



Minister Finansów

Warszawa, 27 lutego 2024 roku

Sprawa: Wystąpienie dotyczące właściwego terminu na złożenie wniosku
o ogłoszenie upadłości
Znak sprawy: DSP5.055.1.2024
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

dr hab. Marcin Wiącek, prof. UW
Rzecznik Praw Obywatelskich

Odpowiedź na wystąpienie

Szanowny Panie Rzeczniku,

odpowiadając na wystąpienie z 29 stycznia 2024 r. dotyczące ustalania właściwego terminu na złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości przez członków zarządu spółek kapitałowych chcących się uwolnić od odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki, przedstawiam następujące stanowisko.

Stosownie do treści art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej¹, członek zarządu spółki kapitałowej może, jako osoba trzecia, uwolnić się od odpowiedzialności podatkowej za zaległości podatkowe spółki, m. in. wtedy, jeżeli wykaże, że we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości albo, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy.

Zagadnienie czasu właściwego do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości zostało wyjaśnione w ukształtowanym orzecznictwie sądów administracyjnych. Wskazuje się tam, że czas właściwy do zgłoszenia wniosku o upadłość należy oceniać poprzez odniesienie się do pojęcia niewypłacalności, użytego w ustawie – Prawo upadłościowe² i wskazanych w niej terminów, oznaczonych dla upadłego (jego organów) do zgłoszenia wniosku o upadłość (por. wyroki NSA z 3 marca 2017 r., sygn. akt II FSK 807/17; z 4 września 2019 r., sygn. akt II FSK 3090/17; z 6 kwietnia 2020 r., sygn. akt II FSK 133/20; z 9 maja 2023 r., sygn. akt III FSK 1571/22; z 27 czerwca 2023 r., sygn. akt III FSK 3133/21; z 29 czerwca 2023 r., sygn. akt III FSK 2968/21; z 28 listopada 2023 r., sygn. akt III FSK 4473/21; z 30 listopada 2023 r., sygn. akt III FSK 286/23).

Ustalenie czasu właściwego do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości należy do kompetencji organów podatkowych, prowadzących postępowanie na podstawie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej. Jest to okoliczność faktyczna, która powinna być ustalona w toku postępowania dowodowego. Sądy administracyjne przyjmują to stanowisko jako ugruntowane w orzecznictwie (por. wyroki NSA z 24 sierpnia 2022 r., sygn. akt III FSK 811/21; z 4 października 2023 r., sygn. akt III FSK 2879/21; z 16 lutego 2023 r., sygn. akt III FSK 3209/21; z 17 stycznia 2024 r., sygn. akt III FSK 3636/21).

Nie można podzielić zarzutu o różnicowaniu sytuacji członka zarządu zgłaszającego spóźniony wniosek o upadłość i tego, który takiego wniosku w ogóle nie złożył. Z art. 116 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej wynika, że złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości spółki "we właściwym czasie" oznacza prawidłowe wykonanie obowiązku i czyni bezprzedmiotowym badanie winy członka zarządu. Kwestia winy członka zarządu pojawia się natomiast w sytuacji, gdy obowiązek złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości nie został wykonany. Niewykonanie tego obowiązku może polegać na niezłożeniu wniosku w ogóle, ale także na złożeniu wniosku po terminie. W obu tych przypadkach członek zarządu może wykazać brak winy. Stanowisko to zostało potwierdzone w orzecznictwie sądów administracyjnych (por. wyroki NSA z 27 lutego 2020 r., sygn. akt II FSK 756/18; z 30 kwietnia 2021 r., sygn. akt III FSK 3482/2; z 4 kwietnia 2023 r., sygn. akt III FSK 1818/21 i III FSK 1807/21; z 13 kwietnia 2023 r., sygn. akt III FSK 2048/21 i III FSK 2047/21; z 18 kwietnia 2023 r., sygn. akt III FSK 1894/21 oraz wyrok WSA w Gdańsku z 7 listopada 2023 r., sygn. akt I SA/Gd 757/23).

Stwierdzić należy, że sytuacje przedstawione w przywołanym stanowisku doktryny

¹ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, z późn. zm.)

² z dnia 28 lutego 2003 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 1520, z późn. zm.)

zdarzają się sporadycznie i nie są wynikiem celowego działania organów podatkowych. Z pewnością nie można mówić o przygotowywaniu z „chirurgiczną precyzją” pułapek na członków zarządu spółek kapitałowych poprzez wszczynanie postępowań przeciwko spółkom po wielu latach od dnia wymagalności zobowiązań i po zmianie osób zasiadających w organach zarządzających.

Przepisy Kodeksu spółek handlowych³ umożliwiają powoływanie i odwoływanie członków zarządu spółek, czy ich rezygnację z pełnionych funkcji, w każdej chwili. Nie można wymagać od organów podatkowych dostosowania momentu wszczęcia i czasu prowadzenia postępowania podatkowego wymiarowego do trwającej kadencji członków zarządu w spółce.

Konieczność oczekiwania w odpowiednim czasie na dobrowolną zapłatę podatku, pozyskanie informacji, na podstawie których następuje stwierdzenie ryzyka wystąpienia nieprawidłowości, kontrola i postępowanie podatkowe zakończone ostateczną decyzją, a następnie zaistnienie m. in. pozytywnej przesłanki bezskuteczności postępowania egzekucyjnego wobec spółki, jest procesem czasochłonnym. Co więcej, poszukiwanie zaspokojenia należności podatkowych poprzez poszerzenie kręgu osób odpowiedzialnych w drodze orzeczenia o odpowiedzialności członków zarządów spółek kapitałowych, jako następstwo uprzedniego braku dobrowolnej zapłaty i bezskuteczności egzekucji, stanowi co do zasady najczęstszym ostatni etap odzyskiwania należności.

Przedstawiając powyższe informuję, że nie jest przewidywane definiowanie na potrzeby Ordynacji podatkowej pojęcia „czasu właściwego” na zgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości. Nie stanowi ono autonomicznego pojęcia prawa podatkowego, toteż oczywiste jest, że dla określenia jego zakresu konieczne jest odwołanie się do regulacji ustawy - Prawo upadłościowe. Pojęcie użyte w art. 116 § 1 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej nie jest odosobnionym w systemie prawa. Posługuje się nim również przepis art. 299 § 2 Kodeksu spółek handlowych.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu

³ Ustawa z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2024 r. poz. 18)