

UCHWAŁA
składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego

Dnia 16 kwietnia 2014 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

Prezes SN Teresa Flemming-Kulesza (przewodniczący)

SSN Zbigniew Korzeniowski (sprawozdawca)

SSN Roman Kuczyński

SSN Jerzy Kuźniar

SSN Maciej Pacuda (sprawozdawca, uzasadnienie)

SSN Romualda Spyt

SSN Jolanta Strusińska-Żukowska

Protokolant Izabela Twardowska-Mędrek

z udziałem Prokuratora Prokuratury Generalnej Jana Szewczyka

w sprawie z odwołania A. U.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych

z udziałem zainteresowanych: E. M., J. D.

o składki,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw

Publicznych w dniu 16 kwietnia 2014 r.,

zagadnienia prawnego przekazanego do rozstrzygnięcia powiększonemu składowi

Sądu Najwyższego postanowieniem z dnia 3 grudnia 2013 r., sygn. akt I UK

183/13,

czy na podstawie art. 116 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) w związku z art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz. U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.) dopuszczalne jest pominięcie w decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ustalającej odpowiedzialność członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za

zaległości składkowe spółki wskazania, że odpowiedzialność ta jest solidarna z innymi członkami zarządu, co do których zostały wydane odrębne decyzje?

podjął uchwałę:

Decyzja Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ustalająca odpowiedzialność członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za zaległości składkowe spółki nie musi zawierać wskazania, że odpowiedzialność ta jest solidarna z innymi członkami zarządu, co do których zostały wydane odrębne decyzje (art. 116 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 749 ze zm. w związku z art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 1442 ze zm.).

UZASADNIENIE

Sąd Najwyższy w składzie zwykłym, postanowieniem z dnia 3 grudnia 2013 r., wydanym w sprawie I UK 183/13 z odwołania A. U. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych z udziałem zainteresowanych E. M. i J. D. o składki, przedstawił na podstawie art. 398¹⁷ § 1 k.p.c. do rozstrzygnięcia powiększonemu składowi Sądu Najwyższego następujące zagadnienie prawne:

Czy na podstawie art. 116 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) w związku z art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.) dopuszczalne jest pominięcie w decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ustalającej odpowiedzialność członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za zaległości składkowe spółki wskazania, że odpowiedzialność ta jest solidarna z innymi członkami zarządu, co do których zostały wydane odrębne decyzje?

Powołane zagadnienie wystąpiło na tle następującego stanu faktycznego. Zakład Ubezpieczeń Społecznych decyzją z dnia 21 grudnia 2009 r. ustalił odpowiedzialność A. U. za zobowiązania „G.” Sp. z o.o. z siedzibą w T. z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne za okres od stycznia do kwietnia 2005 roku; z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne z okres od stycznia do lutego 2005 roku; z tytułu składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od stycznia do kwietnia 2005 roku oraz odsetek w łącznej kwocie 586.653,01 zł.

Sąd Okręgowy – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w K. wyrokiem z dnia 20 września 2011 r. w punkcie I zmienił wyżej opisaną decyzję w ten sposób, że ustalił, iż odwołujący się A. U. nie jest odpowiedzialny za zobowiązania „G.” Sp. z o.o. z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne za okres od stycznia 2005 roku do dnia 17 kwietnia 2005 roku; z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne z okres od stycznia do lutego 2005 roku; z tytułu składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od stycznia 2005 roku do dnia 17 kwietnia 2005 roku. Natomiast w punkcie II oddalił „dalej idące” odwołanie od tej decyzji.

Sąd Okręgowy ustalił (jako okoliczności bezsporne), że A. U. był wiceprezesem zarządu Spółki „G.” do spraw organizacyjno – produkcyjnych od dnia 3 stycznia 2005 r. do dnia 30 kwietnia 2005 r. Prezesem zarządu Spółki od początku jej działania do dnia 15 lutego 2005 r. oraz od dnia 30 kwietnia 2005 r. do końca jej działalności był J. D. W okresie od dnia 15 lutego 2005 r. do dnia 30 kwietnia 2005 r. prezesem zarządu Spółki była natomiast E. D. (obecnie M.), ówczesna żona J. D.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych podejmował działania mające na celu wyegzekwowanie obciążających Spółkę należności z tytułu składek, jednakże egzekucja okazała się bezskuteczna. Prawomocnym wyrokiem Sądu Rejonowego (VIII GU .../06/S) została ogłoszona upadłość „G.” Sp. z o.o. Organ rentowy wydał z kolei decyzje o odpowiedzialności (za różne okresy) wobec następujących członków zarządu Spółki: E. D., J. D., K. P. i F. U.

Sąd pierwszej instancji ustalił ponadto, że Spółka nie opłacała składek na ubezpieczenia społeczne za sporny okres, ponieważ nie otrzymała wpłat od swych

dłużników w łącznej wysokości 1,5 mln zł. W grudniu 2004 r. sytuacja Spółki była trudna ze względu na zaległości składkowe przekraczające kwotę 2,7 mln zł. Z raportu kontroli wewnętrznej sporządzonego przez doradcę podatkowego wynikało jednakże, iż istniałaby możliwość wyprowadzenia Spółki z trudnej sytuacji po odzyskaniu wierzytelności, zawarciu porozumienia z ZUS w przedmiocie restrukturyzacji, renegocjacji niekorzystnych umów z kontrahentami i ewentualnej sprzedaży części majątku. Doradca poddał też pod rozagę zarządu istnienie przesłanek niewypłacalności z art. 11 Prawa upadłościowego i naprawczego. A. U. zajmował się reformą wynagrodzeń szwaczek. Obejmując funkcję wiceprezesa opierał się na raporcie wewnętrznym. Zrezygnował z funkcji wiceprezesa w dniu 18 kwietnia 2005 r., ponieważ stwierdził, że sytuacja Spółki uległa pogorszeniu. Odwołujący się nie złożył wniosku o ogłoszenie upadłości Spółki. Nie wskazał także żadnego majątku Spółki umożliwiającego zaspokojenie wierzytelności Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

Uwzględniając powyższe ustalenia faktyczne, Sąd Okręgowy uznał, że A. U. nie ponosi odpowiedzialności za zobowiązania składkowe Spółki za okres od stycznia 2005 r. do dnia 18 kwietnia 2005 r., gdyż na podstawie raportu z kontroli wewnętrznej z dnia 21 stycznia 2005 r. mógł słusznie przyjmować, że istnieje możliwość wyprowadzenia Spółki z trudnej sytuacji. Na dzień 18 kwietnia 2005 r. posiadał już jednak wiedzę o złym stanie finansów Spółki. Ten dzień powinien być zatem dniem złożenia wniosku o upadłość. Odwołujący się nie podjął jednak żadnych działań. Sąd pierwszej instancji podkreślił również, że Zakład Ubezpieczeń Społecznych wydał decyzje co do wszystkich członków zarządu.

W następstwie zaskarżenia wyroku Sądu Okręgowego apelacjami wniesionymi przez obie strony postępowania, Sąd Apelacyjny wyrokiem z dnia 3 października 2012 r. zmienił zaskarżony wyrok w punkcie II oraz poprzedzającą go decyzję organu rentowego w ten sposób, że stwierdził, iż A. U. nie jest odpowiedzialny za zobowiązania „G.” Sp. z o.o. z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od dnia 18 kwietnia 2005 r. do dnia 30 kwietnia 2005 r. Oddalił natomiast apelację organu rentowego.

Sąd Apelacyjny podkreślił, że zaskarżona przez odwołującego się decyzja wskazuje tylko na niego jako na osobę odpowiedzialną całym majątkiem za zobowiązania składkowe Spółki „G”. Decyzja ta nie zawiera natomiast stwierdzenia, że odpowiedzialność A. U. jest solidarna i w jakim zakresie z pozostałymi członkami zarządu. Wydanie tej decyzji poprzedziło z kolei postępowanie administracyjne dotyczące samego A. U., a oddzielnie toczyło się postępowanie dotyczące odpowiedzialności A. (powinno być: J.) D. i E. M. Każda decyzja zawiera też stwierdzenie, że „jest ona właściwie odrębnym tytułem egzekucyjnym”. Sąd drugiej instancji uznał więc, że apelujący słusznie zarzuca, iż zaskarżona przez niego decyzja została wydana w sposób wadliwy z tej przyczyny, że nie obejmuje wszystkich członków zarządu i nie wskazuje na ich wspólną odpowiedzialność solidarną, a także nie wskazuje zakresu ich odpowiedzialności w okresie od stycznia do kwietnia 2005 r. Zdaniem Sądu Apelacyjnego, „wyrzeczenie” w decyzji o solidarności dłużników było konieczne, gdyż dopiero z chwilą jej wydania w stosunku do każdego z nich z zaznaczeniem, że jest to odpowiedzialność solidarna i w których okresach ma ona taki charakter, można dokonać wyboru dłużnika (członka zarządu), od którego Zakład Ubezpieczeń Społecznych będzie dochodził zaspokojenia wierzytelności, wykorzystując reżim odpowiedzialności solidarnej. Zajmując takie stanowisko, Sąd drugiej instancji powołał się na poglądy wyrażone w orzecznictwie Sądu Najwyższego i Naczelnego Sądu Administracyjnego, w szczególności zaś w wyrokach Sądu Najwyższego: z dnia 16 lipca 2008 r., I UK 9/08 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 324), z dnia 4 października 2011 r., I UK 113/11 (niepublikowanym) i z dnia 6 marca 2012 r., I UK 318/11 (LEX nr 1165286). Sąd Apelacyjny podniósł również, że Sąd Najwyższy w uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09 (OSNP 2011 nr 1-2, poz. 13) przeciwstawił się jedynie tezie, że decyzja musi obejmować także spółkę.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych wniósł do Sądu Najwyższego skargę kasacyjną od tego wyroku, zarzucając mu naruszenie art. 116 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej przez nierozpoznanie przesłanek determinujących odpowiedzialność członków zarządu spółki z tytułu należności składkowych, tj. nierozpoznanie istoty sprawy, a także naruszenie art. 385 k.p.c., tj. wydanie orzeczenia merytorycznego mimo niewyjaśnienia istoty sprawy i oparcie go wyłącznie na uchybieniach

formalnych decyzji ustalających odpowiedzialność członków zarządu „G.” Sp. z o.o., podczas gdy w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych Sąd winien wziąć pod uwagę wady wynikające z naruszenia prawa materialnego, a kwestia wad decyzji administracyjnej spowodowanych naruszeniem przepisów postępowania administracyjnego pozostaje w zasadzie poza przedmiotem tego postępowania.

Powołując się na tak sformułowane podstawy zaskarżenia, organ rentowy domagał się uchylenia zaskarżonego wyroku w całości i przekazania sprawy Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania albo uchylenia tego wyroku i orzeczenia co do istoty sprawy, a także zasądzenia kosztów postępowania.

Sąd Najwyższy w składzie zwykłym, rozpoznając tę skargę kasacyjną, doszedł do przekonania, że wyłoniło się powołane na wstępie zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości, na tle którego zapadły rozbieżne orzeczenia Sądu Najwyższego.

Skład przedstawiający zagadnienie prawne przypomniał regulację zawartą w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, stosowanym do należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne i na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych na podstawie art. 31 i art. 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, oraz stwierdził, że określona w tym przepisie odpowiedzialność członków zarządu spółki za zaległości składkowe ma charakter akcesoryjny i subsydiarny. Nie powstaje ona z mocy prawa, lecz dopiero z mocy decyzji organu rentowego, wydanej na podstawie art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej. Jest to odpowiedzialność solidarna ze spółką, będącą płatnikiem składek, co wynika ze stosowanego odpowiednio art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej. Odpowiedzialność członka zarządu za zaległości składkowe spółki charakteryzuje się zatem podwójną solidarnością: ze spółką i z pozostałymi członkami zarządu.

Sąd Najwyższy w składzie zwykłym podkreślił równocześnie, że w orzecznictwie Sądu Najwyższego i Naczelnego Sądu Administracyjnego zostały ukształtowane zasady odpowiedzialności członków wieloosobowych zarządów spółek za zaległości podatkowe i – odpowiednio – składkowe tych spółek. Z solidarnego charakteru odpowiedzialności członków zarządu wywiedziony został

nakaz dla organu rentowego (podatkowego) objęcia postępowaniem w przedmiocie tej odpowiedzialności wszystkich członków zarządu. Skoro odpowiedzialność osób trzecich powstaje dopiero na mocy decyzji ją stwierdzającej, wybór dłużnika przez wierzyciela może nastąpić dopiero po uzyskaniu przymiotu dłużnika przez wszystkich członków zarządu. Prawo dochodzenia roszczeń regresowych wobec innych członków zarządu w razie spełnienia długu przez jednego z nich jest zagwarantowane jedynie wówczas, gdy pozostali członkowie zarządu stali się dłużnikami na mocy dotyczących ich decyzji. Wyprowadza się więc obowiązek organu rentowego prowadzenia postępowania i wydania decyzji w stosunku do wszystkich członków zarządu, a nie tylko niektórych z nich. Sąd Najwyższy powołał się w tym zakresie na uchwałę składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 marca 2009 r., I FPS 4/08 (ONSA i WSA 2009 nr 3, poz. 47) oraz uchwałę składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09 (OSNP 2011 nr 1-2, poz. 13), stwierdzając, że w pierwszej z tych uchwał Naczelny Sąd Administracyjny zaznaczył, iż jakkolwiek pożądane jest prowadzenie jednego postępowania przeciwko wszystkim zobowiązanym osobom, to nie może być poczytywane za błąd prowadzenie odrębnych postępowań pod warunkiem, że postępowania te obejmą wszystkich zobowiązanych. Pogląd ten powtarzany był w kolejnych orzeczeniach Naczelnego Sądu Administracyjnego, a także w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 5 czerwca 2012 r., II UK 269/11 (LEX nr 1229808). Skład zwykły Sądu Najwyższego dodał też, że w drugiej z wymienionych uchwał Sąd Najwyższy uznał, iż nie jest konieczne wskazywanie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (płatnika składek) w decyzji dotyczącej odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej jako podmiotu odpowiedzialnego solidarnie z osobami trzecimi. Odpowiedzialność spółki powstaje z mocy prawa i z mocy prawa jest ona solidarna z osobami trzecimi, co wynika z art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej. Istnieje ona zatem niezależnie od tego, czy spółka (płatnik składek) została wymieniona w decyzji kreującej odpowiedzialność osób trzecich. Z tego stwierdzenia w późniejszym orzeczeniu Sądu Najwyższego z dnia 13 lutego 2013 r., I UK 483/12 (LEX nr 1360192) został wyprowadzony wniosek, że nie jest również konieczne zamieszczenie stwierdzenia, że odpowiedzialność członka zarządu jest solidarna z pozostałymi członkami.

Solidarny charakter tej odpowiedzialności wynika bowiem wprost z ustawy (art. 116 Ordynacji podatkowej). Taki sam pogląd został wyrażony w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 6 czerwca 2013 r., II UK 329/12 (LEX nr 1331292). Podobnie przyjęto też w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 czerwca 2012 r., I FSK 1455/11 (LEX nr 1216468). Naczelny Sąd Administracyjny już wcześniej w wyroku z dnia 13 stycznia 2012 r., I FSK 408/11 (LEX nr 1126223) podkreślił, że solidarny charakter odpowiedzialności członka zarządu za zaległości podatkowe spółki z pozostałymi członkami wynika z mocy samego prawa, a mianowicie z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Odwołał się przy tym w swych rozważaniach do wyroku tego Sądu z dnia 21 maja 2009 r., I FSK 982/07, w którym przyjęto, że skoro solidarny charakter odpowiedzialności wynika wyraźnie z przepisu prawa, wskazanie w decyzji orzekającej o odpowiedzialności członka zarządu spółki ma charakter wyłącznie informacyjny. Brak wyraźnego stwierdzenia w decyzji, że dany członek zarządu spółki odpowiada solidarnie z pozostałymi członkami zarządu (i ze spółką) nie może stanowić wystarczającej podstawy uchylenia tej decyzji. Naczelny Sąd Administracyjny zaznaczył jednak, że w tamtym orzeczeniu zostało podkreślone, iż organ podatkowy stosowną informację (o solidarności odpowiedzialności) zawarł w uzasadnieniu decyzji. Dodał też, że „wynikający z ustawy solidarny charakter odpowiedzialności może nie stanowić w pewnych wyjątkowych okolicznościach faktycznych wystarczających gwarancji, gdyż strona ma prawo zakładać, że pozostali członkowie zarządu, niewskazani z imienia i nazwiska chociażby w uzasadnieniu decyzji, uwolnili się od odpowiedzialności w sposób przewidziany w ustawie i tłumaczyć w ten sposób niepodjęcie działań mających na celu zaspokojenie jej roszczeń”. Ostatecznie Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 stycznia 2012 r. uznał, iż pożądane byłoby, aby informacja o solidarnym charakterze odpowiedzialności była w sposób jednoznaczny oznajmiona adresatowi decyzji w sprawie przeniesienia odpowiedzialności za cudzy dług. Tym niemniej podkreślił, że w okolicznościach rozstrzyganej sprawy skarżąca miała świadomość, iż za zaległości spółki odpowiada z dwiema innymi osobami, reprezentowanymi przez tego samego pełnomocnika, a sprawy z ich skarg były rozpoznawane na jednych posiedzeniach sądów administracyjnych obu instancji. W konsekwencji nie dopatrył się

zagrożenia interesu skarżącej „w kwestii ewentualnych roszczeń regresowych mimo braku informacji w decyzjach na temat osób współodpowiedzialnych za zaległości podatkowe”.

Skład zwykły Sądu Najwyższego zauważył równocześnie, że odmienne stanowisko zajął Sąd Najwyższy w dwóch wyrokach. W wyroku z dnia 3 marca 2011 r., II UK 307/10 (LEX nr 785627) uznał bowiem, że decyzja stwierdzająca odpowiedzialność określonego członka zarządu powinna wskazywać, że jest to odpowiedzialność solidarna z innymi członkami i ze spółką. Decyzja musi dotyczyć wszystkich członków zarządu i spółki, w przeciwnym wypadku jest niezgodna z prawem. Z kolei w wyroku z dnia 6 marca 2012 r., I UK 318/11 (OSNP 2013 nr 3-4, poz. 41) Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że „wyrzeczenie” o solidarności dłużników było konieczne, gdyż dopiero z chwilą wydania decyzji w stosunku do każdego z nich można dokonywać wyboru dłużnika (członka zarządu), od którego Zakład Ubezpieczeń Społecznych będzie dochodził zaspokojenia wierzytelności, wykorzystując reżim odpowiedzialności solidarnej. Sąd Najwyższy powołał się przy tym na wyrok tego Sądu z dnia 16 lipca 2008 r., I UK 9/08 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 324), w którym stwierdzono, że członkowie zarządu osoby prawnej, których odpowiedzialność za zaległości należności publicznoprawnych ustalił w decyzji właściwy organ Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, mogą odwołać się od tej decyzji także w części dotyczącej nieobjęcia odpowiedzialnością pozostałych członków zarządu i podkreślił, że taka decyzja powinna dotyczyć wszystkich członków zarządu oraz wskazywać, że ich odpowiedzialność jest solidarna z innymi członkami zarządu.

Podsumowując swoje rozważania, Sąd Najwyższy w składzie zwykłym doszedł więc do przekonania, że niejednolite, sprzeczne wypowiedzi Sądu Najwyższego co do tego, czy jest wadliwa decyzja, która nie stwierdza solidarnego charakteru odpowiedzialności oraz nie wskazuje zakresu odpowiedzialności członków zarządu spółki, ujawniają zagadnienie prawne wymagające rozstrzygnięcia przez skład powiększony. W ocenie składu zwykłego, zasadnie zwraca się bowiem uwagę w orzeczeniach Sądu Najwyższego i Naczelnego Sądu Administracyjnego na ustawową podstawę solidarności odpowiedzialności członków zarządu za zaległości składkowe (podatkowe) spółki, co czyniłoby

niekoniecznym zamieszczanie informacji na ten temat w decyzji organu rentowego. Z drugiej jednakże strony, stan faktyczny sprawy, w której została wniesiona skarga kasacyjna, pokazuje, że nie zawsze stwierdzenie w decyzji solidarnego charakteru odpowiedzialności członków zarządu ma czysto informacyjne znaczenie. W sytuacji, gdy poszczególne osoby pozostają w relacjach dłużników solidarnych co do różnych okresów i kwot z różnymi osobami albo (co nie ma miejsca w tej sprawie, lecz jest w pewnym sensie analogiczne) tylko niektórzy członkowie zarządu ponoszą odpowiedzialność (np. wobec uwolnienia się innych albo upływu co do innych okresu przedawnienia wydania decyzji) zamieszczenie informacji o solidarności długu i jej zakresie może być uznane za niezbędne. Konieczna zawartość decyzji w przedmiocie odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania publicznoprawne nie powinna jednakże zależeć od stanu faktycznego sprawy.

Uczestniczący w postępowaniu przed Sądem Najwyższym Prokurator Prokuratury Generalnej wyraził stanowisko, że na sformułowane przez skład zwykły Sądu Najwyższego zagadnienie prawne należy odpowiedzieć, iż w przypadku wydania przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych na podstawie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych decyzji ustalającej odpowiedzialność jednego z członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za zaległości składkowe tej spółki w sytuacji, gdy tego rodzaju decyzje zostały już wcześniej wydane przez organ rentowy w stosunku do pozostałych członków tego zarządu, sentencja takiej decyzji powinna wskazywać, iż odpowiedzialność członka zarządu jest odpowiedzialnością solidarną z pozostałymi członkami tego zarządu oraz w jakim zakresie.

Sąd Najwyższy w powiększonym składzie zważył, co następuje:

I. Przedstawione do rozstrzygnięcia zagadnienie budzi poważne wątpliwości w rozumieniu art. 398¹⁷ § 1 k.p.c., co uzasadnia podjęcie uchwały przez powiększony skład Sądu Najwyższego. Jak trafnie podkreślił skład zwykły, jest ono następstwem występującej w orzecznictwie Sądu Najwyższego rozbieżności na tle wykładni art. 116 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, stosowanego do należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne oraz na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych na

podstawie art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w szczególności w odniesieniu do koniecznej zawartości decyzji ustalającej odpowiedzialność osób trzecich (członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością) za zobowiązania publicznoprawne (składki), a konkretnie wpływu zamieszczenia bądź niezamieszczenia w niej stwierdzenia o solidarnym charakterze tej odpowiedzialności na ocenę zgodności owej decyzji z prawem (jej legalności). W szeregu orzeczeń (szczegółowo powołanych w uzasadnieniu postanowienia z dnia 3 grudnia 2013 r.) Sąd Najwyższy (a także Naczelny Sąd Administracyjny) wyraził bowiem pogląd, iż zamieszczenie takiego stwierdzenia nie jest konieczne (ma wyłącznie informacyjny charakter), skoro solidarny charakter odpowiedzialności członka zarządu wynika wprost z ustawy. Sąd Najwyższy zajmował jednak również (w orzeczeniach także powołanych w uzasadnieniu postanowienia z dnia 3 grudnia 2013 r.) odmienne stanowisko, przyjmując, że decyzja stwierdzająca odpowiedzialność określonego członka zarządu powinna wskazywać, iż jest to odpowiedzialność solidarna z innymi członkami i ze spółką. Decyzja taka musi dotyczyć wszystkich członków zarządu i spółki, w przeciwnym wypadku jest niezgodna z prawem.

II. Przystępując do analizy przedstawionego wyżej zagadnienia prawnego, wstępnie należy podkreślić, że piśmiennictwie oraz w orzecznictwie zarówno Sądu Najwyższego, jak i Naczelnego Sądu Administracyjnego nie jest kwestionowany konstytutywny charakter decyzji wydawanej na podstawie art. 108 § 1 w związku z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Pogląd taki został wyrażony, między innymi, w wyrokach Sądu Najwyższego: z dnia 23 października 2006 r., I UK 126/06 (OSNP 2007 nr 21-22, poz. 331) i z dnia 16 lipca 2008 r., I UK 9/08 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 324). Zaakceptowano go także w uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09 (OSNP 2011 nr 1-2, poz. 13) oraz w uchwale składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 marca 2009 r., I FPS 4/08 (ONSAiWSA 2009 nr 3, poz. 47). Oznacza on, iż dopiero wydanie decyzji na podstawie art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej kreuje odpowiedzialność jej adresatów za długi spółki, ukształtowaną przepisami Kodeksu cywilnego o odpowiedzialności solidarnej. Brak wymienionej decyzji organu

rentowego jest natomiast równoznaczny z brakiem odpowiedzialności członka zarządu, wobec którego taka decyzja nie została wydana.

W obu powołanych uchwałach zajęto ponadto stanowisko, że art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej nakłada na organ podatkowy (oraz rentowy) obowiązek prowadzenia postępowania w przedmiocie odpowiedzialności za zaległości podatkowe (składkowe) spółki z o.o. wobec wszystkich osób mogących ponosić taką odpowiedzialność oraz że decyzja w tym przedmiocie, podjęta na podstawie art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej, powinna być wydana wobec wszystkich członków zarządu spółki. W uzasadnieniach tych uchwał podkreślono jednakże, iż jakkolwiek pożądanym jest prowadzenie jednego postępowania przeciwko wszystkim zobowiązanym osobom, do czego podstawy dostarcza art. 166 § 1 Ordynacji podatkowej (z uwagi na zakres przedmiotowy odesłania wynikającego z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, jak się zdaje, w postępowaniu prowadzonym przez organ rentowy podstawę taką mógłby stanowić art. 62 k.p.a. stosowany w związku z art. 123 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), to w świetle regulacji procesowych nie może być poczytane za błąd prowadzenie odrębnych postępowań pod warunkiem, że postępowania te obejmą wskazany wyżej krąg osób (tj. wszystkich zobowiązanych). Ten pogląd akceptowany jest również przez część doktryny (por. J. Siemieniako: *Glosa do uchwały NSA z dnia 9 marca 2009 r. [sygn. akt I FPS 4/08]*, Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego 2009 r., nr 6, ss. 156 i n.). Co prawda, inna część przedstawicieli doktryny zajmuje w tej kwestii odmienne stanowisko, uznając, że organ podatkowy (a zatem należy uznać, że i organ rentowy) ma obowiązek prowadzenia jednego postępowania i orzekania w stosunku do wszystkich osób mogących ponosić odpowiedzialność (tak A. Mariański: *Odpowiedzialność członków zarządu spółki z o.o. za zaległości podatkowe [glosa do uchwały NSA z dnia 9 marca 2009 r., sygn. akt I FPS 4/08]*, Przegląd Podatkowy 2009 r., nr 9, s. 47 i nast.), bądź że orzekanie o odpowiedzialności członków zarządu spółki, gdy zarząd jest wieloosobowy, stanowi jedną sprawę administracyjną, w której występuje jedna strona składająca się z kilku podmiotów, między którymi występuje współuczestnictwo materialne (tak S. Saltarius: *Orzeczenie o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich – tylko w ramach jednego postępowania prowadzonego przeciwko wszystkim członkom*

zarządu spółki [glosa do uchwały NSA z dnia 9 marca 2009 r., sygn. akt I FPS 4/08], Jurysdykcja Podatkowa 2010 r., nr 4, s. 74-82), jednakże w judykaturze stanowisko uznające możliwość prowadzenia odrębnych postępowań i wydania odrębnych decyzji w odniesieniu do poszczególnych członków zarządu, pod warunkiem, że decyzje te obejmą wszystkich zobowiązanych, nigdy nie było kontestowane, wobec czego można uznać je za ugruntowane (por. między innymi wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 5 czerwca 2012 r., II UK 269/11, LEX nr 1229808 oraz z dnia 13 lutego 2013 r., I UK 483/12, LEX nr 1360192).

W ocenie powiększonego składu, oba przedstawione wyżej poglądy determinują rozstrzygnięcie obecnie rozważanego zagadnienia prawnego, a przynajmniej stanowią istotną wskazówkę w tym zakresie. Przede wszystkim bowiem z konstytutywnego charakteru decyzji stwierdzającej odpowiedzialność za zaległości składkowe spółki kapitałowej członka zarządu spółki wynika jednoznacznie, co już wyżej zostało zaznaczone, iż dopiero wydanie decyzji na podstawie art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej kreuje odpowiedzialność jej adresata (adresatów) jako osoby trzeciej za zaległości składkowe płatnika składek, natomiast brak takiej decyzji jest równoznaczny z brakiem odpowiedzialności osoby (osób), wobec której decyzja nie została wydana. Z kolei, jeśli wspomniana decyzja dotyczy członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (w przypadku, gdy jest on wieloosobowy), to tworzy ona odpowiedzialność członków zarządu spółki na warunkach określonych w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, to jest ukształtowaną przepisami Kodeksu cywilnego o odpowiedzialności solidarnej (art. 91 w związku z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej). Bez tej decyzji nie powstaje natomiast jakakolwiek odpowiedzialność żadnego z członków zarządu spółki za długi składkowe tej spółki, nie powstaje więc także ich odpowiedzialność solidarna. Nie oznacza to jednak, że odpowiedzialność solidarna członków zarządu powstaje z mocy decyzji wydanej na podstawie art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej, jest ona bowiem jedynie konsekwencją wydania tej decyzji określoną w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, a więc wynika nie z decyzji lecz dopiero z mocy tego przepisu, stanowiącego właściwą podstawę prawną solidarnej odpowiedzialności członków zarządu spółki kapitałowej. Z kolei przepis art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej wskazuje tylko na konstytutywny charakter decyzji, sam zaś z całą

pewnością nie określa skutków jego zastosowania w zakresie odnoszącym się do reżimu odpowiedzialności, a także kręgu osób, którego reżim ten dotyczy. Te są określone w konkretnych przepisach dotyczących odpowiedzialności różnych osób trzecich za zaległości składkowe płatników (por. art. 110 – 117b Ordynacji podatkowej). Innymi słowy, o ile brak decyzji jest równoznaczny z brakiem odpowiedzialności członka zarządu, wobec którego taka decyzja nie została wydana, to jej wydanie w wyżej określonych warunkach rodzi wprawdzie solidarną odpowiedzialność wszystkich członków zarządu spółki wymienionych w owej decyzji jako jej adresatów, ale tylko dlatego, że tak stanowi art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Jak trafnie więc stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny, między innymi, w wyrokach: z dnia 8 kwietnia 2008 r., I FSK 520/07 (LEX nr 475536), z dnia 13 stycznia 2012 r., I FSK 408/11 (LEX nr 1126223) i z dnia 15 czerwca 2012 r., I FSK 1455/11 (LEX nr 1216468), a także Sąd Najwyższy w wyrokach: z dnia 6 czerwca 2013 r., II UK 329/12 (LEX nr 1331292) i z dnia 13 lutego 2013 r., I UK 483/12 (LEX nr 1360192), zmanifestowanie w decyzji organu podatkowego (rentowego), iż osoba, której dotyczy orzeczenie o przeniesieniu odpowiedzialności za zaległości podatkowe (składkowe), ponosi odpowiedzialność solidarnie z inną osobą, na której taka odpowiedzialność ciąży z mocy odrębnej decyzji, nie kreuje owej odpowiedzialności solidarnej, albowiem ta wynika nie z treści decyzji organu podatkowego (rentowego), lecz z mocy prawa, to jest z treści art. 116 Ordynacji podatkowej.

Przedstawiony problem nabiera szczególnego znaczenia w sytuacji, w której (tak jak w stanie faktycznym sprawy, w której zostało sformułowane rozpatrywane obecnie zagadnienie prawne) nie dochodzi do wydania w jednym postępowaniu jednej decyzji obejmującej wszystkich członków zarządu spółki, lecz gdy kilka decyzji, łącznie obejmujących wszystkich członków zarządu (co jest konieczne z punktu widzenia właściwej wykładni art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, wynikającej z tez powołanych wyżej uchwał składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09 oraz składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 marca 2009 r., I FPS 4/08), jest wydawanych w odrębnych postępowaniach i w różnym czasie. Taką sytuację należy przecież uznać za dopuszczalną jako nienaruszającą art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, co

jednoznacznie wynika z uzasadnień obu powołanych uchwał, a także z wyroków Sądu Najwyższego: z dnia 5 czerwca 2012 r., II UK 269/11 (LEX nr 1229808) i z dnia 13 lutego 2013 r., I UK 483/12 (LEX nr 1360192) oraz Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia z dnia 22 stycznia 2010 r., I FSK 1721/08 (LEX nr 593686) i z dnia 6 maja 2011 r., I FSK 662/10 (LEX nr 989974). Wówczas jednak solidarna odpowiedzialność może obejmować tylko tych członków zarządu, w stosunku do których decyzja (decyzje) została już wydana, ponieważ tylko oni, z mocy tej (tych) decyzji, stali się odpowiedzialni za zaległości składkowe spółki. Jeśli więc w przypadku kilkuosobowego zarządu zostanie wydana pierwsza decyzja obejmująca tylko jednego członka wieloosobowego zarządu, to na pewno nie może ona wskazywać równocześnie na solidarną odpowiedzialność owego członka zarządu z innymi członkami zarządu, skoro wobec nich decyzje jeszcze nie zapadły, a co za tym idzie odpowiedzialność tych członków zarządu nie została jeszcze stwierdzona, czyli w ogóle nie istnieje. Podjęcie kolejnych decyzji odnoszących się do następnych członków zarządu umożliwi zaś stwierdzenie ich solidarnej odpowiedzialności jedynie z tymi członkami zarządu, wobec których decyzje już zapadły. Dopiero w decyzji wydanej w stosunku ostatniego członka zarządu jego solidarna odpowiedzialność może objąć wszystkich członków zarządu. Tak ukształtowany sposób formułowania kolejnych decyzji, abstrahując od trudności w znalezieniu podstawy prawnej do jego zastosowania, stanowi jednak przejaw relatywizacji tych decyzji do momentu, w którym zostały one wydane. Objęcie solidarną odpowiedzialnością wszystkich członków zarządu w każdej z wydanych decyzji byłoby w takiej sytuacji możliwe wyłącznie wtedy, gdyby wszystkie decyzje wydawane w odrębnych postępowaniach prowadzonych w stosunku do poszczególnych członków zarządu zapadły w tym samym czasie. Trudno natomiast wyobrazić sobie taką sytuację, jeśli zważyć, że podważałaby ona sens prowadzenia odrębnych postępowań i wydawania w nich odrębnych decyzji. Z kolei, przyjęcie odmiennej koncepcji, zgodnie z którą już w przypadku wydania pierwszej decyzji dotyczącej tylko jednego członka zarządu mogłaby ona stwierdzać jego solidarną odpowiedzialność z pozostałymi członkami zarządu, musi zostać uznane za oczywiście sprzeczne z art. 108 § 1 w związku z art. 116 § 1

Ordynacji podatkowej, skoro pierwszy z wymienionych przepisów stanowi o konstytutywnym, w przedstawionym wyżej rozumieniu, charakterze decyzji.

Wypada też zauważyć, iż na gruncie sądowego postępowania cywilnego podobnie problem ten rozstrzygnął Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 20 maja 1969 r., II CR 139/69 (OSNC 1970 nr 2, poz. 38), stwierdzając, że w sentencji wyroku zasądzającego należność od jednego lub więcej pozwanych, którzy odpowiadają solidarnie z inną osobą, dopuszczalne jest umieszczenie wzmianki o tej solidarności tylko wtedy, gdy w stosunku do tej osoby zapadł już wcześniej prawomocny wyrok zasądzający od niej tę samą należność.

III. W świetle przedstawionych wyżej rozważań za nieprzekonującą należy uznać tezę sformułowaną w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 3 marca 2011 r., II UK 307/10 (LEX nr 785627), zgodnie z którą decyzja stwierdzająca odpowiedzialność określonego członka zarządu powinna wskazywać, że jest to odpowiedzialność solidarna z innymi członkami zarządu oraz ze spółką. Sąd Najwyższy, formułując taką tezę, nie wyjaśnia zresztą, na czym ją opiera, poprzestając w tym zakresie na powołaniu się jedynie na konstytutywny charakter decyzji stwierdzającej odpowiedzialność członków zarządu spółki za jej zaległości składkowe oraz na stwierdzeniu, iż „niewydanie przez organ rentowy decyzji w stosunku do któregośkolwiek z członków zarządu spółki, wyklucza możliwość dochodzenia przez osoby obciążone, które spełniły świadczenie względem Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, roszczeń regresowych przysługujących im wobec innych członków zarządu (art. 376 k.c.). Z konstytutywnego charakteru decyzji wynika bowiem, że brak decyzji oznacza brak odpowiedzialności (solidarnej)”. Co już wcześniej zostało jednak wyjaśnione, konstytutywny charakter decyzji organu rentowego stwierdzającej odpowiedzialność członków zarządu spółki za jej zaległości składkowe nie jest kwestionowany ani w doktrynie, ani też w judykaturze. Natomiast z samego tylko konstytutywnego charakteru decyzji nie wynika, aby musiała ona zawierać wskazanie o solidarnej odpowiedzialności członków zarządu spółki. Z kolei, niewydanie decyzji wobec któregośkolwiek z członków zarządu powoduje, iż taka decyzja jest oczywiście wadliwa jako naruszająca art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, gdyż osoby pominięte podlegałyby wyłączeniu z odpowiedzialności (por. powoływane już uchwały składu siedmiu sędziów Sądu

Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09 oraz składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 marca 2009 r., I FPS 4/08), ale nie dlatego, że brak jest w niej wskazania o solidarnym charakterze odpowiedzialności członków zarządu, lecz że pomija ona osobę (osoby), na którą (które) odpowiedzialność winna być przeniesiona. Niezależnie od wyżej podniesionych argumentów wypada podkreślić i to, że teza sformułowana w omawianym wyroku jest częściowo sprzeczna z poglądem zawartym w uzasadnieniu uchwały siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09, w którym jednoznacznie stwierdzono, że „nie jest (...) konieczne wskazywanie spółki z o.o. (płatnika składek) w decyzji dotyczącej odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej jako podmiotu odpowiedzialnego solidarnie z członkami zarządu”.

Również wyrok Sądu Najwyższego z dnia 6 marca 2012 r., I UK 318/11 (OSNP 2013 nr 3-4, poz. 41) nie zawiera przekonującego uzasadnienia dla przyjętej w nim tezy. Ogranicza się ono bowiem do stwierdzenia, że „wyrzeczenie w decyzji o solidarnej odpowiedzialności dłużników było konieczne, gdyż dopiero z chwilą jej wydania w stosunku do każdego z nich można dokonać wyboru dłużnika (członka zarządu), od którego Zakład Ubezpieczeń Społecznych będzie dochodził zaspokojenia wierzytelności, wykorzystując reżim odpowiedzialności solidarnej”. Tymczasem wydanie decyzji obejmującej (obejmujących) wszystkich członków zarządu z powołaniem się na art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, z przyczyn wcześniej podniesionych, zawsze będzie umożliwiało zaspokojenie wierzytelności od każdego z nich, według wyboru dokonanego przez organ rentowy, niezależnie od tego, czy w sentencji decyzji ich solidarna odpowiedzialność została wskazana.

Ponadto, formułując tezę o konieczności zamieszczenia w decyzji wskazania o solidarnej odpowiedzialności członków zarządu, Sąd Najwyższy powołał się na pogląd zawarty w wyroku z dnia 16 lipca 2008 r., I UK 9/08 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 324). W wyroku tym brak jest jednak stwierdzenia, że decyzja organu rentowego powinna wskazywać, że ich odpowiedzialność jest solidarna z innymi członkami zarządu. Sąd Najwyższy stwierdził bowiem, że „najpierw musi zaistnieć, ukonstytuowana w decyzji odpowiedzialność, ażeby – w myśl odpowiednio zastosowanego art. 91 Ordynacji podatkowej – zastosować do tej

odpowiedzialności solidarnej za zaległości składkowe reguły określone w Kodeksie cywilnym. Z odesłania zawartego w art. 91 Ordynacji podatkowej do art. 366 § 1 k.c. i art. 369 k.c. wynika, że wierzyciel (organ rentowy) może dokonywać wyboru dłużnika (członka zarządu), od którego będzie dochodził zaspokojenia wierzytelności, dopiero po powstaniu solidarnego zobowiązania”. Pogląd ten nie przeczy zaś tezie, iż solidarny charakter odpowiedzialności członków zarządu, w stosunku do których została wydana decyzja stwierdzająca odpowiedzialność za zaległości składkowe spółki, wynika z mocy ustawy.

Reasumując ten wątek rozważań Sąd Najwyższy w powiększonym składzie jest zatem zdania, że na podstawie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, dopuszczalne jest pominięcie w decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ustalającej odpowiedzialność członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za zaległości składkowe spółki wskazania, że odpowiedzialność ta jest solidarna z innymi członkami zarządu, co do których zostały wydane odrębne decyzje.

IV. Za przyjęciem takiego poglądu, w ocenie powiększonego składu, przemawiają dodatkowo następujące argumenty.

Po pierwsze, w uzasadnieniu uchwały składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09, jednoznacznie stwierdzono, że „nie jest (...) konieczne wskazywanie spółki z o.o. (płatnika składek) w decyzji dotyczącej odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej jako podmiotu odpowiedzialnego solidarnie z członkami zarządu”. Zajmując takie stanowisko Sąd Najwyższy stwierdził ponadto, odwołując się do regulacji zawartych w art. 107 § i art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i art. 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, że odpowiedzialność spółki (płatnika składek) za zaległości z tytułu składek powstaje z mocy prawa i z mocy prawa jest ona solidarnie odpowiedzialna z członkami zarządu (gdy ich odpowiedzialność zostanie orzeczona w decyzji wydanej na podstawie art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej). Solidarna odpowiedzialność płatnika składek z osobami trzecimi istnieje więc niezależnie od tego czy został on wskazany w osnowie decyzji organu rentowego.

Uwzględniając ten pogląd, trafnie, zdaniem powiększonego składu, Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 13 lutego 2013 r., I UK 483/12 (LEX nr 1360192) uznał więc, że choć dotyczy on konieczności wymienienia – w decyzji przenoszącej na osoby trzecie odpowiedzialności za zaległości składowe – samej spółki jako podmiotu ponoszącego solidarną odpowiedzialność z tymi osobami trzecimi, to takie samo stanowisko należy zająć także w kwestii potrzeby wskazania w tego rodzaju decyzji pozostałych dłużników solidarnych. Wypada bowiem dodać, że stanowisko to potwierdza porównanie brzmienia art. 107 § 1 i art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z treścią pierwszego z tych przepisów „w przypadkach i w zakresie przewidzianych w niniejszym rozdziale za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie”. Drugi z nich stanowi zaś (w części istotnej dla rozstrzygnięcia rozpatrywanego zagadnienia prawnego), iż „za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, spółki akcyjnej lub spółki akcyjnej w organizacji odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu”. W obu powołanych przepisach solidarny charakter odpowiedzialności członków zarządu ze spółką oraz pomiędzy nimi wynika więc z mocy prawa. W obu też przypadkach powstanie tej odpowiedzialności jest uzależnione od uprzedniego wydania przez organ rentowy decyzji stwierdzającej odpowiedzialność osób trzecich (członków zarządu spółki). Jeśli zatem nie istnieje konieczność wskazywania w takiej decyzji solidarnego charakteru odpowiedzialności członków zarządu ze spółką, to analogiczny wniosek należałoby wysnuć w odniesieniu do wskazania, że odpowiedzialność ta jest solidarna z innymi członkami zarządu, co do których zostały wydane odrębne decyzje.

Po drugie, przyjęta w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej solidarna odpowiedzialność wszystkich członków zarządu każe, przez odesłanie zawarte w art. 91 Ordynacji podatkowej, analizować zasady tej odpowiedzialności z uwzględnieniem przepisów Kodeksu cywilnego dla zobowiązań cywilnoprawnych, a zatem art. 366 i następnych k.c.

Istota zobowiązania solidarnego (w znaczeniu solidarności biernej, z którą mamy do czynienia w relacji organ rentowy – członkowie zarządu spółki) polega na

tym, że odpowiedzialność każdego z dłużników solidarnych ma za przedmiot cały dług. Innymi słowy, spełnienie całego świadczenia należy się wierzycielowi od każdego z dłużników. Specyfiką tego typu zobowiązań jest to, że pomimo wielości podmiotów mamy do czynienia tylko z jednym świadczeniem, a uprawnienia czy też obowiązki współuczestników dotyczą tego jednego świadczenia w całości. W piśmiennictwie panuje zgodny pogląd, że celem solidarności jest zabezpieczenie wierzyciela i ułatwienie mu realizacji jego wierzytelności, ochrona jego interesów oraz umocnienie pozycji. Przy solidarności biernej pewność wierzyciela co do zaspokojenia jego roszczenia jest większa, gdy występuje kilku dłużników a każdy z nich odpowiada za całość długu – wówczas wierzyciel może go dochodzić od tego dłużnika, od którego najłatwiej i najskuteczniej można przeprowadzić egzekucję. Zmniejsza to ryzyko nieściągalności długu. Solidarność bierna wzmacnia więc pozycję wierzyciela (uprzywilejowuje ją), ponieważ ułatwia mu realizację jego wierzytelności i stwarza silne zabezpieczenie przez odpowiedzialność majątkową kilku dłużników. W ten sposób stwarza też dla wierzyciela dodatkowe gwarancje wykonania zobowiązania. Ze względu na te cechy jest zaliczana do szeroko rozumianych zabezpieczeń osobistych wierzytelności. Jest to jednocześnie postać zobowiązania niebezpieczna dla dłużników solidarnych, ponieważ każdy z nich ponosi ryzyko świadczenia na rzecz wierzyciela (por. A. Ochanowicz: *Zobowiązania...*, s. 110; Z. Masłowski [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz*, pod red. Z. Resicha, t. II, Warszawa 1972, s. 890; K. Zawada [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz*, pod red. K. Pietrzykowskiego, t. I, Warszawa 2002, s. 757; Z. Radwański: *Zobowiązania...*, s. 98; M. Pyziak-Szafrńska [w:] *System Prawa Prywatnego. Prawo zobowiązań-część ogólna*, pod red. E. Łętowskiej, t. 5, Warszawa 2006, s. 282).

Zgodnie z art. 369 k.c. solidarność wynika z ustawy lub z czynności prawnej. Przewidziana w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej solidarna odpowiedzialność członków zarządu za zaległości składowe spółki bez wątplenia wynika przy tym z ustawy, a nie z czynności prawnej. Za uprawnione należy zatem uznać stwierdzenie, że o ile dla samego powstania odpowiedzialności członków zarządu za zaległości składowe spółki konieczne jest wydanie konstytutywnej decyzji przenoszącej na te osoby ową odpowiedzialność, gdyż wynika to z regulacji art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej, o tyle solidarny charakter tej odpowiedzialności

wynika z mocy ustawy, a więc z mocy samego prawa. W decyzji tej nie ma bowiem żadnych przesłanek o charakterze uznaniowym, które byłyby zależne od organu ustalającego odpowiedzialność. Wszystkie przesłanki odpowiedzialności osoby trzeciej są ustawowo określone (w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej). Dlatego też organ rentowy po wydaniu jednej prawomocnej decyzji obejmującej wszystkich członków zarządu lub kilku kolejnych prawomocnych decyzji obejmujących łącznie wszystkich członków zarządu, przenoszących na te osoby odpowiedzialność za zaległości składowe spółki, może, stosownie do art. 366 § 1 k.c., żądać zaspokojenia przysługującej mu wierzytelności w całości lub w części od wszystkich dłużników łącznie, od kilku z nich lub od każdego z osobna. Zaspokojenie organu rentowego jako wierzyciela nawet przez jednego dłużnika wywoła natomiast skutek w postaci zwolnienia pozostałych dłużników oraz zrodzi – na podstawie art. 376 k.c. – po stronie tego dłużnika, który spłacił dług, prawo do regresu w stosunku do pozostałych dłużników. Jeśli bowiem decyzja bądź decyzje organu rentowego obejmą wszystkie osoby zobowiązane (wszystkich członków zarządu), a tylko w takim przypadku można przecież mówić o prawidłowym zastosowaniu przez ten organ art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, to nie istnieje obawa pozbawienia dłużnika, który spłacił dług, możliwości skutecznego wykorzystania roszczeń regresowych. Tylko niewydanie konstytutywnej decyzji w stosunku do któregokolwiek z odpowiedzialnych członków zarządu spółki wyłącza bowiem możliwość dochodzenia przez osoby obciążone, które uregulują orzeczone (wymierzone) taką decyzją zaległości składowe na rzecz organu rentowego, roszczeń regresowych przysługujących im wobec pozostałych członków zarządu na podstawie art. 376 k.c. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 5 czerwca 2012 r., II UK 269/11, LEX nr 1229808). Jednoznaczne brzmienie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej nie wzbudzi też jakichkolwiek wątpliwości sądu rozpoznającego sprawę o roszczenie regresowe co do solidarnego charakteru odpowiedzialności członków zarządu spółki.

Po trzecie, brak wskazania w sentencji decyzji przenoszącej (przenoszących) na członków zarządu odpowiedzialność za zaległości składowe spółki solidarnego charakteru tej odpowiedzialności nie wywiera też, zdaniem powiększonego składu, jakiegokolwiek wpływu na przebieg oraz zakres

podmiotowy i przedmiotowy postępowania egzekucyjnego. Przede wszystkim bowiem przedstawiany organowi egzekucyjnemu tytuł wykonawczy, zgodnie z art. 27 § 1 pkt 3 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji winien określać (między innymi) treść podlegającego egzekucji obowiązku, podstawę prawną tego obowiązku oraz stwierdzenie, że obowiązek jest wymagalny, a w przypadku egzekucji należności pieniężnej - także określenie jej wysokości, terminu, od którego nalicza się odsetki z tytułu niezapłacenia należności w terminie, oraz rodzaju i stawki tych odsetek. Oznacza to, że organ egzekucyjny i tak nie mógłby nie uwzględnić solidarnego charakteru podlegającego egzekucji obowiązku, skoro będzie mu znana podstawa prawna tego obowiązku, to jest art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, a nadto wysokość należności pieniężnych obciążających poszczególnych dłużników w sytuacji, w której poszczególne osoby pozostają w relacjach dłużników solidarnych co do różnych okresów i kwot z różnymi osobami (por. także wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 marca 2013 r., II FSK 1618/11, LEX nr 1332573). Nie istnieje również groźba kilkukrotnego egzekwowania tej samej należności, skoro zaspokojenie wierzyciela składkowego przez któregokolwiek z dłużników solidarnych spowoduje wygaśnięcie zobowiązania, które w myśl art. 59 § 1 pkt 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji skutkuje umorzeniem postępowania egzekucyjnego, a niezależnie od tego, zgodnie z art. 33 § 1 pkt 1 tej ustawy, może być podstawą zarzutu w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej, zgłoszonego przez każdego z pozostałych dłużników, który uzna, że jego interesy zostały naruszone. W przypadku, w którym obciążające członków zarządu spółki zaległości składkowe tej spółki byłyby przedmiotem egzekucji sądowej, wygaśnięcie zobowiązania na skutek zaspokojenia wierzyciela przez któregokolwiek z dłużników solidarnych może natomiast dla pozostałych dłużników stanowić podstawę do wystąpienia z powództwem opozycyjnym (art. 840 § 1 pkt 2 k.p.c.).

Wreszcie po czwarte, przepisy Ordynacji podatkowej w art. 207 i następnych określają wymogi, którym powinny odpowiadać decyzje wydawane przez organ podatkowy. Wobec braku stosownego odesłania w tym zakresie w art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wymienione przepisy nie mogą być jednak stosowane przez organ rentowy orzekający o odpowiedzialności osób trzecich za

zaległości składkowe. Wymogi, które muszą spełniać decyzje organu rentowego, na podstawie art. 123 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, powinny być więc oceniane przy uwzględnieniu regulacji zawartej w art. 107 k.p.a. Przepis ten w szczególności stanowi, że decyzja powinna zawierać: oznaczenie organu administracji publicznej, datę wydania, oznaczenie strony lub stron, powołanie podstawy prawnej, rozstrzygnięcie, uzasadnienie faktyczne i prawne, pouczenie, czy i w jakim trybie służy od niej odwołanie, podpis z podaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego osoby upoważnionej do wydania decyzji lub, jeżeli decyzja wydana została w formie dokumentu elektronicznego, powinna być opatrzona bezpiecznym podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu. Decyzja, w stosunku do której może być wniesione powództwo do sądu powszechnego lub skarga do sądu administracyjnego, powinna zawierać ponadto pouczenie o dopuszczalności wniesienia powództwa lub skargi (§ 1) oraz że przepisy szczególne mogą określać także inne składniki, które powinna zawierać decyzja (§ 2).

Lektura obu powołanych paragrafów (pozostałe są nieistotne dla rozstrzygnięcia rozpatrywanego zagadnienia prawnego) nie dostarcza argumentów, które wskazywałyby na konieczność zamieszczenia w sentencji decyzji stwierdzającej o odpowiedzialności osób trzecich za zaległości składkowe informacji o solidarnym charakterze tej odpowiedzialności. Z treści art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej nie wynika też, iż jest to przepis szczególny określający inne składniki, które powinna zawierać wydana na jego podstawie decyzja (jest to zresztą przepis prawa materialnego, a nie przepis proceduralny). Za przepis szczególny, o którym mowa w art. 107 § 2 k.p.a., należy bowiem, w przekonaniu powiększonego składu, uznać taki przepis, który wprost określa elementy decyzji niewymienione w art. 107 § 1 k.p.a. (por. na przykład art. 119 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym decyzja o wywłaszczeniu nieruchomości, poza elementami określonymi w art. 107 § 1 Kodeksu postępowania administracyjnego, powinna zawierać: 1) ustalenie, na jakie cele nieruchomość jest wywłaszczana; 2) określenie przedmiotu wywłaszczenia przez podanie oznaczenia nieruchomości według księgi wieczystej lub zbioru dokumentów oraz według katastru nieruchomości; 3) określenie praw

podlegających wywłaszczeniu; 4) wskazanie właściciela lub użytkownika wieczystego nieruchomości; 5) wskazanie osoby, której przysługują ograniczone prawa rzeczowe na nieruchomości; 6) zobowiązanie do zapewnienia lokali, o których mowa w art. 116 ust. 1 pkt 5; 7) ustalenie wysokości odszkodowania).

Jeśli więc rozważać brak wskazania w decyzji organu rentowego, wydanej na podstawie art. 108 § 1 w związku z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej oraz art. 31 i art. 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, że odpowiedzialność członka zarządu za zaległości składowe spółki jest solidarna z innymi członkami zarządu, jako naruszenie przepisów postępowania, to na pewno nie będzie to naruszenie art. 107 k.p.a. (w związku z art. 123 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Co najwyżej można by tu mówić o naruszeniu art. 9 k.p.a. (w związku z art. 123 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), w myśl którego organy administracji publicznej są obowiązane do należytego i wyczerpującego informowania stron o okolicznościach faktycznych i prawnych, które mogą mieć wpływ na ustalenie ich praw i obowiązków będących przedmiotem postępowania administracyjnego. Organy czuwają nad tym, aby strony i inne osoby uczestniczące w postępowaniu nie poniosły szkody z powodu nieznamości prawa, i w tym celu udzielają im niezbędnych wyjaśnień i wskazówek. Abstrahując jednak od tego, że w orzecznictwie Sądu Najwyższego powszechnie przyjmuje się, iż naruszenie przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego nie stanowi przesłanki wzruszenia decyzji przez sąd ubezpieczeń społecznych, co oznacza, że przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego nie są przez ten sąd stosowane (por. między innymi uzasadnienie uchwały składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 10 czerwca 2011 r., III UZP 1/11, OSNP 2012 nr 5-6, poz. 68 i orzecznictwo tam powołane), wypada również podkreślić, że nałożony na organ administracyjny obowiązek należytego wyczerpującego informowania stron o okolicznościach faktycznych i prawnych mających wpływ na ustalenie ich praw i obowiązków będących przedmiotem postępowania nie zwalnia osób prowadzących działalność gospodarczą (a takimi bez wątpienia, przynajmniej w szerokim znaczeniu, są członkowie zarządu spółki kapitałowej) z obowiązku zaznajamiania się z przepisami prawa regulującymi ich uprawnienia i obowiązki wynikające z prowadzenia tej działalności (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 czerwca 1999 r., III RN 12/99,

OSNP 2000 nr 1/C, poz. 375, oraz wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 17 marca 2000 r., SA/Gd 2072/97, LEX nr 41534, z dnia 21 października 1987 r., SA/Gd 657/87, POP 1992 nr 3, poz. 57 i z dnia 20 stycznia 2000 r., I SA/Kr 1512/97, LEX nr 39789).

W przedstawionej sytuacji należy uznać, że wymóg zamieszczenia w decyzji ustalającej odpowiedzialność członka zarządu za zaległości składowe spółki wskazania, że odpowiedzialność ta jest solidarna z innymi członkami zarządu, rozumiany jako decydujący o jej prawidłowości (legalności), nie wynika także z przepisów regulujących postępowanie, w toku którego decyzja ta zostaje podjęta.

Kierując się przedstawionymi motywami, Sąd Najwyższy w powiększonym składzie uznał zatem, że decyzja Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ustalająca odpowiedzialność członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za zaległości składowe spółki nie musi zawierać wskazania, że odpowiedzialność ta jest solidarna z innymi członkami zarządu, co do których zostały wydane odrębne decyzje. Dlatego też, opierając się na treści art. 398¹⁷ k.p.c., podjął uchwałę jak w sentencji.