



Sygn. akt III ZS 10/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 15 grudnia 2015 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Krzysztof Staryk (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Jolanta Frańczak

SSN Maciej Pacuda

Protokolant Halina Kurek

w sprawie z wniosku Ministra Sprawiedliwości
na uchwałę Krajowej Rady Komorniczej
w przedmiocie wniosku o uchylenie uchwały Krajowej Rady Komorniczej Nr 1460/V
z dnia 15 września 2015r.,
po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw
Publicznych w dniu 15 grudnia 2015 r.,

**uchyla zaskarżoną uchwałę i sprawę przekazuje do
ponownego rozpoznania Krajowej Radzie Komorniczej.**

UZASADNIENIE

Krajowa Rada Komornicza w dniu 15 września 2015 r. w uchwale nr 1460/V na podstawie art. 85 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (dalej również jako „ustawa o komornikach”; jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 790 ze zm.) stwierdziła, że:

„W związku z wydaniem w dniu 9 czerwca 2015 r. Interpretacji Ogólnej Nr PTI.050.1.2015.LJU.19, w której Minister Finansów uznał, iż komornicy sądowi powinni zostać uznani za podatników podatku od towarów i usług (podatku VAT) w zakresie wykonywanych przez nich czynności egzekucyjnych, Krajowa Rada Komornicza uznaje, że wskazana interpretacja jest niezgodna z art. 2 i 217 Konstytucji RP. Z zasady demokratycznego państwa prawa urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji) wynika bowiem, że ochrona zaufania obywatela do państwa i prawa opierać się winna na pewności prawa, czyli takim zespole jego cech, które zapewniają jednostce bezpieczeństwo prawne - umożliwiają jej decydowanie o swoim postępowaniu w oparciu o możliwie pełną znajomość przesłanek działania organów państwowych oraz konsekwencji prawnych, jakie ich działania mogą za sobą pociągać (tak np. TK w wyroku z dnia 15 lutego 2005 r., K 48/04). Konstytucyjny wymóg ustawowej regulacji podatkowej (art. 217 Konstytucji) implikuje nie tylko wyłączność drogi ustawowej w nakładaniu podatków, ale także nakaz szczególnej precyzji przy określaniu podmiotów opodatkowania, przedmiotów opodatkowania oraz stawek podatkowych (tak np. TK w wyroku z dnia 27 listopada 2007 r., SK 39/06). Podejście zaprezentowane przez Ministra Finansów, w zakresie w jakim nie uznaje komorników za podmiot wyłączony z opodatkowania podatkiem od towarów i usług (podatkiem VAT) na gruncie art. 15 ust. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.) jest niezgodne z ww. zasadami Konstytucji, w szczególności z art. 217, poprzez próbę *de facto* obejścia ustawowej drogi w określaniu podmiotów opodatkowania.

Mając powyższe na względzie, Krajowa Rada Komornicza rekomenduje komornikom sądowym występowanie do właściwych organów z wnioskami o ustalenie istnienia podstaw prawnych do uznania ich za podatnika podatku od towarów i usług (podatku VAT) w drodze interpretacji indywidualnych.

Jednocześnie, mając na uwadze, że brak realizacji obowiązku podatkowego wynikającego z Interpretacji Ogólnej Ministra Finansów z dnia 9 czerwca 2015 r. Nr PTI.050.1.2015.LJU.19 może narazić komorników sądowych na odpowiedzialność prawną i rodzić dla komorników daleko idące konsekwencje, w ocenie Krajowej Rady Komorniczej, mając na względzie przedstawione Jej opinie

prawne, zasadnym jest przyjęcie, że przewidziane w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (Dz.U. z 2015 r., poz. 790) stawki opłat egzekucyjnych nie obejmują kwot podatku od towarów i usług (podatku VAT), zaś praktyczna realizacja Interpretacji Ogólnej Ministra Finansów z dnia 9 czerwca 2015 r. Nr PT1.050.1.2015.LJU.19 w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług (podatkiem VAT) czynności wykonywanych przez komorników sądowych oznacza konieczność doliczenia tego podatku do opłat egzekucyjnych wynikających z ustawy”.

Minister Sprawiedliwości na podstawie art. 68 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji zaskarżył tę uchwałę do Sądu Najwyższego jako sprzeczną z prawem i wniósł o jej uchylenie w całości.

W odpowiedzi na ten wniosek Krajowa Rada Komornicza wniosła o oddalenie wniosku.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Wniosek Ministra Sprawiedliwości jest uzasadniony.

W dniu 9 czerwca 2015 r. Minister Finansów wydał interpretację ogólną (nr PT.050.1.2015.LJU.19), w której treści wskazał, iż wykonywane przez komorników sądowych czynności należy uznać za świadczenie usług za wynagrodzeniem podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Jednocześnie Minister Finansów wskazał, że do tych czynności nie ma zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 15 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług, a zatem podlegają one opodatkowaniu na zasadach ogólnych. Zaznaczył, iż skutki wynikające z tej interpretacji wchodzą w życie od 1 października 2015 r.

Do interpretacji dodano następnie biuletyn informacyjny, w którym wskazano, że podatek od towarów i usług (VAT) mieści się w opłacie egzekucyjnej i nie może być doliczany do opłaty egzekucyjnej (<http://www.finanse.mf.gov.pl/pl>); ponieważ te wyjaśnienia Ministerstwa Finansów opublikowano 21 września 2015 r., zaskarżona uchwała nie odnosi się wprost do ich treści, choć jej konkluzja jest jednoznacznie spreczna z tymi wytycznymi Ministerstwa Finansów.

Na wstępie należy wskazać, że Sąd Najwyższy nie ma kognicji do oceny, czy wydana przez Ministra Finansów interpretacja ogólna jest zgodna z prawem. Powinno to być przedmiotem rozstrzygnięcia sądów administracyjnych lub ewentualnie – Trybunału Konstytucyjnego. Status prawny komorników jest szczególny. Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji komornik jest funkcjonariuszem publicznym działającym przy sądzie rejonowym. Komornik jest podmiotem uprawnionym do wykonywania czynności egzekucyjnych w sprawach cywilnych, a ponadto wykonuje inne czynności przekazane na podstawie odrębnych przepisów (art. 2 ust. 1 ustawy o komornikach). Czynności określone w art. 2 ustawy o komornikach, komornik wykonuje na własny rachunek (art. 3a ww. ustawy). Stosownie do art. 43 ustawy o komornikach, komornik pobiera opłaty egzekucyjne za prowadzenie egzekucji i za inne czynności, do których ma umocowanie. Koszty działalności egzekucyjnej komornik pokrywa z uzyskanych opłat egzekucyjnych (art. 35 ww. ustawy), a dodatkowo komornikowi przysługuje zwrot wydatków gotówkowych poniesionych w toku egzekucji, w zakresie określonym ustawą (art. 39 ust. 1 tej ustawy). W myśl art. 40 ust. 1 ustawy o komornikach na pokrycie wydatków komornik może żądać zaliczki od strony lub innego uczestnika postępowania, który wniósł o dokonanie czynności, uzależniając czynność od jej uiszczenia. Ponadto należy wskazać, że sąd rejonowy, przy którym działa komornik, przekazuje komornikowi sumy niezbędne na pokrycie wydatków w sprawach osób zwolnionych w tym zakresie od kosztów sądowych (art. 40 ust. 3).

Relevantny jest także art. 28 ustawy do komornikach stanowiący, że do komornika stosuje się przepisy o podatku dochodowym od osób fizycznych, o ubezpieczeniach społecznych oraz o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym, dotyczące osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą.

Nie ma natomiast przepisu ustawowego, który stwierdzałby wprost, że komornik jest podmiotem zobowiązanym do płacenia podatku od towarów i usług od ustalonych opłat egzekucyjnych albo otrzymanych zaliczek, co stało się przedmiotem krytyki w zaskarżonej uchwale Krajowej Rady Komorniczej.

Sąd Najwyższy nie neguje prawa organu samorządu komorniczego do wyrażania opinii lub krytycznych uwag w ważnych sprawach dla komorników.

Niewątpliwie kwestia ustalania podatku VAT oraz sposobu jego obliczania jest ważną sprawą nie tylko dla komorników, ale także dla znacznej części społeczeństwa, gdyż tylko w okresie ostatniego roku wszczęto około 6 milionów postępowań egzekucyjnych. Kwestia podatku VAT od czynności komorniczych powinna być unormowana przez ustawodawcę w sposób precyzyjny i jednoznaczny; zwłaszcza w sytuacji, gdy w 2004 r. Minister Finansów stwierdził, że komornicy nie mają obowiązku płacenia podatku od towarów i usług, a judykatura sądów administracyjnych wskazywała, że komornicy jako funkcjonariusze publiczni nie prowadzą działalności gospodarczej i nie są przedsiębiorcami.

Sąd Najwyższy uznał jednak, że stanowczość sformułowań zaskarżonej uchwały Krajowej Rady Komorniczej, rekomendowana w niej zachęta do podejmowania działań fiskalnych sprzecznych z legalną interpretacją Ministra Finansów oraz jej praktyczny wymiar przejawiający się zastosowaniem się do tej uchwały przez wielu komorników, z negatywnymi konsekwencjami finansowymi dla stron postępowań egzekucyjnych powodują, że należy ją ocenić jako sprzeczną z prawem.

Zgodnie z art. 85 ust. 1 ustawy o komornikach do zakresu działania Krajowej Rady Komorniczej należy w szczególności: wyrażanie opinii w sprawach dotyczących biurowości i rachunkowości obowiązujących w kancelariach i w innych sprawach dotyczących przepisów, organizacji i funkcjonowania komornika i kancelarii, wyrażanie opinii w sprawach zmian przepisów dotyczących egzekucji i funkcjonowania komorników.

Samorząd zawodu zaufania publicznego, powołany zgodnie z art. 17 ust. 1 Konstytucji, w drodze ustawy, realizuje dwie zasadnicze funkcje: reprezentuje osoby wykonujące ten zawód oraz sprawuje pieczę nad jego należyтым wykonywaniem w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony. W wyroku z 22 maja 2001 r., sygn. K 37/00 (OTK ZU nr 4/2001, poz. 86) Trybunał Konstytucyjny zaznaczył, że obie te funkcje są jednakowo ważne, w demokratycznym i pluralistycznym społeczeństwie nie ma bowiem powodów, aby którejkolwiek z nich przyznawać pierwszeństwo. Każde działanie samorządu zawodowego w zakresie sprawowania „pieczy” podlega zatem konstytucyjnie ukierunkowanej ocenie, dokonywanej z punktu widzenia interesu publicznego (zob. wyrok Trybunału

Konstytucyjnego z dnia 14 grudnia 2010 r., K 20/08, OTK-A 2010 nr 10, poz. 129, wyrok TK z 18 lutego 2004 r., P 21/02, OTK ZU nr 2/A/2004, poz. 9). Określenie działań mieszczących się w sferze „sprawowania pieczy nad należyтым wykonywaniem zawodów” i unormowanie kompetencji służących jej urzeczywistnieniu powinno być ujęte w sposób pozwalający na ich ocenę z punktu widzenia interesu publicznego. Trybunał podkreślił również w powoływanych wyrokach, że interes publiczny i jego ochrona nie mogą być utożsamiane z interesem danej korporacji zawodowej.

Przychody z opłat egzekucyjnych przeznaczone są, zgodnie z art. 35 ustawy o komornikach sądowych, na pokrywanie kosztów działalności egzekucyjnej komornika i na jego dochód z prowadzonej działalności. Wysokość opłaty pobranej na podstawie art. 49 ust. 1 tej ustawy w sprawach o egzekucję świadczeń pieniężnych wynosi, co do zasady, 15% wartości wyegzekwowanego świadczenia, jednak nie mniej niż 1/10 (obecnie 338 zł) i nie więcej niż trzydziestokrotna wysokość przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego (obecnie około 101.400 zł). W ocenie Sądu Najwyższego doliczenie do opłaty egzekucyjnej 23% podatku VAT, zwłaszcza w sprawach dotyczących niewielkich wyegzekwowanych kwot może spowodować, że wierzyciel np. w sprawach alimentacyjnych będzie miał koszty egzekucyjne (zaspokajane w pierwszej kolejności zgodnie z art. 1025 § 1 k.p.c.) wyższe od zasądzonej kwoty, a w sprawach o dużej wartości – koszty egzekucyjne będą powiększone o znaczną kwotę; we wszystkich sprawach - znacznie wyższe niż wynika to z woli ustawodawcy. W swej istocie zaskarżona uchwała zmierza do podwyższenia opłat egzekucyjnych. Podlegała zatem ocenie dokonywanej z uwzględnieniem interesu publicznego.

Zawarta w zaskarżonej uchwale rekomendacja do stosowania prawa podatkowego w sposób przeciwny legalnej interpretacji Ministra Finansów nie mogła więc być oceniona (jak sugeruje odpowiedź na wniosek Ministra Sprawiedliwości) jako wyrażająca jedynie opinię i nie wywierająca jakichkolwiek skutków prawnych, gdyż w swej stanowczej treści prowadziła do skutków sprzecznych z interesem publicznym.

Mając powyższe okoliczności na względzie Sąd Najwyższy na podstawie art. 68 ust. 2 ustawy o komornikach uchylił zaskarżoną uchwałę i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania właściwemu organowi samorządu komorniczego.

kc