

Wykładnia ustawowej przesłanki „zgłoszenie wniosku we właściwym czasie”¹

Interpretation of the legal obligation "a petition was filed in appropriate time"

Streszczenie

Interpretacja przepisów prawa upadłościowego w świetle regulacji Ordynacji podatkowej w zakresie dotyczącym odpowiedzialności podatkowej członków zarządu za zaległości publicznoprawne prowadzi do konkluzji, że mają oni obowiązek zgłoszenia wniosku o upadłość w takim czasie, aby nie został zniweczony cel postępowania, jakim jest zaspokojenie wierzycieli spółki zagrożonej stanem niewypłacalności. Z powyższej perspektywy szczególnego znaczenia nabiera ustalenie właściwego terminu na zgłoszenie przedmiotowego wniosku przez zarządców. Z problematyką tą pozostają w synergii wymogi profesjonalnej staranności wymienionych funkcjonariuszy.

Słowa kluczowe: ordynacja podatkowa, egzekucja wobec spółki, przesłanki egzoneracyjne, czas właściwy na zgłoszenie upadłości

Summary

The commentary on Bankruptcy Law in the light of the Tax Ordinance regarding the tax responsibility of members of the management board in respect of public obligations leads to the conclusion that they are required

¹ Uwagi na tle wyroku NSA z dnia 28 listopada 2017 r.

to file bankruptcy petition at such time that the objective – proportionate satisfaction of creditors' claims by clearance proceedings aiming at administration or winding-up: bankruptcy; restructuring – should not be eradicated. Therefore, it is of particular importance from this perspective to set an adequate deadline for the submission of the proposal by the management board members. These problems remain in synergy with the requirements of professional diligence of these officers.

Keywords: Tax Ordinance, institution of execution proceedings against the company, circumstance exemptions, bankruptcy petition was filed in due time, the execution against the company's assets has proven ineffective

1. Wprowadzenie

W toczącej się od wielu lat dyskusji nad ukształtowaniem systemu wzmocnionej ochrony wierzycieli spółki z o.o. pojawiają się różne wątki w doktrynie, w tym koncepcje odpowiedzialności przebijającej wspólników. Ten uzupełniający wobec odpowiedzialności zarządców mechanizm za powstanie i brak reakcji na stan niewypłacalności spółki identyfikowałby skutecznie źródła powstałych szkód, zwłaszcza z nadużycia formy organizacyjnoprawnej prowadzenia działalności gospodarczej². Zważywszy na fakt, że powyższa koncepcja – mająca nota bene swoje zalety i wady – dopiero kiełkuje w polskiej doktrynie, zasadnym wydaje się uchwycenie problemów, jakie dają o sobie znać przy wdrażaniu w praktyce instrumentarium odpowiedzialności członka (członków) zarządu za zawinione niezłożenie wniosku o upadłość w ustawowym terminie. Z pewną częstotliwością, o czym świadczy praktyka orzecznicza, pojawiają się sporne kwestie związane z ustalaniem właściwego terminu na złożenie przedmiotowego wniosku i z dookreśleniem przesłanek egzoneracyjnych³.

² W doktrynie prezentowane są różne stanowiska w kwestii nadużycia formy prawnej spółki w kategorii prawa podmiotowego bądź nadużycia prawa przedmiotowego, zob. w tej materii uwagi A. Opalskiego, *Problematyka pominięcia prawnej odrębności spółek kapitałowych*, PPH 2012, nr 8, s. 13 i n.

³ Niniejszy materiał dotyczy jedynie pewnego wątku zagadnienia odpowiedzialności członków

Z powyższego punktu widzenia na uwagę zasługuje ostatnie orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego, w tym wyrok z dnia 28 listopada 2017 r.⁴ Sąd ten po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Finansowej skargi kasacyjnej członka zarządu spółki S. od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie⁵ na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w przedmiocie orzeczenia o jego odpowiedzialności jako byłego członka zarządu za zaległości podatkowe spółki oddalił skargę i zasądził od Skarżącego zwrot kosztów postępowania.

2. Wydanie orzeczenia poprzedziły następujące ustalenia

Wyrokiem z dnia 14 października 2015 r. WSA oddalił skargę członka zarządu spółki S. na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w przedmiocie orzeczenia o odpowiedzialności byłego członka zarządu za powstałe zaległości podatkowe E. Sp. z o.o. w likwidacji. Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał decyzję o solidarnej odpowiedzialności członka zarządu spółki S. i E. Sp. z o.o. w likwidacji za jej podatkowe zaległości. Rozstrzygnięcie to uchylił Dyrektor Izby Skarbowej, podnosząc w uzasadnieniu, że w momencie, w którym wszczęto postępowanie wobec Skarżącego, spółka ta już nie istniała w związku z wykreśleniem jej z KRS⁶. Wobec bezskuteczności egzekucji wobec spółki za zaległości podatkowe odpowiedzialność przechodzi na członka zarządu. Pierwotny

zarządu. W tę tematykę wpisuje się zwłaszcza zasadniczy problem jej charakteru i zakresu, J. Strzępka, E. Zielińska (w:) *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, pod red. J. Strzępki, Warszawa 2015, zob. s. 9 i n., A. Kidyba, *Komentarz aktualizowany do art. 1–300 k.s.h.*, Warszawa 2017, s. 1431 i n., A. J. Witosz, *Subsydiarność w prawie polskim*, Prawo Spółek 2009, nr 11, s. 23. Na temat *ratio legis* odpowiedzialności członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością za jej zobowiązania na wypadek niewypłacalności spółki K. Osajda, J. Zębała, *Odpowiedzialność członków zarządu spółek kapitałowych w razie bezskuteczności egzekucji z majątku spółki. W poszukiwaniu odpowiedników unormowania z art. 299 k.s.h.*, Instytut Wymiaru Sprawiedliwości 2016, s. 7 i n.

⁴ I FSK 320/16 (ten i dalej powołane orzeczenia Naczelnego (NSA) i Wojewódzkich (WSA) Sądów Administracyjnych opublikowane są w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych, orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query).

⁵ III SA/Wa 3917/14.

⁶ Zob. ponadto R. Dowgier (w:) R. Dowgier, L. Etel (red.), P. Pietrasz, M. Popławski, S. Presnarowicz, W. Stachurski, K. Teszner, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2017, s. 694.

podmiot tej odpowiedzialności nie posiadał żadnych środków, które pozwalałyby na egzekucję długów⁷. Dyrektor Izby Skarbowej stwierdził, że w okolicznościach badanej sprawy nie zaistniały podstawy wyłączenia odpowiedzialności Skarżącego, a za takie uważa się zgłoszenie we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości lub wszczęcie postępowania naprawczego w warunkach, gdy niespełnione są przesłanki egzoneracyjne⁸. Sąd pierwszej instancji potwierdził stanowisko, ugruntowane w dotychczasowych judykatach, że sporne w badanej sprawie kwestie ustalenia przez organ właściwego czasu na złożenie przedmiotowego wniosku opierane ma być o przesłanki obiektywne, a nie subiektywne odczucia podmiotu postępowania⁹. Ponadto organy podatkowe mogą samodzielnie, na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego oceniać moment właściwy na zgłoszenie przez członka zarządu wniosku o upadłość lub wszczęcie postępowania układowego¹⁰.

Zdaniem WSA organ podatkowy prawidłowo przyjął, na podstawie całokształtu zgromadzonych dowodów, że w dniu powołania członka zarządu spółki S. na tę funkcję Spółka była już w stanie niewypłacalności¹¹.

⁷ Przeniesienie odpowiedzialności na członka zarządu za zaległości podatkowe może nastąpić dopiero w okolicznościach, gdy organ podatkowy będzie miał uzasadnione podstawy do przyjęcia, że podatnik będący spółką, jako pierwotny dłużnik, nie wywiązał się z ciążącego na nim zobowiązania, zob. w tej kwestii rozstrzygnięcia: WSA z dnia 26 marca 2007 r., III SA/Wa 2610/06, LEX nr 329245, Sądu Najwyższego z dnia 3 września 2010 r., I UK 77/10, LEX nr 653666, NSA z dnia 18 listopada 2016 r., II FSK 2779/14 oraz w literaturze przedmiotu m.in. S. Babiaryz (w): S. Babiaryz, B. Dauter, B. Gruszczyński, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgodka – Medek: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2005, s. 403.

⁸ Na ich temat m.in. wyroki: SN z dnia 22 maja 2013 r., III CSK 321/12, NSA z dnia 20 stycznia 2017 r., I FSK 343/15, NSA z dnia 28 kwietnia 2017 r., II FSK 981/15.

⁹ Zob. w tym zakresie uzasadnienie wyroku NSA z dnia 4 kwietnia 2017 r., I GSK 708/15.

¹⁰ W tej materii uzasadnienie wyroku NSA z dnia 19 grudnia 2017 r., I FSK 1318/17. W świetle zmian wprowadzonych z dniem 1 stycznia 2016 r. (Dz. U. z 2015 r. poz. 978) tytuł ustawy otrzymuje brzmienie "Prawo upadłościowe". Ustawą z dnia 15 maja 2015 r. obowiązuje ponadto Prawo restrukturyzacyjne (Dz.U. 2015 poz. 978). Ustawa prawo upadłościowe przeznaczona jest dla przedsiębiorców niewypłacalnych, natomiast Ustawa prawo restrukturyzacyjne reguluje czynności podejmowane przez przedsiębiorców zagrożonych niewypłacalnością lub niewypłacalnych i wobec nich. W przypadku zbiegu obu postępowań tj. z chwilą równoległego złożenia dwóch wniosków – o ogłoszenie upadłości i przeprowadzenie restrukturyzacji – w pierwszej kolejności sąd będzie procedował nad wnioskiem o restrukturyzację. Upadłość rozważana będzie tylko w przypadku, gdy sąd nie znajdzie podstaw dla przeprowadzenia działań naprawczych.

¹¹ Ta kwestia była przedmiotem uchwały SN z dnia 1 grudnia 2017 r., III CZP 65/17. O szkodzie

W związku z tą sytuacją odwołujący się od rozstrzygnięcia powinien był niezwłocznie podjąć odpowiednie środki, polegające na dostatecznym zdiagnozowaniu sytuacji finansowej spółki i złożeniu wniosku o ogłoszenie upadłości lub podjęcie czynności naprawczych. Tytułem niezbędnego wyjaśnienia należy wskazać, że w skardze wniesionej do WSA na przedmiotową decyzję członka zarządu spółki S. podniósł zarzuty naruszenia zarówno przepisów procedury, jak i prawa materialnego. Przede wszystkim wskazał na naruszenie art. 116 § 1 pkt 1 lit. a) O.p. przez błędną jego interpretację i niewłaściwe zastosowanie, wyrażające się uznaniem, że nie zgłosił On wniosku o ogłoszenie upadłości we właściwym czasie. Zarzucił ponadto naruszenie przez organ zasady zaufania obywateli do organów podatkowych w związku z nieposzanowaniem norm wynikających z art. 120 i 121 § 1 Ordynacji podatkowej (O.p.) Zarzucił także naruszenie art. 122 oraz 187 § 1 w związku z art. 191 O.p. przez niewyczerpujące rozpatrzenie całego materiału dowodowego, skutkujące błędnym ustaleniem stanu faktycznego i przyjęciem, że członek zarządu spółki S. nie zgłosił wniosku we właściwym terminie.

WSA uznał, że skarga nie zasługiwała na uwzględnienie i ją oddalił na podstawie art. 151 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹². W uzasadnieniu przedmiotowego rozstrzygnięcia podniesione zostało, że w okolicznościach rozpatrywanej sprawy organ podatkowy właściwie ustalił stan faktyczny w oparciu o szerokie kontinuum dowodowe, natomiast Skarżący nie podważył skutecznie ich oceny. Oparł przyjętą przez siebie linię obrony jedynie na ogólnych stwierdzeniach, a te nieumocowane konkretnymi dowodami i okolicznościami nie są wystarczające dla zakwestionowania ustaleń dokonanych przez organ. WSA uznał, potwierdzając w tym zakresie

w rozumieniu art. 299 § 2 k.s.h. można mówić jedynie wówczas, zdaniem A. Kidyby (A. Kidyba, *Komentarz aktualizowany do art. 1-300 Kodeksu spółek handlowych*, LEX/el. 2018, art. 299 § 2 k.s.h.), gdy zgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości lub wydanie postanowienia o otwarciu postępowania restrukturyzacyjnego albo o zatwierdzeniu układu w postępowaniu w przedmiocie zatwierdzenia układu spowodowałoby zaspokojenie wierzyciela w większej części niż w wypadku zaniechania dokonanego przez członka (członków) zarządu.

¹² Dz. U. z 2012 r. poz. 270, ze zm.

ustalenia organu podatkowego, że Skarżący nie zgłosił we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości. Istotne w sprawie było to, że w chwili objęcia przez Niego funkcji prezesa zarządu, spełniona była pozytywna przesłanka ogłoszenia upadłości w postaci trwałego zaprzestania płacenia długów przez Spółkę. Skoro rzeczywiście taka sytuacja miała miejsce, rodzić się musi moim zdaniem wątpliwość w kwestii, dlaczego uprzedni zarządcy nie dokonali takiego zgłoszenia lub nie poczynili zabiegów naprawczych i czy w związku z powyższym nie powinna być ujmowana szerzej podmiotowo odpowiedzialność za powstałe zaniechanie¹³. Wg oceny dokonanej przez WSA już w grudniu 2010 r. spółka zaprzestała trwale regulować ciężące na niej zobowiązania, a więc miało to już miejsce pod rządami byłego składu zarządców¹⁴. Powyższe sugestie nie usprawiedliwiały oczywiście zaniechań w omawianej materii Skarżącego¹⁵.

¹³ Zob. uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 sierpnia 2009 r. (II FPS 3/09), zgodnie z którą członek zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, o którym mowa w art. 116 § 1 O.p. w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2003 r., może również po zakończeniu pełnienia tej funkcji uwolnić się od odpowiedzialności za zaległości podatkowe powstałe w tym czasie, jeżeli wykaże w postępowaniu podatkowym, że w okresie pełnienia przez niego funkcji członka zarządu nie było podstaw do zgłoszenia wniosku o ogłoszenie upadłości lub wszczęcia postępowania zapobiegającego upadłości, odnosi się do sytuacji, gdy przesłanki upadłościowe wystąpiły po zakończeniu pełnienia funkcji przez członka zarządu. Chodzi zatem o sytuację, w której członek zarządu, który ponosić miał odpowiedzialność, w chwili zaistnienia przesłanek upadłościowych nie miał wpływu zarówno na funkcjonowanie spółki, jak i na zgłoszenie w odpowiednim terminie wniosku o ogłoszenie upadłości. Już z tego powodu jest więc nieuprawnione odnoszenie wyrażonego w uchwale poglądu prawnego do sytuacji, gdy przesłanki upadłościowe wystąpiły jeszcze przed objęciem przez skarżącego funkcji członka zarządu i trwały w okresie pełnienia przez niego tej funkcji. W tym ostatnim przypadku członek zarządu od chwili objęcia funkcji ma wpływ na funkcjonowanie spółki, a zwłaszcza może zgłosić wniosek o ogłoszenie upadłości, jeżeli stwierdzi wystąpienie przesłanek wniosek taki uzasadniających. Zob. również wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z dnia 2 października 2014 r., III AUa 1922/13, Legalis 1092920.

¹⁴ III SA/Wa 3917/14.

¹⁵ Obowiązki członków zarządu w omawianej materii należy ściśle łączyć z wymogami obiektywnie wyznaczonymi zawodowej, profesjonalnej staranności, szerzej w tej materii, R. Stefanicki, *Model staranności członków zarządu spółki kapitałowej w świetle współczesnych wyzwań*. (w:) *Kodeks spółek handlowych po 15 latach obowiązywania*, pod red. J. Frąckowiaka, Warszawa 2018 s. 695 i n. Kwestią otwartą pozostaje, na ile ustalony umową spółki (statutem) podział kompetencji między członkami zarządu może stanowić przesłankę egzonerycyjną odpowiedzialności członków zarządu, T. Tomczak, *Podział kompetencji między członkami zarządu jako przesłanka wyłączająca odpowiedzialność członków zarządu z art. 299 K.S.H.* (w:) *Kodeks spółek handlowych po 15 latach obowiązywania*, pod red. J. Frąckowiaka, Warszawa 2018, s. 896 i n. Por. Wyrok NSA z 19 stycznia 2018 r., II FSK 38/16.

3. Kasacja do NSA

Wniesiona przez pełnomocnika członka zarządu spółki S. skarga kasacyjna oparta została zarówno na zarzutach naruszenia przepisów prawa materialnego, jak i wymogów prawa procesowego, które według oceny strony skarżącej mogły mieć istotny wpływ na końcowe rozstrzygnięcie. W odniesieniu do uchybień procedowania podniesiono, że doszło do naruszeń przepisów Ordynacji podatkowej, regulujących zasady prowadzenia postępowania podatkowego. W tym ostatnim zakresie wskazano na naruszenie art. 120, 121 §1 i 122 O.p. przez prowadzenie przedmiotowego postępowania w sposób naruszający zasadę zaufania obywateli do organów podatkowych. Naruszenia przy stosowaniu ostatniego z wymienionych przepisów Ordynacji podatkowej oraz jej art. 187 §1 w związku z art. 191 zdaniem Skarżącego polegały na niewyczerpującym rozpatrzeniu materiału dowodowego, co w konsekwencji doprowadziło do błędnego ustalenia stanu faktycznego¹⁶. Powołany w skardze art. 187 §1 kładzie na organ podatkowy obowiązek nie tylko zebrania, ale i wyczerpującego, starannego rozpatrzenia całego materiału dowodowego¹⁷. Stanowi on gwarancję realizacji naczelnej zasady postępowania podatkowego, tj. prawdy obiektywnej, wyrażonej wprost w art. 122 O.p.¹⁸ W uzasadnieniu kasacji wskazano też na kolejne uchybienie wyrażające się niedochowaniem wymogów proceduralnych w związku z oddaleniem wniesionej skargi bez opatrzenia jej odpowiednim uzasadnieniem (art. 151 P.p.s.a., art. 210 §4 O.p.). Inaczej mówiąc, zabrakło w uzasadnieniu przedstawienia dostatecznych argumentów, które przesądzać miały o powinności złożenia wniosku upadłościowego

¹⁶ W wyroku z 19 grudnia 2017 r. NSA trafnie podniósł, że skarżący przed organami podatkowymi, a także na etapie postępowania sądowego kwestionować mogą przydatność i wyczerpujący lub nie zakres materiału dowodowego, wskazując na istniejące luki pod kątem ich wypełnienia dla rozstrzygnięcia okoliczności sprawy. Zob. też w kwestii dowodów przemawiających za złożeniem przez członków zarządu rezygnacji z pełnionej funkcji w odpowiednim momencie, wyrok NSA z 10 stycznia 2018 r., II FSK 3461/15.

¹⁷ Zob. też A. Kowalska, W. Miemiec, *Procesowe gwarancje podatnika związane z prawem do załatwienia sprawy w rozsądnym terminie*. (w:) W. Miemiec, K. Sawicka, *Instytucje prawnofinansowe w warunkach kryzysu gospodarczego*, Warszawa 2014, s. 170 i n.

¹⁸ Zob. wyrok NSA z dnia 4 kwietnia 2017 r., I GSK 708/15.

w terminie czternastu dni od objęcia przez Skarżącego funkcji członka zarządu. Te wszystkie niedostatki, zdaniem strony, miały istotne znaczenie dla niekorzystnego dla strony rozstrzygnięcia.

Naruszenie norm prawa materialnego oparto zasadniczo na zarzucie niewłaściwej interpretacji i zastosowaniu art. 116 § 1 pkt 1 O.p. w związku z uznaniem, że członek zarządu spółki S. nie złożył wniosku o ogłoszenie upadłości we właściwym czasie i ponosi winę za ten brak. W ocenie Skarżącego przy kwalifikowaniu adekwatnego czasu na zgłoszenie upadłości organy nie powinny mechanicznie odnosić do każdego wypadku czternastodniowego wymogu określonego w obowiązującej wówczas ustawie Prawo upadłościowe i naprawcze, ale uwzględniać racjonalne powody na rzecz jego wydłużenia¹⁹. Arbitralne przyjęcie, że czas właściwy dla złożenia wniosku o ogłoszenie upadłości nie powinien uchybiać cezurze dwóch tygodni, liczonej od momentu powołania członka zarządu spółki S. na tę funkcję. Termin ten pozostaje w sprzeczności z doświadczeniem życiowym i złożonością stosunków w obrocie. Kasator argumentował na rzecz racjonalizacji wymogów przy ustalaniu ram czasowych zgłoszenia upadłości, a więc elastycznego, dostosowywania go do okoliczności konkretnego przypadku. Wskazywał m.in. na takie okoliczności, jak te, że jest jedynym członkiem zarządu, sam musi prowadzić wszelkie sprawy spółki i ją reprezentować, wobec czego wskazany termin należy uznać za nierealny dla jego dotrzymania w okolicznościach powstałego sporu. Skarżący zarzucił organom niewzięcie pod uwagę, przy określaniu czasu zgłoszenia upadłości, wielkości zarządzanej przez Niego spółki, rozmiarów produkcji i wielowątkowej struktury zadłużeniowej. Położył też akcent na nadmierne wymogi formalne, jakim sprostać muszą składający wnioski o upadłość. Rzutują one w wielu wypadkach na brak faktycznej możliwości zmieszczenia się w wąskich czasowych ramach²⁰. Według opinii członka

¹⁹ Tutaj pojawia się szerszy problem elastyczności konstrukcji normatywnych, uzyskiwanych m.in. w drodze posługiwania się przez ustawodawcę klauzulami generalnymi lub zwrotami niedookreślonymi, pozwalającymi ściśle wiązać system prawa z rzeczywistością społeczno-gospodarczą. Szerzej P. Borszowski, *Określenia nieostre i klauzule generalne w prawie podatkowym*, Warszawa 2017, s. 36 i n.

²⁰ Zdaniem NSA ustawodawca wychodzi naprzeciw potrzebom odformalizowania. Jako przykład

zarządu spółki S. w okolicznościach rozstrzyganego sporu właściwy do przyjęcia był termin miesięczny. Materiał dowodowy zgromadzony w sprawie według jego oceny potwierdza, że wniosek został złożony we właściwym, najkrótszym możliwym czasie, tj. niespełna miesięcznym. Skarżący wniósł o uchylenie wyroku i ponowne rozpoznanie sprawy.

4. Stanowisko NSA

Sąd przedmiotową skargę, opartą na obydwu podstawach kasacyjnych, uznał za niezasługującą na uwzględnienie i oddalił ją²¹. Zasadniczo sądy naruszenia przepisów prawa procesowego rozpatrują w pierwszej kolejności, ponieważ w wypadku istotnych naruszeń procedury zbędne jest badanie uchybień materialnoprawnych w postępowaniu przed sądem w trybie odwoławczym. Zarzuty naruszenia prawa materialnego mogą być przedmiotem oceny, gdy te dotyczące przepisów postępowania okażą się nieusprawiedliwione. Chodzi tutaj o kwalifikowane uchybienia procedury. W omawianym wypadku rozpoznanie skargi kasacyjnej zostało poprzedzone uwagami wstępnymi, wyrażającymi się pochyleniem sądu nad istotą powołanych w skardze regulacji Ordynacji podatkowej. Szczególny akcent Sąd ten położył na cele i znaczenie regulacji zawartej w art. 116 §1 O.p.²² Przyjął, że funkcja wskazanej regulacji skupiona została wokół realnej ochrony interesów wierzycieli w okolicznościach, które jednoznacznie wykazują, że dłużnik nie będzie w stanie zaspokajać wszystkich wierzytelności²³. Aby przedmiotowa regulacja mogła

podaje zmiany wprowadzone z dniem 22 grudnia 2010 r. w art. 28 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze (Dz. U. z 2012 r. poz. 1112) oraz w art. 23 ust. 3 tej ustawy.

²¹ W kwestii powinności uzasadnienia wyroku sądowego, a także posługiwania się zwrotem nieostrym „kasacja oczywiście bezzasadna” wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny na tle art. 535 §2 Kodeksu postępowania karnego. Wprawdzie nie można niezgodności z konstytucją konkretnych przepisów przenosić na grunt innej gałęzi prawa, ale pewne refleksje zawarte w uzasadnieniu zasługują na uwagę, zob. wyrok TK z dnia 16 stycznia 2006 r., SK 30/05, OTK 2006, nr 1, poz. 2.

²² Na niewątpliwe ukierunkowanie wymienionego przepisu na ochronę wierzycieli zwracają uwagę konsekwentnie sądy administracyjne, zob. m.in. wyrok NSA z 4 kwietnia 2017 r.

²³ Trafnie też przyjął SN w wyroku z 17 maja 2016 r. (II UK 246/15), że właściwy czas do wszczęcia postępowania upadłościowego, który uwolniłby od przeniesienia zobowiązania podatkowego, to czas odpowiedni ze względu na ochronę wierzycieli. Za taki nie może być uznany moment,

wypełniać aksjologiczne i prakseologiczne funkcje, przesłanki zwolnienia członków zarządu spółki od odpowiedzialności (w warunkach wystąpienia bezskuteczności pozyskania środków na zaspokojenie długów od samej spółki) sprowadzają się do wykazania należytej, profesjonalnej ich staranności wyrażającej się w aktywnych działaniach zmierzających do zgłoszenia wniosku o wszczęcie postępowania upadłościowego lub układowego (obecnie restrukturyzacyjnego)²⁴. W praktyce orzeczniczej następuje dookreślenie tego wzorca przez wypełnianie go konkretną treścią, determinantami obiektywnej dbałości o interes spółki, wykonywanie ciężących na zarządcy zobowiązań, rozsądnym podejmowaniu ryzyk gospodarczych²⁵.

NSA uznał, że dokonana na podstawie całokształtu okoliczności rozpatrywanej sprawy analiza zgromadzonego w postępowaniu materiału dowodowego, nie pozwala przyjąć argumentacji członka zarządu spółki S. odnośnie do naruszenia wskazanych w kasacji przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie dotyczącym sposobu przeprowadzanego postępowania dowodowego i ustalenia "właściwego czasu" na zgłoszenie wniosku o upadłość²⁶. Przy dookreślaniu kryteriów właściwego terminu zgłoszenia upadłości w rozumieniu art. 116 § 1 pkt 1 lit. a O.p. należy także opierać się na postanowieniu właściwego sądu upadłościowego o oddaleniu wniosku o ogłoszenie upadłości wobec braku środków na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego. Stosownie do obowiązującej w momencie rozstrzygnięcia sporu regulacji postępowanie

w którym pasywa przewyższają aktywa i w związku z tym dłużnik nie posiada środków na zaspokojenie wierzycieli.

²⁴ Zob. wyrok WSA w Warszawie z 13 września 2018 r., VIII SA/Wa 651/17. Należyta staranność odnosić się powinno bardziej do sposobu działania członka zarządu niż wąsko rozumianego rezultatu, zob. P. Machnikowski, *Prawo zobowiązań – część ogólna. System Prawa Prywatnego*. Tom 5, Warszawa 2012, s. 540.

²⁵ Z 30 czerwca 2017, I FSK 1990/15, z 11 października 2016 r., II FSK 2229/14, z 18 listopada 2016 r., II FSK 2779/14, też WSA we Wrocławiu z 20 października 2015 r., I SA/Wr 157/15.

²⁶ W związku z rozszerzeniem mocy obowiązującej przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego z dnia 14 czerwca 1960 r. (zob. tj. z dnia 17 marca 1980 r., Dz.U. Nr 9, poz. 26, ze zm.) na sprawy zobowiązań podatkowych pojawiło się nowe uregulowanie służące terminowemu rozwiązywaniu spraw, B. Adamiak, J. Borkowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki, *Ordynacja podatkowa*, Wrocław 2011, s. 536.

upadłościowe należało prowadzić tak, aby roszczenia wierzycieli mogły zostać zaspokojone w jak najwyższym stopniu, a jeśli racjonalne względy na to pozwalały, dotychczasowe przedsiębiorstwo dłużnika zostało zachowane²⁷.

Zdaniem rozpatrującego kasację Sądu w okolicznościach sprawy występowały przesłanki ziszczenia się podstaw do ogłoszenia upadłości, gdyż spółka nie realizowała ciężących na niej zobowiązań. Symptodem złej sytuacji finansowej spółki było zwłaszcza ustanowienie zastawu rejestrowego dla zabezpieczenia spłaty kredytów udzielonych spółce. Ponadto aktualnie sporządzony bilans wskazywał, że zobowiązania spółki zdecydowanie przekraczały jej aktywa, a strona skarżąca nie podważyła tych danych. Mający w tym czasie zastosowanie artykuł 11 ust. 1 wspomnianej już ustawy Prawo upadłościowe i naprawcze stanowił, że dłużnik jest niewypłacalny, jeżeli nie wykonuje ciężących na nim zobowiązań. Z kolei ust. 2²⁸ tego artykułu określał, że dłużnika będącego osobą prawną uważa się za niewypłacalnego także wtedy, gdy jego zobowiązania przekroczą wartość jego majątku²⁹. NSA trafnie zauważył, że przy dookreślaniu początku niewypłacalności spółki, należy brać pod uwagę moment wymagalności tych wierzytelności, a zatem terminową wypłatę przez dłużnika określonych świadczeń, a nie łączyć go z nakazem zapłaty zaległych wynagrodzeń.

²⁷ W tym kontekście Naczelny Sąd Administracyjny (wyrok NSA z 19 grudnia 2017 r., I FSK 1318/17) w pełni aprobuje stanowisko wyrażone w omawianym wyroku NSA z dnia 28 listopada 2017 r.

²⁸ Zob. stanowisko NSA w wyroku z dnia 19 grudnia 2017 r. w kwestii interpretacji art. 11 ust. 1 w wersji przed nowelizacją oraz powołane tam orzecznictwo.

²⁹ Zgodnie z aktualnym brzmieniem art. 11 Prawa upadłościowego dłużnik jest niewypłacalny, jeżeli utracił zdolność do wykonywania swoich wymagalnych zobowiązań pieniężnych. Jednocześnie występuje domniemanie, że dłużnik utracił zdolność do wykonywania swoich wymagalnych zobowiązań pieniężnych, jeżeli opóźnienie w wykonaniu zobowiązań pieniężnych przekracza trzy miesiące. W przypadku osób prawnych niewypłacalność powstaje, gdy zobowiązania pieniężne przekraczają wartość majątku danego podmiotu (wskazanie mienia spółki w rozumieniu art. 116 § 1 pkt 2 O.p., musi być precyzyjne, wyroki NSA z 11 stycznia 2018 r., II FSK 3486/15 oraz II FSK 3487/15, z 25 stycznia 2018 r., II FSK 12/16), a stan ten utrzymuje się przez okres przekraczający dwa lata. Zatem w obowiązującej regulacji ustawodawca niewypłacalność powiązał z utratą zdolności do wykonywania wymagalnych zobowiązań pieniężnych. Istotę wprowadzonej zmiany trafnie uchwycił NSA w wyroku 4 kwietnia 2017 r.

5. Uwagi na tle wyroku

NSA trafnie podniósł, że prawidłowe zdefiniowanie właściwego czasu na zgłoszenie upadłości wymagać będzie każdorazowo poczynienia ustaleń na podstawie całokształtu okoliczności badanego przypadku. Stwierdził m.in., że istotne może być tutaj ustalenie na bazie wyczerpującego materiału dowodowego, w jakim czasie działający z należytą starannością członek zarządu spółki kapitałowej mógł przyjąć, że w danych warunkach spełnione zostają przesłanki uzasadniające podjęcie działań zapobiegających upadłości lub przemawiające za ogłoszeniem upadłości³⁰. Sąd ten podniósł, że wielorakie, często bardzo złożone i wielopłaszczyznowe uwarunkowania, w jakich funkcjonują spółki, będą miały wpływ na określenie właściwego czasu dla zgłoszenia wniosku o upadłość. W przypadku dużych przedsiębiorstw prowadzących wielokierunkową działalność, często rozproszoną organizacyjnie, posiadających złożoną strukturę własnościową oraz osiągających przychody z różnych źródeł moment, w którym zarząd mógł uzyskać informacje o stanie finansów i wypłacalności, będzie inny niż w przypadku mniejszych spółek prowadzących jeden rodzaj działalności, umożliwiający stałe i bez większych trudności diagnozowanie jej sytuacji finansowej³¹. Istotna jest tutaj autonomiczna, dokonana na podstawie całokształtu zgromadzonego materiału dowodowego ocena, który moment był właściwy dla zgłoszenia przez członka zarządu wniosku o upadłość lub wszczęcie postępowania układowego spółki³². Jak już zostało podniesione, Skarżący wskazywał na

³⁰ Zarówno w judykaturze, jak i piśmiennictwie akcent kładzie się na obiektywizację wzorca należytej staranności, szerzej na tle art. 355 k.c. A. Olejniczak, (w:) A. Pyrzyńska, T. Sokołowski, A. Olejniczak, G. Kozieł, Z. Gawlik, A. Janiak, A. Kidyba (red. nauk.) *Kodeks cywilny. Komentarz. Zobowiązania. Część ogólna*. TOM III, Warszawa 2014.

³¹ Wyrok NSA z 25 czerwca 2014 r., II FSK 1735/12.

³² Na uprawnienia organów podatkowych do samodzielnego określania właściwego czasu na zgłoszenie upadłości lub wszczęcie postępowania naprawczego wskazuje orzecznictwo, zob. np. wyrok NSA z 19 grudnia 2017 r. W literaturze przedmiotu występuje spór w kwestii, czy wymogi staranności określone art. 293 i 483 należy postrzegać autonomicznie, czy też wiązać ich niedochowanie z naruszeniem konkretnych przepisów prawa. Zob. zestawienie tych stanowisk w tym przedmiocie I. Gębusia, *Interes spółki w prawie polskim i europejskim*, Warszawa 2017, s. 185 i n. Za uznaniem samodzielnej funkcji klauzuli staranności zawartej we wskazanych przepisach opowiedzieli się zwłaszcza A. Opalski, K. Oplustil, *Niedochowanie należytej staranności jako*

specyfikę i rozmiar prowadzonej przez spółkę działalności, która powinna przemawiać na rzecz bardziej zindywidualizowanej oceny przez organy zarządzającego spółką³³.

Argumentacja zawarta w uzasadnieniu skargi kasacyjnej została ukierunkowana na wykazanie, że w okolicznościach badanej sprawy termin czternastodniowy, za którym konsekwentnie opowiadał się organ podatkowy i sąd *in meritis* był zbyt krótki na zapoznanie się z sytuacją finansową i przygotowaniem wniosku o ogłoszenie upadłości. Zdaniem NSA linia obrony Kasatora nie została oparta na uzasadnionych przesłankach. Oczywiście i niebudzące wątpliwości symptomy złej kondycji spółki, wyrażające się zwłaszcza zaległościami podatkowymi, ujemnym bilansem finansowym spółki oraz zawarciem umowy zastawniczej, aktualizowały wymogi aktywnego zachowania zarządcy. Przy ocenie zawinionego uchybienia w zgłoszeniu przez członka zarządu wniosku upadłościowego we właściwym czasie należy brać pod uwagę wymogi należytej, profesjonalnej staranności takiego funkcjonariusza³⁴. Powinien on na bieżąco monitorować kondycję finansową spółki. Zatem przenosząc te ogólne wymogi zawodowej staranności funkcjonariusza spółki na grunt wniesionej kasacji, NSA w szczególności podniósł, że takie przejawy finansowej sytuacji spółki, jakie wykazano wyżej, a także przystąpienie Skarżącego do negocjacji, które odnosić się miały do poprawy kondycji finansowej spółki, jednoznacznie wskazują na

przesłanka odpowiedzialności cywilnoprawnej zarządców spółek kapitałowych, PPH 2013, nr 3, s. 20 i n.

³³ Poza zakresem przedmiotowych rozważań pozostaje szerszy problem nadużycia formy organizacyjnoprawnej spółki, której konsekwencją w wielu wypadkach powinno być obciążenie odpowiedzialnością odszkodowawczą także współników takich spółek. Trafnie w tej kwestii wypowiada się A. Kappes, *Szantaż korporacyjny jako nadużycia prawa podmiotowego*, PPH 2013, nr 10, s. 47 i n. Obecnie ta koncepcja teoretyczna jest słabo akcentowana w piśmiennictwie, zob. m.in. uwagi P. M. Wiórek, *Ochrona wierzycieli spółki z o.o. poprzez osobistą odpowiedzialność jej współników. Koncepcja odpowiedzialności przebijającej i nadużycia formy prawnej spółki w prawie niemieckim i polskim*, Wrocław 2016, s. 85 i n. Nadużycie formy organizacyjnej spółki należy zestawiać z naturą tej formy organizacyjnoprawnej, z jej istotą aksjologiczną, M. Safjan (w.): *Kodeks cywilny. Komentarz do art. 1 -449*¹⁰, tom I, pod red. K. Pietrzykowskiego, Warszawa 2013, s. 1268.

³⁴ Ta staranność m.in. przejawiać się powinna w monitorowaniu sytuacji finansowej spółki, także w ocenach posiadanych przez nią zasobów materialnych. Zob. wyrok z 4 kwietnia 2017 r.

wiedzę, którą Skarżący w badanej materii posiadał albo przy dochowaniu należytej staranności osiąść powinien. Kwestią jednak dyskusyjną pozostaje, czy przystąpienie przez Kasatora do rozmów z potencjalnymi inwestorami i Radą Pracowniczą, ukierunkowanych na ewentualną poprawę sytuacji finansowej spółki, należy kwalifikować w kategorii przesłanki pozytywnej (obowiązku zgłoszenia upadłości), czy raczej postrzegać z perspektywy starannych, profesjonalnych zabiegów członka zarządu na rzecz restrukturyzacji przedsiębiorstwa. Kwestią zasadniczą byłoby tu jednak ustalenie, czy w okolicznościach badanej sprawy zabiegi te nie były spóźnione i z tej przyczyny skazane na niepowodzenie. Trafnie przyjął SN w wyroku z dnia 10 lutego 2011 r.³⁵, że nie wyłącza odpowiedzialności członka zarządu nieznaną kondycję finansową spółki, a także subiektywna ocena jej sytuacji majątkowej³⁶. Podobne stanowisko zajął w wyroku z dnia 24 marca 2016 r.³⁷ W tej materii na uwagę zasługuje cytowany już wyrok NSA z dnia 30 czerwca 2017 r., w którym Sąd ten stwierdził, że nie można odmówić członkowi zarządu prawa do podjęcia ryzyka i niewniesienia wniosku o upadłość mimo wystąpienia ku temu przesłanek ustawowych w okolicznościach, gdy według jego oceny możliwe jest opanowanie sytuacji finansowej i w konsekwencji spłacenie w całości ciężących na spółce zobowiązań. Ocena realnego charakteru podejmowanych zabiegów na rzecz ratowania przedsiębiorstwa wymagałaby wzięcia pod uwagę całokształtu okoliczności badanego przypadku. Nie sposób jednak pominąć faktu, że w momencie rozstrzygnięcia kasacji nastąpiły zmiany legislacyjne, w których m.in. w miejsce czasu dwutygodniowego wszedł termin trzydziestodniowy na zgłoszenie upadłości, za którym zresztą opowiadali się doktryna i praktycy.

W niniejszych rozważaniach jak w soczewce ujawnia się służebna rola procedur wobec standardów ochrony wyznaczonych prawem

³⁵ II UK 260/10 (orzeczenia Sądu Najwyższego Izby Pracy i Ubezpieczeń Społecznych oraz Izby Cywilnej opublikowane na stronie http://www.sn.pl/orzecznictwo/SitePages/Baza_orzeczen.aspx).

³⁶ Zob. też Wyrok NSA z 22 listopada 2017 r., I FSK 1138/16.

³⁷ II UK 167/14. Zob. też wyrok SN z 15 maja 2014 r., III UK 156/13.

materialnym. Odnosząc się do zarzutów skargi, mieszczących się w obszarze naruszeń zasad postępowania przed organem podatkowym, a następnie przed sądem, NSA stwierdził, że analiza uzasadnienia wyroku WSA nie wskazuje, aby Sąd w swojej ocenie dopuścił się uchybień polegających na uznaniu zaskarżonej decyzji za prawidłową mimo wadliwego skonstruowania jej uzasadnienia. Członek zarządu spółki S., podważając ustalenia faktyczne, dokonane przez organy podatkowe i Sąd w tym zakresie, nie przedstawił konkretnych przeciwdowodów, a za takie NSA nie uznaje „forsowania własnej oceny” zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego.

Z punktu widzenia zasługującego na ochronę prawną interesu strony postępowania uzasadnienie decyzji, której przedmiotem było oddalenie skargi, stanowi podstawowy kanon dobrej administracji. Art. 210 Ordynacji podatkowej zawiera katalog elementów obligatoryjnych decyzji w sprawie administracyjnej. Zgodnie z jego §4 uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, uzasadnienie prawne zaś zawiera wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji z przytoczeniem przepisów prawa³⁸. Jak już zostało podniesione, Skarżący objął funkcję członka zarządu w czasie, w którym już występowały przesłanki upadłościowe. Zdaniem NSA ta okoliczność nie ma wpływu na wyłączenie odpowiedzialności członka zarządu spółki S., gdyż powinien On w powstałych okolicznościach zgłosić stosowny wniosek, ponieważ nie zachodziły przesłanki egzoneracyjne. Podniesiony problem był przedmiotem uchwały SN z dnia 1 grudnia 2017 r.³⁹, w której orzekł, że „Członek zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, który objął tę funkcję wtedy, gdy spółka była niewypłacalna, ponosi odpowiedzialność przewidzianą w art. 299 k.s.h. za długi spółki powstałe po objęciu przezeń

³⁸ Zasada budzenia zaufania podatników do administracji podatkowej wymaga rzetelności w jej działaniach i transparentności postępowania, B. Brzeziński, *Zasady ogólne prawa podatkowego (próba inwentaryzacji)*, *Kwartalnik Prawno-Finansowy* 2018, nr 1, s. 34. Zob. też wyroki NSA o sygn. akt: II FSK 2431/16, II FSK 2462/16, I FSK 1499/16, II FSK 2532/16.

³⁹ III CZP 65/17.

funkcji, także wtedy, gdy zgłoszony przez niego wniosek o ogłoszenie upadłości spółki zostałby oddalony na tej podstawie, że majątek spółki nie wystarczyłby na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego lub wystarczyłby jedynie na zaspokojenie tych kosztów.⁴⁰

Podsumowanie

Lektura wyroku NSA z dnia 28 listopada 2017 r. pozwala na poczynienie kilku refleksji. W jego uzasadnieniu trafnie został położony akcent na to, że dużym kompetencjom organu zarządzającego spółką towarzyszyć musi odpowiedzialność. Wobec takiego funkcjonariusza stawiane są wysokie wymagania staranności zawodowej. Profesjonalnym wzorcem pożądanym zachowań, stanowiących punkt odniesienia w procesie wdrażania przepisów, obejmowana jest znajomość sytuacji finansowej spółki i reakcja na stan niewypłacalności w postaci zgłoszenia przedmiotowego wniosku. Tym obiektywnym kryterium obejmowane są przesłanki składania wniosku upadłościowego we właściwym czasie. NSA zauważa, że w praktyce funkcjonowania spółek kapitałowych występują zróżnicowane uwarunkowania rzutujące na zachowania (działania bądź zaniechania) członka zarządu. Na tle powyższego niedosyt budzić musi brak dostatecznego przeniesienia powyższej konstatacji na grunt okoliczności badanego przypadku. Skoro Skarżący wskazywał na złożoną specyfikę i zakres prowadzonej działalności spółki, organy podatkowe oraz sądy rozstrzygające odwołania od ich decyzji nie mogą się uchylić od oceny przedstawionych danych. Nie oznacza to oczywiście w każdym warunkach nadania dokumentacji przedsiębiorcy relewantnego charakteru, ale wymusza na badającym skargę uzasadnienie stanowiska.

⁴⁰ Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 1 grudnia 2017 r. Zob. również A. Śmieja, *Charakter prawny odpowiedzialności z art. 299 k.s.h.*, (w:) *Kodeks spółek handlowych po pięciu latach*, Wrocław 2006, s. 851 i n., J. Frąckowiak, *Kodeks spółek handlowych w orzecznictwie SN*, (w:) *Kodeks spółek handlowych po pięciu latach*, Wrocław 2006, s. 35 i n.

BIBLIOGRAFIA

1. Adamiak B., Borkowski J., Mastalski R., Zubrzycki J., *Ordynacja podatkowa*, Wrocław 2011.
2. Babiarz S., (w:) S. Babiarz, B. Dauter, B. Gruszczyński, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2005.
3. Borszowski P., *Określenia nieostre i klauzule generalne w prawie podatkowym*, Warszawa 2017.
4. Brzeziński B., *Zasady ogólne prawa podatkowego (próba inwentaryzacji)*, Kwartalnik Prawno-Finansowy 2018, nr 1.
5. Dowgier R., (w:) R. Dowgier, L. Etel (red.), P. Pietrasz, M. Popławski, S. Presnarowicz, W. Stachurski, K. Teszner, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2017.
6. Frąckowiak J., *Kodeks spółek handlowych w orzecznictwie SN*, (w:) *Kodeks spółek handlowych po pięciu latach*, Wrocław 2006.
7. Gębusia I., *Interes spółki w prawie polskim i europejskim*, Warszawa 2017.
8. Kappes A., *Szantaż korporacyjny jako nadużycia prawa podmiotowego*, PPH 2013, nr 10.
9. Kidyba A., *Komentarz aktualizowany do art. 1–300 k.s.h.*, Warszawa 2017.
10. Kidyba A., *Komentarz aktualizowany do art. 1-300 Kodeksu spółek handlowych*, LEX/el. 2018.
11. Kowalska A., Miemiec W., *Procesowe gwarancje podatnika związane z prawem do załatwienia sprawy w rozsądnym terminie*, (w:) W. Miemiec, K. Sawicka, *Instytucje prawnofinansowe w warunkach kryzysu gospodarczego*, Warszawa 2014.
12. Machnikowski P., *Prawo zobowiązań - część ogólna. System Prawa Prywatnego*. Tom 5, Warszawa 2012.
13. Olejniczak A., (w:) A. Pyrzyńska, T. Sokołowski, A. Olejniczak, G. Kozieł, Z. Gawlik, A. Janiak, A. Kidyba (red. nauk.) *Kodeks cywilny. Komentarz. Zobowiązania. Część ogólna*. TOM III, Warszawa 2014.
14. Opalski A., Oplustil K., *Niedochowanie należytej staranności jako przesłanka odpowiedzialności cywilnoprawnej zarządców spółek kapitałowych*, PPH 2013.
15. Opalski A., *Problematyka pominięcia prawnej odrębności spółek kapitałowych*, PPH 2012, nr 8.

16. Osajda K., Zębała J., *Odpowiedzialność członków zarządu spółek kapitałowych w razie bezskuteczności egzekucji z majątku spółki. W poszukiwaniu odpowiedników unormowania z art. 299 k.s.h.*, Instytut Wymiaru Sprawiedliwości 2016.
17. Safjan M., (w:) *Kodeks cywilny. Komentarz do art. 1 -449¹⁰*, tom I, pod red. K. Pietrzykowskiego, Warszawa 2013. Stefanicki R., *Model staranności członków zarządu spółki kapitałowej w świetle współczesnych wyzwań*, (w:) *Kodeks spółek handlowych po 15 latach obowiązywania*, pod red. J. Frąckowiaka, Warszawa 2018.
18. Strzępka J., Zielińska E., (w:) *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, pod red. J. Strzępki, Warszawa 2015.
19. Śmieja A., *Charakter prawny odpowiedzialności z art. 299 k.s.h.*, (w:) *Kodeks spółek handlowych po pięciu latach*, Wrocław 2006.
20. Tomczak T., *Podział kompetencji między członkami zarządu jako przesłanka wyłączająca odpowiedzialność członków zarządu z art. 299 K.S.H.*, (w:) *Kodeks spółek handlowych po 15 latach obowiązywania*, pod red. J. Frąckowiaka, Warszawa 2018.
21. Wiórek P. M., *Ochrona wierzycieli spółki z o.o. poprzez osobistą odpowiedzialność jej wspólników. Koncepcja odpowiedzialności przebijającej i nadużycia formy prawnej spółki w prawie niemieckim i polskim*, Wrocław 2016.
22. Witosz A. J., *Subsydiarność w prawie polskim*, Prawo Spółek 2009, nr 11.

Wykaz orzecnictwa:

1. Wyrok TK z 16 stycznia 2006 r., SK 30/05.
2. Uchwała NSA z 10 sierpnia 2009 r., II FPS 3/09.
3. Wyrok NSA z 11 stycznia 2018 r., II FSK 3486/15 (oraz II FSK 3487/15)
4. Wyrok NSA z 10 stycznia 2018 r., II FSK 3461/15
5. Wyrok NSA z 25 stycznia 2018 r., II FSK 12/16
6. Wyrok NSA z 22 listopada 2017 r., I FSK 1138/16.
7. Wyrok NSA z 19 grudnia 2017 r., I FSK 1318/17.
8. Wyrok NSA z 28 listopada 2017 r., I FSK 320/16.
9. Wyrok NSA z 19 stycznia 2018 r., II FSK 38/16.
10. Wyrok NSA z 30 czerwca 2017, I FSK 1990/15.
11. Wyrok NSA z 28 kwietnia 2017 r., II FSK 981/15.

12. Wyrok NSA z 4 kwietnia 2017 r., I GSK 708/15.
13. Wyrok NSA z 20 stycznia 2017 r., I FSK 343/15.
14. Wyrok NSA z 18 listopada 2016 r., II FSK 2779/14.
15. Wyrok NSA z 11 października 2016 r., II FSK 2229/14.
16. Wyrok NSA z 25 czerwca 2014 r., II FSK 1735/12.
17. Uchwała SN z 1 grudnia 2017 r., III CZP 65/17.
18. Wyrok SN z 17 maja 2016 r., II UK 246/15.
19. Wyrok SN z 24 marca 2016 r., II UK 167/14.
20. Wyrok SN z 15 maja 2014 r., III UK 156/13.
21. Wyrok SN z 22 maja 2013 r., III CSK 321/12.
22. Wyrok SN z 10 lutego 2011 r., II UK 260/10.
23. Wyrok SN z 3 września 2010 r., I UK 77/10.
24. Wyrok WSA w Warszawie z 13 września 2018 r., VIII SA/Wa 651/17.
25. Wyrok WSA w Warszawie z 14 października 2015 r., III SA/Wa 3917/14.
26. Wyrok WSA we Wrocławiu z 20 października 2015 r., I SA/Wr 157/15.
27. Wyrok WSA w Warszawie z 26 marca 2007 r., III SA/Wa 2610/06.
28. Wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 2 października 2014 r., III AUa 1922/13.