

Wyrok z dnia 28 lutego 1997 r.
II UKN 1/97

Odpowiedzialność spółki akcyjnej powstałej wskutek przekształcenia przedsiębiorstwa państwowego za zaległości podatkowe swego poprzednika prawnego - podatnika - nie obejmuje kosztów egzekucyjnych i odsetek za zwłokę powstałych przed dniem przekształcenia (art. 40 ustawy z dnia 19 grudnia 1990 r. o zobowiązaniach podatkowych - jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 108, poz. 486 ze zm.).

Przewodniczący SSN: Jerzy Kuźniar, Sędziowie SN: Stefania Szymańska, Maria Tyszel (sprawozdawca).

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 28 lutego 1997 r. sprawy z wniosku "B." S.A. w B. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych-Oddziałowi w T.G. o składki na ubezpieczenie społeczne, na skutek kasacji organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 7 sierpnia 1996 r. [...]

o d d a l i ł kasację.

U z a s a d n i e n i e

Sąd Wojewódzki-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach, wyrokiem z dnia 21 lutego 1996 r. [...] oddalił odwołanie wnioskodawcy "B." S.A. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych-Oddziału w T.G. z dnia 3 sierpnia 1995 r., odmawiającej wydania odrębnej decyzji dotyczącej zobowiązań z tytułu odsetek i kosztów egzekucji należnych od Zakładów Naprawczych Przemysłu Węglowego. Organ rentowy uznał bowiem, że jednoosobowa Spółka Skarbu Państwa, która powstała z przekształconego przedsiębiorstwa, jest jego następcą prawnym i wstąpiła we wszystkie prawa i obowiązki tegoż przedsiębiorstwa.

Po rozpoznaniu rewizji wnioskodawcy, Sąd Apelacyjny-Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Katowicach wyrokiem z dnia 7 sierpnia 1996 r. [...] zmienił zaskarżony wyrok i poprzedzając go decyzję organu rentowego w ten sposób, że zobowiązał organ rentowy do wydania odrębnej decyzji ustalającej, iż wnioskodawca jako osoba trzecia w rozumieniu art. 40 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 108, poz. 486) nie ma obowiązku uiszczenia kosztów egzekucyjnych i odsetek za zwłokę powstałych przed terminem płatności, określonych w decyzji, oddalając wniosek o przyznanie kosztów za obie instancje.

W kasacji od tego wyroku Zakład Ubezpieczeń Społecznych-Oddział w T.G. wnosił o jego zmianę bądź uchylenie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania zarzucając, że zaskarżony wyrok został wydany z naruszeniem art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. Nr 51, poz. 298 ze zm.) w związku z art. 40 ust. 3 ustawy z dnia 18 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.).

Rozpoznając sprawę w granicach kasacji Sąd Najwyższy wziął pod uwagę, co następuje:

Sąd Apelacyjny uwzględniając rewizję wnioskodawcy dokonał wnikliwej i szczegółowej wykładni przepisów prawa materialnego mających zastosowanie w sprawie w

oparciu o bezsporny, następujący stan faktyczny:

Od dnia 20 kwietnia 1994 r., tj. od dnia postanowienia Sądu Rejonowego w Katowicach Wydziału VIII Gospodarczego Rejestrowego o wpisie spółki do rejestru handlowego, na podstawie przepisu art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 30 kwietnia 1993 r. o narodowych funduszach inwestycyjnych i ich prywatyzacji (Dz. U. Nr 44, poz. 202) nastąpiło przekształcenie przedsiębiorstwa państwowego - Zakładów Naprawczych Przemysłu Węglowego w B. - w jednoosobową Spółkę Akcyjną Skarbu Państwa "B." S.A.

W uzasadnieniu wyroku Sąd Apelacyjny wywiódł, że:

"Przekształcenie zostało dokonane na zasadach określonych w rozdziale 2 ustawy z dnia 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. Nr 51, poz. 298 ze zm.). Zgodnie natomiast z jej art. 8 ust. 2 spółka powstała w wyniku przekształcenia przedsiębiorstwa państwowego wstępuje we wszystkie prawa i obowiązki przekształconego przedsiębiorstwa. Jest to podstawa odpowiedzialności niniejszej spółki akcyjnej między innymi również za zobowiązania podatkowe, a co za tym idzie również na mocy § 1 pkt 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 lutego 1989 r. w sprawie rozciągnięcia przepisów ustawy o zobowiązaniach podatkowych na niektóre rodzaje świadczeń pieniężnych oraz określenia właściwości organów podatkowych w zakresie umarzania zaległości podatkowych (Dz. U. Nr 6, poz. 40) - za należności Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne. Przepis art. 8 ustawy o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych nie zawiera żadnych ograniczeń odpowiedzialności spółki akcyjnej powstałej w wyniku przekształcenia przedsiębiorstwa państwowego, natomiast ograniczenia takie co do zaległości podatkowych i należności z tytułu składek wprowadza ustawa z dnia 19 grudnia 1990 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 108, poz. 486 ze zm.) w przepisie art. 40 jako przepisie szczególnym. Stosownie bowiem do jego ust. 1 i 3 - za zaległości podatkowe (składkowe) podatnika odpowiadają również osoby trzecie z tym, że odpowiedzialność tych ostatnich nie obejmuje kosztów egzekucyjnych i odsetek za zwłokę, powstałych przed terminem płatności określonych w decyzji o odpowiedzialności podatkowej tej osoby.

Powstaje więc pytanie, czy Spółka Akcyjna "B." S.A. jest osobą trzecią w stosunku do przedsiębiorstwa państwowego Zakłady Naprawcze Przemysłu Węglowego. Przepis art. 40 operuje pojęciami podatnika i osoby trzeciej. Podatnikiem (osobą odpowiedzialną też za składki) jest osoba zobowiązana do uiszczenia podatku (składek) z tytułu ciężącego na niej obowiązku podatkowego (składkowego), co oznacza, że za podatki i składki powstałe przed dniem 20 kwietnia 1994 r. odpowiadały Zakłady Naprawcze Przemysłu Węglowego jako podatnik.

Wskutek przekształcenia przedsiębiorstwa państwowego, (które przestaje istnieć) w spółkę akcyjną, powstaje nowy podmiot, uzyskujący osobowość prawną w chwili wpisu do rejestru handlowego (wpis ma charakter konstytutywny). Nie jest to podmiot tożsamy z przedsiębiorstwem państwowym Zakłady Naprawcze i nie może być uznany, przed dniem 20 kwietnia 1994 r., za podatnika. Spółka akcyjna jest jedynie odpowiedzialna za zaległości podatkowe (składkowe) podatnika, a więc jest osobą trzecią w rozumieniu art. 40 ustawy o zobowiązaniach podatkowych.

Spółka akcyjna, przez wstąpienie w prawa i obowiązki przekształconego przedsiębiorstwa, nie staje się podatnikiem co do zaległości podatkowych (składkowych) powstałych przed datą przekształcenia. Tylko podatnik jest odpowiedzialny za całość swoich zobowiązań podatkowych, odpowiedzialność osoby trzeciej natomiast na mocy art. 40 ust. 3 nie obejmuje kosztów egzekucyjnych i odsetek za zwłokę powstałych przed dniem płatności, określonym w decyzji o odpowiedzialności podatkowej (składkowej).

Pojęcie "osoby trzeciej" wynikające z art. 40 ustawy o zobowiązaniach podatkowych i z art. 1 oraz art. 8 ust. 1 ustawy o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych nie jest

tożsame i zależne od podmiotu regulowanego stosunku prawnego.

W ustawie o zobowiązaniach podatkowych podmiotem jest podatnik, a w ustawie o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych - jednoosobowa spółka akcyjna Skarbu Państwa. Ustawa o zobowiązaniach podatkowych reguluje sytuację prawną, związaną z odpowiedzialnością za zobowiązania podatkowe, ustawa prywatyzacyjna dotyczy udostępnienia akcji osobom trzecim. Należy podkreślić, że osoba trzecia w momencie nabycia akcji - spółki akcyjnej - staje się akcjonariuszem spółki, co powoduje, że traci przymiot osoby trzeciej, spółka akcyjna natomiast przestaje być jednoosobową spółką Skarbu Państwa.

Powołany przepis art. 8 ust. 2 i 3 ustawy o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych nie przekreśla wynikającej z art. 40 ust. 1 ustawy o zobowiązaniach podatkowych zasady, że każde podmiotowe przekształcenie odpowiedzialności podatkowej wymaga orzeczenia o tym w odrębnej decyzji. Kwestia odpowiedzialności podmiotu gospodarczego powstałego w wyniku przekształcenia przedsiębiorstwa państwowego winna zostać rozstrzygnięta odrębną decyzją (por. wyrok NSA z dnia 24 listopada 1992 r., Sa/Ka 948/92 - Wokanda Nr 4 z 1993 r.)".

Dokonany przez Sąd Apelacyjny wywód prawny, zgodny z regułami wykładni gramatycznej i funkcjonalnej nie budzi żadnych zastrzeżeń i skład orzekający Sądu Najwyższego, orzekający w niniejszej sprawie, podziela go w całej rozciągłości. W uzasadnieniu kasacji nie przytoczono żadnych argumentów prawnych dla wykazania słuszności przeciwnego stanowiska, poza ogólnikowym stwierdzeniem, że ze stanowiskiem Sądu nie można się zgodzić, bowiem art. 40 ust. 3 ustawy o zobowiązaniach podatkowych wyłączający odpowiedzialność osoby trzeciej z tytułu kosztów egzekucyjnych i odsetek za zwłokę powstałych przed dniem płatności, określonym w decyzji o odpowiedzialności podatkowej nie ma w sprawie zastosowania.

Sąd Najwyższy uzasadnieniu w wyroku z dnia 5 grudnia 1996 r., I PKN 33/96 omawiającej konieczność uzasadnienia podstaw kasacyjnych wskazał, że: "Dla oceny słuszności zarzutu nie wystarcza samo jego nazwanie i wskazanie przepisu jakiego dotyczy, lecz niezbędne jest podanie na czym polega zarzucane naruszenie prawa. W braku tych elementów kasacji niemożliwa jest rzetelna ocena zasadności podniesionych zarzutów. Trzecia instancja sądowa jest forum stosownym do polemiki co do stosowania i wykładni prawa, nie zaś kolejnym miejscem prezentowania przez strony własnego stanowiska i poglądów w sprawie" oraz, że Sąd Najwyższy działając jako sąd kasacyjny nie jest uprawniony do samodzielnego dokonywania konkretyzacji zarzutów. Skład orzekający w niniejszej sprawie w całej rozciągłości podziela przedstawione stanowisko.

Mając powyższe na uwadze Sąd Najwyższy uznał, że w sprawie brak jest usprawiedliwionych podstaw kasacyjnych i z mocy art. 393¹² KPC orzekł jak w sentencji wyroku.

=====