

UCHWAŁA

Dnia 11 lutego 2014 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Jolanta Strusińska-Żukowska (przewodniczący,
sprawozdawca)

SSN Zbigniew Hajn

SSA Agata Pyjas-Luty

Protokolant Joanna Porowska

przy udziale Prokuratora Henryki Gajdy-Kwapień

w sprawie z odwołania M. F.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych o ustalenie braku

odpowiedzialności za zobowiązania z tytułu składek,

po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw
Publicznych w dniu 11 lutego 2014 r.,

zagadnienia prawnego przekazanego postanowieniem Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 17 października 2013 r.,

czy likwidator spółdzielni ponosi odpowiedzialność za składki na ubezpieczenia społeczne na podstawie art. 116a ustawy z 29 sierpnia 1997 roku - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012 roku, poz. 749) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz. U. z 2009 roku, Nr 205, poz. 1585)?

podjął uchwałę:

Likwidator spółdzielni nie ponosi odpowiedzialności za zaległości składowe tej spółdzielni na podstawie art. 116a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku - Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz. U. z 2013 r., poz. 1442 z zm.).

UZASADNIENIE

Sąd Apelacyjny w związku z rozpoznawaniem sprawy M. F. przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych o ustalenie braku odpowiedzialności za zobowiązania z tytułu składek, na skutek apelacji odwołującej się od wyroku Sądu Okręgowego w P. z dnia 22 listopada 2012 r., przedstawił w trybie art. 390 § 1 k.p.c. Sądowi Najwyższemu do rozstrzygnięcia zagadnienie prawne następującej treści:

„Czy likwidator spółdzielni ponosi odpowiedzialność za składki na ubezpieczenia społeczne na podstawie art. 116a ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r., poz. 749) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585)?”

W sprawie ustalono, że decyzją z dnia 14 grudnia 2011 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych stwierdził, że M. F. jako likwidator Gminnej Spółdzielni „Samopomoc Chłopska” w W. jest odpowiedzialna za zobowiązania tej spółdzielni z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne za wskazane w decyzji okresy. M. F. wniosła odwołanie od tej decyzji, domagając się jej zmiany i ustalenia, że likwidator spółdzielni nie ponosi odpowiedzialności za zobowiązania spółdzielni z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Zaskarżonym wyrokiem z dnia 22 listopada 2012 r. Sąd Okręgowy w P. oddalił odwołanie M. F. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z dnia 14 grudnia 2011 r. Sąd pierwszej instancji dokonał analizy prawnej art. 130 ustawy z

dnia 16 września 1982 r. - Prawo spółdzielcze (jednolity tekst: Dz. U. z 2013 r., poz. 1443 ze zm.) i wywiódł, że podstawą wystąpienia dłużnika (spółdzielni) z wnioskiem o ogłoszenie upadłości jest wyłącznie nadwyżka pasywów nad aktywami. Podstawa ta określa jednocześnie „właściwy czas” na zgłoszenie przez spółdzielnię wniosku o upadłość w rozumieniu art. 116 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.). W przypadku spółdzielni będącej w likwidacji z wnioskiem o ogłoszenie upadłości wystąpić obowiązany jest likwidator spółdzielni, o czym stanowi art. 131 Prawa spółdzielczego. Uchybienie przez likwidatora temu obowiązkowi może prowadzić do wniosku, że niezgłoszenie wniosku o upadłość nastąpiło z jego winy. Odnośnie do podstaw odpowiedzialności likwidatora za zobowiązania spółdzielni z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia objęte zaskarżoną decyzją, Sąd Okręgowy powołał się na uchwałę składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 28 stycznia 2010 r., III CZP 91/09 (OSNC 2010 nr 6, poz. 85), według której odpowiedzialność za zobowiązania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w przypadku bezskuteczności egzekucji ponosi także likwidator spółki. Na wnioskodawczyni jako na likwidatorze spółdzielni spoczywał obowiązek zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółdzielni. Wnioskodawczyni tego nie uczyniła, pomimo że już w dniu 31 grudnia 2005 r. istniała niewypłacalność spółdzielni.

Wyrok Sądu Okręgowego odwołująca się zaskarżyła apelacją w całości. W uzasadnieniu skarżąca podała, że podjęła kroki w celu ogłoszenia upadłości spółdzielni, była w Sądzie w P., ale tam uzyskała informację, że w sytuacji, gdy spółdzielnia nie ma majątku, nie może być ogłoszona upadłość. Ponadto podniosła, że w trakcie likwidacji zapłaciła zaległości pracownikom i spłaciła wierzycieli oraz zaległości na koncie bankowym.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, przy rozpoznawaniu apelacji powstało zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości, które powinno być przedstawione Sądowi Najwyższemu do rozstrzygnięcia w trybie art. 390 § 1 k.p.c.

Sąd odwoławczy wskazał, że zgodnie z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz. U. z 2013 r., poz. 1442 ze zm.; dalej jako: ustawa systemowa), do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio art. 116a Ordynacji podatkowej. W myśl art. 116a tej ustawy, za

zaległości podatkowe innych osób prawnych niż wymienione w jej art. 116 odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie organów zarządzających tymi osobami. Przepisy art. 116 stosuje się odpowiednio. Stosownie do art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, spółki akcyjnej lub spółki akcyjnej w organizacji odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu. Treść art. 116a Ordynacji podatkowej ogranicza więc odpowiedzialność osób trzecich za zaległości podatkowe innych osób prawnych niż spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, spółka akcyjna i spółka akcyjna w organizacji, do członków organów zarządzających tymi osobami. Niewątpliwie art. 116a Ordynacji podatkowej jest podstawą prawną odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe spółdzielni, a w związku z art. 31 ustawy systemowej, także za zaległości z tytułu składek na ubezpieczenia. Zgodnie z treścią art. 35 § 1 Prawa spółdzielczego, organami spółdzielni są: walne zgromadzenie, rada nadzorcza, zarząd, a w spółdzielniach, w których walne zgromadzenie jest zastąpione przez zebranie przedstawicieli – zebrania grup członkowskich. Statut może przewidywać powołanie także innych organów niż wymienione w § 1, składających się z członków spółdzielni. W takim wypadku statut określa zakres uprawnień tych organów oraz zasady wyboru i odwoływania ich członków (§ 3). W myśl art. 48 § 1 Prawa spółdzielczego, zarząd kieruje działalnością spółdzielni oraz reprezentuje ją na zewnątrz, wobec czego uprawniony jest pogląd, że zarząd jest organem zarządzającym spółdzielni. W związku z tym niewątpliwie członkowie zarządu spółdzielni odpowiadają na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej. Likwidator nie jest członkiem zarządu, choć stosownie do art. 119 § 1 Prawa spółdzielczego, do likwidatora stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące zarządu spółdzielni i członków zarządu, jeżeli przepisy o likwidacji nie stanowią inaczej. Nie jest on jednak wymieniony w Prawie spółdzielczym jako organ zarządzający spółdzielni, ani jako członek organu zarządzającego. Pełni on samodzielną funkcję, której celem jest zlikwidowanie spółdzielni. Zarządza spółdzielnią w celu jej likwidacji. Wykładnia językowa art. 116a Ordynacji podatkowej prowadzi zatem do wniosku, że nie ma on zastosowania do likwidatora spółdzielni.

Odnosząc się do stanowiska organu rentowego, Sąd Apelacyjny zauważył, że istotnie Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 8 lipca 2008 r., II UK 341/07 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 322) uznał, że oparcie wykładni art. 116 Ordynacji podatkowej tylko na argumentach językowych oraz na – wynikającej z nich – tezie o istnieniu *numerus clausus* podmiotów odpowiedzialnych z własnego majątku za długi spółki należy uznać za rażąco niesprawiedliwe, co nakazuje skonfrontować je także z innymi metodami wykładni. Przeniesienie na zarządców odpowiedzialności ma na celu wyłącznie ochronę wierzycieli. Zastosowanie wykładni językowej tej ochrony skutecznie nie zapewnia. Oprócz argumentów słusznościowych również argumenty wykładni celowościowej przemawiają za przyjęciem odpowiedzialności likwidatora za długi spółki w likwidacji. Na uzasadnienie swojego stanowiska Sąd Najwyższy powołał uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 28 lutego 2008 r., III CZP 143/07 (OSNC 2009 nr 3, poz. 38) i wskazał, że interpretacja Kodeksu spółek handlowych wyrażona w tej uchwale ma istotne znaczenie także dla ustalenia odpowiedzialności likwidatora spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za dług publicznoprawny z tytułu zaległych składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Co więcej, pogląd ten znalazł akceptację w uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 28 stycznia 2010 r., III CZP 91/09, w której wskazano, że „odpowiedzialność likwidatorów wynika z istoty funkcjonowania spółki w likwidacji, która jest przedłużeniem spółki działającej sprzed wszczęcia postępowania likwidacyjnego, z odmiennymi jednak celami (likwidacyjnymi). Taka też, w odróżnieniu od członków zarządu, jest funkcja likwidatorów, mimo że z reguły są to te same osoby. (...). Przekonujące są argumenty orzecznictwa i doktryny postrzegające likwidatorów jako osoby bliskie pozycji członków zarządu spółki, tylko inaczej usytuowane, jako odrębne podmioty. Ustawowe zadania likwidatorów i członków zarządu, pokazujące daleko sięgające zbieżności, nie uzasadniają rozdzielania istoty ich odpowiedzialności wobec wierzycieli spółki”.

Sąd Apelacyjny zauważył jednak, że w orzecznictwie sądów administracyjnych został zaprezentowany zupełnie odmienny pogląd, a mianowicie, że likwidator osoby prawnej za takie zaległości nie odpowiada. Także Sąd Najwyższy, w uchwale z 13 października 2009 r., II UZP 9/09 (OSNP 2010 nr 7-8,

poz. 95) uznał, że z wykładni językowej art. 116a Ordynacji podatkowej wynika w sposób niebudzący wątpliwości, że dotyczy on wyłącznie tych osób, które pełnią funkcje organów danej osoby prawnej w myśl przepisów regulujących jej ustrój, wskazując że „znaczenie tej normy można ustalić na podstawie wykładni językowej, wobec czego sięganie po wykładnię celowościową jest nie tylko zbędne, ale i niedopuszczalne”. Sąd Najwyższy odrzucił tym samym stanowisko wyrażone wcześniej w wyroku z dnia 8 lipca 2008 r. II UK 341/07, podnosząc że „zasad wynikających z wykładni językowej przepisów nie można modyfikować przez odwołanie się do zasad słuszności, co w istocie składa się na motywację orzeczenia z dnia 8 lipca 2008 r.”

W ocenie Sądu Apelacyjnego, analiza treści przepisu art. 116a Ordynacji podatkowej prowadzi do wniosku, że likwidator spółdzielni nie odpowiada za zaległości składkowe na podstawie tego przepisu w związku z art. 31 ustawy systemowej. Likwidator spółdzielni nie jest członkiem organu zarządzającego spółdzielni, a wyjątkowy charakter odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania publicznoprawne nie pozwala na stosowanie żadnej innej wykładni niż wykładnia językowa tego przepisu. Brak odpowiedzialności likwidatora jako osoby trzeciej na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej nie wyklucza jego odpowiedzialności wobec wierzycieli na podstawie art. 128 Prawa spółdzielczego, która to odpowiedzialność jest odpowiedzialnością na zasadzie winy, co dodatkowo wzmacnia argumentację o braku odpowiedzialności likwidatora na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej. Przepis art. 128 Prawa spółdzielczego jest podstawą odpowiedzialności likwidatora wobec wszystkich wierzycieli, a więc także wobec organu rentowego, zatem należności publicznoprawne nie pozostają poza ochroną prawną, choć odpowiedzialność likwidatora jest ograniczona tylko do sytuacji, gdy szkoda powstała na skutek niewykonania przez likwidatora jego ustawowych obowiązków.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Stosownie do treści art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej, za zaległości składkowe odpowiadają całym swoim

majątkiem solidarnie z płatnikiem również osoby trzecie, ale wyłącznie w przypadkach i w zakresie przewidzianym w Ordynacji. Zakresem podmiotowym art. 116a Ordynacji w związku z art. 31 i art. 32 ustawy systemowej objęci są członkowie organów zarządzających innymi niż spółki kapitałowe osobami prawnymi, którzy ponoszą odpowiedzialność za zaległości składkowe tych osób prawnych. Zgodnie z brzmieniem art. 38 k.c., osoba prawna działa przez swoje organy w sposób przewidziany w ustawie i w opartym na nim statucie. Przychylić należy się zatem do poglądu wyrażonego przez Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 13 października 2009 r., II UZP 9/09 (OSNP 2010 nr 7-8, poz. 95), że z wykładni językowej art. 116a Ordynacji podatkowej wynika w sposób niebudzący wątpliwości, że dotyczy on wyłącznie tych osób, które pełnią funkcje organów danej osoby prawnej w myśl przepisów regulujących jej ustrój. W odniesieniu do spółdzielni jest to ustawa – Prawo spółdzielcze, zgodnie z którą organami spółdzielni są: walne zgromadzenie, rada nadzorcza i zarząd (art. 35 § 1), przy czym tylko zarząd kieruje działalnością spółdzielni i reprezentuje ją na zewnątrz (art. 48 § 1).

Status prawny likwidatora spółdzielni reguluje art. 119 § 1 Prawa spółdzielczego, stanowiący że do likwidatora stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące zarządu spółdzielni i członków zarządu, jeżeli przepisy o likwidacji nie stanowią inaczej. Po pierwsze zatem nie jest on organem spółdzielni, po drugie zaś przepisy dotyczące zarządu można stosować w odniesieniu do likwidatora tylko subsydiarnie i tylko odpowiednio. Likwidator jest przedstawicielem ustawowym osoby prawnej, zmierzającym do zakończenia jej bytu. Przedstawiciel ustawowy, w odróżnieniu od organu, nie wchodzi w skład struktury organizacyjnej osoby prawnej, ma odrębną od osoby prawnej podmiotowość prawną, nie jest trwale związany z bytem osoby prawnej, a nadto, podczas gdy organ objawia wolę osoby prawnej, przedstawiciel, działając w imieniu osoby prawnej, objawia swą własną wolę (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 1997 r., II CKN 24/97, LEX nr 80725). Przedstawiciel ustawowy działa jedynie w sytuacji czasowej niemożności realizowania zdolności do czynności prawnych przez organ osoby prawnej i pomimo pewnych podobieństw nie może być uznawany za organ osoby prawnej.

W wyroku Sądu Najwyższego z 8 lipca 2008 r., II UK 341/07, reprezentującym pogląd o odpowiedzialności likwidatorów za zaległości składkowe

spółek, nie negując wyników wykładni językowej przepisów, odwoływano się przede wszystkim do kwestii słusnościowych, ale także systemowych i celowościowych. Podnoszono, że wyniki wykładni, dające pierwszeństwo literalnemu odczytaniu art. 116 Ordynacji podatkowej, należy uznać za rażąco niesprawiedliwe, co nakazuje skonfrontować je także z innymi metodami wykładni. Wskazywano, że zabieg ten jest niezbędny również z tego względu, że przeniesienie na zarządców odpowiedzialności majątkowej *ex lege* miało na celu wyłącznie ochronę wierzycieli przed skutkami zarządzania spółką w sposób prowadzący do bezskuteczności egzekucji przeciwko niej; zastosowanie wykładni językowej ochrony tej skutecznie nie zapewnia, a jest wiele argumentów mających istotne znaczenie aksjologiczne, wpływających także z przepisów prawa handlowego, które przemawiają za ponoszeniem tej odpowiedzialności także przez likwidatorów. Sąd Najwyższy, prezentując taki pogląd, odwołał się w całości do stanowiska wyrażonego przez Sąd Najwyższy odnośnie do odpowiedzialności likwidatorów spółek za zobowiązania tych spółek na gruncie art. 299 k.s.h., przede wszystkim w uchwale z dnia 28 lutego 2008 r., III CZP 143/07 (który to pogląd znalazł akceptację w późniejszej uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 28 stycznia 2010 r., III CZP 91/09) i wskazał, że interpretacja Kodeksu spółek handlowych wyrażona w tej uchwale ma istotne znaczenie także dla ustalenia odpowiedzialności likwidatora spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za dług publicznoprawny z tytułu zaległych składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Zdaniem Sądu Najwyższego w składzie podejmującym uchwałę w niniejszej sprawie, pomiędzy odpowiedzialnością likwidatorów spółek na podstawie przepisów Kodeksu spółek handlowych a odpowiedzialnością na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej występują jednak zasadnicze różnice, które nie pozwalają przenosić wprost poglądów wyrażonych w odniesieniu do zobowiązań prywatnoprawnych spółki na jej zobowiązania publicznoprawne. Uregulowania zasad odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe (składkowe) nie są bowiem prostym odwzorowaniem w prawie podatkowym zasad zawartych w przepisach prawa handlowego (art. 299 k.s.h.). Ordynacja podatkowa zawiera w tym przedmiocie uregulowania własne, inaczej kształtując zakres i przesłanki

omawianej odpowiedzialności. Odpowiedzialność osób trzecich jest instytucją prawną wiążącą skutki istnienia zobowiązania podatkowego z podmiotem innym niż podatnik. Osoby trzecie ponoszą więc odpowiedzialność za cudzy dług, a orzeczenie o odpowiedzialności osób trzecich nie uwalnia dłużnika (podatnika) od odpowiedzialności. Odpowiedzialność tej osoby ma zatem charakter gwarancyjny. Jest odpowiedzialnością posiłkową (subsydiarną), występuje dopiero w dalszej kolejności. Nie ma tu domniemania winy, organ nie bada istnienia związku przyczynowego. Odpowiedzialność tych osób ma zatem charakter odpowiedzialności wyjątkowej.

Najistotniejsze z tego punktu widzenia jest jednak to, że przepis art. 116a (podobnie jak art. 116) Ordynacji podatkowej (w związku z art. 31 i art. 32 ustawy systemowej) reguluje odpowiedzialność za zobowiązania publicznoprawne osób prawnych. Nakładanie danin publicznych należy zaś do tak zwanej wyłączności ustawowej. Zgodnie bowiem z art. 84 Konstytucji RP, każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie, a według art. 217 Konstytucji RP, nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Powyższa norma konstytucyjna nie oznacza tylko obowiązku uregulowania tych kwestii w ustawie. Zgodnie bowiem z zasadą określoności, powyższe elementy powinny być w akcie rangi ustawowej w sposób bardzo precyzyjny, przejrzysty i jasny uregulowane. Z zasady demokratycznego państwa prawnego wynika, że każda regulacja prawna ingerująca w prawa i wolności obywatelskie musi spełniać wymóg dostatecznej określoności. Należy przez to rozumieć precyzyjne wyznaczenie dopuszczalnego zakresu ingerencji (por. orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 czerwca 1992 r., U 6/92, OTK 1992 nr 1, poz. 13.). Adresat normy prawnej musi bowiem wiedzieć, że jest ona do niego skierowana i w jaki sposób ma się zachować (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 listopada 1998 r., K 39/97, OTK 1998 nr 6, poz. 99). Nakaz określoności jest szczególnie istotny w prawie daniowym (por. orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 marca 1994 r., K 13/93, OTK 1994 nr 1, poz. 6 z glosą R. Mastalskiego, PiP 1994 nr 7-8, s. 136).

Z tego wynika, że przepisy prawa publicznego regulujące odpowiedzialność osób trzecich jako związane z nałożeniem podatku (obowiązku składkowego) i ingerujące w sferę prawa własności oraz innych praw i swobód nie mogą być interpretowane w sposób rozszerzający. Wobec tego nie ma wystarczających przesłanek do stwierdzenia, że na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej odpowiedzialnością za zaległości podatkowe (składkowe) mógłby jako osoba trzecia być obciążony jakikolwiek inny podmiot niż wymieniony wyraźnie w ustawie.

Likwidator spółdzielni nie odpowiada więc za zaległości składkowe tej spółdzielni na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej, albowiem z treści tego literalnie odczytywanego przepisu nie wynika, ażeby był objęty jego zakresem podmiotowym.

Mając to na uwadze, Sąd Najwyższy zajął stanowisko jak w uchwale.