



Sygn. akt II USKP 82/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 listopada 2021 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Jolanta Frańczak (przewodniczący)

SSN Józef Iwulski

SSN Halina Kiriło (sprawozdawca)

w sprawie z wniosku M. Spółki z o.o. w W.
przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddziałowi w W.
o należności składkowe,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 25 listopada 2021 r.,
skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...)
z dnia 10 maja 2019 r., sygn. akt III AUa (...),

**uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę Sądowi
Apelacyjnemu w (...) do ponownego rozpoznania, pozostawiając
temu Sądowi orzeczenie o kosztach postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddział w W. decyzją z dnia 5 czerwca 2015 r. określił wysokość zadłużenia M. sp. z o.o. w W. z tytułu nieopłaconych składek za okres od kwietnia 2004 r. do marca 2005 r. na kwotę 53.301,31 zł, w tym na: (-) ubezpieczenia społeczne w kwocie 18.603,38 zł oraz

odsetki w kwocie 23.939 zł; (-) ubezpieczenie zdrowotne w kwocie 3.410,69 zł oraz odsetki w kwocie 4.387 zł; (-) Fundusz P. w kwocie 1.295,24 zł oraz odsetki w kwocie 1.666 zł.

Płatnik składek M. sp. z o.o. w W. wniósł odwołanie od powyższej decyzji, domagając się jej uchylenia z uwagi na to, że wymienione w niej należności uległy przedawnieniu.

Sąd Okręgowy w W. wyrokiem z dnia 7 czerwca 2017 r. oddalił odwołanie M. sp. z o.o. z siedzibą w W. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddziału w W. z dnia 5 czerwca 2015 r.

Sąd Okręgowy ustalił, że M. sp. z o.o. w W. została zarejestrowana w Krajowym Rejestrze Sądowym w dniu 20 kwietnia 2004 r. pod numerem KRS (...). Prezesem zarządu spółki jest P. B..

Odwołująca się spółka dokonała zgłoszenia na druku ZUS o powstaniu od dnia 1 stycznia 2004 r. obowiązku opłacania składek za 15 pracowników. W związku z dwukrotnym złożeniem dokumentów zgłoszeniowych przez płatnika, Zakład Ubezpieczeń Społecznych pismem z dnia 3 sierpnia 2004 r. zwrócił się do spółki o wyjaśnienie sprawy. W dniu 16 kwietnia 2004 r. osoba upoważniona, J. K., złożyła do Zakładu wnioski o połączenie dwóch kont płatnika i organ rentowy pismem z dnia 2 lutego 2006 r. zawiadomił spółkę o zmianie danych. W dniu 19 listopada 2004 r. zostało złożone do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych zgłoszenie zmiany danych identyfikacyjnych spółki M. dotyczących informacji o nadaniu NIP o numerze (...). Numer regon nie uległ zmianie, jak również nie uległ zmianie adres siedziby spółki.

Za styczeń i luty 2004 r. spółka złożyła deklaracje rozliczeniowe i dokonała wpłaty składek na ubezpieczenia społeczne za styczeń i grudzień 2004 r., na ubezpieczenie zdrowotne za styczeń, luty, marzec i grudzień 2004 r., na FPiFGŚP za styczeń, luty, marzec i grudzień 2004 r. W aktach organu rentowego brak jest deklaracji DRA od kwietnia 2004 r. i Zakład z urzędu na podstawie deklaracji złożonej w lutym 2004 r. naliczył należne składki za miesiące, za które płatnik składek nie złożył deklaracji.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Inspektorat w W. w dniu 25 stycznia 2006 r. wystawił upomnienie na adres spółki w W., ul. A., dotyczące zapłaty należności z

tytułu nieopłaconych składek za okres od lutego 2004 r. do listopada 2005 r. na kwotę 30.776,80 zł, w tym na: (-) Fundusz Ubezpieczeń Społecznych w kwocie 25.378,02 zł; (-) Fundusz Ubezpieczeń Zdrowotnych w kwocie 3.925,75 zł; (-) FPiFGŚP w kwocie 1.464,23 zł i koszty upomnienia 8,80 zł. Powyższe upomnienie zostało odebrane przez pracownika spółki A. Z. w dniu 30 stycznia 2006 r. Następne upomnienia zostały wysłane do płatnika w dniu 6 kwietnia 2009 r. Upomnienia dotyczyły następujących zaległości z tytułu nieopłaconych składek: (-) na FUS za okres od lutego 2004 r. do lipca 2007 r. w kwocie 49.790,88 zł, w tym z tytułu składek 49.782,08 zł plus koszty upomnienia 8,80 zł; (-) na FUZ za okres od lutego 2004 r. do października 2007 r. w kwocie 8.720,73 zł, w tym z tytułu składek 8.711,93 zł plus koszty upomnienia 8,80 zł; (-) na FPiFGŚP za okres od lutego 2004 r. do października 2007 r. w kwocie 2.587,21 zł, w tym z tytułu składek 2.578,41 zł plus koszty upomnienia 8,80 zł. Przesyłka została odebrana w dniu 17 kwietnia 2009 r. przez pracownika spółki A. Z.. Z chwilą otrzymania upomnienia, z dniem 18 kwietnia 2009 r. został przerwany bieg przedawnienia roszczeń składkowych. Z treści upomnienia wynika bowiem, że Zakład Ubezpieczeń Społecznych wezwał płatnika do uregulowania należności i zmierzał do ściągnięcia długu.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych od sierpnia 2009 r. wysyłał do płatnika składek zawiadomienia o zajęciu rachunku bankowego i tytuły wykonawcze na adres spółki, ale w aktach organu rentowego brak jest dowodu potwierdzenia ich odbioru przez spółkę, tzn. są dowody potwierdzenia odbioru, lecz brak jest informacji, jakiej przesyłki one dotyczą. W złożonym przez spółkę zgłoszeniu o zmianie danych nie ma informacji o zmianie siedziby płatnika.

Ponadto w dniu 6 czerwca 2011 r. organ przesłał decyzję o numerze (...) do P. B., jako członka zarządu M. sp. z o.o. za okres od kwietnia 2006 r. do października 2007 r., dotyczącą odpowiedzialności za zaległe należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne.

Organ rentowy w dniu 21 kwietnia 2015 r. wystawił wobec spółki następujące tytuły wykonawcze, które zostały jej doręczone (doręczenie zastępcze):

(-) tytuł wykonawczy (...) z dnia 21 kwietnia 2015 r. został wystawiony za listopad 2004 r., styczeń 2005 r. i kwiecień 2005 r. odnośnie do składek na Fundusz

U., dla których termin płatności przypadał odpowiednio na dzień 16 grudnia 2004 r., 16 lutego 2005 r. i 16 maja 2005 r. (data przedawnienia w przypadku niepodjęcia działań zmierzających do wyegzekwowania należności to odpowiednio 17 grudnia 2014 r., 17 lutego 2015 r., 17 maja 2015 r.). Jednakże w dniu 26 października 2009 r. nastąpiło wstrzymanie biegu terminu przedawnienia wymienionych należności w związku z faktem, że doręczono do spółki tytuły wykonawcze. Wstrzymanie biegu terminu przedawnienia trwało do dnia 20 października 2010 r., czyli do dnia wydania postanowienia Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego w W. w sprawie umorzenia wówczas prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Następnie przerwanie biegu terminu przedawnienia nastąpiło od dnia 29 lipca 2015 r., czyli od daty doręczenia zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania egzekucyjnego przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w K. M. S. na podstawie w/w tytułu wykonawczego;

(-) tytuł wykonawczy (...) z dnia 21 kwietnia 2015 r. został wystawiony za październik 2005 r., listopad 2005 r. i grudzień 2005 r. odnośnie do składek na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych, dla których termin płatności przypadał na dzień 16 listopada 2005 r., 16 grudnia 2005 r. i 16 stycznia 2006 r. (data przedawnienia w przypadku niepodjęcia działań zmierzających do wyegzekwowania należności to odpowiednio 17 listopada 2015 r., 17 grudnia 2015 r., 17 stycznia 2016 r.). Jednakże za listopad 2005 r. i grudzień 2005 r. nastąpiło w dniu 26 października 2009 r. wstrzymanie biegu terminu przedawnienia należności w związku z faktem, że doręczono do spółki tytuły wykonawcze. Wstrzymanie biegu terminu przedawnienia trwało do dnia 20 października 2010 r., czyli do dnia wydania postanowienia Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego w W. w sprawie umorzenia wówczas prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Następnie przerwanie biegu terminu przedawnienia nastąpiło od dnia 29 lipca 2015 r., czyli daty doręczenia zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania egzekucyjnego przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w K. M. S. na podstawie w/w tytułu wykonawczego;

(-) tytuł wykonawczy (...) z dnia 21 kwietnia 2015 r. został wystawiony za listopad 2004 r., styczeń 2005 r. i kwiecień 2005 r. odnośnie do składek na ubezpieczenie zdrowotne, dla których termin płatności przypadał odpowiednio na

dzień 16 grudnia 2004 r., 16 lutego 2005 r. i 16 maja 2005 r. (data przedawnienia w przypadku niepodjęcia działań zmierzających do wyegzekwowania należności to odpowiednio 17 grudnia 2014 r., 17 lutego 2015 r., 17 maja 2015 r.). Jednakże co do należności za te okresy nastąpiło w dniu 26 października 2009 r. wstrzymanie biegu terminu przedawnienia w związku z faktem, że doręczono do spółki tytuły wykonawcze. Wstrzymanie biegu terminu przedawnienia trwało do dnia 20 października 2010 r. czyli do dnia wydania postanowienia Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego w W. w sprawie umorzenia wówczas prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Następnie przerwanie biegu terminu przedawnienia nastąpiło od dnia 29 lipca 2015 r., czyli daty doręczenia zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania egzekucyjnego przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w K. M. S. na podstawie w/w tytułu wykonawczego;

(-) tytuł wykonawczy (...) z dnia 21 kwietnia 2015 r. został wystawiony za czerwiec 2005 r., listopad 2005 r. i grudzień 2005 r. odnośnie do składek na ubezpieczenie zdrowotne, dla których termin płatności przypadał odpowiednio na dzień 16 lipca 2005 r., 16 grudnia 2005 r. i 16 stycznia 2006 r. (data przedawnienia w przypadku niepodjęcia działań zmierzających do wyegzekwowania należności to odpowiednio 17 listopada 2015 r., 17 grudnia 2015 r., 17 stycznia 2016 r.). Jednakże za czerwiec 2005 r. i listopad 2005 r. nastąpiło w dniu 26 października 2009 r. wstrzymanie biegu terminu przedawnienia należności w związku z faktem, że doręczono do spółki tytuły wykonawcze. Wstrzymanie biegu terminu przedawnienia trwało do dnia 20 października 2010 r., czyli do dnia wydania postanowienia Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego w W. w sprawie umorzenia wówczas prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Następnie przerwanie biegu terminu przedawnienia nastąpiło od dnia 29 lipca 2015 r., czyli daty doręczenia zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania egzekucyjnego przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w K. M. S. na podstawie w/w tytułu wykonawczego;

(-) tytuł wykonawczy (...) z dnia 21 kwietnia 2015 r. został wystawiony za listopad 2004 r., kwiecień 2005 r. i maj 2005 r. odnośnie do składek na Fundusz P. i Fundusz G. , dla których termin płatności przypadał odpowiednio na dzień 16 grudnia 2004 r., 16 maja 2005 r. i 16 lipca 2005 r. (data przedawnienia w przypadku

niepodjęcia działań zmierzających do wyegzekwowania należności to odpowiednio 17 grudzień 2014 r., 17 maj 2015 r., 17 lipiec 2015 r.). Jednakże w dniu 26 października 2009 r. nastąpiło wstrzymanie biegu terminu przedawnienia wymienionych należności w związku z faktem, że doręczono do spółki tytuły wykonawcze. Wstrzymanie biegu terminu przedawnienia trwało do dnia 20 października 2010 r., czyli do dnia wydania postanowienia Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego w W. w sprawie umorzenia wówczas prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Następnie przerwanie biegu terminu przedawnienia nastąpiło od dnia 29 lipca 2015 r., czyli daty doręczenia zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania egzekucyjnego przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w K. M. S. na podstawie w/w tytułu wykonawczego;

(-) tytuł wykonawczy (...) z dnia 21 kwietnia 2015 r. został wystawiony za listopad 2005 r. i grudzień 2005 r. odnośnie do składek na Fundusz P., dla których termin płatności przypadał na dzień 16 grudnia 2005 r. i 16 stycznia 2006 r. (data przedawnienia w przypadku niepodjęcia działań zmierzających do wyegzekwowania należności to odpowiednio 17 grudzień 2015 r. i 17 styczeń 2016 r.). Jednakże za listopad 2005 r. nastąpiło w dniu 26 października 2009 r. wstrzymanie biegu terminu przedawnienia należności w związku z faktem, że doręczono do spółki tytuły wykonawcze. Wstrzymanie biegu terminu przedawnienia trwało do dnia 20 października 2010 r., czyli do dnia wydania postanowienia Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego w W. w sprawie umorzenia wówczas prowadzonego postępowania egzekucyjnego. Następnie przerwanie biegu terminu przedawnienia nastąpiło od dnia 29 lipca 2015 r., czyli daty doręczenia zobowiązanemu zawiadomienia o wszczęciu postępowania egzekucyjnego przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w K. M. S. na podstawie w/w tytułu wykonawczego.

Wobec braku uregulowania zaległych należności, organ rentowy zaskarżoną decyzją z dnia 5 czerwca 2015 r. określił wysokość zadłużenia M. sp. z o.o. w W. z tytułu składek za okres od kwietnia 2004 r. do marca 2005 r.

Celem ustalenia kwoty zadłużenia odwołującej się spółki z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz P. i Fundusz G.

na dzień wydania decyzji, Sąd dopuścił dowód z opinii biegłego do spraw rachunkowości.

Biegła z zakresu rachunkowości T. O. w opinii z dnia 27 grudnia 2016 r. ustaliła kwotę zadłużenia spółki na dzień wydania decyzji (tj. 5 czerwca 2015 r.) w wysokości 29.639,53 zł. Według dokonanego przez biegłą rozliczenia konta płatnika i biorąc pod uwagę datę przerwania okresu przedawnienia, kwota zadłużenia wyniosła ogółem 29.639,53 zł, w tym składki 29.258,23 zł i koszty upomnienia 381,30 zł. Z kwoty tej przypada na: (-) FUS ogółem 24.539,95 zł (obejmuje składki za okres od lutego 2004 r. do listopada 2004 r. i od stycznia 2005 r. do marca 2005 r. w kwocie 24.237,45 zł plus koszty upomnienia 302,50 zł); (-) FUZ ogółem 3.704,11 zł (obejmuje składki za okres od kwietnia 2004 r. do listopada 2004 r. i od stycznia 2005 r. do marca 2005 r. w kwocie 3.636,91 zł plus koszty upomnienia 67,20 zł); (-) FPiFGŚP ogółem 1.451,07 zł (obejmuje składki za okres od kwietnia 2004 r. do listopada 2004 r. i od stycznia 2005 r. do marca 2005 r. w kwocie 1.383,87 zł plus koszty upomnienia 11,60 zł). Biegła nie uwzględniła kwoty odsetek, ponieważ kwota ulegnie zmianie z chwilą dokonania zapłaty. Zdaniem biegłej, od daty otrzymania pierwszego wezwania do zapłaty składek za okres od lutego 2004 r. do listopada 2005 r. został przerwany 10-letni okres przedawnienia. Termin zapłaty składek za luty 2004 r. ustalono na dzień 15 marca 2004 r., a upomnienie pokwitowano dnia 30 stycznia 2006 r. W ocenie biegłej, decyzja ZUS z dnia 5 czerwca 2015 r. winna obejmować również zadłużenie z tytułu nieopłaconych składek na FUS jeszcze za luty i marzec 2004 r., ponieważ nie upłynął 10-letni okres przedawnienia, licząc od daty pokwitowania upomnienia, tj. od dnia 30 stycznia 2006 r.

W oparciu o powyższe ustalenia Sąd Okręgowy uznał, że odwołanie nie zasługiwało na uwzględnienie.

Spór w przedmiotowej sprawie sprowadzał się do ustalenia, czy odwołująca się spółka jest dłużnikiem organu rentowego z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz P. w określonym w zaskarżonej decyzji okresie. Należy przy tym zaznaczyć, że odwołująca się spółka nie kwestionowała zasadności opłacenia składek. Podnosiła jednak zarzut przedawnienia tych należności.

Sąd pierwszej instancji przypominał, że stosownie do art. 24 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń (w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2011 r.), należności z tytułu składek ulegają przedawnieniu po upływie 10 lat, licząc od dnia, w którym stały się wymagalne, z zastrzeżeniem ust. 5-6. Przy czym, bieg terminu przedawnienia zostaje zawieszony od dnia podjęcia pierwszej czynności zmierzającej do wyegzekwowania należności z tytułu składek, o której dłużnik został zawiadomiony, do dnia zakończenia postępowania egzekucyjnego (art. 24 ust. 5b ustawy). Zdaniem Sądu Okręgowego, czynnością zmierzającą do ściągnięcia należności jest wystawienie tytułu wykonawczego przez właściwy organ, ale za czynności zmierzające do ściągnięcia należności mogą być uznane również inne czynności, tj. orzeczenia, pisma kierowane do strony itp., z których treści czy uzasadnienia wynika bezpośrednio, że zmierzają one do ściągnięcia należności. Doręczenie upomnienia jest pierwszą czynnością zmierzającą do wyegzekwowania należności z tytułu składek, o której dłużnik został zawiadomiony w rozumieniu art. 24 ust. 5b ustawy o systemie ubezpieczeń.

W ocenie Sądu pierwszej instancji, wbrew stanowisku odwołującej się spółki, w okolicznościach niniejszej sprawy nie doszło do przedawnienia należności składkowych, gdyż zaistniała przesłanka powodująca zwieszenie biegu terminu przedawnienia. Nie budzi wątpliwości, że organ rentowy w dniu 25 stycznia 2006 r. wystawił upomnienie na kwotę 30.776,80 zł na adres spółki w W., A., dotyczący zapłaty należności z tytułu nieopłaconych składek na: FUS za okres od lutego 2004 r. do listopada 2005 r. w kwocie 25.378,02 zł; FUZ za okres od kwietnia 2004 r. do listopada 2005 r. w kwocie 3.925,75 zł; FPiFGŚP za okres od kwietnia 2004 r. do listopada 2005 r. na kwotę 1.464,23 zł; koszty upomnienia 8,80 zł. Upomnienie to zostało odebrane w dniu 30 stycznia 2006 r. przez A. Z. - pracownika uprawnionego do obioru korespondencji spółki. Następne upomnienia wysłano do płatnika w dniu 6 kwietnia 2009 r. Upomnienia dotyczyły następujących zaległości: z tytułu nieopłaconych składek na FUS za okres od lutego 2004 r. do lipca 2007 r. w kwocie 49.790,88 zł, w tym z tytułu składek 49.782,08 zł plus koszty upomnienia 8,80 zł; z tytułu nieopłaconych składek na FUZ za okres od lutego 2004 r. do października 2007 r. w kwocie 8.720,73 zł, w tym z tytułu składek 8.711,93 zł plus koszty upomnienia 8,80 zł; z tytułu nieopłaconych składek na FPiFGŚP za okres od

lutego 2004 r. do października 2007 r. w kwocie 2.587,21 zł, w tym z tytułu składek 2.578,41 zł plus koszty upomnienie 8,80 zł. Przesyłka została odebrana w dniu 17 kwietnia 2009 r. przez pracownika spółki A. Z.. Z treści tych upomnień wynikało, że ZUS wezwał płatnika do uregulowania należności i zmierzał do ściągnięcia długu.

Zdaniem Sądu Okręgowego, zwrotne potwierdzenia odbioru powyższych przesyłek są wystarczające do wykazania, że doszło do zawieszenia biegu przedawnienia należności zgodnie z przepisem art. 24 ust. 5b ustawy o systemie ubezpieczeń. Kierując się powyższymi przesłankami, Sąd uznał, że odwołująca się spółka posiada zadłużenia z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne za oraz Fundusz P. za okres od kwietnia 2004 r. do marca 2005 r. Wysokość tego zadłużenia została prawidłowo ustalona przez organ rentowy, co znajduje potwierdzenie w niekwestionowanej przez strony opinii biegłego z zakresu rachunkowości.

Na skutek apelacji płatnika składek, Sąd Apelacyjny w (...) wyrokiem z dnia 10 maja 2019 r. zmienił zaskarżone orzeczenie w punkcie 1 oraz poprzedzającą je decyzję Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (...) Oddziału w W. z dnia 5 czerwca 2015 r. w ten sposób, że stwierdził, iż M. spółka z o.o. w W. nie jest dłużnikiem Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz P..

Sąd drugiej instancji wskazał, że zgodnie z art. 15 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1201 ze zm.), egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania administracyjnego, chyba że przepisy szczególne inaczej stanowią. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia. Celem powyższego unormowania jest dążenie do dobrowolnego wykonania już istniejącego obowiązku, przez uświadomienie zobowiązanemu następstw jego niezrealizowania. Omawiana instytucja stanowi w istocie kontynuację wyrażonego w postępowaniu typu administracyjnego założenia, że nakłonienie zobowiązanego do wykonania ciążącego na nim obowiązku spowoduje realizację obowiązku przy

możliwie najmniejszych uciążliwościach dla zobowiązanego. Upomnienie zobowiązanego przez wierzyciela nie przypomina o obowiązku, ale o powinności jego wykonania. Nie jest ono czynnością dokonywaną w postępowaniu egzekucyjnym. Ze stwierdzenia zawartego w art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, że pisemne upomnienie wierzyciela skierowane do zobowiązanego zawiera wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, wynika, iż upomnienie jest czynnością wierzyciela poprzedzającą wszczęcie postępowania egzekucyjnego. Upomnienie ma walor czysto informacyjny, przypomina bowiem zobowiązanemu o konieczności wykonania nałożonego na niego obowiązku oraz wskazuje na konsekwencje niewykonania obowiązku - wszczęcie egzekucji administracyjnej.

Konkludując, Sąd Apelacyjny stwierdził, że upomnienie z dnia 25 stycznia 2006 r., bez względu na to, czy i kiedy zostało skutecznie doręczone odwołującej się spółce, nie może być uznane za pierwszą czynność egzekucyjną zmierzającą do wyegzekwowania należności z tytułu składek, o której to czynności mowa w art. 24 ust. 5b ustawy systemowej. Jest to czynność poprzedzająca czynność, o której mowa w powołanym artykule. Upomnienie należy zakwalifikować do kategorii działań faktycznych o charakterze materialno-technicznym. Nie stanowi ono sensu stricto czynności w postępowaniu egzekucyjnym, a tym bardziej nie jest środkiem egzekucyjnym. Po pierwsze, jest to czynność wykonywana przez wierzyciela, a nie przez organ egzekucyjny, a po drugie, cel upomnienia różni się od celu postępowania egzekucyjnego, które zmierza już bezpośrednio do przymusowego wyegzekwowania świadczenia, nie zaś do skłonienia zobowiązanego do dobrowolnego wykonania obowiązku. Upomnienie, o jakim mowa w art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, nie jest czynnością, o której stanowi art. 24 ust. 5b ustawy systemowej, a tym samym nie zawiesza biegu terminu przedawnienia. Przez pierwszą czynność zmierzającą do wyegzekwowania należności z tytułu składek, o której mowa w art. 24 ust. 5b ustawy systemowej, należy rozumieć czynność bezpośrednio związaną z postępowaniem egzekucyjnym, jaką może być np. wystawienie tytułów wykonawczych, zajęcie wynagrodzenia, czyli czynności sensu stricto egzekucyjne. Takiego charakteru nie ma upomnienie wystawione przez organ rentowy z dnia 25 stycznia 2006 r. Zakład Ubezpieczeń

Spółecznych nie wykazał, aby przed wydaniem skarżonej decyzji została skutecznie doręczona informacja do spółki o wszczęciu postępowania egzekucyjnego, na co zwrócił również uwagę Sąd Okręgowy, podnosząc, że brak jest adnotacji, jakich przesyłek dotyczą zwrotne potwierdzenia odbioru korespondencji kierowanej do spółki od sierpnia 2009 r. W piśmie z dnia 4 listopada 2015 r. organ rentowy przyznał, że kolejną czynnością zmierzającą do wyegzekwowania należności było dopiero wystawienie tytułów wykonawczych w dniu 21 kwietnia 2015 r., które zostały odebrane przez płatnika w trybie art. 44 k.p.a., przez awizowanie przesyłki. W ocenie Sądu odwoławczego, doręczenie to nastąpiło po terminie 10 letniego przedawnienia liczonego od daty wymagalności ostatnich z dochodzonych składek (za marzec 2005 r.), a więc po 10 latach liczonych od dnia 15 kwietnia 2005 r. Mając powyższe na uwadze, Sąd Apelacyjny uznał, że nie doszło do skutecznego zawieszenia terminu przedawnienia spornych składek, a tym samym doszło do ich przedawnienia stosownie do art. 24 ust.4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Skargę kasacyjną od powyższego wyroku wywiódł organ rentowy, zaskarżając go w całości. Zaskarżonemu wyrokowi zarzucił naruszenie prawa materialnego, tj. art. 24 ust. 5b i art. 24 ust. 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 963 ze zm.), przez uznanie, że sporne składki uległy przedawnieniu, bowiem upomnienie, o jakim mowa w art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, nie jest czynnością, o której stanowi w art. 24 ust. 5b ustawy systemowej, a tym samym nie zawiesza biegu terminu przedawnienia.

W uzasadnieniu skarżący wskazał, że dokonując interpretacji art. 24 ust. 5b ustawy systemowej, nie ma potrzeby posługiwania się inną wykładnią niż wykładnia językowa, a tym samym do badania charakteru upomnienia w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Omawiany przepis nie odsyła bowiem do tej ustawy, a wprost stanowi, że przedawnienie przerywa czynność zmierzająca do wyegzekwowania należności z tytułu składek, a nie czynności podejmowane w postępowaniu egzekucyjnym. W ocenie organu rentowego, skutecznie doręczone upomnienie jest czynnością zmierzającą do wyegzekwowania należności z tytułu składek i tym samym przerywa bieg przedawnienia.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną płatnik składek wniósł o jej oddalenie i zasądzenie od organu rentownego kosztów procesu, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm prawem przepisanych, na etapie postępowania toczącego się przed Sądem Najwyższym.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna zasługuje na uwzględnienie.

Analizę prawidłowości zaskarżonego wyroku wypada rozpocząć od przypomnienia, że zgodnie z art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (obecnie jednolity tekst: Dz.U. z 2010 r., poz. 266 ze zm.; dalej jako ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawa systemowa), płatnicy obliczają, rozliczają i przekazują co miesiąc do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych składki na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe za pracowników. Przepis art. 46 ust. 1 ustawy systemowej nakłada na płatnika składek obowiązek obliczania, rozliczania i opłacania należnych składek za każdy miesiąc kalendarzowy, według zasad wynikających z przepisów tego aktu. W odniesieniu do pracowników obowiązek ten powinien być realizowany do 15 dnia następnego miesiąca (art. 47 ust. 1 pkt 3 ustawy systemowej). Opisany wyżej obowiązek ma bezwzględny charakter, co oznacza, że jeżeli przy poborze składek na ubezpieczenie społeczne dojdzie do naruszenia obowiązujących przepisów, także przez organ dokonujący takiego poboru, to organ ten nie ma podstaw prawnych do stosowania jakichkolwiek ulg z tego tytułu w stosunku do płatnika składek. Jednocześnie należy wskazać, że Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 6 sierpnia 2008 r. (II BU 42/07) stwierdził, iż podmioty zobowiązane do opłacania składek na ubezpieczenia zdrowotne także powinny bez uprzedniego wezwania i bez potrzeby wydawania decyzji, opłacać i rozliczać składki na to ubezpieczenie za każdy miesiąc kalendarzowy w trybie i na zasadach oraz w terminie przewidzianym dla składek na ubezpieczenia społeczne.

Warto pamiętać, że przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obowiązujące do dnia 31 grudnia 2002 r. dotyczące przedawnienia należności składkowych zasadniczo nie odbiegały od tych, jakie zawierała ustawa z dnia 25

listopada 1986 r. o organizacji i finansowaniu ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 1989 r. Nr 25, poz. 137 ze zm.). W myśl art. 35 ust. 3 i 4 tej ustawy, należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne pracowników ulegały przedawnieniu po upływie 5 lat, licząc od dnia, w którym składka stała się wymagalna, a bieg przedawnienia przerywało odroczenie terminu płatności, rozłożenie spłaty należności na raty i każda inna czynność zmierzająca do ściągnięcia należności, jeżeli o czynności tej został zawiadomiony dłużnik, przy czym składek nie można było dochodzić, jeżeli od terminu ich płatności upłynęło 10 lat.

Podobnie w świetle pierwotnej treści art. 24 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, należności z tytułu składek ulegały przedawnieniu po upływie 5 lat, a w przypadku przerwania biegu przedawnienia, o którym mowa w ust. 5, po upływie 10 lat licząc od dnia, w którym stały się wymagalne. Stosownie do art. 24 ust. 5 ustawy systemowej w ówczesnym brzmieniu, bieg przedawnienia przerywało odroczenie terminu opłacenia należności z tytułu składek, rozłożenie spłaty tych należności na raty i każda inna czynność zmierzająca do ściągnięcia tych należności, jeżeli o czynności tej został zawiadomiony dłużnik.

Regulacja ta została zmieniona ustawą z dnia 18 grudnia 2002 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 241, poz. 2074). Artykuł 24 ust. 4 ustawy systemowej w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2003 r. stanowił, że należności z tytułu składek ulegają przedawnieniu po upływie 10 lat, licząc od dnia, w którym stały się wymagalne, z zastrzeżeniem ust. 5-5d.

Ustawa nowelizująca z dnia 18 grudnia 2002 r. nie zawierała przepisów przejściowych w zakresie stosowania zmienionego art. 24 ust. 4 ustawy systemowej do należności z tytułu składek wymagalnych i nieprzedawnionych przed dniem 1 stycznia 2003 r. Nie budziło jednak wątpliwości, że mimo, iż zobowiązanie składkowe powstało pod rządami przepisów przewidujących krótszy termin przedawnienia, to jeżeli w momencie wejścia w życie normy prawnej termin ten wydłużający dane zobowiązanie nie uległo jeszcze przedawnieniu, zastosowanie miały owe nowe reguły (uchwały Sądu Najwyższego z dnia 8 lipca

2008 r. I UZP 4/08, OSNP 2009 nr 1-2, poz. 19 i z dnia 2 lipca 2008 r. II UZP 5/08, OSNP 2009 nr 1-2, poz. 17).

Regulacja zawarta w ustawie zmieniającej wprowadzała też instytucję nieprzedawnienia się należności z tytułu składek zabezpieczonych hipoteką lub zastawem (art. 24 ust. 5 ustawy systemowej), zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań z tytułu składek (art. 24 ust. 5a, ust. 5b i ust. 6 ustawy systemowej), przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązań z tytułu składek (art. 24 ust. 5c ustawy systemowej), a także przedawnienia zobowiązania z tytułu składek wynikających z decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej (art. 24 ust. 5d ustawy systemowej). Zgodnie z ugruntowanym poglądem prezentowanym w orzecznictwie zarówno sądów administracyjnych, jak i sądów powszechnych, do nieprzedawnionych do dnia 31 grudnia 2002 r. należności stosuje się nie tylko nowy, wydłużony termin przedawnienia, ale również wszystkie nowe przepisy dotyczące okoliczności mających wpływ na bieg tego terminu, to jest jego przerwanie i zawieszenie, o ile wymienione w nowych przepisach podstawy przerwania lub zawieszenia biegu przedawnienia powstały po tej dacie. Skutki wcześniejszych zdarzeń oceniać zaś należy według przepisów obowiązujących w chwili ich zaistnienia (uchwały Sądu Najwyższego z dnia 8 lipca 2008 r., I UZP 4/08 oraz z dnia 2 lipca 2008 r., II UZP 5/08, a także wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 grudnia 2008 r., II GSK 547/08 oraz z dnia 8 lutego 2011 r., II GSK193/10).

Kolejna zmiana okresu przedawnienia należności składkowych została wprowadzona od dnia 1 stycznia 2012 r. Z tą datą na podstawie art. 11 pkt 1 ustawy z dnia 16 września 2011 r. o redukcji niektórych obowiązków obywateli i przedsiębiorców (Dz.U. Nr 232, poz. 1378) zmieniono treść art. 24 ust. 4 ustawy systemowej i skrócono okres przedawnienia składek na ubezpieczenia społeczne z 10 do 5 lat. Zgodnie z art. 27 powołanej ustawy, do przedawnienia należności z tytułu składek, o którym mowa w art. 24 ust. 4 ustawy systemowej, którego bieg rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2012 r., stosuje się przepisy w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą z tym, że bieg przedawnienia rozpoczyna się od dnia 1 stycznia 2012 r. Wedle zasady wynikającej z tego przepisu, do należności składkowych nieprzedawnionych do dnia 1 stycznia 2012 r. (a więc z

zastosowaniem 10-letniego okresu przedawnienia) ma zastosowanie 5-letni termin przedawnienia, z tym zastrzeżeniem, że liczy się go nie od daty ich wymagalności, tak jak o tym stanowi art. 24 ust. 4 ustawy systemowej, ale od dnia 1 stycznia 2012 r. Wyjątek od tej zasady ustanawia ust. 2 powołanego przepisu, stosownie do którego jeżeli przedawnienie rozpoczęte przed dniem 1 stycznia 2012 r. nastąpiłoby - zgodnie z przepisami dotychczasowymi – wcześniej, przedawnienie następuje z upływem tego wcześniejszego terminu.

Bez zmian pozostał natomiast art. 24 ust. 5b ustawy systemowej w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2004 r., ustanawiający instytucję zawieszenia biegu przedawnienia należności składkowych.

Z kolei przedawnienie należności z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne reguluje ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2019 r., poz. 1373 ze zm.). Zgodnie z art. 93 tej ustawy, składki na ubezpieczenie zdrowotne oraz należności z tytułu odsetek za zwłokę nieopłacone w terminie podlegają ściągnięciu na zasadach określonych w przepisach o systemie ubezpieczeń społecznych (ust. 1), zaś należności z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne ulegają przedawnieniu na zasadach określonych w przepisach o systemie ubezpieczeń społecznych (ust. 2). Z regulacją tą koreluje art. 32 ustawy systemowej, w myśl którego do składek na ubezpieczenie zdrowotne w zakresie ich poboru, egzekucji, wymierzania odsetek za zwłokę i dodatkowej opłaty, przepisów karnych, dokonywania zabezpieczeń na wszystkich nieruchomościach, ruchomościach i prawach zbywalnych dłużnika, odpowiedzialności osób trzecich i spadkobierców oraz stosowania ulg i umorzeń stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące składek na ubezpieczenia społeczne.

Konkludując trzeba stwierdzić, że przedawnienie należności składkowych należy oceniać według stanu prawnego, który obowiązywał w dniu upływu terminu przedawnienia, uwzględniając zdarzenia powodujące nierozpoczęcie, zawieszenie lub przerwanie biegu tego terminu, a także podjęte działania mające wpływ na wydłużenie terminu wymagalności należności.

Dla rozstrzygnięcia niniejszego sporu istotne znaczenie ma zatem fakt, że w brzmieniu obowiązującym w okresie objętym zaskarżoną decyzją, art. 24 ust. 4

ustawy systemowej stanowił, iż należności z tytułu składek ulegają przedawnieniu po upływie 10 lat, licząc od dnia, w którym stały się wymagalne, z zastrzeżeniem ust. 5-5d, zaś zgodnie z art. 24 ust. 5b, bieg terminu przedawnienia zostaje zawieszony od dnia podjęcia pierwszej czynności zmierzającej do wyegzekwowania należności z tytułu składek, o której dłużnik został zawiadomiony, do dnia zakończenia postępowania egzekucyjnego.

W kontekście powyższej regulacji ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wyłania się problem kwalifikowania, jako pierwszej czynności zmierzającej do wyegzekwowania należności z tytułu składek, upomnienia, o jakim mowa w art. 15 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (jednolity tekst: Dz.U. z 2020 r., poz. 1427 ze zm.; dalej jako ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji).

Godzi się zauważyć, że wdrożenie administracyjnego środka egzekucyjnego może nastąpić, z uwagi na konieczność ochrony zobowiązanego, tylko z uwzględnieniem restrykcyjnych przepisów o postępowaniu przymusowym w administracji. Celem zaś postępowania egzekucyjnego w administracji jest uproszczone, przyspieszone i skuteczne zrealizowanie aktu administracyjnego – przy poszanowaniu praw i interesów podmiotu zobowiązanego. Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji nie zawiera legalnej definicji tego postępowania, lecz stanowi w art. 1, że określa ona prowadzone przez organy egzekucyjne postępowanie i stosowane przez nie środki przymusu służące doprowadzeniu do wykonania przez zobowiązanych obowiązków wymienionych w art. 2 tego aktu. W ocenie niektórych przedstawicieli polskiej nauki prawa, postępowaniem egzekucyjnym w administracji w szerokim znaczeniu można nazwać wszystkie postępowania wszczynane i prowadzone w związku z niewykonaniem obowiązku o charakterze administracyjnoprawnym. Autorzy ci zauważają, że wskazane postępowania występują niekiedy w nauce pod tradycyjną nazwą: postępowania przymusowe.

W literaturze i orzecznictwie przyjmowany jest podział postępowania egzekucyjnego na fazy odnoszące się kolejno do etapów: poprzedzającego wszczęcie egzekucji administracyjnej, dalej – stosowania samej egzekucji oraz finalnie – następującego po przeprowadzeniu egzekucji. Zdaniem niektórych

autorów, w pełni możliwe i uzasadnione wydaje się wyróżnienie na gruncie polskiej ustawy egzekucyjnej trzech podstawowych etapów postępowania egzekucyjnego: zagrożenia indywidualnego egzekucją administracyjną (art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji), stwierdzenia dopuszczalności egzekucji przez wystawienie tytułu wykonawczego i w określonych wypadkach przesłanie go przez wierzyciela organowi egzekucyjnemu (art. 26-29 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji) oraz zastosowania środka egzekucyjnego (art. 32 oraz odpowiednio – art. 122 § 1, art. 128 § 1, art. 139 § 1, art. 143 § 1, art. 150 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji). Na każdym z tych etapów organy administracji publicznej zobowiązane są do procedowania wedle ściśle określonych reguł; związane są bowiem przepisami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Tomasz Lewandowski, glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 lipca 2009 r., II FSK 618/08, LEX/el. 2011).

Realizacja zasad konstytucyjnych, zwłaszcza zasady demokratycznego państwa prawa (art. 2 Konstytucji RP) oraz zasady proporcjonalności (art. 31 ust. 3 Konstytucji RP) dokonuje się w omawianym zakresie przede wszystkim przez ustanowienie rozwiązań prawnych zmierzających do zainteresowania adresatów aktów administracyjnych dobrowolnym wykonaniem obowiązków. W ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji jako tego typu unormowanie jawi się w pierwszej kolejności zasada zagrożenia (mediatyzacji, upomnienia), której celem jest dążenie do dobrowolnego wykonania ustalonego obowiązku przez uświadomienie zobowiązanemu następstw niezrealizowania obowiązku podlegającego egzekucji administracyjnej. Wyrazem tej zasady jest upomnienie, które w formie pisemnej powinno trafić do zobowiązanego przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego w administracji.

Zgodnie z art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel po upływie terminu wykonania przez zobowiązanego obowiązku przesłał mu pisemne upomnienie zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, chyba że przepisy szczególne inaczej stanowią. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po

upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia. Upomnienie wysyła wierzyciel przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego (przed przesłaniem organowi egzekucyjnemu wniosku o wszczęcie egzekucji). Powinno ono wskazać zobowiązanemu skutki ewentualnego niewykonania obowiązku oraz stworzyć okazję, by ten mógł ze swej strony zastosować się do upomnienia. Zagrożenie określone jest również jako „rdzeń” przymusu administracyjnego. Z jednej strony wskazuje się, że zasada proporcjonalności wymaga, by zobowiązanego do działania, znoszenia lub zaniechania uprzedzać o bliskim zastosowaniu środka egzekucyjnego. Zainteresowanemu powinno zostać niejako wywiedzione przed oczy, że organ zamierza przymusowo zrealizować akt administracyjny. Z drugiej zaś strony podkreśla się, że organy powinny dążyć do tego, by już indywidualne zagrożenie egzekucją doprowadziło do wypełnienia przez zobowiązanego obowiązku. Leży to bowiem – po pierwsze – w interesie organu, gdyż przyspiesza postępowanie i zaoszczędza pracy, po drugie zaś – w interesie zobowiązanego, przeciwko któremu miałyby być skierowana ingerencja w trybie egzekucji (jednak tylko w takim stopniu, w jakim zgodnie z zasadą proporcjonalności jest to niezbędne).

W doktrynie podkreśla się, że doręczenie upomnienia jest realizacją zasady zagrożenia, która stanowi fundament postępowania egzekucyjnego w administracji. Zasada zagrożenia (upomnienia) jest elementem zasady ogólnej nakłaniania zobowiązanego do dobrowolnego wykonania obowiązku. Warunkiem koniecznym dopuszczalności upomnienia zobowiązanego przez wierzyciela jest stwierdzenie, że zobowiązany uchyla się od wykonania obowiązku. Przyjęcie, że na gruncie postępowania egzekucyjnego upominanie i zagrożenie egzekucją przed jej wszczęciem jest zasadą, jest w pełni uzasadnione tym, że w komentowanym przepisie jednoznacznie wskazuje się, iż prowadzenie egzekucji bez uprzedniego upomnienia ma być wyjątkiem. Skutki naruszenia tej zasady są jednoznaczne. Na podstawie art. 59 § 1 pkt 7 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, postępowanie egzekucyjne wszczęte bez wymaganego upomnienia musi zostać umorzone. Obowiązywanie omawianej zasady powinno prowadzić do jeszcze jednego wniosku: przepisy traktujące o dopuszczalności zaniechania upominania (§ 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie

określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia, Dz.U. z 2014 r., poz. 1494) powinny być interpretowane ściśle (Piotr Marek Przybysz, Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz, wyd. IX, WKP 2021; Dariusz Ryszard Kijowski (red.), Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Komentarz, wyd. II, LEX 201; Irena Kamińska Jacek Matarewicz, Mirosława Rozbicka-Ostrowska, Komentarz do spraw administracyjnych. Wybrane zagadnienia, WK 2015; Andrzej Gomułowicz, Dominik Mączyński, Podatki i prawo podatkowe, WK 2016).

Zgodnie z art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, wierzyciel obowiązany jest wystosować do zobowiązanego upomnienie, w którym wezwie go do wykonania obowiązku. Przepis ten należy rozumieć w ten sposób, że w piśmie skierowanym bezpośrednio do osoby, na której spoczywa obowiązek podlegający egzekucji administracyjnej, obowiązek ten zostanie określony w taki sposób, aby wezwany mógł zastosować się do upomnienia. Jeżeli obowiązek ma charakter pieniężny i na skutek niewykonania go w terminie wierzycielowi należą się odsetki, w upomnieniu powinna być określona data, od której odsetki powinny być naliczane. Treść samego obowiązku powinna być określona na tyle dokładnie, aby możliwe było zidentyfikowanie każdej czynności, jaką zobowiązany ma wykonać. Artykuł 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji nie stanowi podstawy do wyznaczenia zobowiązanemu terminu wykonania obowiązku (uchwała składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 1 czerwca 1998 r., OSP 1998 nr 10, poz. 182 oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 sierpnia 1999 r., IV SA 2776/98, LEX nr 47914). Termin taki może być wyznaczony jedynie na podstawie przepisów prawa materialnego. W przypadku, gdy nie ma podstawy prawnej do wyznaczenia terminu, zobowiązany powinien podjąć działania wykonawcze bezzwłocznie po tym, jak obowiązek stał się wymagalny. W tym samym czasie wierzyciel powinien przeprowadzić kontrolę wykonania obowiązku i w razie nieprzystąpienia zobowiązanego do dobrowolnego wykonania podjąć odpowiednie działania w celu wszczęcia postępowania egzekucyjnego. Zbędne jest podawanie w upomnieniu konkretnych środków egzekucyjnych, które zostaną zastosowane w przypadku braku dobrowolnego wykonania obowiązku. Wskazanie w upomnieniu określonego środka

egzekucyjnego nie stanowi przeszkody do zastosowania innych środków egzekucyjnych, które nie zostały wymienione w upomnieniu.

Istotą upomnienia jest uprzedzenie zobowiązanego o zagrożeniu wszczęciem egzekucji administracyjnej. Czynność taka nie ma charakteru władczego, nie rozstrzyga ani o ustanowieniu, ani o istnieniu obowiązku. Z tego względu przyjmuje się, że jest to czynność niezaskarżalna do sądu administracyjnego (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 19 grudnia 2007 r., I SA/Wa 1848/07, LEX nr 494087). Rola upomnienia nie sprowadza się do przypomnienia o istnieniu obowiązku, gdyż powinien być zobowiązanemu znany z aktu administracyjnego stanowiącego podstawę egzekucji, lecz do uświadomienia konieczności wykonania tego obowiązku. Instytucja ta pozwala na uniknięcie przymusowego wykonania obowiązku i dolegliwości, jakie wiążą się z prowadzeniem egzekucji wobec zobowiązanego. Upomnienie ma zatem z jednej strony walor informacyjny i perswazyjny, przypomina bowiem zobowiązanemu o konieczności wykonania nałożonego na niego obowiązku oraz wskazuje na konsekwencje niewykonania obowiązku – wszczęcie egzekucji administracyjnej. Z drugiej strony doręczenie upomnienia, o ile jest ono wymagane, wywołuje doniosły skutek prawny, ponieważ jest warunkiem dopuszczalności prowadzenia egzekucji.

Należy przypomnieć, że w myśl art. 26 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, organ egzekucyjny wszczyna egzekucję administracyjną na wniosek wierzyciela i na podstawie wystawionego przez niego tytułu wykonawczego, sporządzonego według ustalonego wzoru. Stosownie zaś do art. 26 § 5 tej ustawy, wszczęcie egzekucji administracyjnej następuje z chwilą: 1) doręczenia zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego lub 2) doręczenia dłużnikowi zajętej wierzytelności zawiadomienia o zajęciu wierzytelności lub innego prawa majątkowego, jeżeli to doręczenie nastąpiło przed doręzeniem zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego. W literaturze zauważa się, że ze stwierdzenia zawartego w art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, iż pisemne upomnienie wierzyciela skierowane do zobowiązanego zawiera wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, wynika wprost, że upomnienie jest czynnością

wierzyciela poprzedzającą wszczęcie postępowania egzekucyjnego (P. Ostojki, Instytucja upomnienia w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Samorząd Terytorialny 2011 nr 2, s. 62). Brak takiego upomnienia stanowi podstawę wniesienia zarzutu przez dłużnika. Na mocy art. 59 § 1 pkt 7 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji postępowanie egzekucyjne wszczęte bez wymaganego upomnienia musi zostać umorzone.

Także w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w W. z dnia 10 grudnia 2020 r., III SA/Wa (...) (LEX nr 3109318) podkreślono, że stosownie do art. 26 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, organ egzekucyjny wszczyna egzekucję administracyjną na wniosek wierzyciela i na podstawie wystawionego przez niego tytułu wykonawczego, sporządzonego według ustalonego wzoru. Zestawienie tego przepisu z treścią art. 15 § 1 prowadzi do wniosku, że wszczęcie postępowania egzekucyjnego przez organ egzekucyjny niebędący wierzycielem, winno zostać poprzedzone przesłaniem przez wierzyciela pisemnego upomnienia zobowiązanemu oraz przekazaniem organowi egzekucyjnemu przez tegoż wierzyciela właściwie wypełnionego tytułu wykonawczego. Zachowanie tej kolejności rzutuje na formalną poprawność wszczęcia postępowania egzekucyjnego, chyba że przesłanie zobowiązanemu upomnienia nie będzie wymagane.

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w W. z dnia 21 czerwca 2007 r., I SA/Wa (...) (LEX nr 364747) stwierdzono zatem jednoznacznie, że czynność upominawcza organu egzekucyjnego, uregulowana, co należy wyraźnie podkreślić, w przepisach ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, jest elementem procedury egzekucyjnej, nawet jeżeli zgodnie z treścią przepisu jest to dopiero etap poprzedzający egzekucję administracyjną sensu stricto. Podobnie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S. z dnia 21 lipca 2021 r., I SA/Sz (...) (LEX nr 3207055) skonstatowano, że ustawodawca w art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wprost przewidział możliwość wszczęcia egzekucji administracyjnej, ale dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia. Brak doręczenia tego upomnienia stanowi podstawę skutecznego zarzutu w sprawie prowadzenia postępowania egzekucyjnego, określonego w art. 33 § 1 pkt 7 tej ustawy. Zatem, skoro co do zasady

postępowanie egzekucyjne nie może być wszczęte bez wcześniejszego doręczenia upomnienia, uznać należy, że stanowi ono obligatoryjny element postępowania egzekucyjnego, bez którego egzekucja administracyjna nie może być skutecznie wszczęta i prowadzona.

Nieco odmiennie kwestię tę przedstawiono w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 lipca 2009 r., II FSK 315/08 (LEX nr 512827), z dnia 8 lipca 2009 r., II FSK 618/08 (LEX nr 512826), z dnia 8 lipca 2009 r., II FSK 316/08 (LEX nr 544573) i z dnia 28 marca 2018 r., II OSK 1361/16 (LEX nr 2495109). Rozważając usytuowanie omawianej instytucji w procedurze egzekucyjnej, Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że celem upomnienia "przedegzekucyjnego", uregulowanego w art. 15 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, jest skłonienie zobowiązanego do dobrowolnego wykonania określonego obowiązku i tym samym niedoprowadzenie do wszczęcia egzekucji. W tym kontekście samo, stanowiące istotę treści upomnienia, zagrożenie egzekucją ma doprowadzić zobowiązanego do wykonania obowiązku (por. analogicznie: Z. Leoński (w:) R. Hauser, Z. Leoński, A. Skoczylas, Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz, Wydawnictwo C. H. BECK Warszawa 2008 r., s. 65 oraz D. Jankowski, Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Wydawnictwo "UNIMEX" Wrocław 2005 r., s. 165). Na podstawie art. 1a pkt 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, przez czynność egzekucyjną rozumie się wszelkie podejmowane przez organ egzekucyjny działania zmierzające do zastosowania lub zrealizowania środka egzekucyjnego. Upomnienie natomiast ma na celu skłonienie zobowiązanego do wykonania obowiązku bez wszczynania postępowania egzekucyjnego, w którym to dopiero stosuje się środki egzekucyjne. Realizacja upomnienia obciąża też wierzyciela a nie organ egzekucyjny, które to rozróżnienie pojęciowo i na gruncie unormowań art. 1a pkt 7 i art. 1a pkt 13 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji posiada znaczenie prawne, mimo tego, że w sprawach podatkowych zdarzają się sytuację, w których funkcje wierzyciela i organu egzekucyjnego wykonuje ten sam podmiot.

W kwestii upomnienia jako czynności zawieszającej bieg terminów przedawnienia należności składowych w judykaturze wyrażany jest pogląd, że czynność ta nie jest objęta hipotezą normy art. 24 ust. 5b ustawy o systemie

ubezpieczeń społecznych. Zauważa się, że celem unormowania art. 15 § 1 o postępowaniu egzekucyjnym w administracji jest dążenie do dobrowolnego wykonania już istniejącego obowiązku przez uświadomienie zobowiązanemu następstw jego niezrealizowania. Omawiana instytucja stanowi w istocie kontynuację wyrażonego w postępowaniu typu administracyjnego założenia, że nakłonienie zobowiązanego do wykonania ciążącego na nim obowiązku spowoduje realizację obowiązku przy możliwie najmniejszych uciążliwościach dla zobowiązanego. Upomnienie nie przypomina o obowiązku, ale powinności jego wykonania. Upomnienie zobowiązanego przez wierzyciela nie jest czynnością dokonywaną w postępowaniu egzekucyjnym. Ze stwierdzenia zawartego w art. 15 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, że pisemne upomnienie wierzyciela skierowane do zobowiązanego zawiera wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, wynika wprost, że upomnienie jest czynnością wierzyciela poprzedzającą wszczęcie postępowania egzekucyjnego. Upomnienie ma walor czysto informacyjny, przypomina bowiem zobowiązanemu o konieczności wykonania nałożonego na niego obowiązku oraz wskazuje na konsekwencje niewykonania obowiązku - wszczęcie egzekucji administracyjnej. Upomnienie to nie może być uznane za pierwszą czynność egzekucyjną zmierzającą do wyegzekwowania należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, o której dłużnik został zawiadomiony, a o której to czynności mowa w art. 24 ust. 5b ustawy systemowej zawieszającej bieg terminu przedawnienia. Jest to czynność poprzedzająca czynność, o której mowa w powołanym artykule. Upomnienie należy zakwalifikować do kategorii działań faktycznych o charakterze materialno-technicznym. Nie stanowi ono sensu stricto czynności w postępowaniu egzekucyjnym, a tym bardziej nie jest środkiem egzekucyjnym. Po pierwsze, jest to czynność wykonywana przez wierzyciela, a nie przez organ egzekucyjny, a po drugie, cel upomnienia różni się od celu postępowania egzekucyjnego, które zmierza już bezpośrednio do przymusowego wyegzekwowania świadczenia, nie zaś do skłonienia zobowiązanego do dobrowolnego wykonania obowiązku. Przez pierwszą czynność zmierzającą do wyegzekwowania należności z tytułu składek, o której mowa w art. 24 ust. 5b ustawy systemowej, należy rozumieć czynność

zmierzającą bezpośrednio związaną z postępowaniem egzekucyjnym, jaką może być np. wystawienie tytułów wykonawczych, zajęcie wynagrodzenia, czyli czynności sensu stricte egzekucyjne (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. z dnia 18 lipca 2018 r., II SA/Go (...), LEX nr 2529060 oraz wyrok Sądu Apelacyjnego w K. z dnia 19 października 2018 r., III AUa (...), LEX nr 2609400).

W orzecnictwie sądów administracyjnych dominuje jednak odmienny pogląd.

Podkreśla się, że z art. 24 ust. 5b ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych można wywieść, iż należności z tytułu składek nie "wygasają automatycznie". Zawieszenie biegu terminu przedawnienia oznacza, że z chwilą wystąpienia przesłanki powodującej takie zawieszenie termin nie biegnie, a zaczyna biec w dalszym ciągu dopiero po ustaniu przyczyny zawieszenia wskazanej w danym przepisie. Natomiast "automatyczne wygaśnięcie" może mieć miejsce tylko wówczas, gdy przed upływem terminu przedawnienia nie nastąpiła żadna przyczyna zawieszenia jego biegu. Zawieszenie biegu terminu przedawnienia może być dłuższe niż okres przedawnienia należności z tytułu składek, określony w art. 24 ust. 4 ustawy systemowej.

Na gruncie zaległości z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne ustawodawca przyjął, że do zawieszenia biegu terminu przedawnienia wystarczające jest podjęcie czynności zmierzającej do wyegzekwowania zaległości. Czynnością zmierzającą do ściągnięcia należności jest niewątpliwie wystawienie tytułu wykonawczego przez właściwy organ, ale za czynności zmierzające do ściągnięcia należności mogą być uznane również inne czynności, tj. orzeczenia, pisma kierowane do strony itp., z których treści czy uzasadnienia wynika bezpośrednio, że zmierzają one do ściągnięcia należności. Taką czynnością jest doręczenie upomnienia z zagrożeniem wszczęcia postępowania egzekucyjnego w rozumieniu art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Z treści tego przepisu wynika, że postępowanie egzekucyjne nie może być wszczęte bez wcześniejszego doręczenia upomnienia, w związku z czym jest to warunek obligatoryjny i konieczny do tego, by w sposób skuteczny prowadzić egzekucję. Jest więc ono pierwszą i do tego konieczną czynnością zmierzającą do wyegzekwowania należności z tytułu składek, skoro bez doręczenia upomnienia wszczęcie postępowania egzekucyjnego nie byłoby możliwe. Czynność ta mieści

się zatem w dyspozycji art. 24 ust. 5b ustawy systemowej. Innymi słowy - doręczenie takiego upomnienia zawiesza bieg terminu przedawnienia do dnia zakończenia postępowania egzekucyjnego.

Za słusznością takiego stanowiska przemawia porównanie treści art. 24 ust. 5b ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych z brzmieniem art. 70 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.). Na gruncie zobowiązań podatkowych ustawodawca wyraźnie wskazał, że bieg terminu przedawnienia przerywa dopiero zastosowanie środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Tymczasem na gruncie zaległości z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne ustawodawca przyjął, że do zawieszenia biegu terminu przedawnienia wystarczające jest podjęcie czynności zmierzającej do wyegzekwowania zaległości. Taką czynnością jest doręczenie upomnienia z zagrożeniem wszczęcia postępowania egzekucyjnego w rozumieniu art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (wyrok Sądu Apelacyjnego w (...) z dnia 25 lutego 2013 r., III AUa (...), LEX nr 1293634; wyrok WSA w O. z dnia 19 maja 2021 r., I SA/OI (...), LEX nr 3190205; wyroki WSA w P. z dnia 14 lipca 2011 r., I SA/Po (...), LEX nr 1150528; z dnia 29 marca 2017 r., III SA/Po (...) i z dnia 21 listopada 2019 r., III SA/Po (...); wyrok WSA w S. z dnia 19 lipca 2016 r., I SA/Sz (...), LEX nr 2116066; wyrok WSA w B. z dnia 20 marca 2018 r., I SA/Bd (...), LEX nr 2495360; wyrok WSA w G. z dnia 4 grudnia 2019 r., I SA/GI (...), LEX nr 2758598; wyrok WSA w K. z dnia 24 czerwca 2021 r., I SA/Kr (...), LEX nr 3214265).

Pogląd ten ugruntowany jest również w literaturze przedmiotu (M. Bartoszevska (w:) Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych. Komentarz, pod red. J. Wantoch-Rekowskiego, Lex 2015, Komentarz do art. 24).

Podzielając powyższą linię orzecniczą i uznając za słuszne kasacyjne zarzuty naruszenia praw materialnego przy ferowaniu zaskarżonego wyroku, Sąd Najwyższy z mocy art. 398¹⁵ § 1 oraz art. 108 § 2 w związku z art. 398²¹ k.p.c. orzekł jak w sentencji.