

Odpowiedzialność byłych członków zarządu spółek kapitałowych za zobowiązania publicznoprawne

Liability of Former Members of the Management Board of Capital Companies for Public Law Obligations

Piotr Wyjadłowski

Krakowska Akademia im. Andrzeja Frycza Modrzewskiego w Krakowie, Katedra Publicznego Prawa Gospodarczego,
ORCID: 0000-0003-3805-3450

Streszczenie

Artykuł dotyczy skomplikowanej i wieloaspektowej problematyki odpowiedzialności majątkowej byłych członków zarządu spółek kapitałowych za zobowiązania spółki, w szczególności w kontekście zobowiązań podatkowych. Istnieje złożoność wynikająca z przeplatających się regulacji prawnych zawartych w ustawie z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych¹ oraz ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa². Kluczowe kwestie omawiane w tekście obejmują:

- 1) charakter odszkodowawczy odpowiedzialności,
- 2) różnice między traktowaniem zobowiązań cywilnych i podatkowych,
- 3) specyficzne sytuacje prawne wynikające zarówno z błędów, jak i z celowego działania zarządu w kontekście zobowiązań.

Szczególną uwagę poświęcono wyrokowi Trybunału Konstytucyjnego (dalej: TK), który rozpatrywał sprawę odpowiedzialności byłego członka zarządu i możliwości obrony przed roszczeniami wierzycieli przy jednoczesnym braku dostępu do dokumentacji i narzędzi prawnych po opuszczeniu stanowiska. Ostateczne pytanie dotyczy wpływu owego wyroku na regulacje o charakterze publicznoprawnym oraz jego zastosowanie w kontekście prawa podatkowego.

Słowa kluczowe: odpowiedzialność, zobowiązanie podatkowe, wyrok.

Abstract

The article concerns the complex and multifaceted issue of financial liability of former members of the management boards of capital companies for the company's obligations, especially in the context of tax liabilities. There is a complexity resulting from intertwined legal regulations contained in the Commercial Companies Code and the Tax Ordinance. Key issues discussed in the text include: the compensatory nature of liability, differences between the treatment of civil and tax liabilities, and specific legal situations arising from both mistakes and intentional actions of the management board in the context of obligations. Particular attention was paid to the judgment of the Constitutional Tribunal, which considered the liability of a former board member and the possibility of defending against creditors' claims while simultaneously lacking access to documentation and legal tools after leaving the position. The final question concerns the impact of this verdict on public law regulations and its application in the context of tax law.

Keywords: liability, tax obligation, verdict.

1. WSTĘP

Wybrany temat – ze względu na swą rozległość oraz powiązania z różnymi gałęziami prawa – wymaga wstępnych uwag wyjaśniających. Problematyka odpowiedzialności majątkowej byłych członków zarządu spółek kapitałowych za zobowiązania spółki jest złożona i ma wiele aspektów. Istotna trudność polega na tym, że w tej dziedzinie przeplatają się ze sobą dwie ważne regulacje. Rozwiązania poszczególnych problemów są uzależnione od wyniku interpretacji przepisów

Kodeksu spółek handlowych oraz Ordynacji podatkowej. Aby usunąć możliwe nieporozumienia, konieczne jest bliższe określenie zakresu niniejszych rozważań.

Zacznijmy od bezsprzecznych ustaleń. Celem art. 299 k.s.h. oraz art. 116 o.p. jest ustanowienie odpowiedzialności członków zarządu za zobowiązania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Moim zdaniem ta odpowiedzialność jest traktowana jako rodzaj sankcji cywilnoprawnej za nieprawidłowe prowadzenie spraw spółki. Innymi słowy, przepisy te

mają charakter sankcyjny wobec członków zarządu w związku z takim działaniem, które skutkuje niezaspokojeniem wierzycieli spółki z powodu niemożności skutecznej egzekucji z majątku spółki. Pierwszym celem badawczym tego opracowania jest potwierdzenie charakteru odszkodowawczego owej odpowiedzialności³.

Wskutek powyższego omawiana tematyka jest wpleciona w sieć ogólnych zagadnień, wiążących się z odpowiedzialnością cywilną⁴. Chodzi przykładowo o takie zagadnienia, jak określenie szkody, winy, związku przyczynowego, okoliczności wyłączających bezprawność działania itd. Jak wiadomo, wymienione kwestie są od dziesiątków lat przedmiotem kontrowersji w piśmiennictwie polskim i zagranicznym. Jest rzeczą zrozumiałą, że przedstawienie tych zagadnień nie należy do właściwego zakresu artykułu.

W odróżnieniu od wierzytelności „cywilnych” – zobowiązania podatkowe co do zasady powstają z mocy prawa. Jako przykład można podać zobowiązanie powstałe na gruncie podatku od towarów i usług. W wyniku spełnienia przesłanek wywodzących się z ustawy powstaje zobowiązanie podatkowe. W konsekwencji odmiennie niż w przypadku zobowiązań między podmiotami prywatnymi zobowiązania publicznoprawne powstają często bez wiedzy osób zarządzających danym podmiotem. Ponadto zobowiązania podatkowe wynikające ze składanych przez podatników deklaracji podatkowych mogą nie odzwierciedlać rzeczywistości, tzn. mogą nie określać faktycznego ciężaru podatkowego podmiotu⁵. Co istotne, dla wysokości zobowiązania publicznoprawnego nie ma znaczenia, czy wynika to z celowego działania, czy zwykłego błędu, a do chwili podważenia rzetelności deklaracji przez decyzję wymiarową zobowiązaniom z niej wynikającym przysługuje domniemanie wiarygodności. Należy bliżej przyjrzeć się powstałej luce w przestrzeni zobowiązań publicznych, w aspekcie teoretycznym tworzy ona bowiem pole do nadużyć zarówno ze strony organów administracji podatkowej, jak i ze strony samych podatników.

Na potwierdzenie powyższej opisanego problemu można przedstawić sytuację, kiedy prawidłowość deklaracji podatkowych jest kwestionowana przez organ podatkowy prowadzący sprawę, np. w podatku od towarów i usług sprzed kilku lat, kiedy w zarządzie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością zasiadała osoba, która w momencie wszczęcia postępowania wymiarowego funkcji tej już nie pełniła. Jeżeli dana osoba przestanie pełnić funkcję członka zarządu spółki, a organ podatkowy zakwestionuje złożone deklaracje podatkowe za okres, w którym osoba ta funkcję tę sprawowała, to nie będzie miała ona żadnych narzędzi, aby skutecznie bronić się przed zarzutem nieprawidłowego rozliczenia podatku. Jeśli dodamy do tego bezczynność aktualnego zarządu spółki, który nie przekazuje dokumentacji umożliwiającej dowiedzenie racji podatnika i nie jest zainteresowany zaskarżeniem ewentualnej decyzji wymiarowej, dochodzimy do momentu, w którym ryzyko odpowiedzialności majątkowej byłego członka zarządu jest realne⁶.

W artykule podstawowe znaczenie ma ustalenie przesłanek odpowiedzialności byłego członka zarządu, który przestał pełnić taką funkcję w momencie, gdy nie istniały jeszcze przesłanki zarówno do otwarcia postępowania naprawczego, jak i do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości. Jest oczy-

wiste, że odpowiedzialność członków zarządu spółek dotyczy tylko okresu, w którym pełnili oni obowiązki członków zarządu. Przesłanki ich odpowiedzialności mogą jednak wynikać ze zdarzeń, które powstały już w okresie, kiedy nie pełnili oni obowiązków w organie zarządzającym spółką.

Również kontrowersyjna wydaje się sytuacja, w której brak jest możliwości ustosunkowania się do orzeczenia wydanego wobec spółki, a na podstawie którego wierzyciel domaga się spłaty wierzytelności od byłego członka zarządu spółki (art. 299 ust. 2 k.s.h.) Jednym z fundamentalnych standardów sprawiedliwości proceduralnej jest zapewnienie stronom prawa do wysłuchania, umożliwiającego im dochodzenie swoich praw w postępowaniu sądowym. TK w wyroku z dnia 12 kwietnia 2023 r.⁷ dostrzegł i rozwiązał kwestię odpowiedzialności byłego członka zarządu. Niemożność wykazania przez byłego członka zarządu, że wierzytelność powoda, stwierdzona orzeczeniem zapadłym przeciwko spółce, nie istnieje, została uznana za niekonstytucyjną. Zdaniem TK taka okoliczność narusza konstytucyjne prawo do sądu.

Mając na uwadze powyższy wyrok TK, należy zapytać o konstytucyjność postępowania sądowo-administracyjnego w kontekście prawa do sądu. Czy wyrok wydany na podstawie regulacji Kodeksu spółek handlowych będzie również oddziaływał na regulacje o charakterze publicznoprawnym, tj. art. 116 o.p.?

2. CHARAKTER I PRZESŁANKI ODPOWIEDZIALNOŚCI CZŁONKÓW ZARZĄDU SPÓŁKI Z OGRANICZONĄ ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ NA GRUNCIE ART. 299 K.S.H.

Art. 299 k.s.h. jest jednym z wyjątków od zasady mówiącej, że spółka kapitałowa jako osoba prawna sama odpowiada za swoje zobowiązania. W ust. 1 wskazano, że członkowie zarządu odpowiadają solidarnie za te zobowiązania spółki, wobec których egzekucja okazała się bezskuteczna.

Odpowiedzialność członków zarządu zgodnie z art. 299 § 1 k.s.h. bezspornie ma charakter osobisty i subsydiarny. Oznacza to, że jest to odpowiedzialność zależna od bezskuteczności egzekucji z majątku spółki⁸. Warto zaznaczyć, że odpowiedzialność ta nie jest ograniczona kwotowo, a tym samym członkowie zarządu mogą ponosić odpowiedzialność za zobowiązania spółki w pełnej wysokości, a nie tylko do określonej granicy finansowej. Ponadto odpowiedzialność ta jest bezwzględna, czyli nie może być wyłączona na podstawie porozumienia wspólników⁹.

Istota odpowiedzialności wynikająca z art. 299 k.s.h. jest różnie interpretowana w doktrynie i orzecznictwie. Istnieją dwa główne stanowiska w tej kwestii. Według pierwszego z nich odpowiedzialność ta ma charakter odszkodowawczy. To podejście zostało potwierdzone w uchwale Sądu Najwyższego (dalej: SN)¹⁰. Zasadniczym argumentem za odszkodowawczym charakterem zgodnie z oceną SN jest przewidziana w art. 299 k.s.h. w związku z art. 298 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 czerwca 1934 r. – Kodeks handlowy¹¹ i art. 128 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października 1933 r. – Prawo o spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością¹² możliwość uwolnienia się od tej odpowiedzialności przez wykazanie braku szkody.

Zgodnie z drugim stanowiskiem odpowiedzialność określona w art. 299 k.s.h. jest automatycznym, indywidualnym i solidarnym zabezpieczeniem dla spółki za zobowiązania, które ona ponosi. Ta odpowiedzialność ma charakter gwarancyjny¹³.

Podzielam stanowisko SN. Odpowiedzialność członka zarządu spółki na mocy art. 299 k.s.h. zarówno za zobowiązania prywatne, jak i za zobowiązania publicznoprawne ma charakter odszkodowawczy, a nie gwarancyjny. Członek zarządu odpowiada na zasadzie domniemanej winy za szkodę wyrządzoną wierzycielowi spółki z powodu zaniedbania w złożeniu we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości.

Przesłankami odpowiedzialności z art. 299 § 1 k.s.h. są:

- 1) szkoda,
- 2) istnienie zobowiązania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością,
- 3) bezskuteczność egzekucji z majątku spółki,
- 4) związek przyczynowy między szkodą a niezłożeniem wniosku o ogłoszenie upadłości.

Szkoda stanowi przesłankę odpowiedzialności członka zarządu jedynie w sytuacji, gdy tę odpowiedzialność uznamy za odpowiedzialność o charakterze odszkodowawczym. Przybiera ona wtedy specyficzną formę. Szkoda będąca przesłanką odpowiedzialności z art. 299 § 1 k.s.h. nie polega na bezpośrednim uszczerbku w majątku wierzyciela, lecz na zmniejszeniu aktywów spółki z ograniczoną odpowiedzialnością do takiego stopnia, że wierzyciel nie jest w stanie zaspokoić swoich roszczeń z majątku tej spółki¹⁴.

Istnienie zobowiązania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością jest niezbędnym warunkiem wszczęcia postępowania o odpowiedzialność członka zarządu i stanowi jego podstawową przesłankę. Powszechnie się uznaje, że zobowiązanie powinno być potwierdzone tytułem egzekucyjnym, który został wydany przeciwko spółce z ograniczoną odpowiedzialnością. Na tej podstawie zazwyczaj dochodzenie odpowiedzialności członka zarządu wymaga wcześniejszego złożenia pozwu przeciwko spółce w celu uzyskania takiego tytułu egzekucyjnego.

Zgodnie z wyrokiem SN z dnia 20 października 2005 r.¹⁵ bezskuteczność egzekucji musi się odnosić do całego majątku spółki. Należy jednoznacznie odrzucić pogląd, który sugeruje, że bezskuteczność egzekucji występuje już wtedy, gdy egzekucja okazała się bezowocna tylko w odniesieniu do części majątku, np. nieruchomości. Takie stanowisko stoi w sprzeczności z istotą tej odpowiedzialności i mogłoby narazić członka zarządu na zbyt rygorystyczne konsekwencje.

W art. 299 k.s.h. ustawodawca wymienia trzy przesłanki egzoneracyjne, po których spełnieniu członek zarządu może się uwolnić od odpowiedzialności:

- 1) wykazanie, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub w tym samym czasie wydano postanowienie o otwarciu postępowania restrukturyzacyjnego albo o zatwierdzeniu układu w postępowaniu w przedmiocie zatwierdzenia układu;
- 2) wykazanie, że choć nie doszło we właściwym czasie do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki, to stało się tak nie z winy członka zarządu;

- 3) wykazanie, że choć we właściwym czasie nie doszło do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki oraz nie wydano postanowienia o otwarciu postępowania restrukturyzacyjnego czy też nie zatwierdzono układu w postępowaniu w przedmiocie zatwierdzenia układu, to wierzyciel nie poniósł szkody¹⁶.

W procesie przeciwko członkowi zarządu zasadniczo nie jest dopuszczalne kwestionowanie przez niego zobowiązania spółki ani podnoszenie innych zarzutów mających na celu udowodnienie nieważności tytułu egzekucyjnego wydanego przeciwko spółce przez sąd. Zakwestionowanie takiego orzeczenia przez członka zarządu oznaczałoby ponowne rozpatrywanie tej samej sprawy, co zgodnie z art. 366 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego¹⁷ jest niedopuszczalne. Takie działanie również narusza art. 365 § 1 k.p.c., który stanowi, że prawomocne orzeczenie sądu wiążące wierzyciela wobec spółki z ograniczoną odpowiedzialnością wiąże wszystkie strony, sądy oraz inne organy państwowe i administracji publicznej, a także inne osoby wskazane w ustawie. Wobec powyższego niewyegzekwowane prawomocne orzeczenie skierowane wobec spółki wiąże z mocy prawa sąd orzekający w sprawie odpowiedzialności członka zarządu za zobowiązania spółki. W związku z tym w takiej sprawie nie jest możliwe skuteczne zakwestionowanie tego zobowiązania przez podnoszenie argumentów, że zobowiązanie nie powstało, uległo unieważnieniu lub zostało zaspokojone przed wydaniem orzeczenia.

3. ART. 299 K.S.H. PO ORZECZENIU TK Z DNIA 12 KWIETNIA 2023 R.¹⁸

Należy zwrócić szczególną uwagę na kwestię dopuszczalności kwestionowania tytułu egzekucyjnego wydanego przeciwko spółce z ograniczoną odpowiedzialnością przez byłego członka jej zarządu, który jest pozwany na podstawie art. 299 § 1 k.s.h. Stan prawny w tej dziedzinie uległ zmianie w związku z wyrokiem z dnia 12 kwietnia 2023 r., w którym TK orzekł, że przepis art. 365 § 1 k.p.c. zakładający, że sąd w procesie wytoczonym na podstawie art. 299 § 1 k.s.h. jest związany orzeczeniem, na mocy którego wszczęto bezskuteczną egzekucję przeciwko spółce z ograniczoną odpowiedzialnością, w przypadku pozwanego, który utracił status członka zarządu spółki przed datą wszczęcia postępowania, jest niezgodny z art. 45 ust. 1 oraz art. 77 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.¹⁹

Wyraźnie stwierdzono, że art. 299 § 1 i 2 k.s.h., który nie przewiduje możliwości, aby pozwany będący byłym członkiem zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością uwolnił się od odpowiedzialności przez udowodnienie, że wierzycielność stwierdzona orzeczeniem, na podstawie którego wszczęto bezskuteczną egzekucję przeciwko spółce, nie istnieje, w przypadku gdy orzeczenie zapadło w postępowaniu wszczętym po dacie utraty przez pozwanego statusu członka zarządu spółki, również jest niezgodny z art. 45 ust. 1 oraz art. 77 ust. 2 Konstytucji RP. W tym wyroku zaznaczono możliwość podważania istnienia zobowiązania, które zostało ustalone nawet przez prawomocny wyrok sądu, pod warunkiem że członek zarządu nie sprawował już swojego mandatu w czasie wszczęcia sporu²⁰.

4. CHARAKTER I PRZESŁANKI ODPOWIEDZIALNOŚCI CZŁONKÓW ZARZĄDU SPÓŁEK KAPITAŁOWYCH NA GRUNCIE ART. 116 O.P.

Odpowiedzialność członków zarządu spółek kapitałowych za długi podatkowe spółki przypomina odpowiedzialność wynikającą z przepisów prawa spółek handlowych (art. 299 k.s.h.). Niemniej istnieje kilka odmiennych norm tej odpowiedzialności. Przede wszystkim odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe dotyczy członków zarządów wszystkich spółek kapitałowych.

Zakres odpowiedzialności podatkowej uległ rozszerzeniu w wyniku nowelizacji. Zgodnie z przepisami art. 116 § 3 o.p., w przypadku gdy spółka w organizacji nie posiada zarządu, za zaległości podatkowe spółki ponoszą odpowiedzialność jej pełnomocnik lub wspólnicy, jeśli pełnomocnik nie został wyznaczony. Warto zaznaczyć, że wymienione podmioty są odpowiedzialne tylko za okres, w którym pełniły swoje obowiązki, czyli maksymalnie do dnia rejestracji spółki²¹.

Tak jak w Kodeksie spółek handlowych odpowiedzialność członków zarządu ma charakter subsydiarny. Polega ona na tym, że wobec osoby obarczonej taką odpowiedzialnością można kierować roszczenie dopiero wtedy, gdy ujawni się brak możliwości skutecznej egzekucji wobec głównego dłużnika. Oznacza to, że wykonanie zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich jest możliwe jedynie po stwierdzeniu, że egzekucja wobec głównego dłużnika była całkowicie lub częściowo bezskuteczna.

W odniesieniu do wspomnianej grupy osób trzecich potwierdzenie bezskuteczności egzekucji w stosunku do głównego dłużnika, czyli spółki, ma wpływ nie tylko na żądanie wykonania zobowiązania podatkowego, w szczególności w drodze egzekucyjnej, ale również na samą możliwość orzekania o odpowiedzialności członka zarządu. W związku z tym decyzja o odpowiedzialności podatkowej członka zarządu może być wydana dopiero w chwili, gdy egzekucja wobec podatnika (płatnika, inkasenta) zostanie oceniona jako całkowicie lub częściowo bezskuteczna. Bez potwierdzenia bezskuteczności egzekucji nie jest możliwe wydanie decyzji o odpowiedzialności podatkowej członka zarządu. W praktyce oznacza to, że organy podatkowe muszą najpierw podjąć wszelkie możliwe działania w celu egzekucji zobowiązania od spółki²².

Odpowiedzialność członków zarządu odnosi się do wszystkich zobowiązań, które są wymienione w art. 107 o.p. Jednakże ogranicza się ona tylko do takich zobowiązań, których termin płatności upłynął w okresie, gdy pełnili funkcję członka zarządu.

W art. 116 o.p. (podobnie jak w art. 299 k.s.h.) ustawodawca wymienia przesłanki egzoneracyjne, z tym że w Ordynacji podatkowej zawarł ich zmodyfikowany katalog. W przeciwieństwie do regulacji z Kodeksu spółek handlowych – Ordynacja podatkowa dopuszcza uwolnienie się członka zarządu od odpowiedzialności za zobowiązanie spółki, jeśli ten „wskaże mienie spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części”. W Ordynacji podatkowej nie występuje z kolei przesłanka wykazania braku szkody poniesionej przez wierzyciela.

Termin „znaczna część” w kontekście przepisów podatkowych pozostawia pole do różnych interpretacji i może budzić

trudności w ustaleniu jednoznacznego progu, który spełniłby tę przesłankę egzoneracyjną. W języku potocznym określenie „znaczny” oznacza coś dość dużego, pokaźnego. W przypadku przepisów podatkowych interpretacja tego terminu nie może się opierać na jego potoczny rozumienie, a organy podatkowe powinny stosować różne wytyczne przy ustalaniu, co jest uznawane za „znaczna część”. Na podstawie analizy przykładów z piśmiennictwa przy ocenie tego nieostrego pojęcia należy rozważyć takie przesłanki, jak:

- 1) procentowe zaspokojenie zaległości – o ile kilka procent nie może być uznane za „znaczna część”, o tyle większy procent zaspokojenia (np. powyżej 50%) może być bardziej przekonujący jako znaczny wkład w spłatę zobowiązań;
- 2) wartość majątku spółki – można analizować absolutną wartość majątku spółki, aby ustalić, czy jego część stanowi „znaczna” kwotę w porównaniu z całkowitą zaległością podatkową;
- 3) kontekst branży i sytuacji finansowej spółki – aby ocenić „znaczna część”, można brać pod uwagę kontekst ekonomiczny spółki, branżę, w której działa, i jej zdolność do regulowania zobowiązań;
- 4) praktyka i precedensy – organ podatkowy może się oprzeć na dotychczasowej praktyce w podobnych sprawach²³.

Art. 116 o.p. był przedmiotem licznych rozważań w Naczelnym Sądzie Administracyjnym (dalej: NSA). W orzecznictwie rozstrzygnięto, że odpowiedzialność wynikająca z art. 116 o.p. (tak jak w przypadku art. 299 k.s.h.) ma charakter odpowiedzialności odszkodowawczej z tytułu szkody wyrządzonej czynem niedozwolonym, a nie charakter gwarancyjny odpowiedzialności członków zarządu za długi spółki.

Po przeprowadzaniu analizy charakteru i przesłanek odpowiedzialności członków zarządu z art. 299 k.s.h. i art. 116 o.p. łatwo dostrzec podobieństwa między tymi regulacjami. Chociaż art. 116 o.p. ma szerszy zakres, dotyczy bowiem wszystkich spółek kapitałowych, w przeciwieństwie do pierwowzoru z Kodeksu spółek handlowych, który obejmuje tylko spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, to nie wpływa to na rodzaj odpowiedzialności.

Zarówno art. 299 § 1 i 2 k.s.h., jak i art. 116 o.p. nie przewidują wyłączenia odpowiedzialności byłego członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością przez wykazanie, że wierzytelność będąca podstawą skierowanego przeciw niemu roszczenia nie istnieje. Wątpliwości budzi zatem sytuacja, w której pozwany byłby członek zarządu spółki wprawdzie wykaże nieistnienie wspomnianej wierzytelności, lecz mimo to poniesie odpowiedzialność za zobowiązania spółki, których ta w rzeczywistości nie zaciągnęła, ponieważ brak jest narzędzi prawnych umożliwiających mu uwolnienie się od takiej odpowiedzialności.

Wobec powyższego należy rozważyć wpływ przytoczonego już orzeczenia TK z dnia 12 kwietnia 2023 r. na kwestię odpowiedzialności byłego członka zarządu spółki kapitałowej za zobowiązania publicznoprawne.

5. SYNERGIA ART. 299 K.S.H. I ART. 116 O.P.

Pojęcie granicy jest zazwyczaj jednoznaczne i precyzyjne, oznacza wyraźną lub domniemaną „linię demarkacyjną” oddzielającą obszary²⁴. Z kolei w przypadku pojęcia pogranicza

istnieje naturalne niedookreślenie. Pogranicze to obszar znajdujący się blisko granicy między terytoriami o różnych cechach lub w pobliżu granicy oddzielającej różne przestrzenie. Zazwyczaj nie można jasno ustalić, w którym punkcie kończy się pogranicze i przechodzi w obszar stanowiący indywidualność.

W kontekście prawa administracyjnego pogranicze to przestrzeń, w której elementy prawa administracyjnego przenikają się z elementami innych dziedzin prawa. Pogranicze prawa administracyjnego może obejmować instytucje zbudowane na podstawie norm prawa administracyjnego i norm innych dziedzin prawa. Dla niniejszego artykułu najważniejszy będzie kontekst łączący prawo administracyjne z prawem cywilnym. Do opisu sytuacji, które zawierają elementy różnych gałęzi prawa, często używa się terminu „hybryda”. Stosuje się go w odniesieniu do spraw, instytucji oraz procedur, które łączą w sobie cechy różnych dziedzin prawa²⁵.

„Hybrydowość” może również polegać na dużym podobieństwie regulacji. Podobieństwo to prowadzi do ustalenia wspólnej podstawy prawnej z pozoru różnych regulacji. Takim przykładem są właśnie art. 299 k.s.h. i art. 116 o.p. Regulacja z Kodeksu spółek handlowych jest pierwowzorem tej pochodzącej z Ordynacji podatkowej. Wobec tego normy te muszą się opierać na wspólnych zasadach prawa.

Kiedy odnosi się powyższe uwagi do kwestii pogranicza prawa administracyjnego i cywilnego, można założyć, że wobec hybrydowości instytucji prawnych na ustawodawcy ciąży obowiązek takiego ukształtowania procedury prawnej, aby hybrydowe regulacje realizowały swoje zadania na jednakowym poziomie, tzn. z poszanowaniem naczelných zasad konstytucyjnych. Zaniechanie w tej dziedzinie może prowadzić do konfliktów między fundamentalnymi instytucjami prawa lub nawet do ignorowania naczelných wartości.

TK stoi na stanowisku, że pole interpretacji ustaw jest wspólne dla sądów powszechnych i administracyjnych, a instytucjonalny podział sądownictwa nie może prowadzić do szkodliwego z perspektywy systemu prawnego izolacjonizmu orzecznictwa poszczególnych pionów sądownictwa²⁶. Z perspektywy prawa dla sądu ważne jest, by dokonany przez ustawodawcę wybór był sformułowany w sposób jasny, spełniający wymóg określoności, tak aby prawa stron i kwestia zaskarżania orzeczeń sądowych były sformułowane w sposób precyzyjny, a w konsekwencji, by jednostka mogła przewidzieć skutki swoich postępowań i decyzje organów państwowych.

Jak powiedziano już wcześniej, w wyroku z dnia 12 kwietnia 2023 r. TK stwierdził, że przepis art. 365 § 1 k.p.c., który zakładał, że sąd w procesie wytoczonym na podstawie art. 299 § 1 k.s.h. jest związany orzeczeniem, na mocy którego wszczęto bezskuteczną egzekucję przeciwko spółce z ograniczoną odpowiedzialnością, w przypadku pozwanego, który utracił status członka zarządu spółki przed datą wszczęcia postępowania, jest niezgodny z art. 45 ust. 1 oraz art. 77 ust. 2 Konstytucji RP.

Czy wobec tego również w procesie wszczętym wskutek wniesienia skargi na decyzję administracyjną wydaną na podstawie art. 116 o.p. sąd będzie związany decyzją organu, na mocy której wszczęto bezskuteczną egzekucję przeciwko spółce, w przypadku pozwanego, który utracił status członka zarządu spółki przed datą wszczęcia postępowania?

Najłatwiej będzie odpowiedzieć na to pytanie, kiedy przeanalizuje się regulacje wspomnianego art. 116 w kontekście zasad konstytucyjnych, na które powołał się TK w orzeczeniu z dnia 12 kwietnia 2023 r.

Art. 45 ust. 1 Konstytucji RP stanowi, że: „Każdy ma prawo do sprawiedliwego i jawnego rozpatrzenia sprawy bez nieuzasadnionej zwłoki przez właściwy, niezależny, bezstronny i niezawisły sąd”. Kreuje on fundamentalną zasadę polskiego prawa – zasadę prawa do sądu. Stanowi ona gwarancję praworządności każdego demokratycznego państwa.

Prawo do sądu składa się z:

- 1) prawa dostępu do sądu, tj. prawa do uruchomienia procedury przed sądem;
- 2) prawa do odpowiedniego ukształtowania procedury sądowej zgodnie z wymogami sprawiedliwości i jawności;
- 3) prawa do orzeczenia sądowego, czyli do uzyskania wiążącego rozstrzygnięcia swojej sprawy²⁷.

Prawo do sądu zgodnie z art. 45 ust. 1 Konstytucji RP ma charakter powszechny, co oznacza, że obejmuje wszelkie stosunki prawne oraz wszystkie rodzaje spraw, które wymagają rozstrzygnięcia przez sąd. W ten sposób wykracza ono ponad podział prawa na różne dziedziny. Niemniej jednak istotnym elementem prawa do sądu jest zagwarantowany dostęp do właściwego sądu, czyli takiego, który działa zgodnie z prawidłową procedurą, zapewniającą rzetelność i jawność postępowania. Taki sąd powinien być również wyposażony w odpowiednie narzędzia, umożliwiające ochronę jednostek w sprawach, które zgłaszają do rozstrzygnięcia.

W niektórych źródłach można dostrzec pogląd, że prawo do sądu jest elastycznym prawem, które dostosowuje się do charakteru konkretnie orzekanych spraw. Zgadzam się jednak z opinią Joanny Człowiekowskiej, według której określenie „zmienną treści” sugeruje, że to prawo jest niestabilne i podlega rozmyciu. Choć sposób realizacji prawa do sądu może się różnić w zależności od przypadku, samo jego sedno pozostaje stałe i niezmiennie gwarantuje dostęp do sądu oraz ochronę praw jednostek²⁸.

W opisywanym problemie najistotniejsze znacznie ma kontekst proceduralny. Mianowicie przy braku zachowania rzetelności postępowania omawiana zasada przestaje odgrywać swoją rolę, nabiera fasadowego charakteru. Jądrzem sprawiedliwości proceduralnej jest zaś możliwość bycia wysłuchanym przez sąd, czyli zajęcia przez każdą ze stron postępowania stanowiska i przedstawienia argumentów na jego poparcie²⁹.

Dla zrozumienia omawianego problemu istotne znaczenie ma sformułowany w art. 77 ust. 2 Konstytucji RP zakaz zamykania drogi sądowej do dochodzenia naruszonych praw. Przede wszystkim oznacza to konieczność zagwarantowania dostępu do sądu w sprawach, których przedmiotem jest ochrona konstytucyjnych wolności lub praw.

Zgodnie ze wspomnianym art. 77 ust. 2 ustawodawca ma dwa obowiązki do spełnienia w kontekście prawa do sądu. Pierwszy z nich jest negatywny – zakłada, że ustawy nie powinny ograniczać dostępu do sądu w przypadku naruszenia wolności lub praw. Innymi słowy, prawo nie może zawierać przepisów uniemożliwiających podmiotom szukającym ochrony prawnej dostępu do sądu, gdy nie mogą skorzystać z przysługujących im istniejących praw lub wolności³⁰.

Drugi obowiązek wynikający z art. 77 ust. 2 Konstytucji RP ma charakter pozytywny. Oznacza to, że sąd musi zapewnić ochronę osobom, których prawa zostały naruszone w postępowaniu sądowym. Procedura sądowa powinna być odpowiednio ukształtowana, aby umożliwić wykrycie, rozpatrzenie i ocenę naruszenia praw. Ten aspekt art. 77 ust. 2 jest powiązany z prawem do odpowiednio ukształtowanej procedury sądowej oraz prawem do uzyskania wiążącego rozstrzygnięcia³¹.

Zakaz zamykania drogi sądowej nie ma charakteru absolutnego i nie oznacza, że w każdym czasie i w każdym stadium danej sprawy droga ta ma być otwarta³². TK przyjmuje, że nie istnieje bezwzględne i absolutne prawo do sądu, które nie podlegałoby jakimkolwiek ograniczeniom i które w konsekwencji stwarzałoby uprawnionemu nieograniczoną możliwość ochrony swych praw na drodze sądowej. Ograniczenie prawa do sądu może być konieczne ze względu na inne wartości powszechnie szanowane w państwie prawnym, takie jak w szczególności bezpieczeństwo prawne, zasada legalizmu czy zaufanie do prawa³³.

W Konstytucji RP prawodawca wielokrotnie podkreśla znaczenie prawa do sądu i zapewnia jego gwarancje, a kluczowymi artykułami, które stanowią fundamenty tego prawa, są art. 45 ust. 1 oraz art. 77 ust. 2. Wspólnie tworzą one integralny system gwarancji konstytucyjnych.

Z jednej strony, art. 45 ust. 1 Konstytucji RP pozytywnie formułuje prawo do sądu i gwarantuje dostęp do sądu dla wszystkich spraw. To ogólne prawo obejmuje dochodzenie przed sądem wszelkich praw, które podmioty mogą posiadać. Z drugiej strony, art. 77 ust. 2 Konstytucji RP ustanawia zakaz zamykania drogi sądowej w przypadku naruszenia konstytucyjnych wolności i praw. Oznacza to, że ustawodawca nie może wprowadzić przepisów uniemożliwiających dostęp do sądu osobom szukającym ochrony swoich praw.

Warto zauważyć, że art. 77 ust. 2 jest regulacją szczególną w stosunku do art. 45 ust. 1. Obejmuje on tylko konstytucyjnie gwarantowane prawa i wolności, a tym samym zakazuje zamykania drogi sądowej jedynie w zakresie dochodzenia tych konkretnych praw. To ważne, aby ustawodawstwo uwzględniało ten kategoryczny zakaz w odniesieniu do konstytucyjnych wolności i praw, czyli nie ograniczało obywatelom prawa do sądu.

W ten sposób przez wspólne oddziaływanie art. 45 ust. 1 i art. 77 ust. 2 Konstytucji RP gwarantowane jest pełne i nienaruszalne prawo do sądu, zapewniające ochronę praw i wolności każdego obywatela.

W art. 299 § 2 k.s.h. oraz art. 116 o.p. wyliczono konkretne warunki zwalniające członków zarządu spółek kapitałowych od ponoszenia odpowiedzialności w przypadku, gdy spółka posiada określoną wierzytelność, ale niemożliwe jest jej zaspokojenie z majątku spółki. W obu przypadkach przesłanki egzoneracyjne stanowią katalogi zamknięte.

W orzeczeniu z dnia 12 kwietnia 2023 r. TK podzielił stanowisko sądu pytającego, według którego dowodzenie przez byłego członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, że wierzytelność, która jest podstawą wytoczonego przeciwko niemu pozwu, faktycznie nie istnieje, stanowi kolejną przesłankę umożliwiającą uwolnienie się od odpowiedzialności za długi spółki³⁴.

Jak już powiedziano, w art. 116 o.p. podobnie jak w art. 299 k.s.h. wymieniono przesłanki egzoneracyjne pozwalające uwolnić się członkom zarządu od odpowiedzialności za zobowiązania spółki. Zalicza się do nich:

- 1) wykazanie, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub w tym samym czasie wydano postanowienie o otwarciu postępowania restrukturyzacyjnego albo o zatwierdzeniu układu w postępowaniu w przedmiocie zatwierdzenia układu;
- 2) wykazanie, że choć nie doszło we właściwym czasie do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki, to stało się tak nie z winy członka zarządu;
- 3) wskazanie mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części (tylko art. 116 o.p.);
- 4) wykazanie, że choć we właściwym czasie nie doszło do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości spółki oraz nie wydano postanowienia o otwarciu postępowania restrukturyzacyjnego albo nie zatwierdzono układu w postępowaniu w przedmiocie zatwierdzenia układu, to wierzyciel nie poniósł szkody (tylko art. 299 k.s.h.).

Wykazanie nieistnienia wierzytelności będącej podstawą do wydania decyzji z art. 116 o.p. o odpowiedzialności majątkowej byłego członka zarządu spółki kapitałowej nie mieści się również w katalogu przesłanek egzoneracyjnych tego artykułu. Prowadzi to więc do sytuacji, w której były członek zarządu spółki kapitałowej wprawdzie może wykazać, że zaległość podatkowa będąca podstawą wydanej wobec niego decyzji nie istnieje, jednakże mimo to nie uwolni się od odpowiedzialności, ponieważ nie została wykazana żadna z przesłanek faktycznych.

Powyżej opisana sytuacja ogranicza podstawową wolność konstytucyjną, jaką jest prawo do sądu. Prawnie niedopuszczalne jest, aby w ramach polityki fiskalnej państwa organ podatkowy obciążał osobę fizyczną zobowiązaniem, które de facto nie istnieje, a brak odpowiedniej przesłanki egzoneracyjnej w istocie do tego prowadzi.

Na państwie spoczywa obowiązek ukształtowania systemu sądowego w taki sposób, aby zapewnić stronom postępowania możliwość skutecznej obrony swoich praw. W mojej ocenie nie ma żadnej konstytucyjnej wartości, która uznawałaby bezpodstawne roszczenie wierzyciela podatkowego wobec członka zarządu spółki kapitałowej.

Łatwo w tym kazusie dostrzec fiskalny charakter obowiązujących przepisów. Co istotne, pozbawienie pełni praw członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością osłabia jego pozycję i tak już w nierównej procedurze administracyjnej. W tym miejscu należy podkreślić, iż zniesienie przywileju wierzyciela podatkowego wynikającego z art. 116 o.p. nie oznaczałoby, że każdorazowo musiałby on dowodzić istnienia wierzytelności względem spółki, będącej podstawą wydania decyzji administracyjnej na mocy powyższego przepisu. Wręcz przeciwnie, wspomniany art. 116 jest tak skonstruowany, że w wypadku istnienia ostatecznej decyzji stwierdzającej istnienie wierzytelności wobec spółki ciężar dowodu nadal będzie spoczywał na byłym członku zarządu tej spółki. Wprowadzenie dodatkowej przesłanki egzoneracyjnej umożliwiłoby mu podjęcie skutecznej obrony przez wykazanie, że rzeczona wierzytelność nie

istnieje, a w konsekwencji uwolnienie się od odpowiedzialności, co czyniłoby zadość postanowieniom art. 45 ust. 1 Konstytucji RP.

6. PODSUMOWANIE

W mojej ocenie należy się przychylić do stanowisk SN i NSA o odszkodowawczym charakterze odpowiedzialności członków zarządu za zobowiązania spółki. Wskazuje na to fakt, że jedną z przesłanek tej odpowiedzialności jest szkoda, jaką członek zarządu wyrządza spółce. Przy czym szkoda ta przybiera specyficzną formę. Nie polega ona bowiem na bezpośrednim uszczerbku w majątku wierzyciela, lecz na zmniejszeniu aktywów spółki z ograniczoną odpowiedzialnością do takiego stopnia, że wierzyciel nie jest w stanie zaspokoić swoich roszczeń z majątku tej spółki.

Jak wykazano powyżej, przesłanki zwalniające z odpowiedzialności członków zarządu spółek kapitałowych na gruncie regulacji Kodeksu spółek handlowych i Ordynacji podatkowej w dużej mierze się pokrywają. Ordynacja podatkowa w niewielkim stopniu modyfikuje ten katalog.

W przeciwieństwie do regulacji z Kodeksu spółek handlowych – Ordynacja podatkowa dopuszcza uwolnienie się od odpowiedzialności członkowi zarządu za zobowiązanie spółki, jeśli ten „wskaże mienie spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części”.

Wydaje się, że wyrok TK z dnia 12 kwietnia 2023 r. udoskonala Kodeks spółek handlowych, a tym samym przyczynia się do realizacji praw konstytucyjnie chronionych. Moją wątpliwość budzi natomiast nieobecność podobnej refleksji w zakresie przepisów Ordynacji podatkowej. Brak możliwości wykazania nieistnienia wierzytelności, która stanowi podstawę decyzji przeciwko byłemu członkowi zarządu spółki zgodnie z art. 116 o.p., nie mieści się w katalogu przesłanek, które zwalniają go od odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe spółki. To prowadzi do sytuacji, w której mimo że były członek zarządu spółki kapitałowej wykaże, że zaległość podatkowa, która była podstawą wydania decyzji, nie istnieje, to nie jest on w stanie uniknąć odpowiedzialności, ponieważ nie została spełniona żadna z wymaganych przesłanek egzoneracyjnych.

Opisana sytuacja ogranicza podstawowe prawo konstytucyjne, jakim jest prawo do sądu. Z prawnego punktu widzenia jest niedopuszczalne, aby organ podatkowy obciążał osobę fizyczną zobowiązaniem, które w rzeczywistości nie istnieje, a jednocześnie brakuje odpowiednich przesłanek egzoneracyjnych umożliwiających uniknięcie tej odpowiedzialności.

Ponadto musimy poszukiwać „pogranicza” prawa publicznego i prawa prywatnego. Doprowadzi nas to bowiem do sytuacji, w której możliwa będzie ochrona wartości uniwersalnych dla wszystkich gałęzi jurysprudencji. Nie można bagatelizować granicy między tymi dwiema gałęziami prawa i nie powinno się jej postrzegać tylko jako obszaru granicznego, pewnego rodzaju strefy, gdzie zderzają się i przenikają dwa oddzielne zestawy norm prawnych. Takie uproszczenie zawsze będzie prowadziło do negatywnych efektów społecznych. Tylko przyjęcie koncepcji o istnieniu wspólnej przestrzeni umożliwi interpretację przepisów w kontekście

ochrony wartości współczesnego demokratycznego państwa prawa³⁵.

Jeśli chodzi o rozważania zawarte w niniejszym artykule, bez wątpienia mamy do czynienia z pograniczem prawa administracyjnego i prawa cywilnego. Prawo do sądu jest wartością konstytucyjną, a zatem uniwersalną, będącą podstawą umowy społecznej. W mojej opinii nie do przyjęcia jest sytuacja, w której na gruncie Ordynacji podatkowej ogranicza się jedną z konstytucyjnych wolności, mimo że zmieniana jest inna regulacja, która normuje niemal identyczny stan faktyczny. Nie wydaje się, aby argument o odrębności prawa administracyjnego i cywilnego mógł przeważyć w tej kwestii. Ochrona naczelną wolności, jaką jest prawo do sądu, powinna bowiem mieć charakter priorytetowy.

Uważam, że za wcześnie jest, aby jednoznacznie przesądzić o słuszności implementacji przesłanek wynikających z wyroku TK do porządku prawnego o charakterze publicznym. Stoję na stanowisku, że nadrzędne wartości konstytucyjne powinny mieć pierwszeństwo nad szeroko rozumianą polityką fiskalną państwa, równocześnie jestem jednak świadomy, iż problem jest znacznie bardziej złożony. Dotyka on bowiem ugruntowanego w umysłach przedstawicieli klasycznej jurysprudencji koncepcji podziału prawa na to, co prywatne, i na to, co publiczne. Sytuacja nie dojrzała do wskazania holiptycznego rozwiązania. Myślę, że w kwestii implementacji do Ordynacji podatkowej rozwiązań zaproponowanych przez TK względem Kodeksu spółek handlowych powinien się wypowiedzieć NSA.

Bibliografia

Literatura

- Bławat M., Siecnych A., *Odpowiedzialność członka zarządu za zobowiązania spółki z art. 299 k.s.h. – wybrane zagadnienia*, „Przegląd Sądowy” 2016, nr 11 (1).
- Człowiekowska J., *Realizacja prawa do sądu właściwego w sprawach z pogranicza prawa administracyjnego i cywilnego*, w: *Pogranicze prawa administracyjnego*, red. J. Zimmermann, Warszawa 2019.
- Dowgier R., *Art. 116, w: Ordynacja podatkowa*, t. 1: *Zobowiązania podatkowe. Art. 1-119zzk. Komentarz aktualizowany*, red. L. Etel, LEX/el. 2023.
- Duleba D., *Odpowiedzialność członków zarządu spółki z o.o. na podstawie art. 299 k.s.h.*, Toruń 2008.
- Górski A., *Odpowiedzialność członków zarządu za zaległości podatkowe spółek kapitałowych*, „Kwartalnik Doradca Restrukturyzacyjny” 2018, nr 1 (1).
- Jaworski B., *Część trzecia. W kierunku prawa cywilnego*, w: *Pogranicze prawa administracyjnego*, red. J. Zimmermann, Warszawa 2019.
- Krasnodębski R., *Część I. Spółka kapitałowa*, w: *Opodatkowanie spółek*, red. H. Litwińczuk, Warszawa 2022.
- Mączyński D., *Odpowiedzialność podatkowa likwidatorów spółki, w: Podatki i prawo podatkowe*, red. A. Gomułowicz, D. Mączyński, Warszawa 2022.
- Osajda K., *Niewypłacalność spółki z o.o. Odpowiedzialność członków zarządu wobec jej wierzycieli*, Warszawa 2014.
- Osajda K., *Odpowiedzialność członków zarządu za zobowiązania spółki z o.o. na tle najnowszego orzecznictwa Sądu Najwyższego*, „Przegląd Prawno Ekonomiczny” 2013, nr 4 (1).
- Rodzinkiewicz M., *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, wyd. 7, Warszawa 2018.
- Rusek J., *Zgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości spółki we „właściwym terminie” jako przesłanka wyłączająca odpowiedzialność członka zarządu spółki za jej zaległości podatkowe*, „Państwo i Prawo” 2016, nr 5.
- Tuleja P., w: *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Czarny, M. Florczak-Wątor, B. Naleziński, B. Radziejewicz, P. Tuleja, wyd. 2, LEX/el. 2021.

Źródła internetowe

Dumkiewicz M., Kidyba A., *Komentarz aktualizowany do art. 1-300 Kodeksu spółek handlowych*, LEX/el. 2023, <https://sip-1lex-1pl-1ym3yi98e000f.hanbg.uek.krakow.pl/#/commentary/587249067/722987/dumkiewicz-malgorzata-kidyba-andrzej-komentarz-aktualizowany-do-art-1-300-kodeksu-spolek-handlowych?cm=URELATIONS>, dostęp: 3.10.2023.

Akty prawne

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.

Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 czerwca 1934 r. – Kodeks handlowy, Dz.U. Nr 57, poz. 502 ze zm.

Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października 1933 r. – Prawo o spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością, Dz.U. Nr 82, poz. 602.

Ustawa z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 18 ze zm.

Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 1550.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.

Orzecznictwo

Uchwała siedmiu sędziów SN z dnia 7 listopada 2008 r., III CZP 72/08, OSNC 2009, nr 2, poz. 20.

Uchwała SN z dnia 7 grudnia 2006 r., III CZP 118/06, OSNC 2007, nr 9, poz. 136.

Wyrok SN z dnia 6 lipca 2007 r., III CSK 2/07, OSNC 2008, nr C, poz. 63.

Wyrok SN z dnia 20 października 2005 r., II CK 152/05, OSNC 2006, nr 7-8, poz. 134.

Wyrok TK z dnia 12 kwietnia 2023 r., P 5/19, OTK ZU A/2023, poz. 45.

Wyrok TK z dnia 14 listopada 2006 r., SK 41/04, OTK ZU 10A/2006, poz. 150.

Przypisy

- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 18 ze zm., dalej: „Kodeks spółek handlowych” lub „k.s.h.”.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm., dalej: „Ordynacja podatkowa” lub „o.p.”.
- ³ D. Dulęba, *Odpowiedzialność członków zarządu spółki z o.o. na podstawie art. 299 k.s.h.*, Toruń 2008.
- ⁴ K. Osajda, *Niewypłacalność spółki z o.o. Odpowiedzialność członków zarządu wobec jej wierzycieli*, Warszawa 2014.
- ⁵ M. Bławat, A. Sieczech, *Odpowiedzialność członka zarządu za zobowiązania spółki z art. 299 k.s.h. – wybrane zagadnienia*, „Przegląd Sądowy” 2016, nr 11 (1), s. 78-91.
- ⁶ A. Górski, *Odpowiedzialność członków zarządu za zaległości podatkowe spółek kapitałowych*, „Kwartalnik Doradca Restrukturyzacyjny” 2018, nr 1 (1), s. 99-105.
- ⁷ P 5/19, OTK ZU A/2023, poz. 45.
- ⁸ J. Rusek, *Zgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości spółki we „właściwym terminie” jako przesłanka wyłączająca odpowiedzialność*

członka zarządu spółki za jej zaległości podatkowe, „Państwo i Prawo” 2016, nr 5, s. 50-55.

- ⁹ D. Mączyński, *Odpowiedzialność podatkowa likwidatorów spółki*, w: *Podatki i prawo podatkowe*, red. A. Gomułowicz, D. Mączyński, Warszawa 2022, s. 65-68.
- ¹⁰ Uchwała siedmiu sędziów SN z dnia 7 listopada 2008 r., III CZP 72/08, OSNC 2009, nr 2, poz. 20. Por. również wyrok SN z dnia 6 lipca 2007 r., III CSK 2/07, OSNC 2008, nr C, poz. 63; uchwała SN z dnia 7 grudnia 2006 r., III CZP 118/06, OSNC 2007, nr 9, poz. 136.
- ¹¹ Dz.U. Nr 57, poz. 502 ze zm.
- ¹² Dz.U. Nr 82, poz. 602.
- ¹³ M. Dumkiewicz, A. Kidyba, *Komentarz aktualizowany do art. 1-300 Kodeksu spółek handlowych*, LEX/el. 2023, <https://sip-1lex-1pl-1ym3yi98e000f.hanbg.uek.krakow.pl/#/commentary/587249067/722987/dumkiewicz-malgorzata-kidyba-andrzej-komentarz-aktualizowany-do-art-1-300-kodeksu-spolek-handlowych?cm=URELATIONS>, dostęp: 3.10.2023, art. 299.
- ¹⁴ K. Osajda, *Odpowiedzialność członków zarządu za zobowiązania spółki z o.o. na tle najnowszego orzecznictwa Sądu Najwyższego*, „Przegląd Prawno Ekonomiczny” 2013, nr 4 (1), s. 76-94.
- ¹⁵ Wyrok SN z dnia 20 października 2005 r., II CK 152/05, OSNC 2006, nr 7-8, poz. 134.
- ¹⁶ M. Rodzyńkiewicz, *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, wyd. 7, Warszawa 2018, art. 299.
- ¹⁷ Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 1550, dalej: „Kodeks postępowania cywilnego” lub „k.p.c.”.
- ¹⁸ P 5/19, dok. cyt.
- ¹⁹ Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm., dalej: Konstytucja RP.
- ²⁰ M. Dumkiewicz, A. Kidyba, dz. cyt., art. 299.
- ²¹ R. Krasnodębski, *Część I. Spółka kapitałowa, w: Opodatkowanie spółek*, red. H. Litwińczuk, Warszawa 2022, s. 223-227.
- ²² R. Dowgier, *Art. 116, w: Ordynacja podatkowa, t. 1: Zobowiązania podatkowe. Art. 1-119zzk. Komentarz aktualizowany*, red. L. Etel, LEX/el. 2023, art. 116.
- ²³ Tamże.
- ²⁴ B. Jaworski, *Część trzecia. W kierunku prawa cywilnego, w: Pogranicze prawa administracyjnego*, red. J. Zimmermann, Warszawa 2019, s. 276-285.
- ²⁵ Tamże.
- ²⁶ J. Człowiekowska, *Realizacja prawa do sądu właściwego w sprawach z pogranicza prawa administracyjnego i cywilnego, w: Pogranicze prawa administracyjnego*, red. J. Zimmermann, dz. cyt., s. 130-156.
- ²⁷ P. Tuleja, w: *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Czarny, M. Florczak-Wątor, B. Naleziński, B. Radziejewicz, P. Tuleja, wyd. 2, LEX/el. 2021, art. 45.
- ²⁸ J. Człowiekowska, dz. cyt., s. 130-156.
- ²⁹ Wyrok TK z dnia 12 kwietnia 2023 r., P 5/19, dok. cyt.
- ³⁰ P. Tuleja, dz. cyt., art. 77.
- ³¹ Tamże.
- ³² Wyrok TK z dnia 14 listopada 2006 r., SK 41/04, OTK ZU 10A/2006, poz. 150.
- ³³ J. Człowiekowska, dz. cyt., s. 130-156.
- ³⁴ Wyrok TK z dnia 12 kwietnia 2023 r., P 5/19, dok. cyt.
- ³⁵ B. Jaworski, dz. cyt., s. 276-285.