



Sygn. akt II UK 267/16

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 30 marca 2017 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Halina Kiriło (przewodniczący)

SSN Jolanta Frańczak

SSA Jolanta Hawryszko (sprawozdawca)

w sprawie z wniosku R.D., E.M., M.K.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych

z udziałem zainteresowanych [...]

o nieobciążanie odpowiedzialnością z tytułu składek,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń

Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 30 marca 2017 r.,

skarg kasacyjnych wnioskodawcy R.D., wnioskodawczyni E.M., wnioskodawczyni

M.K. od wyroku Sądu Apelacyjnego [...]

z dnia 12 marca 2015 r., sygn. akt III AUa .../14,

1. uchyla zaskarżony wyrok w punkcie I i II w stosunku do E.M. i sprawę w tym zakresie przekazuje do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu [...], pozostawiając temu Sądowi rozstrzygnięcie o kosztach postępowania kasacyjnego;

2. uchyla zaskarżony wyrok w stosunku do M.K. w punkcie I w części oddalającej apelację co do odpowiedzialności za okres od lutego 2008 roku do maja 2008 roku oraz w punkcie II i sprawę w tym zakresie przekazuje do ponownego rozpoznania Sądowi

Apelacyjnemu [...], pozostawiając temu Sądowi rozstrzygnięcie o kosztach postępowania kasacyjnego;

3. uchyla zaskarżony wyrok w stosunku do R.D. w punkcie I w części oddalającej apelację co do odpowiedzialności z tytułu odsetek od należności głównej po dacie ogłoszenia upadłości oraz w punkcie II i sprawę w tym zakresie przekazuje do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu [...], pozostawiając temu Sądowi rozstrzygnięcie o kosztach postępowania kasacyjnego;

4. oddala skargę kasacyjną R.D. w pozostałym zakresie.

UZASADNIENIE

ZUS spornymi decyzjami z 28 grudnia 2010 r., 10 lutego 2011 r., 9 marca 2011 r. ustalił solidarną odpowiedzialność osób wchodzących w skład zarządu O. [...], tj. R.D., E.M., R.Z., M.K., J.K., E.K., C.F., T.S., M.K. za nieopłacone składki na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych w okresach i kwotach szczegółowo wskazanych w decyzjach; w rozpoznawanej sprawie Zakład wydał łącznie dziesięć decyzji, w tym cztery w dacie 28 grudnia 2010 r., trzy w dacie 10 lutego 2011 r. i trzy w dacie 9 marca 2011 r.

Wskutek odwołania R.D., E.M., R.Z., M.K., J.K., E.K., C.F., T.S., M.K. Sąd Okręgowy w Ś. połączył sprawy do wspólnego rozpoznania i wyrokiem z 5 grudnia 2013 r. oddalił odwołania oraz zasądził na rzecz ZUS-u zwrot kosztów procesu. Sprawa toczyła się z udziałem zainteresowanych [...].

Apelacje od wyroku złożyli R.D., E.M., R.Z. i M.K.. Sąd Apelacyjny [...] III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z 12 marca 2015 r. oddalił apelacje M.K., E.M., R.D. i R.Z. oraz zasądził na rzecz ZUS koszty zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.

W sprawie Sądy obydwu instancji ustaliły, że O. Spółdzielnia Pracy [...] prowadziła działalność gospodarczą na podstawie ustawy z 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze polegającą na produkcji odzieży wierzchniej. Organami

Spółdzielni były: walne zgromadzenie, rada nadzorcza i zarząd uprawniony do reprezentacji. Odwołujący się pełnili następujące funkcje w O. Spółdzielni Pracy:

1. R.D. - prezes zarządu od 11 lutego 2002 r. do 20 września 2006 r.
2. C.P. - prezes zarządu od 22 września 2006 r. do 24 września 2007 r.
3. R.Z. - prezes zarządu od 1 października 2007 r. do 20 lutego 2008 r.
4. E.M. - prezes zarządu od 20 lutego 2008 r. do 18 sierpnia 2008 r.
5. M.K. - członek zarządu od 5 września 2000 r. do 1 grudnia 2006 r. oraz od 21 lutego 2008 r. do 25 czerwca 2008 r.
6. E. K. - członek zarządu od 22 sierpnia 2002 r. do 26 kwietnia 2007 r.
7. J. K. - członek zarządu od 19 września 2007 r. do 21 lutego 2008 r.
8. M. K. - członek zarządu od 22 października 2007 r. do 20 lutego 2008 r.
9. T. S. - członek zarządu od 19 września 2007 r. do 4 lipca 2008 r.

Osoby nieodwołujące się od decyzji o statusie zainteresowanych pełniły następujące funkcje:

1. D. M. - członek zarządu od 10 stycznia 2001 r. do 2 lipca 2007 r.
2. E. R. - członek zarządu od 22 września 2002 r. do 2 listopada 2005 r.
3. I. W. - członek zarządu od 12 maja 2004 r. do 1 grudnia 2006 r.
4. J. T., członek zarządu od 30 listopada 2005 r. do ogłoszenia upadłości 4.07.2008 r.

5. E. Ź., członek zarządu od 21.02.2008 r. do ogłoszenia upadłości 4 lipca 2008 r.

Spółdzielnia od 31 grudnia 1998 r. miała obowiązek odprowadzania składek do ZUS-u z tytułu ubezpieczeń i Funduszy, w okresie od 2/1999 do 6/2008 nie dopełniła obowiązku opłacania składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, w związku z tym powstało zadłużenie składek na łączną kwotę 7.312.786,65 zł, w tym odsetki wyliczone na datę 3 lipca 2008 r. poprzedzającą datę ogłoszenia upadłości Spółdzielni.

Prezesi i współpracujący z nimi członkowie zarządu wiedzieli o złej kondycji finansowej Spółdzielni i o nieopłacaniu już od stycznia 1999 r. należnych składek. Sytuacja finansowa Spółdzielni nie uległa poprawie, zadłużenie z tytułu składek wzrosło z powodu nieopłacania składek bieżących i odsetek. Biegły sądowy z

zakresu księgowości ustalił, że zaległości w płaceniu bieżących składek na ZUS i innych zobowiązań podatkowych wystąpiły już od lutego 1999 r. i trwały do końca 2001 r., natomiast okres trwałego zaprzestania płacenia długów przez Spółdzielnię wystąpił już od początku 2002 r. i pogłębiał się systematycznie do likwidacji. Spowodowane to było poniesieniem straty za rok 2001 w kwocie 457 tys. zł (miała być pokryta z zysków i udziałów za lata 2003 i następne), przyrostem w ciągu 2002 r. zobowiązań z tytułu podatków (składek ZUS i innych świadczeń o kwotę 723 tys. zł), przyrostem innych zobowiązań w 2002 r. o kwotę 85 tys. zł, poniesieniem straty za 2002 r. w kwocie 570 tys. zł. Przesłanki do ogłoszenia upadłości Spółdzielni nastąpiły po 31 marca 2003 r., a to w momencie sporządzania i podpisania sprawozdania finansowego za 2002 r. przez prezesa R.D. i członka zarządu, głównego księgowego S. S. Sprawozdanie za 2002 r. wykazało majątek ogółem (aktywa) 1.389 tys. zł, kapitał własny (ujemny wynik kapitału) 670 tys. zł, strata za 2002 r. 570 tys. zł, zobowiązania ogółem 1.783 tys. zł. Teoretycznie na 31 grudnia 2002 r. aktywa zabezpieczały zobowiązania tylko w 77,9%, lecz faktycznie na ten dzień majątkiem Spółdzielni nie zostałyby zaspokojone te zobowiązania.

Sądy obydwu instancji ustaliły, że wniosek o postawienie Spółdzielni w stan upadłości likwidacyjnej na walnym zgromadzeniu przez prezesa R.D. we wrześniu 2006 r. był spóźniony, podobnie jak R.Z. w 2007 r. i E.M. w maju 2008 r. Wniosek o ogłoszenie upadłości z 27 maja 2008 r. został zgłoszony z opóźnieniem wynoszącym 5 lat, a winien być zgłoszony w II kwartale 2003 r., wtedy były ku temu przesłanki. Postępowanie egzekucyjne ZUS było bezskuteczne, żaden tytuł wykonawczy nie został spłacony. Wniosek O. [...] o ogłoszenie upadłości wpłynął do Sądu Rejonowego w W. 27 maja 2008 r. Postanowieniem Sądu Rejonowego w W. z 4 lipca 2008 r. ogłoszona została upadłości Spółdzielni obejmująca likwidację majątku. Postępowanie upadłościowe nie doprowadziło do zaspokojenia należności z tytułu składek; ZUS otrzymał kwotę 1.328.090 zł przy zadłużeniu w kwocie 7.312.786,65 zł. Postanowieniem z 30 grudnia 2009 r. Sąd Rejonowy w W. stwierdził zakończenie postępowania upadłościowego wobec Spółdzielni. O. Spółdzielnia Pracy [...] została wykreślona z Krajowego Rejestru Sądowego 26 marca 2010 r.

ZUS sporną decyzją z 28 grudnia 2010 r. stwierdził solidarną odpowiedzialność R.D., jako prezesa zarządu z M. K., E. R., E. K., I. W. i J. T., jako członków zarządu O. Spółdzielni Pracy za nieopłacone należności z tytułu:

- składek na ubezpieczenie społeczne za okres 12/2004 - 9/2005, 12/2005 - 5/2006, 7/2006 - 8/2008 w kwocie 827.228,18 zł oraz odsetek na dzień 28 grudnia 2010 r. w kwocie 500.115 zł;

- składek na ubezpieczenie zdrowotne za okres 12/2004 - 9/2005, 2/2006 - 5/2008, 7/2008 - 8/2008 r. w kwocie 235.973,14 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 28.12.2010 r. w kwocie 144.818,00 zł;

- składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres 12/2004 - 9.2005, 12/2005 - 5/2008, 7/2008 - 8/2008 w kwocie 100.349,52 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 28 grudnia 2010 r. w kwocie 62.059 zł, łącznie 1.870.875,82 zł.

Sporną decyzją z 10 lutego 2011 r. ZUS stwierdził solidarną odpowiedzialność E.M., jako prezesa zarządu, z M. K., E. R., E. K., I. W. i J. T., jako członków zarządu Spółdzielni, za nieopłacone należności z tytułu:

- składek na ubezpieczenie społeczne za okres 2/2008 - 5/2008 w kwocie 184.363,65 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 10 lutego 2011 r. w kwocie 59.155,00 zł;

- składek na ubezpieczenie zdrowotne za okres 2/2008 - 5/2008, w kwocie 263.627,72 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 10 lutego 2011 r. w kwocie 20.427,00 zł.;

- składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres 2/2008 - 5/2008 w kwocie 20.228,45 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 28 grudnia 2010 r. w kwocie 6.513,00 zł, łącznie 354.374,82 zł.

Sporną decyzją z 28 grudnia 2010 r. ZUS stwierdził solidarną odpowiedzialność M.K., jako byłego członka zarządu, z R. D., E. R., E. K., I. W., J. T., C. P., T. S., E. Ż., E. M., jako członków zarządu Spółdzielni, za jej nieopłacone należności z tytułu:

- składek na ubezpieczenie społeczne za okres 12/2004 - 9/2005, 12/2005 - 5/2006, 8/2006 - 10/2006, 2/2008 - 5/2008 w kwocie 1,165.002, 65 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 28 grudnia 2010 r. w kwocie 631.507,00 zł.;

- składek na ubezpieczenie zdrowotne za okres 12/2004 - 9/2005, 2/2006 - 5/2006, 7/2006 - 10/2006, 2/2008 - 5/2008 w kwocie 334.186,77 zł oraz odsetek za zwłokę na dzień 28 grudnia 2010 r. w kwocie 181.202,00 zł;

- składek na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres 12/2004 - 9/2005, 12/2005 - 5/2006, 7/2006 - 10/2006, 2/2008 - 5/2008 w kwocie 132.988,95 zł oraz odsetek za zwłokę 28 grudnia 2010 r. w kwocie 74.243,00 zł, łącznie 2.519.130,37 zł.

ZUS decyzjami z 28 grudnia 2010 r., 10 lutego 2011 r. i z 9 marca 2011 r. stwierdził solidarną odpowiedzialność pozostałych osób wchodzących w skład zarządu Spółdzielni za nieopłacone należności Spółdzielni z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okresy i w wysokościach wskazanych w decyzjach adresowanych do poszczególnych osób.

Sąd I instancji jako postawę prawną rozstrzygnięcia wskazał art. 31, 32 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz art. 116 § 1 i 116a ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacji podatkowej. Sąd wskazał, że do odsetek od zaległych składek ma zastosowanie art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej (osoby trzecie odpowiadają za odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych), a nie jak ustalił biegły w opinii na dzień ogłoszenia upadłości Spółdzielni. Wskazał, że nie ma żadnych korelacji pomiędzy możliwością zaspokojenia się z masy upadłości a odpowiedzialnością subsydiarną majątkiem osobistym członka zarządu spółdzielni. Przeciwnie przeciwnemu zaopatrywaniu przemawia fakt, że istnieje zapis art. 91 ust. 2 prawa upadłościowego, który odnosi się do sytuacji wierzyciela, jakim jest ZUS. Co do kwestii zabezpieczeń hipotecznych, zgodnie z art. 91 ust. 2 prawa upadłościowego możliwość zaspokojenia się z masy upadłości w zakresie odsetek nie jest limitowana na dzień poprzedzający dzień ogłoszenia upadłości, ale jest rozszerzona. Sąd Okręgowy zgodził się z ustaleniami biegłego, że dłużnik popadł w stan niewypłacalności i przestał trwale od 6 lat realizować swoje wymagania, co uzasadniało złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości w II kwartale 2003 r. w oparciu o art. 130 Prawa spółdzielczego. Taka czynność zabezpieczałby zarząd, tj. prezesa R.D. i członków zarządu, jak i kolejnych prezesów C. P., R.Z., E. M. i członków zarządu od

momentu objęcia przez każdego z osobna obowiązków, przed odpowiedzialnością solidarną wynikającą z art. 116 i 116a Ordynacji podatkowej. Sąd Okręgowy rozważył, że R.D. wniosek o ogłoszenie upadłości złożył 22 września 2006 r. na nadzwyczajnym walnym zgromadzeniu, a faktycznie dopiero uchwałą walnego zgromadzenia nr 13 z 10 maja 2008 r. postawiono Spółdzielnię w stan upadłości i złożono wniosek do sądu o ogłoszenie upadłości za pośrednictwem prezesa E.M.. Były to działania spóźnione i nie ekskulpują wnioskodawców co do ponoszenia odpowiedzialności za długi składkowe przez byłych prezesów i członków zarządu. Także działania w 2007 r. prezesa R.Z. były spóźnione. Sąd okręgowy analizował, że po sporządzeniu sprawozdania finansowego, z którego wynika, że ogólna wartość aktywów spółdzielni nie wystarcza na zaspokojenie wszystkich jej zobowiązań i istnieje podstawa do ogłoszenia upadłości według art. 130 prawa spółdzielczego, zarząd ma obowiązek zwołać walne zgromadzenie, które podejmuje uchwałę co do dalszego bytu spółdzielni, w tym uchwałę o postawieniu spółdzielni w stan upadłości oraz do niezwłocznego zgłoszenia wniosku do sądu o ogłoszenie upadłości. Sąd stwierdził, że odpowiedzialność solidarna prezesów i członków poszczególnych zarządów, w tym prezesa R.D. i kolejnych członków zarządu, kolejnych prezesów i członków zarządu jest niezaprzeczalna, nie można zwolnić każdego kolejnego członka zarządu z odpowiedzialności za zaległości podatkowe Spółdzielni z tego względu, że w momencie objęcia przez nich funkcji termin do złożenia wniosku o upadłość już upłynął. Taki członek zarządu nie ponosi odpowiedzialności, że nie złożył wniosku w terminie, ponosi jednak odpowiedzialność za dalsze pogarszanie się sytuacji wierzycieli spowodowane niezgłoszeniem tego wniosku i wynikające z rozporządzania majątkiem spółki bez uwzględnienia zasad wynikających z prawa spółdzielczego oraz prawa upadłościowego i naprawczego. Każdy członek zarządu po objęciu funkcji i ustaleniu, że stan interesów spółdzielni uzasadnia zgłoszenie wniosku o upadłość, winien podjąć działania niezwłocznie, w związku z pełnioną przez nich funkcją. Te starania wnioskodawców nie były podejmowane we właściwym czasie i adekwatne do złego stanu finansowego Spółdzielni już w II kwartale 2003 r. Zarówno podjęcie wniosku z 22 września 2006 r. o upadłość na walnym zgromadzeniu przez R.D., działania R.Z. w celu zredukowania zadłużenia w ZUS

(pismo z 15 listopada 2007 r.) i Urzędzie Skarbowym w dniu 24 października 2007 r., czy starania E.M. naprawienia krytycznej sytuacji w styczniu 2008 r. i ostatecznie doprowadzenie do złożenia wniosku do sądu o upadłość w 28 maja 2008 r. były spóźnione.

Za niezasadne uznał Sąd I instancji stanowisko prezesa R.D., że pragnął złożyć wniosek o upadłość, ale walne zgromadzenie i rada nadzorcza nie wyraziły na to zgody. Brak zgody organów Spółdzielni nie zwalniał zarządu od obowiązku złożenia wniosku na walnym zgromadzeniu. Po podjęciu uchwały przez walne zgromadzenie należało niezwłocznie, w terminie 14 dni złożyć wniosek o ogłoszenie upadłości do sądu, bowiem na podstawie art. 118 ordynacji podatkowej, to członkowie zarządu ponoszą odpowiedzialność, gdy tego nie uczynią we właściwym czasie. Sąd nie dał wiary twierdzeniom o braku świadomości o złej kondycji Spółdzielni przez poszczególnych członków zarządów. Sąd uznał, że wprawdzie E.M. podjęła największe działania w kierunku złożenia wniosku o upadłość, ale nie chroniło to wierzycieli Spółdzielni, gdyż już była sytuacja przewagi pasywów nad aktywami w okresie objęcia przez nią funkcji w lutym 2008 roku. E.M. podnosiła, że dopełniła wymagań przewidzianych w art. 21 ust. 1 prawa upadłościowego i naprawczego z 2003 r. celem zgłoszenia upadłości Spółdzielni we właściwym czasie w związku z art. 130 Prawa spółdzielczego, lecz Sąd uznał te działania z maja 2008 r. za spóźnione, a gromadzenie środków na postępowanie upadłościowe nie miało znaczenia. Właściwy na zgłoszenie takiego wniosku czas to objęcie funkcji w lutym 2008 r. Sąd uznał, że odwołująca się nie podjęła współdziałań z członkami zarządu w okresie pełnienia przez nią funkcji prezesa Spółdzielni. Natomiast M.K., jako członek zarządu, także we właściwym czasie nie podjęła działań zmierzających do postawienia Spółdzielni w stan upadłości. Stała na stanowisku, że te działania należały do wyłącznej kompetencji walnego zgromadzenia i to uwalnia ją od odpowiedzialności solidarnej za długi, jako osoby trzeciej. Sąd podniósł, że M.K. pełniła funkcję członka zarządu od 5 września 2000 r. do 1 grudnia 2008 r., to jest podczas prezesury R. D. i w okresie sprawowania funkcji przez prezes E. M. od 21 lutego 2008 r. do 25 czerwca 2008 r. miała możliwość wszechstronnej oceny funkcjonowania i kondycji finansowej Spółdzielni. Jej podpisy pod sprawozdaniami z prac zarządu, składanie dodatkowych informacji

do sprawozdań finansowych świadczą, że była aktywnym członkiem zarządu, a mimo tego nie złożyła we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości Spółdzielni i wdrożenia procedury wewnątrz spółdzielczej ani w II kwartale 2003 r. ani w okresie objęcia funkcji w lutym 2008 r. po raz drugi, jako członka zarządu. Dokonane maju 2008 r. zgłoszenie było spóźnione i skutkuje odpowiedzialnością za dług Spółdzielni.

Sąd Apelacyjny co do całości zaaprobował ocenę prawną Sądu Okręgowego. Dodatkowo wyjaśnił, że ustawa z 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 1443) zawiera odmienne regulacje od Prawa upadłościowego i naprawczego (ustawa z 28 lutego 2003 r., jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 233) zamieszczone w dziale poświęconym upadłości, art. 130. Zgodnie z tymi przepisami podjęcie przez walne zgromadzenie uchwały o postawieniu spółdzielni w stan upadłości należy do wyłącznej właściwości walnego zgromadzenia, mimo że nie znajduje to odzwierciedlenia w katalogu spraw wymienionych w art. 38 § 1 tego aktu prawnego. Zarząd ma obowiązek zwołać walne zgromadzenie, które podejmuje uchwałę co do dalszego bytu spółdzielni, w tym także uchwałę o postawieniu spółdzielni w stan upadłości. Decyzja w tej materii nie należy więc do zarządu spółdzielni, ponieważ zastrzeżona została w ustawie innemu organowi (art. 48 ust. 2 Prawa spółdzielczego). Prowadzi to do konkluzji, że obowiązki zarządu sprowadzają się w tym postępowaniu do zwołania we właściwym czasie walnego zgromadzenia oraz do niezwłocznego zgłoszenia wniosku do sądu o ogłoszenie upadłości po podjęciu uchwały przez walne zgromadzenie o postawieniu spółdzielni w stan upadłości. Dopiero uchybienie tym obowiązkom przez zarząd może prowadzić do konkluzji, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło z winy jego członków w rozumieniu art. 116 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej. Zdaniem Sądu Apelacyjnego wniosek R.D. z 17 września 2007 r. o przegłosowanie na walnym zgromadzeniu uchwały dotyczącej postawienia Spółdzielni w stan upadłości był spóźniony. R.Z. nie zdołał zwołać walnego zgromadzenia, M. K. w ogóle nie podejmowała starań związanych ze zwołaniem walnego zgromadzenia, ani za kadencji prezesa zarządu R.D., ani później w 2008 r. E. M. wykazała się największą spośród apelujących starannością, jeśli chodzi o przedłożenie walnemu

zgromadzeniu pod obrady uchwały o postawieniu Spółdzielni w stan upadłości, lecz i te starania były spóźnione. Wprawdzie zarzucała, że jako prezes zarządu od momentu objęcia funkcji w dacie 20 lutego 2008 r. realnie była w stanie zwołać walne zgromadzenie dopiero w maju 2008 r., bowiem oczekiwała do 10 maja 2008 r. na zatwierdzenie przez walne zgromadzenie bilansu za 2007 r., choć bilans ten został zatwierdzony przez zarząd 23 marca 2008 r. Sąd apelacyjny przypomniał jednak, że objęcie funkcji w zarządzie, czy to spółki kapitałowej, czy spółdzielni jest dobrowolne i osoba podejmująca się tej funkcji musi pamiętać o obowiązkach wynikających z odpowiedzialności za prawidłowe funkcjonowanie przedsiębiorstwa. Jeśli więc nowo powołany członek zarządu decyduje się pełnić funkcję w sposób właściwy, konieczne jest wcześniejsze zapoznanie się ze stanem finansowym i gospodarczym zarządzanego podmiotu, który może wynikać np. z bilansu za rok poprzedni, którego przedstawienia nowo wybrany członek zarządu może i powinien wymagać. W sytuacji gdy stan finansów Spółdzielni był znany od lat, należało albo nie podejmować decyzji o wstąpieniu do zarządu albo w jak najszybszym czasie (w okolicznościach sprawy od razu) po objęciu funkcji w zarządzie podejmować wszelkie starania o zwołanie walnego zgromadzenia celem przedstawienia mu stanu majątkowego Spółdzielni ze wskazaniem podjęcia stosowanej uchwały. W sytuacji gdyby jednak, pomimo dołożenia wszelkich starań, nie doszło do zebrania się walnego zgromadzenia lub braku quorum, członek zarządu winien rozważyć rezygnację z pełnienia tej funkcji choćby w celu właśnie ochrony swych interesów związanych z uwolnieniem się od odpowiedzialności za zobowiązania dłużnika jakim jest Spółdzielnia. Tylko takie zachowanie zwalniałoby wnioskodawców z odpowiedzialności wobec wierzycieli spółdzielni za jej nieuregulowane zobowiązania. Tymczasem żaden z odwołujących się nie podjął na tyle skutecznych i adekwatnych do istniejącej sytuacji działań by mogły one stanowić przesłankę uwolnienia się od odpowiedzialności względem wierzycieli. Twierdzenia M.K., jakoby jej rola w zarządzie Spółdzielni była marginalna i nie miała wpływu na podejmowanie decyzji, nie mają znaczenia dla przypisania odpowiedzialności, bowiem wnioskodawczyni świadomie zdecydowała się na objęcie funkcji w zarządzie. Podejmowane przez niektórych członków zarządu starania, jak np. przez E. M. czy R.Z. były po pierwsze spóźnione, po drugie

nieadekwatne do złego stanu finansowego Spółdzielni istniejącego już w 2003 r.

W ocenie Sądu Apelacyjnego organ rentowy prawidłowo obciążył zobowiązanych odsetkami za zwłokę od zaległości składkowych, od dnia wymagalności składek do dnia wydania zaskarżonych decyzji przenoszących odpowiedzialność majątkową za zaległości składkowe Spółdzielni. Podstawę prawną zasądzenia odsetek z tytułu zaległości składkowych stanowi art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej, do stosowania którego odsyła art. 31 ustawy systemowej. Przy czym art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego stanowiący o możliwości zaspokojenia odsetek od wierzytelności należnych od upadłego za okres do dnia ogłoszenia upadłości dotyczy tylko odsetek od masy upadłości, a nie odsetek od osób trzecich. W prawie upadłościowym przyjmuje się zasadę, by na dzień ogłoszenia upadłości skonkretyzować wszystkie należności spółki (lub innego podmiotu), które spółka jest dłużna swym wierzycielom po to, by móc dokonać późniejszego w miarę równego zaspokojenia tychże wierzycieli. Nie jest wykluczone, że po przeprowadzeniu postępowania upadłościowego spółka, czy też inny podmiot, którego postępowanie dotyczy, nie będzie zlikwidowana i nadal będzie funkcjonować. W wyroku z 5 czerwca 2014 r. Sąd Najwyższy w sprawie I UK 437/13 wyraził słuszny pogląd, że art. 92 Prawa upadłościowego kreuje ustawową regułę, że do dnia ogłoszenia upadłości mogą być zaspokojone odsetki od wierzytelności, należne od upadłego, co nie wyklucza naliczania odsetek od zaległości spółki w stosunku do osób trzecich, o których mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej.

W kwestii zarzutów dotyczących pojęcia wydania i doręczenia decyzji zawartych w przepisie art. 118 Ordynacji podatkowej Sąd Apelacyjny rozważył, że co do zagadnienia wypowiedział się Sąd Najwyższy w wyroku z 7 kwietnia 2010 r., I UK 340/09, LEX nr 602209. Wyjść należy od faktu, że pierwotnie art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej stanowił, że nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, upłynęło 5 lat. Przepis § 2 tego artykułu stanowił natomiast, że przedawnienie zobowiązania wynikającego z decyzji, o której mowa w § 1, następuje po upływie 3 lat od końca roku kalendarzowego, w którym decyzja o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej została wydana. W styczniu 2003 r.

przepis otrzymał następującą treść: przedawnienie zobowiązania wynikającego z decyzji, o której mowa w § 1, następuje po upływie 3 lat od końca roku kalendarzowego, w którym została doręczona decyzja o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej. Uchwała składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 17 grudnia 2007 r., I FPS 5/07 wyjaśniła, że w stanie prawnym obowiązującym przed 1 stycznia 2003 r. pojęcie wydania decyzji określonej w art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej nie oznaczało jej doręczenia (ONSAiWSA 2008 nr 2, poz. 22). Natomiast po wskazanej zmianie treści 2 art. 118 nie może być już wątpliwości, że pierwszorzędne znaczenie ma wykładnia językowa całego przepisu art. 118. Wydanie decyzji to jej sporządzenie, podpisanie i opatrzenie datą (taki wniosek wypływa z art. 210 § 1 pkt 2 i 8 oraz z art. 210 Ordynacji). W art. 118 Ordynacji podatkowej użyte zostały określenia wydanie decyzji i doręczenie decyzji. W art. 118 § 1 jest mowa o wydaniu decyzji, a w § 2 o doręczeniu. Z dyrektyw wykładni językowej i systemowej wypływa nakaz jednakowego rozumienia takich samych pojęć użytych w tym samym akcie prawnym i nienadawania różnym nazwom tego samego znaczenia. Stąd nie należy przez wydanie decyzji rozumieć jej doręczenia. W samym art. 118 Ordynacji upływ terminu do obciążenia osoby trzeciej odpowiedzialnością podatkową (§ 1) został powiązany z wydaniem decyzji, natomiast przedawnienie zobowiązania wynikającego z tej decyzji - z jej doręceniem (§ 2). Zarzut nie został więc uwzględniony. To samo dotyczy zarzutów nieważności zaskarżonych decyzji formułowanych przez R.D. i R.Z., że przytaczane braki w uzasadnieniu decyzji (niewypełnienie wymagań z art. 107 kodeksu postępowania administracyjnego) pozbawiały decyzję cech aktu administracyjnego. Jest to twierdzenie oczywiście zbyt daleko idące. Sąd Apelacyjny nie miał żadnych podstaw do stwierdzenia, że decyzje wobec zobowiązanych, od których odwołania wszczęły postępowanie przed sądem powszechnym, nie miały cech aktu administracyjnego. Twierdzenie o niedostatecznie szczegółowym uzasadnieniu decyzji i bliżej nieokreślonych błędach formalnych i prawnych nie może stanowić takiej podstawy. Prawdą jest, że decyzjami z lipca 2010 r. ZUS uchylił wcześniejsze decyzje z 8 kwietnia 2010 r. przenoszące na wnioskodawców odpowiedzialność za zobowiązania Spółdzielni, od których wnioskodawcy wnieśli odwołania. ZUS miał taką możliwość w oparciu o

art. 83 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych uznając, jak wskazał w uzasadnieniach decyzji uchylających, że nie zebrał w sposób wyczerpujący całego materiału dowodowego przed wydaniem decyzji. Po dokładniejszym zebraniu dowodów ZUS wydał zaskarżone decyzje, w których ponownie przypisał apelującym członkom zarządu Spółdzielni odpowiedzialność za jej zobowiązania składkowe. Decyzje te, tak samo jak pierwsze uchylone decyzje, podlegały zaskarżeniu w drodze odwołania, jako środka przeniesienia sprawy na drogę postępowania przed sądami powszechnymi. Nie doszło do zarzucanego naruszenia art. 83a ust. 1 ustawy systemowej, który reguluje instytucję wznowienia postępowania w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych, oznaczającą nadzwyczajną kontynuację postępowania w tej samej sprawie, w której organ rentowy ma możliwość zniwelowania własnego uchybienia powstałego przy ustalaniu prawa do świadczenia, natomiast zainteresowany uprawniony jest do ubiegania się o świadczenie, którego mu nie przyznano, jeżeli wcześniej nie powołał się na okoliczności lub nie przedstawił dowodów uzasadniających powstanie takich uprawnień. Omawiany przepis art. 83a ust. 1 ustawy systemowej dotyczy jednak tylko decyzji ostatecznych, natomiast w trybie art. 83 ust. 6 ustawy systemowej, na skutek uznania przez organ rentowy istnienia zarzucanych decyzji różnego rodzaju wad materialnych i formalnych, dochodzi do uchylecia przez organ rentowy decyzji nieostatecznej, czyli takiej, od której dopiero wniesiono odwołanie do sądu. Zauważyć także, należy że w trybie art. 83a ust. 1 ustawy systemowej może dojść do uchylecia zarówno korzystnych jak i niekorzystnych dla zainteresowanego rozstrzygnięć. Podobnie w trybie art. 83 ust. 6 ustawy systemowej, po ponownym zebraniu lub uzupełnieniu materiału dowodowego organ rentowy może wydać decyzję korzystniejszą w stosunku do poprzedniej (uchylonej) lub mniej korzystną. Od każdej nowo wydanej decyzji zainteresowany ma jednak prawo się odwołać.

Skargę kasacyjną w sprawie wnieśli R.D., E.M. i M.K..

W sprawie R.D. skargę oparto na podstawie art. 393¹³ § 1 k.p.c. w zw. z art. 13 § 2 k.p.c. i wnioskowano o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozstrzygnięcia Sądowi Apelacyjnemu [...] wraz z rozstrzygnięciem o kosztach postępowania kasacyjnego, ewentualnie o uchylenie

zaskarżonego wyroku i rozstrzygnięcie co do istoty. Skarga została oparta na podstawie naruszenia przepisów postępowania mających istotny wpływ na wynik sprawy, t.j. art. 382 k.p.c. w zw. z art. 233 § 1 k.p.c.: - przez zaniechanie rozpatrzenie zarzutu apelacji, że ZUS nie został zobowiązany przez Sąd I instancji do przedłożenia przekonującego dowodu co do tego kiedy zaskarżona decyzja została wydana,

- przez nieznajdujące uzasadnienia w zebranych w sprawie materiale dowodowym uznanie, że ZUS „dokładniej zebrał dowody” w sprawie,

- sprzeczne ustalenie, że w sprawie nie doszło do naruszenia przez ZUS przepisów art. 83 i 83a ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.

Nadto oparto skargę na naruszeniu prawa materialnego, t.j. art. 92 ustawy z 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze przez uznanie, że słuszne jest obciążenie skarżącego odsetkami ustawowymi od zaległych składek Spółdzielni za okres po ogłoszeniu upadłości, mimo że odsetki te nie mogły być naliczane po dacie ogłoszenia upadłości Spółdzielni oraz przyjęcie, że decyzja o odpowiedzialności osoby trzeciej może obejmować również odpowiedzialność za odsetki ustawowe od zaległych składek spółdzielni, za które spółdzielnia nie ponosi odpowiedzialności, tj. za okres po ogłoszeniu upadłości obejmującej likwidację.

W uzasadnieniu wniosku o przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania argumentowano, że zachodzi konieczność rozważenia dwóch kwestii: 1. czy w świetle dyspozycji przepisu art. 92 ustawy z 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze nałożenie na skarżącego obowiązku zapłaty odsetek po dacie ogłoszenia upadłości jest zgodne z treścią tego przepisu; 2. czy można wydać decyzję w rozumieniu przepisu art. 83a ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczenia społecznego wobec nie uchylenia poprzedzającej ją decyzji ostatecznej, a ponadto nie zajścia przesłanki określonej w tym przepisie, to jest nowych dowodów lub okoliczności istniejących przed wydaniem nowej decyzji w sprawie zakończonej decyzją ostateczną.

Natomiast w uzasadnieniu podstaw zaskarżenia wskazano, że w trakcie procesu skarżący podnosił, że pomiędzy wydaniem pierwszej decyzji ZUS z 6 kwietnia 2010 r., jej uchyleniem decyzją z 22 lipca 2010 r. i wydaniem drugiej

decyzji z 28 grudnia 2010 r. organ nie przeprowadził żadnej czynności dowodowej, nie ujawniono okoliczności istniejących przed wydaniem zaskarżonej decyzji, które miały wpływ na zobowiązanie skarżącego. Oznacza to, że zaniechanie organu stoi w sprzeczności z przepisem art. 83a ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych i potwierdza oczywistość apelacji i skargi. Przepis art. 83a ust. 1 jest w istocie powtórzeniem przepisu art. 155 k.p.a. Cechą wspólną obu przepisów jest działanie organu przez wydanie decyzji w sprawie uchylenia lub zmiany dotychczasowej decyzji. W tym przypadku tak się nie stało, ponieważ czynności nie były prowadzone. Wobec tego, że ZUS nie wskazał jakie nowe dowody lub okoliczności istniejące przed wydaniem zostały ujawnione, uzasadniające ponowne wydanie decyzji w sprawie zakończonej decyzją ostateczną, pozostaje w obrocie prawnym decyzja z 22 lipca 2010 r. uchylająca decyzję z 6 kwietnia 2010 r.

Drugą skargę złożono w imieniu E.M. wnosząc o uchylenie w całości w stosunku do niej zaskarżonego wyroku i orzeczenie, iż nie jest odpowiedzialna subsydiarnie za nieopłacone przez upadłą O. Spółdzielnię Pracy składki na ubezpieczenia społeczne za okres od lutego do maja 2008 r., na ubezpieczenia zdrowotne za okres od lutego do maja 2008 r., Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od lutego do maja 2008 r. w kwocie 20.288,45 zł, w każdym przypadku wraz z odsetkami od dnia wymagalności do dnia wydania decyzji, nadto z tytułu odsetek za okres od 4 lipca 2008 r. do 10 lutego 2011 r. Wyrokowi zarzucono:

1. naruszenie prawa materialnego - art. 116 § 1 pkt 1a Ordynacji podatkowej przez jego błędną wykładnię, polegające na przyjęciu, że w sprawie wystąpiła pozytywna przesłanka warunkująca odpowiedzialność skarżącej za nieopłacone składki, polegająca na wystąpieniu zaległości z tytułu tych składek w sytuacji gdy zdarzenie, z którego zaistnieniem łączy się powstanie obowiązku wystąpiło w okresie, w którym skarżąca funkcji prezesa zarządu nie pełniła;

2. naruszenie art. 130 ust. 1, 2, 4 Prawa spółdzielczego w związku z art. 116 § 1 pkt 1a Ordynacji podatkowej przez przyjęcie, że skarżąca uchybiła terminowi do niezwłocznego zwołania walnego zgromadzenia członków spółdzielni i do zgłoszenia wniosku o upadłość we właściwym czasie;

3. naruszenie art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego w związku z art. 107 § 1 i art. 116 oraz 116a Ordynacji podatkowej przez przyjęcie, że powódka jako osoba trzecia ponosi większą odpowiedzialność za nieopłacone odsetki niż pierwotny dłużnik.

Wnioskowano o przyjęcie skargi do rozpoznania, ponieważ skarga jest oczywiście uzasadniona. Argumentowano, że Sąd Apelacyjny przyjął odpowiedzialność skarżącej z tytułu nieopłaconych przez spółdzielnię składek pomimo jej działań, zakończonych w ciągu trzech miesięcy od wyboru na stanowisko prezesa zarządu złożeniem skutecznego wniosku o upadłość stwierdzając, iż jej działania były i tak spóźnione, bo wniosek ten powinien być zgłoszony w drugim kwartale 2003 r. Skarżąca pełniła funkcje prezesa zarządu upadłej spółdzielni od 2 lutego 2008 r. do 18 czerwca 2008 r. Argumentowano też, że istnieje potrzeba wykładni przez Sąd Najwyższy art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego w relacji do art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w sytuacji, gdy sądy administracyjne rozpatrujące odpowiedzialność członków zarządów na podstawie art. 116 i 116a Ordynacji podatkowej przyjmują, iż w przypadku ogłoszenia upadłości podmiotu gospodarczego pierwszeństwo stosowania przed uregulowaniami Ordynacji podatkowej w zakresie naliczania odsetek ma uregulowanie zawarte w art. 92 Prawa upadłościowego i naprawczego jako przepis szczególny.

Trzecią skargę kasacyjną złożono w imieniu M.K. zaskarżając wyrok w części dotyczącej odpowiedzialności skarżącej za okres od lutego 2008 r. do maja 2008 r., oraz odpowiedzialności z tytułu odsetek, za wyszczególnione okresy od dnia wymagalności należności ZUS, liczonych od daty upadłości Spółdzielni, tj. 4 lipca 2008 r. do dnia wydania decyzji będącej przedmiotem sporu. Wniesiono o uchylenie wyroku z zaskarżonym zakresem i orzeczenie braku odpowiedzialności subsydiarnej za nieopłacone przez upadłą O. Spółdzielnię Pracy składki na ubezpieczenia społeczne za okres od lutego do maja 2008 r., na ubezpieczenia zdrowotne za okres od lutego do maja 2008 r., na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od lutego do maja 2008 r., w każdym przypadku wraz z odsetkami naliczonymi w decyzji, oraz z tytułu naliczenia przez ZUS odsetek podatkowych za okresy od dnia wymagalności należności z

tytułu składek, od 4 lipca 2008 r. do 28 grudnia 2010 r.

Skarżąca zarzuciła wyrokowi naruszenie art. 130 ust. 1, 2, 4 Prawa spółdzielczego w związku z art. 116 § 1 pkt 1a Ordynacji podatkowej przez przyjęcie, że uchybiła terminowi do niezwłocznego zwołania walnego zgromadzenia członków spółdzielni i do zgłoszenia wniosku o upadłość we właściwym czasie za okres luty - maj 2008 r. Nadto naruszenie art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego w związku z art. 107 § 1 i art. 116 i 116a Ordynacji podatkowej przez przyjęcie, że jako osoba trzecia ponosi większą odpowiedzialność z nieopłacone odsetki niż pierwotny dłużnik.

Wniosek o przyjęcie skargi do rozpoznania uzasadniono jej oczywistą zasadnością. Sąd Apelacyjny przyjął bowiem odpowiedzialność skarżącej z tytułu nieopłaconych przez Spółdzielnię składek pomimo działań prezesa zarządu E.M., zakończonych w ciągu trzech miesięcy złożeniem skutecznego wniosku o upadłość stwierdzając, iż działania tej ostatniej były i tak spóźnione, bo wniosek powinien być zgłoszony w drugim kwartale 2003 r. E. M. nie pełniła funkcji prezesa zarządu w tym okresie. Natomiast jako drugą przyczynę wskazano potrzebę wykładni art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego w stosunku do art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w sytuacji, gdy sądy administracyjne rozpatrujące odpowiedzialność członków zarządów na podstawie art. 116 i 116a Ordynacji podatkowej przyjmują, iż w przypadku ogłoszenia upadłości podmiotu gospodarczego pierwszeństwo stosowania przed uregulowaniami Ordynacji podatkowej w zakresie naliczania odsetek ma uregulowanie zawarte w art. 92 Prawa upadłościowego i naprawczego jako przepis szczególny. W uzasadnieniu argumentowano, że skarżąca była biernym członkiem zarządu upadłej Spółdzielni, zarówno w czasie kiedy według powołanego w sprawie biegłego winna być ogłoszona upadłość tej spółdzielni (II kwartał 2003), jak i w latach następnych. Obciążanie jej odpowiedzialnością za nieopłacone składki za okres od lutego do maja 2008 r., kiedy prezesem zarządu wybrano E. M. nie ma oparcia w obowiązującym prawie.

Sąd Najwyższy rozważył, co następuje.

1. Skarga E.M. została przyjęta do rozpoznania jako oczywiście uzasadniona i zawiera usprawiedliwione podstawy. W istocie sądy obydwu instancji dokonały błędnej wykładni, a tym samym niewłaściwego zastosowania art. 116 § 1 pkt 1a Ordynacji podatkowej. Zgodnie z art. 116a w związku z art. 116 § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) w związku z art. 31 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 1442 ze zm.) za zaległości podatkowe/składkowe osób prawnych innych niż spółki kapitałowe odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie organów zarządzających, jeżeli egzekucja z majątku płatnika okazała się bezskuteczna w całości lub części, a członek organu zarządzającego nie wykazał, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe), albo niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub niewszczęcie postępowania zapobiegającego ogłoszeniu upadłości (postępowania układowego) nastąpiło bez jego winy, bądź nie wskazuje mienia, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych (składkowych) w znacznej części.

Przepis wskazuje zatem na dwie bezwarunkowe przesłanki pozytywne odpowiedzialności, czyli powstanie zaległości i bezskuteczność egzekucji. W sytuacji zaistnienia przesłanek pozytywnych, członek zarządu może zwolnić się od odpowiedzialności jedynie przez wykazanie nieistnienia przesłanek negatywnych, mianowicie obciąża go udowodnienie, że we właściwym czasie zgłosił wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęcie postępowania zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe), bądź że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości/niewszczęcie postępowania układowego nastąpiło bez jego winy, bądź wskazuje mienie, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych (składkowych) w znacznej części. Oczywistym jest zatem, że jeżeli w trakcie zarządzania osobą prawną powstaną zaległe zobowiązania w rozumieniu art. 11 ustawy z 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze, w każdym przypadku członkowie zarządu powinni rozważyć zgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub wszczęcie postępowania naprawczego, właśnie po to by uwolnić się od odpowiedzialności za zobowiązania publicznoprawne podmiotu, którego zarząd

sprawują. Wskazany przepis art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej stanowi, że zgłoszenie wniosku powinno nastąpić we właściwym czasie. Interpretacja tego pojęcia prawnego ma kluczowe znaczenie dla ustalenia odpowiedzialności członka zarządu i doczekała się bardzo obszernego orzecznictwa. W sprawie wymaga jednak szczególnego ujęcia. Sądy bowiem ustaliły, co nie budzi wątpliwości stron, że przesłanka do ogłoszenia upadłości Spółdzielni nastąpiła po 31 marca 2003 r., kiedy prezes zarządu R.D. oraz członek zarządu, główny księgowy S. S. podpisali sprawozdanie finansowe za 2002 r., a przy tym na datę 31 grudnia 2002 r. majątek Spółdzielni nie wystarczał już na zaspokojenie zobowiązań; zdaniem sądów obydwu instancji ta okoliczność bezpośrednio rzutuje na odpowiedzialność członków kolejnych zarządów, którzy pojawiali się na przestrzeni lat do 2008 r., i to bez możliwości wykazania przez te osoby, że podejmowały we właściwym czasie czynności prowadzące do upadłości. Poza tym Sądy uznały, że osoba prawna jest spółdzielnią, zatem wykładnia pojęcia czasu właściwego do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości nie może abstrahować od przepisu art. 130 ustawy z 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze (jednolity tekst: Dz.U. z 2003 r. Nr 188, poz. 1848 ze zm.; stan prawny na datę spornych decyzji).

Mając na uwadze tak wyznaczony zakres sporu, Sąd Najwyższy rozważył, że zgodnie z art. 10 w zw. z art. 11 ustawy z 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze (Dz.U. Nr 60, poz. 535; stan na datę spornych decyzji) upadłość ogłasza się w stosunku do dłużnika, który stał się niewypłacalny. Odpowiednio, zgodnie z art. 130 Prawa spółdzielczego ogłoszenie upadłości spółdzielni następuje w razie jej niewypłacalności. Można więc stwierdzić, że stan niewypłacalności to zdarzenie prawne obiektywne, na które - w razie jego zaistnienia - członkowie zarządu nie mają już wpływu. Natomiast odwołując się do art. 116a w związku z art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej należy uznać, że stan niewypłacalności nakłada na członków zarządu obowiązek zgłoszenia we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości. I to zdarzenie ma wymiar ewidentnie subiektywny zważywszy, że tylko od woli członków zarządu zależy, czy podejmą czynności wymierzone na zgłoszenie wniosku o upadłość. O ile więc stan niewypłacalności, jako zdarzenie prawne obiektywnie, skutkuje koniecznością podjęcia bezpośrednich czynności w kierunku ogłoszenia upadłości przez tych członków zarządu, którzy

sprawują funkcje w momencie zaistnienia tego zdarzenia, co odpowiada pojęciu prawnemu właściwego czasu, o tyle takie proste przełożenie nie ma zastosowania do kolejnych osób obejmujących funkcje członków zarządu w obiektywnie istniejącym stanie niewypłacalności. W odniesieniu do tych osób należy bowiem każdorazowo w sposób zindywidualizowany oceniać, czy we właściwym czasie podjęli czynności w kierunku zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości, bądź czy niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez ich winy. W takiej sytuacji pojęciu prawnemu właściwy czas należy więc przypisać szczególne znaczenie w tym sensie, że nie można kolejnych członków zarządu obarczać odpowiedzialnością za zaistnienie obiektywnego zdarzenia, na co nie mieli wpływu. Art. 116 Ordynacji podatkowej zakłada bowiem winę, jako element przypisania odpowiedzialności za zaległości składowe osoby prawnej, a ta ma wymiar wyłącznie subiektywny. Nie można ponosić winy za obiektywne zdarzenia, na powstanie których osoba, której przypisuje się odpowiedzialność, nie miała wpływu. Przeciwnie rozumienie prowadzi do swoistej sukcesji odpowiedzialności kolejnych członków zarządu za zobowiązania z tytułu zaległych składek, co nie ma umocowania w przepisach prawa. Jeżeli bowiem przyjmiemy, jak to uczyniły sądy obydwu instancji, że z chwilą niewypłacalności osoby prawnej członkowie jej zarządu byli zobowiązani do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości, a skoro tego nie uczynili, to ponoszą odpowiedzialność, ponieważ już upłynął właściwy czas na zgłoszenie wniosku o upadłość; a następnie uznamy, że każdy kolejny zarząd podejmuje czynności już w stanie niemożności złożenia wniosku o upadłość we właściwym czasie, bo ten czas już upłynął w okresie funkcjonowania pierwszego zarządu, to tym samym dopuszczamy uznanie naruszenie art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej zważywszy, że kolejni członkowie zarządu nie będą mieli żadnej możliwości zwolnienia się z odpowiedzialności. Co więcej, przy takiej ocenie może zaistnieć sytuacja, że z uwagi na realnie istniejącą odpowiedzialność za zaległe zobowiązania, nie będzie można powołać zarządu, który doprowadzi do upadłości i częściowego zaspokojenia wierzycieli. Zasadne jest zatem, by w opisanym stanie faktycznym właściwy czas na zgłoszenie wniosku o upadłość rozpoczął bieg nie wcześniej niż przed objęciem funkcji przez członka zarządu. Tylko w takiej sytuacji może on bowiem realnie wykazać, że we właściwym terminie

podjął wszystkie konieczne czynności by zgłosić wniosek o upadłość, bądź że nie uczynił tego bez swojej winy.

Wymaga przy tym podkreślenia, że oceniając czynności zarządcze osób kierujących spółką, czy też inną osobą prawną, w kontekście obowiązku zgłoszenia we właściwym czasie - w rozumieniu art. 116 § 1a Ordynacji podatkowej - wniosku o upadłość, do każdego przypadku należy podchodzić indywidualnie i rozważyć wszystkie okoliczności związane ze sprawowaniem zarządu. Dla przeprowadzenia wskazanej oceny nie ma bowiem żadnego z góry ustalonego schematu. W szczególności jedynego wyznacznika nie mogą stanowić wartości bilansowe. Członkowie zarządu mają bowiem obowiązek podejmować wszelkie racjonalne czynności chroniące przed upadłością; czynności te z zasady nie mogą być dyskwalifikowane. Działania osób wchodzących w skład zarządu zatem powinny zostać rozważone jako usprawiedliwiające ewentualne zaniechanie złożenia wniosku o upadłość w momencie zaistnienia problemów finansowych, oczywiście z poszanowaniem interesów wierzycieli. Granicę takiego działania będzie w każdym przypadku wyznaczała zasada podwyższonej staranności działania, wynikająca z przepisów prawa handlowego, jak też przepisy ustawy o rachunkowości (por. wyrok Sądu Najwyższego z 5 lipca 2011 r., I UK 422/10).

Wobec powyższego, wymaga także podkreślenia, że wg art. 116 § 2 Ordynacji podatkowej odpowiedzialność z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej obejmuje jedynie te zaległości, których termin płatności upływał w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu. Jeżeli więc w stanie niewypłacalności osoby prawnej, funkcję obejmują kolejni członkowie zarządu, to nie będą odpowiadali za zaległości składkowe za okresy poprzedzające objęcie funkcji. Osoby takie obejmując zarząd mają więc przede wszystkim obowiązek podjęcia działań w kierunku doprowadzenia do upadłości. Zatem to właśnie ocena tych działań powinna być podstawą do sformułowania konkluzji, czy we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości, bądź czy niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez ich winy. Nie ma żadnych postaw prawnych do arbitralnego stwierdzenia, że w każdym takim przypadku zachodzi odpowiedzialność *ex definitione*, tylko dlatego, że termin na złożenie wniosku o upadłość upłynął już w okresie sprawowania funkcji przez wcześniejszy zarząd.

Przechodząc do sprawy, błędna wykładnia art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej polega więc na przypisaniu E. M. odpowiedzialności za nieopłacone w terminie składki, w sytuacji gdy zdarzenie, z którego zaistnieniem łączy się powstanie obowiązku, czyli niewypłacalność Spółdzielni wystąpiło na długo przez objęciem przez odwołującą się funkcji prezesa zarządu. Sądy obydwu instancji stwierdziły bowiem stanowczo, że wniosek o postawienie Spółdzielni w stan upadłości likwidacyjnej na walnym zgromadzeniu przez prezesa R.D. we wrześniu 2006 r. był spóźniony, podobnie jak R.Z. w 2007 r. i E.M. w maju 2008 r.; wniosek o ogłoszenie upadłości z 27 maja 2008 r. został zgłoszony z opóźnieniem wynoszącym 5 lat, a winien być zgłoszony w II kwartale 2003 r., bo wtedy były ku temu przesłanki. Sąd Najwyższy uznaje, że ocena Sądu Apelacyjnego - że nie można zwolnić każdego kolejnego członka zarządu z odpowiedzialności za zaległości podatkowe Spółdzielni z tego względu, że w momencie objęcia funkcji termin do złożenia wniosku o upadłość już upłynął - jest błędna. Sąd Apelacyjny uzasadniając wywód prawny stwierdził, że taki członek zarządu nie ponosi odpowiedzialności, że nie złożył wniosku w terminie, ponosi jednak odpowiedzialność za dalsze pogarszanie się sytuacji wierzycieli spowodowane niezgłoszeniem tego wniosku. Przedstawiony wywód jest jednak wewnętrznie sprzeczny, ponieważ nie można jednocześnie nie ponosić odpowiedzialności za niezłożenie wniosku o upadłość we właściwym terminie oraz, bez możliwości samodzielnego złożenia wniosku, ponosić odpowiedzialności za dalsze pogarszanie się sytuacji wierzycieli spowodowane niezgłoszeniem wniosku przez poprzedni zarząd. Sąd w istocie sformułował jakościowo nową przesłankę odpowiedzialności, której nie definiuje art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, czym naruszył art. 217 Konstytucji RP stanowiący, że nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

W sprawie należy więc ocenić, czy E.M. po objęciu funkcji prezesa zarządu podjęła we właściwym czasie wszystkie niezbędne czynności by zgłosić wniosek o ogłoszenie upadłości. W tej kwestii sądy obydwu instancji także naruszyły prawo materialne, tj. art. 130 § 1, 2 i 4 Prawa spółdzielczego, który stanowi: § 1.

Ogłoszenie upadłości spółdzielni następuje w razie jej niewypłacalności. § 2. Jeżeli według sprawozdania finansowego spółdzielni ogólna wartość jej aktywów nie wystarcza na zaspokojenie wszystkich zobowiązań, zarząd powinien niezwłocznie zwołać walne zgromadzenie, na którego porządku obrad zamieszcza sprawę dalszego istnienia spółdzielni. (...) § 4. W razie podjęcia przez walne zgromadzenie uchwały o postawieniu spółdzielni w stan upadłości, zarząd spółdzielni obowiązany jest niezwłocznie zgłosić do sądu wniosek o ogłoszenie upadłości.

Sąd Apelacyjny wprowadził trafnie uznał, że art. 130 Prawa spółdzielczego stanowi *lex specialis* w odniesieniu do prawa upadłościowego. Docenił też działania E.M. w kierunku złożenia wniosku o upadłość, jednak w konstatacji arbitralnie stwierdził, że były spóźnione, ponieważ właściwy termin na zgłoszenie takiego wniosku to objęcie funkcji w lutym 2008 r., zaś gromadzenie środków na postępowanie upadłościowe nie miało znaczenia. Należy tu jednak zauważyć niekonsekwencję oceny w stosunku do zasadniczego poglądu Sądu wyrażonego w sprawie mianowicie, że nie można zwolnić każdego kolejnego członka zarządu z odpowiedzialności za zaległości podatkowe Spółdzielni z tego względu, że w momencie objęcia funkcji termin do złożenia wniosku o upadłość już upłynął. Czyli, gdyby wnioskować konsekwentnie w odniesieniu do przyjętej oceny prawnej, to w ogóle nie należało analizować, czy działania E.M. w kierunku złożenia wniosku o upadłość były podjęte we właściwym terminie. Niemniej Sąd dokonał takiej oceny, jednak uczynił to błędnie zważywszy na brak przekonującego uzasadnienia w odniesieniu do argumentacji skarżącej.

W tym miejscu należy odwołać się do utrwalonego orzecznictwa Sądu Najwyższego z którego wynika, że obowiązki zarządu spółdzielni sprowadzają się w postępowaniu o upadłość spółdzielni do zwołania we właściwym czasie walnego zgromadzenia oraz do niezwłocznego zgłoszenia wniosku do sądu o ogłoszenie upadłości po podjęciu uchwały przez walne zgromadzenie o postawieniu spółdzielni w stan upadłości. Dopiero uchybienie tym obowiązkom przez zarząd może prowadzić do konkluzji, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło z winy jego członków w rozumieniu art. 116 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej (tak w wyroku Sądu Najwyższego z 21 czerwca 2016 r., I UK 214/15, w wyroku z 15 lipca 2011 r., I UK 325/10, OSNP 2012 nr 17-18, poz. 223, wyroki z 6 września

2011 r., I UK 61/11, z 30 listopada 2012 r., I UK 285/12, i z 15 maja 2014 r., III UK 156/13, www.sn.pl). Należy też wskazać na stanowisko zaprezentowane przez Sąd Najwyższy w uzasadnieniu wyroku z 30 listopada 2012 r., I UK 285/12, które wobec zarzutów skarżącej, szczególnie aktualizuje się w stanie faktycznym analizowanej sprawy; mianowicie, skoro zgodnie z art. 130 § 1 Prawa spółdzielczego inicjatywa członków zarządu spółdzielni w zakresie zwołania walnego zgromadzenia celem podjęcia uchwały co do dalszego istnienia spółdzielni powinna być poprzedzona stwierdzeniem - za pomocą sporządzonego w myśl zasad prawidłowej rachunkowości sprawozdania finansowego - nadwyżki pasywów na aktywami spółdzielni, niezbędne jest odwołanie się do regulacji normujących tryb postępowania w kwestii sporządzania i zatwierdzania tego sprawozdania finansowego. Zgodnie z art. 52 ust. 1 ustawy o rachunkowości z 29 września 1994 r., t.j. z 27 marca 2002 r. (Dz.U. Nr 76, poz. 694; stan prawny na datę spornych decyzji) kierownicy objętych unormowaniami tego aktu jednostek organizacyjnych mają obowiązek sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego i przedstawienia go właściwym organom, a w myśl art. 39 § 1 Prawa spółdzielczego zarząd spółdzielni jest zobligowany do zwołania - przynajmniej raz w roku w ciągu sześciu miesięcy po upływie roku obrachunkowego - walnego zgromadzenia, do którego kompetencji, w świetle art. 38 § 1 pkt 2 Prawa spółdzielczego, należy zatwierdzanie sprawozdań rocznych i sprawozdań finansowych. Wynikających z tych przepisów obowiązków członków zarządu spółdzielni nie należy jednak utożsamiać z obowiązkami określonymi w art. 130 § 2 Prawa spółdzielczego, ani też przeciwstawiać im. Zwołanie walnego zgromadzenia celem zatwierdzenia sprawozdania rocznego i sprawozdania finansowego oczywiście powinno nastąpić w terminie wskazanym w art. 39 § 1 Prawa spółdzielczego, ale samo dochowanie tego terminu nie oznacza jeszcze wywiązania się członków zarządu z powinności wdrożenia we właściwym czasie wewnątrzspółdzielczej procedury prowadzącej do wystąpienia z wnioskiem o ogłoszenie upadłości. Nie ma jednak żadnych prawnych przeszkód, aby porządkiem obrad walnego zgromadzenia objąć zarówno zatwierdzenie sprawozdania finansowego, jak i zadecydowanie o dalszym istnieniu spółdzielni. To, czy zwołanie do końca pierwszego półrocza po zakończeniu roku

obrachunkowego walnego zgromadzenia celem podjęcia uchwały w przedmiocie wystąpienia z wnioskiem o ogłoszenie upadłości spółdzielni czyni zadość obowiązkowi określonemu w art. 130 § 2 Prawa spółdzielczego, wymaga zindywidualizowanej oceny, uwzględniającej okoliczności danego przypadku. Nie można przy tym mylić daty podjęcia przez zarząd decyzji o zwołaniu walnego zgromadzenia z datą jego odbycia. Trzeba bowiem mieć na względzie obowiązek dochowania wynikającego ze statutu spółdzielni (do którego odsyła art. 40 § 1 Prawa spółdzielczego) terminu zwoływania walnych zgromadzeń, jak również okoliczność, że w myśl art. 88a § 1 oraz art. 89 § 1 Prawa spółdzielczego, roczne sprawozdania finansowe - chociaż podpisywane przez wszystkich członków zarządu zgodnie z art. 52 ust. 2 ustawy o rachunkowości - podlegają następnie badaniu pod względem rzetelności i prawidłowości przez radę nadzorczą, która podejmuje w tym zakresie stosowną uchwałę, a także to, iż roczne sprawozdanie z działalności spółdzielni, łącznie ze sprawozdaniem finansowym i opinią biegłego rewidenta, wyklada się w lokalu spółdzielni co najmniej na 14 dni przed terminem walnego zgromadzenia w celu umożliwienia członkom spółdzielni zapoznania się z nim. Niezwłoczne zwołanie przez zarząd walnego zgromadzenia w rozumieniu art. 130 § 2 Prawa spółdzielczego nie oznacza zatem niezwłocznego po sporządzeniu sprawozdania finansowego odbycia tego walnego zgromadzenia.

W sprawie słusznie zatem argumentowała skarżąca, że członek zarządu spółdzielni odpowiadać będzie za niezgłoszenie wniosku o upadłość spółdzielni we właściwym czasie jedynie wtedy, gdy niezwłocznie nie sporządzi bilansu finansowego, z którego wynika nadwyżka pasywów nad jej aktywami, bądź niezwłocznie nie zwoła walnego zgromadzenia członków spółdzielni w celu podjęcia przez ten organ uchwały co do dalszego istnienia spółdzielni, bądź też we właściwym czasie nie zgłosi do sądu wniosku o ogłoszeniu upadłości po podjęciu takiej uchwały przez walne zgromadzenie spółdzielców w rozumieniu art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Należy zauważyć, że chociaż skarżąca sformułowała zarzuty w opisywanym wyżej zakresie, Sąd Apelacyjny uznając, że nie wykazała by we właściwym czasie zgłosiła wniosek o ogłoszenie upadłości Spółdzielni, w ogóle nie rozważał wystąpienia przesłanki egzoneracyjnej z uwzględnieniem szczególnych zasad wynikających z przepisów Prawa spółdzielczego. Brak jest ustaleń

dotyczących okoliczności zwołania Walnego Zgromadzenia Spółdzielni w dacie 10 maja 2008 r., w nawiązaniu do ustawodawczych wymogów sprawozdawczości finansowej, tak by można było ocenić, czy zarząd zwołał Zgromadzenie niezwłoczne w rozumieniu art. 130 § 2 Prawa spółdzielczego oraz czy późniejszy wniosek o ogłoszenie upadłości Spółdzielni na skutek uchwały Walnego Zgromadzenia z dnia 10 maja 2008 r. został złożony stosownie do wymagań postawionych w art. 130 § 4 Prawa spółdzielczego. Skarżąca trafnie argumentowała, że zgodnie z uregulowaniami Prawa spółdzielczego (art. 130), w tym statutu Spółdzielni, ustawy o rachunkowości (art. 52 ust. 1) i Prawa upadłościowego i naprawczego (art. 23.1) na członkach zarządu ciążył szereg obowiązków, bez których spełnienia niemożliwym byłoby skuteczne złożenie wniosku o upadłość do Sądu. Przy tym należy podkreślić, że wbrew twierdzeniu ZUS, nie ma żadnych podstaw prawnych do uznania, że skarżąca była z tych czynności zwolniona, a w szczególności już tylko z racji posiadanych informacji o stanie finansów Spółdzielni. Wymaga też zauważenia, że skarżąca pełniła funkcję prezesa od lutego do czerwca 2008 r. i w tym okresie w ciągu trzech miesięcy doprowadziła do upadłości Spółdzielni, co *prima facie* nie wydaje się nadmiernie długim okresem. Tymczasem w sprawie ocena Sądu Apelacyjnego, bez odwołania do faktów wskazanych przez skarżącą, ograniczyła się do arbitralnego stwierdzenia, że skarżąca powinna była od razu po objęciu funkcji prezesa złożyć wniosek o upadłość, ponieważ jako długoletnia księgowa doskonale znała stan finansów Spółdzielni. Jest to jednak ocena poza merytoryczną, a jako taka niedopuszczalna. Nie można bowiem pomijać obowiązujących przepisów jako zbędnych, czy nieistotnych. Brak ustaleń we wskazanym zakresie uniemożliwia stwierdzenie, czy prawidłowo zastosowano te przepisy pod kątem istnienia przesłanki zwalniającej skarżącego od odpowiedzialności za zaległości składkowe Spółdzielni, jaką jest brak winy w niezgłoszeniu wniosku o ogłoszenie upadłości tej osoby prawnej we właściwym czasie.

Uzasadniony jest zatem kasacyjny zarzut naruszenia art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej przy zastrzeżeniu konieczności zastosowania również art. 116 a Ordynacji podatkowej w związku z art. 130 § 1, 2 i 4 Prawa spółdzielczego. Powoduje to konieczność uchylenia zaskarżonego wyroku w stosunku do E.M. i

przekazania sprawy Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania.

2. Skarga kasacyjna odwołującej się M.K., jako członka zarządu Spółdzielni dotyczy zakwestionowania odpowiedzialności za okres od lutego do maja 2008 r. oraz odpowiedzialności z tytułu odsetek liczonych za okresy od wyszczególnionych dni wymagalności należności ZUS do daty wydania spornej decyzji. Co do pierwszego fragmentu, skarga została oparta na stwierdzeniu jej oczywistej zasadności z uwagi na naruszenie art. 116a w zw. z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 130 § 1, 2 i 4 Prawa spółdzielczego i jest w pełni usprawiedliwiona. M.K. pełniła funkcję członka zarządu w okresie od 21 lutego 2008 r. do 25 czerwca 2008 r., a więc w tym samym okresie co prezes Spółdzielni E.M.. Obydwie skarżące ponoszą odpowiedzialność solidarną, zatem będące przedmiotem zaskarżenia prawa lub obowiązki są dla nich wspólne. Ocena prawna okoliczności sprawy M.K. jest więc taka sama jak przedstawione wyżej wywody dotyczące E.M.. Takie samo jest też stanowisko Sądu Najwyższego co do zakresu postępowania, który wymaga uzupełnienia. Zatem i w tym przypadku zachodzi konieczność uchylecia zaskarżonego wyroku w stosunku do M.K. w zakresie odpowiedzialności za okres od lutego do maja 2008 r. i przekazania sprawy Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania.

3. Skarga kasacyjna odwołującego się R.D. została zgłoszona jako naruszająca prawo materialne art. 92 ustawy z 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze (Dz.U. Nr 60, poz. 535) przez uznanie, że skarżący jest obciążony odsetkami ustawowymi od zaległych należności składkowych za okres po ogłoszeniu upadłości, czyli z okres, za który Spółdzielnia już nie ponosi odpowiedzialności. Jako podstawę skargi wskazano naruszenie przepisów postępowania mających istotny wpływ na wynik sprawy, tj. 382 k.p.c. w zw. z art. 233 § 1 k.p.c., jednak bez odwołania do prawa materialnego.

W ocenie Sądu Najwyższego skarga jest usprawiedliwiona częściowo, mianowicie w zakresie dotyczącym naruszenia art. 92 Prawa upadłościowego i naprawczego. Przy czym Sąd Najwyższy miał również na uwadze, że w takim też rozmiarze rozstrzygnięcie zakwestionowały skarżące M.K. i E. M., zatem przedstawione niżej rozważania odnoszą się również do ich sytuacji prawnej zaistniałej w sprawie.

W odniesieniu do tej problematyki Sąd Najwyższy wyraził pogląd w szeroko uzasadnionym wyroku z 17 maja 2016 r., II UK 248/15, (LEX nr 2122406) na tle którego wypowiedział tezę, że 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. 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 uści w terminie zobowiązania wynikającego z decyzji o tejże odpowiedzialności. Sąd Najwyższy w uzasadnieniu tego wyroku rozstrzygnął, że odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatkowe/składkowe występuje w sytuacji niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania składkowego przez płatnika składek, jest więc uzależniona od istnienia zobowiązania składkowego płatnika składek, co powoduje, że ma charakter akcesoryjny, następczy i gwarancyjny, a wierzyciel składkowy nie ma swobody zgłaszania roszczenia, lecz w pierwszej kolejności musi dochodzić należności od płatnika składek. W świetle art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku art. 31 ustawy systemowej, odpowiedzialność osób trzecich za zaległości składkowe nie powstaje z mocy prawa, lecz wymaga wydania przez organ konstytucyjnej decyzji. 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). Sąd Najwyższy przy tym zauważył, 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 odpowiedzialności. Odsetki i koszty postępowania egzekucyjnego obciążają zaś osobę trzecią niezależnie od czasu ich powstania. Obowiązek zapłaty przez osobę trzecią odsetek od zaległości składowych wynika więc z art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej, który interpretowany w kontekście zasady akcesoryjnej odpowiedzialności tych osób w stosunku do odpowiedzialności płatnika składek, nakazuje uwzględnienie, że zobowiązanie osoby trzeciej jest równe zobowiązaniu, płatnika. Sąd Najwyższy zaznaczył, że w razie zakończenia postępowania upadłościowego i wykreślenia podmiotu z rejestru, 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 subsydjarnej 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.

Sąd Najwyższy w składzie rozstrzygającym aktualną sprawę w pełni aprobuje wyżej przedstawiony pogląd prawny. Przy czym należy zastrzec, że przedstawiona ocena dotyczy stanu prawnego na datę spornych decyzji. Wymaga bowiem zauważenia, że ustawą z 10 września 2015 r. (Dz.U. z 2015 r., poz. 1649), która weszła w życie 1 stycznia 2016 r. zmieniony został art. 107 Ordynacji podatkowej przez dodanie § 3 w brzmieniu: Ogłoszenie upadłości podatnika lub jego następcy prawnego nie ma wpływu na naliczanie odsetek za zwłokę w odniesieniu do osoby trzeciej. Ingerencja ustawodawcy w tym zakresie jest jakościowo znacząca, co można także odczytać jako poparcie prezentowanego stanowiska prawnego, że w dotychczasowym stanie prawnym nie było podstaw by obciążać osobę trzecią obowiązkiem zapłaty odsetek od zaległych należności w

szerszym rozmiarze niż podmiot zobowiązany. Natomiast w wyroku z 5 czerwca 2014 r., I UK 437/13, w cytowanym przez Sąd Apelacyjny, Sąd Najwyższy wprawdzie wyraził pogląd, że art. 92 Prawa upadłościowego kreuje ustawową regułę, że do dnia ogłoszenia upadłości mogą być zaspokojone odsetki od wierzytelności należne od upadłego, co nie wyklucza naliczania odsetek od zaległości spółki w stosunku do osób trzecich, o których mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, niemniej pogląd ten został jedynie incydentalnie zasygnalizowany i nie przedstawia wyводу prawnego. Z drugiej strony Sąd Najwyższy w wyroku w sprawie II UK 248/15 szeroko przedstawił, analogiczną do prezentowanej, linię orzecznictwa administracyjnego (por. także wyrok Sądu Najwyższego z 12 sierpnia 2015 r., I UK 391/14, Legalis nr 1351515).

W sprawie z ustaleń Sądów wynika, że w dacie 4 lipca 2008 r. została ogłoszona upadłość Spółdzielni obejmująca likwidację jej majątku. Zatem zgodnie z art. 92 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego z masy upadłości mogą być zaspokojone odsetki od wierzytelności należne od upadłego za okres do dnia ogłoszenia upadłości, zaś art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych należy odczytać w ten sposób, że osoby trzecie odpowiadają za odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych, ale w takim zakresie w jakim odpowiedzialność obciąża podmiot zobowiązany. Jest to bowiem odpowiedzialność subsydiarna i dopiero z chwilą przeniesienia odpowiedzialności na osobę trzecią, na mocy decyzji organu, staje się odpowiedzialnością samoistną osoby trzeciej.

Podzielając zatem zarzuty podniesione przez skarżących w ramach kasacyjnej podstawy naruszenia prawa materialnego i stwierdzając, że w tej części zaskarżone rozstrzygnięcie jest nieprawidłowe, Sąd Najwyższy uznał konieczność uchylenia w części zaskarżonego wyroku i przekazania sprawy Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania.

Rozpoznając skargę kasacyjną R.D. w pozostałym zakresie, Sąd Najwyższy ocenił, że nie zawierała usprawiedliwionych podstaw. Skarżący powołał się jedynie na naruszenie przepisów procedury cywilnej nie przedstawiając przekonującego wyводу prawnego, w jaki sposób ewentualne naruszenia proceduralne wpłynęły na rozstrzygnięcie sprawy. Skarżący wprawdzie odwołał się do naruszenia art. 83 i art.

83a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Twierdził, że sporna decyzja organu została wydana w innej dacie niż data wykazana w toku postępowania, jednak nie wyjaśnił jakie znaczenie ma ta okoliczność dla wyniku sprawy. Nie wyjaśnił też jakie znaczenie miała okoliczność, że między datą wydania decyzji po raz pierwszy, co miało miejsce 6 kwietnia 2010 r., a jej uchylem i wydaniem decyzji po raz drugi w dacie 28 grudnia 2010 r., organ nie przeprowadził żadnego postępowania dowodowego. Skarżący co prawda wywiódł wniosek, że opisane działanie ZUS jest sprzeczne z art. 83a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i potwierdza słuszność skargi, a to dlatego, że skoro organ, po wydaniu w dacie 22 lipca 2010 r. decyzji uchylającej decyzję z 6 kwietnia 2010 r., nie przeprowadził żadnego postępowania, to bez naruszenia art. 83a ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie mógł następnie wydać spornej decyzji. Jednak ten wniosek skarżącego jest błędny. Identyczne zagadnienie sformułował skarżący jako zarzut apelacji i w tym zakresie wypowiedział się już Sąd Apelacyjny. Trafnie wskazał jako podstawę działania organu art. 83 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, który stanowi, że jeżeli Zakład uzna odwołanie za słuszne, zmienia lub uchyla decyzję niezwłocznie, nie później niż w terminie 30 dni od dnia wniesienia odwołania i odwołaniu nie nadaje się dalszego biegu. Przepis ten jako przesłanki nie formułuje konieczności prowadzenia postępowania dowodowego. Wystarczająca w tym względzie może okazać się, w kontekście zarzutów zgłoszonych w odwołaniu, ponowna analiza zgromadzonych dowodów i ustalonych faktów. Organ w takiej sytuacji nie ma zamkniętej drogi do podjęcia dalszych czynności, łącznie z wydaniem kolejnej decyzji. Interes adresata decyzji jest wystarczająco zabezpieczony przez dopuszczalność odwołania od decyzji do sądu powszechnego. Należy więc wskazać, że w tym przypadku nie doszło do naruszenia przepisu art. 83a ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, ponieważ przepis ten nie miał zastosowania w sprawie.

Pozostałe uchybienia w procedurze w zakresie postępowania dowodowego nie mogą stanowić uzasadnienia podstawy skargi kasacyjnej z uwagi na treść art. 398¹³ § 2 k.p.c., zatem skarga kasacyjna R.D. we wskazanym wyżej zakresie podlega oddaleniu.

Z tych wszystkich względów Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji, na

postawie art. 398¹⁵ § 1 k.p.c. i art. 398²¹ k.p.c. w zw. z art. 108 § 2 k.p.c. w stosunku do E.M. i M.K., uwzględniając w całości ich skargi kasacyjne, oraz częściowo w stosunku do R.D.; natomiast na podstawie art. 398¹⁴ k.p.c. orzekł o oddaleniu skargi kasacyjnej R.D. w pozostałym nieuwzględnionym zakresie.

kc