

Wina członka zarządu

wyrok NSA, sygn. akt III FSK 4560/21

wyrok TSUE, Herdijk, C-613/23

r.pr. Aleksandra Rutkowska

X TPOP, 14-15 marca 2025 r.

wyrok TSUE z dnia 14
listopada 2024 r., Herdijk, C-
613/23



Wina czy ryzyko?

W tym względzie przepisy krajowe skutkujące powstaniem systemu opierającego się na odpowiedzialności solidarnej **na zasadzie ryzyka wykraczają poza to, co jest konieczne dla ochrony praw skarbu państwa**. Przerzucenie odpowiedzialności za zapłatę VAT na osobę inną niż osoba zobowiązana do jego zapłaty, **bez umożliwienia tej osobie uwolnienia się od odpowiedzialności poprzez przedstawienie dowodu, iż nie można jej powiązać z działaniami osoby zobowiązanej do zapłaty podatku**, należy uznać za niezgodne z zasadą proporcjonalności. (...) (wyrok z dnia 13 października 2022r., Direktor na Direktsia „Obzhaltvane i danachno-osiguritelna praktika”, C-1/21, EU:C:2022:788, pkt 74 i przytoczone tam orzecznictwo).

Okoliczność, że osoba inna niż osoba zobowiązana do zapłaty podatku działała w dobrej wierze, dochowując wszelkiej staranności przezornego podmiotu gospodarczego, że przedsięwzięła ona wszelkie racjonalne środki, jakie pozostawały w jej mocy, oraz że jej udział w nadużyciu lub oszustwie jest wykluczony, stanowią czynniki, które należy uwzględnić w celu ustalenia możliwości zobowiązania jej do solidarnego uregulowania należnego VAT (wyrok z dnia 13 października 2022r., Direktor na Direktsia „Obzhaltvane i danachno-osiguritelna praktika”, C-1/21, EU:C:2022:788, pkt 76).

Jak wykazać brak winy?

wykazać, że nie można przypisać osobie trzeciej danego uchybienia

może oprzeć się na każdej okoliczności mogącej w wystarczający sposób wykazać, że nie można mu przypisać uchybienia

może wykazać okoliczności pozwalające dowieść, że nie jest odpowiedzialny za niewywiązanie się przez podmiot z obowiązku zgłoszenia niemożności spłaty podatku

możliwość wykazania nie powinna być czysto teoretyczna ze względu na nienależycie szeroką wykładnię pojęcia możliwości przypisania odpowiedzialności przez krajowe organy administracji lub sądy

do okoliczności egzoneracyjnych zaliczają się nie tylko przypadki siły wyższej

znaczenie ma okoliczność, że zarządzający polegał na opinii osoby trzeciej, którą miał prawo uznać za wystarczająco biegłą w tej dziedzinie

wyrok NSA z dnia 29 lutego
2025 r., sygn. akt III FSK
4560/21



Wina
– art. 415 kc przez
pryzmat art. 9 kk

wina umyślne (zamiar popełnienia)

wina nieumyślne (brak zamiaru, brak ostrożności)

wina nieumyślne (przewidywanie
możliwości popełnienia czynu –
świadoma nieumyślność,
lekkomyślność)

wina nieumyślne (możliwość
przewidywania możliwości popełnienia
czynu – nieświadoma nieumyślność,
niebaldstwo)

Wina

Innymi słowy, wina w ujęciu art. 116 § 1 pkt 1 lit. b o.p., w kontekście niezłożenia we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości, to zarówno **wina umyślna i związana z nią świadomość istnienia wymagalnych co do wysokości zobowiązań podatkowych i konieczność ich terminowego regulowania**, z konsekwencjami na wypadek ich nieuregulowania, jak i **wina nieumyślna w postaci lekkomyślności, które opiera się na przewidywaniu istnienia wymagalnych zobowiązań podatkowych** w takim rozmiarze, który powoduje konieczność wystąpienia z wnioskiem o ogłoszenie upadłości oraz **wina nieumyślna w formie niedbalstwa, która opiera się na możliwości przewidywania istnienia wymagalnych zobowiązań podatkowych** w takim rozmiarze, który powoduje konieczność wystąpienia z wnioskiem o ogłoszenie upadłości. Rozważając kryterium winy nieumyślnej należy przyjąć obiektywny miernik staranności, jakiej można wymagać od strony należycie dbającej o swoje interesy (zob. wyrok NSA z 27 stycznia 2023r., III FSK 1633/21).

Jak wykazać brak winy?

możliwość wskazania okoliczności lub zdarzeń świadczących o tym, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nie było zawinione

przesłanką stwierdzenia braku winy może być oczekiwanie poprawy sytuacji finansowej spółki – oczekiwanie ma obiektywnie uzasadnione podstawy do uznania, że nastąpi szybka i radykalna poprawa finansów spółki

wykazanie, że uczynione zostało wszystko by nie dopuścić do zniweczenia celu postępowania upadłościowego w ten sposób, że niektórzy wierzyciele są zaspokojeni kosztem innych

nie ma winy gdy podejmuje wysiłki ratowania spółki pozostając w uzasadnionym przeświadczeniu, że zaprzestanie regulowania przez spółkę jej zobowiązań ma jedynie charakter przejściowy, a niezgłoszenie wniosku służyć będzie najpełniejszemu i niedyskryminacyjnemu zaspokojeniu wierzycieli

Smaczki ze stanu faktycznego 😊

Skarb Państwa największym
dłużnikiem spółki (GDDKiA)

stanowisko sądu upadłościowego po
rozpoznaniu dotychczasowych
wniosków dłużników i stwierdzenia
tego sądu, że prawidłowym
działaniem skarżącego było
utrzymanie bytu prawnego spółki

wyrok WSA w Warszawie
z dnia 28 listopada 2024 r.,
sygn. akt III SA/Wa 1840/24



**Stan faktyczny –
– co się wydarzyło u
podatnika?**

W 2018 roku...

- Spółka produkowała m.in. płyny do higieny jamy ustnej.
- Do produkcji używała skażonego alkoholu etylowego.
- Spółka stosowała zwolnienie z akcyzy, o którym mowa w art. 32 ust. 4 pkt 2 u.p.a.

W 2021 roku Naczelnik Mazowieckiego UCS wszczął kontrolę celno-skarbową.

W październiku 2022 roku Naczelnik doręczył Spółce ostateczną decyzję, w której uznał, że nie miała prawa do zastosowania zwolnienia.

W październiku 2023 r. Naczelnik wszczął postępowanie karne skarbowe, o którym zawiadomił Spółkę.

**Stan faktyczny –
– jak wyglądała
sytuacja osoby
trzeciej?**

Skarżący był członkiem zarządu Spółki od grudnia 2005 roku do końca września 2020 roku.

W październiku 2023 roku wobec Skarżącego wszczęto postępowanie w przedmiocie jego solidarnej odpowiedzialności za zaległości podatkowe Spółki.

Skarżący, w toku postępowania, składał liczne wnioski dowodowe – w tym zmierzające do podważenia prawidłowości decyzji wymiarowej.

Naczelnik *en bloc* wszystkie wnioski dowodowe oddalił i...

(...) ekspresowo, bo już w listopadzie 2023 roku wydał decyzję, w której orzekł o solidarnej odpowiedzialności Skarżącego.

Art. 116 § 1
Ordynacji
podatkowej

Za zaległości podatkowe spółki (...) odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a członek zarządu:

- 1) nie wykazał, że:
 - a) we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości (...)
 - b) niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy;
- 2) 2) nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.

**Art. 133 § 1
Ordynacji
podatkowej**

**Art. 128 Ordynacji
podatkowej**

Stroną w postępowaniu podatkowym jest podatnik, płatnik, inkasent lub ich następca prawny, **a także osoba trzecia, o której mowa w art. 110-117c**, która z uwagi na swój interes prawny żąda czynności organu podatkowego, do której czynność organu podatkowego się odnosi lub **której interesu prawnego działanie organu podatkowego dotyczy**.

Organ podatkowy, który wydał decyzję, jest nią związany od chwili jej doręczenia. Decyzje, o których mowa w art. 67d, wiążą organ podatkowy od chwili ich wydania.

Art. 194 Ordynacji podatkowej

§ 1.

Dokumenty urzędowe sporządzone w formie określonej przepisami prawa przez powołane do tego organy władzy publicznej stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo stwierdzone.

§ 2.

Przepis § 1 stosuje się odpowiednio do dokumentów urzędowych sporządzonych przez inne jednostki, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów uprawnione są do ich wydawania.

§ 3.

Przepisy § 1 i 2 nie wyłączają możliwości przeprowadzenia dowodu przeciwko dokumentom wymienionym w tych przepisach.

Dziękujemy za uwagę!



Aleksandra Rutkowska

radca prawny, kieruje Praktyką Postępowania
Podatkowych,
Zespół Prawa Podatkowego
Dentons, Warszawa

+48 519 511 540
aleksandra.rutkowska@dentons.com



Aleksander Brzozowski

, Praktyka Postępowania Podatkowych, Zespół
Prawa Podatkowego

+48
aleksander.brzozowski@dentons.com