



Sygn. akt I UK 437/13

## **WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 5 czerwca 2014 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Katarzyna Gonera (przewodniczący)

SSN Zbigniew Hajn

SSN Zbigniew Myszka (sprawozdawca)

w sprawie z odwołania W. K.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w S.

z udziałem zainteresowanego Syndyka Masy Upadłości Przedsiębiorstwa  
Produkcyjno - Usługowego "P.- R." Spółki z o.o. w D. o odpowiedzialność za  
zaległości składkowe,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń  
Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 5 czerwca 2014 r.,

skargi kasacyjnej ubezpieczonej od wyroku Sądu Apelacyjnego  
z dnia 28 maja 2013 r.,

**oddala skargę kasacyjną.**

### **UZASADNIENIE**

Wyrokiem z dnia 28 maja 2013 r. Sąd Apelacyjny Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych oddalił apelację wnioskodawczyni W. K. od wyroku Sądu Okręgowego - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w K. z dnia 19 lipca

2011 r., wydanego w sprawie przy udziale zainteresowanego Syndyka Masy Upadłości Przedsiębiorstwa Produkcyjno-Usługowego "P.-R." Spółki z o.o. w D. oddalającego odwołania wnioskodawczyni od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w S. stwierdzających, że W. K. (wiceprezes) - jako osoba członek zarządu tej Spółki (płatnika składek) - odpowiada za zaległości składowe, odsetki za zwłokę i koszty egzekucyjnych należne od płatnika składek, a także zasądzającego od odwołującej się na rzecz organu rentowego kwotę 3.600 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania.

W sprawie tej ustalono, że Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Usługowe „P.-R.” Sp. z o.o. z siedzibą w D. (zwane dalej Spółką) prowadziło pozarolniczą działalność gospodarczą. Od dnia 10 kwietnia 2002 r. funkcję członka zarządu pełniła W. K., natomiast od dnia 24 lutego 2004 r. funkcję prezesa zarządu pełnił K. B. W dniu 8 listopada 2004 r. Spółka zawarła z Kancelarią Obsługi Prawnej i Finansowej W. L. Sp. z o.o. z siedzibą w W. umowę zlecenia, której przedmiotem było przygotowanie wniosku Spółki o ogłoszenie jej upadłości oraz sporządzenie innych niezbędnych w toku postępowania upadłościowego pism procesowych, a także sprawowanie nadzoru nad jego przebiegiem, za wynagrodzeniem niezależnym od wyniku sprawy w wysokości 15.000 zł. W dniu 19 stycznia 2005 r. Spółka złożyła w Sądzie Rejonowym w K. pierwszy wniosek o ogłoszenie upadłości likwidacyjnej. Wniosek ten po kilkukrotnych zwrotach z powodu braków formalnych został ostatecznie skutecznie wniesiony. W aktach sprawy upadłościowej ... 434/05/3 znajduje się opinia biegłego, z której wynika, że niewypłacalność Spółki istniała już w grudniu 2004 r., co przyznały strony w toku postępowania. Postanowieniem z dnia 5 kwietnia 2006 r. Sąd Rejonowy w K., ... 434/05/3, ogłosił upadłość Spółki. Na liście wierzytelności zgłoszonej w toku postępowania upadłościowego Spółki, umieszczono między innymi wierzytelność organu rentowego wobec Spółki, w łącznej wysokości 179.049,84 zł, z czego kwotę 99.492,64 zł zakwalifikowano do I kategorii wierzytelności, kwotę 12.665,60 zł - do II kategorii wierzytelności, kwotę 53.695,60 zł - do III kategorii wierzytelności, a kwotę 13.196,00 zł - do IV kategorii wierzytelności. Postanowieniem z dnia 10 lipca 2007 r., ... 107/07/3, Sąd Rejonowy w K. zatwierdził listę wierzytelności. Pismem z dnia 10 listopada 2009 r. syndyk masy upadłości poinformował organ rentowy, że w ramach podziału funduszków

masy zostaną zaspokojone należności zaliczone do I kategorii, natomiast należności zaliczone do II kategorii zostaną zaspokojone tylko w niewielkiej części. Kolejnym pismem z dnia 23 grudnia 2009 r. syndyk zawiadomił organ rentowy, że posiadane środki wystarczą zaledwie na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego, natomiast pozostałe należności zaliczone do kategorii pierwszej zostaną zaspokojone jedynie w niewielkiej części. Przesłuchana w charakterze strony W. K. zeznała, że członkiem zarządu Spółki była od końca 1999 r. i pozostaje nim do chwili obecnej oraz że w 2004 r. Spółka wykonywała zadanie polegające na rozbudowie szkoły na rzecz gminy O. Wobec zmiany przepisów o wysokości podatku VAT z 7 % na 22 %, gmina nie była w stanie pokryć kosztów robót i nie podpisała odpowiedniego aneksu. Natomiast Spółka zaciągnęła kredyt w Banku [...], którego zabezpieczeniem była cesja wierzytelności. Po zakończeniu pierwszego etapu prac, bank zażądał spłaty całości kredytu wynoszącego 150 tys. zł w terminie 6 miesięcy. W 2004 r. kredyt ten został spłacony. Gmina nadal nie chciała podpisać aneksu i z tego względu prace zostały przerwane, przez co gmina potrąciła z wystawionych faktur karę umowną w wysokości ok. 55 tysięcy zł. W 2004 r. pomimo starań Spółka nie zawarła nowych kontraktów, co stało się bezpośrednią przyczyną podjęcia działań zmierzających do ogłoszenia jej upadłości. Wcześniej zarząd Spółki czynił kroki mające na celu obniżenie kosztów w firmie przez redukcję etatów, w lipcu 2004 r. podniesiono kapitał zakładowy o 120 tysięcy zł, a jedynym udziałowcem był K. B. Obniżono również koszty funkcjonowania Spółki o ok. 60.000 zł miesięcznie. W. K. zeznała, że w listopadzie 2004 r. Spółka zawarła umowę z kancelarią prawną w W., która miała zbadać sytuację finansową i ocenić, czy zachodzą przesłanki do ogłoszenia upadłości oraz podjąć odpowiednie działania. Na dzień 20 grudnia 2004 r. istniały dokumenty niezbędne w celu ogłoszenia upadłości. Kancelaria ta złożyła stosowny wniosek do Sądu w dniu 19 stycznia 2005 r., który w lutym 2005 r. został zwrócony z uwagi na błędy formalne. Wniosek ten został zwrócony jeszcze raz, po ponownym jego wniesieniu. Kancelaria otrzymała wynagrodzenie w wysokości 18.300 zł brutto. W 2004 r. Spółka dysponowała maszynami i narzędziami budowlanymi. Nie miała nieruchomości, samochodów osobowych i ciężarowych ani zasobów pieniężnych w banku. Z wpłat dokonywanych na rzecz Spółki przez gminę i innych jej

kontrahentów regulowano zobowiązania wobec pracowników i dokonywano zakupu materiałów, nie uiszczając ze względów finansowych składek organowi rentowemu. K. B. przyznał, że w spornym okresie pełnił funkcję członka zarządu spółki. W celu redukcji strat powiększył kapitał zakładowy Spółki o 120.000 zł i zawarł dwa kontrakty, z czego jeden nie przyniósł zysków, gdyż zwiększeniu uległa wysokość stawki podatku VAT, a kontrahent nie chciał zawrzeć aneksu do umowy, wobec czego Spółka wstrzymała prace i została z tego tytułu obciążona karą umowną. W konsekwencji wystąpiły problemy ze znalezieniem nowych kontrahentów. Złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości i inne czynności z tym związane Spółka zleciła „profesjoniście”, tj. kancelarii prawnej, tyle że przygotowany wniosek był trzykrotnie zwracany przez Sąd z powodu braków formalnych, a do czasu jego skutecznego złożenia upłynął okres jednego roku. Ponadto syndyk, który prowadził postępowanie upadłościowe sprzedał kilkanaście maszyn Spółki, ale sumy uzyskanej ze sprzedaży nie przekazał Spółce, wobec czego toczy się przeciwko niemu postępowanie karne.

Dwoma odrębnymi decyzjami z dnia 23 grudnia 2010 r. organ rentowy orzekł, że odpowiednio K. B. i W. K. odpowiadają jako osoby trzecie za zaległości z tytułu składek i odsetek za zwłokę od nieopłaconych składek należnych od płatnika składek, których termin płatności upływał w okresie pełnienia przez nich funkcji członków zarządu Spółki, które na dzień wydania tych decyzji zaległości z tytułu nieopłaconych składek wynosiły łącznie 26.128,81 zł, w tym na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych w wysokościach podanych w decyzjach. Z kolei dwiema decyzjami z dnia 29 grudnia 2009 r. organ rentowy orzekł, iż K. B. (prezes) oraz odpowiednio W. K. (wiceprezes) jako osoby trzecie - członkowie zarządu - odpowiadają, za zaległości z tytułu składek, odsetek za zwłokę od tych składek i kosztów egzekucyjnych płatnika składek - Przedsiębiorstwa Produkcyjno-Usługowego „P.-R.” Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w D., których termin płatności upływał w okresie, w którym pełnili funkcję członków (prezesa – K. B.; wiceprezesa – W. K.) zarządu w/w Spółki, które na dzień wydania tej decyzji wynosiły łącznie 235.612,16 zł, w tym na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, na Fundusz Pracy i Fundusz

Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych w wysokościach podanych w decyzji. Sprawy z odwołania K. B. oraz W. K. przeciwko organowi rentowemu zostały na zarządzenie sędziego połączone do wspólnego rozpoznania i rozstrzygnięcia.

Sąd Okręgowy oddalił odwołania od tych decyzji. W ocenie tego Sądu, zadłużenie Spółki względem organu rentowego z tytułu składek za okres od kwietnia do listopada 2004 r. oraz od grudnia 2004 r. do lutego 2005 r. obejmuje okres, który pokrywa się z okresem pełnienia przez K. B. i W. K. funkcji członków zarządu Spółki, a nie zachodzi żadna z przesłanek ustawowych wyłączających ich odpowiedzialność za zaległości Spółki z art. 116 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 749). Nie można było uznać, że skuteczne złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło w czasie właściwym, skoro stan niewypłacalności Spółki przypadł w grudniu 2004 r., a pierwsza „nieudolna zresztą próba zgłoszenia takiego wniosku miała miejsce w dniu 19 stycznia 2005 r. i nie odniosła zamierzonego efektu, bowiem wniosek ten został zwrócony z uwagi na braki formalne”. Skuteczne złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości Spółki nastąpiło po upływie roku, licząc od dnia jego złożenia po raz pierwszy. W ocenie Sądu, odpowiedzialności członków zarządu nie wyłącza okoliczność powierzenia czynności związanych z postępowaniem upadłościowym, w tym sporządzenie wniosku o ogłoszenie upadłości, podmiotowi zajmującemu się świadczeniem tego rodzaju usług w zakresie swej działalności gospodarczej, a więc kancelarii prawnej. Odwołujący nie mogą zasłaniać się tym, że stosowne czynności w zakresie nadania biegu postępowaniu upadłościowemu zlecieli „profesjonaliście, dochowując należytej staranności, a fakt, że wniosek ten został przyjęty przez Sąd znacznie później pozostaje poza ich wpływem”. Podstawy do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości Spółki, istniały w grudniu 2004 r., a w terminie dwóch tygodni od tej daty wniosek taki nie został zgłoszony.

Ponadto, odwołujący nie wskazali mienia Spółki, z którego egzekucja umożliwiłaby zaspokojenie zaległości składkowych w znacznej części. Nie istnieje takie mienie Spółki, z którego egzekucja pozwoliłaby zaspokoić przynajmniej znaczną część należności organu rentowego z tytułu składek. Sąd Okręgowy uznał też, iż zgodnie z art. 107 § 2 pkt 2 i 4 Ordynacji podatkowej zostały naliczone odsetki za zwłokę od zaległości składkowych organu rentowego oraz koszty

postępowania egzekucyjnego. Ponadto w ocenie Sądu Okręgowego, należności wobec organu rentowego nie uległy przedawnieniu na dzień wydania zaskarżonych decyzji, tj. na dzień 29 grudnia 2009 r. oraz na dzień 23 grudnia 2010 r. Wskazana w decyzji z dnia 23 grudnia 2010 r. zaległość Spółki w wysokości 26.128,81 zł dotyczy okresu od grudnia 2004 r. do lutego 2005 r., a zaległość określona decyzją z dnia 29 grudnia 2009 r. odnosi się do okresu od kwietnia do listopada 2004 r. Stały się one wymagalne po 1 stycznia 2003 r. Od tej daty art. 24 ust. 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2007 r., Nr 11, poz. 74 ze zm.) regulujący okres przedawnienia uległ zmianie i stanowi, że należności z tytułu składek ulegają przedawnieniu po upływie 10 lat, licząc od dnia, w którym stały się wymagalne, a zatem okres przedawnienia na daty wydania zaskarżonych decyzji nie upłynął.

Sąd Apelacyjny oddalił apelację W. K. Odnośnie do zarzutu przedawnienia Sąd drugiej instancji dodatkowo wskazał, że zgodnie z art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej nie można wydać decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa upłynęło 5 lat. W przepisie tym mowa jest o wydaniu decyzji (§ 1) oraz o doręczeniu decyzji (§ 2). Z dyrektyw wykładni językowej i systemowej wypływa nakaz jednakowego rozumienia takich samych pojęć użytych w tym samym akcie prawnym i nienadawania różnym nazwom tego samego znaczenia. Dlatego nie należy wydanie decyzji nie oznacza jej doręczenia. W powołanym przepisie upływ terminu do obciążenia osoby trzeciej odpowiedzialnością podatkową (§ 1) został powiązany z wydaniem decyzji, natomiast przedawnienie zobowiązania wynikającego z tej decyzji - z jej doręzeniem (§ 2). Decyzja organu rentowego dotycząca zaległości z tytułu składek, odsetek za zwłokę od tych składek i kosztów egzekucyjnych za okres od kwietnia do listopada 2004 r. została wydana w dniu 29 grudnia 2009 r., a zatem organ rentowy był uprawniony do wydania decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej za rok 2004 do końca 2009 r., czyli do końca piątego roku kalendarzowego liczonego od końca 2004 r. Oznaczało to, że decyzja z dnia 29 grudnia 2009 r. została wydana z zachowaniem terminu określonego w art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej.

Sąd Apelacyjny wskazał, że bezskuteczność egzekucji należy rozumieć jako niemożność uzyskania zaspokojenia z całego majątku spółki, a nie tylko z pewnych jego składników. Ustalenie organu rentowego, że egzekucja prowadzona z majątku Spółki okazała się bezskuteczna, było trafne, ponieważ Spółka w 2004 r. nie posiadała nieruchomości, majątku ruchomego w postaci samochodów osobowych i ciężarowych, ani oszczędności w banku. Dysponowała jedynie maszynami i narzędziami budowlanymi, z których egzekucja nie doprowadziła do zaspokojenia należności organu rentowego. W toku postępowania egzekucyjnego nie zdołano zatem skutecznie wyegzekwować należności organu rentowego ze znanego mienia Spółki. Co więcej, nie ustalono innego majątku Spółki, z którego wierzytelności organu rentowego mogłyby zostać skutecznie zaspokojone. Trafnie Sąd Okręgowy powołał się na treść pisma syndyka z dnia 23 grudnia 2009 r., w którym wskazano, że posiadane środki wystarczą na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego, natomiast pozostałe należności zaliczone do kategorii pierwszej zostaną zaspokojone jedynie w niewielkiej części. Wprawdzie stwierdzenie bezskuteczności egzekucji powinno być dokonane po przeprowadzeniu postępowania egzekucyjnego, ale może być ustalone na podstawie każdego prawnie dopuszczalnego dowodu, z którego wynika, że zaspokojenie danej wierzytelności nie nastąpi. Dowodem wyłącznym nie musi być postanowienie o ukończeniu postępowania upadłościowego. W konsekwencji Sąd Apelacyjny nie podzielił stanowiska apelującej, że „skoro postępowanie upadłościowe trwa i nie zostało umorzone ani zakończone, to nie można twierdzić, że egzekucja z majątku Spółki okazała się bezskuteczna”.

Sąd drugiej instancji, dostrzegając wątpliwości w zakresie ustaleń wysokości zaległości z tytułu składek uzupełnił postępowanie dowodowe, dopuszczając dowód z opinii biegłego z zakresu księgowości dotyczącej ustalenia wysokości zobowiązania Spółki na datę wydania decyzji. Biegły sądowy w opinii z dnia 22 stycznia 2013 r. wskazał na nieprawidłowości w decyzjach z dnia 23 grudnia 2010 r., w których wykazano kwoty egzekucyjne nie dotyczące zaległości wykazanych w decyzjach. Zaległości dotyczyły okresu od grudnia 2004 r. do lutego 2005 r., natomiast wykazane koszty egzekucyjne okresów od października do listopada 2004 r., czyli okresów objętych poprzednimi decyzjami z dnia 29 grudnia

2009 r. Zdaniem biegłego, uznana w postępowaniu upadłościowym wierzytelność Spółki wobec organu rentowego powinna być podstawą do ustalenia wartości zaległości z tytułu składek, odsetek oraz kosztów egzekucyjnych. Sąd Apelacyjny uznał opinię biegłego za rzetelną i miarodajną z uwagi na szczegółowy charakter, dokładną analizę akt sprawy wraz z aktami dodatkowymi. Apelująca nie wniosła zastrzeżeń do tej opinii, zarzucając jednak, że „wykazanie nieprawidłowości w zaskarżonych decyzjach dyskredytuje całość działań organu rentowego”. W tym zakresie Sąd Apelacyjny podzielił stanowisko organu rentowego wyrażone w piśmie procesowym z dnia 26 lipca 2012 r.

W skardze kasacyjnej W. K. zarzuciła naruszenie prawa procesowego: 1/ art. 382 k.p.c. przez oparcie rozstrzygnięcia na wybiórczej ocenie materiału dowodowego oraz pominięciu dowodów przeprowadzonych w sprawie, w tym przez: a) przyjęcie, że w sprawie miała miejsce bezskuteczność egzekucji z majątku Spółki, mimo że w toku postępowania nie zostało wykazane przez organ rentowy przeprowadzenie postępowania egzekucyjnego zaległych składek z majątku Spółki, b) przyjęcie, że w sprawie miała miejsce bezskuteczność egzekucji z majątku Spółki jedynie w oparciu o „ogólne” pismo syndyka masy upadłości spółki z dnia 23 grudnia 2009 r., przy całkowitym pominięciu pisma tego syndyka z dnia 10 listopada 2009 r., z którego wynikało, że należności zaliczone na liście wierzytelności do kategorii pierwszej wierzytelności (w tym zaległości składkowe objęte sporną decyzją) zostaną przez syndyka zaspokojone w całości; c) przyjęcie, że wysokość zobowiązań wskazanych przez organ rentowy w zaskarżonych decyzjach jest prawidłowa, mimo że z opinii biegłego wynika, że przyjęta przez organ rentowy w zaskarżonych decyzjach wysokość zaległych składek dochodzonych od skarżącej jest niezgodna ze składkami dochodzonymi przez organ rentowy od Spółki w postępowaniu upadłościowym, 2/ art. 328 § 2 k.p.c. przez pominięcie przy wydawaniu zaskarżonego wyroku części dowodów przeprowadzonych w sprawie, w tym dowodu z pisma syndyka masy upadłości Spółki z dnia 23 listopada 2009 r., z którego wynika, że należności zaliczone do I kategorii wierzytelności na liście wierzytelności (w tym zaległości składkowe objęte sporną decyzją) zostaną przez zaspokojone w całości, 3/ art. 278 § 1 k.p.c. przez przyjęcie, że wysokość zobowiązań wskazanych w zaskarżonych decyzjach jest



prawidłowa, mimo że z opinii biegłego wynika, że przyjęta w decyzjach wysokość zaległych składek dochodzonych od skarżącej jest niezgodna ze składkami dochodzonymi przez organ rentowy od Spółki w postępowaniu upadłościowym, 4/ art. 6 k.c. w związku z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej przez pominięcie, że to na organie rentowym spoczywa obowiązek wykazania zaistnienia przesłanki bezskuteczności egzekucji z majątku spółki przed wydaniem decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej i przerzucenie w tym zakresie ciężaru obowiązku dowodzenia na skarżącą.

W skardze zarzucono też naruszenie przepisów prawa materialnego: 1/ art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i art. 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, w szczególności przez: a) przyjęcie, że można uznać bezskuteczność egzekucji z majątku spółki w trakcie trwania postępowania upadłościowego jeszcze przed dokonaniem przez syndyka podziału funduszków masy upadłości w postępowaniu upadłościowym spółki; b) przyjęcie, że można uznać bezskuteczność egzekucji z majątku spółki bez przeprowadzenia postępowania egzekucyjnego zaległych składek z majątku spółki; c) zastosowanie tego przepisu mimo niemożności orzeczenia o odpowiedzialności strony za zaległości składowe Spółki z uwagi na fakt, że nie zostały spełnione przesłanki pozwalające na orzeczenie takiej odpowiedzialności i nie zaistniała bezskuteczność egzekucji z majątku; d) przyjęcie, że stan faktyczny sprawy jest objęty hipotezą normy art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej i tym samym, że skarżąca ponosi odpowiedzialność za nieuiszczone przez spółkę składki; e) przyjęcie, że w sprawie zachodzi bezskuteczność egzekucji z majątku Spółki, mimo że przed wydaniem decyzji nie zostało przeprowadzone indywidualne postępowanie w sprawie egzekucji zaległych składek z majątku Spółki, nie doszło do oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki, postępowanie upadłościowe spółki nie zostało umorzono ani zakończone, a w toku tego postępowania upadłościowego syndyk nie dokonał podziału funduszków masy upadłości spółki w postępowaniu upadłościowym, 2/ art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i art. 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez jego niewłaściwe zastosowanie i pominięcie, że przesłanka stwierdzenia bezskuteczności egzekucji z majątku spółki nie musi zostać spełniona

na dzień wydania decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej oraz przez przyjęcie, że prawidłowym jest wykazanie takiej bezskuteczności egzekucji przez organ dopiero w toku postępowania sądowego, zainicjowanego odwołaniem osoby trzeciej od takiej decyzji, 3/ art. 116 § 1 i art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w związku z art. 92 § 1 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r.- Prawo upadłościowe i naprawcze (Dz.U. z 2012 r., Nr 1112 ze zm.) przez ich niewłaściwe zastosowanie, w szczególności: a) przez niezastosowanie art. 92 Prawa upadłościowego i obciążeniu skarżącej odsetkami ustawowymi od zaległych składek Spółki za okres po ogłoszeniu upadłości, mimo że odsetki te nie mogły być naliczane po dacie ogłoszenia upadłości Spółki; b) przez przyjęcie, że decyzja o odpowiedzialności osoby trzeciej może obejmować również odpowiedzialność osoby trzeciej za odsetki ustawowe od zaległych składek spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za które spółka ta nie ponosi odpowiedzialności, tj. za okres po ogłoszeniu upadłości obejmującej likwidację tej spółki, c) przez pominięcie zasady akcesoryjnej odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, co oznacza, że taka odpowiedzialność osoby trzeciej nie może być wyższa niż odpowiedzialność pierwotnego dłużnika; d) skoro w stosunku do Spółki została ogłoszona upadłość obejmująca likwidację majątku, to organ rentowy mógł domagać się od tej Spółki odsetek od zaległych składek za okres do dnia ogłoszenia upadłości, a tym samym osoba trzecia nie powinna odpowiadać za odsetki w większym zakresie niż spółka, 4/ art. 118 § 1 ustawy Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez ich błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, w szczególności przez: a) uznanie, że wydanie decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej nie obejmuje obowiązku doręczenia tej decyzji osobie trzeciej, mimo że decyzja taka jest decyzją konstytutywną; b) przyjęcie, że nie upłynął termin przedawnienia odpowiedzialności osoby trzeciej za zaległości składkowe Spółki, mimo że decyzja o odpowiedzialności osoby trzeciej została doręczona tej osobie, a zatem również wydana, po upływie 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa Spółki; c) uznanie, że organ rentowy mógł wydać decyzję o odpowiedzialności skarżącej jako osoby trzeciej za nieuiszczone składki na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz na Fundusz Pracy i

Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych wraz z odsetkami i kosztami egzekucji, mimo że od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość, upłynęło 5 lat; d) nie uwzględnienie zarzutu przedawnienia zgłoszonego przez skarżącą.

Jako okoliczność uzasadniająca przyjęcie skargi do rozpoznania wskazano występowanie w sprawie zagadnienia prawnego oraz potrzebę wykładni przepisów prawnych budzących poważne wątpliwości: 1/ czy organ rentowy wydający decyzję o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej jest uprawniony do samodzielnego decydowania o tym, czy egzekucja z majątku spółki jest bezskuteczna w myśl art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, a powyższe może zostać wykazane na podstawie każdego prawnie dopuszczalnego dowodu, z którego wynika, że zaspokojenie danej wierzytelności nie nastąpi, czy też do stwierdzenia bezskuteczności egzekucji w myśl wskazanego przepisu potrzebne jest formalne orzeczenie wydane przez organ egzekucyjny po zweryfikowaniu stanu majątkowego spółki w egzekucji indywidualnej lub uniwersalnej (np.: w postępowaniu upadłościowym), a wskazany zwrot „bezskuteczności egzekucji” należy rozumieć jako sytuację, w której nie ma jakichkolwiek wątpliwości, że nie zachodzi żadna możliwość zaspokojenia egzekwowanej wierzytelności w całości lub w części z jakiegokolwiek części majątku spółki, 2/ czy można uznać bezskuteczność egzekucji z majątku spółki z o.o. w myśl art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej w trakcie trwania postępowania upadłościowego tej spółki, w tym czy można uznać taką bezskuteczność jeszcze przed dokonaniem przez syndyka podziału funduszu masy upadłości spółki w postępowaniu upadłościowym tego podmiotu, 3/ czy wydanie decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, o którym mowa w art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej obejmuje doręczenie takiej decyzji stronie, czy też oznacza ono wyłącznie sporządzenie i podpisanie decyzji przez organ, co ma istotne znaczenie dla określenia przedawnienia dochodzenia od osób trzecich zaległych składek.

Zdaniem skarżącej, Sąd Apelacyjny błędnie przyjął, że w sprawie zachodzi bezskuteczność egzekucji z majątku spółki z o.o. mimo że przed wydaniem decyzji przez organ rentowy nie zostało zakończone postępowanie upadłościowe spółki, a w toku tego postępowania upadłościowego syndyk nie dokonał podziału funduszu

masy upadłości spółki w postępowaniu upadłościowym spółki. W sprawie nie doszło również do stwierdzenia bezskuteczności egzekucji w drodze wydania formalnego orzeczenia organu egzekucyjnego po zweryfikowaniu stanu majątkowego spółki w egzekucji indywidualnej lub uniwersalnej (tj.: nie umorzono postępowania upadłościowego, nie oddalono wniosku o ogłoszenie upadłości). Powyższe uniemożliwiało na etapie wydawania zaskarżonych decyzji przyjęcia „bezskuteczności egzekucji z majątku spółki”, o której mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Skarżąca wskazała też, że decyzja przenosząca odpowiedzialność na osobę trzecią powinna być wydana i doręczona przed upływem pięcioletniego terminu, o którym mowa w art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej. Użyty w tym przepisie zwrot "wydanie decyzji" oznacza jej doręczenie wówczas gdy w istocie chodzi o "załatwienie sprawy." Ograniczenie znaczenie pojęcia „wydanie decyzji” wyłącznie do "nadania decyzji wymaganej formy, opatrzonej datą", pozbawiałaby ten przepis funkcji ochronnych dla osoby trzeciej, ponoszącej wszakże odpowiedzialność za cudzy dług. Uznanie, że "wydanie decyzji" oderwane zostało od obowiązku jej "doręczenia", oznaczałoby niczym nieuzasadnioną swobodę działania organów podatkowych i zaprzeczenie funkcji ochronnych dla podatnika, wynikających z instytucji przedawnienia.

Skarżąca wniosła o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu i zasądzenie od organu rentowego na rzecz skarżącej kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa radcowskiego według norm przepisanych, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości, poprzedzającego go wyroku Sądu Okręgowego oraz decyzji organu rentowego z dnia 29 grudnia 2009 r. oraz decyzji z dnia 23 grudnia 2010 r. i zasądzenie od organu rentowego na rzecz skarżącej kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa radcowskiego według norm przepisanych.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna nie zawierała usprawiedliwionych podstaw. Bezpodstawne okazały się zarzuty dotyczące rzekomo „wybiórczej” oceny zebranego w sprawie materiału dowodowego już dlatego, że podstawa skargi kasacyjnej nie mogą być

zarzuty dotyczące ustalenia faktów lub oceny dowodów (art. 398<sup>3</sup> § 3 k.p.c.). Ustalenie, że w sprawie zachodziła całkowita bezskuteczność egzekucji nie było bezpodstawne ani wadliwe, ale prawidłowe. W utrwalonej judykaturze Sądu Najwyższego jednolicie przyjmuje się, że bezskuteczność egzekucji może być wykazana nie tylko na podstawie postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, ale także w inny sposób, który nie poddaje w wątpliwość oceny, że środki majątkowe podmiotu, który wszczął procedurę upadłościową nie wystarczą na zaspokojenie istotnej części jego długów. W szczególności w uzasadnieniu uchwały składu siedmiu sędziów z dnia 13 maja 2009 r., I UZP 4/09 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 319), Sądu Najwyższy utrwalił stanowisko, że stan bezskuteczności egzekucji może być także stwierdzony w toku egzekucji administracyjnej lub sądowej na podstawie okoliczności wynikających z czynności przeprowadzonych w postępowaniu egzekucyjnym, które podlegają weryfikacji sądowej.

W przedmiotowej sprawie takim zweryfikowanym dowodem było pismo syndyka z dnia 23 grudnia 2009 r., 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. Zweryfikowanie tego dowodu nie pozostawało w sprzeczności z wcześniejszym pismem syndyka z dnia 10 listopada 2009 r., z którego wynikało, że „nie jest możliwe określenie kwoty jaka będzie przedmiotem planu podziału funduszy masy”, a zatem zawarta w tym piśmie prognoza zaspokojenia w całości wierzytelności zaliczonych do kategorii pierwszej była nietrafna, ponieważ takich obiektywnych możliwości nie potwierdziła dalsza procedura, z której wynikała możliwość zaspokojenia tych wierzytelności „jedynie w niewielkiej części”. To miarodajne ustalenie w powiązaniu z obowiązkiem członka zarządu wskazania mienia spółki, z którego egzekucja umożliwiała zaspokojenie zaległości podatkowych lub składkowych spółki w znacznej części (art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej) usprawiedliwiały ocenę, że egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w istotnej części bezskuteczna. W tym zakresie trafne jest stanowisko, że członek zarządu obarczony subsydiarną ustawową odpowiedzialnością za zaległości składkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością nie ma podstaw prawnych do przerzucania na wierzyciela

należności składkowych (ZUS) ryzyka oraz skutków własnych zaniechań, z których wynikły obciążające go zaległości składkowe (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 7 lutego 2012 r., I UK 303/11, LEX nr 1157548). W konsekwencji bezpodstawny okazał się zarzut naruszenia zarówno art. 328 § 2 k.p.c., jak i chybiony był zarzut art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, skoro nie było innego majątku niż pozostawiony w gestii syndyka, który pozwalałby na zaspokojenie długów składkowych spółki w znacznej części, skoro w sprawie nie było wątpliwości, że nie zachodziła inna możliwość niż zaspokojenie zaległości składkowych spółki „jedynie w niewielkiej części”. W konsekwencji strona skarżąca nie mogła oczekiwać, że Sąd Najwyższy będzie weryfikował miarodajnie potwierdzony stan bezskuteczności egzekucji z majątku lub masy upadłości dłużnej spółki.

Kasacyjne zarzuty dotyczące rozbieżności w wysokości długów spółki wyliczonych przez biegłego w konfrontacji z zaległościami składkowymi wyliczonymi przez organ ubezpieczeń społecznych nie zostały szczegółowo przedstawione ani wyliczone w skardze kasacyjnej, przeto usuwały się spod weryfikacji kasacyjnej nie tylko dlatego, że Sąd Najwyższy nie ma obowiązku ani procesowych możliwości poszukiwania za stroną skarżącą takich rozbieżności rachunkowych, ale także dlatego, że chybiony okazał się w tym zakresie kasacyjny zarzut naruszenia art. 278 § 1 k.p.c., zważywszy że w sprawie był przeprowadzony dowód z opinii biegłego. Ponadto Sąd drugiej instancji w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku zajmował się szczegółowym wyjaśnieniem ujawnionych rozbieżności rachunkowych, które strona skarżąca nieudolnie kontestowała chybionym i jedynym zarzutem naruszenia art. 278 § 1 k.p.c., który nie był poddany dalszej weryfikacji procesowej, np. przez zażądanie opinii uzupełniającej (art. 286 k.p.c.), bo ten przepis nie został nawet wskazany w podstawach skargi kasacyjnej.

Podobne okoliczności, a w szczególności brak wyliczenia nienależnej kwoty odsetek lub „odsetek od zaległych odsetek”, które - wbrew art. 92 Prawa upadłościowego i układowego - miały być naliczane przez organ ubezpieczeń społecznych „po dacie ogłoszenia upadłości”, uniemożliwiały kontrolę kasacyjną tej nieidentyfikowalnej części zaskarżenia. Sąd Najwyższy nie może domyślać się ani poszukiwać za skarżącą, czy i w jakiej wysokości organ ubezpieczeń społecznych naliczał odsetki po dniu ogłoszenia upadłości. Ponadto incydentalnie Sąd

Najwyższy sygnalizuje, że art. 92 Prawa upadłościowego kreuje ustawową regułę, że do dnia ogłoszenia upadłości mogą być zaspokojenie odsetki od wierzytelności, należne od upadłego, co nie wyklucza (nie zakazuje) naliczania odsetek od zaległości spółki w stosunku do osób trzecich, o których mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej.

Nie występuje też potrzeba wyjaśnienia daty, od której biegnie termin przedawnienia spornych należności, ponieważ zagadnienie to zostało jednolicie wyjaśnione w utrwalonej judykaturze Sądu Najwyższego, który przyjmuje, że przedawnienie zaległości składkowych wynikających z decyzji wydanej na podstawie art. 116 § 1 Ordynacji w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, następuje po upływie 5 lat do końca roku kalendarzowego, w którym decyzja została wydana (art. 24 ust. 5d ustawy systemowej), bez względu na termin doręczenia tej decyzji (por. uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 8 lipca 2008 r., I UZP 4/08, OSNP 2009 nr 1-2, poz. 19 oraz wyroki Sądu Najwyższego z: 4 sierpnia 2009 r., I UK 85/09, LEX nr 558289; 16 listopada 2009 r., II UK 111/09, OSNP 2011 nr 11-12, poz. 164; z 27 października 2010 r., III UK 23/10, LEX nr 794798; 22 listopada 2010 r., III UK 27/10, LEX nr 786815; 16 marca 2011 r., I UK 330/10, LEX nr 848138; oraz postanowienie Sądu Najwyższego z 3 lutego 2012 r., II UK 263/11, LEX nr 1215441). Ponadto skarżąca nie podważyła oceny zaskarżonego wyroku (wyrażonej przez Sąd pierwszej instancji), że w sprawie nieprzedawnionych przed 1 stycznia 2003 r. należności, od tej daty zastosowanie miał dziesięcioletni okres przedawnienia, „który na dzień wydania zaskarżonych decyzji - nie upłynął”.

Kwestie braku zawinienia skarżącej w zachowaniu właściwego terminu złożenia wniosków o upadłość spółki, które były zwracane z przyczyn dotyczących wynajętej kancelarii prawniczej, którą mogą obarczać negatywne skutki prawne potencjalnie nieprofesjonalnej udzielonej spółce pomocy prawnej (por. wyrok NSA z dnia 12 lutego 2002 r., III SA 2544/00, Monitor Podatkowy 2002 nr 10, s. 43 i n.), nie zostały objęte podstawami ani granicami zaskarżenia rozpoznaną skargą kasacyjną, przeto usuwały się spod weryfikacji kasacyjnej (art. 398<sup>13</sup> § 1 k.p.c.).

Mając powyższe na uwadze Sąd Najwyższy wyrokował jak w sentencji na podstawie art. 398<sup>14</sup> k.p.c.