019 r., znak (...) - (...) (...), które zostało wystawione w trybie art. 70 § 6 ust. 1 Ordynacji podatkowej (okoliczność ta została ponadto potwierdzona w piśmie Naczelnika Urzędu Skarbowego w N. z dnia 24 kwietnia 2020 r., które zostało załączone do akt sprawy). Dokument ten został wystawiony przez powołany organ i w związku z tym stanowi dowód tego co zostało w nim urzędowo zaświadczone (art. 244 § 1 k.p.c.). W związku z tym zasadnie zakwestionowano ustalenie Sądu I instancji, że strona powodowa nie wykazała faktu wszczęcia i prowadzenia postępowania karnoskarbowego skutkującego zawieszeniem biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego, tym bardziej w sytuacji gdy okoliczność ta nie była kwestionowana przez stronę przeciwną.

Należy zgodzić się z powodem, że zgłoszone w niniejszej sprawie dokumenty, w tym zawiadomienie o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia, zostały wystawione przez organy państwowe działające na podstawie przepisów prawa z uwzględnieniem zasady pogłębiania zaufania obywatela do państwa. W tym kontekście brak jest podstaw do dyskredytowania tych czynności jako podjętych jedynie w celu przeciwdziałaniu przedawnieniu wiarygodności. Wszak zadaniem organu podatkowego jest podejmowanie niezbędnych czynności w celu wyegzekwowania należności Skarbu Państwa, a nie wykazano, że w tym zakresie doszło do nadużycia prawa.

Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy jednoznacznie wskazywał na fakt wszczęcia postępowania karnoskarbowego (tym bardziej w sytuacji potwierdzenia tej okoliczności przez Naczelnika w piśmie z dnia 24 kwietnia 2020 r.).

Z pisma (...)Urzędu Celno - Skarbowego w K. z dnia 2 września 2020 r., (stanowiącego załącznik do pisma powoda, które wpłynęło do Sądu I instancji w dniu 1.12.2020 r., a przedstawionego Sędziemu w dniu 2.12.2020 r., ale po wydaniu wyroku w sprawie – w tym zakresie należy uwzględnić występujące powszechnie w urzędach w tamtym okresie czasu opóźnienia w obiegu dokumentacji z uwagi na zagrożenie epidemiologiczne – co okazał się bez znaczenia dla rozpoznania sprawy, wobec dopuszczenia dowodu z tego dokumentu) wynika, że w dniu 14 września 2020 r. do

Sądu Rejonowego w Nowym Targu przesłano akta sprawy wraz z aktem oskarżenia przeciwko Z. T. (1) o przestępstwo skarbowe z art. 54 § 1 kks

W apelacji trafnie zarzucono, że Sąd I instancji w sposób błędny przyjął, iż strona powodowa nie udowodniła faktu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych, również z uwagi na brak wykazania faktu doręczenia dłużnikowi zawiadomienia o wszczęciu postępowania karnoskarbowego.

Na gruncie niniejszej sprawy wiążącym dla organu adresem dla dokonywania doręczeń był adres zamieszkania zobowiązanego na terenie RP.

Jak wynika z okoliczności i dowodów przytoczonych w pismach powoda z dnia 24 czerwca 2020 r. i z dnia 17 sierpnia 2020 r. w Systemie Rejestracji Centralnej (...), prowadzonym na podstawie przepisów ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników widniał ważny od 30.03.2006 r. adres Z. T. (1): (...)-(...) C. (...). **W dniu 31.01.2019 r. Z. T. (1) złożył do Urzędu Skarbowego w N. zeznanie podatkowe PIT-28 za 2018 rok, w którym dodatkowo potwierdził widniejący dotychczas w rejestrze adres swojego miejsca zamieszkania.**

Zgodnie z przedstawioną na wstępie wykładnią, stwierdzić zatem należy, że adres podany przez podatnika w zgłoszeniu identyfikacyjnym, a następnie potwierdzony w zeznaniu podatkowym PIT-28 za 2018 rok stanowił dla organu podatkowego wiążącą podstawę do ustalenia adresu zamieszkania niezbędnego do dokonania doręczenia korespondencji zgodnie z art. 148 ustawy Ordynacja podatkowa.

Stosownie do art. 2 ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, obowiązkowi ewidencyjnemu podlegają m.in. osoby fizyczne. Na mocy art. 5 ust. 2 ww. ustawy, zgłoszenie identyfikacyjne osoby fizycznej zawiera m.in. adres miejsca zamieszkania oraz adres miejsca zameldowania na pobyt stały lub czasowy, natomiast w myśl przepisów art. 9 ust. 1 i ust. 1b podmioty podlegające obowiązkowi ewidencyjnemu mają obowiązek aktualizowania danych objętych zgłoszeniem, przy czym na mocy obowiązującego od 1.01.2012 r. art. 9 ust. 1d w przypadku zmiany adresu miejsca zamieszkania przez podatnika będącego osobą fizyczną objętą rejestrem PESEL, nieprowadzącą działalności gospodarczej lub niebędącą zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług, za dokonanie aktualizacji uznaje się podanie przez tego podatnika aktualnego adresu miejsca zamieszkania w składanej deklaracji lub innym dokumencie związanym z obowiązkiem podatkowym.

Celem zapewnienia bezpieczeństwa obrotu prawnego w postępowaniu przed organami podatkowymi, ustawodawca na podatnika nałożył obowiązek wskazywania miejsca zamieszkania, poprzez złożenie stosownych informacji, w sposób określony w powyższej ustawie. W konsekwencji, dane wynikające z Krajowej Ewidencji Podatników są wiążące dla organów podatkowych. Okoliczność ta znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądownoadministracyjnym.

Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 lipca 2018 r., sygn. akt II FSK 2018/16, publ. LEX nr 2564821, **Organ podatkowy ma obowiązek dokonywania doręczeń na adres figurujący w rejestrze, także wtedy, gdy dysponuje nieformalnymi informacjami o jego nowym adresie, bowiem taki jest sens, istota, a także prawne znaczenie urzędowej ewidencji.**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z dnia 6 grudnia 2019 r., sygn. akt I SA/Op 43A/19 (LEX nr 2768A57), powołując się na wyrok NSA z dnia 28 czerwca 2017 r., sygn. akt II FSK 3102/15, stwierdził: skoro prawodawca przewidział specjalny system ewidencyjny podatników i płatników, służący organom podatkowym i prowadzonym przez nie postępowaniom, to wykluczone jest, aby organy te posiłkowały się innymi danymi, także zawartymi w innych publicznych rejestrach, bowiem poddawałoby to w wątpliwość celowość prowadzenia ewidencji podatników i płatników, a nawet godziło w istotę tej ewidencji. Dlatego też zaniechanie dokonania przez podatnika dokonania zgłoszenia aktualizacyjnego w przypadku zmiany adresu zamieszkania prowadzi do skutku w postaci kierowania korespondencji przez organ podatkowy

pod niewłaściwy adres; mogące, stąd wynikać ewentualne negatywne skutki obciążają jednak podatnika, a nie organ podatkowy. W orzeczeniu tymitj. wyroku NSA z dnia 28 czerwca 2017 r., sygn. akt II FSK 3102/15- przyp. (...)) **podkreślono również, że skoro organ administracji publicznej dysponuje adresem podatnika z Krajowej Ewidencji Podatników, doręczeń może dokonywać tylko na ten adres (chyba, że stosowałby inny sposób doręczenia, niż na adres zamieszkania adresata). Nie tylko nie jest więc zobowiązany do prowadzenia postępowania zmierzającego do ustalenia innego miejsca zamieszkania skarżącego, niż wskazane przez skarżącego w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub w aktualizacjach, ale wręcz nie może tego czynić, gdyż narażałby się na zarzut doręczania pism pod niewłaściwy adres, a więc adres nie wynikający z wiążącej go Ewidencji.**

Wojewódzki Sąd Administracyjny ponadto stwierdził: w przywołanym wyroku II FSK 3102/15 (wydanym na tle zbliżonego do przedmiotowego stanu faktycznego sprawy zauważono również, że doręczenia dokonywane w trybie zastępczym (przez awizo, a więc z upływem terminu, w którym adresat może je odebrać), mają takie samo znaczenie prawne, jak doręczenia do rąk adresata, toteż okoliczność, że doręczenia dokonywane były właśnie w trybie zastępczym, ani nie powodowała prawnej nieskuteczności tych czynności, ani nie nakładała na organy administracji publicznej obowiązku dodatkowej weryfikacji skuteczności tak dokonanych doręczeń.

Sąd w pełni podziela przedstawione powyżej stanowisko i wyjaśnia, że nie ma racji pełnomocnik skarżącego zarzucając organowi podatkowemu niezgodne z prawem działanie w związku z kierowaniem w toku przedmiotowego postępowania podatkowego korespondencji (w tym decyzji z dnia 1 marca 2018 r. objętej wnioskiem o uchylenie) na adres skarżącego wynikający z (...). Wbrew przekonaniu pełnomocnika fakt, iż korespondencja doręczana była w trybie art. 150 O.p. (fikcja prawna doręczenia) nie obowiązywał organu do weryfikowania adresu podatnika wynikającego z rejestru. Tym bardziej, że korespondencja przekazywana na adres skarżącego wynikający z urzędowych ewidencji nie wracała z adnotacjami, które mogłyby nasunąć wątpliwości co do jego aktualności. Przesyłki były dwukrotnie awizowane i wracały z adnotacją o ich niepodjęciu w terminie. Wskazać tu jeszcze raz należy na prawny obowiązek dokonywania doręczeń przez organy administracji publicznej na adres wynikający ze wspomnianej Ewidencji. **Nieuprawnione jest więc oczekiwanie skarżącego, że ewentualne zaniedbanie aktualizacji danych w tej Ewidencji może prowadzić do korzystnych dla niego skutków prawnych w postaci niemożności skutecznego doręczaniu mu korespondencji, jako że projekcja ta pozbawiona jest umocowania normatywnego (zob. w w. wyrok NSA z dnia 28 czerwca 2017 r., sygn. akt IIFSK 3102/15). Jak już podkreślono, wręcz niedopuszczalnym byłoby dokonywanie przez organ podatkowy weryfikacji adresu wynikającego z rejestru, gdyż w takiej sytuacji naraziłby się on na zarzut doręczania pism pod niewłaściwy adres, a więc adres nie wynikający z wiążącej go Ewidencji.**

Nadto, przerzucanie ciężaru ustaleń w kwestii miejsca zamieszkania podatnika na organ podatkowy nie można uznać za skuteczne, skoro dysponentem wiedzy o adresie miejsca swojego zamieszkania, a co istotniejsze o wewnętrznym, subiektywnym zamiarze stałego pobytu, jest sama strona i to dlatego na niej, w przypadku zmiany miejsca zamieszkania, ciążył obowiązek wskazania adresu zamieszkania i aktualizacji danych identyfikacyjnych.

Jak z powyższego wynika, na gruncie niniejszej sprawy wiążącym dla organu adresem dla dokonania doręczenia zawiadomienia o wszczęciu postępowania karnoskarbowego był adres uwidoczony w ewidencji, tj. adres krajowy. Przypomnieć bowiem należy, że dopiero złożenie PIT-28 za 2019 r. w dniu 22 kwietnia 2020 r. z adresem amerykańskim, spowodowało, iż od tego dnia w bazach podatkowych Z. T. (1) posiada adres zagraniczny. Do tej chwili dostępne dla organu informacje przekazywane przez podatnika, jak również wynikające z Krajowej Ewidencji Podatników wskazywały na adres krajowy.

Powyższe okoliczności wynikają m.in. ze zgłoszonych przez powoda dowodów załączonych do jego pism z dnia 24 kwietnia 2020 r. i z dnia 17 sierpnia 2020 r., w tym m.in.: zeznania podatkowego PIT - 28 za rok 2018; wtórników otrzymanych zleceń płatniczych, wydruk u z Systemu Rejestracji Centralnej, zgłoszenia aktualizacyjnego

osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej NIP-3 z dnia 17 kwietnia 2007r., decyzji ws. nadania numeru identyfikacji podatkowej NIP-4 z dnia 25 kwietnia 2007r., wydanej na podstawie w/w NIP-3 wraz ze zwrotnym potwierdzeniem odbioru, zgłoszenia aktualizacyjnego osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej NIP-3 z dnia 18 stycznia 2010r., oświadczenia/zawiadomienia o wyborze formy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych oraz sposobu wpłacania zaliczek na podatek dochodowy na rok 2018r., zeznania podatkowego PIT - 28 za rok 2019 wraz z przesyłką nadania.

W konsekwencji zasadnym okazał się zarzut apelacji pominięcia przez Sąd Okręgowy okoliczności wynikające z ww. dokumentów oraz unormowania wskazanych przepisów, czego efektem było poczynienie wadliwych ustaleń faktycznych w sprawie.

Dla porządku zaznaczyć należy, że Sąd I instancji niewłaściwie zinterpretował i zastosował art. 26 ust. 2 ustawy z dnia 25.06.2015 r., prawo konsularne stwierdzając, że konsul przy doręczeniu błędnie nie zastosował awizowania. Jak wynika z powyższego przepisu, przepisy prawa polskiego, w tym dotyczące dokonywania doręczeń, mają zastosowanie tylko w sytuacji, gdy obywatel polski przebywający poza granicami kraju wyraził zgodę na dokonywanie doręczeń przez Konsulat Generalny RP, w przeciwnym wypadku skuteczność doręczenia powinna zostać oceniona na podstawie przepisów kraju, w którym doręczenia dokonano. Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 10 czerwca 2014 r., sygn. akt I SA/Gd 319/14, publ. LEX nr LEX nr 1484905, skutek doręczenia pisma za pośrednictwem Poczty polskiej poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej jest oceniany na podstawie przepisów prawa wewnętrznego państwa, w którym adresat ma siedzibę lub miejsce pobytu. W związku z powyższym zasadne jest jednoznaczne ustalenie, czy przepisy prawa zagranicznego przewidują sytuację tzw. doręczenia zastępczego i czy zaistniała sytuacja związana z brakiem doręczenia Skarżącemu przesyłek z adnotacją, że adresat nie podjął przesyłki może być zinterpretowana jako wywołująca skutek doręczenia korespondencji adresatowi przesyłki.

Sąd Apelacyjny nadto dopuścił dowód z dokumentów załączonych do pisma powoda z dnia 15.04.2022 r., a to:

- pisma Naczelnika Urzędu Skarbowego w N. z dnia 6 kwietnia 2022 r., znak (...) - (...) (...) wraz z załączonym zaktualizowanym wydrukiem z Systemu Rejestracji Centralnej Krajowej Ewidencji Podatników dot. Z. T. (1) - w celu ustalenia następujących faktów: widniejącego w dniu 29 lipca 2019 r. w Systemie Krajowej Ewidencji Podatników krajowego adresu Z. T. (1), tj. (...), (...)-(...) C., a w konsekwencji prawidłowego doręczenia zawiadomienia Zobowiązanego o zawieszeniu biegu przedawnienia zobowiązań podatkowych na adres krajowy Z. T. (1) oraz skutecznego zawieszenia biegu przedawnienia zobowiązań podatkowych objętych pozwem w niniejszej sprawie,

- pisma (...)Urzędu Celno - Skarbowego, (...)Dział Dochodzeniowo - Śledczy z dnia 6 kwietnia 2022 r., znak(...)- w celu ustalenia następujących faktów: wszczęcia w dniu 25 lutego 2019 r. przeciwko Z. T. (1) dochodzenia o przestępstwo skarbowe na niezłożeniu zeznania PIT 38 za 2013 r. i nie wpłaceniu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 r. dotyczącego dochodów z kapitałów pieniężnych uzyskanych z tytułu objęcia udziałów w spółce mającej osobowość prawną w zamian za wkład niepieniężny w postaci nieruchomości i uszczuplenie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 r. w kwocie 360.728,00 zł, skierowaniu do Sądu Rejonowego wN. aktu oskarżenia w tej sprawie, toku postępowania sądowego, a w konsekwencji istnienia podstawy do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych objętych niniejszym postępowaniem oraz braku przedawnienia tych zobowiązań na chwilę obecną.

Powyższe dowody potwierdziły i uzupełniły o aktualne ustalenia stanu faktycznego i zasadność przedstawionych powyżej wniosków co do zaistnienia zawieszenia biegu przedawnienia przedmiotowej wierzytelności, a więc pozwoliły na ustalenie braku przedawnienia tej wierzytelności.

W tym miejscu przypomnieć należy, że w ocenie Sądu I instancji w tym procesie strona powodowa nie udowodniła, iż posiada wymagalną i skuteczną wobec dłużnika Z. T. (1) wierzytelność podatkową, podlegającą ochronie pauliańskiej, ponieważ uległa ona przedawnieniu zatem

wygasa z dniem 31.12.2019 roku, tymczasem powództwo wniesiono dopiero w 20.01.2020 roku za pośrednictwem placówki pocztowej i to było podstawą do oddalenia powództwa.

W ocenie Sądu Apelacyjnego nie oznacza to jednak, że Sąd I instancji nie orzekł o istocie sprawy.

W końcowej części uzasadnienia Sąd I instancji dokonał pozostałych przesłanek roszczenia.

Jakkolwiek rozważanie to poczynił „pobocznie” – bo nie stanowiły podstawy oddalenia powództwa, to jednak pozostałe rozważania dotyczyły pozostałych przesłanek niniejszego roszczenia, były kompletne i stanowcze, czemu Sąd I instancji dał jednoznaczny wyraz, stwierdzając, że to „należało podkreślić”.

Sąd I instancji stwierdził zatem, że:

„ Tylko pobocznie należało podkreślić, że pozostałe przesłanki ochrony pauliańskiej tj. dokonanie przez dłużnika czynności prawnej z osobą trzecią; pokrzywdzenie wierzyciela wskutek czynności prawnej dokonanej przez dłużnika; dokonanie przez dłużnika czynności ze świadomością pokrzywdzenia wierzyciela; uzyskanie wskutek tej czynności korzyści majątkowej przez osobę trzecią; działanie osoby trzeciej w złej wierze, zostały spełnione .”

Na końcu Sąd I instancji w sposób nie budzący wątpliwości stwierdził, że:

Niezależnie jednak od powyższego powództwo oddalono wobec braku udowodnienia przesłanki istniejącej wierzytelności, podlegającej ochronie pauliańskiej.

Ocenę tą, tj. w zakresie spełnienia pozostałych przesłanek skargi pauliańskiej przedstawiona przez Sąd Okręgowy, Sąd Apelacyjny jako Sąd II instancji w pełni podziela. Tym samym zarzuty apelacji w części wskazanej powyżej okazały się zasadne, co sprawia, że w istocie apelacja okazała się uzasadniona.

W zakresie dotyczącym istoty sprawy powód w piśmie z dnia 15.04.2022 r. wniósł wnosząc o zmianę zaskarżonego wyroku i uznanie za bezskuteczne w stosunku do Skarbu Państwa - Naczelnika Urzędu Skarbowego w N. wyszczególnionych w pozwie czynności prawnych **oraz zobowiązanie pozwanej H. K. do znoszenia egzekucji z darowanych jej ubezskutezczonymi czynnościami prawnymi nieruchomości w celu wyegzekwowania przysługującej powodowi Skarbowi Państwa - Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w N. (wierzycielowi) w stosunku do Z. T. (1) (dłużnika) wierzytelności pieniężnej wraz z należnymi odsetkami od zaległości podatkowych, kosztami upomnień i kosztami egzekucji.**

W tym zakresie podniósł, że na konieczność zastrzeżenia w wyroku pauliańskim skutku z art. 532 k.c. zwrócił uwagę Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 16 czerwca 2021 r. III CZP 60/19, który uznając, że z treści wyroku pauliańskiego powinien wynikać obowiązek strony pozwanej do znoszenia egzekucji z przedmiotu ubezskutezczonej czynności prawnej stwierdził cyt.:

„posłużenie się w tej mierze formułą językową opisującą i konkretyzującą wprost powinność osoby trzeciej (np. "stwierdza, że pozwany powinien poddać się egzekucji z określonego przedmiotu w celu zaspokojenia określonej wierzytelności przysługującej powodowi" lub "nakazuje pozwanemu poddanie się (znoszenie) egzekucji" itp.) może służyć ujednocnieniu praktyki, nie jest jednak niezbędne. Za wystarczające należy uznać zastrzeżenie w sentencji wyroku, w nawiązaniu do brzmienia art. 532 in medio k.c., w jakich granicach - scil. w odniesieniu do jakiej wierzytelności i jakich przedmiotów - powód może dochodzić z majątku pozwanego zaspokojenia swojej wierzytelności. (. .).”

Dalej Sąd Najwyższy stwierdził:

„Zastrzeżenie zawarte w sentencji wyroku, o którym była mowa, ma wyłącznie deklaracyjny charakter i odzwierciedla w istocie to, co wynika z art. 532 k.c. Zamieszczenie go wprost w rozstrzygnięciu jest jednak niezbędne do nadania wyrokowi uwzględniającemu powództwo pauliańskie treści pozwalającej uznać go za tytuł stanowiący podstawę stosowania przymusu egzekucyjnego wobec osoby trzeciej i określić granice dopuszczalnej egzekucji, odpowiednio do zakresu powinności spoczywającej na pozwanym zgodnie z przepisami prawa materialnego i stosownie do standardów wymaganych w postępowaniu egzekucyjnym obejmującym egzekucję świadczeń pieniężnych. Z tych przyczyn, w typowym przypadku, w którym skutkiem wyroku uwzględniającego powództwo pauliańskie jest możliwość prowadzenia egzekucji z majątku pozwanej osoby trzeciej, sąd powinien zamieścić je w wyroku uwzględniającym powództwo pauliańskie z urzędu, bez względu na to, czy powód domagał się stosownego zastrzeżenia w pozwie.

Dlatego też Sąd Apelacyjny uznając apelację za zasadną, orzekł jak w pkt 1.I. sentencji na mocy z art. 386 § 1 k.p.c.

O kosztach procesu pomiędzy stronami orzeczono jak **w pkt 1.II. sentencji** według zasady odpowiedzialności za wynik postępowania określonej w art. 98 § 1 k.p.c., a co do wysokości odnośnie zwrotu kosztów zastępstwa, zgodnie z stawkami określonym w § 2 pkt 7 rozporządzenia ministra sprawiedliwości 3 października 2016 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie opłat za czynności adwokackie (Dz. U. z 2016 r. poz. 1668) – 10.800 zł, a nadto na podstawie ar. 32 ust. 3 ustawy z dnia 15 grudnia 2016 r. o Prokuraturii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym to przepisem koszty zastępstwa zasądzone lub przyznane Skarbowi Państwa w sprawie, w której zastępstwo Skarbu Państwa wykonuje Prokuratura Generalna, przysługują Skarbowi Państwa - Prokuraturii Generalnej.

Natomiast o kosztach sądowych orzeczono jak **w pkt 1.III. sentencji** na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o kosztach sądowych w sprawach cywilnych (Dz. U. Z 2018 r., poz. 300, j.t.), przez nakazanie pobrania od pozwanej na rzecz Skarbu Państwa - Sądu Okręgowego w Krakowie kwotę 26.162 zł tytułem opłaty sądowej od pozwu (w.p.s. w kwocie 523.224 zł x 5%), od której na podstawie art. 94 u.k.s.c. zwolniony jest powód.

O kosztach postępowania apelacyjnego pomiędzy stronami orzeczono jak **w pkt 2. sentencji** według zasady odpowiedzialności za wynik postępowania określonej w art. 98 § 1 k.p.c., a co do wysokości odnośnie zwrotu kosztów zastępstwa, zgodnie z stawkami określonym w § 2 pkt 7 oraz § 10 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia ministra sprawiedliwości 3 października 2016 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie opłat za czynności adwokackie (Dz. U. z 2016 r. poz. 1668) – 8.100 zł, a nadto na podstawie ar. 32 ust. 3 ustawy z dnia 15 grudnia 2016 r. o Prokuraturii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym to przepisem koszty zastępstwa zasądzone lub przyznane Skarbowi Państwa w sprawie, w której zastępstwo Skarbu Państwa wykonuje Prokuratura Generalna, przysługują Skarbowi Państwa - Prokuraturii Generalnej.

Natomiast o kosztach sądowych orzeczono jak **w pkt 3. sentencji** na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o kosztach sądowych w sprawach cywilnych (Dz. U. Z 2018 r., poz. 300, j.t.), przez nakazanie pobrania od pozwanej na rzecz Skarbu Państwa - Sądu Okręgowego w Krakowie kwotę 26.162 zł tytułem opłaty sądowej od apelacji (w.p.s. w kwocie 523.224 zł x 5%), od której na podstawie art. 94 u.k.s.c. zwolniony jest powód.

SSA Jerzy Bess