



Sygn. akt II UK 347/17

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 7 listopada 2018 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Maciej Pacuda (przewodniczący)

SSN Halina Kiriło (sprawozdawca)

SSN Krzysztof Rączka

w sprawie z wniosku B. C., A. S. i C. C.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w R.
o odpowiedzialność członka zarządu z tytułu nieopłaconych składek,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 7 listopada 2018 r.,
skarg kasacyjnych wnioskodawców od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 8 lutego 2017 r., sygn. akt III AUa [...], III AUz [...],

1. oddala skargi kasacyjne;

2. zasądza solidarnie od wnioskodawców na rzecz organu rentowego kwotę 5.400 (pięć tysięcy czterysta) złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu kasacyjnym, z tym że w stosunku do wnioskodawcy C. C. kwotę tę ogranicza do 2.700 (dwa tysiące siedemset) złotych.

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 30 listopada 2009 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. stwierdził, że B. C. jako wiceprezes zarządu Spółki z o.o. E. zobowiązany jest solidarnie ze spółką oraz prezesem zarządu A. S. do opłacenia należności wynikających z nieopłaconych składek z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej przez spółkę za okres od lutego 2004 r. do sierpnia 2004 r. w łącznej kwocie 333.339,87 zł, w tym z tytułu: 1/ składek na ubezpieczenia społeczne w kwocie 155.730,28 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 108.965,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 3.421,00 zł; 2/składek na ubezpieczenie zdrowotne w kwocie 29.332,62 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 20.526,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 659,50 zł; 3/ składek na FP i FGŚP w kwocie 11.053,97 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 7.732,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 241,90 zł.

Kolejną decyzją z dnia 30 listopada 2009 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. stwierdził, że A. S. jako prezes zarządu Spółki z o.o. E. zobowiązany jest solidarnie ze spółką oraz pozostałymi członkami zarządu spółki - C. C. w okresie od grudnia 2003 r. do stycznia 2004 r. oraz B. C. w okresie od lutego 2004 r. do lutego 2005 r. - do opłacenia należności wynikających z nieopłaconych składek z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej przez spółkę za okres od grudnia 2003 r. do sierpnia 2004 r. w łącznej kwocie 511.147,46 zł, a w tym z tytułu: 1/ składek na ubezpieczenia społeczne za okres od grudnia 2003 r. do stycznia 2004 r. w kwocie 76.863,40 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 56.961,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 4.842,60 zł (odpowiedzialność solidarna z C. C.), a za okres od lutego 2004 r. do sierpnia 2004 r. w kwocie 155.730,28 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 108.965,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 3.421,00 zł (odpowiedzialność solidarna z B. C.); 2/ składek na ubezpieczenie zdrowotne za okres od grudnia 2003 r. do stycznia 2004 r. w kwocie 13.918,28 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 10.312,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 876,80 zł (odpowiedzialność solidarna z C. C.), a za okres od lutego 2004 r. do sierpnia 2004 r. - w kwocie 29 332,62 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie

20 526,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 659,50 zł (odpowiedzialność solidarna z B. C.); 3/ składek na FP i FGŚP za okres od grudnia 2003 r. do stycznia 2004 r. w kwocie 5.382,91 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 3.989,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 339,20 zł (odpowiedzialność solidarna z C. C.), a za okres od lutego 2004 r. do sierpnia 2004 r. w kwocie 11 053,97 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 7.732,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 241,90 zł (odpowiedzialność solidarna z B. C.).

Wreszcie decyzją z dnia 30 listopada 2009 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. stwierdził, że C. C. jako prezes zarządu Spółki z o.o. E. zobowiązany jest solidarnie ze spółką oraz A. S. do opłacenia należności wynikających z nieopłaconych składek z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej przez spółkę za okres od grudnia 2003 r. do stycznia 2004 r. w kwocie 173.485,19 zł, a w tym z tytułu: 1/ składek na ubezpieczenia społeczne w kwocie 76.863, 40 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 56.961,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 4.842,60 zł; 2/ składek na ubezpieczenie zdrowotne w kwocie 13.918,28 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 10.312,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 876,80; 3/ składek na FP i FGŚP w kwocie 5.382,91 zł i należnych odsetek za zwłokę w kwocie 3.989,00 zł oraz kosztów egzekucyjnych w kwocie 339,20 zł.

Sąd Okręgowy w W. wyrokiem z dnia 22 kwietnia 2013 r. oddalił odwołania B. C., A. S. i C. C. od powyższych decyzji i zasądził od odwołujących się na rzecz organu rentowego kwotę 7 200 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego. Natomiast Sąd Apelacyjny w [...] wyrokiem z dnia 8 lutego 2017 r. oddalił apelacje odwołujących się od orzeczenia pierwszoinstancyjnego oraz zmienił zaskarżony wyrok w punkcie II w ten sposób, że zasądził na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w R. od B. C. i A. S. po 7.200 zł, zaś od C. C. 3.600 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego, a także zasądził na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w R. od B. C. i A. S. po 5.400 zł, zaś od C. C. 2.700 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego w postępowaniu apelacyjnym oraz zasądził na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w R. od B. C. i A. S. po 600 zł, a od C. C. 300 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania zażaleniowego.

Sąd drugiej instancji podzielił ustalenia Sądu Okręgowego, z których wynika, że A. S. pełnił funkcję członka zarządu w E. Sp. z o.o. w okresie od 25 września 2001 r. do 31 października 2007 r., C. C. w okresie od 25 września 2001 r. do 25 lutego 2004 r., a B. C. w okresie od 25 lutego 2004 r. do 31 października 2007 r.

W dniu 19 września 2002 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. wszczął postępowanie egzekucyjne należności składkowych spółki, dokonując zajęcia z jej rachunków bankowych. W ramach tego postępowania nie zostały wyegzekwowane żadne kwoty.

W dniu 23 października 2003 r. [...] K. [...] Sp. z o.o. w O. wniosły o ogłoszenie upadłości E. Sp. z o.o. z siedzibą w R.. Na wniosek stron, w dniu 15 grudnia 2003 r. postępowanie zostało umorzone z uwagi na zawarcie w dniu 5 grudnia 2003 r. porozumienia, w którym to E. Sp. z o.o. zobowiązała się do spłaty długu wobec wnioskodawcy najpóźniej do końca czerwca 2004 r. Spółka nie wywiązała się z tego obowiązku.

Zobowiązania spółki na dzień 31 lipca 2004 r. stanowiły kwotę 7 300 709,90 zł i przerosły znacznie jego aktywa. Głównym składnikiem majątkowym spółki była wierzytelność w kwocie 4 094 758,39 zł, zabezpieczona hipotecznie na położonej w W. przy ul. R. nieruchomości Spółdzielni Mieszkaniowej „[...]”.

W dniu 28 lutego 2005 r. została ogłoszona upadłość E. Sp. z o.o. O ogłoszenie upadłości spółki wniosły [...] K. [...] Sp. z o.o. z siedzibą w O.. Postępowanie obejmowało likwidację majątku dłużnika. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. zgłosił do masy upadłości spółki wierzytelność na łączną kwotę 1 499 982,79 zł za okres od 1 października 2001 r. do 27 lutego 2005 r. W wyniku przeprowadzonego postępowania upadłościowego organ rentowy uzyskał kwotę 542 401,14 zł, którą zaliczono na zaległe składki w najdalszym okresie, tj. za październik 2001 r. oraz za okres od stycznia 2002 r. do września 2003 r. Zobowiązania upadłej spółki wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych za okres od lutego 2004 r. do sierpnia 2008 r. wyniosły 196 116,87 zł i odpowiadają kwotom składek określonym w zaskarżonych decyzjach. Różnicę między kwotą 333 339,87 zł a kwotą 196 116,87 zł stanowią odsetki w wysokości 137 223,00 zł.

Aktywa trwałe w E. Sp. z o.o. na dzień 31 grudnia 2003 r. wynosiły 0,80%, zaś na dzień 31 grudnia 2004 r. 0,59%; aktywa obrotowe na te same daty wynosiły odpowiednio 99,20% i 99,41%. Kapitały własne na dzień 31 grudnia 2003 r. wynosiły 0,98%, a na dzień 31 grudnia 2004 r. 19,71%. Zobowiązania długoterminowe na dzień 31 grudnia 2003 r. wynosiły 0,44%, a na dzień 31 grudnia 2004 r. 0,49%, natomiast zobowiązania krótkoterminowe na te same daty wynosiły odpowiednio 100,46% i 119,05%. Kapitał własny spółki był więc ujemny, co oznacza, że spółka całą swoją działalność finansowała zobowiązaniami. Ponoszona strata przekraczała wartość jej kapitałów, a wartość zobowiązań przekraczała wartość majątku spółki, zarówno trwałego jak i obrotowego. Spółka prowadziła deficytową działalność na wszystkich poziomach. Wskaźnik ogólnego zadłużenia na dzień 31 grudnia 2003 r. wyniósł 1,01, zaś na dzień 31 grudnia 2004 r. - 1,20. Wskaźnik zadłużenia kapitału własnego wynosił na dzień 31 grudnia 2003 r. - 102,77, a na dzień 31 grudnia 2004 r. - 6,07. W analizowanym okresie zobowiązania spółki były wyższe niż suma aktywów ogółem. Średni okres składowania zapasu towarów spółki od momentu zakupu do ich sprzedaży wynosił od 8 do 26 dni, natomiast średni okres spływu należności wynosił od 866 do 1362 dni. Łączny okres rotacji majątku obrotowego wynosił od 895 do 1371 dni, co przy wyliczonym średnim okresie rotacji (regulowania) zobowiązań wynoszącym od 822 do 1390 dni, daje w przypadku ostatniego dnia 2003 r. ujemny cykl środków pieniężnych (wynoszący 70 dni). Płynność bieżąca spółki na dzień 31 grudnia 2003 r. wynosiła 0,99, a na dzień 31 grudnia 2004 r. 0,83. Płynność szybka w tych samych datach wynosiła odpowiednio 0,96 i 0,83. Kształtowanie się wskaźników płynności bieżącej w granicach poniżej jedności informuje o tym, że zobowiązania krótkoterminowe przewyższają aktywa obrotowe, co wskazuje, że jednostka nie posiada bilansowej zdolności do regulowania zobowiązań. W całym analizowanym okresie struktura aktywów i pasywów, a w szczególności finansowanie majątku, były nieprawidłowe. Po pierwsze, w spółce występowały ujemne kapitały własne, a po drugie, majątek trwały finansowany był zobowiązaniami krótkoterminowymi. Spółka prowadziła deficytową działalność na wszystkich poziomach, a jej zobowiązania krótkoterminowe przewyższały majątek obrotowy, co oznaczało że jednostka nie posiadała bilansowej zdolności do regulowania zobowiązań.

Zobowiązania E. Sp. z o.o. przekraczały wartość jego majątku. Kapitał własny spółki był ujemny zarówno według stanu na dzień 31 grudnia 2003 r., jak i na dzień 31 grudnia 2004 r. W okresie od 25 lutego 2004 r. do 4 sierpnia 2004 r. w spółce występował ujemny kapitał własny, co oznaczało, że jej zobowiązania przewyższały wartość jego majątku, a więc istniały przesłanki do uznania spółki za niewypłacalną i tym samym do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości. W strukturze kapitału E. Sp. z o.o. występował tylko kapitał podstawowy, który wynosił 400.000 zł. Wartość straty odnotowywanej przez spółkę na dzień 31 grudnia 2003 r. wyniosła 455.823,75 zł, natomiast na dzień 31 grudnia 2004 r. - 1 403 215,95 zł i w obydwu przypadkach przewyższała wartość kapitału, a więc zarząd był obowiązany niezwłocznie zwołać zgromadzenie wspólników w celu podjęcia uchwały dotyczącej dalszego istnienia spółki. B. C., A. S. i C. C. nie złożyli we właściwym terminie wniosku o upadłość. Wniosek tej treści powinien zostać złożony przez C. C. i A. S. w 2003 r., zaś przez B. C. do dnia 9 marca 2004 r., tj. w dwa tygodnie po dacie objęcia przez niego funkcji członka zarządu.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, Sąd Okręgowy słusznie uznał, że wystąpiła w niniejszej sprawie przewidziana w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej przesłanka uzasadniająca przeniesienie odpowiedzialności za długi składkowe spółki na członków jej zarządu i analizując zebrany w sprawie materiał dowodowy doszedł do wniosku, że Sąd ten nie miał podstaw, by zwolnić odwołujących się od tej odpowiedzialności, gdyż odwołujący się nie udowodnili żadnej z przesłanek egzoneracyjnych wymienionych w tej regulacji prawnej.

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. Organ rentowy w dniu 19 września 2002 r. wszczął postępowanie egzekucyjne w ramach egzekucji własnej z rachunków bankowych Spółki w P. S.A. Oddziału w W., Banku [...] S.A. w K.. W wyniku zbiegu egzekucji administracyjnej i sądowej, na mocy postanowienia Sądu Rejonowego w W. I Wydziału Cywilnego z dnia 4 marca 2003 r. do łącznego prowadzenia egzekucji został wyznaczony Komornik Sądowy Rewiru [...] przy Sądzie Rejonowym w W.. Głównym składnikiem majątkowym spółki była wierzytelność w kwocie 4 094 758,39 zł, zabezpieczona

hipotecznie na nieruchomości Spółdzielni Mieszkaniowej „[...]” położonej w W. przy ul. R.. Z przedmiotowej nieruchomości egzekucję prowadził Komornik Sądowy Rewiru [...] przy Sądzie Rejonowym w W. w sprawie sygn. akt [...]. Licytacja nieruchomości została wyznaczona na dzień 28 lutego 2005 r., w tym samym dniu co posiedzenie w przedmiocie ogłoszenia upadłości. Zgodnie z art. 146 § 1 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. - Prawo upadłościowe i naprawcze, postępowanie egzekucyjne dotyczące wierzytelności podlegającej zgłoszeniu do masy upadłości, wszczęte przed ogłoszeniem upadłości, ulega zawieszeniu z mocy prawa z dniem ogłoszenia upadłości. Postępowanie to umarza się z mocy prawa po uprawomocnieniu się postanowienia o ogłoszeniu upadłości. Skoro w dniu 28 lutego 2005 r. została ogłoszona upadłość spółki z o.o. „E.”, to prowadzone postępowania egzekucyjne z mocy samego prawa zostały umorzone.

Upadłość określana w nauce prawa jako egzekucja uniwersalna, w odróżnieniu od egzekucji singularnej (prowadzonej przez poszczególnych wierzycieli na podstawie przepisów Kodeksu postępowania cywilnego albo ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji) ma na celu równomierne, choćby częściowe zaspokojenie wszystkich wierzycieli przez zrealizowanie całego majątku niewypłacalnego dłużnika, w trybie i na zasadach uregulowanych w Prawie upadłościowym.

Bezskuteczność egzekucji jest pewnym stanem rzeczy istniejącym obiektywnie i kwestia oceny sposobu prowadzenia tej egzekucji w kontekście pojęcia winy (strony, organu, czy - w toku postępowania upadłościowego - syndyka) pozostaje bez znaczenia dla spełnienia przesłanki „bezskuteczności egzekucji”, o której mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. W okolicznościach sprawy nie ulega wątpliwości, że postępowanie upadłościowe, będące kontynuacją egzekucji, skierowane było do całego majątku dłużnika (w tym wierzytelności spółki), a jego zakończenie nie doprowadziło do uregulowania przedmiotowych należności. W konsekwencji egzekucja była bezskuteczna w rozumieniu art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej i to niezależnie od słuszności (czy jej braku) stanowiska skarżącego co do tego, że egzekucja powinna była okazać się skuteczna, gdyby prawidłowo prowadzone było postępowanie egzekucyjne i upadłościowe.

Odwołujący się podnosili, że Zakład Ubezpieczeń Społecznych w nieprawidłowy sposób dokonał rozliczenia kwoty 542 401,14 zł otrzymanej w toku postępowania upadłościowego. Zdaniem Sądu Apelacyjnego, badanie i analizowanie działań syndyka i prowadzonego przezeń postępowania upadłościowego nie może być w niniejszej sprawie przedmiotem oceny zarówno sądu, jak i biegłego. Członkowie zarządu Spółki mieli prawo kwestionować sporządzoną listę wierzytelności i wnieść do niej sprzeciw. W punkcie VII listy wierzytelności sporządzonej w postępowaniu upadłościowym E. Sp. z o.o. znajduje się oświadczenie upadłego, że uznaje wierzytelności zgodnie z przedłożonym mu i wskazanym przez syndyka stanowiskiem w kwotach i kategoriach, jak wymienione w liście wierzytelności.

Brak pełnego zaspokojenia roszczeń ZUS w postępowaniu upadłościowym jest dowodem na bezskuteczność egzekucji, ale także świadczy o zbyt późnym wszczęciu postępowania upadłościowego w kontekście przesłanki egzoneracyjnej z art. 116 § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej. W judykaturze Sądu Najwyższego przyjmuje się, że użycie przez ustawodawcę określenia „właściwy czas” i brak odesłania do przepisów regulujących postępowanie upadłościowe nie jest przypadkowe i z tego względu oceny, czy złożenie wniosku o upadłość nastąpiło we właściwym czasie, należy dokonywać w okolicznościach indywidualnego przypadku, biorąc pod uwagę, iż powinno to nastąpić w takim momencie, aby chronić zagrożone interesy wierzycieli.

W ocenie Sądu drugiej instancji, skarżący niezasadnie wywodzą, że skoro brak było przesłanek do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki, to niezgłoszenie takiego wniosku nastąpiło bez ich winy w rozumieniu art. 116 § 1 pkt 2 lit. b Ordynacji podatkowej. Właściwy czas do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości jest przesłanką obiektywną, ustalaną w oparciu o okoliczności faktyczne każdej sprawy, dla określenia której nie ma znaczenia subiektywne przekonanie członków zarządu spółki. Wina w ujęciu art. 116 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej, to zarówno wina umyślna i związana z nią świadomość istnienia wymagalnych zobowiązań podatkowych (składkowych), jak i wina nieumyślna w postaci niedbalstwa, które zakłada brak świadomości, ale opiera się na powinności i możliwości przewidywania istnienia wymagalnych zobowiązań

podatkowych (składowych), a rozważając kryterium winy należy przyjąć obiektywny miernik staranności, jakiej można wymagać od strony należycie dbającej o swoje interesy. Subiektywne przekonanie członka zarządu spółki kapitałowej, że - mimo niepłacenia długów - spółce uda się jeszcze poprawić kondycję finansową, a więc przekonanie, że niespłacanie długów jest spowodowane przejściowymi trudnościami, nie ma znaczenia dla oceny przesłanki egzoneracyjnej członka zarządu od odpowiedzialności, jeżeli nie jest poparte obiektywnymi faktami uzasadniającymi ocenę, że spółka rzeczywiście miała szanse w możliwym do przewidzenia, krótkim czasie, uzyskać środki na spłatę długów, co uzasadniałoby wstrzymanie się z wnioskiem o upadłość. Również w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego podkreśla się, że sformułowanie art. 116 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej prowadzi do wniosku, iż w zamiarze ustawodawcy, od odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki uwalnia członka zarządu obiektywna, niezawiniona niemożność podjęcia działań wymienionych w tym przepisie, a nie świadome ich niepodjęcie, nawet jeśli w ocenie danego członka zarządu były racjonalne przyczyny takiej decyzji. Oznacza to, że niezgłoszenie przez członka zarządu wniosku o ogłoszenie upadłości spółki mimo wystąpienia ustawowych przesłanek oraz podjęcie ryzyka opanowania sytuacji finansowej i uregulowania zobowiązań spółki, musi łączyć się ze świadomością, iż w przypadku dokonania błędnej oceny sytuacji rodzącej w konsekwencji niemożność (choćby częściową) zaspokojenia długów przez spółkę, członek zarządu sam będzie musiał ponieść subsydiarną odpowiedzialność.

Odnosząc się do zarzutów, które podnosił dodatkowo B. C., Sąd Apelacyjny wskazał, że od momentu objęcia swojej funkcji każdy z członków zarządu winien zdawać sobie sprawę z sytuacji finansowej danej spółki. Nieznajomość kondycji finansowej spółki i brak zainteresowania członka zarządu tą kwestią stanowi zawinione przez niego zaniechanie wykonywania podstawowych obowiązków i nie stanowi okoliczności świadczącej o braku winy w rozumieniu art. 116 Ordynacji podatkowej. Sama zaś wina członka zarządu spółki prawa handlowego powinna być oceniana według kryteriów prawa handlowego, czyli według miary podwyższonej staranności oczekiwanej od osoby pełniącej funkcję organu osoby prawnej prowadzącej działalność gospodarczą. Dla oceny „właściwego momentu”

na zgłoszenie wniosku o upadłość nie ma też decydującego znaczenia sporządzenie bilansu rocznego spółki, jeżeli członek zarządu przy dołożeniu należytej staranności mógł i powinien już wcześniej uzyskać świadomość stanu finansowego spółki, wykonując prawidłowo bieżący zarząd. Członek zarządu miał obowiązek orientować się w bieżącej sytuacji finansowej spółki i mógł taką wiedzę zdobyć od innych osób, zajmujących się księgowością i rachunkowością spółki. B. C. winien był zatem zgłosić wniosek o ogłoszenie upadłości do dnia 9 marca 2004 r. Nie do wyobrażenia jest sytuacja, że zarząd spółki nie jest zorientowany, czym zarządza, a nowo wybrany członek zarządu przed podjęciem funkcji nie żąda od władz spółki raportu o stanie podmiotu, którym za chwilę będzie zarządzać i za to zarządzanie będzie ponosić pełną odpowiedzialność.

Odnosząc się do zarzutu B. C., że decyzja z dnia 30 listopada 2009 r. została mu doręczona dopiero w dniu 15 stycznia 2010 r., a więc po upływie ustawowych 5 lat do jej wydania, Sąd Apelacyjny stwierdził, iż decyzja w przedmiocie orzeczenia odpowiedzialności została wydana w terminie ustawowym. Należności wynikające z nieopłaconych składek obejmują okres od grudnia 2003 r. Należność za ten okres była wymagalna dopiero w dniu 16 stycznia 2004 r. (art. 47 ust. 1 pkt 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Zgodnie z art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej, nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, upłynęło 5 lat. Skoro zatem zaległość za grudzień 2003 r. powstała 16 stycznia 2004 r., to zgodnie z powołanym przepisem, 5 lat upłynęło dopiero w grudniu 2009 r. Zaskarżona decyzja została doręczona odwołującemu się w sposób zastępczy (zwrotne potwierdzenie odbioru) w grudniu 2009 r., na adres przez niego wskazany w piśmie z dnia 30 listopada 2009 r., a dopiero w dniu 13 stycznia 2010 r. kserokopie decyzji odebrała osoba przez niego upoważniona. Zgodnie z treścią art. 41 § 2 k.p.a., w razie zaniedbania przez stronę (jej przedstawiciela, pełnomocnika) obowiązku zawiadomienia organu administracji publicznej o każdej zmianie swego adresu, doręczenie pisma pod dotychczasowym adresem ma skutek prawny.

Wreszcie w kwestii zarzutu naruszenia art. 31 oraz art. 4 pkt 3 w związku z art. 32 ustawy systemowej w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2009 r.

Sąd Apelacyjny zauważył, że zgodnie z uchwałą składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., II UZP 3/09, przepis art. 32 ustawy systemowej także w brzmieniu obowiązującym do dnia 1 stycznia 2010 r., tj. przed zmianą dokonaną przez art. 45 pkt 1 ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o emeryturach pomostowych (Dz.U. Nr 237, poz. 1656), stanowił podstawę odpowiedniego stosowania do składek na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i na ubezpieczenie zdrowotne przepisów dotyczących składek na ubezpieczenia społeczne o odpowiedzialności osób trzecich za zaległości składkowe.

Za zasadne Sąd Apelacyjny uznał natomiast zażalenie organu rentowego na rozstrzygnięcie Sądu Okręgowego w przedmiocie solidarnego zasądzenia od odwołujących się kosztów zastępstwa prawnego, zauważając, że żądany zwrot kosztów zastępstwa procesowego odnosi się do sprawy, a nie do procesu, w którym – jak ma to miejsce w niniejszym przypadku - połączono trzy odrębne sprawy do rozpoznania.

Wszyscy trzech odwołujący się zaskarżyli powyższy wyrok skargami kasacyjnymi. Zaskarżonemu wyrokowi zarzucili naruszenie: 1/ art. 382 k.p.c., przez wskazanie, że Sąd drugiej instancji przyjmuje za własne ustalenia faktyczne dokonane przez Sąd pierwszej instancji, nie dokonując własnych ustaleń faktycznych a jednocześnie powołując się na okoliczności nie wskazane przez Sąd pierwszej instancji w wyroku - w zakresie prowadzenia przez organ rentowy egzekucji wobec majątku spółki E. Sp. z o.o. w latach 2002-2005 – mające znacznie dla przyjęcia odpowiedzialności skarżących za zobowiązania tej spółki, które to naruszenie miało istotny wpływ na wynik sprawy; 2/ art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, przez jego błędną wykładnię polegającą na przyjęciu solidarnej odpowiedzialności skarżących z E. Sp. z o.o. za jej zobowiązania wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, w warunkach bezczynności organu rentowego w okresie, gdy prawidłowe prowadzenie przez ten organ postępowania egzekucyjnego wobec E. Sp. z o.o. umożliwiłoby jego zaspokojenie się w całości z istniejącego wówczas majątku spółki, a nadto w warunkach błędnego wskazania przez organ rentowy kategorii zaspokojenia co do części swej wierzytelności, skutkującego zaspokojeniem się organu co do należności za okres, za który

skarżący nie odpowiadają, z jednoczesnym niezaspokojeniem należności za okres pełnienia przez skarżących funkcji w zarządzie spółki; 3/ art. 342 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 351 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. - Prawo upadłościowe i naprawcze (w pierwotnym brzmieniu) w związku z art. 365 k.p.c., przez uchylenie się od ustalenia, czy wskazanie organu rentowego wysokości jego należności i kategorii zaspokojenia w postępowaniu upadłościowym było prawidłowe; 4/ art. 105 § 2 k.p.c., przez zasądzenie od każdego z odwołujących się odrębnie pełnych kosztów zastępstwa procesowego na rzecz organu rentowego zarówno w pierwszej, jak i w drugiej instancji, w warunkach rozstrzygania w sprawie niniejszej o solidarnej odpowiedzialności tych osób.

Skarżący C. C. i A. S. zarzucili nadto naruszenie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, przez jego błędną wykładnię polegającą na przyjęciu ich solidarnej odpowiedzialności z E. Sp. z o.o. za jej zobowiązania wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w okresie od grudnia 2003 r. do stycznia 2004 r. z powodu niezgłoszenia przez skarżących, jako członków zarządu, wniosku o ogłoszenie upadłości tej spółki w warunkach, gdy w okresie tym złożony był już we właściwym sądzie przez jednego z wierzycieli wniosek o ogłoszenie upadłości E. Sp. z o.o.

Skarżący wnieśli o uchylenie zaskarżonego wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] w całości i przekazanie sprawy temu Sądowi do ponownego rozpoznania i orzeczenia o kosztach procesu wraz z kosztami zastępstwa procesowego za instancję kasacyjną; ewentualnie wnieśli o uchylenie w całości zaskarżonego wyroku Sądu Apelacyjnego oraz wyroku Sądu pierwszej instancji i orzeczenie co do istoty sprawy, przez zmianę zaskarżonych decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z dnia 30 listopada 2009 r. i orzeczenie, że skarżący nie są zobowiązani solidarnie wraz z E. Sp. z o.o. za jej zobowiązania z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz na FP i FGSP, a także o zasądzenie kosztów postępowania według norm prawem przepisanych.

W odpowiedzi na skargi kasacyjne organ rentowy wniósł o ich oddalenie i zasądzenie od skarżących kosztów zastępstwa procesowego.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skargi kasacyjne nie zasługują na uwzględnienie.

Stosownie do art. 398¹³ § 1 k.p.c. Sąd Najwyższy rozpoznaje skargę kasacyjną w granicach zaskarżenia oraz w granicach podstaw, a z urzędu bierze pod rozwagę tylko nieważność postępowania. W świetle art. 398³ § 1 k.p.c. skarga kasacyjna może być oparta na zarzutach naruszenia prawa materialnego przez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie (pkt 1) oraz na zarzutach naruszenia przepisów postępowania, jeżeli uchybienia te mogły mieć wpływ na wynik sprawy (pkt 2). Zgodnie z utrwalonym w judykaturze poglądem, pod pojęciem podstawy skargi kasacyjnej rozumie się zaś konkretne przepisy prawa, które zostały w niej wskazane z jednoczesnym stwierdzeniem, że wydanie wyroku nastąpiło z ich obrazą. W razie oparcia skargi kasacyjnej na podstawie wymienionej w art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c. konieczne jest przy tym, aby - poza naruszeniem przepisów procesowych - skarżący wykazał, że konsekwencje wadliwości postępowania były tego rodzaju, że kształtowały treść zaskarżonego wyroku.

W przedmiotowej sprawie w ramach pierwszej z ustawowych podstaw kasacyjnych skarżący zarzucili naruszenie prawa materialnego, przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej oraz art. 342 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 351 Prawa upadłościowego i naprawczego w związku z art. 365 k.p.c., zaś w ramach drugiej - naruszenie przepisów 382 oraz art. 105 § 2 k.p.c. Pozostaje zatem rozważyć zasadność powyższych zarzutów.

W kwestii naruszenia art. 382 k.p.c. warto podkreślić, że przepis ten nie stanowi samodzielnej podstawy działania sądu drugiej instancji, gdyż swoją funkcję merytoryczną (rozpoznawczą) sąd ten spełnia - w zależności od potrzeb oraz wniosków stron - stosując (przez odesłanie zawarte w art. 391 k.p.c.) właściwe przepisy o postępowaniu przed sądem pierwszej instancji. Nie można zatem - z pominięciem wymagań przewidzianych w art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c. - zasadnie zarzucać naruszenia przez sąd drugiej instancji omawianego przepisu i przypisywanych temu sądowi kompetencji w postępowaniu odwoławczym. Zarzut naruszenia art. 382 k.p.c. w zasadzie nie może stanowić samodzielnego uzasadnienia podstawy kasacyjnej z art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c., lecz konieczne jest wskazanie także tych przepisów normujących postępowanie rozpoznawcze, którym

sąd drugiej instancji, rozpoznając apelację, uchybił (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 6 stycznia 1999 r., II CKN 102/98, LEX nr 50665; z dnia 13 czerwca 2001 r., II CKN 537/00, LEX nr 52600 i z dnia 12 grudnia 2001 r., III CKN 496/00, LEX nr 53130 oraz z dnia 26 listopada 2004 r., V CK 263/04, LEX nr 520044). Jeżeli podstawa kasacyjna z art. 398³ § 1 pkt 2 k.p.c. ogranicza się do zarzutu naruszenia ogólnej normy procesowej art. 382 k.p.c., to może być ona usprawiedliwiona tylko wówczas, kiedy skarżący wykaże, że sąd drugiej instancji bezpodstawnie nie uzupełnił postępowania dowodowego lub pominął część zebranego materiału, jeżeli uchybienia te mogły mieć wpływ na wynik sprawy, albo kiedy mimo przeprowadzenia postępowania dowodowego orzekł wyłącznie na podstawie materiału zgromadzonego przez sąd pierwszej instancji lub oparł swoje rozstrzygnięcie na własnym materiale, pomijając wyniki postępowania dowodowego przeprowadzonego przez sąd pierwszej instancji (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 26 marca 1998 r., II CKN 815/97, Wokanda 1999 nr 1, poz. 6 oraz wyroki z dnia 16 marca 1999 r., II UKN 520/98, OSNP 2000 nr 9, poz. 372; z dnia 8 grudnia 1999 r., II CKN 587/98, LEX nr 479343; z dnia 6 lipca 2000 r., V CKN 256/00, LEX nr 52657; z dnia 13 września 2001 r., I CKN 237/99, LEX nr 52348; z dnia 22 lipca 2004 r., II CK 477/03, LEX nr 269787; z dnia 10 stycznia 2008 r., IV CSK 339/07, LEX nr 492178; z dnia 24 kwietnia 2008 r., IV CSK 39/08, LEX nr 424361 i z dnia 24 czerwca 2008 r., II PK 323/07, LEX nr 491386). Art. 382 k.p.c. nie nakłada przy tym na sąd drugiej instancji obowiązku przeprowadzenia postępowania dowodowego, lecz sąd ten jest władny samodzielnie dokonać ustaleń faktycznych bez potrzeby uzupełniania materiału dowodowego zebranego przed sądem pierwszej instancji, o ile zachodzą ku temu potrzeby. Uzupełnienie postępowania przed sądem apelacyjnym o dowody, które mimo wniosku strony sąd pierwszej instancji pominął, jest zaś uzasadnione wówczas, gdy dotyczą one okoliczności istotnych z punktu widzenia prawa materialnego mającego znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 26 maja 1999 r., III CKN 254/98, LEX nr 521901; z dnia 2 marca 2000 r., III CKN 257/00, LEX nr 530723 i z dnia 17 lipca 2008 r., II CSK 102/08, LEX nr 447689).

W rozpoznawanej sprawie skarżący podnieśli zarzut naruszenia tylko art. 382 k.p.c., nie łącząc tego zarzutu z zarzutem obrazy jakiegokolwiek innego

przepisu procesowego, w tym przepisu regulującego postępowanie dowodowe. Jednocześnie nie wykazali, by doszło do naruszenia powołanego przepisu w podanym wyżej rozumieniu. Nie wykazali bowiem, a nawet nie twierdzili, że Sąd Apelacyjny bezpodstawnie nie uzupełnił postępowania dowodowego lub pominął część zebranego materiału, albo aby mimo przeprowadzenia postępowania dowodowego orzekł wyłącznie na podstawie materiału zgromadzonego przez Sąd Okręgowy lub oparł swoje rozstrzygnięcie na własnym materiale, pomijając wyniki postępowania dowodowego przeprowadzonego przez Sąd pierwszej instancji. Sąd Apelacyjny podzielił ustalenia Sądu Okręgowego i na podstawie zgromadzonego materiału uzupełnił owe ustalenia o dodatkowe fakty dotyczące prowadzonych przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. postępowań zmierzających do egzekucji zaległości składowych E. spółki z o.o. w R.. Ustalenia te – wobec bezzasadności kasacyjnej podstawy naruszenia przepisów postępowania, są z mocy art. 398¹³ § 2 k.p.c. - wiążące dla Sądu Najwyższego.

Przechodząc do zarzutów podniesionych w ramach kasacyjnej podstawy naruszenia prawa materialnego wypada przypomnieć, że niniejszy proces toczy się z odwołań B. C., A. S. i C. C. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w R. przenoszących na skarżących odpowiedzialność za zaległości składowe E. spółki z o.o. w R..

Analizy prawidłowości zaskarżonych decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i zapadłych w wyniku rozpoznania odwołań od nich wyroków Sądów obu instancji należy dokonać w świetle przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.; dalej jako Ordynacja podatkowa), do których odsyła art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1778 ze zm.; dalej jako ustawa systemowa). Jednym z tych przepisów Ordynacji podatkowej jest art. 107 § 1 stanowiący, że w przypadkach i w zakresie przewidzianym w rozdziale 15 (zatytułowanym „Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich”) za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie. Odpowiedzialność ta, jeżeli dalsze przepisy nie stanowią inaczej, obejmuje też odsetki za zwłokę od zaległości podatkowej i koszty egzekucyjne (art. 107 § 2 pkt 2 i 3 Ordynacji podatkowej).

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

Godzi się nadmienić, że przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe podatników mają zastosowanie nie tylko - z racji wyraźnego odesłania zawartego w art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych - do zaległości z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ale także do zaległości składkowych na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i na ubezpieczenie zdrowotne. Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 7 maja 2008 r., II UZP 1/08 (OSNP 2008 nr 23-24, poz. 352) i z dnia 4 czerwca 2008 r., II UZP 3/08 (OSNP 2009 nr 11-12, poz. 148) opowiedział się za odpowiedzialnością osób trzecich za powyższe zobowiązania składkowe, zaś w powołanej przez Sąd Apelacyjny uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 15 października 2009 r., II UZP 3/09, stwierdził, że przepis

art. 32 ustawy systemowej – również w brzmieniu obowiązującym do dnia 1 stycznia 2010 r. przed zmianą dokonaną przez art. 45 pkt 1 ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o emeryturach pomostowych (Dz.U. Nr 237, poz. 1656) – stanowi podstawę odpowiedniego stosowania do składek na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i na ubezpieczenie zdrowotne przepisów dotyczących składek na ubezpieczenia społeczne o odpowiedzialności osób trzecich za zaległości składkowe.

Przeniesienie odpowiedzialności za składki na członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością jest możliwe także po utracie bytu prawnego przez spółkę wskutek ukończenia postępowania upadłościowego i wykreślenia tego podmiotu z Krajowego Rejestru Sądowego (uchwała Sądu Najwyższego z dnia 4 grudnia 2008 r., II UZP 6/08, Biuletyn Sądu Najwyższego 2008 nr 12, s. 20).

W myśl art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, o odpowiedzialności osoby trzeciej za zaległości składkowe Zakład Ubezpieczeń Społecznych orzeka zawsze w drodze decyzji. Decyzja ta powinna ona zapaść wobec wszystkich członków zarządu ponoszących tę odpowiedzialność (uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09). Decyzja ta ma charakter konstytutywny, gdyż tworzy nowe stosunki prawne zarówno pod względem podmiotowym jak i przedmiotowym. Podmiotem tych stosunków są bowiem osoby trzecie (a nie podatnik czy płatnik składek), a przedmiotem - odpowiedzialność, która odnosi się nie do obowiązku świadczenia dłużnika podatkowego (składkowego), lecz dotyczy pokrycia długu. Akcesoryjny charakter odpowiedzialności osób trzecich czyni przy tym koniecznym zbadanie, czy nie nastąpiło wygaśnięcie zobowiązania podatkowego (składkowego) ciążącego na pierwotnym dłużniku. Nie jest bowiem możliwe ustalanie odpowiedzialności za zobowiązania, które już nie istnieją z powodu wygaśnięcia.

Odpowiedzialność podmiotów wskazanych w art. 116 Ordynacji podatkowej ma charakter osobisty. Dotyczy więc całego ich majątku. Jest to też odpowiedzialność solidarna. Regulacje art. 116 i art. 107 Ordynacji podatkowej wskazują, że mamy do czynienia przy ich stosowaniu z podwójną solidarnością, która ma miejsce po pierwsze, między zobowiązanymi a podatnikiem, a po wtóre,

między samymi członkami zarządu (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 marca 2012 r., II FSK 1689/10, LEX nr 1137564). W orzeczeniu o odpowiedzialności jednego z dwóch członków zarządu należy zaznaczyć, że jest to odpowiedzialność solidarna, jednak braki w sentencji decyzji w tym zakresie nie powinny skutkować jej uchyleniem (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 27 lipca 2011 r., I SA/Op 170/11, LEX nr 85287). Za uchwałą składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 marca 2009 r. (I FPS 4/08), przyjęć należy, że przepis art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej nakłada na organ podatkowy obowiązek prowadzenia postępowania w przedmiocie odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki wobec wszystkich osób mogących ponosić taką odpowiedzialność. Sąd wskazał przy tym, że nie ma znaczenia, czy prowadzone jest jedno postępowanie, w którym uczestniczą wszyscy członkowie zarządu, czy też prowadzi się tych postępowań kilka. Jeżeli postępowania w zakresie odpowiedzialności osób trzecich toczą się wobec kilku osób, możliwe jest ich połączenie w jedno postępowanie, zgodnie z art. 166 Ordynacji podatkowej. W tej sytuacji będzie więc występowało współuczestnictwo formalne. Prowadzenie postępowań wobec wszystkich osób trzecich, które potencjalnie mogą odpowiadać za zaległości podatkowe, będzie zasadne nawet wtedy, gdy należność zostanie wyegzekwowana z majątku jednego z członków zarządu. Z uwagi na fakt, że wydanie decyzji ma dla kwestii odpowiedzialności osoby trzeciej znaczenie konstytutywne, to w sytuacji, gdy organ prowadzi odrębne postępowania względem każdej z osób wymienionych w art. 116 Ordynacji podatkowej, dla zapewnienia skuteczności roszczeń regresowych przysługujących dłużnikom solidarnym konieczne jest rozstrzygnięcie o odpowiedzialności każdej z tych osób (mocą jednej decyzji lub kilku – stosownie do okoliczności sprawy), również wtedy, gdy zaległość podatkowa w toku postępowania w przedmiocie przeniesienia odpowiedzialności wygasła wskutek jej przymusowego wyegzekwowania z majątku jednego z dłużników solidarnych (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 czerwca 2011 r., II FSK 366/10, LEX nr 1083122).

Każdorazowo omawiana odpowiedzialność członków zarządu, o której mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, ma charakter wyjątkowy i znajduje

zastosowanie, jeżeli zachodzą wymienione w nim pozytywne przesłanki i brak jest którejkolwiek z okoliczności wyłączających tę odpowiedzialność. Odpowiedzialność ta jest przy tym niezależna od tego, czy zaległości z tytułu składek, których z powodu braku majątku spółki nie można wyegzekwować, powstały z przyczyn zawinionych czy też niezawinionych od członka zarządu (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 17 października 2006 r., II UK 85/06, OSNP 2007 nr 21-22, poz. 328 i z dnia 2 października 2008 r., I UK 39/08, Monitor Prawa Pracy 2009 nr 5, s. 272).

Przechodząc po odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe (składkowe) spółek kapitałowych trzeba przypomnieć, że w myśl art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, za zaległości podatkowe tych spółek odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się bezskuteczna w całości lub części, a członek zarządu:

1/ nie wykazał, że:

a/ we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe),

albo

b/ niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub niewszczęcie postępowania zapobiegającego ogłoszeniu upadłości (postępowania układowego) nastąpiło bez jego winy,

2/ nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.

W kontekście przytoczonych unormowań prawnych należy określić trzy pozytywne przesłanki odpowiedzialności członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za zobowiązania podatkowe, a w związku z treścią art. 31 i art. 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – także składkowe tych podmiotów. Są to: 1/ istnienie zaległości podatkowej (składkowej), 2/ wykazanie bezskuteczności egzekucji przeciwko samej spółce i 3/ powstanie zobowiązania podatkowego (składkowego) w czasie pełnienia przez daną osobę obowiązków członka zarządu. W orzecznictwie wskazuje się, że na gruncie komentowanego przepisu mamy do czynienia z odwróceniem ciężaru dowodu. Organ podatkowy, orzekając o odpowiedzialności członka zarządu za zaległości podatkowe, jest

zobowiązany wykazać okoliczność pełnienia obowiązków członka zarządu w czasie powstania zobowiązania podatkowego, które przerodziło się w dochodzoną zaległość podatkową oraz bezskuteczność egzekucji wobec spółki. Natomiast ciężar wykazania którejkolwiek z okoliczności uwalniających od odpowiedzialności spoczywa na członku zarządu (wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 kwietnia 2016 r., II FSK 394/14, LEX nr 2019372; z dnia 7 kwietnia 2016 r., I GSK 892/14, LEX nr 2081094 oraz z dnia 4 sierpnia 2017 r., II FSK 1955/15, LEX nr 2345351).

Przedmiotowa odpowiedzialność obejmuje zaległości z tytułu zobowiązań, które powstały w czasie pełnienia przez daną osobę obowiązków członka zarządu i dotyczy także byłych członków zarządu spółki. „Pełnić obowiązki” oznacza otrzymać legitymację do tego, aby realizować wszystkie czynności związane z pełnioną funkcją. Jest to kompetencja do realizowania funkcji członka zarządu przez określony czas. Nie ma przy tym znaczenia rodzaj stosunku prawnego łączącego członka zarządu ze spółką (tj. czy była to umowa o pracę, zlecenie, kontrakt menedżerski), jak też relacje między członkami zarządu. Decydujące w oznaczeniu kręgu osób odpowiedzialnych jest natomiast podjęcie przez właściwe organy uchwały o powołaniu i odwołaniu danej osoby z funkcji członka zarządu, a nie sam wpis do rejestru handlowego, który ma deklaracyjny charakter (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 25 września 2003 r., V CK 198/02, Wokanda 2004 nr 6, poz. 7 oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 17 października 2006 r., III SA/Wa 2063/06, LEX nr 291133). Również oświadczenie woli o rezygnacji z funkcji członka zarządu jest jednostronną czynnością prawną, która wywołuje skutek w niej wyrażony (art. 56 k.c.) i stosownie do art. 61 § 1 k.c. prowadzi do wygaśnięcia z mocy prawa korporacyjnego stosunku członkostwa w zarządzie spółki z chwilą zakomunikowania woli rezygnacji właściwemu organowi spółki lub jej reprezentantowi w sposób umożliwiający zapoznanie się z treścią złożonej rezygnacji, która nie wymaga ich akceptacji (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 21 stycznia 2010 r., II UK 157/09, LEX nr 583805). Pełnienie obowiązków należy odnosić do kontekstu faktycznego sprawy i nie można go sprowadzać tylko i wyłącznie do aspektów formalnych. Zatem w sytuacji, gdy osoba dalej prowadzi sprawę spółki jako członek jej zarządu, chociaż jej mandat wygaś na mocy art. 202

§ 1 k.s.h., nie można skutecznie powołać się na tę okoliczność (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 czerwca 2016 r., I FSK 1896/14, LEX nr 2106330).

W rozpoznawanej sprawie nie budzi wątpliwości fakt nieopłacenia przez E. spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością w R. składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od grudnia 2003 r. do sierpnia 2004 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. przypisał solidarną odpowiedzialność za powstałą zaległość składkową B. C., A. S. i C. C. stosownie do okresów pełnienia przez skarżących funkcji członków zarządu spółki. Kontrowersyjną okazała się natomiast bezskuteczność egzekucji przeciwko płatnikowi składek.

Wstępnie podkreślić należy, że ta przesłanka odpowiedzialności członków zarządu spółki za każdym razem powinna być oceniana *ex ante*, a więc z perspektywy sytuacji istniejącej w dniu wydania decyzji o przeniesieniu odpowiedzialności za zaległości składkowe, a nie *ex post*, to jest z uwzględnieniem późniejszych zdarzeń.

W świetle poglądów judykatury i doktryny zawarty w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej termin „egzekucja” posiada tę samą treść normatywną, jaką określeniu temu nadają przepisy regulujące cywilne i administracyjne postępowanie egzekucyjne. Przyjęcie takiej wykładni uzasadnione jest 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. A. Mariański, A. Karolak: Odpowiedzialność członków zarządu za zobowiązania spółki z o.o. w świetle przepisów prawa handlowego i podatkowego, Warszawa 1994, s. 27, a także uchwały Sądu Najwyższego z dnia 15 czerwca 1999 r., III CZP 10/99, Monitor Prawniczy 1999 nr 11, s. 42 i z dnia 13 maja 2009 r., I UZP 4/09, OSNP 2009 nr 23-24, poz. 319 oraz wyroki z dnia 2 września 2009 r., II UK 336/08, LEX nr 533102 i z dnia 3 grudnia 2009 r., II UK 393/08, niepublikowany).

Bezskuteczność egzekucji należy odnosić do całego majątku spółki, a nie tylko do jego części. Jak wyjaśnił Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 11 maja 2006 r., I UK 271/05 (OSNP 2007 nr 10, poz. 142), egzekucja tylko z części majątku lub przeprowadzona z wykorzystaniem tylko jednego ze sposobów egzekucji nie uzasadnia przyjęcia bezskuteczności egzekucji jako przesłanki odpowiedzialności członka zarządu spółki handlowej za dług tej spółki jako płatnika składek na ubezpieczenie społeczne. Wymaganie bezskuteczności egzekucji do całego majątku spółki nie może być jednak rozumiane schematycznie; nie ma potrzeby kierowania egzekucji do tych składników majątku spółki, z których uzyskanie zaspokojenia jest w istniejących okolicznościach nierealne (por. orzeczenie Sądu Najwyższego z dnia 9 czerwca 1937 r., I C 1927/36, OSN 1938 nr 4, poz. 184).

W orzecznictwie sądowym ścierają się przy tym dwa poglądy na temat sposobu wykazania bezskuteczności egzekucji przeciwko podatnikowi (płatnikowi składek). Zdaniem części przedstawicieli judykatury, bezskuteczność egzekucji do majątku spółki organ rentowy może wykazać za pomocą wszelkich dowodów potwierdzających fakt niemożności zaspokojenia całości lub części roszczeń, a wymóg formalnego stwierdzenia owej bezskuteczności nie znajduje jakiegokolwiek umocowania w treści obowiązującego prawa (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 stycznia 2007 r., I FSK 508/06, LEX nr 285257 oraz wyroki Sądu Najwyższego z dnia 26 listopada 2008 r., I UK 107/08, z dnia 9 grudnia 2008 r., I PK 151/08 i z dnia 17 lutego 2009 r., I UK 231/08, LEX nr 518064). Natomiast według innych, bezskuteczności egzekucji nie można wykazać bez obowiązku wszczynania postępowania egzekucyjnego – o bezskuteczności egzekucji można mówić tylko jako o zdarzeniu zaistniałym, przez co nie można tego powiedzieć o niej jako o zdarzeniu przyszłym (uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 grudnia 2008 r., II FPS 6/08, LEX nr 465091 oraz wspomniany wyrok Sądu Najwyższego z dnia 11 maja 2006 r., I UK 271/05). Opisana rozbieżność orzecznictwa sądowego w omawianej materii skłoniła Sąd Najwyższy do podjęcia uchwały w składzie siedmiu sędziów z dnia 13 maja 2009 r., I UZP 4/09 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 319), w której wyrażono pogląd, że bezskuteczność egzekucji z majątku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, o której mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy

systemowej, może być stwierdzona wyłącznie w postępowaniu w sprawie egzekucji należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, poprzedzającym wydanie decyzji o odpowiedzialności członka zarządu spółki za te należności.

Z treści uchwały wypływa wniosek, że organ rentowy nie jest uprawniony do samodzielnego – z pominięciem trybu egzekucji administracyjnej lub sądowej - decydowania o bezskuteczności egzekucji zaległości składkowej w rozumieniu art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Nie może zatem poprzestać na wynikach własnego postępowania kontrolnego i opartej na nich ocenie kondycji spółki oraz możliwości zaspokojenia wierzytelności z majątku dłużnika. Niewystarczające dla przyjęcia odpowiedzialności członka zarządu za zaległości spółki z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne jest również powoływanie się na stwierdzoną przez organ egzekucyjny bezskuteczność działań egzekucyjnych podejmowanych wobec dłużnika na rzecz innych wierzycieli. Odpowiedzialność członka zarządu spółki kapitałowej przewidziana w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej musi być traktowana jako ostateczne zaspokojenie roszczeń wierzycieli publicznoprawnych przeciwko spółce. Brak jest podstaw do uznania, że mają oni prawo zaspokoić się z majątku członków zarządu, jeżeli jest to możliwe z majątku spółki. Bezskuteczność egzekucji jest zatem stanem faktycznym, w którym z majątku danego podmiotu nie da się uzyskać zaspokojenia całości lub części należności. Nie jest więc stanem niezmiennym, wobec czego nie można wykluczyć, że ze względu na różne okoliczności, które mogą powstać po stwierdzonej bezskuteczności egzekucji innych wierzycieli, należności publicznoprawne mogą być jednak zaspokojone z majątku spółki. W konsekwencji tego, bezskuteczność egzekucji, jako przesłanka odpowiedzialności składkowej członka zarządu spółki, powinna być stwierdzona w postępowaniu w sprawie egzekucji tej właśnie należności i to jeszcze zanim zostanie wydana decyzja stwierdzająca ową odpowiedzialność.

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. 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). W powołanej uchwale składu siedmiu sędziów Sąd Najwyższy podkreślił jednak, że 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 wykazana nie tylko na podstawie postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, ale także w inny sposób. Bezskuteczność egzekucji stwierdza się na podstawie okoliczności wynikających z czynności przeprowadzonych w postępowaniu egzekucyjnym, a udowodnienie spełnienia tej przesłanki należy do organu właściwego w sprawach ubezpieczeń społecznych. Trzeba dodać, że wykazanie bezskuteczności egzekucji może nastąpić w każdej fazie postępowania egzekucyjnego. Podobnie w wyrokach Sądu Najwyższego z dnia 21 stycznia 2010 r., II UK 157/09 (LEX nr 583805) i z dnia 5 czerwca 2014 r., I UK 437/13 (LEX nr 1483947) wyjaśniono, 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.

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 wreszcie oceniana w kontekście przebiegu postępowania upadłościowego. W orzecznictwie Sądu Najwyższego jednolicie przyjmuje się, że dowodem istnienia przysługującej wierzycielowi wierzytelności może być zatwierdzona lista wierzytelności, sporządzona dla potrzeb prowadzonego względem spółki postępowania upadłościowego, a wykazanie przesłanki bezskuteczności nie musi być stwierdzone w postępowaniu egzekucyjnym. Postępowanie upadłościowe jest bowiem rodzajem egzekucji uniwersalnej (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 26

czerwca 2003 r., V CKN 416/01, OSNC 2004 nr 7–8, poz. 129; z dnia 13 grudnia 2006 r., Prawo Spółek 2007 nr 11, s. 59; z dnia 26 sierpnia 2009 r., I CSK 34/09, OSNC-ZD 2010 nr 2, poz. 57; a także wyroki z dnia 19 czerwca 2009 r., V CSK 460/08, z dnia 23 października 2008 r., V CSK 130/08, z dnia 9 maja 2008 r., III CSK 364/07, z dnia 2 października 2007 r., II CSK 301/07, z dnia 5 października 2005 r., II CK 97/05, z dnia 30 października 2003 r., IV CK 144/02, wszystkie niepublikowane). W judykaturze podkreśla się zatem, że warunek wykazania bezskuteczności egzekucji jest spełniony, jeżeli przed wydaniem decyzji obciążającej członka zarządu za zaległości składkowe spółki dojdzie do umorzenia postępowania upadłościowego na podstawie art. 361 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze (od 1 stycznia 2016 r. Prawo upadłościowe - jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 2344; dalej jako Prawo upadłościowe) względnie do oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości na podstawie art. 13 ust. 1 albo ust. 2 tej ustawy, na skutek stwierdzenia, że majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów tego postępowania (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 2 października 2007 r., II CSK 301/07 i z dnia 14 lipca 2010 r., V CSK 30/10, niepublikowane). Dowodem na bezskuteczność egzekucji może być również odpis z rejestru przedsiębiorców KRS wskazujący, że spółka utraciła byt prawny i nie funkcjonuje w obrocie (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 13 grudnia 2006 r., II CSK 300/06, Glosa 2007 nr 4, poz. 10).

W świetle powyższych rozważań należy przyjąć, że Zakład Ubezpieczeń Społecznych wykazał bezskuteczność egzekucji zaległości składkowych E. spółki z o.o. w R., skoro w trakcie zakończonego postępowania upadłościowego związanego z likwidacją spółki, nie uzyskał zaspokojenia całej swojej wierzytelności przysługującej mu wobec dłużnika.

Prawdą jest, że chociaż dochodzenie roszczenia jest uprawnieniem materialnoprawnym i procesowym podmiotu, który dysponuje roszczeniem, to w orzecznictwie Sądu Najwyższego – Izby Cywilnej przyjmuje się, iż nieuzyskanie przez wierzyciela zaspokojenia ze względu na niepodjęcie w stosownym czasie egzekucji przeciwko spółce, choć egzekucja była możliwa, zwalnia członka zarządu od odpowiedzialności na podstawie art. 298 k.h. (art. 299 k.s.h.) albowiem wierzyciel nie wykazał, że egzekucja przeciwko spółce okazała się bezskuteczna

(wyroki z dnia 24 czerwca 2004 r., III CK 107/03, OSNC 2005 nr 6, poz. 109; z dnia 10 lutego 2011 r., IV CSK 335/10, OSNC-ZD 2011 nr 3, poz. 59; oraz z dnia 16 listopada 2011 r., V CSK 515/10, z dnia 30 stycznia 2014 r., III CSK 70/13, z dnia 9 grudnia 2010 r., III CSK 46/10, z dnia 19 grudnia 2007 r., V CSK 315/07, z dnia 13 marca 2009 r., II CSK 543/08, wszystkie niepublikowane). Odnosząc się do podniesionego w tym zakresie zarzutu kasacyjnego warto zauważyć, że w kwestii odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania składkowe art. 31 ustawy systemowej odsyła tylko do przepisów Ordynacji podatkowej. Nie odsyła do przepisów Kodeksu spółek handlowych (w tym art. 299 k.s.h.) ani do przepisów Kodeksu cywilnego (w tym art. 362 k.c.). Przesłanki odpowiedzialności członków zarządu spółek kapitałowych za zobowiązania tych spółek na gruncie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej są zaś surowsze od przewidzianych w art. 299 k.s.h. Nie ma też podstaw do miarkowania tejże odpowiedzialności w trybie art. 362 k.c. z uwagi na stopień przyczynienia się wierzyciela do powstania lub zwiększenia rozmiarów szkody wyrządzonej przez dłużnika. Przepis art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej (podobnie jak art. 299 § 1 k.s.h.) kreuje, jako główną przesłankę odpowiedzialności członków zarządu spółki, bezskuteczność egzekucji wierzytelności wobec samej spółki. Oczywiste jest zatem, że organ podatkowy (rentowy) powinien wszcząć postępowanie zmierzające do wyegzekwowania tej konkretnej wierzytelności, by móc wykazać bezskuteczność egzekucji, jako warunku przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe (składkowe) spółki na członków jej zarządu. Przepis art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej nie nakłada natomiast na wierzyciela obowiązku monitorowania sytuacji finansowej dłużnika i wystąpienia z inicjatywą wszczęcia postępowania egzekucyjnego w najdogodniejszym dla stron momencie, gdy możliwe jest zaspokojenie całej wierzytelności. Przeciwnie – to dłużnik, znając stan swoich finansów, w trosce o interes wierzycieli, powinien we właściwym czasie złożyć wniosek o wszczęcie postępowania upadłościowego lub układowego. Proponowana przez skarżących interpretacja przepisów prowadziłaby do zmiany rozkładu spoczywających na stronach obowiązków, których niedopełnienie uzasadnia odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania dłużnika i rozkładu ciężaru dowodu w procesie sądowym na tle tej odpowiedzialności, wywodzonej z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z

art. 31 ustawy systemowej. W tego rodzaju sporach sąd ubezpieczeń społecznych nie bada zatem, czy wierzyciel "we właściwym czasie" wszczął postępowanie egzekucyjne wobec spółki, a wierzyciel nie musi udowadniać braku winy w spóźnionym – zdaniem dłużnika - egzekwowaniu swoich należności. Natomiast to członkowie zarządu spółki, dla uchylenia się od odpowiedzialności za jej zaległości składkowe, muszą wykazać przed sądem, że we właściwym czasie zgłosili wniosek o ogłoszenie upadłości spółki lub o wszczęcie postępowania układowego, albo że niezgłoszenie wniosku o upadłość lub niewystąpienie o wszczęcie postępowania układowego nastąpiło bez ich winy.

W rozpoznawanej sprawie rozważania na ten temat mają jednak czysto teoretyczny charakter, albowiem z poczynionych przez Sąd drugiej instancji i wiążących dla Sądu Najwyższego ustaleń wynika, że Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w R. w okresie od 2001 r. do 2005 r. prowadził postępowanie egzekucyjne zaległych składek na ubezpieczenia społeczne nie tylko z rachunków bankowych E. spółki z o.o., ale także z nieruchomości, na jakiej zabezpieczono wierzytelność spółki wobec jej dłużnika. To ostatnie postępowanie zostało umorzone z mocy art. 146 § 1 Prawa upadłościowego, z uwagi na uprawomocnienie się postanowienia o ogłoszeniu upadłości spółki.

Zmierzając do uchylenia się od odpowiedzialności za zaległości składkowe E. spółki z o.o. skarżący podnoszą także zarzut niewłaściwego - z punktu widzenia art. 342 ust. 1 Prawa upadłościowego - zgłoszenia w toku postępowania upadłościowego przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych wierzytelności wobec spółki z tytułu zaległych składek za lata 2001 – 2004, twierdząc, że gdyby zaległość tę zgłoszono do właściwej kategorii zaspokojenia na liście wierzytelności, wówczas wyegzekwowane kwoty zaspokoiliłyby ową wierzytelność za wymieniony w zaskarżonych decyzjach okres odpowiedzialności członków zarządu. Trzeba jednak zgodzić się z tezą, że prawidłowość toczącego się według przepisów Prawa upadłościowego postępowania nie podlega kontroli i weryfikacji przez sąd ubezpieczeń społecznych w sprawie o odpowiedzialność członków zarządu spółki kapitałowej za zaległości składkowe tej spółki, regulowaną przepisami Ordynacji podatkowej. Postępowanie upadłościowe jest bowiem odrębnym postępowaniem, prowadzonym przez właściwe organy w trybie opisanym przepisami powołanej

ustawy. Składa się ono z wielu etapów, z których jednym jest podział funduszków masy upadłości, unormowany w dziale III ustawy. Na tym etapie syndyk sporządza i składa sędziemu – komisarzowi plan podziału funduszków masy upadłości (art. 347 ustawy), natomiast sędzia – komisarz zawiadamia upadłego i członków rady wierzycieli oraz obwieszcza, że plan podziału można przeglądać w sekretariacie sądu i w terminie dwóch tygodni od dnia obwieszczenia wносить zarzuty przeciwko planowi podziału (art. 349 ust. 1 ustawy). Sędzia – komisarz rozpoznaje następnie zarzuty przeciwko planowi podziału, a na jego postanowienie w tym przedmiocie przysługuje zażalenie (art. 350 ustawy). W razie wniesienia zarzutów, sprostowanie i zatwierdzenie planu podziału następuje po uprawomocnieniu się postanowienia sędziego – komisarza w sprawie zarzutów, a w razie zaskarżenia tego postanowienia – po wydaniu postanowienia sądu (art. 351 ust. 2 ustawy). Upadły podmiot jest zatem informowany o sporządzeniu planu podziału funduszków masy upadłości i może zapoznać się z jego treścią, zaś w razie powzięcia wątpliwości - wnieść stosowne zarzuty, które uruchamiają kontrolę prawidłowości planu, wpierv przez sędziego – komisarza a następnie przez sąd. Plan nie zostaje zatwierdzony przed zakończeniem trybu kontrolnego. Nie można więc sugerować, że bezskuteczność egzekucji przysługujących Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych zaległości składkowych, za które odpowiadają skarżący, była wynikiem zarzucanych w skardze kasacyjnej nieprawidłowości w działaniu organu rentowego i organów prowadzących postępowanie upadłościowe, o których upadła spółka (reprezentowana przez swój zarząd) nie wiedziała i nie miała żadnej możliwości ich wyeliminowania w trakcie postępowania upadłościowego. Wszelkie zastrzeżenia do planu podziału funduszków masy upadłości powinny być zgłoszone i prawomocnie rozstrzygnięte w postępowaniu upadłościowym. Skoro skarżący nie skorzystali z tej ustawowej procedury kwestionowania planu podziału, nie mogą obecnie skutecznie podnosić tego rodzaju zarzutów dla uchylenia się od odpowiedzialności za zaległości składkowe spółki.

Przechodząc do negatywnych kryteriów odpowiedzialności członka zarządu spółki kapitałowej za jej zobowiązania składkowe godzi się przypomnieć, że w niniejszym przypadku sporną okazała się ta przesłanka, jaką w świetle art. 116 § 1

Ordynacji podatkowej jest zgłoszenie we właściwym czasie wniosku o upadłość lub wszczęcie postępowania układowego.

Co do czasu właściwego do zgłoszenia wniosku o upadłość warto zauważyć, że zgodnie z art. 21 ust. 1 – 3 Prawa upadłościowego, dłużnik jest zobowiązany, nie później niż w terminie 30 dni (do końca 2015 r. termin ten wynosił 2 tygodnie) od dnia, w którym wystąpiła podstawa do ogłoszenia upadłości, zgłosić w sądzie wniosek o ogłoszenie upadłości. Jeżeli dłużnikiem jest osoba prawna albo inna jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, obowiązek dokonania zgłoszenia tej treści wniosku spoczywa na każdym, kto ma prawo reprezentować dłużnika sam lub łącznie z innymi osobami. Osoby te ponoszą odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną wskutek niezłożenia wniosku w terminie określonym w ust. 1 powołanego artykułu. Niczego w zakresie wyłączenia odpowiedzialności nie zmienia przy tym fakt, że wystąpienie przesłanek upadłościowych miało miejsce przed objęciem funkcji członka zarządu. Członek zarządu powinien bowiem zgłosić wniosek niezwłocznie po objęciu funkcji i ustaleniu, że stan interesów spółki uzasadnia wystąpienie z wnioskiem o upadłość (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 marca 2015 r., II FSK 288/13, LEX nr 1774321).

W myśl przepisów Prawa upadłościowego, przesłanką uznania przedsiębiorcy za upadłego jest zaś zaprzestanie płacenia przez niego długów. Za „właściwy czas” należy uznać zasadniczo, zgodnie z art. 21 Prawa upadłościowego, termin 30 dni (uprzednio 2 tygodnie) od dnia, w którym wystąpiła podstawa do ogłoszenia upadłości. Obowiązek złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości powstaje już w momencie niezapłacenia jednego czy kilku długów, ale uznanie dłużnika za niewypłacalnego winno mieć charakter trwały i dotyczyć przeważającej części zobowiązań (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 czerwca 2014 r., II FSK 1743/12, LEX nr 1518904). Przytoczyć jednak należy pogląd zaprezentowany w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 lipca 2015 r. (II FSK 1383/13, LEX nr 1783549), wedle którego przy ustalaniu znaczenia wskazanego pojęcia nie należy mechanicznie przenosić tego terminu, ale w warunkach konkretnej sprawy oceniać samo zaistnienie przesłanek zgłoszenia wniosku o upadłość, jak i to, że z punktu widzenia celu postępowania

upadłościowego wniosek o upadłość powinien być zgłoszony w takim czasie, aby wszyscy wierzyciele mieli możliwość uzyskania równomiernego, chociażby częściowego zaspokojenia z majątku spółki (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 lutego 2015 r., I FSK 1069/13, LEX nr 1625818). „Właściwy czas” oznacza więc, że zgłaszając wniosek o upadłość, zarząd (członek zarządu) uczynił ze swej strony wszystko, by nie dopuścić do zniweczenia celu postępowania upadłościowego przez stworzenie sytuacji, w której niektórzy wierzyciele są zaspokajani kosztem innych (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 września 2017 r., II FSK 2065/15, LEX nr 2371375).

Również w orzecznictwie Sądu Najwyższego przyjmuje się, że zaprzestanie płacenia długów, jako kryterium ogłoszenia upadłości, musi mieć trwały charakter, co oznacza, iż dłużnik nie tylko obecnie nie płaci długów, ale także nie będzie tego czynił w przyszłości z powodu braku niezbędnych środków. Chodzi przy tym o regulowanie wszystkich zobowiązań płatniczych związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, a nie tylko niektórych z nich (postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 14 czerwca 2000 r., V CKN 1117/00, LEX nr 56047; z dnia 15 listopada 2000 r., IV CKN 1324/00, LEX nr 536993; z dnia 31 stycznia 2002 r., IV CKN 659/00, LEX nr 53150 i wyrok z dnia 28 kwietnia 2006 r., V CKN 39/06, LEX nr 376485). Zwraca się uwagę, że wykładni pojęcia "właściwy czas" do zgłoszenia wniosku o upadłość nie należy dokonywać opierając się tylko na podstawach i terminach złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości określonych w art. 21 Prawa upadłościowego, ale także z uwzględnieniem celu, jakiemu uregulowanie zawarte w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej ma służyć. Celem tym jest ochrona należności publicznoprawnych, a także - co do należności składkowych - ochrona Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 11 maja 2006 r., I UK 271/05, OSNP 2007 nr 9-10, poz. 142). Wymaga podkreślenia, że przepisy Ordynacji podatkowej nie odsyłają wprost do Prawa upadłościowego, w związku z czym brakuje dogmatycznej podstawy do przyjmowania takiego bezpośredniego związku między powołanymi unormowaniami. Ponadto różny jest przedmiot regulacji wymienionych aktów prawnych, a w związku z tym również ich cel i funkcja. Ze względu na cel i funkcję uzasadnione jest natomiast odwołanie się do zasad odpowiedzialności członków

zarządu za zobowiązania spółki, na których zresztą wzorowano się formułując treść art. 116 Ordynacji podatkowej. W myśl art. 299 k.s.h. (art. 298 k.h.), jeżeli egzekucja przeciwko spółce okaże się bezskuteczna, członkowie zarządu odpowiadają solidarnie za jej zobowiązania. Członek zarządu może się uwolnić od odpowiedzialności, jeżeli wykaże, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie układowe, albo że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości oraz niewszczęcie postępowania upadłościowego nastąpiło nie z jego winy, albo że pomimo niezgłoszenia wniosku o upadłość oraz niewszczęcia postępowania układowego wierzyciel nie poniósł szkody. Przepis art. 116 Ordynacji podatkowej przewiduje zaostrzone, w porównaniu do Kodeksu spółek handlowych, warunki odpowiedzialności członków zarządu. Na gruncie art. 299 k.s.h. (obecnie 298 k.h.) została ukształtowana interpretacja pojęcia "właściwego czasu" zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości lub wszczęcia postępowania układowego, która powinna zostać uwzględniona przy wykładni tego pojęcia użytego w art. 116 Ordynacji podatkowej. W szczególności na uwzględnienie zasługuje pogląd, według którego nie ma uzasadnienia dla mechanicznego przenoszenia do wykładni tego pojęcia użytego w Kodeksie handlowym (Kodeksie spółek handlowych) unormowania art. 21 Prawa upadłościowego. Takie „przeniesienie” nie powinno być dokonywane nie tylko dlatego, że powoduje usztywnienie terminu, który ustawodawca określił przy użyciu elastycznego zwrotu niedookreślonego („czas właściwy”), ale z tej przede wszystkim przyczyny, iż we wskazanym przepisie Prawa upadłościowego chodzi o odpowiedzialność odszkodowawczą za długi spółki. Zarówno przesłanki i rozmiary tych dwóch rodzajów odpowiedzialności, jak i uwarunkowania dochodzenia każdej z nich (w tym – znajomość roszczeń i ich przewidywalność dla zobowiązanych) są różne, odmienne są też kryteria egzoneracji (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 6 czerwca 1997 r., III CKN 65/97, OSNC 1997 nr 11, poz. 187; z dnia 11 października 2000 r., III CKN 252/00, LEX nr 51887, z dnia 18 października 2000 r., V CKN 109/00, LEX nr 52742; z dnia 9 lipca 2009 r., II UK 374/08, LEX nr 533104 i z dnia 1 września 2009 r., I UK 95/09, LEX nr 551001). W orzecznictwie podkreśla się, że "właściwym czasem" w rozumieniu komentowanego przepisu nie jest ani krótkotrwałe wstrzymanie płacenia długów na skutek przejściowych trudności, ani

też całkowite zaprzestanie płacenia długów w następstwie wyzbycia się przez podmiot gospodarczy całego (lub prawie całego) majątku, lecz chwila kiedy wiadomo już, że dłużnik nie będzie w stanie zaspokoić wszystkich swych zobowiązań. Określenie tej chwili powinno być ujmowane elastycznie w zależności od okoliczności konkretnego wypadku, bowiem właściwy czas do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości jest przesłanką obiektywną, ustalaną w oparciu o okoliczności faktyczne każdej sprawy, dla określenia której nie ma znaczenia subiektywne przekonanie członków zarządu spółki. Nie ma też podstaw do traktowania zaległości składowych wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych jako pozbawionych znaczenia w aspekcie sytuacji finansowej spółki i przyjęcia w związku z tym, że - mimo powstania tych zaległości - nie doszło do trwałego zaprzestania spłaty długów (wyroki Sądu Najwyższego z dnia 23 czerwca 2004 r., V CK 533/03, LEX nr 194093; z dnia 14 czerwca 2006 r., I UK 324/05, OSNP 2007 nr 13-14, poz. 200; z dnia 22 czerwca 2006 r., I UK 369/05, LEX nr 376439; z dnia 24 września 2008 r., II CSK 142/08, LEX nr 470009 i z dnia 19 marca 2010 r., II UK 259/09, LEX nr 599776).

Rację mają skarżący zauważając, że podobnie jak przepis art. 299 k.s.h., tak również w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej kreując - jako przesłankę uwolnienia członka zarządu spółki kapitałowej od odpowiedzialności za jej długi - zgłoszenie we właściwym czasie wniosku o upadłość spółki lub wszczęcie postępowania układowego, nie precyzuje, kto powinien wystąpić z tej treści wnioskiem. Użycie w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej terminu „zgłoszono” zamiast wyrażenia „członek zarządu zgłosił” wyraźnie wskazuje na to, że dla wyłączenia odpowiedzialności członka zarządu spółki nie ma znaczenia, kto zgłosił żądanie ogłoszenia upadłości, byleby tylko żądanie ogłoszenia upadłości było zgłoszone we właściwym czasie (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 stycznia 2010 r., I FSK 2030/08, LEX nr 558857). Zatem zgłoszenie we właściwym czasie stosownego wniosku także przez inny uprawniony podmiot, w tym wierzyciela spółki, wypełnia tę przesłankę egzoneracyjną. Stanowisko takie prezentowane jest przez Sąd Najwyższy w odniesieniu do art. 299 k.s.h. (wyroki z dnia 2 lutego 2007 r., IV CSK 370/06, OSNC – ZD 2008 nr 1, poz. 18, z dnia 9 maja 2008 r., III CSK 364/07, niepublikowany czy z dnia 12 marca 2010 r., III CSK 118/09, LEX nr 584748) i

pozostaje aktualne także w przypadku interpretacji i stosowania podobnie brzmiącego art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Jednak nie każde złożenie wniosku o upadłość lub wszczęcie postępowania układowego wyczerpuje znamiona zgłoszenia, o jakim mowa w powołanych unormowaniach. Przepis art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej wprowadza nie uzależnia zwolnienia członka zarządu spółki od odpowiedzialności za jej zaległości składkowe od sposobu rozstrzygnięcia przez sąd wniosku o ogłoszenie upadłości co do jego zasadności. Wniosek ten musi być jednak rozpoznany, co oznacza, że w istocie rzeczy nie chodzi tu o jego złożenie, ale – jak stanowi Ordynacja podatkowa – zgłoszenie. Złożony wniosek nieodpowiadający wymaganiom formalnym może być zwrócony (art. 28 i 29 Prawa upadłościowego). W takiej sytuacji nie będzie można mówić o zaistnieniu przesłanki zwalniającej od odpowiedzialności. Zarządzenie o zwrocie wniosku o ogłoszenie upadłości oznacza, że nie zgłoszono wniosku prawidłowo (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 kwietnia 2015 r., II FSK 852/13, LEX nr 1774615). Nie można także skutecznie powoływać się na złożenie przez wierzyciela we właściwym czasie wniosku o upadłość spółki, gdy wszczęte w wyniku takiego wniosku postępowanie upadłościowe zostaje umorzone na zgodny wniosek stron z powodu zawarcia porozumienia co do spłaty wierzytelności przez dłużnika, które to porozumienie nie jest realizowane, a stan niewypłacalności spółki trwa nadal. W rozpoznawanej sprawie, w dacie wymagalności najstarszej zaległości składkowej objętej zaskarżonymi decyzjami (tj. wymagalnej w styczniu 2004 r. zaległości za grudzień 2003 r.) nie było stanu zawisłości jakiegokolwiek sprawy sądowej o ogłoszenie upadłości E. spółki z o.o. w R., gdyż sprawa wszczęta wnioskiem wierzyciela z października 2003 r. została umorzona w grudniu tego roku. Mimo, że stan niewypłacalności spółki istniał już w 2003 r. i utrzymywał się przez cały 2004 r., kolejny wniosek o upadłość został zgłoszony przez wierzyciela w lutym 2005 r., a więc już nie w czasie właściwym w rozumieniu art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Zarówno pierwsze, jak i drugie zgłoszenie przez wierzyciela wniosku o upadłość E. spółki z o.o. w R. nie może zatem stanowić przesłanki egzonercji członków zarządu spółki od odpowiedzialności za jej zaległości składkowe.

Drugą z przesłanek wyłączających tę odpowiedzialność jest wykazanie, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez winy członka zarządu

spółki. Podkreślić przy tym należy, że zgodnie z poglądem prawnym wyrażonym w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 maja 2017 r. (I FSK 1660/15, LEX nr 2307398), do badania istnienia przesłanki winy bądź jej braku można przejść jedynie wtedy, gdy ustalono, że nie został zgłoszony wniosek o ogłoszenie upadłości (nie wszczęto postępowania układowego). Gdy wniosek o ogłoszenie upadłości został zgłoszony, art. 116 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej nie znajduje w ogóle zastosowania i nie ma potrzeby rozważania przesłanki winy (jej braku) po stronie członka zarządu spółki. W art. 116 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej ustawodawca nie odwołał się bowiem do "właściwego czasu", tak jak to zrobił w art. 116 § 1 pkt 1 lit. a tej ustawy, co nie może pozostać bez wpływu na wynik wykładni tego przepisu.

Stan niewypłacalności to zdarzenie prawne obiektywne, na które - w razie jego zaistnienia - członkowie zarządu nie mają już wpływu. Natomiast odwołując się do 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. Stan niewypłacalności, jako zdarzenie prawne obiektywne, skutkuje zatem koniecznością podjęcia przez tych członków zarządu, którzy sprawują funkcje w momencie zaistnienia tego zdarzenia, bezpośrednich czynności w kierunku ogłoszenia upadłości.

Jak wskazano wyżej, stan niewypłacalności jest stanem obiektywnym i nie podważa jego istnienia subiektywne i błędne przeświadczenie członków zarządu o dobrej kondycji finansowej spółki i możliwości realizacji wszystkich jej zobowiązań. Od odpowiedzialności za zaległości składkowe spółki członkowie zarządu mogliby uwolnić się wykazując, że niezgłoszenie we właściwym czasie wniosku o upadłość spółki lub wszczęcie postępowania układowego nastąpiło bez ich winy. Ze względu na brak zdefiniowania pojęcia winy w Ordynacji podatkowej należy w tym zakresie sięgać do wzorców wypracowanych w prawie cywilnym. Przyjąć zatem trzeba, że w powołanym przepisie chodzi o każdą postać winy, a nie tylko o winę umyślną. Jako kryterium w tym zakresie powinno się przyjąć obiektywny miernik staranności, jakiej można wymagać od strony należycie dbającej o swoje interesy. W przypadku

członków zarządu spółek kapitałowych jest to miernik podwyższonej staranności. Osoba zainteresowana powinna wykazać brak winy, czyli udowodnić stosowną argumentacją swoją staranność oraz fakt, że uchybienie określonemu obowiązkowi było od niej niezależne. Takiego jednak dowodu skarżący nie przeprowadzili.

Nie podzielając zarzutów i wniosków kasacyjnych, Sąd Najwyższy z mocy art. 398¹⁴ k.p.c. oraz art. 108 § 1 k.p.c. w związku z art. 398²¹ k.p.c. orzekł jak w sentencji. Wobec oddalenia skarg kasacyjnych nie podlega badaniu i weryfikacji w niniejszym postępowaniu kasacyjnym zawarte w zaskarżonym wyroku rozstrzygnięcie o kosztach postępowania przed Sądami obu instancji. Kwestie te mogłyby być przedmiotem analizy w postępowaniu zażaleniowym, gdyby takowe wszczęto.