

## ZAGADNIENIE PRAWNE

W sprawie o wydanie zaświadczenia o wysokości zaległości składkowych,  
na skutek apelacji organu rentowego od wyroku Sądu Okręgowego

**„Czy odpowiednie stosowanie art. 112 ustawy z dnia z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2005 roku Nr 8, poz. 60 ze zm.) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2009r. Nr 205 poz. 1585 ze zm.) oznacza stosowanie art. 306g Ordynacji podatkowej, na podstawie odesłania z art. 112 § 6 Ordynacji podatkowej, w sytuacji, gdy nabywca przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa żąda od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych wydania zaświadczenia o stanie zaległości z tytułu składek na koncie zbywającego – płatnika składek, mimo, że nabywca nie należy do kręgu podmiotów wymienionych w art. 50 ust. 3 i 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, którym Zakład udostępnia dane zgromadzona na koncie płatnika składek.**

## UZASADNIENIE

Sformułowane w sentencji postanowienia zagadnienie prawne powstało na tle następującego stanu faktycznego:

Bankowy Fundusz Leasingowy Nieruchomości Spółka z o.o. z siedzibą w Ł. złożył do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w O. – Inspektoratu w R. wniosek o wydanie zaświadczenia o stanie zaległości Tomasza B. w

zakresie regulowania składek na ubezpieczenia społeczne w trybie art. 306g Ordynacji podatkowej.

Pismem z dnia 10 maja 2010 r., a następnie decyzją z dnia 29 czerwca 2010 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. Inspektorat w R., odmówił wnioskodawcy BFL Nieruchomości Spółce z o.o. wydania żadanego zaświadczenia, wskazując w uzasadnieniu odmowy, że przepis art. 306g Ordynacji podatkowej, na który powołał się wnioskodawca, nie ma zastosowania w postępowaniu przed Zakładem Ubezpieczeń Społecznych, a zaświadczenie o stanie konta może być wydane na wniosek płatnika składek w trybie art. 123 k.p.a. w związku z art. 50 ust. 4 ustawy z dnia z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2009r. Nr 205 poz.1585 ze zm.).

Sąd Okręgowy – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Ł., na skutek odwołania BFL Nieruchomości Spółki z o.o., wyrokiem z dnia 27 stycznia 2011 roku, zmienił zaskarżoną decyzję i zobowiązał Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w O. do wydania BFL Nieruchomości Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Ł. zaświadczenia o wysokości zaległych składek na ubezpieczenie społeczne nie uiszczonych w terminie przez Tomasza B. w formie określonej treścią art. 306g ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2005 roku Nr 80 poz. 60 ze zm.).

Podstawę tego rozstrzygnięcia stanowiły następujące ustalenia faktyczne i ich ocena prawna:

W dniu 7 maja 2010 r. do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w O. wpłynął wniosek Bankowego Funduszu Leasingowego Nieruchomości Spółki z o.o. z siedzibą w Ł. o wydanie, według stanu na dzień 10 maja 2010 r., zaświadczenia o wysokości zaległych składek na ubezpieczenia społeczne przypadających od Tomasza B. Wniosek został złożony w związku z zamiarem nabycia od Tomasza B. nieruchomości składającej się z działki gruntu o numerze [...] położonej w S. zabudowanej budynkiem handlowym za kwotę

1.287.954.000 zł brutto. Planowany termin zawarcia umowy sprzedaży został ustalony na dzień 10 maja 2010 r. Wniosek o wydanie zaświadczenia został złożony za pisemną zgodą Tomasza B. – właściciela Zakładów Mięśnych „B.” w z P.. Pismem z dnia 10 maja 2010 r., będącym w istocie decyzją, ZUS Oddział w O. odmówił BFL Nieruchomości Spółce z o.o. z siedzibą w Ł. wydania zaświadczenia w trybie art. 306g ustawy Ordynacja podatkowa wskazując, iż przepis art. 306g Ordynacji podatkowej, na który powołał się wnioskodawca, nie ma zastosowania w postępowaniu przed Zakładem Ubezpieczeń Społecznych, a z wnioskiem o stanie rozliczeń na koncie płatnika składek, może wystąpić tylko płatnik.

Decyzją z dnia 29 czerwca 2010 r. ZUS Oddział w O., ponownie odmówił BFL Nieruchomości Spółce z o.o. z siedzibą w Ł. wydania zaświadczenia, w trybie art. 306g ustawy Ordynacja podatkowa, o nie zaleganiu w opłacaniu składek na ubezpieczenia społeczne przez Tomasza B.

Sąd Okręgowy wywiódł, że odwołanie jest uzasadnione, gdyż przepis art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych odsyła do odpowiedniego stosowania do należności z tytułu składek m.in. do art. 112 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Odesłanie to obejmuje cały artykuł, a nie poszczególne paragrafy, co oznacza iż odpowiedniemu stosowaniu podlega cały przepis art. 112 Ordynacji.

Na podstawie art. 112 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa z dnia 29 sierpnia 1997 r. (t. j. Dz. U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60 ze zm.) nabywca przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem za powstałe do dnia nabycia zaległości podatkowe związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, chyba że przy zachowaniu należytej staranności nie mógł wiedzieć o tych zaległościach. W myśl § 6 art. 112 tej ustawy, nabywca nie odpowiada za zaległości podatkowe, które nie zostały wykazane w zaświadczeniu, o którym mowa w art. 306g. Regulacja ta ma na celu ochronę interesów nabywcy

przedsiębiorstwa. Ochrona ta polega nie tylko na zapewnieniu nabywcy możliwości świadomego podjęcia decyzji, tj. z uwzględnieniem rozmiarów zaległości zbywającego, lecz również na tym, iż nabywca nie będzie odpowiadał za zaległości zbywającego nie wykazane w zaświadczeniu.

Zdaniem Sądu Okręgowego brak jest racjonalnych przesłanek pozwalających na przyjęcie, iż regulacja zawarta w art. 112 § 6 w zw. z art. 306g Ordynacji podatkowej nie ma zastosowania do należności składkowych i że ustawodawca chciał wyłączyć odpowiedzialność nabywcy za składki na ubezpieczenia społeczne z dobrodziejstwa art. 112 § 6, umożliwiającego ograniczenie odpowiedzialności. Skoro fiskalny interes państwa polegający na zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych na majątku podatnika przez niego zbywanym, ustąpił pierwszeństwa pewności obrotu gospodarczego i w art. 112 przewidziano możliwość wyłączenia odpowiedzialności nabywcy majątku, to brak racjonalnego uzasadnienia dla silniejszej ochrony zobowiązań z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne. Spełnione zatem zostały podstawy prawne do wydania BFL Nieruchomości Spółce z o.o. w trybie art. 306g ustawy – Ordynacja podatkowa zaświadczenia o stanie zaległości z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne nie uiszczonych w terminie przez Tomasza B., prowadzącego firmę Zakłady Mięsne „B.”, na dzień 10 maja 2010 r., tj. na dzień odmowy wydania zaświadczenia, która to odmowa pierwotnie załatwiona dostała przez organ rentowy pismem z dnia 10 maja 2010 r. Z tych względów, na podstawie art. 477<sup>14</sup> § 2 k.p.c. Sąd Okręgowy zmienił zaskarżoną decyzję i uwzględnił odwołanie.

Rozstrzygnięcie Sądu Okręgowego zaskarżył organ rentowy, w całości, w drodze apelacji, zarzucając naruszenie prawa materialnego, tj. art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, polegające na przyjęciu, iż na podstawie wskazanego przepisu możliwe jest wydanie zaświadczenia w trybie art. 306g ustawy Ordynacja podatkowa. We wnioskach apelacyjnych skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania. W uzasadnieniu apelacji

strona skarżąca podniosła, że w art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych nie wymieniono art. 306g Ordynacji podatkowej i dlatego przepis ten nie mógł mieć zastosowania w rozpoznawanej sprawie.

Zdaniem apelującego, zaświadczenia o stanie rozliczeń na kontach płatników mogą być wydawane wyłącznie na wniosek płatników składek i tylko w trybie określonym w art. 50 ust. 4 w związku z art. 123 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Natomiast zgodnie z art. 31 powołanej ustawy, do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio wymienione w nim przepisy Ordynacji podatkowej, w tym art. 112, lecz nie oznacza to odesłania do art. 306g Ordynacji podatkowej. Dane zgromadzone na kontach ubezpieczonym i płatników składek, w tym informacje o stanie konta, organ rentowy udostępnia jedynie podmiotom wymienionym w art. 50 ust. 3 i 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, wśród których nie ma nabywców przedsiębiorstwa.

Przy rozpoznawaniu sprawy przez Sąd Apelacyjny, na skutek apelacji organu rentowego, wyłoniło się zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości, na które odpowiedź jest niezbędna do rozstrzygnięcia sprawy, sprowadzające się do kwestii:

Czy odpowiednie stosowanie art. 112 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2005 roku Nr 8, poz. 60 ze zm.) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2009r. Nr 205 poz.1585 ze zm.) oznacza stosowanie art. 306g Ordynacji podatkowej, na podstawie odesłania z art. 112 § 6 Ordynacji podatkowej, w sytuacji, gdy nabywca przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa żąda od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych wydania zaświadczenia o stanie zaległości z tytułu składek na koncie zbywającego – płatnika składek, mimo, że nabywca nie należy do kręgu podmiotów wymienionych w art. 50 ust. 3 i 4 ustawy o systemie

ubezpieczeń społecznych, którym Zakład udostępnia dane zgromadzona na koncie płatnika składek.

Przedstawiając powyższe zagadnienie prawne Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości wyłoniło się na tle odpowiedniego stosowania norm prawa podatkowego do stosunków prawnych z zakresu ubezpieczeń społecznych.

Zgodnie z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2009r. Nr 205 poz.1585 ze zm.), powoływanej dalej jako ustawa systemowa, do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio wymienione w nim enumeratywnie przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 ze zm.), w tym art. 112 tej ustawy.

Przepis art. 112 Ordynacji podatkowej, wymieniony w art. 31, określa zasady i granice odpowiedzialności nabywcy przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa za zaległości podatkowe zbywcy, związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, a w § 6 stanowi, że nabywca nie odpowiada za zaległości podatkowe, które nie zostały wykazane w zaświadczeniu, o którym mowa w art. 306g.

Zgodnie z art. 306g § 1 pkt 2 Ordynacji, organy podatkowe w zakresie, o którym mowa w art. 112 § 1, wydają zaświadczenie o wysokości zaległości podatkowych zbywającego na wniosek nabywcy, za zgodą zbywającego. Stosownie do § 2 art. 306g w zaświadczeniu, o którym mowa w § 1, organ podatkowy określa wysokość zaległości podatkowych zbywającego na dzień wydania zaświadczenia.

Wątpliwości dotyczą odpowiedniego stosowania art. 306g Ordynacji podatkowej, na podstawie odesłania z art. 112 Ordynacji na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w związku z art. 31 ustawy systemowej.

Analiza treści powołanych wyżej przepisów, nie wyklucza przyjęcia, że przepis art. 306g Ordynacji, poprzez odesłanie zawarte w art. 112 § 6 tej ustawy, który to przepis został wymieniony w całości w art. 31 ustawy systemowej, znajduje zastosowanie na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Nabywca przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa, mógłby zatem skutecznie wnosić, za zgodą zbywającego, na podstawie art. 306g § 1 pkt 2 Ordynacji, o wydanie przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych zaświadczenia określającego wysokość zaległości składkowych zbywającego – płatnika składek, a w konsekwencji uwolnić się od odpowiedzialności za ewentualne zaległości składkowe zbywającego, nie wykazane w zaświadczeniu, o którym mowa w art. 306g Ordynacji. Wykładnia celowościowa powyższych przepisów również nie sprzeciwia się zastosowaniu art. 306g Ordynacji podatkowej, na gruncie ustawy systemowej, poprzez odesłanie z art. 112 Ordynacji. Brak jest racjonalnych przesłanek pozwalających na przyjęcie, że ustawodawca – z dobrodziejstwa art. 112 § 6 umożliwiającego ograniczenie odpowiedzialności nabywcy za zaległości podatkowe zbywającego – chciał wyłączyć odpowiedzialność nabywcy za zaległości składkowe zbywającego. Skoro bowiem fiskalny interes państwa polegający na zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych na majątku podatnika przez niego zbywanym, ustąpił pierwszeństwa pewności obrotu gospodarczego i w art. 112 przewidziano możliwość wyłączenia odpowiedzialności nabywcy majątku, to brak racjonalnego uzasadnienia dla silniejszej ochrony zobowiązań z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne. Można w tym miejscu dodać, że pogląd ten, znajduje dodatkowy argument w wykładni historycznej art. 31 ustawy systemowej, który w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2002 r., wśród przepisów Ordynacji podatkowej, znajdujących odpowiednie zastosowania na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, wymieniał jedynie art. 112 § 1-4 Ordynacji podatkowej, a obecnie wymienia cały art. 112 Ordynacji, a więc także § 6 art. 112 odsyłający do art. 306g Ordynacji. Zmiana ta może być

odczytana w ten sposób, że odesłanie z art. 31, z woli ustawodawcy, uległo rozszerzeniu i obecnie dotyczy całego art. 112, a zatem także art. 306g, do którego odsyła z kolei przytoczony wyżej § 6 art. 112. Nie sposób odmówić tej argumentacji racjonalnych podstaw.

Należy podkreślić przy tym, iż prezentowana wyżej wykładnia powołanych przepisów, prowadząca do wniosku, że organ rentowy jest zobowiązany do wydania nabywcy przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa, zaświadczenia o zaległościach składkowych zbywającego – płatnika składek w formie określonej w art. 306g Ordynacji podatkowej, ze skutkami wynikającymi z art. 112 § 6 Ordynacji, legła u podstaw wydania przez Sąd Okręgowy w Łodzi wyroków z dnia 20 lutego 2007 r. w sprawie VIII U 2717/06 i w sprawie VIII U 2952/06, nakazujących Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w Sosnowcu wydanie stosownych zaświadczeń na podstawie art. 306g ordynacji podatkowej oraz w wyroku Sądu Apelacyjnego w Łodzi w sprawie III AUa 1618/07, oddalającego apelację Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w Poznaniu od wyroku Sądu Okręgowego Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych w Łodzi w sprawie VIII U 1866/07, nakazującego organowi rentowemu wydanie zaświadczenia w trybie art. 306g ordynacji podatkowej.

Z drugiej jednak strony nie można nie zauważyć, że odpowiednie stosowanie przepisów Ordynacji podatkowej do należności z tytułu składek nie oznacza możliwości bezpośredniego, mechanicznego, przenoszenia określonych rozwiązań czy instytucji prawa podatkowego do stosunków prawnych z zakresu ubezpieczeń społecznych, bez uwzględnienia ewentualnych różnic między tymi dwiema dziedzinami prawa. Stosowanie odpowiednie, jak się powszechnie przyjmuje, oznacza stosowanie danej normy wprost, stosowanie z modyfikacjami lub nawet niestosowanie. Przede wszystkim należy podkreślić, że z treści art. 31 ustawy systemowej wynika, że odesłania do instytucji uregulowanych w Ordynacji podatkowej stanowią zamknięty katalog.



Do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio, tylko przepisy Ordynacji podatkowej wymienione wyczerpująco w art. 31 ustawy systemowej, a przepis art. 306 Ordynacji nie został w nim wymieniony. Adresatami art. 306g Ordynacji podatkowej są podatnicy i dlatego organy podatkowe mogą wydać zaświadczenie w kwestii zaległości podatkowych nie tylko zbywającego, ale za jego zgodą, także nabywcy. W przypadku zaświadczeń wydawanych przez ZUS, sytuacja jest odmienna, gdyż katalog osób uprawnionych do otrzymania zaświadczeń dotyczących stanu kont ubezpieczeniowych i płatników składek jest węższy i wynika z art. 50 ust. 3 i 4 ustawy systemowej. Nabywcy przedsiębiorstwa nie są w tym przepisie wymienieni. Można zatem prezentować pogląd, że przepis art. 306g Ordynacji podatkowej nie ma zastosowania na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych na podstawie odesłania z art. 112 Ordynacji, mimo, iż art. 112 został w całości wymieniony w art. 31 ustawy systemowej.

Kwestia stosowania art. 306g Ordynacji podatkowej na gruncie spraw uregulowanych w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych, była przedmiotem rozważań Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, który w wyroku z dnia 30 czerwca 2008 r. w sprawie III SA/Wa 615/08 (Lex 477224) wyraził pogląd, że: 1. ustawa z 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych pozwala na odpowiednie stosowanie, do należności z tytułu składek, przepisów, ustawy z 1997 r. Ordynacja podatkowa, ale zastosowanie mają tylko przepisy enumeratywnie wymienione w art. 31 tej pierwszej ustawy. 2. Art. 112 Ordynacji podatkowej w całości znajduje zastosowanie w sprawach uregulowanych w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych. 3. Zastosowanie na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (na podstawie odesłania z art. 112 Ordynacji podatkowej) art. 306g Ordynacji podatkowej, który stanowi, że organy podatkowe, za zgodą zbywającego, wydają na wniosek nabywcy, o którym mowa w art. 112 § 1, zaświadczenie o wysokości zaległości podatkowych zbywającego, nie może mieć miejsca.

Pogląd o niemożności stosowania art. 306g na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych prezentują także autorzy komentarza do art. 31 ustawy systemowej – Komentarze Becka Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych, Komentarz pod redakcją B. Gudowskiej i J. Strusińskiej-Żukowskiej, Wydawnictwo C.H. Beck 2011, str. 500-501), wywodząc, że regulacja z art. 112 § 6 Ordynacji podatkowej, iż nabywca przedsiębiorstwa nie odpowiada za zaległości podatkowe, które nie zostały wymienione w zaświadczeniu wydanym na podstawie art. 306g Ordynacji, nie ma zastosowania do zaległości składkowych, albowiem nabywca nie może ubiegać się o zaświadczenie co do zaległości składkowych na podstawie art. 306g. Przepis art. 31 ustawy systemowej, nie zawiera bezpośredniego odesłania do przepisów Ordynacji podatkowej dotyczących wydania zaświadczeń.

Możliwa jest zatem różna wykładnia powołanych wyżej przepisów, przy czym za każdą z możliwych interpretacji przemawiają doniosłe argumenty prawne, a ponadto brak jest wypowiedzi Sądu Najwyższego w przedstawionej w pytaniu kwestii. Przytoczone orzecznictwo sądów powszechnych i Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego oraz zacytowane stanowisko autorów komentarza do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, odnoszących się do dostrzeżonego zagadnienia prawnego, jest zasadniczo rozbieżne.

Z tych przyczyn zagadnienie prawne, budzące podniesione wyżej wątpliwości, w ocenie Sądu Apelacyjnego w Ł., uzasadnia przedstawienie go Sądowi Najwyższemu na podstawie art. 390 § 1 k.p.c.