

Odpowiedzialność członków zarządu za zaległości podatkowe spółki na podstawie art. 116 Ordynacji podatkowej

Liability of management board members for the company's tax arrears pursuant to art. 116 of the Tax Ordinance

Justyna Nowakowski

Uniwersytet Opolski, ORCID: 0000-0003-4493-1010

Streszczenie

Celem artykułu jest przedstawienie warunków uregulowanych w art. 116 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹, których spełnienie wyłącza odpowiedzialność członka zarządu za zaległości podatkowe podmiotu. W opracowaniu postawiono hipotezę, że skuteczne zgłoszenie upadłości podmiotu jest czynnikiem wyłączającym odpowiedzialność za zaległości podatkowe.

Słowa kluczowe: zaległości podatkowe, prawo upadłościowe, egzekucja, członek zarządu, zwolnienie z odpowiedzialności.

Abstract

The purpose of the article is to present the conditions of application in art. 116 of the Tax Ordinance, whose function covers the responsibility of the management board for the tax entity. The study included the following function: Filing bankruptcy of an entity effectively excluding tax liability.

Keywords: tax arrears, bankruptcy law, execution, member of the board of the company, release from liability.

1. WPROWADZENIE

Odpowiedzialność za zaległości podatkowe to zagadnienie, które wzbudza wiele emocji. Ustawodawca zadbał o rozszerzenie grona podmiotów odpowiedzialnych za zaległości podatkowe w celu egzekwowania należności podatkowych bez zbędnej zwłoki i możliwie z najkorzystniejszym rezultatem dla Skarbu Państwa. Co do zasady za regulowanie zobowiązań podatkowych odpowiedzialny jest sam podatnik. Zgodnie z art. 107 Ordynacji podatkowej na równi z podatnikiem za zaległości podatkowe mogą odpowiadać osoby trzecie, solidarnie całym swoim majątkiem, o czym mowa w art. 107-117d tej ustawy. Przypadki, w których osoby trzecie są objęte odpowiedzialnością, jak również zakres wspomnianej odpowiedzialności został określony w ww. ustawie. Osoby trzecie odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem na równi także z następcą prawnym podatnika². Zgodnie z art. 108 § 1 przywołanej ustawy, aby osoba trzecia ponosiła odpowiedzialność podatkową, organ podatkowy musi wydać decyzję w tej sprawie³.

Dosyć ciekawe rozwiązanie zostało wprowadzone przez ustawodawcę względem członka zarządu. Z art. 116 Ordynacji podatkowej wynika, że wspomniany członek zarządu nie

zawsze będzie tę odpowiedzialność ponosił, wystarczy, że spełni kilka warunków.

2. CZŁONEK ZARZĄDU

Zgodnie z art. 18 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych⁴ członkiem zarządu spółki może być tylko osoba fizyczna mająca pełną zdolność do czynności prawnych. Należy zatem zauważyć, że prawomocne skazanie takiej osoby za przestępstwa wskazane w art. 18 § 2 k.s.h.⁵ wyłącza ją, z mocy prawa, z funkcji członka zarządu. Powyższy przepis odnosi się głównie do takich przestępstw, jak: przyjmowanie korzyści finansowych przez osobę pełniącą funkcje publiczne, próby przekupstwa, protekcja (zarówno czynna, jak i bierna), nadużycie uprawnień przez funkcjonariuszy publicznych, przestępstwa przeciwko ochronie informacji, przestępstwa przeciwko wiarygodności dokumentów (m.in. fałszerstwo), przestępstwa przeciwko mieniu (m.in. kradzież, rozbój), przestępstwa przeciwko obrotowi gospodarczemu i interesom majątkowym w obrocie cywilnoprawnym, przestępstwa przeciwko obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi, naruszenie obowiązków informacyjnych wewnątrz podmiotu, w którym dana osoba jest członkiem

zarządu, bezprawne posługiwanie się dokumentem lub umożliwienie bezprawnego głosowania na walnym zgromadzeniu. Są to przestępstwa naruszające wiarygodność danego członka zarządu zarówno w samym podmiocie gospodarczym, jak też na zewnątrz. Skazanie za tego typu przestępstwa wzbudza niepewność wśród kontrahentów, nie tylko podważa wiarygodność i uczciwość samego skazanego, ale również wpływa negatywnie na postrzeganie podmiotu, w którym pełni funkcję członka zarządu.

Co warte podkreślenia, osoba fizyczna uzyskuje status członka zarządu w momencie podjęcia stosownej uchwały o jej powołaniu do zarządu (art. 201 § 4 i art. 368 § 4 k.s.h.), sam wpis do rejestru sądowego ma zaś znaczenie jedynie deklaratoryjne. Mandat członka zarządu może wygasnąć nawet w trakcie trwania kadencji wskutek odwołania w dowolnym momencie ze składu zarządu na podstawie uchwały wspólników albo wskutek złożenia rezygnacji z pełnienia tej funkcji⁶.

3. PRZESŁANKI WYŁĄCZENIA ODPOWIEDZIALNOŚCI NA PODSTAWIE ART. 116 ORDYNACJI PODATKOWEJ

Zgodnie z art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej za zaległości podatkowe spółki akcyjnej, spółki akcyjnej w organizacji, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji całym swoim majątkiem solidarnie odpowiadają członkowie zarządu. Ponoszą oni ową odpowiedzialność wtedy, gdy egzekucja z majątku danej spółki okazała się bezskuteczna w całości lub w części. Co warte podkreślenia, przepisy przywołanej ustawy określają zamknięty katalog podmiotów, które mogą zostać pociągnięte do odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe spółki, w związku z czym niedopuszczalne jest stosowanie wykładni rozszerzającej powyższego uregulowania. Nie można też zastosować wykładni zawężającej w stosunku do podmiotów faktycznie zarządzających spółką.

Odpowiedzialność za zaległości podatkowe można wyłączyć w sytuacji, gdy członek zarządu⁷:

- 1) wykazał, że:
 - a) we właściwym czasie zgłosił wniosek o ogłoszenie upadłości lub w tym czasie zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne⁸ albo zatwierdzono układ w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w Prawie restrukturyzacyjnym, albo
 - b) niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy;
- 2) wskazał mienie spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki przynajmniej w znacznej części.

Należy również podkreślić, że od dnia 1 stycznia 2016 r.⁹ zmieniły się przesłanki egzoneracyjne w taki sposób, że aby dana osoba mogła się uwolnić od odpowiedzialności, to musi wykazać, że zgłosiła we właściwym czasie wniosek o ogłoszenie upadłości lub zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne albo został zatwierdzony układ w postępowaniu o zatwierdzenie układu, uregulowane w Prawie restrukturyzacyjnym¹⁰.

W wyroku z dnia 28 lipca 2009 r. Naczelny Sąd Administracyjny (NSA) uznał, że „skoro jedną z przesłanek negatywnych jest brak winy w niezgłoszeniu w terminie wniosku o ogłoszenie upadłości, tylko zainteresowany członek zarządu spółki może powołać się na wystąpienie w sprawie szczególnych okoliczności dotyczących jego osoby, świadczących o braku winy, których ani organ podatkowy, ani osoby postronne z natury rzeczy znać nie mogą”¹¹. Następnie stwierdził, że jeśli „jedną z przesłanek negatywnych przeniesienia odpowiedzialności jest wskazanie mienia spółki, z którego egzekucja jest możliwa, niepodobieństwem jest przypisywanie tego obowiązku organowi podatkowemu, ponieważ gdyby organ ten miał wiedzę o istnieniu takiego mienia, nie mógłby stwierdzić, że egzekucja wobec spółki jest bezskuteczna, lecz miałby obowiązek prowadzenia egzekucji także z takiego mienia; w konsekwencji nie byłaby spełniona jedna z przesłanek pozytywnych odpowiedzialności członków zarządu za zaległości podatkowe spółki”¹².

W powyższym wyroku potwierdzono stanowisko, że aby orzec o odpowiedzialności członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za powstałe zaległości podatkowe tejże spółki, konieczne jest wykazanie istnienia przesłanek pozytywnych. Jeżeli zaś wystąpi któraś z przesłanek negatywnych, odpowiedzialność ta zostaje wyłączona względem danego członka zarządu¹³. W przepisie najpierw wyszczególniono przesłanki pozytywne, a później przesłanki negatywne. Użycie sformułowań „członek zarządu nie wykazał” lub „nie wskazuje” oznacza, że to po stronie członka zarządu leży obowiązek wykazania istnienia jakiegokolwiek przesłanki negatywnej. Organ podatkowy został zwolniony z tego obowiązku¹⁴.

3.1. Przesłanka braku winy członka zarządu w kwestii niezgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości

W kwestii winy należy wziąć pod uwagę, że może ona mieć charakter zarówno umyślny, jak i nieumyślny. Członek zarządu może nie ponieść odpowiedzialności za zaległości podatkowe, jeżeli wykaże, że nie ponosi winy, również tej nieumyślnej. Nieumyślnej, czyli że nie miał świadomości, nie przewidział, nie mógł przewidzieć, że w danym czasie sytuacja finansowa spółki wymagała zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości czy też wszczęcia postępowania układowego, aby zapewnić wierzycielom ochronę przed niewypłacalnością.

NSA w wyroku z dnia 10 kwietnia 2014 r. zajął podobne stanowisko i orzekł, że „wina w ujęciu art. 116 § 1 pkt 1 lit. b o.p. [tj. Ordynacji podatkowej – przyp. red.], to zarówno wina umyślna i związana z nią świadomość istnienia wymagalnych zobowiązań podatkowych, jak i wina nieumyślna w postaci niedbalstwa, które zakłada brak «świadomości» ale opiera się na powinności i możliwości przewidywania istnienia wymagalnych zobowiązań podatkowych”¹⁵.

Z kolei w wyroku z dnia 11 czerwca 2014 r. NSA stwierdził, że o „braku winy w niezgłoszeniu wniosku o ogłoszenie upadłości nie może świadczyć fakt, że podstawy do ogłoszenia upadłości powstały przed objęciem funkcji przez skarżącego”¹⁶.

W orzecznictwie jest wyrażany pogląd, że choć przesłanki do ogłoszenia upadłości zaistniały w czasie, kiedy dany członek zarządu nie piastował jeszcze tego stanowiska i nie miał wpływu na tego rodzaju posunięcia, nie zmienia to faktu,

że mógł to zrobić już po objęciu stanowiska członka zarządu. To, że przesłanki do zgłoszenia wniosku powstały wcześniej, nie oznacza, że wniosek nie może być zgłoszony dopiero po objęciu stanowiska przez daną osobę¹⁷.

3.2. Przesłanka właściwego czasu zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości

NSA w wyroku z dnia 19 kwietnia 2011 r.¹⁸ zauważył, że należy rozróżnić sytuację, gdy wniosek o ogłoszenie upadłości w ogóle nie został zgłoszony, i sytuację, gdy wniosek ten został zgłoszony, ale po terminie, o którym mowa w art. 116 § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej (czyli nie został zgłoszony „we właściwym czasie”). W ocenie NSA druga sytuacja nie mieści się w zakresie regulacji art. 116 § 1 pkt 1 lit. b. Innymi słowy, aby zbadać, czy istnieje przesłanka winy lub jej braku, trzeba najpierw ustalić, że wniosek o upadłość nie został zgłoszony. Jeśli jednak wniosek ten został zgłoszony, to art. 116 § 1 pkt 1 lit. b nie znajdzie zastosowania, a co za tym idzie – nie ma podstaw do rozważania, czy istnieje przesłanka winy (lub braku winy) po stronie danego członka zarządu. NSA podkreślił również, że w art. 116 § 1 pkt 1 lit. b ustawodawca nie użył terminu „właściwy czas”, co nie powinno być bez wpływu na wynik wykładni wspomnianego przepisu.

Co istotne, NSA w przytoczonym wyroku z dnia 19 kwietnia 2011 r.¹⁹ wskazał, że każdorazowo organ podatkowy przy orzekaniu o odpowiedzialności danego członka zarządu ma obowiązek zbadać, czy i kiedy istniały przesłanki do ogłoszenia upadłości. Tylko bowiem niezgłoszenie w terminie wniosku o ogłoszenie upadłości niesie za sobą odpowiedzialność członka zarządu. Wynik wnioskowania *a contrario* jest zatem następujący: jeśli członek zarządu nie ponosi odpowiedzialności, bo we właściwym czasie zgłoszono wniosek o upadłość, to odpowiadać może jedynie wtedy, gdy wniosku o upadłość nie zgłoszono we właściwym czasie²⁰.

Członek zarządu ma możliwość uwolnienia się od odpowiedzialności za zobowiązania spółki, jeśli wykaże, że dochował należytej staranności w działaniach, które zmierzały do wszczęcia postępowania upadłościowego. Wymaga podkreślenia, że zgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości, ale z brakami formalnymi, które uniemożliwiają wszczęcie postępowania upadłościowego, nie zwolnią go z takiej odpowiedzialności. Aby jej uniknąć, musi wykazać, że starał się chronić interes prawny wierzycieli. Tymczasem zgłoszenie wniosku z brakami formalnymi, który *de facto* zostanie odrzucony, nie chroni w żadnym stopniu wierzycieli spółki, a co za tym idzie – nie uwalnia członka zarządu od odpowiedzialności²¹.

Sąd Najwyższy (SN) w wyroku z dnia 10 marca 2011 r. podkreślił, że wniosek o ogłoszenie upadłości spółki z ograniczoną odpowiedzialnością zostanie „oddalony z uwagi na niewykazanie przez wierzyciela legitymacji czynnej”²². Zgłoszenie takiego wniosku nie zwalnia członka zarządu z obowiązku wykonania tej czynności²³.

NSA w wyroku z dnia 20 grudnia 2022 r. przyjął, że ze stanem niewypłacalności mamy do czynienia już wtedy, gdy w terminie określonym ustawą lub umową nieuregulowane pozostaje drugie z kolei zobowiązanie²⁴.

W obrocie gospodarczym pojawił się pogląd, zgodnie z którym brak obowiązku zgłoszenia wniosku o ogłoszenie

upadłości w przypadku, gdy podmiot ma tylko jednego wierzyciela. Stanowisko to zostało oparte na tezie uchwały SN z dnia 27 maja 1993 r., zgodnie z którą „ogłoszenie upadłości może nastąpić tylko wówczas, gdy istnieje co najmniej dwóch wierzycieli podmiotu gospodarczego, którego dotyczy wniosek”²⁵.

Do wspomnianej tezy NSA odniósł się w wyroku z dnia 9 grudnia 2022 r.²⁶ W jego ocenie „przyjęcie, że członek zarządu zwolniony jest z obowiązku złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości w sytuacji, gdy spółka zalega z płatnościami wyłącznie w odniesieniu do jednego wierzyciela, stawiałoby w uprzywilejowanej pozycji tych członków zarządu, których spółki miałyby tylko jednego wierzyciela – Skarb Państwa, w stosunku do tych, których spółki miałyby co najmniej dwóch wierzycieli”²⁷. NSA podkreślił, że taki stan rzeczy doprowadziłby do nierównego traktowania podmiotów, naruszałoby to ich równość wobec prawa. Kwalifikacja podmiotów według kryterium liczby wierzycieli doprowadziłaby do oczywistego nierównego traktowania członków zarządu (osób trzecich) w zależności od tego, ilu wierzycieli miały zarządzane przez nich spółki, oraz do osłabienia funkcji gwarancyjnej odpowiedzialności osób trzecich²⁸. Taka fikcja prawna nie może występować w obrocie prawnym i nie może stanowić luki w przepisach, która umożliwiłaby uniknięcie odpowiedzialności niektórym członkom zarządu.

Niezwykle często podawanym powodem braku wiedzy o niewypłacalności podmiotu jest powierzenie prowadzenia finansów spółki podmiotowi trzeciemu. Taka linia obrony nie może być skuteczna, gdyż zawsze na członkach zarządu spoczywa obowiązek zaznajomienia się z bieżącą sytuacją spółki, bez względu na to, kto zajmuje się finansami, tj. pracownicy czy wyspecjalizowany podmiot zewnętrzny.

Takie stanowisko poparł NSA w niedawno zapadłym wyroku, w którym podkreślił, że „braku winy w niezgłoszeniu wniosku o ogłoszenie upadłości spółki nie można upatrywać w braku wiedzy członka zarządu o rzeczywistej wysokości ciążyących na spółce zobowiązań. Bez wpływu na sytuację członka zarządu pozostaje to, że finansami spółki zajmowała się zewnętrzna firma wyspecjalizowana w księgowości”²⁹.

NSA stwierdził również, że nie ma żadnego znaczenia prawnego „sytuacja, gdzie wysokość zobowiązań podatkowych została określona decyzją wydaną już po zaprzestaniu pełnienia funkcji członka zarządu”³⁰.

3.3. Wskazanie mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części

Następną przesłanką ekskulpującą jest obowiązek wskazania mienia spółki, które pozwoli na pokrycie zaległości podatkowych spółki przynajmniej w znacznej ich części (art. 116 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej). Aby ta przesłanka została spełniona, członek zarządu musi wskazać mienie, które faktycznie istnieje, ma realną wartość finansową, nadaje się do egzekucji, w której wyniku możliwe jest wyegzekwowanie znacznych kwot w odniesieniu do wysokości zaległości podatkowych, oraz wskazanie to musi być po stwierdzeniu bezskuteczności egzekucji.

Z powyższego można wysunąć wniosek, że nie może być wskazane mienie, względem którego zgłoszono roszczenie

wzajemne, czyli takie, które tylko pozornie nadaje się do egzekucji³¹.

Mienie to winno być możliwe do zbycia, a więc nie może to być mienie, które nie zostało zbyte w postępowaniu egzekucyjnym bądź w prawomocnie zakończonym postępowaniu upadłościowym w wyniku braku zainteresowanych nim nabywców³².

Mowa tu również o mieniu, takim jak wierzytelności, które wskazano jako istniejące, ale nie przedstawiono żadnych dowodów potwierdzających ten fakt i ich wymagalność³³.

Chodzi ponadto o wskazanie nazwy i miejsca położenia mienia, aby możliwa była jego identyfikacja i określenie wartości³⁴.

Nie powinno być to również mienie wskazane w formie wykazu należności, które przysługują spółce od dłużników³⁵.

Co warte podkreślenia, członek zarządu nie uwolni się od odpowiedzialności, jeśli wskaże mienie nieistniejące w czasie prowadzenia postępowania w sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej³⁶.

Wskazanie mienia nie powinno polegać jedynie na zgłoszeniu wniosków dowodowych, które to dopiero mają wykazać jego istnienie³⁷.

Niemożliwość, nawet ta obiektywna, wskazania danego mienia przez członka zarządu nie zwalnia go z odpowiedzialności za zaległości podatkowe podmiotu³⁸.

4. PRZESŁANKI A PODSTAWA OGŁOSZENIA UPADŁOŚCI, CZYLI KIEDY PODMIOT JEST NIEWYPŁACALNY

W tym miejscu należy się odnieść również do terminu „upadłość”. Problematyka postępowania upadłościowego została uregulowana w ustawie z dnia 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe³⁹. Kiedy analizuje się przepisy tej ustawy, powinno się rozróżnić okoliczności, które warunkują ogłoszenie upadłości, o charakterze podmiotowym i podstawy ogłoszenia upadłości. W Prawie upadłościowym określono krąg podmiotów obowiązanych i uprawnionych do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości. Wyszczególniono również podstawy umożliwiające ogłoszenie wspomnianej upadłości.

W literaturze wyszczególnia się trzy grupy przesłanek, po których spełnieniu można ogłosić upadłość, tj.:

- 1) przesłankę podmiotową – określającą krąg podmiotów, które posiadają tzw. zdolność upadłościową;
- 2) przesłankę przedmiotową – określającą podstawy ogłoszenia upadłości;
- 3) przesłankę formalną – dotyczącą spełnienia wymogów formalnych odnośnie do wniosku o ogłoszenie upadłości.

Wymienione przesłanki muszą być spełnione łącznie, aby możliwe było ogłoszenie upadłości.

Na podstawie analizy powyższych wytycznych zawęża się krąg podmiotów, które mogą wystąpić ze wspomnianym wnioskiem o ogłoszenie upadłości. Zgodnie z art. 5 Prawa upadłościowego zdolność upadłościową w płaszczyźnie pozytywnej posiadają przedsiębiorcy, proste spółki akcyjne, spółki akcyjne nieprowadzące działalności gospodarczej, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, wspólnicy osobowych spółek handlowych, ponoszący odpowiedzialność za zobowiązania spółki bez ograniczenia całym swoim majątkiem, wspólnicy spółki partnerskiej.

W art. 6 Prawa upadłościowego wymieniono katalog podmiotów, których upadłości nie można ogłosić (zdolność upadłościowa w płaszczyźnie negatywnej). Są to:

- 1) Skarb Państwa,
- 2) jednostki samorządu terytorialnego,
- 3) osoby fizyczne, które prowadzą gospodarstwo rolne i jednocześnie nie prowadzą innej działalności gospodarczej lub zawodowej,
- 4) publiczne samodzielne zakłady opieki zdrowotnej,
- 5) uczelnie,
- 6) fundusze inwestycyjne,
- 7) instytucje i osoby prawne utworzone w drodze ustawy, chyba że ustawa ta stanowi inaczej, oraz utworzone w wykonaniu obowiązku nałożonego ustawą.

Podstawy ogłoszenia upadłości są przesłanką przedmiotową, od której spełnienia zależy, czy upadłość zostanie ogłoszona. W związku z tym sąd powinien ustalić, czy takowe podstawy istnieją w odniesieniu do podmiotu, wobec którego zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości.

Zgodnie z art. 10 Prawa upadłościowego upadłość ogłasza się w stosunku do dłużnika, który stał się niewypłacalny. W obowiązujących przepisach tej ustawy uwzględniono okoliczność, że samo niewykonywanie zobowiązań nie powinno, a nawet nie może, świadczyć o niewypłacalności danego podmiotu, ponieważ zaniechanie regulowania zobowiązań wobec wierzycieli nie musi być konsekwencją braku środków, a może być jedynie efektem niechęci do poszczególnych wierzycieli. Jeśli zatem dłużnik ma majątek, który wystarcza na pokrycie jego zobowiązań, a dodatkowo ma płynność finansową, wtedy nie wolno mówić o stanie niewypłacalności⁴⁰.

Wspomniana niewypłacalność występuje w dwóch przypadkach, tj.:

- 1) utraty przez podmiot zdolności do regulowania wymagalnych zobowiązań pieniężnych,
- 2) stanu nadmiernego zadłużenia⁴¹.

Istnieje domniemanie utraty zdolności wykonywania wymagalnych zobowiązań pieniężnych przez dłużnika w przypadku, gdy taki stan utrzymuje się przez okres dłuższy niż 3 miesiące⁴².

Jeżeli zaś dłużnik jest osobą prawną, jednostką organizacyjną niemającą zdolności prawnej, ale której ustawa ją przyznaje, wtedy uważa się, że podmiot jest niewypłacalny, gdy łączna wysokość zobowiązań przekracza wartość jego majątku, a stan ten utrzymuje się przez okres przekraczający 24 miesiące. W przypadku ustalania nadwyżki zobowiązań (pasywa) nad wartością majątku (aktywa) nie bierze się pod uwagę wartości rezerw na zobowiązania, jak również zobowiązań wobec jednostek powiązanych (osobowo lub kapitałowo)⁴³.

Przepisy art. 11 ust. 2-6 Prawa upadłościowego nie mają zastosowania do spółek osobowych, w których co najmniej jeden ze wspólników odpowiada bez ograniczeń za zobowiązania danej spółki. Wtedy to za dane zobowiązania odpowiada bez ograniczeń całym swym majątkiem wskazana osoba fizyczna⁴⁴.

5. PODSUMOWANIE

Członek zarządu ma możliwość uwolnienia się od odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe spółki, jeśli wyka-

że, że dochował należytej staranności w działaniach, które zmierzały do wszczęcia postępowania upadłościowego, tj. zgłosił wniosek o ogłoszenie upadłości we właściwym czasie bądź wykazał, że niezgłoszenie owego wniosku nastąpiło bez jego winy, a także wskazał mienie, z którego możliwa jest egzekucja zaspokajająca istniejące zaległości podatkowe. Działania podjęte przez członka zarządu muszą być realne, skuteczne, wywołujące skutki pożądane przez organy podatkowe. Nie mogą to być działania pozorne, nieefektywne, mające na celu jedynie uwolnienie się od odpowiedzialności. Ciężar wykazania którejkolwiek okoliczności, która pozwoli na uwolnienie się od odpowiedzialności, zawsze spoczywa na członku zarządu⁴⁵. Tak więc ustawodawca pozostawia członkom zarządu otwartą furtkę.

Przypisy

- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm., dalej: Ordynacja podatkowa.
- ² Art. 107 Ordynacji podatkowej.
- ³ Art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej.
- ⁴ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1467 ze zm., dalej: k.s.h.
- ⁵ Art. 18 § 2 k.s.h.: „Nie może być członkiem zarządu, rady nadzorczej, komisji rewizyjnej, likwidatorem albo prokurentem osoba, która została skazana prawomocnym wyrokiem za przestępstwo określone w art. 587-587², art. 590 i art. 591 ustawy oraz art. 228-231 i rozdziałach XXXIII-XXXVII ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (Dz.U. z 2022 r. poz. 1138)”.
- ⁶ S. Babiarz i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, wyd. 11, Warszawa 2019, s. 788.
- ⁷ Art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej.
- ⁸ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2309, dalej: Prawo restrukturyzacyjne.
- ⁹ Zmiana art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej na mocy art. 417 pkt 1 lit. a Prawa restrukturyzacyjnego.
- ¹⁰ S. Babiarz i in., dz. cyt., s. 791.
- ¹¹ I FSK 759/08, LEX nr 552174.
- ¹² Tamże.
- ¹³ M. Kwietko-Bębnowski, *Ordynacja podatkowa. 426 wyjaśnień i interpretacji*, wyd. 2, Warszawa 2016, s. 429.
- ¹⁴ S. Babiarz i in., dz. cyt., s. 794.
- ¹⁵ I FSK 1515/13, LEX nr 1484682.
- ¹⁶ I FSK 1019/13, LEX nr 1517587.
- ¹⁷ M. Kwietko-Bębnowski, dz. cyt., s. 432.
- ¹⁸ I FSK 637/10, LEX nr 1095667.
- ¹⁹ Tamże.
- ²⁰ M. Kwietko-Bębnowski, dz. cyt., s. 431.
- ²¹ Tamże, s. 432.
- ²² III UK 89/10, LEX nr 1312732.
- ²³ M. Kwietko-Bębnowski, dz. cyt., s. 432.
- ²⁴ III FSK 976/22, LEX nr 3454212.
- ²⁵ III CZP 61/93, OSNC 1994, nr 1, poz. 7.
- ²⁶ III FSK 1097/21, LEX nr 3444707.
- ²⁷ Tamże.
- ²⁸ Tamże.
- ²⁹ Wyrok NSA z dnia 8 grudnia 2022 r., III FSK 1361/21, LEX nr 3449451.
- ³⁰ Wyrok NSA z dnia 21 września 2022 r., III FSK 865/21, LEX nr 3409892.
- ³¹ Wyroki NSA: z dnia 15 lipca 2011 r., I FSK 899/10, LEX nr 1082301; z dnia 16 października 2014 r., I FSK 1575/13, LEX nr 1598116.
- ³² Wyrok SN z dnia 23 września 2014 r., II UK 560/13, OSNP 2016, nr 2, poz. 25.
- ³³ Wyrok Sądu Apelacyjnego (SA) w Szczecinie z dnia 25 stycznia 2022 r., III AUa 367/21, LEX nr 3360324; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Łodzi z dnia 11 marca 2014 r., I SA/Łd 1375/13, LEX nr 1522381.
- ³⁴ Wyrok SA w Szczecinie z dnia 25 stycznia 2022 r., III AUa 367/21, dok. cyt.; wyrok NSA z dnia 7 grudnia 2011 r., I FSK 39/11, LEX nr 1134237.

- ³⁵ Wyrok SA w Szczecinie z dnia 25 stycznia 2022 r., III AUa 367/21, dok. cyt.; wyrok WSA w Poznaniu z dnia 23 stycznia 2009 r., I SA/Po 1203/08, LEX nr 481566.
- ³⁶ Wyrok WSA w Krakowie z dnia 15 lipca 2008 r., I SA/Kr 1249/07, LEX nr 418169; wyrok SA w Szczecinie z dnia 25 stycznia 2022 r., III AUa 367/21, dok. cyt.
- ³⁷ Wyroki NSA: z dnia 19 października 2017 r., II FSK 2632/15, LEX nr 2397009; z dnia 7 lutego 2017 r., I FSK 1032/15, LEX nr 2252675.
- ³⁸ Wyroki SN: z dnia 17 kwietnia 2018 r., II UK 56/17, OSNP 2018, nr 12, poz. 161; z dnia 5 października 2016 r., II UK 343/15, LEX nr 2155196.
- ³⁹ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1520, dalej: Prawo upadłościowe.
- ⁴⁰ *Prawo restrukturyzacyjne i prawo upadłościowe* (Meritum), red. nauk. I. Gil, Warszawa 2021, s. 493.
- ⁴¹ Tamże, s. 493-494.
- ⁴² Art. 11 ust. 1a Prawa upadłościowego.
- ⁴³ Art. 11 ust. 5 Prawa upadłościowego.
- ⁴⁴ *Prawo restrukturyzacyjne...*, red. nauk. I. Gil, dz. cyt., s. 495-496.
- ⁴⁵ Wyrok NSA oz. w Bydgoszczy z dnia 6 marca 2003 r., SA/Bd 85/03, POP 2003, nr 4, poz. 93.

Bibliografia

Literatura

- Babiarz S. i in., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, wyd. 11, Warszawa 2019.
- Kwietko-Bębnowski M., *Ordynacja podatkowa. 426 wyjaśnień i interpretacji*, wyd. 2, Warszawa 2016.
- Prawo restrukturyzacyjne i prawo upadłościowe* (Meritum), red. nauk. I. Gil, Warszawa 2021.

Akty prawne

- Ustawa z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2309.
- Ustawa z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1467 ze zm.
- Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 1520.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.

Orzecznictwo

- Uchwała SN z dnia 27 maja 1993 r., III CZP 61/93, OSNC 1994, nr 1, poz. 7.
- Wyrok NSA oz. w Bydgoszczy z dnia 6 marca 2003 r., SA/Bd 85/03, POP 2003, nr 4, poz. 93.
- Wyrok NSA z dnia 7 grudnia 2011 r., I FSK 39/11, LEX nr 1134237.
- Wyrok NSA z dnia 7 lutego 2017 r., I FSK 1032/15, LEX nr 2252675.
- Wyrok NSA z dnia 8 grudnia 2022 r., III FSK 1361/21, LEX nr 3449451.
- Wyrok NSA z dnia 9 grudnia 2022 r., III FSK 1097/21, LEX nr 3444707.
- Wyrok NSA z dnia 21 września 2022 r., III FSK 865/21, LEX nr 3409892.
- Wyrok NSA z dnia 10 kwietnia 2014 r., I FSK 1515/13, LEX nr 1484682.
- Wyrok NSA z dnia 11 czerwca 2014 r., I FSK 1019/13, LEX nr 1517587.
- Wyrok NSA z dnia 15 lipca 2011 r., I FSK 899/10, LEX nr 1082301.
- Wyrok NSA z dnia 16 października 2014 r., I FSK 1575/13, LEX nr 1598116.
- Wyrok NSA z dnia 19 kwietnia 2011 r., I FSK 637/10, LEX nr 1095667.
- Wyrok NSA z dnia 19 października 2017 r., II FSK 2632/15, LEX nr 2397009.
- Wyrok NSA z dnia 20 grudnia 2022 r., III FSK 976/22, LEX nr 3454212.
- Wyrok NSA z dnia 28 lipca 2009 r., I FSK 759/08, LEX nr 552174.
- Wyrok SA w Szczecinie z dnia 25 stycznia 2022 r., III AUa 367/21, LEX nr 3360324.
- Wyrok SN z dnia 5 października 2016 r., II UK 343/15, LEX nr 2155196.
- Wyrok SN z dnia 10 marca 2011 r., III UK 89/10, LEX nr 1312732.
- Wyrok SN z dnia 17 kwietnia 2018 r., II UK 56/17, OSNP 2018, nr 12, poz. 161.
- Wyrok SN z dnia 23 września 2014 r., II UK 560/13, OSNP 2016, nr 2, poz. 25.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 15 lipca 2008 r., I SA/Kr 1249/07, LEX nr 418169.
- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 11 marca 2014 r., I SA/Łd 1375/13, LEX nr 1522381.
- Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 23 stycznia 2009 r., I SA/Po 1203/08, LEX nr 481566.