



Data: 5.04.2024

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

## ODPOWIEDZIALNOŚĆ CZŁONKA ZARZĄDU ZA ZOBOWIĄZANIA PODATKOWE SPÓŁKI Z O.O.

Solidarna odpowiedzialność członka zarządu spółki z o.o. wraz ze spółką za jej zobowiązania podatkowe jest niezależna od faktycznie powierzonego członkowi zarządu zakresu obowiązków. Decydującym czynnikiem jest prawidłowe formalnie powołanie danej osoby do zarządu spółki i pozostawanie na stanowisku w okresie, którego takie zobowiązania podatkowe dotyczą.

Tak orzekł Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku III FSK 1030/21 z 20 października 2022 r.

Wyrokiem z 18 grudnia 2018 roku (III SA/Wa 776/18) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie oddalił skargę wiceprezes zarządu spółki na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie w przedmiocie orzeczenia o solidarnej odpowiedzialności byłego członka zarządu wraz z pozostałymi członkami zarządu oraz spółką za zaległości podatkowe spółki w podatku VAT za okresy rozliczeniowe od stycznia do sierpnia 2012 roku. WSA uznał, iż Dyrektor IAS prawidłowo wykazał w toku postępowania spełnienie przesłanek solidarnej odpowiedzialności członka zarządu, wynikających z art. 116 § 1 ordynacji podatkowej tj.:

- brak zgłoszenia przez skarżącą we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości lub otwarcia postępowania restrukturyzacyjnego (przy czym skarżąca nie wykazała, że brak takiego zgłoszenia nastąpił bez jej winy) oraz
- bezskuteczność egzekucji z mienia spółki przy jednoczesnym niewskazaniu przez skarżącą mienia spółki, z którego egzekucja umożliwiłaby zaspokojenie zaległości podatkowych w znacznej części.

Zgodnie zaś z przepisem art. 116 § 2 ordynacji podatkowej odpowiedzialność członków zarządu obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu. Organ nie miał wątpliwości, że skarżąca w okresie, w którym powstały zaległości podatkowe, była członkinią zarządu spółki, co znalazło potwierdzenie w treści wyciągu z Krajowego Rejestru Sądowego dot. spółki oraz w fakcie, że skarżąca (jako osoba zajmująca stanowisko w zarządzie) podpisywała sprawozdania finansowe spółki za lata 2010–2013 r. WSA potwierdził prawidłowość stanowiska organu, jak również zgodził się z jego ustaleniami. Zdaniem skarżącej wyrok WSA został wydany z naruszeniem szeregu przepisów, w związku z czym wniosła od niego skargę kasacyjną.

Wyrokowi wydanemu przez WSA skarżąca zarzuciła w szczególności naruszenie przepisów postępowania m.in. art. 120, 121 § 1 i art. 122 ordynacji podatkowej przez nienależyte prowadzenie postępowania dowodowego oraz naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. art. 116 § 1 i 2 ordynacji podatkowej i bezpodstawne orzeczenie o jej odpowiedzialności solidarnej za zobowiązania spółki, pomimo tego, iż (jak ogólnikowo argumentowała) faktycznie nie pełniła funkcji w zarządzie.

Naczelny Sąd Administracyjny nie przychylił się do argumentacji skarżącej, nie stwierdził również zachodzenia przesłanek nieważności postępowania (do czego badania jest zobowiązany niezależnie od tego, czy zostało to zarzucone w skardze kasacyjnej), w związku z czym skargę oddalił.

W uzasadnieniu swojego orzeczenia NSA wskazał, iż dla oceny spełnienia przesłanki z art. 116 § 2 ordynacji podatkowej (tj. pełnienia funkcji w zarządzie w czasie powstania zaległości) wystarczającym jest formalne pełnienie obowiązków przez członka zarządu. Zostało to jednoznacznie wykazane na podstawie informacji zamieszczonych w Krajowym Rejestrze Sądowym, zgodnie z którym skarżąca zasiadała w zarządzie spółki w okresie, w którym powstały zaległości.

Okoliczność ta została dodatkowo potwierdzona przez fakt podpisywania przez skarżącą sprawozdań finansowych spółki za lata 2010–2013, a więc również za rok, w którym powstały zaległości. Skarżąca na żadnym etapie postępowania nie wykazała, by miała miejsce przerwa w pełnieniu przez nią funkcji w zarządzie – ani z powodu jej tymczasowego odwołania, ani z przyczyn, które obiektywnie i w sposób niemożliwy do usunięcia (np. ciężka choroba) mogłyby wyłączać jej działanie, co w opinii NSA jednoznacznie uzasadniało jej odpowiedzialność na zasadzie art. 116 § 2 ordynacji podatkowej. Stanowisko takie znajduje odzwierciedlenie w ugruntowanym orzecznictwie sądów administracyjnych. W związku z powyższym NSA prawidłowo uznał, że jakiegokolwiek ograniczenia w zakresie codziennego prowadzenia spraw spółki przez skarżącą jako członkinię (wiceprezes) zarządu miały miejsce w wyniku dobrowolnego ograniczenia przez nią swojej aktywności.

#### KOMENTARZ AUTORKI

W omawianej sprawie należy zgodzić się ze stanowiskiem prezentowanym przez Naczelny Sąd Administracyjny. Zasada odpowiedzialności członków zarządu za zobowiązania podatkowe, opisana w art. 116 ordynacji podatkowej, jest w swojej istocie bardzo zbliżona do odpowiedzialności wynikającej z art. 299 kodeksu spółek handlowych. Celem obu przepisów jest zapewnienie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego poprzez nałożenie na członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością obowiązku szczególnej dbałości o regulowanie przez nią zobowiązań. Konsekwencją braku takiej, przynależnej do pełnionej funkcji, dbałości w najdalej idącym scenariuszu jest osobista odpowiedzialność odszkodowawcza członka zarządu wobec wierzycieli zarówno prywatnych, jak i publicznych – do pełnej wysokości powstałych długów wraz z kosztami związanymi z dochodzeniem zapłaty należności od spółki (koszty postępowania sądowych i egzekucyjnych).

Ciekawym aspektem komentowanego orzeczenia jest linia argumentacji skarżącej, która wskazuje, iż „faktycznie” nie pełniła funkcji w zarządzie spółki. Jak słusznie wskazał NSA odpowiedzialność solidarna członka zarządu ze spółką uzależniona jest od spełnienia warunku formalnego, tj. powołania danej osoby do zarządu i jej pozostawania w zarządzie (tj. osoba taka ani nie zrezygnowała z bycia członkiem zarządu, ani nie została z zarządu odwołana) w chwili

powstania zaległości. Bez znaczenia pozostają tutaj ewentualne wewnętrzne podziały codziennych obowiązków pomiędzy członków zarządu, rzeczywiście wykonywane lub nadzorowane przez nich czynności. Ma to dość istotne znaczenie w kontekście zauważalnego trendu, jakim jest wskazywanie na stronach internetowych spółek (wzorem zapewne amerykańskim) obszaru „działalności” danego członka zarządu, np. zaznaczając, iż jest to „członek zarządu – dyrektor finansowy” lub „członek zarządu – dyrektor ds. operacyjnych”. O ile jednak podział taki może dobrze funkcjonować na co dzień i pozwalać spółce efektywniej działać, to dla osób trzecich pozostaje całkowicie bez znaczenia. Jeśli więc spółka nie reguluje swoich zobowiązań, to odpowiadają za nie wszyscy członkowie zarządu solidarnie (o ile, oczywiście, zachodzą ku temu ustawowe przesłanki), niezależnie od swoich codziennych obowiązków i funkcji tytułarnych.

Agnieszka Bonclawek, radczyni prawna w [warszawskim biurze Rödl & Partner](#)