

Sygn. akt: III AUa 1674/13

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 13 czerwca 2014 r.

Sąd Apelacyjny w Łodzi, III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: SSA Jacek Zajązkowski

Sędziowie: SSA Mirosław Godlewski

SSO del. Beata Michalska (spr.)

Protokolant: st. sekr. sądowy Joanna Sztuka

po rozpoznaniu w dniu 13 czerwca 2014 r. w Łodzi

sprawy **T. R.**

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w O.**

o uregulowanie zobowiązań,

na skutek apelacji T. R.

od wyroku Sądu Okręgowego w Kaliszu

z dnia 25 czerwca 2013 r., sygn. akt: V U 1396/12,

- 1. zmienia zaskarżony wyrok oraz poprzedzającą go decyzję i stwierdza, że T. R. nie ponosi odpowiedzialności za zobowiązania (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w (...) z siedzibą w K. za okres od stycznia 2007 roku do grudnia 2008 roku;**
- 2. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w O. na rzecz T. R. kwotę 30 (trzydzieści) złotych tytułem zwrotu kosztów procesu za drugą instancję.**

Sygn. akt III AUa 1674/13

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z 25 czerwca 2013r., w sprawie o sygn. akt V U 1396/12, Sąd Okręgowy w Kaliszu V Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych oddalił odwołanie T. R. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. W.. z 18 kwietnia 2012r. stwierdzającej, iż odwołujący się jako likwidator (...) spółki z o.o. w K. ponosi odpowiedzialność za zobowiązania spółki z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych za okres od stycznia 2007r. do grudnia 2008r. na łączną kwotę 260.861, 44 zł. (pkt 1 wyroku). Nadto zasądzono od T. R. na rzecz organu rentowego kwotę 7.200 zł. tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego (pkt 2 ).

**Powyższe orzeczenie zostało wydane w oparciu o następujące ustalenia faktyczne i prawne:**

T. R. był prezesem zarządu (...) spółki z o.o. z/s w K. od 9 listopada 2002r do 18 czerwca 2006r. Uchwałą zwyczajnego zgromadzenia wspólników z 19 czerwca 2006r odwołujący został likwidatorem ww. spółki. Jak ustalił Sąd I instancji, 21 października 2005 r. T. R. złożył do Sądu Rejonowego w Kaliszu wniosek o ogłoszenie upadłości, który został zwrócony wobec niespełnienia wymogów formalnych. Z tych samych względów zwracane były także kolejne wnioski o upadłość w sprawach o sygn. akt akta VGU 88/05, V GU 4/06, V GU 11/06 . Ponowny wniosek w tym przedmiocie odwołujący się złożył 14 marca 2006r. Prawomocnym postanowieniem z 11 kwietnia 2006r. Sąd Rejonowy w Kaliszu oddalił wniosek o ogłoszenie upadłości, gdyż majątek spółki nie pozwoliłby na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego .

Prawomocnym wyrokiem Sądu Okręgowego w Kaliszu z 24 czerwca 2008r., w sprawie o sygn.akt V U 929/07, ustalono odpowiedzialność T. R. jako prezesa zarządu (...) spółki z o.o. za zobowiązania tej spółki z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne za okres od 9 listopada 2002r. do 18 czerwca 2006r. W toku tego postępowania ustalono, iż przez cały okres, kiedy odwołujący się był prezesem zarządu spółki, spółka nie regulowała na bieżąco swych zobowiązań składowych w ZUS. Jak ustalił Sąd Okręgowy, wobec spółki były prowadzone postępowania egzekucyjne z rachunków bankowych . Egzekucja była częściowo skuteczna, gdyż odzyskano 13.277,46 zł. Egzekucja prowadzona przez Urząd Skarbowy z wniosku Zakładu nie była skuteczna. W wyniku podziału sumy uzyskanej z egzekucji (...) spółki Zakład uzyskał kwotę 117.059,60 zł, przy czym kwotę 116.445,60 zł zaliczono na poczet odsetek i 614 zł na koszty. W toku postępowania w sprawie o sygn. akt V U 929/07 Sąd I instancji ustalił, że T. R., jako prezes zarządu spółki, nie zgłosił we właściwym czasie wniosku o jej upadłość. Po postawieniu spółki (...) w stan likwidacji od 19 czerwca 2006r odwołujący się został jej likwidatorem. W okresie pełnienia tej funkcji od stycznia 2007r. do grudnia 2008r. (...) spółka z o.o. w likwidacji nie płaciła składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i FGŚP. Zaległość z tego tytułu wyniosły łącznie 260.861, 44 zł, w tym składki na ubezpieczenia społeczne - 126.555,38 zł i odsetki za zwłokę w kwocie 76.595 zł, na ubezpieczenia zdrowotne - 28.150,05 zł. i odsetki za zwłokę - 16.934 zł, na FP i FGŚP - 7.897,01 zł i odsetki za zwłokę w kwocie 4.730 zł.

Jak ustalił Sąd Okręgowy, egzekucja administracyjna prowadzona wobec (...) spółki z o.o. w likwidacji na podstawie tytułów wykonawczych wystawionych przez naczelnika I Urzędu Skarbowego w K. oraz dyrektora ZUS postanowieniem z 21 stycznia 2010r. wydanym przez naczelnika I Urzędu Skarbowego została umorzona.

Wg poczynionych ustaleń Sądu I instancji , T. R. utrzymuje się z emerytury w kwocie 3.000 zł. netto miesięcznie. Żona otrzymuje rentę w wysokości 1.100 zł. i jest osobą o znacznym stopniu niepełnosprawności. Odwołujący się choruje na zwyrodnienie barku. Jak podkreślił Sąd I instancji, ustalony stan faktyczny nie był sporny. Odwołujący się nie kwestionował faktu sprawowania w okresie objętym zaskarżoną decyzją funkcji likwidatora spółki, jak i ustalonej przez organ rentowy wysokości zadłużenia.

W uzasadnieniu stanu prawnego Sąd I instancji powołał art. 116 § 1 i 2, 3 i 4 ustawy z 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t. jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.), zgodnie z którym 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, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a członek zarządu nie wykazał, że: we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe) albo niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub niewszczęcie postępowania zapobiegającego ogłoszeniu upadłości (postępowania układowego) nastąpiło bez jego winy, jak też nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.

Zgodnie z art. 31 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t. jedn. Dz.U. z 2009 r., nr 205, poz. 1585 ze zm.), art. 116 ordynacji podatkowej stosuje się odpowiednio do należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, a na podstawie art. 32 powołanej ustawy - także do składek na Fundusz Pracy, FGŚP i składek na ubezpieczenie zdrowotne. Natomiast zgodnie z art. 107 § 1 i 2 pkt. 2 i 4 Ordynacji podatkowej, odpowiedzialność

członków zarządu obejmuje zaległości z tytułu składek wynikające z prowadzenia działalności i odsetki za zwłokę oraz koszty egzekucyjne.

Nadto Sąd Okręgowy przywołał wyrok Sądu Najwyższego z 8 lipca 2008r., sygn. akt II UK 341/07, iż odpowiedzialność związaną z bezskutecznością egzekucji składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne oraz Fundusz Pracy i FGŚP, należnych w czasie likwidacji spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, ponosi także były członek zarządu powołany na jej likwidatora. Zacytował obszernie fragmenty uzasadnienia ww. wyroku, w którym Sąd Najwyższy wskazał, iż artykuł 269 k.h. stanowił, że "likwidatorzy co do swych uprawnień i obowiązków podlegają przepisom działu niniejszego, przewidzianym dla zarządu spółki". Przepis ten odsyłał do wszystkich przepisów dotyczących spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, więc między innymi do art. 298 k.h. Niewymienienie wyraźnie likwidatorów w art. 298 k.h. nie może wykluczać jego stosowania do nich; istnienie wielu przepisów wyraźnie przewidujących odpowiedzialność likwidatorów na równi z członkami zarządu daje raczej podstawy do rozumowania, że likwidatorzy tym bardziej - na równi z członkami zarządu - ponosili odpowiedzialność, o której mowa. W tej sytuacji, skoro odesłanie zawarte w art. 269 k.h. obejmowało także art. 298 k.h., a racje uzasadniające przewidzianą w art. 298 k.h. odpowiedzialność członków zarządu były aktualne również w odniesieniu do likwidatorów, to i oni odpowiadali na podstawie tego przepisu. Konstrukcje odpowiedzialności przewidzianej w art. 298 k.h. (obecnie art. 299 k.s.h.) oraz w art. 116 Ordynacji podatkowej są identyczne, a brzmienie obu tych przepisów różni się nieznacznie. Skoro tak, to art. 116 Ordynacji podatkowej nie może być interpretowany w sposób ograniczający tę odpowiedzialność; odpowiedzialność podatkowa nie może być mniejsza podmiotowo ani przedmiotowo od odpowiedzialności zakreślonej przez prawo spółek handlowych. Odmienne stanowisko prowadziłoby do pominięcia najważniejszego argumentu, mającego uwypuklany w solidaryzmie ubezpieczeń społecznych aspekt "sprawiedliwościowy". Członek zarządu, który doprowadził do faktycznej niewypłacalności spółki i postawił ją w stan likwidacji, a zwlekał z wnioskiem o ogłoszenie upadłości, uniknąłby, jako likwidator, nie tylko sankcji odszkodowawczej za nieprawidłowe kierowanie spółką, lecz przede wszystkim doprowadziłby do przerzucenia obciążenia kosztami ubezpieczenia pracowników spółki - ubezpieczonych także w czasie jej likwidacji - na fundusz tworzony ze składek innych podmiotów. Z całą pewnością taka sytuacja jest nie do zaakceptowania zarówno w odniesieniu do członków zarządu, jak i likwidatorów spółki, niezależnie od istniejących między nimi różnic w podstawach reprezentacji. Sąd Okręgowy w całości poparł i przyjął za własne powyższe rozważania Sądu Najwyższego i uznał, że art.116 Ordynacji podatkowej ma zastosowanie także wobec likwidatora spółki, byłego członka zarządu spółki. W rezultacie Sąd I instancji wskazał, iż odwołujący się ponosi odpowiedzialność za zobowiązania składkowe spółki za okres, kiedy pełnił funkcje jej likwidatora. W ocenie Sądu Okręgowego, organ rentowy wykazał bezskuteczność egzekucji wobec spółki. Egzekucja administracyjna prowadzona przez Zakład za pośrednictwem Urzędu Skarbowego okazała się całkowicie bezskuteczna, czego dowodem jest ww. postanowienie naczelnika I Urzędu Skarbowego w K. z 21 stycznia 2010r. o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, jak też postanowienie Sądu Rejonowego w Kaliszu z 11 kwietnia 2006r oddalające wniosek o ogłoszenie upadłości z powodu braku majątku na pokrycie kosztów postępowania. Sąd Okręgowy podniósł też, że odwołujący się nie wskazał mienia spółki, z którego egzekucja umożliwiłaby zaspokojenie zaległości składkowych w znacznej części. Nie zaistniała więc żadna z przesłanek pozwalających na uwolnienie się odwołującego od odpowiedzialności za zobowiązania spółki.

Sąd Okręgowy nie znalazł podstaw do zastosowania, zgodnie z żądaniem odwołującego się art. 5 k.c., ponieważ w sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych nie stosuje się klauzul generalnych zasad współzycia społecznego.

W rezultacie w wyniku poczynionych ustaleń faktycznych i rozważań prawnych Sąd I instancji uznał, że w świetle art. 116 § 1,2,3 i 4 Ordynacji podatkowej zachodzą przesłanki, aby przypisać odwołującemu się odpowiedzialność za zobowiązania składkowe (...) spółki z o. o. w likwidacji za okres wskazany w zaskarżonej decyzji, kiedy pełnił funkcję likwidatora. Tym samym stwierdził, że zaskarżona decyzja jest prawidłowa i zgodnie z art. 477<sup>14</sup> § 1 k.p.c. odwołanie podlegało oddaleniu. O kosztach Sąd Okręgowy orzekł na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c., nie znajdując podstaw do zastosowania art. 102 k. p.c.

Apelację od wyroku Sądu Okręgowego w terminie złożył odwołujący się T. R., zaskarżając wyrok w całości i zarzucając mu naruszenie prawa materialnego, w tym:

1) niewłaściwe zastosowanie art. 116 §1 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przez uznanie, wbrew brzmieniu przepisu, iż jako likwidator spółki ponosi odpowiedzialność za jej zobowiązania z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i FGŚP, co jednocześnie narusza art. 7 i 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polski, nadto

2) art. 116 § 1 pkt. 1 lit. a i b przez przyjęcie, że wbrew statuowanemu w tych przepisach obowiązкови skarżący nie złożył w czasie właściwym wniosku o upadłość (...) spółki z o.o. w likwidacji i że z tego tytułu ponosi on winę, mimo iż w okolicznościach tej sprawy złożenie wniosku o upadłość było obiektywnie niemożliwe, co tym samym wyłącza winę likwidatora jako przesłanki odpowiedzialności z tego przepisu.

W uzasadnieniu swojego stanowiska apelujący podnosił, że zarówno organ rentowy, jak i Sąd I instancji oparli swoje rozstrzygnięcie w sprawie na treści art. 116 Ordynacji podatkowej. Sąd stwierdził wprawdzie, że z literalnego brzmienia przepisu wynika wyłącznie odpowiedzialność członków zarządu za długi publiczne spółki, jednak zaskarżone rozstrzygnięcie oparł na wyroku Sądu Najwyższego z 8 lipca 2008 r., sygn. akt II UK 341/07, który nawiązując do art. 269 k.h. (obecnie art. 280 k.s.h.) i odpowiedzialność tę rozciągnął również na likwidatorów spółki. W ocenie skarżącego takie stanowisko jest błędne. Źródłem prawa w polskim systemie prawnym są ustawy i wydane na ich podstawie przepisy wykonawcze. Nie jest nim orzeczenie Sądu Najwyższego, które podjęte w zwykłym składzie dotyczy wyłącznie rozpatrywanej sprawy i nie wiąże sądów w innej sprawie, nawet analogicznej. O ile można oczekiwać od obywatela, zwłaszcza kierującego podmiotem gospodarczym znajomości obowiązującego prawa, to trudno wymagać rozeznania w - często rozbieżnym, orzecznictwie sądowym. Już przecież w wyroku stanowiącym uzasadnienie dla sądu orzekającego przywołane są wyroki sądów, który prezentują zgoła odmienny pogląd na odpowiedzialność likwidatorów za dług spółki, np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 6 lipca 2007, sygn.akt III CSK 2/07 oraz wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 czerwca 2006, sygn.akt: IV CK 415/05. Jest również orzecznictwo administracyjne rozstrzygające odpowiedzialność likwidatora z art. 116 ordynacji podatkowej na korzyść skarżącego. Wg apelującego zaskarżony wyrok narusza również przepisy Konstytucji, w szczególności art. 7 nakazujący organom Państwa działać w ramach prawa oraz art. 84 kształtujący zasadę, iż podatki mogą wynikać wyłącznie z ustawy. Dlatego też stanowisko Sądu I instancji, który każe do likwidatorów spółki stosować przepisy dotyczące członków zarządu, o ile inny przepis rozdziału nie stanowi inaczej, nie mogą być akceptowane. Podobną regulację zawiera aktualnie obowiązujący art. 280 k.s.h. Regulację tę należy odnosić wyłącznie do przepisów prawa handlowego. Prawo podatkowe stanowi odrębną dziedzinę prawa i ze względu na specyfikę materii, którą reguluje nie przyjmuje analogii i wykładni rozszerzającej. Art. 116 Ordynacji podatkowej został umieszczony w rozdziale XV dotyczącym odpowiedzialności osób trzecich. Jest to odstępstwo od zasady odpowiadania za dług własny, stąd też regulacja przewidziana w art. 107 i nast. ordynacji ma charakter wyjątkowy, a ten przesądza o zakazie stosowania wykładni rozszerzającej. Zdaniem skarżącego ograniczenie odpowiedzialności do członków zarządu ma swoje uzasadnienie w charakterze procesu likwidacji. Często bywa tak, że uchwała o likwidacji spółki z ograniczoną odpowiedzialnością nie wynika z woli współników, a jest konsekwencją nieudanej upadłości i koniecznością wyeliminowania z obrotu gospodarczego martwego podmiotu. Tak było w tym przypadku. Wniosek zarządu o upadłość (...) sp. z o.o. został oddalony z powodu braku majątku niezbędnego do przeprowadzenia procesu. Należało zatem zlikwidować spółkę, tj. upłynnić resztę majątku z przeznaczeniem na długi i bez względu na ich zaspokojenie, doprowadzić do wykreślenia podmiotu z Krajowego Rejestru Sądowego. Czynności te wykonuje likwidator powołany uchwałą współników, bez względu na szanse i brak pomyślnych rokowań procesu likwidacji. W państwie prawa nie można „karać” osoby podejmującej się funkcji likwidatora odpowiedzialnością za dług spółki. Z tych przyczyn konstrukcja przepisu art. 116 ordynacji nie przewiduje odpowiedzialności likwidatorów, co potwierdza racjonalność ustawodawcy i wszelkie próby domniemywania tej odpowiedzialności godzą w obowiązujący porządek prawny.

Ponadto w ocenie apelującego, Sąd I instancji błędnie przyjął odpowiedzialność skarżącego za długi składkowe spółki (...) twierdząc, że skarżący wbrew obowiązкови nie złożył jako likwidator wniosku o upadłość spółki i że ponosi on winę za to zaniechanie. Sąd dokonał bezkrytycznej oceny pełnienia przez skarżącego funkcji prezesa zarządu stwierdzając, że jako prezes doprowadził do faktycznej niewypłacalności spółki i postawił ją w stan likwidacji. Z akt sprawy wynikało natomiast, że skarżący jak prezes zwlekał z upadłością spółki z uwagi na przyjęty przez ówczesny

rząd program restrukturyzacji przemysłu lekkiego. Proces restrukturyzacji podjęła zarządzana przez niego spółka, ale wobec zmasowanej konkurencji taniej odzieży z A., nie miała szans utrzymać się na rynku. Z uwagi na to, że proces restrukturyzacji nie powiódł się, został złożony wniosek o upadłość. Pierwszy wniosek nosi datę 21 października 2005 r. Kilkrotnie zwracany i uzupełniany zgodnie z zaleceniem sądu, ostatecznie rozpatrzony został przez sąd wniosek z dnia 14 marca 2006 r. W efekcie, po kilku miesiącach generowania strat, wniosek został oddalony z powodu braku majątku na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego. W świetle obowiązujących wówczas przepisów skarżący jako prezes spółki został uznany winnym nieterminowego zgłoszenia upadłości i obciążony odpowiedzialnością za zobowiązania spółki z tytułu składek. Jak wynika to z materiału dowodowego sprawy, likwidacja była konsekwencją oddalenia wniosku o upadłość z powodu braku majątku na jej przeprowadzenie i była niezbędna do wykreślenia podmiotu z rejestru sądowego. Wspólnicy podjęli zatem taką uchwałę, powierzając - zgodnie z umową spółki - funkcję likwidatora skarżącemu jako byłemu prezesowi. Było to racjonalne posunięcie, skarżący znał bowiem specyfikę firmy, jej majątek, głównych wierzycieli, co usprawniło i znacznie przyspieszyło cały proces. Skarżący nie miał obiektywnej możliwości złożenia wniosku o upadłość spółki w likwidacji, ponieważ - jak wiadomo, a wynika to z uzasadnienia zaskarżonego wyroku - ten sam substrat majątkowy był przedmiotem analizy sądu upadłościowego, który stwierdził, iż majątku tego nie wystarcza na koszty postępowania. Można zatem przyjąć, że wniosek złożony w czasie likwidacji zostałby przez sąd odrzucony na podstawie art. 199 § 1 pkt. 2 k.p.c. jako sprawa prawomocnie osądzona, a ponieważ w miarę upływu czasu ów majątek ulegał uszczupleniu, wniosek o upadłość był bezsensowny, a angażowanie sądu w sytuacji przesądzonego rezultatu byłoby zabiegiem irracjonalnym. Z tych samych przyczyn nie można przypisać winy skarżącemu jako likwidatorowi, ponieważ w okolicznościach tej sprawy złożenie wniosku o upadłość było obiektywnie niemożliwe - wniosek taki był już przez sąd negatywnie rozpatrzony. Każda osoba na miejscu skarżącego znalazłaby się w analogicznej sytuacji bez faktycznej możliwości złożenia wniosku o upadłość spółki w likwidacji, a przecież ktoś ten proces musiał przeprowadzić. Apelujący podkreślił, że w państwie prawa nie można od obywatela oczekiwać podejmowania działań obiektywnie niewykonalnych i to pod rygorem sankcji finansowych, a do tego sprowadza się rozstrzygnięcie zaskarżonego wyroku.

W konkluzji swojego stanowiska apelujący wnosił o zmianę zaskarżonego wyroku i zwolnienie go od odpowiedzialności za zobowiązania (...) sp. z o.o. w likwidacji z tytułu nieopłaconych przez tę spółkę składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy i FGŚP oraz nieobciążanie go kosztami procesu.

### **Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:**

Apelacja zasługuje na uwzględnienie i skutkuje zmianą zaskarżonego wyroku oraz poprzedzającej go decyzji organu rentowego z dnia 18 kwietnia 2012 r.

Sąd Okręgowy przeprowadził staranne postępowanie dowodowe, jednakże z analizy jego wyników wywiódł nieuprawnione wnioski w kwestii odpowiedzialności odwołującego T. R.. W niniejszej sprawie poza sporem pozostawało, że objęta skarżoną decyzją zaległość składkowa powstała po postawieniu (...) spółki z o.o. w stan likwidacji oraz że wnioskodawca w czasie powstania tej zaległości pełnił funkcję jej likwidatora. Kwestią sporną w niniejszej sprawie było rozstrzygnięcie czy odwołujący, jako likwidator (...) spółki z o.o. w likwidacji ponosi odpowiedzialność za bezspornie obciążające Spółkę zaległości składkowe w świetle obowiązujących przepisów prawa.

Stosownie do art. 107 § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 749, ze zm.), który to przepis z mocy art. 31 ustawy z 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t. jedn. Dz.U. z 2013 r., poz. 1442, ze zm.) ma odpowiednie zastosowanie do należności z tytułu składek, za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie w przypadkach i w zakresie przewidzianych w rozdziale 15 działu III Ordynacji podatkowej. Na podstawie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, do którego wszystkich paragrafów także odsyła przepis art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, 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, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna. W myśl § 2 art. 116 odpowiedzialność członków zarządu obejmuje zaległości podatkowe z tytułu

zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu, oraz zaległości wymienione w art. 52 powstałe w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu. § 3 art. 116 dotyczy odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji lub spółki akcyjna w organizacji nie posiadającej zarządu. Zgodnie zaś z § 4 przepisy § 1-3 art. 116 stosuje się również do byłego członka zarządu oraz byłego pełnomocnika lub współnika spółki w organizacji. Zakresem podmiotowym art. 116 Ordynacji podatkowej objęte zatem zostały trzy grupy podmiotów: 1) członkowie zarządu spółek kapitałowych (jakimi są spółka z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółka akcyjna), a także tych spółek w organizacji; 2) pełnomocnicy spółek w organizacji, a jeżeli pełnomocnik spółki nie został powołany - współnicy spółki w organizacji (w przypadku gdy wskazane spółki nie posiadają zarządu); 3) byli członkowie zarządu spółek oraz byłych pełnomocników lub współników spółki w organizacji. Zgodnie z brzmieniem art. 38 k.c., osoba prawna działa przez swoje organy w sposób przewidziany w ustawie i w opartym na nim statucie. W odniesieniu do spółki z ograniczoną odpowiedzialnością jej organami, zgodnie z ustawą z 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (t.jedn. Dz.U. 2013 r., poz. 1030, ze zm.), są zarząd (art. 201 § 1), rada nadzorcza lub komisja rewizyjna (art. 213 § 1) i zgromadzenie współników (art. 227), przy czym tylko zarząd prowadzi sprawy spółki i reprezentuje spółkę. Status prawny likwidatora reguluje art. 280 k.s.h. stanowiący, że do likwidatorów stosuje się przepisy dotyczące członków zarządu, chyba że przepisy o rozwiązaniu i likwidacji spółki stanowią inaczej. Uprawnionym zatem jest twierdzenie, że po pierwsze likwidator nie jest organem spółki z o.o., a po drugie przepisy dotyczące zarządu w odniesieniu do likwidatora stosuje się tylko subsydiarnie. Likwidator jest przedstawicielem ustawowym osoby prawnej, zmierzającym do zakończenia jej bytu. Zarządza spółką celem jej likwidacji.

Sąd I instancji swoje rozstrzygnięcie oparł na wyroku Sądu Najwyższego z dnia 8 lipca 2008 r., sygn. II UK 341/07, reprezentującym pogląd o odpowiedzialności likwidatorów za zaległości składkowe spółek (opubl. OSNP 2009/23-24/322, LEX nr 531867). Istotnie w wymienionym orzeczeniu Sąd Najwyższy, uzasadniając powyższy pogląd, nie negując wyników wykładni językowej przepisów, odwołał się przede wszystkim do kwestii słusznosciowych, ale także systemowych i celowościowych. Podniósł, 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. Wskazał, 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, wypływających także z przepisów prawa handlowego, które przemawiają za ponoszeniem tej odpowiedzialności także przez likwidatorów. Prezentując taki pogląd, Sąd Najwyższy 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., sygn. III CZP 143/07) 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 FGŚP.

Wskazując na powyższe zapatrywanie nie można jednak pominąć funkcjonującego w orzecznictwie Sądu Najwyższego odmiennego poglądu, zgodnie z którym treść art. 280 k.s.h. nie stanowi uzasadnienia dla stwierdzenia, że likwidatorzy, podobnie jak członkowie zarządu, ponoszą odpowiedzialność na podstawie art. 299 k.s.h. Takie stanowisko Sąd Najwyższy wyraził w wyroku z dnia 9 czerwca 2006 r. sygn. IV CK 415/05 (opubl. LEX nr 303333), a także w wyroku z dnia 6 lipca 2007 r. sygn. III CSK 2/07 (opubl. OSNC-ZD 2008/3/63; LEX nr 435477). Stanowiska wyrażonego przez Sąd Najwyższy w przywołanym wyżej wyroku z dnia 8 lipca 2008 r., sygn. II UK 341/07, wedle którego odpowiedzialność za zaległości składkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością powstałe w czasie likwidacji tej spółki ponosi także jej likwidator, wprost nie zaakceptował Sąd Najwyższy w uchwale składu 3 sędziów z dnia 13 października 2009 r. sygn. II UZP 9/09 (opubl. OSNP 2010/7-8/95, LEX nr 522971). Uzasadniając takie stanowisko Sąd Najwyższy wskazał, że likwidator nie jest członkiem zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, a tylko osoby wchodzące w skład tego organu mogą ponosić odpowiedzialność za zaległości składkowe spółki na podstawie art. 116 Ordynacji w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej. Tych zasad wynikających z wykładni językowej przepisów

nie można modyfikować przez odwołanie się do zasad słuszności, co w istocie składało się na motywację orzeczenia z dnia 8 lipca 2008 r. Brak jest też wystarczających podstaw ku temu, ażeby do interpretacji przepisów dotyczących odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania publicznoprawne przenosić poglądy ukształtowane na podstawie zbliżonej instytucji prawnej zawartej w art. 299 § 1 k.s.h.

Pogląd o braku możliwości obciążenia likwidatora spółdzielni za zaległości składkowe tej spółdzielni na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej (regulującego odpowiedzialność za zaległości podatkowe innych osób prawnych niż wymienione w art. 116, do których art. 116 stosuje się odpowiednio) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych wyraził Sąd Najwyższy w uchwale składu 3 sędziów podjętej w dniu 11 lutego 2014 r. w sprawie sygn. akt I UZP 3/13 (opublikowanej na internetowej stronie Sądu Najwyższego [www.sn.pl](http://www.sn.pl)). Prezentując swój pogląd Sąd Najwyższy wyraźnie podkreślił, że pomiędzy odpowiedzialnością likwidatorów spółek na podstawie przepisów Kodeksu spółek handlowych a odpowiedzialnością na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej występują 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. Najistotniejszym z tego punktu widzenia, co zostało zaakcentowane przez Sąd Najwyższy, 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, na który powołał się też apelujący, 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. Konstatacja Sądu Najwyższego jest taka, 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.

Sąd Apelacyjny w składzie niniejszym w pełnił akceptując pogląd wyrażony przez Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 11 lutego 2014 r., który jakkolwiek dotyczył odpowiedzialności likwidatorów spółdzielni na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej, to jednak znajduje on zastosowanie także do odpowiedzialności likwidatorów spółki z ograniczoną odpowiedzialnością na podstawie przepisu art. 116 Ordynacji podatkowej, stwierdza, że likwidator spółki kapitałowej nie odpowiada za zaległości składkowe na podstawie tego przepisu w związku z art. 31 ustawy systemowej. Stwierdzenie to znajduje umocowanie także we wcześniejszym, przywołanym, orzecznictwie Sądu Najwyższego.

Powyższy pogląd został też wyrażony w uzasadnieniu wyroków, wydanych przez Sąd Apelacyjny w Łodzi w podobnym stanie faktycznym w sprawach o sygn. akt III AUa 925/13 oraz III AUa 926/13.

W świetle powyższych rozważań zarzuty apelacji były zasadne i skutkowały koniecznością zmiany zaskarżonego wyroku oraz poprzedzającej go decyzji organu rentowego i orzeczeniem co do istoty sprawy w myśl art. 386 § 1 k.p.c.

Stosownie do wyników postępowania, na podstawie art. 98 § 1 i 3 k.p.c., Sąd Apelacyjny obciążył organ rentowy obowiązkiem poniesionych przez wnioskodawcę kosztów procesu ( opłata od apelacji ) .