



Sygn. akt II UK 172/11

## **WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 28 marca 2012 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Beata Gudowska (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Roman Kuczyński

SSA Maciej Piankowski

w sprawie z wniosku I. W. i J. W.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych

z udziałem zainteresowanych: I. L. i M. L.

o odpowiedzialność z tytułu nieopłaconych składek,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń

Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 28 marca 2012 r.,

skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego [...]

z dnia 28 lipca 2010 r.,

**uchyla zaskarżony wyrok i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu wraz z orzeczeniem o kosztach postępowania kasacyjnego.**

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 17 grudnia 2008 r. Sąd Okręgowy, zmieniając dwie decyzje Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z dnia 4 lipca 2006 r., orzekł o zwolnieniu I. W. i J. W. z odpowiedzialności za nieopłacone przez spółkę jawną „J.I.M.I. I. L. i spółka” należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne i ubezpieczenie zdrowotne za okres od grudnia 2001 r. do maja 2004 r., a także na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od listopada 2001 r. do maja 2004 r. Podstawę prawną decyzji stanowił art. 115 § 1 ustawy z dnia z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.), który stanowi, że wspólnik spółki cywilnej, jawnej, partnerskiej oraz komplementariusz spółki komandytowej albo komandytowo-akcyjnej odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie ze spółką i z pozostałymi wspólnikami za zaległości podatkowe spółki.

Sąd, uwzględniając ustalenia Sądu Rejonowego, które stanowiły podstawę jego wyroków – z dnia 23 grudnia 2004 r., uniewinniającego I. W. i J.W., i z dnia 9 września 2005 r., uniewinniającego I. W., J. W. oraz pozostałych wspólników I. L. i M. L. od popełnienia czynu uporczywego naruszania praw pracowników przez nieopłacanie składek na ich ubezpieczenie społeczne, iż czyn ten „spowodowany był błędną decyzją Urzędu Skarbowego, powodującą zablokowanie bieżącej działalności spółki” aż do czasu ogłoszenia jej upadłości, ustalił, że przyczyną nieopłacenia składek były trudności finansowe spółki zaistniałe wskutek dokonania przez Urząd Skarbowy zabezpieczenia należności podatkowych na kwotę 1.506.711,22 zł.

Ten sam pogląd wyraził Sąd Apelacyjny, który wyrokiem z dnia 28 lipca 2010 r. oddalił apelację organu rentowego. Uzpełnił materiał dowodowy; przesłuchał w charakterze strony I. W., przeprowadził dowód z dokumentów postępowania upadłościowego, z wyroku Sądu Okręgowego z dnia 10 lutego 2010 r. w przedmiocie rozwiązania spółki i jej ostatecznej likwidacji oraz ustalił kwoty zadłużenia przypadające na okres po ogłoszeniu upadłości spółki w dniu 16 czerwca 2003 r. W świetle tych dowodów stwierdził rażącą dysproporcję między kwotą zajęcia wynikającą z postanowienia Naczelnika Urzędu Skarbowego z dnia 27 sierpnia 2001 r. a ostatecznie ustaloną w decyzji z dnia 18 grudnia 2002 r.

należnością podatkową za 2000 r., wynoszącą za maj – 1.568 zł, za sierpień – 2.834 zł, za wrzesień – 359 zł, za październik – 39 zł, za listopad – 117 zł i za grudzień – 1.074 zł, z odsetkami w kwocie 4.500 zł oraz dodatkowym zobowiązaniem w wysokości 1.809 zł, w związku z czym działania podjęte przez Urząd uznał za niezgodne z wyrażoną w art. 7 Konstytucji zasadą działania organów władzy publicznej na podstawie i w granicach prawa oraz zasadą proporcjonalności (art. 31 ust. 3 Konstytucji). W ocenie Sądu Apelacyjnego, postępowanie organu podatkowego, nieuwzględniające interesu prywatnego jednostki, nie mieściło się w granicach prawa i jako takie „implikowało ocenę działania organu rentowego jako niemogącego uzyskać ochrony prawnej, gdyż konsekwencjami działań opresyjnych ze strony organów fiskalnych państwa nie mogą zostać obciążone osoby, które działały w dobrej wierze”.

W skardze kasacyjnej organu rentowego, zawierającej wniosek o uchylenie zaskarżonego wyroku, podniesiono, że art. 115 Ordynacji podatkowej nie uzależnia odpowiedzialności współnika spółki jawnej od przyczyn powstania zadłużenia ani nie przewiduje zwolnienia z tej odpowiedzialności w razie nieopłacenia przez płatnika składek na skutek wystąpienia szczególnych okoliczności. Oznacza to, że ustalone przez Sąd Apelacyjny przyczyny powstania zadłużenia spółki, sprowadzające się do trudności finansowych zapoczątkowanych błędnymi decyzjami Urzędu Skarbowego, nie mają wpływu na odpowiedzialność jej współników. W związku z tym skarga została oparta na podstawie naruszenia przepisów postępowania – art. 477<sup>14</sup> § 2 k.p.c. w związku z art. 391 § 1 k.p.c. i w związku z art. 178 ust. 1 Konstytucji, z zarzutem, że Sąd Apelacyjny nie badał przesłanek odpowiedzialności współników spółki jawnej i pominął normujące je przepisy art. 115 § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej, oraz nie wskazując jakichkolwiek innych przepisów prawa materialnego, które mogłyby znaleźć zastosowanie w rozpoznawanej sprawie, nie dał swemu rozstrzygnięciu podstawy prawnej, co spowodowało naruszenie art. 178 ust. 1 Konstytucji. Skarżący zarzucił również naruszenie prawa materialnego przez niezastosowanie art. 115 § 1, 2 i 5 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz niewłaściwe zastosowanie art. 7 Konstytucji przez zwolnienie współników spółki jawnej z odpowiedzialności za zadłużenie spółki, mimo że nakładająca taki

obowiązek decyzja wydana została w zakresie ustawowych kompetencji organu rentowego i nie nosi cech bezprawności.

Ubezpieczeni I. W. i J. W. wnieśli o oddalenie skargi, podnosząc, że Sąd Apelacyjny nie ograniczył się do prostego niezastosowania art. 115 § 1, 2 i 5 Ordynacji podatkowej, lecz odmówił jego zastosowania po dokonaniu – przez odwołanie się do aktu prawnego wyższego rzędu – gruntownej analizy stanu faktycznego i wskazanego przepisu.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Odmowa zastosowania przez sąd – ze względu na naruszenie konstytucyjnych praw jednostki – przepisu regulującego wiążąco w konkretnej sprawie stosunek prawny jest dyskusyjna, gdyż pogląd aprobujący taką praktykę (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia z kwietnia 1998 r., I PKN 90/98, OSNAPIUS 2000 nr 1, poz. 6, z dnia 26 maja 1998 r., III SW 1/98, OSNAPIUS 1998 nr 17, poz. 528, z dnia 26 września 2000 r., III CKN 1089/00, OSNC 2001 nr 3, poz. 37, z dnia 19 stycznia 2006 r., III BP 3/05, OSNP 2006 nr 23-24, poz. 991) został skutecznie i przekonująco zakwestionowany. Jeżeli zatem sąd poweźmie wątpliwości co do zgodności przepisu ustawy z Konstytucją, powinien zwrócić się z odpowiednim pytaniem do Trybunału Konstytucyjnego (por. np. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 16 kwietnia 2004 r., I CK 291/03, OSNC 2005 nr 4, poz. 71, z glosą M. Jasińskiego, Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa 2005 nr 4, s. 163 i z dnia 30 października 2002 r., V CKN 1456/00, niepublikowany). Należy jednak zauważyć, że Sąd Apelacyjny odstąpił od zastosowania art. 115 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa bez jakichkolwiek wątpliwości co do kolizji treści tego przepisu z Konstytucją, lecz bez oparcia w prawie, dokonał badania zgodności z Konstytucją praktyki stosowania prawa.

W związku z tym, że w wyrażonych w tonie publicystycznym tezach uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia można odnaleźć nawiązanie do konstrukcji nadużycia prawa, przewidzianej w art. 5 k.c., należy podkreślić, iż w prawie administracyjnym, jako dziedzinie prawa publicznego, w zasadzie wyłączone jest sięganie – w drodze analogii lub innych reguł interpretacyjnych – do konstrukcji

przyjętych w prawie prywatnym. Dotyczy to w szczególności odwoływania się do zasad współżycia społecznego lub innych klauzul generalnych ukształtowanych na użytek stosunków cywilnoprawnych. Z tych względów sąd ubezpieczeń społecznych nie może kształtować stosunków z zakresu prawa ubezpieczeń społecznych przy wykorzystaniu stosowanych w prawie prywatnym reguł słuszności, sprawiedliwości lub zgodności z zasadami współżycia społecznego, chyba że prawo pozytywne wyraźnie taką możliwość dopuszcza.

Ocena, czy występują okoliczności uzasadniające odstępianie od orzeczenia ze względu na zasady współżycia społecznego lub inne ważne względy społeczno-gospodarcze przewidziana była w poprzednim stanie prawnym. Na podstawie art. 40 ust. 2 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.) organ rentowy był zobowiązany jej dokonać przed wydaniem decyzji orzekającej o odpowiedzialności osoby trzeciej za zobowiązania podatnika z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne (por. wyroki Sądu Najwyższego z dnia 16 lutego 1999 r., II UKN 383/98, OSNAPUS 2000 nr 7, poz. 293, z dnia 7 listopada 1997 r., II UKN 308/97, OSNAPiUS 1998 nr 16 p. 485 i z dnia 7 listopada 1997 r., II UKN 315/97, OSNAPiUS 1998 nr 16 p. 490). Obowiązujące wówczas odwołanie do klauzul generalnych mogło prowadzić do podjęcia przez organ rentowy decyzji o „zwolnieniu” osoby trzeciej z ponoszenia odpowiedzialności podatkowej za spółkę osobową. W obecnym stanie prawnym przyczyny powstania zadłużenia spółki nie mają wpływu na odpowiedzialność jej wspólników; mogą być uwzględnione tylko w osobnym postępowaniu o umorzenie należności, prowadzonym na zasadach określonych w art. 28 ust. 3 lub ust. 3a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Organ rentowy nie ma zatem kompetencji do „zwolnienia” wspólników z obowiązku pokrycia długu spółki jawnej, a jeżeli stwierdzi brak przesłanek do przeniesienia na nich odpowiedzialności, nie wydaje decyzji w ogóle. Wydanie decyzji w przedmiocie stwierdzenia odpowiedzialności wspólników wbrew przesłankom przewidzianym w art. 115 Ordynacji podatkowej może wprowadzić – w wyniku rozpoznania odwołania – prowadzić do jej zmiany przez sąd pracy i ubezpieczeń społecznych, lecz tylko przez stwierdzenie braku obowiązku pokrycia

długu składkowego spółki przez wspólnika, a nie przez zwolnienie go z takiego obowiązku. Zwolnienie wspólników spółki jawnej z obowiązku zapłaty długu spółki nie jest możliwe na podstawie art. 22 § 2 k.s.h., zgodnie z którym każdy wspólnik odpowiada za zobowiązania spółki jawnej bez ograniczenia, całym swoim majątkiem, solidarnie z pozostałymi wspólnikami oraz ze spółką. Mimo więc umiejscowienia art. 115 Ordynacji podatkowej w rozdziale regulującym odpowiedzialność osób trzecich, odpowiedzialność wspólników spółki jawnej za zobowiązania podatkowe spółki dotyczy ich wprost. Jedynie egzekucja długu spółki, w tym należności z tytułu ubezpieczeń społecznych powstałych w związku z działalnością spółki, może być wobec wspólników prowadzona dopiero wówczas, gdy egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna (art. 108 § 4 Ordynacji podatkowej).

W związku z tym, że Sąd drugiej instancji zaaprobował orzeczenie Sądu pierwszej instancji o „zwolnieniu” wspólników spółki jawnej z odpowiedzialności majątkowej za zaległości składkowe spółki, należy wskazać, iż stosownie do art. 31 i 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm.), do należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz ubezpieczenie zdrowotne stosuje się odpowiednio m.in. art. 107 § 1 i 2 pkt 2 i 4, art. 108 § 1 i 4 oraz art. 115 Ordynacji podatkowej, regulujące odpowiedzialność podatkową osób trzecich. Podstawę prawną decyzji organu ubezpieczeń społecznych stanowił art. 115 Ordynacji podatkowej, dotyczący odpowiedzialności wspólników za zaległości podatkowe spółki osobowej własnym majątkiem solidarnie ze spółką i z pozostałymi wspólnikami. Na jego podstawie wskazano I. W. i J. W., wspólników spółki jawnej „J.I.M.I. I. L. i spółka”, jako na solidarnie odpowiedzialnych z własnego majątku za dług składkowy tej spółki.

Należy podkreślić, że art. 115 Ordynacji podatkowej ustanawia – jako wyłączne przesłanki odpowiedzialności wspólników – ustalenie istnienia zaległości podatkowej oraz wskazanego w nim podmiotu (wspólnika spółki jawnej). Nie zostały w tym przepisie przewidziane jakiegokolwiek inne przesłanki przeniesienia zobowiązania, w szczególności odnoszone do przyczyn powstania zadłużenia

usprawiedliwionych wystąpieniem szczególnych okoliczności. Stosowanie tego przepisu nie pozwala zatem na uwzględnienie przy określaniu odpowiedzialności jakiegokolwiek elementu uznaniowości lub dyskrecjonalności. Przyczyny powstania zaległości są nieistotne; stanowią element pozaprawny, którego ustalenie, a następnie uwzględnienie w procesie decyzyjnym narusza prawo.

Sąd ubezpieczeń społecznych rozpoznający odwołanie dokonuje oceny decyzji organu rentowego z punktu widzenia jej zgodności z materialnym prawem administracyjnym zastosowanym w zaskarżonej decyzji, a jego orzeczenie polega na oddaleniu odwołania lub zmianie decyzji w całości lub w części i orzeczeniu co do istoty sprawy (art. 477<sup>14</sup> § 1 i 2 k.p.c.). Zmieniając decyzję organu rentowego, nie może nadawać jej treści, której – ze względu na kompetencje określone w przepisach prawa materialnego lub normach proceduralno-formalnych – nie mógł jej nadać ten organ. Należy podkreślić wykluczenie dokonywania oceny konstytucyjności przepisów w ramach stosowania ich prawa przez organ rentowy.

Z tego względu, z punktu widzenia art. 477<sup>14</sup> § 2 k.p.c., niedopuszczalne jest zwolnienie osoby trzeciej z odpowiedzialności majątkowej przeniesionej na nią na podstawie art. 115 § 1 Ordynacji podatkowej.

Sąd Najwyższy uchylił zatem zaskarżony wyrok i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania (art. 398<sup>15</sup> § 1 k.p.c.).