



Sygn. akt III USKP 128/21

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 12 maja 2022 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Dawid Miąsik (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Bohdan Bieniek

SSN Romualda Spyt

w sprawie z odwołania M. S.
od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w W.
o odpowiedzialność za składki,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 12 maja 2022 r.,
skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 7 listopada 2019 r., sygn. akt III AUa [...],

**uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę Sądowi
Apelacyjnemu w [...] do ponownego rozpoznania oraz
rozstrzygnięcia o kosztach postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

Decyzją z 23 grudnia 2016 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w W. (organ rentowy) przeniósł na M. S. (wnioskodawca) odpowiedzialność za zaległości płatnika E. [...] sp. z o.o. w D. z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych

Świadczeń Pracowniczych za okres 07/2011-12/2012 w łącznej kwocie 217.691,23 zł wraz z odsetkami i kosztami egzekucyjnymi. Organ rentowy uzasadnił swoją decyzję tym, że utrata bytu prawnego przez spółkę zamknęła organowi rentowemu drogę do wyegzekwowania należności od spółki. Nie miał też możliwości zabezpieczenia zobowiązań z majątku spółki ponieważ spółka nie posiadała majątku, z którego byłoby możliwe skuteczne zaspokojenie wierzyciela – organu rentowego.

Wnioskodawca zaskarżył decyzję organu rentowego odwołaniem w całości. Wyrokiem z 28 stycznia 2019 r., VII U [...] Sąd Okręgowy w Ś. zmienił decyzję organu rentowego ustalając, że wnioskodawca nie odpowiada za zaległości płatnika składek z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych w kwotach określonych w decyzji oraz rozstrzygnął o kosztach postępowania. Sąd Okręgowy stwierdził, że w niniejszej sprawie nie było sporne, że egzekucja należności składkowych za okres objęty decyzją nie była w ogóle prowadzona. Organ rentowy nie wystawił tytułów wykonawczych. Nie skierował także wniosków o wszczęcie egzekucji z majątku spółki, zatem formalnie nie podjął żadnych działań mających na celu zaspokojenie dochodzonych należności. W tych okolicznościach nie można było uznać, aby spełniona została przesłanka bezskuteczności egzekucji. Przesłanka ta ziści się tylko wtedy, gdy postępowanie egzekucyjne było wszczęte, było prowadzone i nie doprowadziło choćby do częściowego zaspokojenia wierzyciela.

Apelację od powyższego wyroku Sądu Okręgowego wniósł organ rentowy, zaskarżając go w całości. Wyrokiem z 7 listopada 2019 r., III AUa [...] Sąd Apelacyjny w [...] oddalił apelację organu rentowego i rozstrzygnął o kosztach postępowania. Sąd Apelacyjny wyjaśnił, że art. 116 § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 613 ze zmianami, dalej jako Ordynacja podatkowa lub OP) w związku z art. 31 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 963 ze zm., dalej jako ustawa systemowa) ustanawia odpowiedzialność majątkową osób trzecich za nieopłacone składki na ubezpieczenia społeczne na wypadek całkowitej lub częściowej bezskuteczności

egzekucji z majątku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Z przepisu tego wynika, że za zaległości odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie zarządu, przy czym ich odpowiedzialność ogranicza się do zobowiązań powstałych w czasie pełnienia przez nich funkcji. Artykuł 116 Ordynacji podatkowej określa ramy normatywne osobistej odpowiedzialności członka zarządu spółki kapitałowej za składki ubezpieczeniowe, których spółka ta nie uregulowała. Odpowiedzialność osób trzecich za zobowiązania podatkowe (składkowe) występuje w sytuacji niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania podatkowego (składkowego) przez podatnika (płatnika). Do pozytywnych przesłanek odpowiedzialności członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością na gruncie art. 116 Ordynacji podatkowej należą: 1) bezskuteczność egzekucji z majątku spółki oraz 2) powstanie zaległości w czasie pełnienia obowiązków przez członka zarządu. Natomiast przesłanki negatywne tej odpowiedzialności polegają na wykazaniu: 1) że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub w tym czasie zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne (jednolity tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 1574, dalej jako Prawo restrukturyzacyjne); 2) że zatwierdzono układ w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w Prawie restrukturyzacyjnym; 3) że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez winy członka zarządu; 4) mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości spółki w znacznej mierze. Na organie rentowym spoczywa ciężar udowodnienia okoliczności pozytywnych, natomiast członek zarządu – aby uwolnić się od odpowiedzialności – powinien wykazać którąkolwiek z okoliczności negatywnych wskazanych powyżej.

Sąd Apelacyjny zaznaczył, że okoliczności tej sprawy są specyficzne, bowiem płatnik składek został postawiony w stan likwidacji uchwałą Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z 8 maja 2013 r., a więc jeszcze przed wydaniem decyzji organu rentowego z 5 sierpnia 2013 r., w których ustalono prawidłową, według organu rentowego, podstawę wymiaru składek pracowników zatrudnionych u płatnika. Płatnik złożył od tych decyzji odwołania, przy czym w trakcie prowadzonego postępowania sądowego, a mianowicie w dniu 14 lipca 2014 r. zakończono postępowanie likwidacyjne wobec spółki, a w konsekwencji, z

dniem 28 lipca 2014 r., płatnik składek został wykreślony z rejestru KRS. Tym samym podmiot ten utracił byt prawny zanim doszło do prawomocnego zakończenia postępowania sądowego, co znajduje odzwierciedlenie w postanowieniu Sądu Apelacyjnego z 9 października 2014 r., III AUa [...] (niepublikowane), którym umorzono postępowanie apelacyjne wszczęte wskutek apelacji płatnika składek. Zdaniem Sądu Apelacyjnego rację miał Sąd Okręgowy, że w okolicznościach, kiedy organ rentowy w ogóle nie egzekwował należności składkowych za okres objęty decyzjami, nie może być mowy o przeniesieniu odpowiedzialności za te należności na osobę trzecią, w tym przypadku wnioskodawcę jako byłego członka zarządu płatnika. Organ rentowy już w kwietniu 2013 r., po przeprowadzeniu kontroli u płatnika składek dysponował wiedzą, że istnieją nieprawidłowości w rozliczaniu należności składkowych przez spółkę. Mimo tego nie podjął jakichkolwiek działań w kierunku zaspokojenia swoich należności. Co więcej nie zgłosił również swoich wierzytelności, mimo wezwania wierzycieli w trybie art. 279 k.s.h. przez likwidatora spółki (ogłoszenie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym z 15 lipca 2013 r., nr 135), do podjęcia takich czynności w sytuacji otwarcia likwidacji spółki.

Sąd Apelacyjny zwrócił uwagę, że nie był przeszkodą w dochodzeniu przez organ rentowy zaległych składek fakt trwania postępowania sądowego wskutek wniesienia przez płatnika składek odwołań od decyzji organu rentowego, ustalających podstawy wymiaru składek, gdyż takie decyzje mają charakter tylko deklaratoryjny, bowiem obowiązek terminowego rozliczania i opłacania składek we właściwej wysokości przez płatników składek wynika z ustawy. Z tego względu organ rentowy już w chwili stwierdzenia nieprawidłowości w tym zakresie był uprawniony do podjęcia działań mających na celu zaspokojenie należności, czego jednak w sprawie nie zrobił, mimo że spółka, w chwili otwarcia postępowania likwidacyjnego dysponowała środkami umożliwiającymi spłatę ewentualnych zaległości składkowych.

Organ rentowy zaskarżył powyższy wyrok Sądu Apelacyjnego skargą kasacyjną w całości. Organ rentowy zarzucił naruszenie: 1) art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej, przez błędną wykładnię negującą przyjęcie, że przesłanka bezskuteczności egzekucji z majątku spółki jest

spełniona w przypadku braku możliwości wszczęcia postępowania egzekucyjnego i w konsekwencji przez niewłaściwe zastosowanie przepisu polegające na błędnym przyjęciu, że wobec braku formalnie przeprowadzonej egzekucji nie została wykazana bezskuteczność egzekucji z majątku płatnika składek; 2) art. 3 § 1 i art. 3a § 1 w związku z art. 2 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (jednolity tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 599 ze zm., dalej jako ustawa o p.e.a.) w związku z art. 46 ust. 1 i 2, art. 47 ust. 1 i art. 83 ust. 1 pkt 3 i art. 24 ust. 2 ustawy systemowej oraz art. 116 § 1 OP, przez ich niezastosowanie i pominięcie podstaw prawnych wystawienia administracyjnych tytułów wykonawczych oraz dopuszczalności egzekucji administracyjnej i w konsekwencji bezzasadne przyjęcie, że istniała możliwość prowadzenia postępowania egzekucyjnego w sytuacji, gdy spółka nie złożyła deklaracji rozliczeniowych, określających prawidłowo ustalone kwoty należnych składek, zaś wydane przez organ rentowy decyzje, określające wysokość podstawy wymiaru składek od przychodów pracowników zatrudnianych przez spółkę nie mogły stanowić formalnoprawnej podstawy wystawienia przeciwko płatnikowi składek tytułów wykonawczych i wszczęcia postępowania egzekucyjnego w administracji, gdyż zostały zaskarżone i nie uprawomocniły się do dnia ustania bytu prawnego spółki; 3) art. 116 § 1 OP, przez przyjęcie sformalizowanego rozumienia przesłanki „bezskuteczności egzekucji”, czyli spełnionej wyłącznie pod warunkiem przeprowadzonego postępowania egzekucyjnego przy jednoczesnym pominięciu formalnoprawnych, bezwzględnych, ustawowych wymogów wynikających z art. 3 § 1 i art. 3a § 1 w związku z art. 2 § 1 pkt 1 ustawy o p.e.a., stanowiących podstawę wystawienia przez wierzyciela tytułów wykonawczych i w konsekwencji przeprowadzenia na ich podstawie postępowania egzekucyjnego; 4) art. 387 § 2 k.p.c., przez brak wyjaśnienia w pisemnym uzasadnieniu wyroku podstawy prawnej (z przytoczeniem stosownych przepisów prawa) w zakresie obejmującym ocenę zarzutów apelacyjnych dotyczących przeszkód formalnoprawnych uniemożliwiających organowi rentowemu wystawienie tytułów wykonawczych płatnikowi składek oraz skierowanie należności do egzekucji oraz przez niewyjaśnienie w pisemnym uzasadnieniu wyroku podstawy prawnej wyroku (z przytoczeniem stosownych przepisów prawa) odnośnie konkluzji, że organ

rentowy mógł wystawić tytuły wykonawcze i skierować je do egzekucji, gdyż obowiązek terminowego rozliczania i opłacania składek we właściwej wysokości przez płatników składek wynikał z ustawy i działaniom inicjującym postępowanie egzekucyjne nie stał na przeszkodzie brak prawidłowej deklaracji złożonej przez płatnika, jak również brak przymiotu prawomocności deklaratoryjnej decyzji, stwierdzającej wysokość podstawy wymiaru składek i stanowiącej podstawę prawidłowego określenia wysokości należności z tytułu składek.

Wnioskodawca w odpowiedzi na skargę kasacyjną organu rentowego wniósł o jej oddalenie i zasądzenie kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna organu rentowego okazała się zasadna.

Rozpoznając skargę kasacyjną w niniejszej sprawie, Sąd Najwyższy zwrócił uwagę, że w orzeczeniach wydanych po uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z 13 maja 2009 r., I UZP 4/09 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 319) wypracowano linię orzeczniczą, zgodnie z którą gdy istnieją oczywiste podstawy do stwierdzenia, że postępowanie egzekucyjne nie przyniesie oczekiwanego skutku, bezskuteczność egzekucji może być dowodzona również w inny sposób (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 kwietnia 2013 r., II UK 203/12, LEX nr 1555526). Zasadne to będzie w sytuacji, gdy na podstawie innych dowodów przeprowadzonych przez właściwy organ w postępowaniu, które tak jak postępowanie egzekucyjne za podstawowy cel stawia zaspokojenie wierzycieli zostanie wykazane, że oczywista jest niemożność przeprowadzenia skutecznej egzekucji z majątku spółki (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 kwietnia 2013 r., II UK 203/12). Chodzi bowiem o to, by to nie sam organ rentowy oceniał, że egzekucja jest bezskuteczna (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 kwietnia 2013 r., II UK 203/12).

Oczywiście nadal pierwszoplanową rolę odgrywa stwierdzenie bezskuteczności egzekucji na podstawie okoliczności wynikających z czynności przeprowadzonych w postępowaniu egzekucyjnym (wyrok Sądu Najwyższego z

dnia 6 czerwca 2013 r., II UK 329/12, LEX nr 1331292), jednakże podkreśla się, że z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej nie wynika wprost obowiązek wierzyciela do udowodnienia bezskuteczności egzekucji przeciwko spółce wyłącznie przez wykazanie przeprowadzenia postępowania egzekucyjnego (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 kwietnia 2013 r., II UK 203/12). W dotychczasowym orzecznictwie za dowody bezskuteczności egzekucji uznano: 1) umorzenie postępowania egzekucyjnego przeprowadzonego na podstawie tytułu wykonawczego wystawionego płatnikowi z uwagi na brak majątku (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 kwietnia 2013 r., II UK 203/12); 2) oddalenie wniosku o ogłoszenie upadłości (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 kwietnia 2013 r., II UK 203/12); 3) pierwotne umorzenie postępowania upadłościowego (wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 2 października 2013 r., II UK 66/13, LEX nr 1396080; z dnia 17 kwietnia 2018 r., II UK 56/17, OSNP 2018 nr 12, poz. 161); 4) pismo syndyka, z którego wynikało, że środki spółki wystarczały zaledwie na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego, a na zaspokojenie wierzytelności zaliczonych do kategorii pierwszej jedynie w niewielkiej części (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 5 czerwca 2014 r., I UK 437/13, LEX nr 1483947); 5) umorzenie postępowania upadłościowego na zgodny wniosek stron z powodu zawarcia porozumienia co do spłaty wierzytelności przez dłużnika, gdy stan niewypłacalności spółki trwa nadal (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 28 listopada 2018 r., II UK 365/17, OSNP 2019 nr 5, poz. 68).

Kładziony w dotychczasowym orzecznictwie nacisk na przeprowadzenie postępowania, które za podstawowy cel stawia zaspokojenie wierzycieli (w tym wierzyciela składkowego), ma charakter gwarancyjny dla członka zarządu spółki, którego odpowiedzialność ma charakter wtórny względem pierwotnej odpowiedzialności płatnika. Chodzi bowiem o to, by bezskuteczność egzekucji nie opierała się tylko na przekonaniu organu rentowego i by organ ten aktywnie działał w celu odzyskania zaległości od płatnika. Nie oznacza to jednak, co potwierdzają powołane wyżej przykłady, że zastosowanie art. 116 § 1 OP jest wykluczone, jeżeli nie przeprowadzono postępowania egzekucyjnego. W dotychczasowym orzecznictwie Sądu Najwyższego – wypracowanym w dość typowych i powtarzalnych stanach faktycznych, w których kwota zaległości składkowych nie

była sporna – przyjęto, że bezskuteczność egzekucji jest stanem obiektywnym, a przyczyny, jakie doprowadziły do jego powstania, pozostają bez znaczenia dla stwierdzenia jego zaistnienia (wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 2 października 2013 r., II UK 66/13; z dnia 24 września 2015 r., II UK 297/14, LEX nr 1816557; z dnia 11 sierpnia 2016 r., II UK 315/15, LEX nr 2120893). Pod pojęciem bezskuteczność egzekucji należy w konsekwencji rozumieć sytuację, w której nie ma jakichkolwiek wątpliwości, iż nie zachodzi żadna możliwość zaspokojenia egzekwowanej wierzytelności z jakiegokolwiek części majątku spółki (wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 2 października 2013 r., II UK 66/13, LEX nr 1396080; z dnia 24 września 2015 r., II UK 297/14, LEX nr 1816557; z dnia 11 sierpnia 2016 r., II UK 315/15, LEX nr 2120893; z dnia 17 kwietnia 2018 r., II UK 56/17, OSNP 2018 nr 12, poz. 161). Dlatego też podkreśla 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 składowe (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 2 marca 2022 r., III USKP 115/21, niepublikowany). Nie można również wymagać od organu rentowego, by prowadził nieracjonalną egzekucję dla samej egzekucji i formalnego uczynienia zadość wymogom wynikającym z zastosowania wykładni przyjętej w uchwale I UZP 4/09 bez uwzględnienia różnego rodzaju odmiennych – od stanu faktycznego, w której tę uchwałę podjętego – okoliczności faktycznych (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 11 sierpnia 2016 r., II UK 315/15). Stąd też wydanie decyzji na podstawie art. 116 Ordynacji podatkowej przed formalnym zakończeniem postępowania egzekucyjnego nie jest kwalifikowaną wadą decyzji, gdy organ wykazuje, że mimo braku postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego egzekucja była faktycznie bezskuteczna (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 7 listopada 2018 r., II UK 347/17, OSNP 2019 nr 8, poz. 100). W konsekwencji bezskuteczność egzekucji nie musi być bezwzględnie stwierdzona tylko postanowieniem o umorzeniu postępowania egzekucyjnego bezpośrednio przed wydaniem decyzji przenoszącej odpowiedzialność (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 6 grudnia 2018 r., II UK 389/17, LEX nr 2591111).

Jak trafnie zauważył Sąd drugiej instancji „okoliczności tej sprawy są specyficzne” z punktu widzenia stosowania art. 116 OP. Specyfika ta polega na tym, że: 1) płatnik składek został postawiony w stan likwidacji przed wydaniem decyzji organu rentowego, ustalających inne od deklarowanych przez płatnika podstawy wymiaru składek pracowników; 2) decyzje organu rentowego zostały zaskarżone przez płatnika odwołaniami, a zatem nie stały się ostateczne; 3) płatnik składek został wykreślony z rejestru przed prawomocnym zakończeniem postępowania sądowego w przedmiocie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników.

Przypomnieć należy, że zapatrywania prawne leżące u podstaw zaskarżonego wyroku opierają się na poglądach prawnych wyrażonych w uchwale I UZP 4/09. Zgodnie z tą uchwałą „bezskuteczność egzekucji z majątku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, o której mowa w art. 116 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2007 r. Nr 11, poz. 74 ze zm.), może być stwierdzona wyłącznie w postępowaniu w sprawie egzekucji należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, poprzedzającym wydanie decyzji o odpowiedzialności członka zarządu spółki za te należności”. Uchwała ta opiera się na założeniu, zgodnie z którym dla stwierdzenia bezskuteczności egzekucji niezbędne jest wykazanie przez wierzyciela zastosowania przez organ egzekucyjny środków egzekucyjnych skierowanych do całego majątku dłużnika. Rozumowanie Sądu Najwyższego przyjęte w uchwale I UZP 4/09 oparte zostało na pewnych założeniach. W pierwszej kolejności Sąd Najwyższy w tej uchwale zwrócił uwagę, że brak uprzedniej decyzji organu rentowego dotyczącej wysokości zaległości składkowej spółki nie jest przeszkodą do wystawienia tytułu wykonawczego w myśl przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym. Należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne wynikają ze zobowiązania powstającego z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym przepisy prawa ubezpieczeń społecznych łączą powstanie takiego zobowiązania. Z rozwiązaniem tym koresponduje obowiązek samoobliczenia i opłacenia składek na ubezpieczenia społeczne, który to obowiązek ciąży na spółce jako płatniku składek z mocy

samemu prawu za każdy okres ubezpieczenia (miesiąc kalendarzowy). W konsekwencji ewentualna decyzja organu ubezpieczeń społecznych ustalająca wysokość zobowiązania składkowego lub zaległości z tytułu nieopłaconych w terminie zobowiązań składkowych ma charakter wyłącznie deklaratoryjny. Innymi słowy, zaległości z tytułu składek nie powstają w wyniku wydania decyzji organu rentowego stwierdzającej istnienie takich zaległości, lecz powstają każdorazowo w datach zaktualizowania się obowiązku samoobliczenia i opłacenia składek na te ubezpieczenia w terminach określonych w przepisach prawa ubezpieczeń społecznych (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 23 października 2006 r., I UK 126/06, OSNP 2007 nr 21-22, poz. 331).

Z rozumowania prawniczego leżącego u podstaw wykładni art. 116 OP wyartykułowanej w sentencji uchwały I UZP 4/09 wynika zatem, że przyjęta w tej uchwale wykładnia jest adekwatna w takich stanach faktycznych, w których w wyniku zaniechania wykonania obowiązku ustawowego przez płatnika składek dochodzi do powstania – z mocy prawa – zaległości składkowej. Od chwili powstania takiej zaległości organ rentowy ma bowiem możliwość prowadzenia egzekucji administracyjnej i nie musi prowadzić żadnego dodatkowego (uprzedniego) postępowania, gdyż wymiar obowiązku składkowego ciążącego na płatniku wynika z niejako automatycznego zastosowania przepisów prawa ubezpieczeń społecznych do płatnika. Sytuacja przedstawia się jednak zgoła odmiennie, gdy między płatnikiem składek a organem rentowym toczy się spór co do rzeczywistego wymiaru obowiązku składkowego, jaki ciąży na płatniku. Dopóki decyzja organu rentowego rozstrzygająca o właściwej podstawie wymiaru nie stanie się ostateczna, czy to w wyniku niewniesienia odwołania, czy to wskutek uprawomocnienia się wyroku oddalającego odwołanie płatnika, nie można mówić o istnieniu podlegającej egzekucji zaległości składkowej, gdyż niejasna pozostaje treść obowiązku składkowego (wymiaru składki) w odniesieniu do konkretnych pracowników.

W orzecznictwie Sądu Najwyższego 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; uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r., I UZP 3/09, OSNP 2011 nr 1-2, poz. 13). 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 prowadziłoby 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.

Ponadto, jak wyjaśniono w wyroku Sądu Najwyższego z 28 kwietnia 2022 r., II USKP 172/21, 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. Sąd Najwyższy przyjmuje również, 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 z bezskutecznością także w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 lipca 2020 r., II FSK 918/20 (LEX nr 3064805). 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, to jest przed otwarciem likwidacji.

W stanie faktycznym sprawy organ rentowy nie mógł prowadzić egzekucji administracyjnej względem spółki, której członkiem zarządu był wnioskodawca do czasu prawomocnego rozstrzygnięcia w postępowaniu sądowym sporu między organem rentowym a płatnikiem co do wysokości podstawy wymiaru składek. Postępowanie sądowe zakończyło się umorzeniem z powodu likwidacji płatnika i wykreślenia z rejestru, w wyniku to którego umorzenia uprawomocnił się wyrok Sądu pierwszej instancji oddalający odwołanie płatnika od decyzji organu rentowego. W rezultacie w obrocie prawnym pozostaje ostateczna decyzja organu rentowego, z której wynika określona podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników zatrudnianych przez płatnika składek. Zobowiązanie składkowe ciążące na płatniku nie wygasło. Jednocześnie zakończenie likwidacji spółki (płatnika) i wykreślenie jej z rejestru w sposób obiektywny – zgodnie z rozumieniem przyjętym w przywołanym powyżej orzecznictwie Sądu Najwyższego – dowodzi bezskuteczności egzekucji zaległości składkowych wobec spółki.

Z powyższego wynika, że zasadne są zarzuty naruszenia art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej oraz art. 3 § 1 i art. 3a § 1 w związku z art. 2 § 1 pkt 1 ustawy o p.e.a. w związku z art. 46 ust. 1 i 2, art. 47 ust. 1 i art. 83 ust. 1 pkt 3 i art. 24 ust. 2 ustawy systemowej oraz art. 116 § 1 OP. Niezasadny jest natomiast zarzut naruszenia art. 387 § 2 k.p.c., ponieważ z uzasadnienia zaskarżonego wyroku wynika wyraźnie, że brak bezpośredniego ustosunkowania się do zarzutów apelacyjnych obejmujących swym zakresem przepisy ustawy o p.e.a. wynikał z błędnego założenia Sądu drugiej instancji, co do możliwości prowadzenia postępowania egzekucyjnego w sytuacji skierowania na drogę sądową sporu organu rentowego z płatnikiem co do rzeczywistej wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, z tytułu których powstała zaległość płatnika, za którą wnioskodawca ma odpowiadać majątkowo.

Mając powyższe na względzie, Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.

a.s.