



Sygn. akt I UK 69/17

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 10 kwietnia 2018 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Romualda Spyt (przewodniczący)

SSN Halina Kiriło (sprawozdawca)

SSN Dawid Miąsik

w sprawie z odwołania T. J. i A. T.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w C.
o odpowiedzialność osób trzecich za zaległe składki,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 10 kwietnia 2018 r.,
skargi kasacyjnej odwołujących się od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...) z dnia 28 września 2016 r., sygn. akt III AUa (...),

uchyła zaskarżony wyrok w punkcie 1 w części dotyczącej odpowiedzialności odwołujących się z tytułu odsetek za zwłokę od należności głównych za okres po dniu 31 stycznia 2011 r. i przekazuje sprawę w tym zakresie Sądowi Apelacyjnemu w (...) do ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego.

UZASADNIENIE

Decyzjami z dnia 27 grudnia 2013 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w C. stwierdził, że jako były prezes zarządu D. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością T. J. odpowiada solidarnie z byłym wiceprezesem zarządu A. T. za jej zobowiązania z tytułu nieopłaconych składek w ogólnej kwocie 311.639,97 zł, w tym:

- składek na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych za okres: marzec 2008 r., maj 2008 r. - sierpień 2008 r., styczeń 2009 r., czerwiec 2009 r. - marzec 2010 r., maj 2010 r. - wrzesień 2010 r. w łącznej kwocie 162.398,87 zł, w tym należność główna z tytułu składek w kwocie 162.398,87 zł, odsetki za zwłokę w kwocie 84.084,00 zł i koszty egzekucyjne w kwocie 2.425,80 zł,

- składek na Fundusz Ubezpieczeń Zdrowotnych za okres: sierpień 2009 r. - marzec 2010 r., maj 2010 r. - wrzesień 2010 r. w łącznej kwocie 55.957,10 zł, w tym należność główna z tytułu składek w kwocie 37.011,70 zł, odsetki za zwłokę w kwocie 18.294,00 zł i koszty egzekucyjne w kwocie 651,40 zł,

- składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres: luty 2009 r., styczeń 2010 r. - marzec 2010 r., maj 2010 r. - wrzesień 2010 r. w łącznej kwocie 6.774,20 zł, w tym należność główna z tytułu składek w kwocie 4.570,90 zł, odsetki za zwłokę w kwocie 2.050,00 zł i koszty egzekucyjne w kwocie 153,30 zł.

Od decyzji tych ubezpieczeni wnieśli odwołanie.

Wyrokiem z dnia 8 lipca 2015 r. Sąd Okręgowy w K. oddalił odwołania oraz zasądził od odwołujących się na rzecz organu rentowego kwotę 7.200 zł tytułem zwrotu kosztów procesu, natomiast Sąd Apelacyjny w (...) wyrokiem z dnia 28 września 2016 r. oddalił apelacje odwołujących się od orzeczenia pierwszoinstancyjnego i zasądził od odwołujących się solidarnie na rzecz organu rentowego kwotę 5.400 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.

W sprawie ustalono, że Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością - D. została wpisana do Krajowego Rejestru Sądowego pod nr KRS (...) w dniu 16 października 2003 r. i wykreślona z tego rejestru z dniem 21 grudnia 2012 r. Spółka

zatrudniała około 70 osób na podstawie umowy o pracę. Odwołujący się T. J. został powołany na stanowisko prezesa zarządu Spółki, a odwołujący się A. T. - na stanowisko wiceprezesa jej zarządu.

Od stycznia 2010 r. rozpoczęły się kłopoty finansowe Spółki. W dniu 9 sierpnia 2010 r. w Sądzie Rejonowym został złożony przez zarząd D. Sp. z o.o. wniosek o ogłoszenie upadłości Spółki. Postanowieniem z dnia 23 września 2010 r. Sąd Rejonowy ustanowił tymczasowego nadzorcę sądowego celem dokonania zabezpieczenia majątku Spółki. Postanowieniem z dnia 31 stycznia 2011 r. Sąd Rejonowy ogłosił upadłość obejmującą likwidację majątku dłużnika, wyznaczając jednocześnie syndyka masy upadłości. Syndyk wykonał wszystkie czynności przewidziane prawem upadłościowym: zlikwidował cały majątek upadłego uzyskując kwotę 105.160,33 zł, z czego 43.957,70 zł przeznaczył na plan podziału wierzytelności w kat. II zaspokajając je w 21%. Plan podziału został wykonany 12 stycznia 2012 r. W dniu 22 maja 2012 r. syndyk masy upadłości złożył wniosek o ukończenie postępowania upadłościowego wskazując, że cały majątek upadłego został zlikwidowany, wykonał ostateczny plan podziału i złożył ostateczne sprawozdanie z czynności. Postanowieniem z dnia 17 lipca 2010 r. Sąd Rejonowy stwierdził zakończenie postępowania upadłościowego D. Sp. z o.o. w K.. Obecnie Spółka nie ma żadnego majątku.

Od czerwca 2010 r. odwołujący się T. J. przebywał na zwolnieniu chorobowym przez okres 6 miesięcy, przez okres jednego roku pobierał świadczenie rehabilitacyjne, a obecnie pobiera rentę. Od czerwca do dnia ogłoszenia upadłości Spółka nie prowadziła działalności. Umowy o pracę zatrudnionych pracowników ustały w czerwcu lub sierpniu 2010 r. Część pracowników była zatrudniona do końca września 2010 r.

Sąd drugiej instancji stwierdził, że bezspornym w sprawie jest, iż D. Sp. z o.o. w K. nie opłacała obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, a egzekucja przeciwko Spółce okazała się bezskuteczna. Kwestią kluczową było ustalenie terminu, od kiedy Spółka, reprezentowana przez odwołujących się, zaprzestała regulowania swoich zobowiązań, a to pod kątem terminu do zgłoszenia upadłości przy przyjęciu tezy, że termin ten należy liczyć od momentu, kiedy

członkowie zarządu mogą stwierdzić, że zachodzą okoliczności uzasadniające wystąpienie z takim wnioskiem.

Przeprowadzony w toku postępowania przed Sądem pierwszej instancji dowód z opinii biegłego z zakresu rachunkowości wykazał, że zobowiązania D. Spółki z o.o. przekroczyły wartość jej majątku w grudniu 2009 r., natomiast w czerwcu 2010 r. Spółka zaprzestała całkowitego regulowania zobowiązań w rozumieniu prawa upadłościowego i naprawczego, stając się niewypłacalną i dlatego złożony w dniu 9 sierpnia 2010 r. wniosek o ogłoszenie upadłości należy uznać za spóźniony.

Sąd Apelacyjny nie podzielił zarzutu odwołującego się T. J. o braku podstaw do uznania go za odpowiedzialnego za zobowiązania Spółki z uwagi na zwolnienie chorobowe. Jak bowiem przyznał sam odwołujący się, jego choroba rozpoczęła się od dnia 23 czerwca 2010 r., w całym okresie choroby (pomimo zwolnienia lekarskiego) T. J. przychodził do pracy w Spółce, a z zeznań odwołującego się A. T. jak i świadka B. B. wynika, że cały czas mieli oni kontakt z odwołującym się. Dlatego nie sposób uznać, by samo posiadanie zaświadczenia lekarskiego - wobec faktu pełnienia w tym okresie funkcji członka zarządu Spółki - ekskulpowało go od odpowiedzialności, skoro apelujący miał w tym okresie wiedzę co do stanu finansowego i majątkowego Spółki oraz konieczności złożenia wniosku o ogłoszenie jej upadłości.

Odnosząc się do różnicy wysokości kwot objętych decyzjami, tak na skutek zarzutu niezgodnego z planem podziału masy rozliczenia należności, jak i obciążenia odwołujących się odpowiedzialnością za płatność odsetek z tytułu opóźnienia za okres po dacie ogłoszenia upadłości, co w rezultacie doprowadziło do wskazania innych kwot w decyzjach przeciwko odwołującym się, przy innych kwotach zobowiązań Spółki, Sąd Apelacyjny wskazał, że odpowiedzialność członków zarządu ma charakter subsydiarny, czyli uzależniony od wypłacalności Spółki. Odpowiedzialność taka, określona w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, które powstały w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu (art. 116 § 2 Ordynacji podatkowej). Z mocy art. 116 § 4 Ordynacji podatkowej, powołane przepisy stosuje się również do byłego członka zarządu. Na podstawie art. 107 § 2 pkt 2 oraz pkt 4

ustawy osoby trzecie odpowiadają także za odsetki od zaległości (do dnia ogłoszenia upadłości) oraz za powstałe koszty egzekucyjne. Powołane wyżej przepisy - z mocy art. 31 i 32 w związku z art. 24 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych - stosuje się też do należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Na skutek dokonanego podziału masy upadłości Spółki, wierzytelność organu rentowego została zaspokojona w wysokości 21%, a wpłatę zaliczono na najstarszą zaległość tj. za luty 2009 r. oraz częściowo za czerwiec 2009 r. Wierzytelność zgłoszona do masy upadłości przedstawia zestawienie wierzytelności, z którego wynika, że odsetki są naliczone na dzień 30 stycznia 2011 r., tj. na datę ogłoszenia upadłości.

Z kolei różnica kwot zadłużenia określonych w decyzji ZUS przeciwko Spółce w stosunku do kwot z decyzji zaskarżonych w niniejszej sprawie wynika nie tylko z tego, że aktualnie zaskarżonymi decyzjami objęto koszty egzekucyjne postępowania przeciwko Spółce, ale również z różnicy wynikającej między kwotą określoną planem podziału masy i zgłoszeniem upadłości, a kwotą wyegzekwowaną ze sprzedaży masy wraz z odsetkami do dnia 31 stycznia 2011 r.

Odwołujący się wnieśli skargę kasacyjną od powyższego wyroku w części dotyczącej oddalenia apelacji od rozstrzygnięcia Sądu Okręgowego w zakresie odsetek za zwłokę od należności głównych za okres po dniu 31 stycznia 2011 r. Skarżący podnieśli zarzut naruszenia prawa materialnego: art. 116 § 1 i § 4 oraz art. 107 § 1 i § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej (w brzmieniu obowiązującym przed 1 stycznia 2016 r.) w związku z art. 31 i 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w związku z art. 92 ust. 1 prawa upadłościowego (prawa upadłościowego i naprawczego zgodnie z tytułem ustawy w brzmieniu sprzed 1 stycznia 2016 r.), przez ich błędne zastosowanie polegające na wadliwej subsumcji i uznaniu, że zaskarżone odwołaniami decyzje ZUS z dnia 27 grudnia 2013 r. w zakresie ustalającym odpowiedzialność za zobowiązania odsetkowe nie wymagają zmiany, pomimo prawidłowej wykładni wskazanych wyżej przepisów, zgodnie z którą obciążenie osoby trzeciej za zobowiązania odsetkowe podatnika (tu: płatnika składek na ubezpieczenie społeczne) może nastąpić tylko za okres do dnia

ogłoszenia upadłości podatnika (płatnika składek). Skarżący podnieśli również zarzut naruszenia przepisów postępowania, tj. art. 244 k.p.c. w związku z art. 382 k.p.c., przez wywiedzenie niezgodnie z treścią dokumentów urzędowych, jakimi są obie wydane wobec odwołujących się decyzje ZUS z dnia 27 grudnia 2013 r., że naliczone tymi decyzjami odsetki za zwłokę w wysokości łącznie 104.428,00 zł, stanowią odsetki naliczone do daty ogłoszenia upadłości podczas, gdy z treści decyzji wynika wprost, że zostały naliczone do daty wydania decyzji, czyli 27 grudnia 2013 r., co oczywiście mogło mieć wpływ na treść orzeczenia. Odwołujący się wniesli o uchylenie wyroku w zaskarżonej części i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu, pozostawiając temu Sądowi rozstrzygnięcie o kosztach procesu, w tym kosztach zastępstwa adwokackiego za postępowanie kasacyjne; względnie wniesli o uchylenie zaskarżonego wyroku oraz wyroku Sądu Okręgowego w K. z dnia 8 lipca 2015 r. i orzeczenie co do istoty sprawy, przez zmianę decyzji ZUS Oddział C. z dnia 27 grudnia 2013 r. nr (...) w ten sposób, że T. J. nie odpowiada za zobowiązania D. Spółki z o.o. wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z tytułu odsetek za zwłokę od nieopłaconych przez tę spółkę składek na: 1/ ubezpieczenia społeczne za okres 03/2008, od 05/2008 do 08/2008, 01/2009, od 06/2009 do 03/2010, od 05/2010 do 09/2010; 2/ ubezpieczenia zdrowotne za okres od 08/2009 do 03/2010, od 05/2010 do 09/2010; 3/ Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres 02/2009, od 01/2010 do 03/2010, od 05/2010 do 09/2010; za okres po 31 stycznia 2011 r., tj. w łącznej kwocie ponad 27.998,50 zł oraz, przez zmianę decyzji ZUS Oddział C. z dnia 27 grudnia 2013 r. nr (...) w ten sposób, że A. T. nie odpowiada za zobowiązania D. Spółki z o.o. wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z tytułu odsetek za zwłokę od nieopłaconych przez tę spółkę składek na: 1/ ubezpieczenia społeczne za okres 03/2008, od 05/2008 do 08/2008, 01/2009, od 06/2009 do 03/2010, od 05/2010 do 09/2010; 2/ ubezpieczenia zdrowotne za okres od 08/2009 do 03/2010, od 05/2010 do 09/2010; 3/ Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres 02/2009, od 01/2010 do 03/2010, od 05/2010 do 09/2010; za okres po 31 stycznia 2011 r., tj. w łącznej kwocie ponad 27.998,50 zł oraz odpowiednią zmianę orzeczenia o kosztach

procesu, z uwzględnieniem kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu kasacyjnym według norm przepisanych.

W uzasadnieniu skargi skarżący podnieśli, że Sąd Apelacyjny dzieląc proponowaną przez apelujących wykładnię przepisów art. 116 § 1 i § 4 oraz art. 107 § 1 i § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym przed 1 stycznia 2016 r., wskazał na stronie 15 uzasadnienia wyroku, iż na podstawie art. 107 § 2 pkt 2 oraz pkt 4 tej ustawy, osoby trzecie odpowiadają także za odsetki od zaległości (do dnia ogłoszenia upadłości) oraz za powstałe koszty egzekucyjne. Sama treść zaskarżonych decyzji ZUS była oczywista i nie ulega wątpliwości, że zarówno T. J. jak i A. T. zostali obciążeni także zaległościami odsetkowymi D. Spółki z o.o. za okres po ogłoszeniu upadłości. Wynika to wprost z odesłań - oznaczonych znakiem „gwiazdki” przy każdej kwocie naliczonych odsetek - do ostatniego zdania na ostatniej stronie decyzji: „Odsetki naliczono do dnia wydania decyzji”. Każde inne rozumienie decyzji ZUS stanowi naruszenie przepisu art. 244 § 1 k.p.c. przez Sąd Apelacyjny, działający w granicach art. 382 k.p.c. jako sąd *meriti*. Zatem stwierdzenie przez Sąd drugiej instancji - wbrew jasnej treści decyzji - innej daty, do jakiej ZUS naliczył odsetki, jest oczywistym złamaniem prawa, które spowodowało wydanie błędnego orzeczenia.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną organ rentowy wniósł o jej oddalenie i zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego według norm prawem przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

W świetle zakresu zaskarżenia oraz podstaw i zarzutów kasacyjnych spór na obecnym etapie postępowania dotyczy prawidłowości wyroku Sądu drugiej instancji w części rozstrzygającej o okresie, za jaki przysługują odsetki od zaległości z tytułu nieopłaconych przez płatnika - D. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, za których odpowiedzialność przeniesiono na T. J. i A. T., jako członków zarządu tej Spółki. Wątpliwości budzi zaś końcowa data tego okresu.

Analizę prawidłowości zaskarżonego orzeczenia rozpocząć wypada od przytoczenia treści art. 23 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1778 ze zm.; dalej

jako ustawa systemowa), w myśl którego od ustalonych zgodnie z przepisami art. 15-22 i obliczonych przez płatników według zasad art. 46, a nieopłaconych w terminach określonych w art. 47 tej ustawy składek należne są odsetki za zwłokę, na zasadach i w wysokości określonej w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.; dalej jako Ordynacja podatkowa). Normatywną podstawę zwiększenia zaległości składkowej płatnika o przedmiotowe odsetki stanowi zatem art. 23 ust. 1 ustawy systemowej. Z kolei z mocy art. 31 ustawy systemowej, do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio wymienione w tym artykule przepisy Ordynacji podatkowej, w tym jej art. 55, w myśl którego odsetki za zwłokę wpłacane są bez wezwania organu podatkowego, a jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim w dniu wpłaty pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę. Należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne stają się zatem wymagalne każdorazowo w datach zaktualizowania się obowiązku samoobliczenia i opłacenia składek; nieopłacone w ustawowo określonym terminie składki na ubezpieczenia społeczne powodują powstanie od tej daty zaległości składkowej z mocy samego prawa, tj. art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej.

Odsetki nie są świadczeniem o jednorodnym charakterze. Przede wszystkim wyróżniamy odsetki kapitałowe, które pełnią funkcję wynagrodzenia za korzystanie z cudzego kapitału. Tego rodzaju odsetki należą się wierzycielowi, gdy przysługująca mu względem dłużnika wierzytelność nie stała się jeszcze wymagalna. Po dacie wymagalności zaczynają biec odsetki za opóźnienie, które pełnią funkcję waloryzacyjną a także kompensacyjną, represyjną i motywacyjną. Ważną cechą odsetek jest ich akcesoryjność, co oznacza, że byt odsetek wiąże się ściśle ze świadczeniem głównym. Obowiązek świadczenia odsetek nie może bowiem powstać bez obowiązku wykonania zobowiązania głównego. Określenie zakresu przedmiotowego odpowiedzialności za dług odsetkowy nie może nastąpić w oderwaniu od przepisów ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 2344 ze zm.; dalej jako Prawo upadłościowe i

naprawcze, zgodnie z tytułem ustawy w brzmieniu obowiązującym przed 1 stycznia 2016 r.), gdyż modyfikują one istnienie wierzytelności ubocznych w postaci odsetek w razie ogłoszenia upadłości podatnika.

Dla problematyki zaspokajania wierzytelności w toku postępowania upadłościowego, w tym również należności odsetkowych, istotne znaczenie ma zaś czynnik temporalny. Zasady zaspokajania wierzytelności wykazują bowiem pewne odmienności w zależności od chwili ich powstania. Cezurą czasową jest tu data ogłoszenia upadłości dłużnika. Wierzytelności powstałe przed tą datą w doktrynie określa się mianem wierzytelności upadłościowych, zaś wierzytelności powstałe później - terminem długów masy. Ustalenie, czy należność odsetkowa powstała przed lub po ogłoszeniu upadłości ma istotne znaczenie z punktu widzenia zasad jej dochodzenia w toku postępowania upadłościowego. Niezależnie od opcji, w jakiej prowadzone jest postępowanie upadłościowe, wierzyciel chcąc uzyskać zaspokojenie z masy upadłości, zasadniczo musi dokonać zgłoszenia wierzytelności. Zasada ta rozciąga się także na wierzytelności odsetkowe. Zgodnie bowiem z art. 240 pkt 2 Prawa upadłościowego i naprawczego, w zgłoszeniu wierzytelności należy zawrzeć określenie wierzytelności wraz z należnościami ubocznymi, którymi są, między innymi, odsetki ustawowe lub umowne. Zatem zgłaszając wierzytelność wnioskodawca musi wskazać jej wartość wraz z wysokością odsetek, wyliczoną do dnia poprzedzającego dzień ogłoszenia upadłości. Trzeba pamiętać, że stosownie do art. 91 Prawa upadłościowego i naprawczego, wszystkie zobowiązania upadłego objęte postępowaniem upadłościowym stają się wymagalne w dacie ogłoszenia upadłości. Logiczną konsekwencją powyższej regulacji jest przyjęcie w art. 92 ust. 1 tej ustawy, że z masy upadłości będą zaspokajane odsetki należne do tego czasu. Przepis art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego dotyczy wszelkiego rodzaju odsetek. Jego hipotezą objęte są zarówno odsetki kapitałowe, jak i odsetki za opóźnienie, w tym odsetki ustawowe i umowne. Odsetki te, bez względu na źródło ich powstania, są naliczane za okres do daty ogłoszenia upadłości i ustalane na liście wierzytelności według stanu na ten dzień. Jedynie odsetki wyliczone na dzień ogłoszenia upadłości i ustalone na liście wierzytelności zgodnie z zasadami określonymi w art. 245 ust. 1 pkt 1 i art. 247 ust. 2 Prawa upadłościowego i

naprawczego, mogą zostać zaspokojone z masy upadłości w postępowaniu upadłościowym.

Obecny art. 92 Prawa upadłościowego i naprawczego jest wzorowany na art. 33 dawnego rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 24 października 1934 r. Prawo upadłościowe (Dz. U. Nr 93, poz. 834 z późn. zm.; dalej jako Prawo upadłościowe z 1934 r.). W uzasadnieniu projektu tego aktu zaznaczono, że z zasady równomiernego zaspokojenia wierzytelności wynika także to, iż od dnia ogłoszenia upadłości nie powinny biec odsetki w stosunku do masy upadłości, w przeciwnym razie jedni wierzyciele otrzymaliby wyższe, a inni niższe oprocentowanie umowne. Gdyby zaś przyznać wszystkim wierzycielom jednakowe odsetki, prowadziłoby to przy podziale do trudności rachunkowych i dlatego o wiele prostszy jest system, według którego wierzycielom nie wypłaca się wcale odsetek od daty ogłoszenia upadłości, przez co wszystkich wierzycieli traktuje się jednakowo.

Z uwagi na usytuowanie art. 92 Prawa upadłościowego i naprawczego, przepis ten ma zastosowanie jedynie do upadłości z likwidacją majątku upadłego. Nie ma on zastosowania do upadłości z możliwością zawarcia układu. Przepisy regulujące tryb tego ostatniego postępowania upadłościowego nie zawierają bowiem unormowania analogicznego do treści art. 92. Brak unormowania kwestii odsetek powstałych po dacie ogłoszenia upadłości układowej wskazuje, że odsetki w tym przypadku biegą i nie są objęte układem. W uchwale Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2013 r., III CZP 96/12 (LexisNexis nr 5031505) stwierdzono, że zawarcie układu nie pozbawia wierzyciela roszczenia o zapłatę pozostających poza układem odsetek za opóźnienie w zapłacie wierzytelności objętej układem za okres po ogłoszeniu upadłości.

Przepis art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego odnosi się wyłącznie do odsetek należnych od wierzytelności upadłościowych powstałych do dnia ogłoszenia upadłości, a nie od wierzytelności przeciwko masie upadłego powstałych po tej dacie, zwłaszcza zaciągniętych przez syndyka. Te ostatnie odsetki są traktowane jak inne długi masy upadłości i podlegają spłacie w trybie art. 343 ust. 2 Prawa upadłościowego i naprawczego, a więc na bieżąco przez syndyka. Przedmiotowe odstępstwo od zasady wyrażonej w art. 92 ust. 1 Prawa

upadłościowego i naprawczego zawiera także regulacja ust. 2 tego artykułu, zgodnie z którym odsetki od wierzytelności zabezpieczonych rzeczowo, należne za czas od ogłoszenia upadłości, mogą być zaspokajane tylko z przedmiotu zabezpieczenia.

Regulacja art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego ma też swój zakres podmiotowy. Dotyczy ona tylko zobowiązań (pieniężnych i niepieniężnych) upadłego, nie odnosi się natomiast do innych osób, które odpowiadają razem z upadłym, tj. współdłużników, poręczycieli i dłużników rzeczowych. W stosunku do tych osób nie występuje ani transformacja przedmiotu świadczenia z niepieniężnego na pieniężne, ani też zmiana terminu płatności długu pieniężnego lub terminu wykonania majątkowego zobowiązania niepieniężnego. W kontekście art. 92 ust. 1 oznacza to, że wierzyciel upadłego dłużnika może dochodzić odsetek od współdłużników upadłego zawsze od terminu wymagalności wierzytelności wynikającego z czynności prawnej, z ustawy, z orzeczenia sądu lub innego właściwego organu, niezależnie od tego, czy termin ten jest wcześniejszy, czy późniejszy od daty ogłoszenia upadłości (S. Gurgul, Prawo upadłościowe i naprawcze. Komentarz, Warszawa 2013, komentarz do art. 92 oraz wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 stycznia 2006 r., II CK 347/05, LexisNexis nr 414637).

Literalna wykładnia analizowanego przepisu pozwala wreszcie na stwierdzenie, że normuje on jedynie zagadnienie zaspokojenia odsetek z masy upadłości, a poza jego dyspozycją pozostawiono problem dopuszczalności zaspokojenia się z majątku upadłego, niewchodzącego do masy upadłości. Chodzi tutaj o przypadki, gdy majątek został wyłączony z masy upadłości ipso iure (art. 63 ust. 1 pkt 1 Prawa upadłościowego i naprawczego) lub na podstawie decyzji właściwego organu postępowania upadłościowego (np. art. 63 ust. 2, art. 65, art. 121, art. 315 i art. 334 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego). Oznacza to, że w stosunku do upadłego po ogłoszeniu upadłości odsetki w dalszym ciągu będą i mogą być dochodzone bez ograniczeń z majątku nieobjętego masą upadłości na zasadach ogólnych, poza ramami postępowania upadłościowego. Stanowisko to znalazło szczególny wyraz w uzasadnieniu uchwały Sądu Najwyższego z dnia 30 marca 1992 r., III CZP 23/92 (OSNC 1992 nr 9, poz. 164), w którym stwierdzono, że art. 33 § 1 Prawa upadłościowego z 1934 r. wyłącza od

udziału w podziale odsetki od wierzytelności za czas od ogłoszenia upadłości. Jak wynika z brzmienia przepisu, wierzycielowi nie należą się odsetki od daty ogłoszenia upadłości tylko wówczas, gdy żąda zaspokojenia z funduszków masy ("w stosunku do masy"); należą się natomiast od upadłego. Rozwiązanie powyższe jest uzasadnione tym, że po ogłoszeniu upadłości zasadniczo ustaje działalność przedsiębiorstwa upadłego, a majątek stanowiący masę upadłości, nie zwiększa się o zysk. Sprzyja ono ponadto sprawiedliwemu podziałowi - niewystarczających na pełne zaspokojenie - funduszków masy między wierzycieli (podobnie Sąd Najwyższy wypowiedział się w wyroku z dnia 1 października 2003 r., II CK 67/02, LEX nr 148628). Stanowisko to jest podzielane w doktrynie także na gruncie obecnego art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego (S. Gurgul, Prawo upadłościowe i naprawcze. Komentarz, Warszawa 2013, s. 235 i P. Zimmerman, Prawo upadłościowe i naprawcze. Komentarz, Warszawa 2012, s. 197), przy czym zdaniem jednych autorów, z uwagi na to, że roszczenie o odsetki za okres po ogłoszeniu upadłości nie podlega zaspokojeniu z masy upadłości i nie może być dochodzone w trybie zgłoszenia wierzytelności, roszczenia tego można dochodzić przeciw upadłemu w drodze powództwa nawet przed zakończeniem postępowania upadłościowego (z art. 144 Prawa upadłościowego i naprawczego wynika bowiem, że postępowania sądowe mogą być prowadzone jedynie przeciwko syndykowi tylko w przypadku, gdy dotyczą one masy upadłości), natomiast według innych, wytoczenie powództwa odsetkowego przeciwko upadłemu za okres przed ogłoszeniem upadłości może nastąpić tylko po zakończeniu postępowania upadłościowego.

Opowiadając się za pierwszym z powyższych poglądów i przyjmując, że skoro roszczenie o odsetki po ogłoszeniu upadłości nie dotyczy masy upadłości, to może być dochodzone w postępowaniu sądowym przeciwko upadłemu równolegle do toczącego się postępowania upadłościowego, wypada zauważyć, iż wytoczenie takiego powództwa jest jedynym sposobem na uniknięcie przedawnienia tychże odsetek. Z uwagi na to, że odsetki liczone po ogłoszeniu upadłości nie ulegają zaspokojeniu z masy upadłości, to zgłoszenie wierzytelności głównej nie przerywa biegu przedawnienia roszczenia o zapłatę odsetek za okres po dniu ogłoszenia upadłości. W obowiązującym stanie prawnym dopuszczalne jest w takiej sytuacji

zawezwanie upadłego do próby ugodowej bądź też wytoczenie powództwa przeciwko upadłemu o zapłatę wspomnianych odsetek, liczonych od dnia ogłoszenia upadłości. Pierwszym dniem naliczania odsetek jest dzień ogłoszenia upadłości, zaś ostatnim dniem, za który wierzyciel może liczyć odsetki, jest dzień realizacji planu podziału, w wykonaniu którego zaspokojono ostatnią część wierzytelności głównej (szerzej na ten temat: M. Kos, P. Zimmerman, Wpływ czynności w postępowaniu o ogłoszenie upadłości i postępowaniu upadłościowym na przerwanie biegu przedawnienia roszczeń, M. Pr. Bank. 2013 nr 5, s. 75-84 i W. Danielak, Odsetki w postępowaniu upadłościowym, M. Pr. Bank. 2014 nr 10, s. 105-116).

Znaczenie takiego powództwa w normalnym toku rzeczy jest jednak czysto formalne. Skoro bowiem postępowanie upadłościowe kończy się całkowitą likwidacją majątku dłużnika, to brak będzie majątku, z którego można by przeprowadzić egzekucję zasądzonych od upadłego odsetek. Praktycznego efektu w wytoczeniu owego powództwa można oczekiwać, gdy spodziewane jest pozostanie jakiegoś majątku po całkowitym zaspokojeniu wierzytelności zgłoszonych w postępowaniu upadłościowym. Przy założeniu, że po całkowitym zaspokojeniu wierzytelności zgłoszonych w postępowaniu upadłościowym pozostanie określony majątek upadłego, wierzyciele na podstawie uzyskanego tytułu egzekucyjnego mogliby dochodzić zaspokojenia odsetek powstałych po ogłoszeniu upadłości. Przyjęcie tego stanowiska w odniesieniu do spółek kapitałowych jest jednak uwarunkowane założeniem, że mimo zakończenia postępowania upadłościowego w opcji likwidacyjnej nie zachodzi obowiązek wykreślenia spółki z rejestru przedsiębiorców. Przepisy art. 289 § 1 oraz art. 477 § 1 Kodeksu spółek handlowych stanowią wszak, że po zakończeniu postępowania upadłościowego wniosek o wykreślenie z rejestru - odpowiednio spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółki akcyjnej - składa syndyk, przy czym z treści tych przepisów wynika, że wniosek ten syndyk powinien złożyć niezależnie od tego, czy po zakończeniu postępowania upadłościowego upadły dysponuje określonym majątkiem, czy też nie. W doktrynie brak jednolitych poglądów odnośnie do stosowania powołanych przepisów Kodeksu spółek handlowych w sytuacji posiadania przez upadłą spółkę kapitałową określonego majątku, pomimo

prawomocnego zakończenia postępowania upadłościowego. Zdaniem jednych, syndyk powinien złożyć wniosek o wykreślenie spółki kapitałowej z rejestru niezależnie od rozmiarów pozostałego majątku. Według innych, wystąpienie analizowanej sytuacji nie powoduje automatycznie obowiązku wykreślenia spółki kapitałowej z rejestru. Bardziej prawidłowe - z uwagi na interes ogółu wierzycieli oraz cel postępowania upadłościowego - wydaje się drugie rozwiązanie. W kontekście dochodzenia należności odsetkowych powstałych po ogłoszeniu upadłości jego znaczenie jest istotne, gdyż umożliwia wierzycielowi uzyskanie realnego zaspokojenia z mienia, które syndyk wydał organom upadłej spółki po prawomocnie zakończonej upadłości.

Wracając na grunt niniejszej sprawy wypada zauważyć, że odwołujący się T. J. i A. T., jako członkowie zarządu D. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, ponoszą odpowiedzialność z tytułu nieopłaconych w terminie składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych nie jako płatnicy, lecz osoby trzecie.

Źródłem tej odpowiedzialności jest zaś art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej - do którego odsyła art. 31 i pośrednio art. 32 ustawy systemowej - stanowiący, że w przypadkach i w zakresie przewidzianym w rozdziale 15 (zatytułowanym "Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich") za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie, oraz art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, statuujący solidarną odpowiedzialność członków zarządu za zaległości podatkowe wymienionych w tym przepisie spółek. Godzi się nadmienić, że przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe podatników mają zastosowanie nie tylko - z racji wyraźnego odesłania zawartego w art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych - do zaległości z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ale także do zaległości składowych na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i na ubezpieczenie zdrowotne (por. uchwały Sądu Najwyższego z dnia 7 maja 2008 r., II UZP 1/08, OSNP 2008 nr 23-24, poz. 352 i z dnia 4 czerwca 2008 r., II UZP 3/08, OSNP 2009 nr 11-12, poz. 148 oraz uchwała składu siedmiu sędziów z dnia 15 października 2009 r., II UZP 3/09, OSNP 2010 nr 13-14, poz. 165).

Odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatkowe (odpowiednio: składkowe) występuje w sytuacji niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania podatkowego (składkowego) przez podatnika (płatnika składek), jest więc instytucją prawa wiążącą skutki istnienia zobowiązania podatkowego (składkowego) z podmiotem innym niż podatnik (płatnik składek). Odpowiedzialność ta jest uzależniona od istnienia zobowiązania podatkowego (składkowego) podatnika (płatnika składek), co powoduje, że ma ona charakter akcesoryjny, następczy i gwarancyjny, gdyż nie może powstać bez uprzedniego zaistnienia obowiązku podatkowego (składkowego) po stronie pierwotnego dłużnika. Jest to także odpowiedzialność subsydiarna (posiłkowa), gdyż wierzyciel podatkowy (składkowy) nie ma swobody w kolejności zgłaszania roszczenia do podatnika (płatnika składek) lub osoby trzeciej, lecz w pierwszej kolejności musi dochodzić należności od podatnika lub płatnika składek (por. R. Mastalski (w:) B. Adamiak, J. Borkowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki: Ordynacja podatkowa. Komentarz, Wrocław 2007, pkt 5 komentarza do art. 107, s. 493). Osoby trzecie ponoszą odpowiedzialność za cudzy dług, jednakże odpowiedzialność ta nie uwalnia dłużnika od jego odpowiedzialności, a jedynie poszerza krąg podmiotów, od których wierzyciel podatkowy (składkowy) może dochodzić zaspokojenia należności. Odpowiedzialność ta musi wynikać z konkretnego przepisu ustawy. Katalog "osób trzecich" został wymieniony w art. 110-117 Ordynacji podatkowej i jest on zamknięty.

W świetle art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku art. 31 ustawy systemowej, odpowiedzialność osób trzecich za zaległości podatkowe (składkowe) nie powstaje z mocy prawa, lecz wymaga wydania przez organ podatkowy (składkowy) konstytutywnej decyzji w tym przedmiocie.

Zakres tej odpowiedzialności wynika zaś z art. 107 § 1 i § 2 pkt 2 i 4 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej, przedmiotem tej odpowiedzialności są zaległości składkowe płatnika, a więc - stosownie do art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej - zobowiązania, których termin płatności wyznaczony w przewidziany przepisami prawa sposób upłynął. Zasadniczo osoby trzecie odpowiadają również - na podstawie art. 107 § 2 Ordynacji podatkowej - za odsetki za zwłokę od zaległości

(pkt 2) i koszty postępowania egzekucyjnego (pkt 4). Warto zauważyć, że art. 31 ustawy systemowej nie zawiera odesłania do całej regulacji art. 107 § 2 Ordynacji podatkowej, a jedynie do jego pkt 2 i 4. Zatem zastosowanie mają tylko wymienione w tych punktach zwiększenia przedmiotu ich odpowiedzialności. Odsetki i koszty postępowania egzekucyjnego obciążają zaś osobę trzecią niezależnie od czasu ich powstania. Obowiązek zapłaty przez osobę trzecią odsetek od zaległości podatkowych (składowych) wynika więc z art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej, który interpretowany w kontekście zasady akcesoryjnej odpowiedzialności tych osób w stosunku do odpowiedzialności podatnika (płatnika składek), nakazuje uwzględnienie, że zobowiązanie osoby trzeciej jest równe zobowiązaniu, podatnika (płatnika).

W kwestii zastosowania przepisu art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego do odpowiedzialności odsetkowej osób trzecich za zaległości podatkowe (składowe) podatnika (płatnika składek) w stanie prawnym sprzed nowelizacji art. 107 Ordynacji podatkowej zdania były podzielone.

W niektórych orzeczeniach sądowych wykluczano taką możliwość. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 5 czerwca 2014 r., I UK 437/13 (LEX nr 1483947) wyraził pogląd, zgodnie z którym art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego kreuje ustawową regułę, że do dnia ogłoszenia upadłości mogą być zaspokojone odsetki od wierzytelności, należne od upadłego, co nie wyklucza (nie zakazuje) naliczania odsetek od zaległości spółki w stosunku do osób trzecich, o których mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Tezy tej jednak nie uzasadniono. Natomiast w motywach nielicznych orzeczeń sądów administracyjnych zauważano, że w świetle komentowanego przepisu, ogłoszenie upadłości nie jest równoznaczne z zakazem naliczania odsetek za okres po tej dacie. Regulacje te wprowadzają zakaz naliczania odsetek jedynie w stosunku do masy upadłości, nie kreują natomiast zakazu zaspokajania odsetek przez współdłużników i poręczycieli. W stosunku do tych osób, pomimo ogłoszenia upadłości dłużnika głównego, odsetki liczy się na zasadach ogólnych, to jest od dnia wymagalności wierzytelności. Ponadto nie istnieje zakaz naliczania i zaspokajania odsetek od samego upadłego. Ogłoszenie upadłości spółki nie ma więc wpływu na sposób liczenia odsetek za zaległości tej spółki w stosunku do

osób trzecich, o których mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, w szczególności nie powoduje zakazu naliczania tych odsetek (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 11 stycznia 2007 r., III SA/Wa 2974/06, LEX nr 316885 i wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 20 października 2009 r., I SA/Rz 578/09, LEX nr 541902). Argumentacja ta jest jednak błędna, albowiem członek zarządu spółki nie jest zwykłym współdłużnikiem spółki. Jego odpowiedzialność ma charakter akcesoryjny i następczy w stosunku do odpowiedzialności samej spółki.

Właśnie do tych cech odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe (składowe) podatników (płatników) nawiązywał dominujący w judykaturze pogląd, zgodnie z którym przepis art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej, formułujący odpowiedzialność osób trzecich za odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych, nie może być interpretowany w oderwaniu od reguły art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego, bowiem nie jest przepisem szczególnym do tego ostatniego. Jest wręcz odwrotnie. Uważano, że zgodnie z art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w związku z art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego, osoba trzecia nie może ponosić odpowiedzialności za odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych za okres od daty ogłoszenia upadłości. Wynika to z zasady subsydiarności tej odpowiedzialności. Owszem, z mocy art. 109 w związku z art. 47 Ordynacji podatkowej, osoba ta może ponieść odpowiedzialność za odsetki za zwłokę dopiero wówczas, gdy sama nie uiści w terminie zobowiązania wynikającego z decyzji o tejże odpowiedzialności (wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 kwietnia 2009 r., II FSK 60/08, LEX nr 513080; z dnia 16 czerwca 2011 r., I FSK 1297/10, LEX nr 1082212; z dnia 3 listopada 2009 r., I FSK 958/08, LEX nr 586191 i z dnia 20 grudnia 2011 r., I FSK 192/11, LEX nr 1094236 oraz wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z dnia 5 czerwca 2014 r., I SA/Ke 38/14, LEX nr 1478884 i Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 27 lipca 2011 r., I SA/Op 170/11, LEX nr 852875; a nadto wyroki Sądu Apelacyjnego w Łodzi z dnia 16 stycznia 2014 r., III AUa 520/13, LEX nr 1439141 i Sądu Apelacyjnego w Gdańsku z dnia 6 października 2015 r., III AUa 1233/15, LEX nr 1820439). Za takim rozwiązaniem opowiada się też doktryna (P. Zimmermann: Prawo upadłościowe.

Komentarz, Warszawa 2016, wydanie 4, komentarz do art. 92; M. Gromek, Odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatkowe niewypłacalnej spółki kapitałowej, M. Pr. Bank. 2015 nr 10, s. 72-86). Stanowisko to podziela również Sąd Najwyższy w składzie rozpoznającym niniejszą sprawę.

Zważywszy, że uregulowana w art. 116 Ordynacji podatkowej odpowiedzialność członka zarządu za zobowiązania podatkowe (składkowe) jest w stosunku do spółki akcesoryjna, nie może on ponosić odpowiedzialności za odsetki od tego rodzaju wierzytelności w stopniu większym, niż taką odpowiedzialność ponosi sama spółka. Z kolei z uwagi na subsydiarność tejże odpowiedzialności, nie może ona nastąpić wcześniej, niż stwierdzenie bezskuteczności egzekucji wierzytelności z majątku podatnika (płatnika). W sytuacji, gdy - jak to miało miejsce w przedmiotowym przypadku - wszczęto wobec spółki kapitałowej postępowanie upadłościowe z opcją likwidacyjną i ani w czasie trwania tego postępowania ani po jego zakończeniu wierzyciel nie wystąpił przeciwko upadłemu z roszczeniami o odsetki od wierzytelności biegnące po ogłoszeniu upadłości i nie uzyskał w tym zakresie stosownego tytułu egzekucyjnego, a żaden majątek spółki nie został wyłączony z masy upadłości i nie pozostał po zakończeniu postępowania upadłościowego, zaś sama spółka została wykreślona z rejestru przedsiębiorców, odpowiedzialność członka zarządu tejże spółki za jej zaległości podatkowe (składkowe) nie obejmuje odsetek za zwłokę od daty ogłoszenia upadłości. W razie zakończenia postępowania upadłościowego i wykreślenia spółki kapitałowej z rejestru przedsiębiorców, dług odsetkowy - z uwagi na brzmienie art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego - nie może być przeniesiony na osobę trzecią (dłużnika wtórnego), skoro nie obciążał nawet upadłego (dłużnika pierwotnego). Jeśli bowiem dochodzi do utraty podmiotowości prawnej przez spółkę w wyniku jej wykreślenia z rejestru przedsiębiorców, to wobec takiej nieistniejącej osoby prawnej nie można skutecznie dochodzić roszczeń odsetkowych. Tym bardziej akcesoryjnej i subsydiarnej odpowiedzialności w tym zakresie nie powinni ponosić byli członkowie organów tego nieistniejącego podmiotu. Odpowiedzialność osoby trzeciej mogłaby się zaktualizować dopiero wówczas, gdyby po zakończonym postępowaniu upadłościowym nie doszło do utraty bytu prawnego dłużnika, a jego pozostały majątek nie pozwolił na pełne zaspokojenie odsetek

narosłych za czas po ogłoszeniu upadłości, zaś zarząd spółki kapitałowej w czasie właściwym nie złożył kolejnego wniosku o ogłoszenie upadłości.

Powyższym konkluzjom nie przeczy nowelizacja art. 107 Ordynacji podatkowej dokonana ustawą zmieniającą z dnia 10 września 2015 r. (Dz.U. z 2015 r., poz. 1649), polegająca na dodaniu do tego artykułu § 3 stanowiącego, że ogłoszenie upadłości podatnika lub jego następcy prawnego nie ma wpływu na naliczanie odsetek za zwłokę w odniesieniu do osoby trzeciej. Wspomniana zmiana treści art. 107 Ordynacji podatkowej dokonana została z mocą obowiązującą od dnia 1 stycznia 2016 r. i nie dotyczy okresu objętego niniejszym sporem i nie podważa trafności dotychczasowej wykładni powołanych przepisów w ich brzmieniu sprzed nowelizacji.

W konsekwencji należy zgodzić się ze stwierdzeniem Sądu Apelacyjnego, że odpowiedzialność odwołujących się z tytułu odsetek od zaległości składkowych płatnika nie powinna obejmować okresu po dniu ogłoszenia upadłości Spółki. Jednak w przedmiotowej sprawie prawidłowa subsumcja prawa materialnego nie jest możliwa z uwagi na brak koniecznych ustaleń faktycznych. Stwierdzenia Sądu drugiej instancji, że sporne odsetki zostały naliczone do tej właśnie daty, pozostaje bowiem w sprzeczności z treścią zaskarżonych decyzji, w których – przez stosowne odesłanie do zamieszczonego na końcu wyjaśnienia – zaznaczono, iż odsetki te obejmują okres do dnia wydania tychże decyzji. Sąd Apelacyjny nie uzasadnił zaś, dlaczego przyjął inną końcową datę naliczenia przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych spornych odsetek niż wynikająca z decyzji organu rentowego.

Sąd Najwyższy podziela prezentowany wielokrotnie w judykaturze pogląd, że nieustalenie podstawy faktycznej wyroku sądu drugiej instancji oznacza, że zarzut niewłaściwego zastosowania prawa materialnego, w rozumieniu art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c., odnoszący się do przepisów powołanych w podstawie prawnej takiego wyroku, jest uzasadniony. Brak ustaleń faktycznych, koniecznych do rozstrzygnięcia sporu, jest nie tylko mankamentem uzasadnienia, ale usprawiedliwia także materialnoprawne zarzuty skargi kasacyjnej. Nie jest bowiem możliwe prawidłowe zastosowanie prawa materialnego (dokonanie prawidłowej subsumcji) bez zgodnego z prawem (procesowym) ustalenia podstawy faktycznej rozstrzygnięcia (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 26 czerwca 2001 r., III CKN

400/00, LEX nr 52360; z dnia 9 grudnia 2004 r., I UK 119/04, z dnia 28 lutego 2006 r., III CSK 135/05, LEX nr 201033; z dnia 11 kwietnia 2006 r., I PK 164/05, Monitor Prawa Pracy 2006 nr 10, s. 541; z dnia 9 lutego 2007 r., I PK 222/06, OSNP 2008 nr 11-12, poz. 159; z dnia 19 marca 2008 r., I PK 256/07, OSNP 2009 nr 15-16, poz. 192; z dnia 9 maja 2008 r., II PK 316/07, OSNP 2009 nr 19-20, poz. 250; z dnia 4 listopada 2008 r., II PK 100/08, OSNP 2010 nr 9-10, poz. 108; z dnia 10 marca 2011 r., II PK 241/10, LEX nr 81752; z dnia 16 czerwca 2011 r., I PK 272/10, LEX nr 1001283; z dnia 4 kwietnia 2013 r., II PK 237/12; z dnia 19 lutego 2014 r., II PK 130/13, LEX nr 1460978).

Mając powyższe na uwadze, z mocy art. 398¹⁵ § 1 k.p.c. oraz art. 108 § 2 k.p.c. w związku z art. 398²¹ k.p.c. orzeczono jak w sentencji wyroku.

r.g.