

Członek zarządu spółki nie zapłaci sankcji VAT

ZALEGŁE PODATKI | Dodatkowe zobowiązanie w VAT jest sankcją administracyjną. Członek zarządu nie będzie zatem za nie odpowiadał tak jak za inne zobowiązania podatkowe

MIROŚLAWA ŁAPIŃSKA

Orzekł tak **Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z 31 stycznia 2008 r. (I SA/OI 605/07)**. Organy podatkowe zdecydowały o odpowiedzialności członka zarządu za zaległości spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w VAT oraz za dodatkowe zobowiązanie podatkowe. Decyzję wydały na podstawie art. 116 ordynacji podatkowej (op). Przepis ten mówi, że za zaległości podatkowe spółki z o.o., w pewnych okolicznościach, odpowiadają członkowie jej zarządu. Zdaniem organów podatkowych zaszyły takie okoliczności. Wniosek o upadłość spółki złożono bowiem za późno. Ponieważ jej majątek nie wystarczył nawet na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego, sąd gospodarczy wniosek ten oddalił.

Tylko zaległości podatkowe

Członek zarządu w skardze na decyzję izby skarbowej udowodnił, że wniosek o upadłość złożył we właściwym terminie. Zarzucił izbie naruszenie art. 107 § 1 op. Przepis ten mówi, że osoby trzecie odpowiadają wyłącznie za zaległości podatkowe podatnika. Dodatkowe zobowiązanie jest natomiast sankcją administracyjną, co wynika z wyroku Trybunału Konstytucyjnego. Dlatego właśnie orzeczenie o odpowiedzialności członka zarządu za zaległość z tego tytułu jest bezasadne.

Odpowiadając na skargę, organy podatkowe powołały się na orzecznictwo, w tym na **wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6 marca 2003 r. (I SA/Wr 2120/00)**, dotyczący

orzeczenia o odpowiedzialności byłych wspólników spółki cywilnej za dodatkowe zobowiązanie podatkowe. W wyroku tym sąd stwierdził, że dodatkowe zobowiązanie ustalone na podstawie ustawy o VAT jest zobowiązaniem zdefiniowanym w ordynacji podatkowej, tzn. jest zobowiązaniem podatnika do zapłaty podatku. Konsekwencją braku zapłaty w terminie jest powstanie zaległości podatkowej w rozumieniu tej ustawy. Organy podatkowe zaznaczyły, że sąd wydając wspomniany wyrok, wziął pod uwagę również stanowisko Trybunału Konstytucyjnego.

Wyrok Trybunału

W wyroku z 29 kwietnia 1998 r. (K 17/97) TK stwierdził, że „dodatkowa należność podatkowa” w rozumieniu ustawy z 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym tylko nominalnie jest podatkiem, a w istocie sankcją administracyjną. Nie ciąży ona na podatniku z tytułu sprzedaży towarów lub odpłatnego świadczenia usług albo prowadzenia innej działalności gospodarczej, lecz nakładana jest na niego za nieprawidłowe naliczenie podatku.

Po wyroku tym moc obowiązującą utracił art. 27 ust. 5, 6 i 8 ustawy z 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, ale tylko w zakresie, w jakim dopuszczał stosowanie wobec tej samej osoby za ten sam czyn sankcji administracyjnej określonej przez ustawę o VAT jako „dodatkové zobowiązanie podatkowe” i odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe.

Trybunał nie stwierdził natomiast niekonstytucyjności

wspomnianego przepisu w stosunku do osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, co skutkowało ustaleniem dodatkowego zobowiązania podatkowego wobec tych podmiotów. Przyjęcie tezy, że jest ono tylko sankcją administracyjną, podawałoby w wątpliwość prawo do stosowania przez organy podatkowe ulg w spłacie zaległości z tego tytułu.

Decyduje nie nazwa, lecz istota

Sąd zgodził się z organami podatkowymi co do zasadności orzeczenia o odpowiedzialności członka zarządu za zaległości podatkowe spółki w VAT. Miał jednak inne zdanie, jeśli chodzi o jego odpowiedzialność za zaległość z tytułu dodatkowego zobowiązania (czyli tzw. sankcję VAT).

Uzasadniając wyrok, sąd stwierdził, że o instytucji prawnej nie stanowi jej nazwa (czyli tak jak w tej sprawie – dodatkowe zobowiązanie podatkowe), ale jej istota. Natomiast istotą ustalenia dodatkowego zobowiązania w VAT jest nałożenie na podatnika pewnej dolegliwości, kary. Jeżeli nawet do sankcji stosuje się przepisy op, nie zmienia to charakteru tej instytucji prawnej. Ponadto ta sama instytucja nie może być różnie traktowana dla różnych postępowań. Albo więc jest to sankcja, albo podatek. Jeżeli przyjmujemy, że jest to sankcja, a na to wskazuje orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, w którym stwierdzono, że przepis ten nie ustanawiał zwykłego podatku, ale sankcję, to nie można twierdzić, że członek zarządu odpowiada również za nią. Skoro przepisy op wyrażają nie przewidują odpowiedzialności osoby trzeciej za dodatkowe zobowiązanie podatkowe, to nie można, zdaniem sądu, o takiej odpowiedzialności orzec.