



Sygn. akt II USKP 172/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 kwietnia 2022 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Jolanta Frańczak (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Maciej Pacuda

SSN Krzysztof Staryk

w sprawie z wniosku J. W.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddziałowi w W.

o przeniesienie odpowiedzialności za składki na członka zarządu,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 28 kwietnia 2022 r.,

skargi kasacyjnej wnioskodawcy od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...) z dnia 4 września 2019 r., sygn. akt III AUa (...),

oddala skargę kasacyjną.

UZASADNIENIE

Sąd Okręgowy w W. wyrokiem z dnia 24 sierpnia 2017 r. oddalił odwołanie J. W. (dalej jako odwołujący się) od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział (...) w W. z dnia 17 stycznia 2017 r. ustalającej odpowiedzialność odwołującego się za zobowiązania płatnika składek K. Spółki z o.o. z siedzibą w W. (dalej jako Spółka) z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz P. i Fundusz G. wraz z odsetkami za

zwłokę w łącznej kwocie 180.325,87 zł, w tym na: - ubezpieczenia społeczne za okres od stycznia do listopada 2012 r. i od stycznia do marca 2013 r. w kwocie 91.750,63 zł oraz odsetki od tej kwoty naliczone na dzień 17 stycznia 2017 r. w wysokości 39.186 zł, - ubezpieczenie zdrowotne za okres od stycznia 2012 r. do lutego 2013 r. w kwocie 26.098,47 zł oraz odsetki od tej kwoty naliczone na dzień 17 stycznia 2017 r. w wysokości 10.945,00 zł, - Fundusz P. i Fundusz G. za okres od stycznia do marca 2013 r. w kwocie 8.693,77 zł oraz odsetki od tej kwoty naliczone na dzień 17 stycznia 2017 r. w wysokości 3.652 zł.

W sprawie tej ustalono, że odwołujący się pełnił funkcję prezesa zarządu Spółki od dnia 25 stycznia 2007 r. do dnia 1 grudnia 2014 r. W dniu 18 lutego 2014 r. organ rentowy wydał pięć decyzji o nr: (...), (...), (...), (...) i (...), określających obowiązek podlegania ubezpieczeniom społecznym oraz podstawę wymiaru składek pracowników u płatnika składek Spółki K.. Od powyższych decyzji Spółka wniosła odwołania. W dniu 1 grudnia 2014 r. Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników podjęło uchwałę o rozwiązaniu Spółki i otwarciu jej likwidacji. Na likwidatora został powołany odwołujący się. Spółka została zlikwidowana, a prawomocnym postanowieniem z dnia 27 czerwca 2015 r. Sąd Rejonowy w W. wykreślił K. Spółkę z o.o. w likwidacji w W. z Krajowego Rejestru Sądowego. Nie zostali wskazani następcy prawni Spółki. W związku z wykreśleniem Spółki z Krajowego Rejestru Sądowego i brakiem wskazania następców prawnych postanowieniem z dnia 8 lutego 2016 r. Sąd Okręgowy w W. umorzył postępowanie w sprawie z odwołania Spółki od pięciu decyzji organu rentowego z dnia 18 lutego 2014 r. Powyższe postanowienie, wobec jego niezaskarżenia, stało się prawomocne z dniem 15 marca 2016 r. Wobec ustania bytu prawnego Spółki, jak i braku majątku na zaspokojenie należności z tytułu składek, organ rentowy wydał zaskarżoną w tej sprawie decyzję z dnia 17 stycznia 2017 r., w której stwierdził, że odwołujący się ponosi odpowiedzialność z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne za pracowników za okres wskazany w decyzji, w którym pełnił on funkcję prezesa zarządu Spółki.

W tak ustalonym stanie faktycznym sprawy Sąd Okręgowy uznał odwołanie za nieuzasadnione. Odwołując się do treści art. 107 § 1, art. 108 § 1 i art. 116 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z

2020 r., poz. 1325 ze zm.) oraz art. 31 i art. 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2021 r., poz. 423 ze zm., dalej jako ustawa systemowa) Sąd Okręgowy stwierdził, że ziściły się przesłanki odpowiedzialności odwołującego się za zobowiązania składkowe, ponieważ zgromadzony w sprawie materiał nie pozostawia wątpliwości co do tego, że organ rentowy nie miał możliwości zaspokojenia swoich wierzytelności z majątku Spółki. Z uwagi na utratę bytu prawnego Spółki organ rentowy wykazał bezskuteczność egzekucji, a poza sporem pozostawało, że odwołujący się był prezesem zarządu w okresie, za który przypadały poszczególne należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne za pracowników, których podleganie ubezpieczeniom społecznym w Spółce ustalono w decyzjach z dnia 18 lutego 2014 r. Odwołujący się nie wykazał, aby we właściwym czasie doszło do złożenia wniosku o upadłość lub wszczęto postępowanie układowe. Tym samym nie wykazał on „braku winy”, o którym mowa w art. 116 § 1 pkt 1 lit. b Ordynacji podatkowej, poprzestając na gołosłownych twierdzeniach, że nie ziściły się przesłanki jego odpowiedzialności za niezapłacone składki na ubezpieczenia społeczne za pracowników.

Sąd Apelacyjny w (...) wyrokiem z dnia 4 września 2019 r. oddalił apelację odwołującego się i zasądził na rzecz organu rentowego zwrot kosztów zastępstwa prawnego w instancji odwoławczej, pozostawiając ich szczegółowe wyliczenie referendarzowi sądowemu w Sądzie Okręgowym w W..

Sąd Apelacyjny w pierwszej kolejności stwierdził, że odniesienie się do postawionych w apelacji zarzutów wymagało uzupełnienia materiału dowodowego i poczynienia dodatkowych ustaleń. Wynika z nich, że w dniu 18 lutego 2014 r. organ rentowy wydał pięć decyzji, których adresatem była Spółka oraz osoby fizyczne. W decyzjach tych organ rentowy rozstrzygnął o podleganiu ubezpieczeniom społecznym przez osoby fizyczne – adresatów decyzji – w okresie od dnia 1 stycznia 2012 r. do dnia 20 marca 2013 r., określił podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne oraz stwierdził, że płatnikiem tych składek jest Spółka. Decyzje te zostały przez Spółkę zaskarżone, postępowanie było prowadzone przez Sąd Okręgowy w W. do sygn. XIV (...) i zawieszone postanowieniem z dnia 9 września 2014 r. z uwagi na ogłoszenie upadłości likwidacyjnej zainteresowanego

K. Postępowanie zostało podjęte w dniu 15 grudnia 2014 r. i ponownie zawieszone postanowieniem z dnia 15 lutego 2015 r. na podstawie art. 174 § 1 pkt 2 k.p.c. Ostatecznie Sąd Okręgowy postanowieniem z dnia 8 lutego 2016 r. umorzył postępowanie w sprawie z uwagi na wykreślenie z dniem 27 czerwca 2015 r. Spółki z Krajowego Rejestru Sądowego. Zobowiązania składkowe, za które odpowiedzialność została przeniesiona zaskarżoną decyzją na odwołującego się, wynikają w całości z pięciu opisanych powyżej decyzji organu rentowego z dnia 18 lutego 2014 r. Ze sprawozdania z działalności likwidatora za grudzień 2014 r. oraz od dnia 1 stycznia do dnia 10 czerwca 2015 r. wynika również, że proces likwidacji został otwarty, ponieważ Spółka w kilku ostatnich latach przynosiła straty. Kapitał podstawowy wynosił 65.000 zł i pokrył stratę za rok obrotowy 2015. W procesie likwidacji Spółka spłaciła zobowiązania krótkoterminowe z tytułu dostaw i usług. W bilansie sporządzonym na dzień 10 czerwca 2015 r. nie uwidoczniło pasywów w rubryce „zobowiązania dochodzone na drodze sądowej”. Z żadnego dokumentu w procesie likwidacji nie wynika, aby na dzień otwarcia likwidacji Spółki wierzytelności organu rentowego były przedmiotem procesu sądowego, wszczętego przez Spółkę przed jej rozwiązaniem i otwarciem likwidacji. Zdaniem Sądu Apelacyjnego przedmiotowe wierzytelności niewątpliwie miały charakter spornych w rozumieniu art. 285 k.s.h., bowiem za wierzytelności o takim charakterze uważa się te, o które toczy się spór w sądzie, jak również wierzytelności, w stosunku do których spółka dokonała co najmniej pierwszej czynności zmierzającej do zakwestionowania zasady lub wysokości wierzytelności, konkretyzując co najmniej podstawę faktyczną, o ile nie są oczywiście bezzasadne bądź niepewne, niezależnie od źródła ich powstania. Należności wynikające z opisanych powyżej pięciu decyzji nie były oczywiście bezzasadne lub niepewne, a przy udziale tych samych zainteresowanych podmiotów, co w sprawie XIV U (...), zapadały w sądach powszechnych pierwsze rozstrzygnięcia, w których przyjmowano jako prawidłowe stanowisko organu rentowego. Mimo tego nie nastąpiło zabezpieczenie spornych roszczeń przez złożenie odpowiednich sum do depozytu sądowego przez likwidatora, zgodnie z art. 285 k.s.h.

Sąd Apelacyjny podkreślił, że spór w sprawie sprowadzał się do odpowiedzi na pytanie, czy organ rentowy mógł wydać decyzję obciążającą osobę trzecią –

członka zarządu – odpowiedzialnością za niezapłacone przez Spółkę zobowiązania, gdy utraciła ona swój byt prawny, a decyzje z których wynika zobowiązanie uprawomocniły się wobec umorzenia postępowania sądowego na skutek utraty podmiotowości przez Spółkę. Przy czym podjęcie uchwały o likwidacji Spółki było następstwem podjęcia decyzji o jej rozwiązaniu, ponieważ w ostatnich latach Spółka przynosiła straty - ich skumulowana wartość zaczęła niebezpiecznie zbliżać się do kapitału zapasowego. To oznacza, że organ zarządzający miał świadomość, iż uwzględnienie długu z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne wynikających z pięciu decyzji objętych postępowaniem w sprawie XIV U (...), skutkowałoby stanem niewypłacalności Spółki, powodującym konieczność zgłoszenia wniosku o upadłość. Sąd Apelacyjny jednocześnie stwierdził, że określenie należności w decyzjach o charakterze deklaratoryjnym ma ten skutek, że do czasu uprawomocnienia się decyzji należności z nich wynikające nie mogą być egzekwowane. Po zakończeniu procesu likwidacji Spółki, decyzje te wskutek umorzenia postępowania uprawomocniły się, ale nie było możliwe formalnie prowadzenie postępowania egzekucyjnego. Ponadto Spółka sama pozbawiła się możliwości weryfikacji prawidłowości decyzji będących przedmiotem postępowania sądowego w sprawie XIV (...), zamykając proces likwidacji przed merytorycznym rozstrzygnięciem sprawy. Podsumowując, w ocenie Sądu Apelacyjnego, skoro organ rentowy wykazał pozytywne przesłanki odpowiedzialności, o których mowa w art. 116 § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej w postaci bezskuteczności egzekucji, a odwołujący się nie podjął inicjatywy dowodowej w zakresie wykazania przesłanek negatywnych, o których mowa w art. 116 § 1 pkt 1 lit. b tej ustawy, które pozwoliłyby mu uwolnić się od tej odpowiedzialności tj. przedstawienia stanu finansów Spółki, to prawidłowo organ rentowy orzekł o odpowiedzialności odwołującego się za zobowiązania z tytułu składek, które powstały w czasie pełnienia przez niego funkcji członka zarządu.

Odwołujący się w całości zaskarżył wyrok Sądu Apelacyjnego skargą kasacyjną, wnosząc o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i orzeczenie co do istoty sprawy przez zmianę wyroku Sądu pierwszej instancji w całości i uwzględnienie odwołania oraz o zasądzenie kosztów procesu, w tym kosztów zastępstwa procesowego za obie instancje oraz za postępowanie przed Sądem

Najwyższym, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku Sądu Apelacyjnego w całości i przekazanie sprawy temu Sądowi do ponownego rozpoznania wraz z orzeczeniem o kosztach postępowania przed Sądem Najwyższym.

Skarżący zarzucił zaskarżonemu wyrokowi naruszenie prawa materialnego, to jest: 1) art. 116 § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej w związku z art. 21 ust. 1 w związku z art. 10 i 11 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze (obecnie Prawo upadłościowe - jednolity tekst: Dz.U. z 2020 r., poz. 1228 ze zm.), przez błędną wykładnię i przyjęcie, że w okresie, kiedy pełnił funkcję członka zarządu w Spółce istniał właściwy moment do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie jej upadłości i że wówczas był on zobowiązany do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości lub wszczęcia postępowania układowego; 2) art. 116 § 1 pkt 1 i 2 i § 2 w związku z art. 107 § 1 i 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej, przez błędną wykładnię i uznanie, że organ rentowy w sposób prawidłowy wykazał wystąpienie przesłanki bezskuteczności egzekucji Spółki, podczas gdy bezskuteczność egzekucji nie została ziszczona, co w konsekwencji sprawia, że nie można przenieść odpowiedzialności na byłego członka zarządu.

Zdaniem skarżącego w sprawie doszło do naruszenia przepisów prawa materialnego na skutek błędnego przyjęcia, że w okresie, kiedy pełnił on funkcję członka zarządu Spółki istniał właściwy moment do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie jej upadłości oraz że organ rentowy w sposób prawidłowy wykazał wystąpienie przesłanki bezskuteczności egzekucji.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

W rozpoznawanej sprawie, wobec braku oparcia skargi kasacyjnej na podstawie naruszenia przepisów postępowania, zakres kognicji Sądu Najwyższego wyznaczają wyłącznie zarzuty podniesione w ramach kasacyjnej podstawy naruszenia prawa materialnego (art. 398³ § 1 pkt 1 k.p.c.) dotyczące błędnej wykładni i niewłaściwego zastosowania art. 116 § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej w związku z art. 21 ust. 1 w związku z art. 10 i 11 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze oraz błędnej wykładni art. 116 § 1 pkt 1 i 2 i § 2 w związku z art. 107 § 1 i 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w związku z

art. 31 ustawy systemowej. W związku z powyższym Sąd Najwyższy związany jest ustaleniami faktycznymi stanowiącymi podstawę wydania zaskarżonego wyroku (art. 398¹³ § 2 k.p.c.), z których wynika, że w ostatnich latach Spółka ponosiła coraz większe straty i ich skumulowana wartość zaczęła niebezpiecznie zbliżać się do poziomu kapitału zapasowego. Oznacza to, że uwzględnienie długu wynikającego z pięciu decyzji organu rentowego z dnia 18 lutego 2014 r., rozstrzygających o podleganiu osób fizycznych ubezpieczeniom społecznym i o obowiązku zapłaty przez Spółkę składek z tego tytułu w kwocie 126.000 zł skutkowałoby stanem niewypłacalności, powodującym konieczność zgłoszenia wniosku o upadłość. W procesie likwidacji Spółka spłacała zobowiązania krótkoterminowe, a kapitał zapasowy wystarczył na pokrycie straty za rok obrotowy 2015. W żadnym dokumencie nie ujawniono wierzytelności organu rentowego wynikających z powyższych decyzji mimo obowiązku wynikającego z art. 285 k.s.h. Skarżący nie zakwestionował tych ustaleń.

Przypomnieć trzeba, że zgodnie z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, prostej spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej w organizacji, spółki akcyjnej lub spółki akcyjnej w organizacji 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 określa się trzy pozytywne przesłanki odpowiedzialności członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za zobowiązania podatkowe, a w związku z treścią art. 31 i art. 32 ustawy systemowej - także za zobowiązania 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. Przesłankami negatywnymi są działania podejmowane przez członka zarządu polegające na wykazaniu, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe, bądź też niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub niewszczęcie postępowania zapobiegającego ogłoszeniu upadłości (postępowania układowego) nastąpiło bez jego winy.

W orzecznictwie jednolicie przyjmuje się, że 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 (por. uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 4 grudnia 2008 r., II UZP 6/08, OSNP 2009 nr 7, poz. 9 z glosą A. Zilińskiej, Radca Prawny 2010 nr 1, s. 63-72). W uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09 (OSNP 2011 nr 1-2, poz. 13), Sąd Najwyższy stwierdził, że utrwalony jest pogląd o dopuszczalności obciążania odpowiedzialnością za składki członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością po wykreśleniu spółki z Krajowego Rejestru Sądowego. Brak płatnika, spowodowany jego likwidacją, nie stoi na przeszkodzie do wydania decyzji o odpowiedzialności osób trzecich, przy czym w takiej sytuacji nie jest dopuszczalne wyłączenie kontroli wysokości zaległości składkowych, bowiem prowadzioby to do niemożności zakwestionowania wysokości należności składkowych po raz pierwszy określonych w decyzji organu rentowego. A zatem sama likwidacja spółki powoduje jej wykreślenie z rejestru handlowego, ale nie powoduje wygaśnięcia jej zobowiązań, które mogą być nadal dochodzone od podmiotów ponoszących odpowiedzialność z tego tytułu. Również członek zarządu ustanowiony likwidatorem niewypłacalnej spółki odpowiada za zaległości składkowe powstałe zarówno przed, jak i po otwarciu postępowania likwidacyjnego oraz ponosi ryzyko nieskutecznej sanacji zadłużenia spółki. Od dnia 1 stycznia 2016 r. każdy likwidator niewypłacalnej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, w tym także ten, który w dacie uzyskania tego statusu prawnego nie był członkiem jej zarządu, odpowiada za zaległości składkowe powstałe w czasie likwidacji spółki na

podstawie art. 116 lit. b Ordynacji podatkowej (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 16 czerwca 2020 r., II UK 13/19, LEX nr 3157570).

Wobec powyższego nie ma racji skarżący zarzucając jakoby nie spełniły się przesłanki warunkujące jego odpowiedzialność za zaległości składkowe Spółki, bowiem wierzytelność została zgłoszona przez organ rentowy, kiedy Spółka zakończyła swój byt prawny, a zatem nie wykazano bezskuteczności egzekucji.

Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 11 sierpnia 2016 r., II UK 315/15 (LEX nr 2120893), uznał, że bezskuteczność egzekucji w rozumieniu art. 116 Ordynacji podatkowej, jako przesłanka odpowiedzialności członka zarządu spółki, nie musi być bezwzględnie stwierdzona tylko postanowieniem o umorzeniu postępowania egzekucyjnego bezpośrednio przed wydaniem decyzji przenoszącej odpowiedzialność. Bezskuteczność egzekucji to stan obiektywny wynikający z braku majątku, który sprawia, że potencjalna egzekucja nie pozwoliłaby zaspokoić wierzytelności w całości lub w części. Egzekucji nie prowadzi się dla samej egzekucji, a więc tym bardziej dla uzyskania formalnego stwierdzenia jej bezskuteczności, lecz celem spieniężenia majątku spółki i zaspokojenia wierzyciela. Decyduje zatem majątek spółki, który jest poszukiwany w egzekucji, a wcześniej powinien być wskazany. Bezskuteczność tę, jak wywiódł Sąd Najwyższy w uchwale podjętej w składzie siedmiu sędziów z dnia 13 maja 2009 r., I UZP 4/09 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 319), należy rozumieć jako sytuację, w której nie ma jakichkolwiek wątpliwości, że nie zachodzi żadna możliwość zaspokojenia egzekwowanej wierzytelności z jakiegokolwiek części majątku spółki. Bezskuteczność egzekucji jest więc stanem obiektywnym, a przyczyny, jakie doprowadziły do jego powstania, pozostają bez znaczenia dla stwierdzenia jego zaistnienia. Odpowiedzialność członka zarządu za składki jest jego własną odpowiedzialnością, która nie wygasa z chwilą utraty bytu prawnego przez spółkę. Przeniesienie odpowiedzialności za składki na członków zarządu spółki z o.o. jest możliwe także po utracie bytu prawnego przez spółkę wskutek ukończenia postępowania upadłościowego i wykreślenia tego podmiotu z Krajowego Rejestru Sądowego (por. uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09). Przyjmuje się, że organ rentowy nie musi ponawiać postępowania egzekucyjnego po zakończeniu postępowania upadłościowego, a przed

wykreśleniem spółki z o.o. z Krajowego Rejestru Sądowego dla wykazania bezskuteczności egzekucji jako przesłanki odpowiedzialności członków zarządu za zaległości składkowe (zob. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 28 listopada 2018 r., II UK 365/17, OSNP 2019 nr 5, poz. 68).

W orzecznictwie sądów administracyjnych również utrwalony jest pogląd, że likwidacja spółki i będące jej następstwem wykreślenie z Krajowego Rejestru Sądowego nie stoi na przeszkodzie zastosowaniu art. 116 Ordynacji podatkowej. Wprawdzie w świetle uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 grudnia 2008 r., II FPS 6/08 (ONSAiWSA 2009 nr 2, poz. 19), nie można co do zasady wykazać stwierdzenia bezskuteczności egzekucji bez wszczęcia postępowania egzekucyjnego, to jednak wskazana uchwała nie dotyczy stanu faktycznego, w którym z uwagi na likwidację spółki kapitałowej niemożliwe było skuteczne wszczęcie postępowania egzekucyjnego (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 czerwca 2011 r., II FSK 229/10, LEX nr 1083050). W wyroku II FSK 229/10 wskazano, że obiektywnie istniejące przeszkody uniemożliwiające wszczęcie postępowania egzekucyjnego wobec spółki kapitałowej, za której zaległości ma odpowiadać były członek jej zarządu, dają dostateczną podstawę do tego, aby uznać, iż zachodzi bezskuteczność egzekucji z majątku spółki w rozumieniu art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Jeśli bowiem w ogóle nie można wszcząć postępowania egzekucyjnego, to sama ta okoliczność jest równoznaczna z tym, że nie jest również możliwe przeprowadzenie jakiejkolwiek czynności egzekucyjnej wobec spółki. Bezskuteczność egzekucji w takiej sytuacji ziszcza się przez brak podstaw umożliwiających przymusowe egzekwowanie zaległości podatkowych z majątku spółki (zob. też wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 sierpnia 2010 r., I FSK 872/09, ONSAiWSA 2012 nr 1, poz. 14). Pod pojęciem bezskuteczności egzekucji rozumie się zatem zarówno sytuację, gdy przeprowadzone postępowanie egzekucyjne nie doprowadziło do przymusowego zaspokojenia wierzyciela, jak i sytuację, gdy niemożliwe było wszczęcie tego postępowania.

Wobec tego Sąd Najwyższy przyjmuje, że dowodem na bezskuteczność egzekucji może być odpis z rejestru przedsiębiorców potwierdzający, że spółka utraciła byt prawny i nie funkcjonuje w obrocie (por. wyrok Sądu Najwyższego z

dnia 13 grudnia 2006 r., II CSK 300/06, LEX nr 388845 z glosą A. Mączyńskiego, PPE 2008 nr 10-11, s. 111-124). Likwidację i wykreślenie spółki z Krajowego Rejestru Sądowego zrównano także z bezskutecznością w stanie faktycznym sprawy rozpoznanej przez Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 14 lipca 2020 r., II FSK 918/20 (LEX nr 3064805), w którym przyjęto, że „nie bez znaczenia dla oceny działalności skarżącego jako prezesa zarządu spółki oraz samej spółki jest fakt, że spółka uczestniczyła w procederze, w którym występowała w charakterze tzw. znikającego podatnika, prowadzącego do nieprawidłowości w rozliczaniu podatku od towarów i usług poprzez fikcyjność obrotu i fałszowanie rzeczywistych stron transakcji (...). Działalność ta pozbawiona była sensu i uzasadnienia gospodarczego, a motywy działania wskazują na udział spółki w oszustwie podatkowym i generowanie kwot podatku naliczonego umożliwiającego jego odliczenie na kolejnych etapach obrotu”. Stąd instytucja likwidacji spółki nie może prowadzić do uwolnienia się członka zarządu od odpowiedzialności za jej zobowiązania. Członkowie zarządu spółki powinni mieć na uwadze, że wykreślenie spółki z rejestru nie zwalnia ich z odpowiedzialności spółki za powstałe w okresie pełnienia przez nich funkcji, tj. przed otwarciem likwidacji. Skarżący podnosi w skardze kasacyjnej, że skoro uchwała o rozwiązaniu Spółki i otwarciu jej likwidacji została podjęta w dniu 1 grudnia 2014 r., a postanowienie Sądu Rejonowego w W. o wykreśleniu Spółki z Krajowego Rejestru Sądowego wydano w dniu 27 czerwca 2015 r., to istniał okres 6 miesięcy, gdy informacja o prowadzonej procedurze likwidacyjnej widniała w Monitorze Sądowym i Gospodarczym, a organ rentowy podjąć mógł już na tym etapie szereg czynności w celu wyegzekwowania należności składowych. W tym kontekście stwierdzić trzeba, że Sąd Najwyższy w wyrokach z dnia 7 listopada 2018 r., II UK 347/17 (OSNP 2019 nr 8, poz. 100) oraz z dnia 13 października 2020 r., II UK 134/19 (OSNP 2021 nr 7, poz. 78), uznał, że członek zarządu nie może bronić się przed odpowiedzialnością za zaległości składowe spółki zarzutem, iż organ rentowy wszczął postępowanie egzekucyjne w niewłaściwym terminie niepozwalającym na zaspokojenie jego wierzytelności w pełnej wysokości (art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej). Tym samym bezzasadny jest zarzut błędnej wykładni art. 116 § 1 pkt 1 i 2 i § 2 w związku z art. 107 § 1 i 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej,

ponieważ Sąd Apelacyjny prawidłowo zinterpretował te przepisy prawa materialnego (zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 26 marca 2014 r., V CSK 218/13, LEX nr 1486991). Podkreślenia wymaga, że sama Spółka w bilansie sporządzonym na dzień 10 czerwca 2015 r. nie uwzględniła „zobowiązań organu rentowego, które zakwestionowała na drodze sądowej” (art. 285 k.sh.)

Odnosząc się z kolei do zarzutu naruszenia zaskarżonym wyrokiem art. 116 § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej w związku z art. 21 ust. 1 w związku z art. 10 i 11 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze, przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie tych przepisów polegające na uznaniu, że w okresie pełnienia przez skarżącego funkcji członka zarządu istniał właściwy czas na złożenie wniosku o upadłość Spółki, to w pierwszej kolejności zauważyć trzeba, że zarzut niewłaściwego zastosowania prawa materialnego może być skuteczny wówczas, gdy skarżący wykaże, że Sąd orzekający dokonał aktu subsumpcji, pomimo braku istnienia w ustalonym stanie faktycznym okoliczności przesądzających o wystąpieniu materialnoprawnych przesłanek zastosowania określonego przepisu (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 3 kwietnia 2014 r., V CSK 266/13, LEX nr 1460775). Taka sytuacja nie wystąpiła jednak w rozpoznawanej sprawie, ponieważ w ustalonym przez Sąd Apelacyjny stanie faktycznym uwzględnienie długu wynikającego z decyzji organu rentowego, rozstrzygających o podleganiu osób fizycznych ubezpieczeniom społecznym i o obowiązku zapłaty składek z tego tytułu przez Spółkę w kwocie 126.000 zł, skutkowałoby stanem niewypłacalności, powodującym konieczność zgłoszenia wniosku o upadłość. Nie ma także racji skarżący odwołując się do treści uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 sierpnia 2009 r., II FPS 3/09 (ONSAiWSA 2009 nr 6, poz. 103), że to na organie rentowym spoczywa ciężar dowodu wykazania, kiedy powinien być przez członka zarządu spółki złożony wniosek o ogłoszenie upadłości, a przeanalizowanie przez Sąd Apelacyjny sprawozdania finansowego likwidacyjnego potwierdzającego wystąpienie straty nie przesądza o obowiązku złożenia przez niego wniosku o ogłoszenie upadłości. W orzecnictwie utrwalony jest bowiem pogląd, że orzekając o odpowiedzialności członka zarządu spółki z o.o. organ podatkowy (w przypadku składek organ rentowy) jest zobowiązany wykazać jedynie przesłanki pozytywne z art. 116

Ordynacji podatkowej (tzn. pełnienie funkcji członka zarządu oraz bezskuteczności egzekucji z majątku spółki), natomiast wykazanie zaistnienia którejkolwiek z przesłanek egzoneracyjnych spoczywa na członku zarządu. Organy podatkowe powinny zaś poddać weryfikacji i ocenie przedłożone przez stronę dowody na okoliczność wystąpienia przesłanki (przesłanek) uwalniającej od odpowiedzialności, przy czym ten obowiązek organów podatkowych nie zmienia zasady, że ciężar dowodu w zakresie wykazania okoliczności uwalniających od odpowiedzialności spoczywa na członku zarządu spółki kapitałowej. Przyjmuje się, że ciężar wykazania istnienia przesłanek negatywnych odpowiedzialności członka zarządu spółki z o.o. spoczywa na osobie, która zmierza do uwolnienia się od odpowiedzialności (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 8 marca 2022 r., III FSK 2469/21, LEX nr 3335186; z dnia 25 czerwca 2019 r., II FSK 1069/19, LEX nr 2722188; z dnia 15 grudnia 2017 r., II FSK 3391/15, LEX nr 2275244 i cytowane tam orzeczenia).

Na gruncie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej mamy zatem 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 (por. 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; z dnia 4 sierpnia 2017 r., II FSK 1955/15, LEX nr 2345351). Natomiast, jak trafnie zauważyły Sady obu instancji, skarżący w sprawie w ogóle nie przejawiał inicjatywy dowodowej, mimo iż interpretacja art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej nie daje podstaw do twierdzenia, że podmiot obciążony odpowiedzialnością za należności składkowe uwolni się od tej odpowiedzialności przez podniesienie nie popartego dowodami twierdzenia o braku zaistnienia przesłanek do ogłoszenia upadłości Spółki. Wystąpienie przesłanek uwalniających członka zarządu od odpowiedzialności za zobowiązania spółki powinno być przez niego udowodnione (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 czerwca 2021 r., III FSK

3600/21, LEX nr 3191978). Również Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 20 marca 2013 r., I UK 554/12 (LEX nr 1318332), stwierdził, że ciężar wykazania istnienia przesłanek negatywnych odpowiedzialności członka zarządu spółki z o.o. spoczywa na osobie pragnącej uwolnić się od odpowiedzialności. Istnienie lub nieistnienie przesłanek wyłączających odpowiedzialność członka zarządu na podstawie art. 116 § 1 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej nie ma charakteru okoliczności uzupełniającej, lecz jest okolicznością zasadniczą, która podlega badaniu na etapie postępowania zakończonego decyzją organu rentowego, a następnie jest w postępowaniu sądowym kontrolowana, zaś ciężar dowodu ich istnienia spoczywa wyłącznie na członku zarządu (zob. także wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 grudnia 2009 r., III UK 51/09, LEX nr 578159).

Podsumowując, Sąd Apelacyjny w rozpoznawanej sprawie nie dopuścił się zatem zarzucanych przez skarżącego w skardze kasacyjnej naruszeń przepisów prawa materialnego.

Z tych względów Sąd Najwyższy na podstawie art. 398¹⁴ k.p.c. orzekł jak w sentencji.