

ZAGADNIENIE PRAWNE

W sprawie o ustalenie braku odpowiedzialności za zobowiązania z tytułu składek, na skutek apelacji wnioskodawczynie od wyroku Sądu Okręgowego z dnia 22 listopada 2012 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 zw. 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)?

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 14 grudnia 2011r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T. stwierdził, że M. F. jako likwidator Gminnej Spółdzielni „S.” w W. jest odpowiedzialna za zobowiązania tej spółdzielni z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne za okres 12.2005r. 01.2006r.-03.2009r., 05.2009-09.2009r., ubezpieczenie zdrowotne za okres 12.2005r.-03.2009r., 05.2009-09.2009r. oraz Fundusz Pracy i FGŚP za okres 12.2005r.-03.2009r., 05.2009-09.2009r. wraz z odsetkami za zwłokę liczonymi od dnia 14 grudnia 2011r.

Odwołanie od tej decyzji wniosła M. F. domagając się zmiany decyzji i ustalenia, że likwidator spółdzielni nie ponosi odpowiedzialności za zobowiązania spółdzielni z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i FGŚP.

Zaskarżonym wyrokiem z dnia 22 listopada 2012r. Sąd Okręgowy w P. oddalił odwołanie M. F. od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T. z dnia

14 grudnia 2011r. Sąd Okręgowy oparł swoje rozstrzygnięcie na następujących ustaleniach i rozważaniach: M. F. była zatrudniona w Gminnej Spółdzielni „S.” w W. od 1977r. W okresie od 2003r. do 30 września 2004r. była członkiem zarządu spółdzielni, a przez ostatni rok Zastępcą Prezesa. Z dniem 1 października 2004r. Gminna Spółdzielnia „S.” w W. została postawiona w stan likwidacji. Likwidatorem wyznaczono M. F., która tę funkcję pełniła do 30 września 2009r. Z dniem 22 czerwca 2010r. Gminna Spółdzielnia „S.” w W. w likwidacji została wykreślona z rejestru sądowego. Wniosek o wykreślenie złożyła Krajowa Rada Spółdzielcza w oparciu o uchwałę podjętą w dniu 29 stycznia 2010r. w trybie art. 133 ustawy Prawo Spółdzielcze. Na podstawie opinii biegłego z zakresu rachunkowości i finansów, Sąd Okręgowy ustalił, że na dzień 31 grudnia 2005r. zobowiązania spółdzielni przekroczyły majątek o 108,32% i tym samym wartość bilansowa spółdzielni wykazała wartość ujemną 27 171,51 zł. Pozbycie się składników majątku trwałego w 2005r. przy braku dofinansowania ze strony członków spółdzielni oraz prowadzenie działalności ze stratą spowodowało, że na dzień 31 grudnia 2005r. niedobór majątku (i kapitału własnego) na pokrycie zobowiązań wyniósł 27 171,51 zł. Dalej Sąd Okręgowy ustalił, że postępowanie egzekucyjne prowadzone wobec spółdzielni zostało umorzone postanowieniami Naczelnika Urzędu Skarbowego z dnia 18 sierpnia 2006r., z dnia 1 czerwca 2007r oraz z dnia 4 kwietnia 2008r., ponieważ ustalono, że w postępowaniu egzekucyjnym nie wyegzekwuje się nawet wydatków egzekucyjnych. W tak ustalonym stanie faktycznym Sąd Okręgowy uznał odwołanie za bezzasadne w świetle treści art. 116a Ordynacji podatkowej. Sąd Okręgowy dokonał analizy prawnej art. 130 ustawy z dnia 16 września 1982r. Prawo spółdzielcze (Dz. U. Nr 54 poz. 288) 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 Ordynacji podatkowej. 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 podstaw odpowiedzialności likwidatora za zobowiązania spółdzielni z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia objęte zaskarżoną decyzją, Sąd Okręgowy powołał się

w tym zakresie na uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 28 stycznia 2010r. (III CZP 91/09) 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 2005r. istniała niewypłacalność spółdzielni.

Wyrok Sądu Okręgowego zaskarżyła apelacją w całości M. F. W uzasadnieniu skarżąca podała, że podjęła kroki w celu ogłoszenia upadłości spółdzielni, była w sądzie w P., ale tam uzyskała informację, że jak spółdzielnia nie ma majątku, to nie może być ogłoszona upadłość. Ponadto podniosła, że w trakcie likwidacji zapłaciła zaległości pracownikom i spłaciła wierzycieli oraz zaległości na koncie bankowym. Poprosiła o pozytywne rozpatrzenie apelacji, bo wyrok jest dla niej krzywdzący.

Przy rozpoznawaniu apelacji przez Sąd Apelacyjny wyłoniło się zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości, a sprowadzające się do pytania, czy likwidator spółdzielni ponosi odpowiedzialność za składki na podstawie art. 116a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2012roku poz. 749) w związku z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz.U. z 2009roku, Nr 205 poz. 1585)?

Przedstawiając powyższe zagadnienie prawne Sąd Apelacyjny w zważył co następuje:

Zgodnie z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz.U. z 2009 roku, Nr 205 poz. 1585) do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio art. 116a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2012roku poz. 749). W myśl art. 116a za zaległości podatkowe innych osób prawnych niż wymienione w 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 ustawy z dnia 16 września 1982r. Prawo spółdzielcze (Dz.U.2003.188.1848 j.t.) 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 czym 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. Zatem wykładnia językowa art. 116a Ordynacji podatkowej prowadzi do wniosku, że nie ma on zastosowania do likwidatora spółdzielni.

Organ rentowy uzasadniając przeniesienie odpowiedzialności za nieopłacone składki na likwidatora spółdzielni oparł się na wyroku Sądu Najwyższego z dnia 8

lipca 2008r. wydanym w sprawie II UK 341/07 (opubl. OSNP 2009/23-24/322), w którym Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że odpowiedzialność związaną z bezskutecznością egzekucji składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych należnych w czasie likwidacji spółki z ograniczoną odpowiedzialnością ponosi także były członek zarządu powołany na jej likwidatora.

Istotnie, w wyżej wymienionym orzeczeniu Sąd Najwyższy wyraził powyższy pogląd, który uzasadnił tym, 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 2008r. (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 Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Ponadto „art. 116 Ordynacji podatkowej nie może być interpretowany w sposób ograniczający tę odpowiedzialność; odpowiedzialność podatkowa nie może być mniejsza podmiotowo ani przedmiotowo od odpowiedzialności określonej przez prawo spółek handlowych”.

Pogląd Sądu Najwyższego wyrażony w wyroku dnia 8 lipca 2008r. wydanym w sprawie II UK 341/07, znalazł akceptację w Uchwale Sądu Najwyższego 7 sędziów z dnia 28 stycznia 2010r. (III CZP 91/09, OSNC 2010/6/85). W uchwale tej Sąd Najwyższy stanął na stanowisku, że odpowiedzialność przewidzianą w art. 299 k.s.h. ponosi także likwidator spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, choć na podstawie wykładni językowej trudno takie stanowisko uzasadnić. Ostatecznie Sąd Najwyższy wskazał, 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”.

Na powyższą uchwałę Sądu Najwyższego powołał się Sąd Okręgowy uzasadniając odpowiedzialność likwidatora spółdzielni M. F.

Także w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 12 maja 2011r. (II UK 308/10, OSNP 2012/11-12/144) akceptację znajduje pogląd wyrażony w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 8 lipca 2008r.(II UK 341/07).

Z orzeczeń administracyjnych wskazać należy na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z dnia 16 maja 2007r. (I SA/Ke 112/07, LEX), w którym sąd ten stanął na stanowisku, że likwidator spółdzielni jako osoba zarządzająca ponosi odpowiedzialność na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej.

Jakkolwiek przytoczone powyżej orzeczenia dotyczą odpowiedzialności likwidatorów spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, a uchwała z 28 stycznia 2010r. odpowiedzialności na podstawie Kodeksu Spółek Handlowych, to jednak pogląd Sądu Najwyższego co do interpretacji przepisu art. 116 Ordynacji podatkowej i art. 299 Kodeksu Spółek Handlowych, a w szczególności co do konieczności zastosowania innej, niż wykładnia językowa, wykładni tych przepisów, może znaleźć zastosowanie także do odpowiedzialności likwidatorów spółdzielni na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej i może uzasadniać odpowiedzialność tych osób.

Wątpliwości Sądu Apelacyjnego odnośnie odpowiedzialności likwidatora spółdzielni za składki na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej w zw. z art. 31 ustawy systemowej, wynikają jednak z tego, że z kolei w poniższych orzeczeniach został zaprezentowany zupełnie odmienny pogląd, a mianowicie, że likwidator osoby prawnej za takie zaległości nie odpowiada.

W wyroku z dnia 24 października 2006r. (I SA/Po 296/06, LEX nr 549654) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu jednoznacznie stwierdził, że przepisy o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe mają charakter wyjątkowy, wyznaczają zamknięty katalog podmiotów. Wśród podmiotów tych nie wymieniono likwidatorów spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. W fazie likwidacji funkcje zarządu przejmuje likwidator, który jest jedynie przedstawicielem ustawowym spółki w likwidacji. „Z chwilą ustanowienia likwidatora, choćby był on tą samą osobą, która wcześniej tworzyła zarząd, zmienia się jego status i inne są skutki jego działań w postępowaniu likwidacyjnym”. Ponadto „nie można upatrywać podstawy prawnej możliwości przenoszenia na likwidatorów odpowiedzialności za zobowiązania spółki w trybie art. 116 Ordynacji podatkowej w treści art. 280 ksh.” Brak jest bowiem odesłania do gałęzi prawa należącej do sfery prawa publicznego za jaką należy uznać Ordynację podatkową.

Podobny pogląd o braku odpowiedzialności likwidatora wyraził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 22 grudnia 2009r. (I SA/GI 571/09, LEX nr 579384). W uzasadnieniu wskazał, że „odpowiedzialności z art. 116a Ordynacji podatkowej podlegają członkowie organów zarządzających osób prawnych, a więc osoby wchodzące w skład organów zarządzających jako ich członkowie. Bycie członkiem organów zarządzających osób prawnych wymienionych w art. 116a Ordynacji podatkowej jest warunkiem orzeczenia o odpowiedzialności przewidzianej w tym przepisie. O tym jakie są to organy i kto jest ich członkiem decydują przepisy regulujące działalność tej osoby prawnej”.

Najpełniej wypowiedział się w kwestii odpowiedzialności osób trzecich, w tym likwidatora, na podstawie art. 116a Ordynacji podatkowej Sąd Najwyższy w uchwale z 13 października 2009r. (II UZP 9/09, OSNP 2010/7-8/95). W uzasadnieniu uchwały wyraził jednoznaczny pogląd, że z wykładni językowej art. 116a Ordynacji podatkowej wynika w sposób nie budzący wątpliwości, że dotyczy on wyłącznie tych osób, które pełnią funkcje organów danej osoby prawnej w myśl przepisów regulujących jej ustrój. „Znaczenie tej normy można zatem ustalić na podstawie wykładni językowej, wobec czego sięganie po wykładnię celowościową jest nie tylko zbędne, ale i niedopuszczalne”. Dalej Sąd Najwyższy podniósł, że w doktrynie i orzecznictwie przyjmuje się, że likwidator jest przedstawicielem

ustawowym osoby prawnej zmierzającym do zakończenia bytu tej osoby. 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. Sąd Najwyższy wyraził też jednoznaczne zdanie, że „nie akceptuje stanowiska wyrażonego przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 8 lipca 2008 r., II UK 341/07 (OSNP 2009 nr 23-24, poz. 322)”, bo likwidator nie jest członkiem zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, a tylko osoby wchodzące w skład tego organu mogą ponosić odpowiedzialność za zaległości składowe spółki na podstawie art. 116 Ordynacji w związku z art. 31 i 32 ustawy systemowej. Sąd Najwyższy wskazał, 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 2008r.” Ponadto, zdaniem Sądu Najwyższego, 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 Kodeksu Spółek Handlowych. Osoby trzecie ponoszą odpowiedzialność za cudzy dług i dlatego odpowiedzialność tych osób ma charakter odpowiedzialności wyjątkowej i nie może być interpretowana w sposób rozszerzający.

Zaprezentowane powyżej orzecznictwo sądowe wskazuje na istniejące w nim rozbieżności odnośnie do odpowiedzialności likwidatorów za składki na podstawie art. 116 i 116a Ordynacji podatkowej. Wedle wyroków sądów administracyjnych i uchwały Sądu Najwyższego z dnia 13 października 2009r., likwidatorzy osób prawnych, nie ponoszą tej odpowiedzialności, a wniosek taki uzasadnia wykładnia językowa art. 116a Ordynacji podatkowej oraz wyjątkowy charakter odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania publicznoprawne nie dopuszczający stosowania wykładni rozszerzającej. Natomiast wedle wyroku Sądu Najwyższego z dnia 8 lipca 2008r. likwidatorzy osób prawnych taką odpowiedzialność ponoszą ze względu na zasady słuszności, celowości i ochrony wierzyciela, a stosowanie tylko wykładni językowej byłoby rażąco niesprawiedliwe.

Zdaniem 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. 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.

Kierując się powyższymi względami Sąd Apelacyjny uznał za konieczne przedstawić Sądowi Najwyższemu zagadnienie prawne na podstawie art. 390 § 1 kpc.

/km/