

- **Odpowiedzialność za działania syndyka – brak prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z przestępczym procederem syndyka oraz sprawującego nad nim nadzór sędziego-komisarza - radca prawny Paweł Chrupek dyrektor wydziału procesowego Biuro Rzecznika MŚP**

Wyrok WSA w Warszawie III SA/Wa 2871/19

Istnienie proceduru przestępczego wyprowadzania pieniędzy ze Spółki przez zarządcę działającego w grupie przestępczej co było aprobowane przez sędziego komisarza.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

Sąd Rejonowy Wydział Gospodarczy ds. Upadłościowych i Naprawczych (dalej: Sąd Rejonowy) ogłosił upadłość z możliwością zawarcia układu sp. z o.o. Wyznaczono Sędziego komisarza oraz zarządcę sądowego(...).

Zarządca zawarł szereg umów, których celem miała być obsługa masy upadłości w zakresie doradztwa o charakterze gospodarczym, księgowym i doradztwa prawnego. Faktury, wystawione w związku ze świadczeniem spornych usług, zostały uwzględnione w rejestrach zakupu, podwyższając wartość podatku naliczonego. (...)DIAS wskazał, że umowy zawierane przez Stronę ze spornymi kontrahentami miały charakter jedynie fikcyjny, a ponadto te same usługi zlecane były większej liczbie podmiotów pomimo tego, że komórki organizacyjne działające nieustannie w Spółce miały możliwość realizacji czynności będących przedmiotem podważanych usług.

DIAS podkreślił, że **podstawą rozstrzygnięcia nie jest więc fakt, iż podważane usługi związane są z działalnością przestępczą, w związku z czym nie mogą zostać uznane za usługi opodatkowane podatkiem od towarów i usług, lecz okoliczność, iż czynności te nie zostały faktycznie wykonane przez tych kontrahentów.**

W ocenie organu odwoławczego zostało to jednoznacznie wskazane w decyzji organu pierwszej instancji i znajduje potwierdzenie w całokształcie zgromadzonego w tej sprawie materiału dowodowego(...)

W dniu 4 listopada 2020 r. (data wpływu do Sądu) organ przedłożył **kopię postanowienia o uzupełnieniu zarzutów** z dnia (...) czerwca 2018 r., sygn. akt (...) (karty 67- 83 akt sądowych). Natomiast w dniu 30 listopada 2020 r., już po wydaniu wyroku z dnia 18 listopada 2020 r. (data prezentaty Sądu), DIAS nadesłał również kopię postanowienia o wszczęciu śledztwa z dnia (...) sierpnia 2013 r., sygn. akt (...) (karty 86 - 89 akt sądowych).

***(Zarządcy oraz sędziemu komisarzowi postawiono zarzuty karne)**

3. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie zważył, co następuje:

3.1. Skarga zasługiwała na uwzględnienie w części, choć z innych powodów niż wskazane w skardze.

(...)

3.23. Sąd nie podziela także zarzutów naruszenia art. 120 i art. 121 § 1 OrdPU w związku z art. 2 i art. 64 Konstytucji RP. Zdaniem Skarżącego w świetle **istnienia proceduru przestępczego wyprowadzania pieniędzy ze Spółki przez zarządcę działającego w grupie przestępczej co było aprobowane przez sędziego komisarza**, odpowiedzialność Spółki za zobowiązania powstałe wskutek działań tych osób, będących funkcjonariuszami państwowymi jest wyłączona.

Z twierdzeniem tym, zdaniem Sądu, nie można się zgodzić. Przypomnieć należy, na co powołują się obie strony sporu zawisłego przed Sądem, że art. 160 ust. 1 i 2 Prawa upadłościowego reguluje charakter prawny czynności syndyka, nadzorcy sądowego i zarządcy dotyczących masy upadłości, natomiast ust. 3 określa zasady odpowiedzialności syndyka, nadzorcy sądowego i zarządcy za wyrządzoną przez nich szkodę.

Zgodnie z powołanym przepisem art. 160 Prawa upadłościowego:

"ust. 1 W sprawach dotyczących masy upadłości syndyk dokonuje czynności w imieniu własnym na rachunek upadłego,

ust. 2 Syndyk nie odpowiada za zobowiązania zaciągnięte w sprawach dotyczących masy upadłości,

ust. 3 Syndyk odpowiada za szkodę wyrządzoną na skutek nienależytego wykonywania obowiązków."

Jak z powyższego wynika, czynności syndyka, a także nadzorcy sądowego i zarządcy dotyczące masy upadłości są dokonywane na rachunek upadłego, lecz we własnym imieniu tych podmiotów. Masa upadłości bowiem, aż do jej likwidacji stanowi własność upadłego. Ogłoszenie upadłości nie pozbawia upadłego tego prawa. Syndyk, nadzorca sądowy i zarządca w sprawach dotyczących masy upadłości działają więc jako zastępcy pośredni. Dotyczy to wszelkich czynności prawnych, w tym także czynności zobowiązaniowych. Konsekwencją działania we własnym imieniu, lecz na rachunek upadłego, jest również i to, że syndyk, nadzorca sądowy i zarządca nie odpowiadają za zobowiązania zaciągnięte (w zakresie zobowiązań podatkowych powstałe) w sprawach dotyczących masy upadłości (art. 160 ust. 2). Za te zobowiązania odpowiada zawsze upadły, co wyraźnie wynika z postanowień art. 372 Prawa upadłościowego, zgodnie z którym zmiany stosunków prawnych dokonane na podstawie przepisów ustawy obowiązują upadłego i drugą stronę również po umorzeniu lub zakończeniu postępowania upadłościowego, chyba że przepisy odrębnej ustawy stanowią inaczej. W związku z jednoznacznym postanowieniem art. 372 ust. 1 Prawa upadłościowego i naprawczego należy przyjąć, iż zmiana stosunków prawnych dokonana według prawa upadłościowego i naprawczego jest wiążąca dla upadłego i drugiej strony także wtedy, gdy wynika z działań syndyka czy zarządcy i to także wtedy, gdy działania te wyrzuciły szkodę, za którą syndyk czy zarządca ponoszą odpowiedzialność stosownie do art. 160 ust. 3 Prawa upadłościowego.

Wobec powyższego nie ulega wątpliwości zdaniem Sądu, że organy podatkowe, niezależnie od przyczyn, które legły u podstaw przyjmowania do rozliczenia przez zarządcę faktur, które nie dokumentowały rzeczywistych czynności gospodarczych lub też nie miały związku z działalnością opodatkowaną, były obowiązane do określenia w prawidłowej wysokości zobowiązań podatkowych Spółki. W ocenie Sądu nie sposób też określenia w prawidłowej wysokości zobowiązania podatkowego uznać, jak wskazuje to Skarżący, za czerpanie korzyści majątkowej z przestępstw popełnianych przez funkcjonariuszy państwowych.

Podkreślić należy, że odpowiedzialność Spółki za zobowiązania podatkowe jest odrębna zarówno od ewentualnej odpowiedzialności zarządcy za wyrządzoną Spółce szkodę, którą jak wskazano wyżej reguluje art. 160 ust. 3 Prawa upadłościowego, jak i odpowiedzialności Skarbu Państwa za szkody wyrządzone przez sędziego komisarza.

Na marginesie wskazać też należy, że wbrew też twierdzeniom Strony zarządca nie jest w świetle obowiązującego prawa funkcjonariuszem publicznym. W obecnym stanie prawnym

syndyk masy upadłości, czy zarządca jest organem postępowania na etapie właściwego postępowania upadłościowego, przy czym jako zastępca pośredni upadłego dokonuje czynności prawnych w imieniu własnym lecz na cudzy rachunek. Nie łączy go stosunek umowny z upadłym, wierzycielami upadłego ani osobami trzecimi, stąd odpowiedzialność jest oparta na reżimie deliktowym, w którym wyrządzenie szkody na skutek nienależytego wykonania obowiązków o charakterze ustawowym stanowi samoistną podstawę jej naprawienia (art. 160 ust. 3 Prawa upadłościowego). Odpowiedzialność syndyka czy zarządcy ma charakter osobisty i oparta jest na zasadzie winy bez względu na jej stopień. Jedynie w wypadku, gdy wyrządzenie szkody następuje czynem przestępczym, przy okazji i w związku z wykonywaniem powierzonych czynności, podstawą odpowiedzialności jest bezpośrednio art. 415 KC. Zgodnie przyjmuje się, że syndyk wprowadzie sprawuje funkcję powierzoną na podstawie postanowienia sądu upadłościowego i przy jej wykonywaniu podlega ustawie, ale nie jest funkcjonariuszem publicznym, zatem Skarb Państwa nie ponosi odpowiedzialności za jego działania i zaniechania (tak w wyroku Sądu najwyższego z dnia 19 czerwca 2018 r., sygn. akt I CSK 508/17).

Niezależnie od powyższego zgodzić się należy ze Stroną, że szkoda w majątku Spółki powstała w następstwie władczej ingerencji Państwa w sferę interesów majątkowych spółki. To przecież organ państwa podjął decyzję o ogłoszeniu upadłości spółki, pozbawiając upadłego zarządu własnym majątkiem i powierzając ten zarząd konkretnej osobie, która swoimi działaniami doprowadziła do powstania uszczerbku majątkowego. To również organ państwa sprawował nadzór nad przebiegiem postępowania upadłościowego poprzez osobę sędziego komisarza. Podkreślić jednak należy, że kwestie reakcji prawnokarnej na te działania, zarówno podejmowane przez zarządcę jak i sędziego komisarza, jak również kwestie naprawienia szkody wyrządzonej spółce, leżą poza zakresem postępowania podatkowego.

Jak wynika z akt **sprawy postępowanie zmierzające do pociągnięcia do odpowiedzialności karnej zarówno zarządcy, jak i sędziego komisarza jest w toku** (vide przesłane Sądowi postanowienie o przedstawieniu zarzutów z dnia (...) czerwca 2018 r.).

Natomiast odpowiedzialność Skarbu Państwa za działania organu postępowania upadłościowego, jakim jest sędzia-komisarz ma swoje umocowanie w przepisach Konstytucji RP. Zgodnie z art. 77 ust. 1 Konstytucji RP każdy ma prawo do wynagrodzenia szkody, jaka została mu wyrządzona przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej. Konstytucja zakłada pełną rekompensatę szkód wyrządzonych bezprawnymi działaniem organu władzy publicznej, w tym także władzy sądowniczej.

Rolą więc Strony, jednak w odrębnym postępowaniu, nie zaś postępowaniu podatkowym, jest wykazanie, że w jej majątku powstała szkoda (art. 361 § 2 kodeksu cywilnego) oraz to czy sędziemu-komisarzowi i zarządcy można przypisać zachowanie bezprawne, polegające na nienależytym sprawowaniu zarządu, czy odpowiednio nadzoru nad przebiegiem postępowaniu upadłościowego (art. 415 i art. 417 kodeksu cywilnego) oraz, czy między tym zachowaniem sędziego-komisarza i zarządcy, a szkodą istnieje adekwatny związek przyczynowy (art. 361 § 1 kodeksu cywilnego). Niewątpliwie jednak kwestie szkody wyrządzonej przez działanie zarządcy, czy sędziego komisarza leżą poza granicami rozpatrywanej sprawy, której przedmiotem jest wyłącznie określenie prawidłowej wysokości zobowiązania podatkowego Spółki.

Wyroki powiązane

Wyrok NNSA z dnia 12 grudnia 2019 r., I FSK 1262/17

wyrok NSA z 4 lipca 2017 r., II FSK 486/17 (Podmiotowe i przedmiotowe granice postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe)

Wyrok Sądu Najwyższego - Izba Cywilna z dnia 19 czerwca 2018 r., I CSK 508/17 (Podstawa prawna dochodzenia roszczeń odszkodowawczych za zaniechania sędziego-komisarza)

III SA/Wa 180/22 - Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie

Wyrok TSUE z dnia 12 stycznia 2006 r. sygn. C-504/04

Przepisy

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2020 r. poz. 106. z późn. zm.)

art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a Nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku gdy 4) wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane - w części dotyczącej tych czynności,

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.

Art. 2 [Zasada demokratycznego państwa prawa; zasada sprawiedliwości społecznej]
Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej.

Art. 64 [Prawo do własności, prawo dziedziczenia]

1. Każdy ma prawo do własności, innych praw majątkowych oraz prawo dziedziczenia.

Bibliografia

Główne problemy

1. Granice odmowy prawa do odliczenia podatku naliczonego?
2. Czy podatnik może ponosić odpowiedzialność podatkową za działania podjęte przez osobę trzecią – syndyka oraz sędziego komisarza?
3. Kto ponosi odpowiedzialność za bezprawne działania syndyka oraz sędziego komisarza?