

Waga terminowego złożenia wniosku o upadłość**Łukasz Szczygiel, [doradca podatkowy Kraków](#), Rödl & Partner**

Orzekając o odpowiedzialności członka zarządu spółki z o.o. za zaległości podatkowe, organ podatkowy powinien wykazać jedynie, że powstała zaległość z tytułu zobowiązań podatkowych, dla których termin płatności upływał w okresie pełnienia funkcji członka zarządu przez tę osobę oraz, że ich egzekucja okazała się bezskuteczna w stosunku do spółki.

Zainteresowana osoba członka zarządu może się natomiast bronić wskazując, że we właściwym czasie złożyła wniosek o ogłoszenie upadłości. „Właściwy czas” na złożenie wniosku wyznacza natomiast moment obiektywnego zaprzestania regulowania zobowiązań podatkowych, niezależnie od przyczyn tego stanu rzeczy.

Tak uznał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 25 października 2016 roku, II FSK 2557/14

Decyzją z 7 stycznia 2013 roku naczelnik urzędu skarbowego orzekł o odpowiedzialności pana D.S.P. z tytułu zaległości spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w podatku dochodowym od osób prawnych za rok 2007. W okresie tym D.S.P. pełnił funkcję jej członka zarządu. Oprócz tej zaległości spółka posiadała zaległości w podatku od nieruchomości oraz w podatku od towarów i usług (za różne okresy i w różnych kwotach). Prowadzona w stosunku do spółki egzekucja okazała się bezskuteczna z powodu braku majątku przewyższającego ewentualne koszty egzekucji, w związku z czym postępowanie egzekucyjne zostało umorzone. Z uwagi na niewykazanie żadnej z przesłanek pozwalających na uwolnienie się od odpowiedzialności przez członka zarządu, organy podatkowe uznały za zasadne orzeczenie o odpowiedzialności D.S.P. za powstałe zaległości podatkowe kierowanej przez niego spółki.

WSA w Warszawie w wyroku potwierdził prawidłowość rozumowania organów podatkowych. WSA zwrócił uwagę m.in. na okoliczność, że wykazanie dwa lata z rzędu w sprawozdaniu finansowym straty netto uzasadniało spełnienie przesłanek ogłoszenia upadłości, czego D.P.S. w czasie właściwym nie uczynił.

Rozpatrując złożoną przez członka zarządu skargę kasacyjną NSA wskazał, że strona skarżąca nie kwestionowała przesłanek pozytywnych swojej odpowiedzialności, obejmujących powstanie zaległości podatkowych w okresie sprawowania funkcji członka zarządu oraz bezskuteczności egzekucji prowadzonej w stosunku do kierowanej przez D.S.P. spółki. Bezsporne było również to, że członek zarządu nie wskazał majątku spółki, który mógłby służyć zaspokojeniu zobowiązań podatkowych. NSA nie podzielił również argumentu skargi kasacyjnej, sprowadzającego się do tego, że nie jest wystarczające dla przypisania członkowi zarządu spółki odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki stwierdzenie jedynie obiektywnego stanu nieuregulowania zobowiązań podatkowych, ale ponadto jest konieczne, aby organy podatkowe uwzględniały każdorazowo, jaka była relacja nieregulowanych zobowiązań do stanu majątku spółki. Ponadto winne one rozpatrywać, czy brak terminowego uregulowania zobowiązań podatkowych nie był związany z krótkotrwałymi problemami finansowymi podmiotu. NSA nie zgodził się jednak z tym stwierdzeniem i wskazał, że wystarczające dla powstania obowiązku złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości przez członka zarządu spółki było ustalenie, czy dłużnik nie wykonywał swoich wymagalnych zobowiązań, niezależnie od przyczyn tego stanu.

Komentarz eksperta**Łukasz Szczygiel, doradca podatkowy w krakowskim biurze Rödl & Partner**

Zgodnie z art. 116 § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej (w brzmieniu obowiązującym w czasie powstania odpowiedzialności pana D.P.S.) za zaległości podatkowe, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez daną osobę obowiązków członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, odpowiadali solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu. Warunkiem dla tej odpowiedzialności było to, aby egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a członek zarządu nie wykazał, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające ogłoszeniu upadłości (postępowanie układowe) albo że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub niewszczęcie postępowania zapobiegającego ogłoszeniu upadłości (postępowania układowego) nastąpiło bez jego winy.

Podobnie jak obecnie, członek zarządu mógł dodatkowo uwolnić się od odpowiedzialności poprzez wskazanie mienia spółki, z którego egzekucja umożliwiłaby zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.

Wskazany w przepisach „czas właściwy” na złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości wynikał z art. 11 i 12 oraz 21 ówczesnego Prawa upadłościowego i naprawczego. Zgodnie z tymi przepisami, członek zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością powinien nie później niż w terminie dwóch tygodni od momentu, w którym dany podmiot stał się niewypłacalny złożyć wniosek o ogłoszenie upadłości. Stan niewypłacalności był z kolei związany albo z zaprzestaniem wykonywania wymagalnych zobowiązań albo z momentem, w którym zobowiązania przekroczyły wartość majątku, nawet wtedy, gdy na bieżąco dany podmiot wykonywał swoje zobowiązania. Wyjątkowo sąd upadłościowy mógł oddalić złożony wniosek, jeżeli opóźnienie w wykonaniu zobowiązań nie przekraczało trzech miesięcy, a suma niewykonanych zobowiązań nie przekraczała 10 proc. wartości bilansowej przedsiębiorstwa dłużnika.

Analizując stan faktyczny sprawy rozstrzyganej przez NSA jest oczywiste, iż w tym konkretnym przypadku zostały spełnione przesłanki ogłoszenia upadłości, jednak wniosek o ogłoszenie upadłości nie został nigdy złożony. Również nie budzi wątpliwości stanowisko NSA, iż nie jest konieczne badanie, czy w konkretnym przypadku wystąpiły obie przesłanki do ogłoszenia upadłości, czy też tylko jedna z nich (wyrok SN z 19 grudnia 2002 r., V CKN 342/01 oraz wyrok WSA we Wrocławiu z 8 grudnia 2009 r., I SA/Wr 973/09). Warto jednak dostrzec, że mogą wystąpić sytuacje w których określenie momentu spełnienia przesłanek ogłoszenia upadłości będzie wymagało bardziej dogłębnego zbadania sytuacji finansowej przedsiębiorstwa. Za takim kierunkiem rozumowania opowiada się nowsze orzecznictwo (wyrok SN z 19 stycznia 2011 r., V CSK 211/10), a potwierdzają je obowiązujące od 1 stycznia 2016 roku zmiany w prawie upadłościowym, zgodnie z którymi stan niewypłacalności nie może być już wiązany z chwilowym niewykonywaniem choćby nieznacznej części zobowiązań dłużnika.

Źródło: <http://www.rp.pl/Firma/309019986-Waga-terminowego-zlozenia-wniosku-o-upadlosc.html?template#ap-1>