

# Członek zarządu odpowie za zaległości podatkowe stowarzyszenia

Osoby wchodzące w skład organów zarządzających osób prawnych mogą być pociągnięci do odpowiedzialności za nieuiszczone podatki tych podmiotów. Jeśli jednak uda im się spełnić określone warunki, nie muszą płacić fiskusowi tych kwot.

Publikacja: 10.07.2017 06:30



[Sławomir Zielen](#)

Artykuł 116a ordynacji podatkowej (dalej: o.p.) wskazuje, że można ponieść odpowiedzialność również za zaległości podatkowe osób prawnych innych niż:

- spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (akcyjna),

- spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (akcyjna) w organizacji.

Odpowiedzialność taką ponoszą bowiem solidarnie całym swoim majątkiem członkowie organów zarządzających innymi osobami prawnymi, a więc również stowarzyszeniami.

Stowarzyszenia posiadają osobowość prawną od momentu ich wpisania do Krajowego Rejestru Sądowego (art. 17 ust. 1 ustawy z 7 kwietnia 1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach). Nie dotyczy to jednak stowarzyszeń zwykłych, które nie mają osobowości prawnej. Zasady odpowiedzialności zarządów stowarzyszeń zwykłych są uregulowane w art. 116a § 3-5 o.p. Nie będą one jednak przedmiotem tego opracowania.

Wprawdzie prawo o stowarzyszeniach nie mówi wprost o zarządzie jako organie zarządzającym, ale wskazuje go w art. 11 ust. 3. Do celów odpowiedzialności podatkowej członkowie tego organu są traktowani jak członkowie organu zarządzającego. Zarząd bowiem utożsamiany jest z jednostką organizacyjną kierującą działalnością innych (zespół ludzi uprawnionych do kierowania działalnością jednostki organizacyjnej). Z kolei kierowanie oznacza to samo co zarządzanie, administrowanie (Słownik Języka Polskiego PWN, t. II, 1981 str. 954).

## **Niezależnie od pełnionej funkcji**

Odpowiedzialność zarządu stowarzyszenia dotyczy wszystkich jego członków, bez względu na to czy sprawują oni swoją funkcję na etacie, czy społecznie. Nie ma też znaczenia czy w kompetencjach członka zarządu mieściło się nadzorowanie gospodarki stowarzyszenia (w tym terminowego opłacania przez nie podatków), czy kierował on inną dziedziną działalności (np. szkoleniem młodzieży).

## **Solidarnie i całym majątkiem**

Do odpowiedzialności osób trzecich – członków zarządu stowarzyszeń stosuje się odpowiednio art. 116 o.p. Przepis ten sankcjonuje odpowiedzialność całym majątkiem każdego członka zarządu, solidarnie z innymi członkami tego organu. Podmiot mający odpowiadać posiłkowo ponosi jednak taką odpowiedzialność tylko wówczas, jeżeli egzekucja z majątku stowarzyszenia okazała się w całości lub części bezskuteczna, a podmiot ten:

- a) nie wykazał, że we właściwym czasie zgłosił wniosek o ogłoszenie upadłości (lub zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne albo zatwierdzono układ) albo niezgłoszenie wniosku o upadłość nastąpiło bez winy,
- b) nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych stowarzyszenia w znacznej części.

## **Kiedy podmiot jest niewypłacalny**

Sformułowanie odnoszące się do „właściwego czasu” złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości jest pojęciem nieostrym. Zgodnie z art. 10 i 11 ustawy z 28 lutego 2003 r. –Prawo upadłościowe, upadłość ogłasza się w stosunku do podmiotu niewypłacalnego. Niewypłacalnym zaś jest ten, kto nie reguluje swoich wymagalnych zobowiązań. Niewypłacalność u osób prawnych (np. stowarzyszeń) zachodzi również wtedy, gdy

zobowiązania przekroczyć wartość jego majątku. Właściwym momentem do zgłoszenia wniosku o upadłość będzie więc termin, w którym członek zarządu – przy zachowaniu należytej staranności wszedł w posiadanie informacji, że:

- a) stowarzyszenie utraciło płynność finansową oraz
- b) zaprzestało płacenia długów i zaprzestanie to ma charakter trwały oraz
- c) majątek stowarzyszenia nie wystarcza na zaspokojenie roszczeń.

Informacje takie można pozyskać m.in. ze sprawozdania finansowego zatwierdzonego przez walne zebranie członków.

Jeżeli więc zobowiązania stowarzyszenia nie są wymagalne (np. przedawniły się, zostały umorzone, zawarto ugody związane z przesunięciem terminów płatności, rozłożono je na raty), to wówczas nie ma przesłanek upadłości. Również wtedy, gdy stowarzyszenie wprawdzie wstrzymuje płatności, ale posiada majątek przekraczający zobowiązania, takie przesłanki nie istnieją. Artykuł 11 ust. 2 prawa upadłościowego wskazuje bowiem na niewypłacalność, gdy zobowiązania przekroczyć wartość majątku. Chodzi o:

- a) zobowiązania wymagalne – będące pasywami, oraz o
- b) ogólną wartość aktywów (majątek).

Taką tezę potwierdza wyrok Sądu Najwyższego z 19 stycznia 2011 r. (V CSK) w którym czytamy: „Krótkotrwale wstrzymanie płacenia długów wskutek przejściowych trudności nie jest podstawą ogłoszenia upadłości, gdyż o niewypłacalności w rozumieniu art. 11 ust. 1 p.u. można mówić dopiero wtedy, gdy dłużnik z braku środków przez dłuższy czas nie wykonuje przeważającej części swoich zobowiązań.”

Na uwagę w tym zakresie zasługuje również wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z 8 września 2009 r. (I SA/Bd 203/09), w którym sąd podniósł, że termin do złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości należy liczyć od momentu, kiedy to członkowie zarządu mogą stwierdzić, że zachodzą okoliczności uzasadniające wystąpienie z takim wnioskiem. Wątpliwości w tym zakresie powinien wyjaśnić organ podatkowy.

Jak słusznie zauważył Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyrokach z 1 października 2008 r. (I SA/Po 421/08 i I Sa/Po 422/08): „Stosownie do art. 116 ordynacji podatkowej rzeczą organów podatkowych jest wykazanie w sposób niebudzący wątpliwości, czy w okresie poprzedzającym odwołanie osób z pełnionych funkcji członków zarządu zachodziły przesłanki do zgłoszenia wniosku o upadłość (...). W tym celu organy podatkowe winny za pomocą dostępnych środków dowodowych ustalić jaka była rzeczywista sytuacja finansowa (...) w tym okresie i jednoznacznie wykazać w uzasadnieniu decyzji słuszność swojego stanowiska w tym zakresie.”

## **Gdy nie było winy**

Od odpowiedzialności za zobowiązania stowarzyszenia uwolni się również członek zarządu, który wykaze, że niezgłoszenie wniosku o upadłość nastąpiło bez jego winy. W tym zakresie nie można wyłączyć odpowiedzialności członka zarządu, który wskazuje, że powinien był

złożyć taki wniosek – zgodnie z zasadami reprezentacji - wraz z innymi członkami. Wniosek taki można bowiem złożyć także samodzielnie.

## Przykład

Gdyby niezgłoszenie wniosku wynikało np.:

- z długotrwałej, obłożnej choroby, która wyłączałaby udział w pracach stowarzyszenia przez dłuższy czas, albo
- z powodu długotrwałego wyjazdu,
- z powodu nieotrzymania informacji o sprawozdaniu finansowym (jeżeli na bieżąco członek ten nie uczestniczył przy wykonywaniu funkcji finansowych),
- wówczas odpowiadający za długi stowarzyszenia członek zarządu mógłby spróbować wskazać te argumenty jako uwalniające go od odpowiedzialności.

## Bezskuteczność egzekucji

Odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe może ponieść członek zarządu stowarzyszenia tylko kiedy egzekucja z majątku tego podmiotu była w całości lub w części bezskuteczna. Jej warunkiem jest przy tym niewskazanie przez podmiot odpowiadający posiłkowo majątku stowarzyszenia, z którego można byłoby zaspokoić zaległości podatkowe w znacznej części. W wyroku z 2 sierpnia 2016 r. (II FSK 1752/14) NSA stwierdził: „W orzecznictwie sądowym jednolicie przyjmuje się, że bezskuteczność egzekucji w rozumieniu art. 116 § 1 ordynacji podatkowej oznacza, iż w wyniku wszczęcia i przeprowadzenia przez organ egzekucyjny egzekucji skierowanej do majątku podatnika nie doszło do przymusowego zaspokojenia wierzyciela. Zachodzi przy tym konieczność wyczerpania w toku tego postępowania wszystkich możliwych sposobów egzekucji, a egzekucja musi dotyczyć całego majątku podatnika. Nie można zatem przyjmować, że nieudana egzekucja tylko z części majątku (np. z rachunku bankowego) lub przeprowadzona z wykorzystaniem jednego ze sposobów egzekucji wystarcza do przyjęcia bezskuteczności egzekucji jako przesłanki omawianej odpowiedzialności. Stwierdzić więc można, że bezskuteczną egzekucję należy rozumieć jako sytuację, w której nie ma jakichkolwiek wątpliwości, iż nie zachodzi żadna możliwość zaspokojenia egzekwowanej wierzytelności z jakiegokolwiek części majątku". Pomimo więc tego, że co do zasady członek zarządu stowarzyszenia odpowiada za jego zaległości podatkowe, nie zawsze będzie zmuszony do ich uregulowania.

*Autor jest doradcą podatkowym*

podstawa prawna: art. 17 ust. 1 ustawy z 7 kwietnia 1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach (tekst jedn. DzU z 2017 r. poz. 210)

podstawa prawna: ustawa z 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe (tekst jedn. DzU z 2016 r. poz. 2171 ze zm.)

podstawa prawna: art. 116 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. DzU z 2017 r. poz. 201 ze zm.)

## **Czy jest możliwe ogłoszenie upadłości stowarzyszenia**

Prawo o stowarzyszeniach zawiera rozdział 5 „Likwidacja stowarzyszeń”. Ustawa ta nie zawiera natomiast regulacji umożliwiających ogłoszenie upadłości tych osób prawnych. Z kolei art. 5 ust. 1 prawa upadłościowego stanowi, że ustawę tę stosuje się do przedsiębiorców w rozumieniu kodeksu cywilnego. Zgodnie natomiast z art. 431 k.c. przedsiębiorcą jest m.in. osoba prawna prowadząca we własnym imieniu działalność gospodarczą. Żeby więc zastosować przepisy prawa upadłościowego, należy stwierdzić, czy mamy do czynienia z podmiotem zrównanym z przedsiębiorcą. Jeżeli bowiem stowarzyszenie nie ma zdolności upadłościowej, to nie można wtedy przeprowadzić upadłości. Wykluczone jest też w tym zakresie składanie jakichkolwiek wniosków przez członków zarządu – jako bezprzedmiotowych. Podobnie uznał Sąd Najwyższy w wyroku z 22 listopada 2012 r. (I UK 229/12) w stosunku do odpowiedzialności członków zarządu stowarzyszenia za składki ubezpieczeniowe.

Stowarzyszenie co do zasady przedsiębiorcą nie jest. Jednak organizacja taka, jeżeli prowadzi we własnym imieniu działalność gospodarczą, to staje się przedsiębiorcą, w stosunku do którego można ogłosić upadłość.

Źródło: Rzeczpospolita