



Sygn. akt I UK 23/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 19 stycznia 2016 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Katarzyna Gonera (przewodniczący)

SSN Zbigniew Hajn

SSN Małgorzata Wrębiakowska-Marzec (sprawozdawca)

w sprawie z odwołania K. Ś.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi we W.

z udziałem zainteresowanych: L. K. i E. Spółki z o.o. we W.

o ustalenie odpowiedzialności za składki na ubezpieczenia społeczne,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń

Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 19 stycznia 2016 r.,

skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego

z dnia 21 maja 2014 r.,

uchyla zaskarżony wyrok w pkt 1. ppkt b) oraz w pkt 2 i 4 i w tym zakresie przekazuje sprawę Sądowi Apelacyjnemu do ponownego rozpoznania i orzeczenia o kosztach postępowania kasacyjnego.

UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 13 listopada 2012 r. Sąd Okręgowy oddalił odwołanie K. Ś. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału we W. z dnia 30 grudnia 2010 r., obciążającej odwołującą się - jako członka zarządu E. Spółki z o.o. we W. - odpowiedzialnością za zaległości z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za wskazane w decyzji okresy wraz z odsetkami za zwłokę oraz kosztami egzekucyjnymi.

Wyrokiem z dnia 21 maja 2014 r. Sąd Apelacyjny zmienił częściowo zaskarżony wyrok i poprzedzającą go decyzję organu rentowego w ten sposób, że ustalił, iż odwołująca się - jako członek zarządu Spółki - odpowiada całym swoim majątkiem za zaległości z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne za wskazane okresy (pkt 1 ppkt a) oraz nie odpowiada za odsetki za zwłokę z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz z tytułu kosztów egzekucyjnych (pkt 1 ppkt b); zniósł między stronami koszty zastępstwa procesowego w postępowaniu pierwszoinstancyjnym (pkt 2); oddalił apelację odwołującej się w pozostałej części (pkt 3); zniósł między stronami koszty zastępstwa procesowego w postępowaniu drugoinstancyjnym (pkt 4).

Sąd odwoławczy stwierdził, że należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne wynikają z zobowiązania powstającego z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym przepisy prawa ubezpieczeń społecznych łączą powstanie takiego zobowiązania. Oznacza to, że nieopłacona w ustawowo określonym terminie składka powoduje powstanie od tej daty zaległości składkowej z mocy prawa. Jednak decyzja o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej jest odrębna w stosunku do decyzji wymierzającej podatek podatnikowi. Postępowanie skierowane do osoby trzeciej dotyczy dochodzenia należnych podatków a nie ustalania ich wysokości. Z art. 108 § 1 i 4 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 121, dalej jako ustawa systemowa) oraz art. 83 ust. 1 tej ustawy wynika, że odpowiedzialność osoby trzeciej konkretyzuje się dopiero w dniu wydania decyzji, która ma charakter konstytutywny, a jej skutki powstają z chwilą

doręczenia decyzji. Wynika to również z wyraźnego odesłania do art. 47 § 1 Ordynacji podatkowej, zawartego w jej art. 109 § 1. Prowadzi to do wniosku, że nie jest możliwe obciążenie odsetkami od zaległości składkowych oraz kosztami egzekucji członków zarządu spółki za okres sprzed daty wydania wobec nich decyzji.

W skardze kasacyjnej organ rentowy zaskarżył powyższy wyrok w zakresie objętym pkt 1 ppkt b) oraz pkt 2 i 4, zarzucając: I. naruszenie przepisów postępowania, mogące mieć istotny wpływ na wynik sprawy, tj.: 1) art. 382 k.p.c., przez pominięcie znacznej części zebranego materiału dotyczącego udowodnionej wysokości zadłużenia Spółki, z którego wynika, że oprócz należności głównej zaległość obejmuje również należne odsetki za zwłokę oraz koszty postępowania egzekucyjnego; 2) art. 328 § 2 z związku z art. 391 k.p.c., przez nieodniesienie się w uzasadnieniu wyroku do wszystkich przeprowadzonych w sprawie dowodów świadczących o wysokości zaległości obejmującej zobowiązanie, tj. należność główną, odsetki za zwłokę oraz koszty postępowania egzekucyjnego; II. naruszenie prawa materialnego wskutek jego niezastosowania, a to: 1) art. 23 ustawy systemowej; 2) art. 51, art. 53, art. 107 § 2 pkt 2 i pkt 4 oraz art. 116 Ordynacji podatkowej, 3) obwieszczenia Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 10 maja 2012 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy - Ordynacja podatkowa; 4) obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych oraz obniżonej stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych; 5) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 lutego 2011 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach.

Wskazując na powyższe zarzuty skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku przez oddalenie w całości apelacji odwołującej się, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi drugiej instancji.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna jest usprawiedliwiona, gdyż zasadne okazały się zarzuty naruszenia prawa materialnego.

Sąd Najwyższy wielokrotnie wyjaśniał, że art. 23 ust. 1 ustawy systemowej stanowi normatywną podstawę zwiększenia zaległości składkowej płatnika o odsetki. W myśl tego przepisu, od nieopłaconych w terminie składek należne są od płatnika składki odsetki za zwłokę, na zasadach i w wysokości określonej w Ordynacji podatkowej. Z kolei art. 31 ustawy systemowej stanowi, że do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio wymienione w tym artykule przepisy Ordynacji podatkowej. Ustawa systemowa pozwala zatem na odpowiednie stosowanie do należności z tytułu składek przepisów Ordynacji podatkowej, ale tylko enumeratywnie wymienionych w jej art. 31. Porównanie konstrukcji art. 23 ust. 1 i art. 31 ustawy systemowej oraz zakresu ich regulacji pozwala na przesądzenie, że przepisy Ordynacji podatkowej mają bezpośrednie zastosowanie jedynie w zakresie ogólnych zasad naliczania odsetek oraz przy ustalaniu ich procentowej wysokości, natomiast do odsetek objętych ogólnym pojęciem należności z tytułu składek mają odpowiednie zastosowanie jedynie te przepisy Ordynacji podatkowej, które zostały wymienione w art. 31 ustawy systemowej (por. wyrok z dnia 4 lutego 2009 r., II UK 154/08, OSNP 2010 nr 15-16, poz. 201). Reasumując, należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne stają się wymagalne każdorazowo w datach zaktualizowania się obowiązku samoobliczenia i opłacenia składek. Nieopłacone w ustawowo określonym terminie składki na ubezpieczenia społeczne powodują powstanie od tej daty zaległości składkowej z mocy samego prawa, tj. art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej (por. wyrok z dnia 23 października 2006 r., I UK 126/06, OSNP 2007 nr 21-22, poz. 331). Zaległości płatnika składek zwiększają zaś odsetki należne od dnia wymagalności składek (art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 23 ust. 1 ustawy systemowej - por. uchwałę z dnia 7 grudnia 2006 r., III CZP 118/06, OSNC 2007 nr 9, poz. 136 oraz wyroki: z dnia 21 lutego 2002 r., IV CKN 793/00, OSNC 2003 nr 2, poz. 22; z dnia 21 maja 2004 r., III CK 55/2003, LEX nr 177213; z dnia 22 czerwca 2005 r., III CK 678/2004, LEX nr 177213; z dnia 13 października 2004 r., II UK 489/03, OSNP 2005 nr 7, poz. 100; z dnia 4 lutego 2009 r., II UK 154/08, OSNP

2010 nr 15-16, poz. 201; z dnia 9 maja 2007 r., I UK 362/06, OSNP 2008 nr 11-12, poz. 175).

Źródłem odpowiedzialności osoby trzeciej za zaległości składkowe płatnika składek jest art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej - do którego odsyła art. 31 i pośrednio art. 32 ustawy systemowej - stanowiący, że w przypadkach i w zakresie przewidzianym w rozdziale 15 (zatytułowanym „Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich”) za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie, a nadto art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, statuujący solidarną odpowiedzialność członków zarządu za zaległości podatkowe wymienionych w tym przepisie spółek.

Rację ma Sąd drugiej instancji, że w świetle art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej w związku art. 31 ustawy systemowej, odpowiedzialność osób trzecich za zaległości podatkowe (składkowe) nie powstaje z mocy prawa, lecz wymaga wydania przez organ podatkowy (składkowy) konstytutywnej decyzji w tym przedmiocie. Uszło jednak uwagi tego Sądu, że zakres odpowiedzialności osób trzecich wynika z art. 107 § 1 i § 2 pkt 2 i 4 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej. Zgodnie z art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej, przedmiotem tej odpowiedzialności są zaległości składkowe płatnika, a więc - stosownie do art. 51 § 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 31 ustawy systemowej - zobowiązania, których termin płatności wyznaczony w przewidziany przepisami prawa sposób upłynął. Zasadniczo osoby trzecie odpowiadają również - na podstawie art. 107 § 2 Ordynacji podatkowej - za odsetki za zwłokę od zaległości (pkt 2) i koszty postępowania egzekucyjnego (pkt 4). Odsetki i koszty postępowania egzekucyjnego obciążają zatem osobę trzecią niezależnie od czasu ich powstania. Obowiązek zapłaty przez osobę trzecią odsetek od zaległości podatkowych (składkowych) i kosztów egzekucyjnych wynika więc wprost z art. 107 § 2 pkt 2 i 4 Ordynacji podatkowej, który interpretowany w kontekście zasady subsydiarnej odpowiedzialności tych osób w stosunku do odpowiedzialności podatnika (płatnika składek), nakazuje uwzględnienie, że zobowiązanie osoby trzeciej jest równe zobowiązaniu podatnika (płatnika) (por. także wyroki Sądu Najwyższego z dnia 6 marca 2012 r., I UK 318/11, OSNP 2013 nr 3-4, poz. 41 oraz z dnia 12 sierpnia 2015 r., I UK 391/14, LEX nr 1813475).

Z tych względów Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji wyroku na podstawie art. 398¹⁵ § 1 i odpowiednio stosowanego art. 108 § 2 k.p.c.

eb