



Sygn. akt II UK 56/17

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 17 kwietnia 2018 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Romualda Spyt (przewodniczący)
SSN Bohdan Bieniek (sprawozdawca)
SSN Piotr Prusinowski

w sprawie z wniosku P. S.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w P.
o przeniesienie odpowiedzialności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 17 kwietnia 2018 r.,
skargi kasacyjnej wnioskodawcy od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 13 września 2016 r., sygn. akt III AUa [...],

oddala skargę kasacyjną.

UZASADNIENIE

Wyrokiem Sądu Okręgowego w P. z 23 kwietnia 2015 r. oddalono odwołania M. M. i P. S. od decyzji organu rentowego z 29 grudnia 2005 r., mocą których pozwany stwierdził, że M. M. i P. S. odpowiadają solidarnie całym swym majątkiem za zobowiązania „M.” S.A. z siedzibą w P. wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w P., w łącznej kwocie 11.247.459,00 zł. Jednocześnie Sąd

pierwszej instancji orzekł o obowiązku zwrotu przez odwołujących się kosztów procesu na rzecz strony pozwanej w wysokości po 7.200 zł.

Sąd I instancji ustalił, następujący stan faktyczny: uchwałami nr [...] i nr [...] Rady Nadzorczej „M.” S.A. z 14 października 1999 r. powołano z dniem 15 października 1999 r. P. S. i M. M. na stanowiska wiceprezesów zarządu spółki. Następnie uchwałą nr [...] Rady Nadzorczej z 27 lipca 2000 r. powołano z dniem 1 sierpnia 2000 r. P. S. na prezesa zarządu spółki. W ramach swych kompetencji P. S. zajmował się ogólnymi sprawami ekonomicznymi spółki, zaś M. M. odpowiedzialny był za sprawy techniczne.

W opinii biegłego rewidenta z marca 2000 r. wskazano, że w 1999 r. Spółka poniosła stratę w wysokości 2.909.784,45 zł. Zanotowana strata netto spowodowała wystąpienie ujemnej rentowności sprzedaży w wysokości 5,2%, a wartość wskaźnika bieżącej płynności i wskaźnika szybkiej płynności spadła poniżej powszechnie przyjętych norm. Mimo pogorszenia się większości wskaźników charakteryzujących działalność Spółki, biegły rewident uznał, że za badany okres ma ona zdolność do bieżącego regulowania zobowiązań. Jednocześnie w raporcie biegły rewident wskazał na pojawiające się zdarzenia związane z ekonomicznym funkcjonowaniem spółki, to jest na złożenie do Sądu w dniu 12 stycznia 2000 r., przez spółkę „X.” Sp. z o.o. z siedzibą w R. - wierzyciela spółki „M.” S.A. - wniosku o ogłoszenie upadłości z powodu nieregulowania przez Spółkę zobowiązań. W dniu 19 marca 2001 r. P. S. i M. M. reprezentujący „M. „S.A. z siedzibą w P. złożyli w Sądzie Rejonowym w P. wniosek o otwarcie postępowania układowego. W uzasadnieniu wskazano, że negatywne wyniki finansowe, mające swoje źródło w 1999 r., a wynikające z załamania koniunktury i spadku cen konstrukcji stalowych oraz wzrostu cen stali, mają wpływ na rentowność wnioskodawcy, która przez dłuższy okres czasu utrzymywała się wówczas na poziomie ujemnym. Zwiększenie produkcji nie poprawiło finansów spółki. W konsekwencji nastąpiło istotne zachwianie płynności finansowej wnioskodawcy. Obciążenia kredytowe wynosiły 5.500.000,00 zł. W chwili złożenia wniosku zostały obniżone o kwotę ok. 1.800.000,00 zł. Żądanie wcześniejszej spłaty wszystkich zaciągniętych kredytów złożone przez kredytodawcę – W. Oddział w P., spowodowało tymczasową niewypłacalność wnioskodawcy wobec innych wierzycieli. Powodem

nierentowności był także brak możliwości podjęcia przed sierpniem 2000 r. prac restrukturyzacyjnych, mających na celu redukcję ponoszonych kosztów stałych.

Postanowieniem z 19 sierpnia 2002 r. Sąd Rejonowy w P. zatwierdził układ przyjęty przez wierzycieli na zgromadzeniu wierzycieli 29 lipca 2002 r., przewidujący podział wierzycieli na dwie grupy:

1) wierzycieli posiadających wierzytelności do 5.000.00 zł, dla których przewidziano jednorazową spłatę całej wierzytelności oraz karencję spłaty wynoszącą 3 miesiące od dnia uprawomocnienia się postanowienia o zatwierdzeniu układu;

2) wierzycieli posiadających wierzytelności powyżej 5.000.00 zł, dla których przewidziano redukcję wierzytelności objętych listą wierzytelności o 33% oraz karencję spłaty wynoszącą 12 miesięcy od dnia uprawomocnienia się postanowienia o zatwierdzeniu układu. Spłata zobowiązań nastąpić miała w 60 równych ratach miesięcznych. Następnie postanowieniem z 27 października 2004 r. Sąd Rejonowy w P. uchylił układ zawarty między „M.” S.A. z siedzibą w P. a jego wierzycielami z uwagi na zaniechanie spłaty rat.

W ramach podjętych działań restrukturyzacyjnych zarząd spółki podjął starania w celu uregulowania (spłaty) części zaległości składkowych, obejmujących składki na FUS za okres od października 2000 r. do grudnia 2001 r. W czasie kontroli, prowadzonej przez organ rentowy, zarząd spółki przedstawił możliwości płatnicze oraz majątek spółki, którego sprzedaż miała doprowadzić do pokrycia należności. W prowadzonej wymianie korespondencji organ rentowy wskazywał, jakie należności składkowe mogą podlegać spłacie w ramach układu ratalnego oraz jakie warunki wstępne winny być spełnione przez Spółkę, aby mógł być zawarty układ. Ostatecznie decyzją z 10 kwietnia 2004 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w P. umorzył postępowanie restrukturyzacyjne wszczęte na wniosek przedsiębiorcy „M.” S.A. z siedzibą w P.

W dniu 30 września 2004 r. Spółka złożyła do Sądu Rejonowego w P. wniosek o ogłoszenie upadłości. We wniosku stwierdzono, że dłużnik stał się niewypłacalny i nie jest zdolny do realizowania wymagalnych zobowiązań. Postanowieniem z 23 grudnia 2004 r. Sąd Rejonowy w P. zabezpieczył majątek dłużnika, ustanawiając tymczasowego nadzorcę sądowego. W dniu 8 lipca 2005 r.

Sąd Rejonowy w P. ogłosił upadłość obejmującą likwidację majątku dłużnika „M.” S.A. z siedzibą w P. (XV GUp [...]). Zobowiązania dłużnika w stosunku do podmiotów gospodarczych z tytułu nieuregulowanych wierzytelności wynosiły na dzień wydania postanowienia 16.000.000,00 zł. Tyle samo wynosiły obciążające dłużnika zobowiązania publicznoprawne. Majątek dłużnika stanowiły nieruchomości wycenione na 723.300,00 zł oraz wierzytelności o wartości bilansowej wynoszącej blisko 3.000.000,00 zł. Dłużnik jest właścicielem trzech nieruchomości, dla których Sąd Rejonowy w P. prowadzi obciążone w dziale III i IV księgi wieczyste, których łączna wartość nieruchomości wynosiła, według opinii biegłego 5.920.000,00 zł.

Postanowieniem z 19 września 2005 r. (XV Gup [...]) Sąd Rejonowy w P. postanowił umorzyć postępowanie upadłościowe prowadzone wobec „M.” S.A. z siedzibą w P. W uzasadnieniu wskazano, że wartość poszczególnych nieruchomości wpisanych w trzech księgach wieczystych o numerach KW PO [...] (76.240,00 zł), KW POI [...] (5.554.500,00 zł) oraz KW POI [...] (289.260,00 zł), podana w uzupełniającej opinii biegłego z 7 lipca 2005 r. oraz wartość obciążeń hipotecznych na tych nieruchomościach, które wynoszą odpowiednio: 1.128.539,21 zł, 6.200.000,00 zł oraz 4.665,386.20 zł oraz uzyskane ze sprzedaży przedmiotowych nieruchomości fundusze, nie pozwolą na zaspokojenie w całości nawet wierzycieli zabezpieczonych hipotecznie. Wartość wymagalnych wierzytelności wynosiła 3.804.296,49 zł, z czego wysokość wierzytelności spornych wynosiła 672.857,82 zł.

W sprawie XV U [...] prowadzonej Sąd Rejonowy w P. XV Wydział Gospodarczy Spraw Upadłościowo - Układowych przeprowadził dowód z opinii biegłej z dziedziny księgowości – B. K., która w oparciu o bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 1999 r. i rachunek zysków i strat spółki „M.” S.A., a także księgi rachunkowe z okresu do maja 2000 r., we wnioskach końcowych opinii stwierdziła, że sytuacja spółki - na moment przeprowadzonej przez nią analizy (czerwiec 2000 r.) - uległa pogorszeniu w stosunku do wyników finansowych na dzień 31 grudnia 1999 r. Płynność finansowa spółki jest zachwiana, co wskazuje na niemożliwość spłaty bieżących zobowiązań z najbardziej płynnych środków obrotowych, jednakże w jej ocenie, nie jest to jeszcze wskaźnik płynności likwidacyjnej lub upadłościowej, albowiem spółka reguluje jeszcze zobowiązania wobec pracowników, z tytułu

podatków i składek ZUS, natomiast zobowiązania wobec dostawców regulowane są wybiórczo.

Sąd Okręgowy uznał, że syndyk mógł z windykacji wierzytelności i sprzedaży nieruchomości uzyskać około 1.000.000 zł. Na nieruchomościach należących do Spółki, Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w P. posiadał zabezpieczenie hipoteczne (hipotekę przymusową). W dniu 1 lutego 2006 r. zarząd Spółki ponownie wystąpił z wnioskiem o ogłoszenie upadłości. Rozpatrując ten wniosek, Sąd Rejonowy w P. postanowieniem z 13 lutego 2006 r. postanowił dokonać zabezpieczenia majątku dłużnika przez ustanowienie tymczasowego nadzorcy, a następnie postanowieniem z 16 maja 2006 r. ogłosił upadłość likwidacyjną spółki. W toku postępowania upadłościowego (XV Gup [...]) organ rentowy pismem z 11 sierpnia 2006 r. zgłosił do masy upadłości wierzytelności w kwocie 6.555.032,57 zł (między innymi za zaległe składki, poczynwszy od października 2000 r. Łączna kwota zgłoszonych przez Zakład wierzytelności wyniosła 14.301.163,42 zł. W toku postępowania upadłościowego, na poczet zadłużenia wpłynęły określone kwoty pieniężne, powodując redukcję zadłużenia z tytułu nieopłaconych składek w wysokości: 2.389.715,03 zł oraz odsetek w kwocie 3.048.246,20 zł. Po aktualizacji rozliczenia konta płatnika „M.” S.A. w likwidacji na dzień 19 maja 2010 r. do uregulowania za okres przed ogłoszeniem upadłości pozostało zadłużenie: z tytułu składek – 2.834.634,97 zł, z tytułu odsetek 4.264.350,30 zł, z tytułu kosztów upomnienia 61,60 zł. Koszty egzekucyjne zostały w całości uregulowane. Przedsiębiorstwo upadłego zostało sprzedane w całości po cenie oszacowanej za 12.382.260,00 zł netto. W dniu 24 lipca 2009 r. ukończono postępowanie upadłościowe.

W toku postępowania przed Sądem Okręgowym zostały dopuszczone dowody z opinii biegłych. Z opinii G. K. wynika, że Spółka od dnia 10 października 1997 r. posiadała nieuregulowane zobowiązanie, a więc od tego dnia nie posiadała płynności finansowej, czyli zdolności do regulowania krótkoterminowych zobowiązań. Analiza wskaźników płynności, przedstawiona przez biegłego wykazała, że w całym analizowanym okresie - od końca 2000 r. do sierpnia 2004 r. wskaźniki płynności były niskie i wskazywały na brak płynności Spółki. W opinii uzupełniającej z 25 października 2012 r. biegły stwierdził ostatecznie, że przesłanki

do ogłoszenia upadłości Spółki wystąpiły po raz pierwszy 28 lutego 2001 r. i w tej dacie wystąpił stan obligujący zarząd spółki do złożenia wniosku o upadłość. Biegły wyjaśnił, że w swoich dotychczasowych opiniach opisał sytuację w przedsiębiorstwie w zakresie obiegu dokumentów i podejmowania określonych informacji i opis ten wpłynął na stanowisko biegłego w tej sprawie.

Z kolei z opinii biegłego w dziedzinie ekonomii - biegłego sądowego B. M., wynika że Spółka była niewypłacalna na koniec 2000 r., bowiem rzeczowy majątek trwały o wartości 13.531.319,73 zł oraz majątek obrotowy, wynoszący 10.961.278,82 zł, nie pokrywał w całości zobowiązań obejmujących wartość 25.235.821,04 zł (- 743.282,49 zł). Stan utraty płynności finansowej w drugiej połowie 1999 r. nie był przejściowy i nosił znamiona trwałej utraty regulowania zobowiązań. W ocenie biegłego, sytuacja powodująca konieczność wszczęcia postępowania układowego lub zgłoszenia wniosku o upadłość, nastąpiła w pierwszym kwartale 1999 r., kiedy to nastąpiły trudności w pozyskiwaniu nowych zamówień, załamaniem się rynku branży budowlanej i brakiem terminowych zapłat zobowiązań.

Ważąc argumenty podane przez biegłych, Sąd Okręgowy ustalił, że czasem właściwym do ogłoszenia upadłości był okres do października 2000 r. Tym samym złożenie wniosku w marcu 2001 r. było spóźnione, podobnie jak złożenie kolejnego wniosku w grudniu 2004 r.

W ocenie Sądu Okręgowego, pozwany udowodnił bezskuteczność egzekucji względem Spółki. Organ rentowy wystawił w dniu 23 listopada 2001 r. tytuły wykonawcze przeciwko Spółce i na ich podstawie doprowadził do zajęcia rachunku bankowego Spółki. Odwołujący domagali się wstrzymania czynności egzekucyjnych i rozpatrzenia wniosku o ewentualne rozłożenie zaległych należności na raty. Postępowanie egzekucyjne prowadzone przez pozwanego zostało formalnie umorzone, bowiem z rozstrzygnięć Sądu Rejonowego w P. wpływał wniosek, że brak jest środków finansowych na pokrycie bieżących kosztów postępowania i brak perspektyw ich uzyskania. Z tego powodu egzekucja należności organu rentowego z majątku Spółki stała się bezskuteczna, a kroki zmierzające do choćby częściowego zaspokojenia roszczeń pozwany podjął w toku kolejnego postępowania upadłościowego.

Sąd Okręgowy uznał, że umorzenie postępowania upadłościowego na podstawie art. 218 § 1 Prawa upadłościowego, stanowi dowód bezskuteczności egzekucji. Stanowisko to znalazło wyraz w uchwale siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 13 maja 2009 r., I UZP 4/09.

Dalej Sąd Okręgowy wskazał, że odwołujący się nie wskazali istnienia majątku, z którego organ rentowy mógłby się zaspokoić, zaś postępowanie dowodowe wykazało, że przedsiębiorstwo upadłego zostało sprzedane w całości po cenie oszacowania (12.382.260,00 zł netto), a na nieruchomościach stanowiących własność Spółki, wpisanych w trzech księgach wieczystych o numerach KW PO [...], KW POI [...] oraz KW POI [...] pozwany organ rentowy posiada zabezpieczenie hipoteczne (hipotekę przymusową).

W tej sytuacji zostały spełnione wszelkie przesłanki odpowiedzialności z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej.

Wyrokiem Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 13 września 2016 r. zmieniono zaskarżony wyrok w przedmiocie kosztów procesu, oddalając apelację M.M. i P. S. w pozostałym zakresie.

W pierwszej kolejności Sąd odwoławczy odniósł się do zarzutu związanego ze sposobem prowadzenia egzekucji przez organ rentowy. W tym kontekście odwołał się do prawidłowych ustaleń faktycznych, z których podkreślenia wymaga fakt związany z postanowieniem Sądu Rejonowego w P. z dnia 19 września 2005 r. (XV Gup [...]), a mianowicie umorzenie postępowania upadłościowego prowadzonego wobec „M.” S.A. z siedzibą w P. z powodu braku środków na prowadzenie postępowania upadłościowego. Tamże wskazano, że wartość poszczególnych nieruchomości wpisanych w trzech księgach wieczystych o numerach KW PO [...] (76.240,00 zł), KW POI [...] (5.554.500,00 zł) oraz KW POI [...] (289.260,00 zł) podana w uzupełniającej opinii biegłego z 7 lipca 2005 r. oraz wartość obciążeń hipotecznych na tych nieruchomościach, które wynoszą odpowiednio: 1.128.539,21 zł, 6.200.000,00 zł oraz 4.665,386.20 zł, oraz uzyskane ze sprzedaży przedmiotowych nieruchomości fundusze, nie pozwolą na zaspokojenie w całości nawet wierzycieli zabezpieczonych hipotecznie. Z tego względu wykładnia pojęcia „bezskutecznej egzekucji” winna uwzględniać fakt, że ona może być stwierdzona wyłącznie w postępowaniu w sprawie egzekucji

należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, poprzedzającym wydanie decyzji o odpowiedzialności członka zarządu spółki za te należności.

Termin "egzekucja" zawarty w art. 116 ordynacji posiada tę samą treść normatywną, jaką określeniu temu nadają przepisy regulujące cywilne i administracyjne postępowania egzekucyjne. Oznacza zatem zagwarantowaną przez państwo możliwość przymusowej realizacji przewidzianych obowiązującymi przepisami prawa określonych rodzajów odpowiedzialności. Nie należy go natomiast pojmować w znaczeniu potocznym, odnoszącym go do okoliczności niezaspokojenia wierzyciela przez spółkę bez nawiązania do gwarantowanego przymusem państwowym sposobu, w jaki zobowiązanie może być poddane realizacji. Bezskuteczność egzekucji w rozumieniu art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, wiąże się zatem z brakiem możliwości przymusowego zaspokojenia wierzyciela przez wszczęcie i przeprowadzenie przez organ egzekucyjny egzekucji skierowanej do majątku spółki. Bezskuteczność egzekucji w takim rozumieniu występuje bez wątpienia wówczas, gdy sam wierzyciel dysponuje postanowieniem o umorzeniu postępowania egzekucyjnego ze względu na jego bezskuteczność. Są to również postanowienia o umorzeniu postępowania upadłościowego (art. 361 pkt 1 ustawy z 28 lutego 2003 r.- Prawo upadłościowe i naprawcze), względnie o oddaleniu wniosku o ogłoszenie upadłości (art. 13 ust. 1 i 2 Prawa upadłościowego i naprawczego). Upadłość określana jest w nauce prawa jako egzekucja uniwersalna, w odróżnieniu od egzekucji singularnej, prowadzonej przez poszczególnych wierzycieli na podstawie przepisów k.p.c. Ma na celu równomierne, choćby częściowe zaspokojenie wszystkich wierzycieli przez zrealizowanie całego majątku niewypłacalnego dłużnika, w trybie i na zasadach uregulowanych w prawie upadłościowym. Niemożliwość realizacji tego celu z uwagi na to, że majątek dłużnika nie wystarczy nawet na zaspokojenie kosztów postępowania, jest równoznaczna z bezskutecznością egzekucji uniwersalnej, co odnosi się do wszystkich zobowiązań niewypłacalnego dłużnika i wszystkich jego wierzycieli (zob. także uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 13 maja 2009 r., I UZP 4/09, OSNP 2009 nr 23–24, poz. 319). Analizując poglądy judykatury (np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 7 lutego 2012 r., I UK 303/11, LEX nr 1157548), Sąd Apelacyjny wskazał, że pobór lub egzekwowanie zaległości

składowych jest ograniczone jedynie terminem ich przedawnienia, co oznacza, iż organ ubezpieczeń społecznych jako wierzyciel nie ma obowiązku poszukiwania majątku dłużnika i wszczynania postępowania egzekucyjnego w takim czasie "właściwym", aby uzyskać potencjalne najwyższe zaspokojenie zaległości składowych, nawet gdyby wcześniejsza egzekucja mogła prowadzić do uzyskania choćby częściowego ich zaspokojenia, zwłaszcza jeżeli bierne podmioty odpowiedzialne (płatnik składek lub członek zarządu spółki z o.o.) nie wskazywały mienia, z którego była możliwa egzekucja zaległości składowych w znacznej części. Oznacza to, że płatnik składek lub podmiot, który może być obciążony subsydiarną ustawową solidarną odpowiedzialnością za długi składowe (członek zarządu spółki), nie mają podstaw prawnych do przerzucania na wierzyciela (ZUS) ryzyka i skutków swoich własnych zaniechań, z których wynikły zaległości. Stąd nie można aprobować stanowiska skarżących o pasywnym zachowaniu wierzyciela. Bezskuteczność egzekucji nie jest stanem, który może być unieważniony przez inne względy obiektywne. Punktem wyjścia do jej stwierdzenia jest data wydania decyzji przez organ rentowy. Zatem wymóg bezskuteczności egzekucji został przez pozwanego dostatecznie wykazany.

Z kolei, argumenty skarżących dotyczące mienia Spółki, z którego wierzyciel mógłby się zaspokoić, należy czytać przez pryzmat art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, to jest jako okoliczności zwalniające członka zarządu od odpowiedzialności za długi spółki. Faktem jest, że w sprawie doszło do wtórnego zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości (postanowienie Sądu Rejonowego z dnia 16 maja 2006 r.). W toku tego postępowania na poczet zadłużenia zostały uiszczone następujące kwoty: 10 czerwca 2008 r. - 242.120,00 zł; 13 sierpnia 2008 r. - 7.257.274,50 zł; 27 stycznia 2009 r. - 242.120,00 zł; 20 lipca 2009 r. - 116.507,93 zł.

Po uwzględnieniu i rozliczeniu powyższych kwot i po aktualizacji konta płatnika składek („M.” S.A. w likwidacji) na dzień 19 maja 2010 r. do uregulowania za okres przed ogłoszeniem upadłości pozostało zadłużenie: z tytułu składek – 2.834 634,97 zł, z tytułu odsetek 4.264.350,30 zł, z tytułu kosztów upomnienia 61,60 zł. W ocenie Sądu Apelacyjnego, zaległości z tytułu składek zaspokojone na rzecz ZUS w wyniku postępowaniu upadłościowego, nie stanowią znacznej części

w rozumieniu art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, przy wartości przedmiotu sporu ponad 11 milionów zł, skoro do zapłaty pozostało ponad 7 milionów zł. W końcu tej okoliczności, nie można uwzględnić, bowiem kontrola decyzji organu rentowego, jest dokonywana na dzień jej wydania.

Sąd Apelacyjny odniósł się także do stanowiska czy zgłoszenie wniosku o ogłoszenie układu we właściwym czasie, zwalnia z obowiązku zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości. W tej mierze apelujący nie zdołali podważyć ustaleń Sądu Okręgowego, w szczególności odnośnie do waloru dowodowego opinii biegłego. W tym zakresie postępowania dowodowe było szczególnie staranne, biegli udzielali odpowiedzi na pytania stron, byli przesłuchani w toku rozprawy, a swoje wnioski formułowali w oparciu o sprawozdania finansowe Spółki. W tym stanie rzeczy przypisanie decydującego waloru opinii B. M. jest prawidłowe, gdyż ten biegły dysponował szerszym materiałem dowodowym niż biegły G. K. Dlatego istotna w tej mierze pozostaje data 31 października 2000 r. Wyprzedza ona moment zgłoszenia wniosku o zawarcie układu (19 marca 2001 r.) i przeczy stanowisku odwołujących, że działali zgodnie z prawem upadłościowym. Zresztą wszczęcie układu ma na celu odzyskanie przez podmiot równowagi ekonomicznej, przy założeniu pewnej redukcji zadłużenia. Cel ten może być osiągnięty, gdy istnieją realne szanse na zawarcie układu. Tymczasem, jak trafnie zwrócił na to uwagę biegły B. M., działania odwołujących się w tej kwestii były pozorowane i naraziły wierzycieli na straty, doprowadziły do powstania nowych długów i faworyzowania jednych wierzycieli kosztem innych.

Sąd Apelacyjny nie podzielił także stanowiska M. M., że skoro on zajmował się sprawami technicznymi, to nie miał wpływu na moment złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości. W sprawie istotne pozostaje pełnienie funkcji członka zarządu i nie można tej roli odnosić wyłącznie do faktycznego zakresu zadań, jaki przypadł w podziale temu członkowi. Dostatecznie ten problem wyjaśnia judykatura (zob. wyrok Sądu Najwyższego z 9 października 2006 r., II UK 47/06; wyrok NSA z dnia 8 lipca 2010 r., II FSK 336/09).

Podsumowując, Sąd Apelacyjny stwierdził, że zarzuty apelacyjne okazały się bezzasadne. Jedynie trafny okazał się argument dotyczący orzeczenia o kosztach procesu (art. 105 § 2 k.p.c.), który stanowi, że na współuczestników sporu

odpowiadających solidarnie co do istoty sprawy sąd nałoży solidarny obowiązek zwrotu tych kosztów. W związku z powyższym, Sąd Apelacyjny na podstawie art. 386 § 1 k.p.c. zmienił zaskarżony wyrok w pkt 3 zasądając od odwołujących solidarnie na rzecz pozwanego 7.200 zł. W pozostałym zakresie apelację oddalił z mocy art. 385 k.p.c.

Skargę kasacyjną od wyroku Sądu Apelacyjnego złożył P. S., zaskarżając go w całości i zarzucając naruszenie:

- art. 116 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa w związku z art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, przez jego błędną wykładnię i przyjęcie, że spełniona została przesłanka bezskuteczności egzekucji wobec spółki „M.” S.A. z siedzibą w P., co stanowiło następnie przesłankę odpowiedzialności członków zarządu P. S. i M.M. za jej zobowiązania wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, kiedy to egzekucja z majątku spółki przez właściwy i prawidłowy organ egzekucyjny nie została skierowana do całego majątku spółki przed wydaniem decyzji o odpowiedzialności członków zarządu, a organ rentowy miał możliwość prowadzenia egzekucji z nieruchomości należących do spółki obciążonych hipotecznie;

- art. 107 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa w związku z art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, przez jego niezastosowanie i nieuchylenie zaskarżonej decyzji, w której rozstrzygnięciu brak stwierdzenia, że członkowie zarządu spółki odpowiadają solidarnie ze spółką „M.” S.A. z siedzibą w P. za zaległości, podczas gdy za zaległości składowe spółki członkowie zarządu odpowiadają solidarnie ze spółką;

- art. 116 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa w związku z art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, przez błędne zastosowanie i przyjęcie, że członek zarządu nie wskazał majątku spółki „M.” S.A. z siedzibą w P., z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości spółki w znacznej części wobec organu rentowego podczas gdy członkowie zarządu wskazywali na majątek spółki (nieruchomości) i dopiero po wydaniu decyzji stwierdzającej odpowiedzialność

członków zarządu w toku postępowania upadłościowego doszło do sprzedaży przedsiębiorstwa spółki i znacznej spłaty wierzytelności organu z majątku spółki.

Mając powyższe na uwadze, wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i orzeczenie co do istoty sprawy.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Sąd Najwyższy rozpoznaje sprawę w granicach skargi kasacyjnej i nie jest wyposażony w aparaturę pozwalającą na korygowanie zarzutów skargi, czy też budowanie hipotez co do tego, jakiego aktu prawnego (przepisu) dotyczy jej podstawa. Nie może także zastąpić skarżącego w wyborze podstawy kasacyjnej, jak również w przytoczeniu przepisów, które mogłyby być naruszone przy wydawaniu zaskarżonego orzeczenia. Sąd Najwyższy może zatem skargę kasacyjną rozpoznawać tylko w ramach tej podstawy, na której ją oparto, odnosząc się jedynie do przepisów, których naruszenie zarzucono (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia: 24 listopada 2010 r., I PK 78/10, LEX nr 725005; 13 czerwca 2013 r., I PK 29/13, LEX nr 1511012). Związanie to wyklucza nie tylko przeprowadzenie w jakimkolwiek zakresie dowodów, lecz także badanie czy sąd drugiej instancji nie przekroczył granic swobodnej ich oceny. Z tego punktu widzenia każdy zarzut skargi kasacyjnej, który ma na celu polemikę z ustaleniami faktycznymi sądu drugiej instancji, chociażby pod pozorem kontestowania błędnej wykładni lub niewłaściwego zastosowania określonych przepisów prawa materialnego, z uwagi na jego sprzeczność z art. 398³ § 3 k.p.c. jest *a limine* niedopuszczalny. Sąd Najwyższy jako sąd kasacyjny nie zajmuje się oceną materiału dowodowego, nie ma również kompetencji do dokonywania kontroli prawidłowości oceny dowodów dokonanej przez sąd drugiej instancji według kryteriów opisanych w art. 233 § 1 k.p.c. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 4 lipca 2013 r., II UK 403/12, LEX nr 1350309).

Skarżący wadliwości rozstrzygnięcia Sądu Apelacyjnego upatruje w błędnej wykładni prawa materialnego w obrębie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 201, dalej powoływana jako Ordynacja podatkowa) w związku z ustawą z dnia 13 października 1998 r. o

systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1778, dalej powoływana jako ustawa systemowa). Na poparcie swego stanowiska wskazuje trzy elementy, które jego zdaniem, zostały ułomnie zinterpretowane przez Sąd Apelacyjny w [...]. Chodzi o przesłankę bezskuteczności egzekucji (art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej), braku stwierdzenia solidarnej odpowiedzialności członka zarządu ze Spółką (art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej) oraz wykazania przesłanki egzoneracyjnej, to jest wskazania majątku, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie należności Spółki w znacznej części (art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej).

W odniesieniu do zarzutu błędnej wykładni art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, to już wstępnie podkreślić należy, że ta przesłanka za każdym razem powinna być oceniana *ex ante*, a więc z perspektywy sytuacji istniejącej w dniu wydania decyzji o przeniesieniu odpowiedzialności za zaległości składowe, a nie *ex post*, to jest z uwzględnieniem późniejszych zdarzeń. W przedmiotowej sprawie jest to wyraźnie widoczne, zwłaszcza przy starannej ocenie ustalonych w sprawie okoliczności faktycznych. W ujęciu temporalnym nie można pominąć następujących zdarzeń, których odkodowanie ujawnia spełnienie warunku jakim jest bezskuteczność egzekucji. Z ustaleń wynika, że postępowanie egzekucyjne, prowadzone przez pozwanego, zostało formalnie umorzone w związku z wpłynięciem wniosku Spółki o ogłoszenie upadłości. Pozostaje to w relacji z wystawieniem przez pozwanego tytułów wykonawczych przeciwko Spółce jeszcze w listopada 2001 r. i prowadzeniu egzekucji z rachunku bankowego dłużnika. O ile ten aspekt nie uwidacznia kontekstu sytuacyjnego, to w razie prześledzenia konglomeratu zdarzeń faktycznych, suma poszczególnych czynności staje się czytelna. I tak, uchylenie układu zawartego przez Spółkę z wierzycielami postanowieniem Sądu Rejonowego z dnia 27 października 2004 r.; umorzenie postępowania restrukturyzacyjnego decyzją ZUS z dnia 10 kwietnia 2004 r.; wniosek o ogłoszenie upadłości z dnia 30 września 2004 r. i jego uwzględnienie postanowieniem z dnia 8 lipca 2005 r. przez Sąd Rejonowy w P. oraz postanowienie Sądu Rejonowego w P. z dnia 19 września 2005 r. o umorzeniu postępowania upadłościowego, uwidacznia mechanizm postępowania organu rentowego. W szczególności, uzasadnienie decyzji o umorzeniu postępowania upadłościowego uwzględniało okoliczności dotyczące

nieruchomości Spółki, mając na uwadze wysokość obciążeń, które nie pozwoliłyby nawet na zaspokojenie wierzycieli zabezpieczonych hipotecznie. Oznacza to z punktu widzenia organu rentowego, że umorzenie postępowania upadłościowego (art. 361 § 1 pkt 1 Prawa upadłościowego i naprawczego) stanowiło odpowiedni moment weryfikacyjny do podjęcia czynności przenoszących odpowiedzialność za składki na członków zarządu. Zmiany w aktywach i pasywach dłużnika (spółki) powstałe po zakończeniu postępowania egzekucyjnego nie podważają stwierdzonej w nim bezskuteczności egzekucji, lecz mogą być oceniane w kontekście wskazania mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości w znacznej części (zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 8 maja 2012 r., II UK 347/11, OSNP 2013 nr 7-8, poz. 92). Dlatego wykrystalizowanie momentu, w którym organ rentowy ma obowiązek oceny, czy doszło do bezskuteczności egzekucji, został trafnie oceniony. Zdarzenia przyszłe, to jest postanowienie Sądu Rejonowego w P. z dnia 16 maja 2006 r. o ogłoszeniu upadłości likwidacyjnej Spółki, nie wpływa na uprzednią czynność organu rentowego w płaszczyźnie „bezskuteczności egzekucji”, skoro pozwany wykazał dwie bezwarunkowe przesłanki odpowiedzialności w postaci powstania zaległości i braku możliwości uzyskania należności w wyniku egzekucji indywidualnej. Zdarzenia, jakie nastąpiły po wydaniu prawidłowej co do zasady decyzji organu rentowego z dnia 29 grudnia 2005 r., umożliwiają wciąż członkowi zarządu uwolnienie się do tej odpowiedzialności przez wykazanie jednej z przesłanek (tu chodzi o wskazanie mienia, z którego egzekucja umożliwi wierzycielowi zaspokojenie się w znacznej części). Naturalnie taka sytuacja może mieć miejsce po umorzeniu egzekucji i będzie rozpatrywana w płaszczyźnie przesłanki z art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, o czym w dalszej części uzasadnienia.

Nie można zapomnieć, że zagadnienie bezskuteczności egzekucji jest aktualnie dostatecznie wyjaśnione w judykaturze Sądu Najwyższego. Szeroko ten wątek wyjaśnia uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 13 maja 2009 r., I UZP 4/09 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 319 z glosą R. Sadlika, Prawo Spółek z 2010 nr 4, s. 50-54). W uchwale wskazano, że bezskuteczność egzekucji z majątku spółki może być stwierdzona wyłącznie w postępowaniu w sprawie egzekucji należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, poprzedzającym

wydanie decyzji o odpowiedzialności członka zarządu spółki za te należności. Skarżący dekoduje zacytowany judykat w oderwaniu od pozostałego dorobku orzeczniczego Sądu Najwyższego, przywiązując nadmierną wagę wyłącznie do semantycznego brzmienia orzeczenia. Zapomina przy tym, że nie kontekst użycia konkretnych słów decyduje o bezskuteczności egzekucji, lecz zespół szeregu czynników, które przez zindywidualizowaną ocenę analizowanej sprawy uwidaczniają istotę mechanizmu jurysdykcyjnego w tej płaszczyźnie. Już w wyrokach Sądu Najwyższego z dnia: 21 stycznia 2010 r., II UK 157/09 (LEX nr 583805), 5 czerwca 2014 r., I UK 437/13 (LEX nr 1483947) wskazano, że bezskuteczność egzekucji może być wykazana nie tylko na podstawie postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, ale także w inny sposób, który nie podaje w wątpliwość oceny, że środki majątkowe podmiotu, który wszczął procedurę upadłościową nie wystarczą na zaspokojenie istotnej części jego długów. Z kolei, w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 22 października 2013 r., III UK 154/12 (LEX nr 1463908), przyjęto że dowodem bezskuteczności egzekucji będzie przede wszystkim, wydane po przeprowadzeniu postępowania egzekucyjnego przez organ egzekucyjny, postanowienie o umorzeniu postępowania z uwagi na bezskuteczność egzekucji (art. 59 ustawy z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1201). Jednak stan bezskuteczności egzekucji może być stwierdzony również w toku egzekucji administracyjnej lub sądowej, czego konsekwencją jest możliwość zwrócenia się przez organ egzekucyjny (lub wierzyciela w toku egzekucji sądowej) do sądu o nakazanie dłużnikowi wyjawienia majątku. Bezskuteczność egzekucji, rozumiana jako brak możliwości przymusowego zaspokojenia wierzyciela publicznoprawnego w toku wszczętej i przeprowadzonej przez organ egzekucyjny egzekucji skierowanej do majątku spółki, może być oceniana w kontekście przebiegu postępowania upadłościowego. Jego pierwotne umorzenie stwarza domniemanie braku środków po stronie dłużnika, a oszacowane nieruchomości w toku tego postępowania, ilość wpisanych wierzycieli hipotecznych i kolejność w zaspokojeniu organu rentowego w zestawieniu z zajęciem kont dłużnika, w sposób dostatecznie silny przemawia za prawidłowym stanowiskiem Sądu Apelacyjnego odnośnie do braku majątku Spółki. Nie niweczy tego skutku ponowne uruchomienie

postępowania upadłościowego i jego wynik, które wciąż *per saldo*, nie doprowadziło do skutecznego zabezpieczenia należności składkowych organu rentowego.

Przyjęcie takiej wykładni uzasadnione jest także językowym znaczeniem terminów "egzekucja" i "bezskuteczna", które kojarzą się jednoznacznie z podjęciem przez uprawniony podmiot przewidzianego prawem formalnego postępowania przymuszającego, którego skutek w postaci zaspokojenia wierzytelności nie nastąpił (por. także uchwałę Sądu Najwyższego z 15 czerwca 1999 r., III CZP 10/99, Monitor Prawniczy 1999 nr 11, s. 42; A. Mariański, A. Karolak: Odpowiedzialność członków zarządu za zobowiązania spółki z o.o. w świetle przepisów prawa handlowego i podatkowego, Warszawa 2004, s. 27). Skoro bezskuteczność egzekucji w rozumieniu art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej wiąże się z brakiem możliwości przymusowego zaspokojenia wierzyciela przez wszczęcie i przeprowadzenie przez organ egzekucyjny egzekucji skierowanej do majątku spółki, to w takim rozumieniu występuje bez wątpienia wówczas, gdy sam wierzyciel dysponuje postanowieniem o umorzeniu postępowania egzekucyjnego ze względu na jego bezskuteczność. Jeżeli po przeniesieniu odpowiedzialności na osobę trzecią, dojdzie do jego ujawnienia (na skutek działań organu rentowego albo członka zarządu), to taki stan nie jest równoznaczny z wypłacalnością dłużnika. Przecież egzekucji nie prowadzi się dla niej samej, lecz ma ona na celu uzyskanie środków pieniężnych na zaspokojenie wierzytelności. Jeżeli więc dochodzi do umorzenia postępowania upadłościowego, to znaczy, że jego koszty są wyższe niż spodziewany efekt. Z kolei, jeżeli w ocenie skarżącego wówczas doszło do niedoszacowania majątku dłużnika, to prowadzenie spraw w dobrej wierze obliguje do poddania takiej decyzji sądu kontroli instancyjnej, czy faktycznie zaistniały podstawy do umorzenia postępowania upadłościowego. Może przecież zdarzyć się tak, że w okresie późniejszym dłużnik uzyska środki pieniężne (wznowi działalność, odzyska swoje wierzytelności, zostanie dokapitalizowany), czy też wyjawia majątek dotychczas pominięty. Wówczas nie można wymagać od wierzyciela ponowienia egzekucji. Jak wiadomo proces kształtowania się odpowiedzialności członka zarządu jest rozłożony w czasie. Tym samym przyjęcie dynamicznej wykładni prawa w odniesieniu do „bezskuteczności egzekucji” tamowałoby skutecznie

uprawnienie wierzyciela do uruchomienia odpowiedzialności z art. 116 Ordynacji podatkowej.

Nie zasługuje na uwzględnienie zarzut naruszenia art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej. Polega on, zdaniem skarżącego, na ułomnej redakcji decyzji organu rentowego, która pomija w swej treści odpowiedzialność solidarną za składki między członkami zarządu a Spółką. Uzasadnienie tego fragmentu skargi kasacyjnej jest dość oszczędne w argumentach prawnych, poza tym, że takie uchybienie winno skutkować uchyleniem zaskarżonej decyzji. W związku z tym ocenić należy, czy naruszeniem przepisu art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej jest sporządzenie sentencji decyzji, w której nie wskazano *expressis verbis*, że osoby trzecie (tu członkowie zarządu) odpowiadają solidarnie ze Spółką za jej zaległości składowe. Tego rodzaju problem wymaga szerszego kontekstu, przede wszystkim oceny całego rozdziału 15 Ordynacji podatkowej (odpowiedzialność podatkowa osób trzecich). W doktrynie zwrócono uwagę, że zakres podmiotowy odpowiedzialności osób trzecich cechuje jedna istotna zasada, a mianowicie, iż odpowiedzialność ta dotyczy zamkniętego katalogu podmiotów, przez co można powiedzieć, że istnieje swoisty *numerus clausus* tych przypadków (zob. R. Dowgier: Istota odpowiedzialności osób trzecich [w] Komentarz Ordynacja podatkowa, pod red. L. Etel, Wolters Kluwer 2017 r.). Przepis ten, jako regulacja ogólna, podlega konkretyzacji w dalszych unormowaniach analizowanego rozdziału Ordynacji podatkowej (art. 110-117a), spośród których w sprawie znajduje zastosowanie art. 116. Analiza przywołanych regulacji ujawnia, że osoby trzecie (tu członkowie zarządu spółki) ponoszą odpowiedzialność solidarną z podatnikiem za jego, określone przepisem art. 107 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej, ciężary publicznoprawne. Ten sam reżim odpowiedzialności, stosownie do art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, obowiązuje także członków zarządu spółki z o.o. Innymi słowy, regulacje te wskazują, że mamy przy ich stosowaniu do czynienia z podwójną solidarnością, która ma miejsce po pierwsze między zobowiązanymi z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej a podatnikiem, a po wtóre między samymi członkami zarządu, których dotyczy przywołana tu regulacja szczegółowa. Kwestię tę szczegółowo zresztą naświetlił S. Babiarczyk w artykule pt. Przesłanki odpowiedzialności członków zarządu spółek kapitałowych ("Prawo i Podatki" 2008,

wyd. spec. nr 5, s. 1 i nast.). Należy tu podkreślić, że inne są podstawy solidarnej odpowiedzialności członków zarządu między sobą i członków zarządu z płatnikiem składek (spółką). Solidarna odpowiedzialność członków zarządu za zaległości składkowe spółki powstaje na mocy decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej (art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 systemie ubezpieczeń społecznych), natomiast spółka odpowiada za zaległości składkowe (własne) z mocy prawa i w związku z tym również z mocy prawa (art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 systemie ubezpieczeń społecznych) staje się solidarnie odpowiedzialna z członkami zarządu, gdy ich odpowiedzialność powstanie wskutek wydania dotyczącej ich decyzji (zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 6 czerwca 2013 r., II UK 327/12, LEX nr 1408892). W tej konstelacji wystarczające jest w decyzji powołanie treści art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej, co skutecznie niweluje budowany przez skarżącego zarzut. To zapatrywanie wzmacnia fakt, że spółka nie posiada statusu zainteresowanego w sprawie wszczętej z odwołania od decyzji organu rentowego, przenoszącej odpowiedzialność za zobowiązania składkowe na członka zarządu (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 marca 2017 r., I UK 93/16, LEX nr 2296623). W końcu w postępowaniu w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych sąd koncentruje się na merytorycznym rozstrzygnięciu sprawy, co skutkuje oddaleniem odwołania albo interwencją w treść zaskarżonego rozstrzygnięcia. Nie dokonuje więc formalnej kontroli decyzji i nie usuwa jej z obrotu z uwagi na takie wady, które nie odbierają jej przymiotu decyzji. Zresztą w orzecznictwie sądów administracyjnych, na kanwie unormowań zawartych w art. 116 Ordynacji podatkowej nie wyrażono poglądu, że sentencja decyzji powinna zawierać wyraźne sformułowanie, że członek zarządu ponosi solidarną odpowiedzialność z spółką, będącą podatnikiem (por. wyrok NSA z dnia 16 czerwca 2011 r., I FSK 328/10, LEX nr 1082236). W orzecznictwie Sądu Najwyższego nie ma też rozbieżności odnośnie do tego, 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 (por. np. uzasadnienie uchwały składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09, czy wyrok Sądu Najwyższego z dnia 13 lutego 2013 r., I UK 483/12, LEX nr 1360192).

Stanowisko to jest trafnie motywowane z powołaniem się na regulacje zawarte w art. 107 § i art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i art. 32 ustawy systemowej, tym 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 podstawie decyzji organu rentowego. Identyczne stanowisko odnośnie do konieczności wskazania w decyzji organu rentowego na solidarną odpowiedzialność wszystkich członków zarządu spółki zajął Sąd Najwyższy w uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 16 kwietnia 2014 r., I UZP 2/13 (OSNP 2014 nr 10, poz. 147), zgodnie z którą 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 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej).

W końcu nie można zgodzić się ze stanowiskiem prezentowanym w skardze kasacyjnej, że w sprawie doszło do wskazania majątku, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie należności składkowych Spółki w znacznej części. Oś wnioskowania skarżącego opiera się na twierdzeniu, że wskazał on mienie spółki, co zostało zignorowane przez Sąd drugiej instancji. Z tej racji konieczna staje się ocena przesłanki egzoneracyjnej usadowionej w treści art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Dana problematyka rozważana jest w doktrynie (S. Babiarz, B. Dauter, B. Gruszczyński, R. Hauser, A. Kabat - Ordynacja podatkowa. Komentarz do art. 116, Wolters Kluwer 2015 r.; L. Guzek, Podatkowa odpowiedzialność członków zarządu spółki z o.o., Monitor Podatkowy 2002 nr 4, s. 10-14; G. Dźwigła, Odpowiedzialność członka zarządu za błędy w wypełnianiu obowiązków podatkowych, Prawo i Podatki 2006 nr 3, s. 11-15). W dotychczasowym orzecznictwie Sądu Najwyższego na tle przesłanki z art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej ukształtowała się stabilna linia orzecznicza. Po pierwsze rozstrzygnięto, że ciężar wykazania istnienia przesłanek negatywnych odpowiedzialności członka

zarządu spółki z o.o. spoczywa na osobie pragnącej uwolnić się od odpowiedzialności. Jest to okoliczność zasadnicza, która podlega badaniu na etapie postępowania zakończonego decyzją organu rentowego, a następnie jest kontrolowana w postępowaniu sądowym (zob. wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 20 marca 2013 r., I UK 554/12, LEX nr 1318332; z dnia 10 grudnia 2009 r., III UK 51/09, LEX nr 578159). Jednocześnie przyjmowano, że niemożność, nawet obiektywna, wykazania przez członka zarządu tej przesłanki egzoneracyjnej nie zwalnia go z odpowiedzialności. W przeciwnym razie byłyby członek zarządu spółki kapitałowej zawsze mógłby uwolnić się od odpowiedzialności twierdzeniem, że wykazanie rozważanej negatywnej przesłanki tej odpowiedzialności jest niemożliwe ze względu na aktualny brak dostępu do dokumentów finansowych spółki i spowodowaną nim niewiedzę o jej majątku (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 5 października 2016 r., II UK 343/15, LEX nr 2155196). Nadto, nie ulega wątpliwości, że wskazanie mienia, o którym mowa w art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, dotyczy czasu po stwierdzeniu bezskuteczności egzekucji. Z brzmienia przepisu wynika, że chodzi o sytuację, w której (najpierw) egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a (następnie) członek zarządu wskazuje mienie spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części. Nie chodzi więc o ujawnienie majątku w toku egzekucji, ale po jej zakończeniu (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 marca 2017 r., I UK 93/16, LEX nr 2296623). Z kolei, w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 23 września 2014 r., II UK 560/13 (OSNP 2016 nr 2, poz. 25), przyjęto iż prawa majątkowe, które nie zostały zbyte w postępowaniu egzekucyjnym ani w prawomocnie zakończonym postępowaniu upadłościowym z powodu braku zainteresowanych nabywców, nie stanowią mienia, którego wskazanie może uwolnić prezesa spółki od odpowiedzialności za jej zaległości składkowe. W końcu, na gruncie art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, nie chodzi o wskazanie jakiegokolwiek mienia spółki, ale wskazanie takiego mienia, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych (składkowych) w znacznej części. Inaczej mówiąc, chodzi o realne wskazanie konkretnego, rzeczywistego mienia, z którego może zostać przeprowadzona skuteczna egzekucja (musi nadawać się do efektywnej egzekucji), zaspokajająca wierzytelność w znacznej części (zob. wyrok

Sądu Najwyższego z dnia 29 marca 2006 r., II UK 116/05, LEX nr 1615111 oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 października 2017 r., II FSK 2631/15, LEX nr 2397008).

Resumując dotychczasowe stanowisko judykatury, wyraźnie widać podstawowe założenia stosowania omawianej przesłanki egzonerycyjnej. Hipoteza art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej opiera się na założeniu, że po bezskutecznej egzekucji przeciwko spółce, a następnie konstytutywnym (w drodze decyzji administracyjnej) przeniesieniu odpowiedzialności na członka zarządu, może dojść do faktycznego „wykrycia” mienia dłużnika. Powstaje zatem podstawa do zwolnienia się z odpowiedzialności za cudze zobowiązanie, to jest, długu o charakterze akcesoryjnym i subsydiarnym. By doszło do realizacji tej podstawy, konieczne jest łączne spełnienie trzech okoliczności. Po pierwsze, musi istnieć mienie płatnika (podatnika), po wtóre nie zachodzą przesłanki wyłączające (ograniczające) prowadzenie egzekucji z tego mienia i po trzecie, w wyniku tej egzekucji dojdzie do zaspokojenia należności podatkowych (tu składkowych z mocy art. 31 ustawy systemowej) spółki w znacznej części. Dwa pierwsze warunki brzegowe zostały spełnione. Wykładni wymaga jedynie ostatni faktor, który w swej treści posługuje się terminem otwartym, wartościującym „w znacznej części”.

Naturalnie wykorzystywanie w systemie prawa zwrotów niedookreślonych nie jest niczym wyjątkowym. Jednak z istoty rzeczy powstaje wówczas kwestia, za pomocą jakiego kryterium odkodować znaczenie użytych słów. W obrazie potocznym słowo „znaczny” oznacza: pokaźny, niemały, spory, dość duży (zob. Nowy Słownik Języka Polskiego, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002 r., str. 1285). Na użytek Ordynacji podatkowej ustawodawca w art. 3 ustawy, nie zawarł definicji tego pojęcia, pozostawiając jego wykładnię tak zwanemu „prawu sędziowskiemu”. Zaletą tego rozwiązania jest oderwanie się od ścisłej arytmetyki, która w bezwzględny, zamknięty sposób, oznaczałaby surowe wartości progowe. Nie można *a priori* stwierdzić, że tylko spłata zobowiązania w przedziale X i więcej % oznacza spłatę w znacznej części, jak też nie można odnieść tego udziału do nominalnie odzyskanej sumy. Chodzi o realną wysokość odzyskanej kwoty, czyli w przypadku zaległości wielomilionowych spłata kilku milionów (*de facto* poniżej połowy wartości nieopłaconych składek) nie oznaczałaby realizacji spłaty „w

znacznej części”. W ocenie Sądu Najwyższego w składzie rozpoznającym sprawę, linię podziału należy prowadzić na pułapie przekraczającym połowę zadłużenia, przy czym syntagma obejmująca zwrot „w znacznej” nadaje intensywności określanemu rzeczownikowi „część”. Zatem ich wzajemne oddziaływanie podkreśla siłę relacji, a więc jeżeli punktem wyjścia jest połowa zadłużenia, to dyspozycja przepisu realizuje się w przypadku istotnego przekroczenia tego punktu. Trawestując w kierunku liczb, ten pułap powinien stanowić realne zwielokrotnienie poziomu wyjściowego, co nie powinno wyrażać się jednocyfrowym ułamkiem procentowym.

Prima facie, kilkuprocentowa, czy też kilkunastoprocentowa spłata zaległości nie realizuje omawianej przesłanki egzoneracyjnej. Również redukcja zadłużenia o połowę wartości zadłużenia nie wskazuje na egzonerację dłużnika. W ujęciu gramatyczno- językowym „w znacznej części” wymusza kryterium wartości, proporcji między zaległością a uzyskaną wartością ze sprzedaży mienia. Poszukiwanie funkcji stabilizacyjnej nie może pomijać rodzaju spornej należności. W analizowanym przypadku chodzi o należności składkowe, które z założenia mają zapewnić zatrudnionym u płatnika pracownikom realną ochronę ryzyk ubezpieczeniowych (ryzyka starości, niezdolności do pracy, choroby). Nieuchronność tych ryzyk sprowadza się do tego, że w razie zaniechania uiszczenia należności publicznoprawnych, ciężar wypłaty świadczeń przejmie na siebie Fundusz Ubezpieczeń Społecznych, czyli w praktyce wszyscy partycypujący w jego wytworzeniu. Stąd, przy ocenie otwartej formuły „w znacznej części”, wymagane jest by z racji jej publicznego waloru i rangi, nie przerzucać ryzyka prowadzonej działalności, zakończonej upadłością i pozostawieniem wielomilionowych zaległości, na podmioty prawidłowo wywiązujące się ze swoich obowiązków. Pomocne jeszcze w odkodowaniu znaczenia spornego terminu, może być poszukiwanie mechanizmów wyjaśniających ów zwrot na tle innego rodzaju zobowiązania. W przypadku zobowiązań opartych na umowie, w art. 484 § 2 k.c., przewidziano uprawnienie dłużnika do żądania zmniejszenia kary umownej, w razie wykonania zobowiązania w znacznej części. Nie można tracić jednak z pola widzenia, że prawo cywilne opiera się na innym źródle (umowa) a przedmiotowa sprawa wynika z zobowiązania ustawowego płatnika składek, którego wartość

sama w sobie nie podlega miarkowaniu na tym etapie, w szczególności po niepowodzeniu wdrożenia procedury restrukturyzacyjnej, układowej wierzyciela z dłużnikiem. Niemniej, na gruncie prawa cywilnego, przyjmuje się że wykonanie zobowiązania „w znacznej części” oznacza zaspokojenie w istotnym zakresie interesu wierzyciela (zob. T. Wiśniewski, komentarz do art. 484 k.c. [w:] G. Bieniek, Komentarz do Kodeksu cywilnego. Księga trzecia. Zobowiązania. Tom I-II, LexisNexis 2011 r.).

Rozsądny kompromis interesu wierzyciela, w pewien sposób uprzywilejowanego (na przykład prawem ustanowienia hipoteki przymusowej), powinien opierać się na wyważeniu następujących racji. Istota zwolnienia z odpowiedzialności opiera się na umożliwieniu wierzycielowi odzyskania znacznej części wierzytelności. Zatem miarą oceny będzie perspektywa wierzyciela (ile odzyskał nieuiszczonych składek), a nie miara dłużnika (ile nominalnie spłacił). Natomiast w perspektywie członka zarządu, wskazanie mienia, które nie spełnia przesłanki z art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, i tak doprowadzi do zmniejszenia w tej części jego odpowiedzialności, gdyż po stronie organu rentowego nie może dojść do wzbogacenia w tym znaczeniu, że odzyska więcej składek, niż wynika to z ustawowych parametrów. W końcu chodzi tu o odpowiedzialność akcesoryjną członka zarządu, co oznacza że skoro dłużnik (spółka) spłaca swój dług, nawet po uprzednim umorzeniu egzekucji, to ten fakt nie może być obojętny w relacji organu rentowego do członka zarządu.

Uzupełnieniem tego mechanizmu jest określenie pułapu początkowego, to jest, czy proporcja będzie ustalana między zadłużeniem spółki (ogólnym wraz z odsetkami, kosztami egzekucyjnymi) a wskazanym mieniem, czy też przypisanym członkowi zarządu udziałem w zadłużeniu spółki, a określonym w zaskarżonej decyzji. W literaturze zaprezentowano stanowisko, że termin „znaczna część” obejmuje zakres zobowiązań składkowych spółki, a nie zakresu jej mienia (zob. B. Draniewicz, Glosa do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 19 lutego 2009 r., I SA/Wr 501/08, Prawo Spółek 2010 nr 6, s. 53-59). Semantycznie analizowana norma odnosi się do zaspokojenia zaległości podatkowych (składkowych) spółki, a nie udziału członka zarządu w tym zadłużeniu. Nie odgrywa więc decydującej roli, wartość sprzedanego (zlicytowanego) mienia, lecz skala

zaspokojonych należności składkowych (podatkowych) spółki. Wskutek wskazania mienia ma dojść do zaspokojenia wierzyciela w takiej części, która będzie bliska stwierdzeniu, że płatnik wykonał swój obowiązek składkowy z zachowaniem podniesionego poziomu staranności, właściwego do rodzaju i zakresu prowadzonej działalności. Z ustaleń Sądu wynika, że łączne zadłużenie Spółki (względem organu rentowego) wyniosło 14.301.163,42 zł, zaś w zaskarżonej decyzji zobowiązano skarżącego do zwrotu kwoty 11.247.459 zł. Jeżeli zestawia się z wartością uzyskanych środków w drodze egzekucji (7.858.022,43 zł), względem zobowiązań podatkowych (składkowych) Spółki, to wskazanie mienia, nieznacznie przekraczającego połowę wartości zadłużenia, nie realizuje funkcji z art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Z tego względu stanowisko Sądu odwoławczego jest ostatecznie trafne, choć w uzasadnieniu swego stanowiska Sąd Apelacyjny odwoływał się do kwot wskazanych w decyzji, zamiast do kwot zadłużenia Spółki. Stąd, *summa summarum*, zaskarżony wyrok odpowiada prawu, co z kolei prowadzi do oddalenia skargi kasacyjnej w myśl art. 398¹⁴ k.p.c.