- **Brak winy w niezgłoszeniu wniosku o ogłoszenie upadłości spółki – radca prawny Aleksandra Rutkowska, Dentons Europe Dąbrowski i Wspólnicy sp. k.**

Wyrok NSA z dnia 29 lutego 2024 r., III FSK 4560/21

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, która 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.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

Skarga kasacyjna jest zasadna. (...)

Odnośnie do błędnej wykładni art. 116 § 1 pkt 1 lit. a o.p. poprzez błędne odczytanie zwrotu normatywnego "we właściwym czasie".

Nie może budzić wątpliwości, co wynika z ugruntowanego orzecznictwa sądów administracyjnych, że ocena, czy zgłoszenie upadłości nastąpiło we właściwym czasie, powinna być dokonywana systemowo z uwzględnieniem przepisów prawa upadłościowego (zob. uchwałę składu 7 sędziów NSA z 10 sierpnia 2009 r., II FPS 3/09). Jakkolwiek z treści art. 21 u.p.u.n. wynika, że termin do zgłoszenia w sądzie wniosku o ogłoszenie upadłości spółki wynosi dwa tygodnie od dnia, w którym wystąpiła podstawa do ogłoszenia upadłości, tym niemniej w orzecznictwie tym wskazuje się również, że przy ustalaniu właściwego czasu na zgłoszenie takiego wniosku nie należy mechanicznie stosować wspomnianego wcześniej terminu, ale w warunkach konkretnej sprawy oceniać samo zaistnienie przesłanek zgłoszenia takiego wniosku. Nadto podnosi się, że z punktu widzenia realizacji celu postępowania upadłościowego i art. 116 o.p., wniosek o upadłość powinien być zgłoszony w takim czasie, żeby wszyscy wierzyciele mieli możliwość uzyskania równomiernego, chociażby częściowego, zaspokojenia z majątku spółki (zob. wyroki NSA z: 6 marca 2018 r., II FSK 2173/17, LEX nr 2495737; 9 lipca 2015 r., II FSK 1383/13, LEX nr 1783549; wyroki SN z: 15 marca 2018 r., III CSK 398/16, LEX nr 2490898; 15 października 2021 r., I CSKP 159/21, LEX nr 3520551; wyrok SA w Katowicach z 1 lutego 2022 r., V AGa 195/19). Z punktu widzenia regulacji art. 116 § 1 o.p. zgłoszenie we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości jest przesłanką ustalaną w oparciu o okoliczności faktyczne każdej indywidualnej sprawy. Właściwy czas na zgłoszenie wniosku o upadłość to moment, gdy członek zarządu wie albo przy dołożeniu należytej staranności powinien wiedzieć, że spółka nie jest już w stanie zaspokoić w całości wszystkich wierzycieli. Przyjąć w związku z tym należy, że "właściwy czas" do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości, w rozumieniu art. 116 § 1 o.p. nie może być wcześniejszy niż upływ terminu z art. 21 u.p.u.n., ale może być późniejszy (wyrok WSA w Gliwicach z 1 grudnia 2016 r., I SA/Gl 838/16, LEX nr 2175196; wyrok SA w Gdańsku z 27 czerwca 2013 r., III AUa 1293/12, LEX nr 1342231). (...)

Skoro na użytek art. 116 o.p. i art. 299 k.s.h. przyjmuje się dość powszechnie, że termin określony w art. 21 u.p.u.n. należy odnosić do konkretnych okoliczności faktycznych sprawy, to niewątpliwie jego przekroczenie nie w każdym przypadku skutkuje ustaleniem, że wniosek o upadłość nie został zgłoszony we właściwym czasie.

W sprawie niniejszej organy podatkowe, jak i sąd pierwszej instancji z naruszeniem art. 122, art. 187 § 1, art. 188, art. 191 i art. 210 § 1 pkt 6 o.p. nie odniosły się w sposób wyczerpujący do dwóch, akcentowanych przez stronę skarżącą okoliczności faktycznych. Po pierwsze, nie odniesiono się do tego, czy złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości we wskazanym przez

organy podatkowe terminie umożliwiłoby odzyskanie spornej wierzytelności od Skarbu Państwa, a w konsekwencji umożliwiłoby zaspokojenie wierzyciela podatkowego. W realiach niniejszej sprawy można zakładać, że złożenie wniosku o upadłość we wskazanym przez organ podatkowy czasie byłoby korzystne dla Skarbu Państwa jako dłużnika cywilnoprawnego, a nie Skarbu Państwa jako wierzyciela publicznoprawnego (podatkowego). Po wtóre, sąd pierwszej instancji nie odniósł się w sposób wyczerpujący do argumentacji sądu upadłościowego zawartej w postanowieniach oddalających wnioski wierzycieli cywilnoprawnych o ogłoszenie upadłości, a zwłaszcza do argumentacji akcentującej okoliczność, że jedynym prawidłowym działaniem było utrzymanie bytu prawnego spółki.

Zasadny jest zarzut naruszenia art. 116 § 1 pkt 1 lit. b o.p., który statuuje jedną z przesłanek egzoneracyjnych polegającą na wykazaniu przez członka zarządu, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy. Jakkolwiek konstrukcja odpowiedzialności członka zarządu spółki za jej zaległości podatkowe uregulowana w art. 116 § 1 o.p. nie jest oparta na winie, to jednak członek zarządu może się uwolnić od odpowiedzialności wykazując brak zawinienia w niezłożeniu w terminie wniosku o ogłoszenie upadłości spółki. Wskazana przesłanka egzoneracyjna ma przy tym znaczenie kluczowe i pozwala na scharakteryzowanie konstrukcji z art. 116 o.p. jako odpowiedzialności członka zarządu za zawinione niezłożenie w terminie wniosku o ogłoszenie upadłości niewypłacalnej spółki (zob. A. J. Witosz, Subsydiarność w prawie polskim. Glosa do uchwały SN z dnia 7 listopada 2008 r., III CZP 72/08, Pr.Spółek 2009/11/15-25).

Ustawodawca w art. 116 § 1 pkt 1 lit. b o.p. nie definiuje pojęcia winy. Nie czyni tego również na gruncie art. 299 § 2 k.s.h. W związku z tym zarówno orzecznictwo, jak i doktryna zgodnie odwołują się do pojęcia winy ustalonej na kanwie art. 415 k.c. Przesłankami odpowiedzialności z tytułu czynu niedozwolonego jest bowiem wina sprawcy, gdyż na gruncie odpowiedzialności deliktowej ustawodawca przyznaje zdecydowane pierwszeństwo zasadzie winy przed innymi zasadami odpowiedzialności. Wina łączy się z koniecznym wystąpieniem dwóch jej elementów: obiektywnego, czyli bezprawności zachowania i subiektywnego, zakładającego podstawy do postawienia zarzutu z punktu widzenia powinności i możliwości przewidywania szkody oraz przeciwdziałania jej wystąpieniu, co można określić, jako subiektywno-obiektywną teorię winy (zob. wyrok SA w Warszawie z 7 marca 2022 r., I ACa 749/21). O winie sprawcy mówimy więc w sytuacji, w której istnieją podstawy do negatywnej oceny jego zachowania z punktu widzenia zarówno obiektywnego (czyli niezgodności z obowiązującymi normami postępowania i szeroko rozumianą bezprawnością), jak i subiektywnego, czyli ocenie podlega stosunek woli i świadomości działającego do swojego czynu (zob. wyrok SA w Lublinie z 3 lutego 2021 r., I ACa 1017/19). Przy czym co istotne winę w ujęciu normatywnym postrzega się przez pryzmat art. 9 k.k. Na nieumyślność w ujęciu art. 9 § 2 k.k. składają się trzy elementy. Pierwszy wskazuje, że sprawca nieumyślnego czynu zabronionego popełnia czyn zabroniony, mimo że nie ma zamiaru jego popełnienia - gdyby bowiem go miał, popełniłby czyn umyślnie (...). Drugi element nieumyślności - to niezachowanie przez sprawcę ostrożności wymaganej w danych okolicznościach. Nie mając zamiaru popełnienia czynu zabronionego, sprawca popełnia go jednak, gdyż nie zachował ostrożności wymaganej w konkretnej sytuacji, w jakiej realizował czyn zabroniony. Trzeci element nieumyślności - będący równocześnie podstawą wyodrębnienia dwóch jej postaci - to przewidywanie możliwości popełnienia czynu zabronionego (świadoma nieumyślność, lekkomyślność) lub możliwość przewidywania możliwości popełnienia czynu zabronionego (nieświadoma nieumyślność, niedbalstwo) (zob. A. Grześkowiak, K. Wiak (red.). Kodeks karny. Komentarz, Warszawa 2021, str. 132-133).

Z tych też powodów podzielić należy wypracowane w orzecznictwie sądów administracyjnych stanowisko postrzegające przesłankę braku winy, o której mowa w art. 116 § 1 pkt 1 lit. b o.p., jako dotyczące zarówno winy umyślnej, jak i nieumyślnej, a tej ostatniej zarówno w postaci lekkomyślności, jak i niedbalstwa (zob. wyrok WSA w Białymstoku z 25 października 2023 r. I SA/Bk 331/23; wyrok NSA z 27 stycznia 2023 r., III FSK 1633/21). 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 2023 r., III FSK 1633/21). (...)

W tak rozumianym zakresowo pojęciu winy, w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, przesłanką stwierdzenia jej braku może być oczekiwanie poprawy sytuacji finansowej spółki, ale tylko wówczas, gdy oczekiwanie to ma obiektywnie uzasadnione podstawy do uznania, że nastąpi szybka i radykalna poprawa finansów spółki (por. wyrok SN z 18 października 2000 r., V CKN 109/2000).

W pełni należy podzielić pogląd wyrażony w wyroku NSA z 9 lipca 2015 r., II FSK 1383/13, że o braku zawinienia członka zarządu można mówić, gdyby zostało wykazane, że uczynił on ze swojej strony wszystko, by nie dopuścić do zniweczenia celu postępowania upadłościowego poprzez stworzenie sytuacji, w której niektórzy wierzyciele są zaspokojeni kosztem innych. W tym kontekście nie można ocenić jako zawinionego niezgłoszenia wniosku o upadłość we właściwym czasie zachowania skarżącego, który podejmując wysiłki ratowania spółki i utrzymania jej na rynku, nie wnioskuje o ogłoszenie upadłości, 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.

W sprawie niniejszej obowiązkiem organów podatkowych, jak i sądu pierwszej instancji było uwzględnienie stanowiska sądu upadłościowego po rozpoznaniu dotychczasowych wniosków dłużników i stwierdzenia tego sądu, że prawidłowym działaniem skarżącego było utrzymanie bytu prawnego spółki. W realiach sprawy nie można również abstrahować od tego, że dłużnik spółki (Skarb Państwa – organ podatkowy) był jej największym wierzycielem (Skarb Państwa – GDDKiA). Z uwagi na dochodzoną kwotę wierzytelności, można racjonalnie zakładać, że jej odzyskanie lepiej chroni interes wierzycieli, niż ogłoszenie upadłości spółki. Sąd pierwszej instancji nie analizował tych okoliczności poprzestając jedynie na stwierdzeniu, że przedmiotowa wierzytelność jest sporna (...)

Odnośnie do zarzutu naruszenia art. 116 § 1 pkt 2 o.p. Hipoteza tego przepisu opiera się na założeniu, że po bezskutecznej egzekucji przeciwko spółce, a następnie konstytutywnym (w drodze decyzji administracyjnej) przeniesieniu odpowiedzialności na członka zarządu, może dojść do wskazania mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości spółki w znacznej części. Powstaje zatem podstawa do zwolnienia się z odpowiedzialności za cudze zobowiązanie, to jest długu o charakterze akcesoryjnym i subsydiarnym (zob. postanowienie SN z 2 marca 2022 r., III USK 330/21). Mienie spółki wskazane przez członka zarządu spełnia wymogi z art. 116 § 1 pkt 2 o.p. tylko wtedy, gdy jest to mienie konkretne i rzeczywiście istniejące, a nadto umożliwiające przeprowadzenie egzekucji zaległości podatkowych spółki "w znacznej części", co oznacza, że musi mieć egzekwowalną wartość spełniającą przesłankę "znaczności" w porównaniu z wysokością zaległości podatkowych spółki (zob. wyrok NSA z 7 grudnia 2011 r., I FSK 39/11).

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego wykładnia językowa art. 116 § 1 pkt 2 o.p. nie prowadzi do wniosku, że każda/żadna wierzytelność sporna nie może być uznana za mienie spółki, o którym mowa w tym przepisie, jakkolwiek taki pogląd wyraża dominująca część orzecznictwa sądów administracyjnych. Stosując wykładnię funkcjonalną analizowanego przepisu można przyjąć, że w szczególnie uzasadnionym przypadku, np. wartość spornej wierzytelności lub jej charakter, może przemawiać za uznaniem jej za mienie spółki w rozumieniu wykładanego przepisu art. 116 § 1 pkt 2 o.p. W takiej sytuacji obowiązkiem organów podatkowych jest ustalenie okoliczności takiego przypadku i jego ocena pod kątem zaistnienia przesłanki uwalniającej od odpowiedzialności za zobowiązania spółki. W sprawie niniejszej, mimo że taki przypadek mógłby zachodzić, sąd pierwszej instancji z naruszeniem art. 116 § 1 pkt 2 o.p. jego zastosowania w stanie faktycznym sprawy nie analizował.

Orzeczenia powiązane

wyrok WSA w Gliwicach z dnia 2 marca 2021 r., sygn. akt I SA/Gl 1090/19
wyrok WSA w Gliwicach z dnia 4 listopada 2024 r., sygn. akt I SA/Gl 792/24

Przepisy

Art. 116. Ordynacji podatkowej

§1. Za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, prostej spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej w organizacji, spółki akcyjnej lub spółki akcyjnej w organizacji 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 lub w tym czasie zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. - Prawo restrukturyzacyjne (Dz. U. z 2024 r. poz. 1428) albo zatwierdzono układ w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w ustawie z dnia 15 maja 2015 r. - Prawo restrukturyzacyjne, albo
   b) niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy;
2) nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.

Główne problemy

1. Czy teza, że przesłanką stwierdzenia braku winy członka zarządu może być oczekiwanie poprawy sytuacji finansowej spółki ma szansę zakorzenić się w polskim orzecznictwie?
2. Wykładnia językowa art. 116 § 1 pkt 2 o.p. nie prowadzi do wniosku, że każda/żadna wierzytelność sporna nie może być uznana za mienie spółki, o którym mowa w tym przepisie.