

Sygn. akt I Co 1087/16

POSTANOWIENIE

Dnia 08 marca 2018 roku

Sąd Rejonowy w Sopocie Wydział I Cywilny

w składzie:

Przewodniczący: SSR Paweł Klecha

po rozpoznaniu w dniu 08 marca 2018 roku w Sopocie

na posiedzeniu niejawnym

sprawy egzekucyjnej

z wniosku wierzyciela P. Spółdzielni Mieszkaniowej „(...)” w G.

z udziałem dłużnika H. W. reprezentowanej przez kuratora dla nieznannej z miejsca pobytu dłużniczki - S. P.

na skutek skargi dłużnika na czynność Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w Sopocie Aleksandry Treder w przedmiocie ustalenia kosztów postępowania egzekucyjnego w sprawie o sygn. akt Km 1252/13

postanawia:

I. Na podstawie art. 267 (dawny artykuł 234 TWE) Traktatu o Unii Europejskiej i Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, 2012/C 326/01 (wersje skonsolidowane Traktatu o Unii Europejskiej i Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, 2012/C 326/01, Dziennik Urzędowy C 326 , 26/10/2012 P. 0001 – 0390) - skierować do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z siedzibą w Luksemburgu (dalej: TSUE), następujące pytania prejudycjalne dotyczące wykładni przepisów prawa unijnego:

1. Czy w świetle systemu podatku od wartości dodanej wynikającego z dyrektywy Rady Unii Europejskiej 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE seria L z 2006 r. Nr 347/1, ze zm. - zwanej dalej w skrócie: „Dyrektywa VAT”), w szczególności jej art. 1, art. 2 ust. 1 lit. a i c oraz art. 73 w zw. z art. 78 akapit 1 lit. (a) oraz wywiedzionej z nich zasady neutralności podatku VAT, będącej ogólną zasadą prawa unijnego, dopuszczalne jest – biorąc pod uwagę treść art. 29a ust. 1 oraz art. 29a ust. 6 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1221 ze zm. - dalej w skrócie: u.p.t.u.) w zw. z brzmieniem art. 49 ust. 1 i art. 35 oraz art. 63 ust. 4. ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (tekst jedn. Dz. U. z 2017 r., poz. 1277 ze zm. - dalej: u.k.s.e.) – przyjęcie stanowiska, iż w pobieranych przez komorników sądowych opłatach egzekucyjnych zawarta jest kwota podatku od towarów i usług (tj. podatku VAT),

w przypadku pozytywnej odpowiedzi na to pytanie:

2. Czy w świetle zasady proporcjonalności, będącej ogólną zasadą prawa unijnego dopuszczalne jest przyjęcie stanowiska, że komornik - jako podatnik podatku VAT w zakresie prowadzonej działalności egzekucyjnej - faktycznie posiada wszelkie instrumenty prawne w celu prawidłowego wykonania obowiązku podatkowego zakładającego, że opłata egzekucyjna pobierana na podstawie przepisów u.k.s.e. zawiera w sobie kwotę podatku od towarów i usług (tj. podatku VAT),.

II. Na podstawie art. 177 § 1 punkt 31 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. - Kodeks postępowania cywilnego (tekst jedn.: Dz. U. 2018, poz. 155 ze zm. - dalej k.p.c.) zawiesić postępowanie w sprawie do czasu rozstrzygnięcia przedstawionych wyżej pytań prejudycjalnych.

UZASADNIENIE

I. Ramy prawne

A. Regulacje wspólnotowe

1. Przepisy Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE seria L z 2006 r. Nr 347/1, ze zm.), zwanej dalej w skrócie „Dyrektywą VAT”:

Art. 1.

1. Niniejsza dyrektywa ustanawia wspólny system podatku od wartości dodanej (VAT).

2. Zasada wspólnego systemu VAT polega na zastosowaniu do towarów i usług ogólnego podatku konsumpcyjnego dokładnie proporcjonalnego do ceny towarów i usług, niezależnie od liczby transakcji, które mają miejsce w procesie produkcji i dystrybucji poprzedzającym etap obciążenia tym podatkiem.

VAT, obliczony od ceny towaru lub usługi według stawki, która ma zastosowanie do takiego towaru lub usługi, jest wymagalny od każdej transakcji, po odjęciu kwoty podatku poniesionego bezpośrednio w różnych składnikach kosztów.

Wspólny system VAT stosuje się aż do etapu sprzedaży detalicznej włącznie.

Art. 2. 1. Opodatkowaniu VAT podlegają następujące transakcje:

a) odpłatna dostawa towarów na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze;

(...)

b) odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze;

Art. 73. W odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług innych niż te, o których mowa w art. 74-77, podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług, od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takiej dostawy lub świadczenia.

Art. 78. Do podstawy opodatkowania wlicza się następujące elementy:

a) podatki, cła, opłaty i inne należności, z wyjątkiem samego VAT;

2. Wersje skonsolidowane Traktatu o Unii Europejskiej i Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, 2012/C 326/01 (Dziennik Urzędowy C 326 , 26/10/2012 P. 0001 – 0390)

Art. 288 ustęp 3 (dawny artykuł 249 TWE).

Dyrektywa wiąże każde Państwo Członkowskie, do którego jest kierowana, w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, pozostawia jednak organom krajowym swobodę wyboru formy i środków.

B. Regulacje krajowe (stan prawny 08 marca 2018 r.):

1. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 ze zm. – zwana dalej w skrócie: Konstytucja RP)

Art. 87.1. Źródłami powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej są: Konstytucja, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia

Art. 217. Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

Art. 84. Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie.

2. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz. U. z 2017 r., poz. 1221 ze zm. – zwana dalej w skrócie: u.p.t.u.):

Art. 15.1. Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

2. Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

(...)

6. Nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Art. 19a.1. Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 5 i 7-11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1.

Art. 29a.1. Podstawą opodatkowania, z zastrzeżeniem ust. 2-5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5, jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika.

(...)

6. Podstawa opodatkowania obejmuje:

1) podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze, z wyjątkiem kwoty podatku;

3. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (tekst jedn. Dz. U. z 2017 r., pot. 1277 ze zm.– zwana dalej w skrócie: u.k.s.e.).

Art. 28. Do komornika stosuje się przepisy o podatku dochodowym od osób fizycznych, o ubezpieczeniach społecznych oraz o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym 3 , dotyczące osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą.

Art. 34. Koszty działalności egzekucyjnej komornika obejmują:

1)koszty osobowe i rzeczowe ponoszone w związku z prowadzoną działalnością egzekucyjną;

2)koszty ochrony zajętego mienia i niezbędnej ochrony osobistej oraz ubezpieczenia mienia kancelarii i własnego ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej;

3)koszty przejazdów w miejscowości będącej siedzibą komornika, korespondencji, obrotu pieniężnego, przewozu drobnych ruchomości niewymagających transportu specjalistycznego;

4)obowiązkowe opłaty na samorząd komorniczy ponoszone zgodnie z przepisami ustawy;

5)inne koszty niezbędne do wykonywania czynności egzekucyjnych oraz czynności przewidziane przepisami ustawy, jeżeli nie są pokrywane w trybie określonym w art. 39.

Art. 35. Koszty, o których mowa w art. 34, komornik pokrywa z uzyskanych opłat egzekucyjnych.

Art. 43. Za prowadzenie egzekucji i inne czynności wymienione w ustawie komornik pobiera opłaty egzekucyjne.

Art. 49.1. W sprawach o egzekucję świadczeń pieniężnych komornik pobiera od dłużnika opłatę stosunkową w wysokości 15% wartości wyegzekwowanego świadczenia, jednak nie niższej niż 1/10 i nie wyższej niż trzydziestokrotna wysokość przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego. Jednakże w przypadku wyegzekwowania świadczenia wskutek skierowania egzekucji do wierzytelności z rachunku bankowego, wynagrodzenia za pracę, świadczenia z ubezpieczenia społecznego jak również wypłacanych na podstawie przepisów o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy, zasiłku dla bezrobotnych, dodatku aktywizacyjnego, stypendium oraz dodatku szkoleniowego, komornik pobiera od dłużnika opłatę stosunkową w wysokości 8% wartości wyegzekwowanego świadczenia, jednak nie niższej niż 1/20 i nie wyższej niż dziesięciokrotna wysokość przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego.

1a. W sprawach wymienionych w ust. 1 komornik ściąga opłatę od dłużnika proporcjonalnie do wysokości wyegzekwowanego świadczenia.

(...)

7. Dłużnik może złożyć wniosek o obniżenie wysokości opłat, o których mowa w ust. 1 i 2. W przypadku, o którym mowa w ust. 4, wniosek może złożyć wierzyciel.

8. Wniosek, o którym mowa w ust. 7, wnosi się w terminie 7 dni od dnia uzyskania informacji o ściągnięciu opłaty albo od dnia doręczenia postanowienia, o którym mowa odpowiednio w ust. 3 albo ust. 4.

9. Do wniosku, o którym mowa w ust. 7, stosuje się odpowiednio przepisy art. 767-7674 Kodeksu postępowania cywilnego.

10. Po rozpoznaniu wniosku, o którym mowa w ust. 7, sąd może, uwzględniając w szczególności nakład pracy komornika lub sytuację majątkową wnioskodawcy oraz wysokość jego dochodów, obniżyć wysokość opłat, o których mowa w ust. 1 i 2.

Art. 51. 1. Ostateczna opłata stała wynosi 20% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego za:

1) wprowadzenie w posiadanie nieruchomości i usunięcie z niej ruchomości; w przypadku przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych opłatę pobiera się od każdej izby składającej się na pomieszczenie przedsiębiorstwa;

2) wprowadzenie zarządcy w zarząd nieruchomości lub przedsiębiorstwa oraz za wprowadzenie dozorecy w dozór nieruchomości;

3) opróżnienie lokalu z rzeczy lub osób, z tym że odrębną opłatę pobiera się od każdej izby;

4) egzekucję odebrania rzeczy.

2. Przy opróżnianiu lokali mieszkalnych nie pobiera się odrębnej opłaty od pomieszczeń stanowiących: przedpokoje, alkowy, korytarze, werandy, łazienki, spiżarnie, loggie i podobnych.

3. Przy opróżnianiu pomieszczeń i lokali niemieszkalnych, w szczególności garażu, stajni, obory lub sklepu, pobiera się opłatę za każde pomieszczenie, jak za izbę.

Art. 54. Za wprowadzenie wierzyciela w posiadanie w przypadkach innych niż wymienione w art. 51 pobiera się ostateczną opłatę stałą w wysokości 15% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego, a w razie podjęcia egzekucji na skutek dalszych naruszeń posiadania, opłatę zwiększa się każdorazowo o 100%.

Art. 63. ust. 4. Dochodem komornika, o którym mowa w ust. 1, 2 i 3, są pobrane i ściągnięte w danym miesiącu opłaty egzekucyjne oraz zwrot wydatków gotówkowych za przejazdy, określone w art. 39 ust. 2 pkt 3, pomniejszone o koszty działalności egzekucyjnej komornika i sumy określone w niniejszym artykule.

4. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2018 r., poz. 200 ze zm. – dalej w skrócie: ustawy PIT)

Art. 14. 1 zdanie 2. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

5. Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. - Kodeks postępowania cywilnego (tekst jedn. Dz. U. z 2018 r., poz. 155 ze zm. – dalej w skrócie: k.p.c.)

Art. 759 § 2 Sąd może z urzędu wydawać komornikowi zarządzenia zmierzające do zapewnienia należytego wykonania egzekucji oraz usuwać spostrzeżone uchybienia.

Art. 767 § 1 zdanie 1 Na czynności komornika przysługuje skarga do sądu rejonowego, jeżeli ustawa nie stanowi inaczej.

Art. 767 § 1¹ Skarga nie przysługuje na zarządzenie komornika o wezwaniu do usunięcia braków pisma, na zawiadomienie o terminie czynności oraz na uiszczenie przez komornika podatku od towarów i usług.

Art. 770 Dłużnik zwraca wierzycielowi koszty niezbędne do celowego przeprowadzenia egzekucji, w tym koszty poszukiwania majątku dłużnika. Koszty ściąga się wraz z egzekwowanym roszczeniem. Koszty egzekucji ustala postanowieniem komornik, jeżeli przeprowadzenie egzekucji należy do niego. Na postanowienie sądu zażalenie przysługuje stronom oraz komornikowi.

Art. 770¹ Prawomocne postanowienie komornika w przedmiocie kosztów podlega wykonaniu bez potrzeby zaopatrywania go w klauzulę wykonalności.

C. Akty władzy wykonawczej - nie stanowiące źródła prawa:

1. Zmieniona podatkowa interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia 9 czerwca 2015 r. nr PT1.050.1.2015.LJU.19 (Dz. Urz. Min. Fin. z dnia 15 czerwca 2015 r. poz. 41) - tj. akt stanowiący abstrakcyjne wyjaśnienie przepisów podatkowych wydany w oparciu o art. 14a § 1 oraz art. 14e § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 poz. 201 ze zm. – dalej w skrócie: o.p.),

2. Broszura Ministerstwa Finansów z dnia 21 września 2015r. zatytułowana „Opodatkowanie podatkiem VAT czynności wykonywanych przez komorników sądowych” (nie stanowiąca elementu składowego zmienionej interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 9 czerwca 2015r. /por. punkt I C podpunkt 1 wniosku/, a także nie stanowiąca przepisu krajowego, jak również nie podlegająca kontroli sądowej) – dostępna na stronie:

http://www.finance.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Broszura_+komornicy.pdf

3. Broszura Ministerstwa Finansów z dnia 30 września 2015r. zatytułowana „Najczęściej zadawane pytania i odpowiedzi dotyczące opodatkowania podatkiem VAT czynności wykonywanych przez komorników sądowych” (nie stanowiąca elementu składowego zmienionej interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 9 czerwca 2015r. /por. punkt I C podpunkt 1 wniosku/, a także nie stanowiąca przepisu krajowego, jak również nie podlegająca kontroli sądowej) – dostępna na stronie:

<https://www.finance.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Broszura-pytania+i+odpowiedzi-komornicy.pdf>

II. Stan faktyczny sprawy i postępowanie przed Sądem Rejonowym w Sopocie.

1. Komornik Sądowy przy Sądzie Rejonowym w Sopocie Aleksandra Treder prowadziła na wniosek wierzyciela PSM (...) w G. postępowanie egzekucyjne wobec dłużniczki H. W. pod sygnaturą Km 1252/13. Postanowieniem z 4 października 2016 r. Komornik, po dokonaniu szeregu czynności egzekucyjnych, zakończył postępowanie egzekucyjne ustalając koszty postępowania egzekucyjnego na które składała się kwota 4.104,20 zł powiększona o kwotę 452,74 zł tytułem 23 % podatku VAT od opłaty egzekucyjnej ustalonej na podstawie art. 49 ust. 1 u.k.s.e.

2. Na postanowienie Komornika w zakresie odnoszącym się do ustalenia kosztów postępowania skargę do Sądu Rejonowego w Sopocie złożył kurator ustanowiony dla nieznannej z miejsca pobytu dłużniczki H.W. Skarżący wniósł o ustalenie, że podatek VAT zawiera się już w wysokości opłaty egzekucyjnej i nie można podwyższyć opłaty egzekucyjnej ustalonej na podstawie art. 49 ust. 1 u.k.s.e. o stawkę tego podatku. Sprawa została zadekretowana pod sygnaturą I Co 1087/16 tutejszego Sądu.

3. Sąd Rejonowy w Sopocie postanowieniem z dnia 09 marca 2017r. zawiesił postępowanie na zgodny wniosek stron czekając na rozstrzygnięcie przez Sąd Najwyższy w składzie 7 sędziów (III CZP 97/16) zagadnienia prawnego: „Czy opłata egzekucyjna ustalona przez komornika sądowego na podstawie art. 49 ust. 1 u.k.s.e. powinna być powiększona o należność z tytułu podatku od towarów i usług, czy też zawiera w sobie kwotę podatku VAT?”

4. Komornik - po podjęciu przez Sąd Rejonowy w Sopocie zawieszono postępowania - wystąpił z wnioskiem, aby tutejszy Sąd zwrócił się do TSUE o wydanie rozstrzygnięcia prejudycjalnego w zakresie zgodności z przepisami Dyrektywy VAT stanowiska, zgodnie z którym opłata egzekucyjna ustalona przez komornika sądowego na podstawie art. 49 ust. 1 u.k.s.e. zawiera w sobie kwotę należnego podatku od towarów i usług. Zdaniem Komornika wynikająca z prawa unijnego zasada neutralności podatku od wartości dodanej, konsumpcyjności tegoż podatku oraz sposobu jego kalkulacji przemawia przeciw takiemu uznaniu w kontekście przepisów u.k.s.e.

5. Sąd Rejonowy w Sopocie, rozpoznający skargę na postanowienie komornika w przedmiocie ustalenia kosztów jest sądem pierwszej instancji. Na postanowienie Sądu zażalenie przysługuje stronom oraz komornikowi.

III. Istotne dla sprawy orzecznictwo krajowe, które wywarło wpływ na kształt niniejszego wniosku prejudycjalnego

1. Uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie w składzie 7 sędziów z dnia 6 marca 2017 r., w sprawie o sygn. I FPS 8/16 (ONSA i WSA 2017 nr 5, poz. 75, str. 55), której teza stanowi: „Do komornika sądowego, którego status wynika z ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (Dz.U. z 2015 r. poz. 790 ze zm.), ma zastosowanie art. 15 ust. 1 w zw. z ust. 2 VATU, ponieważ wykonuje on działalność nie w formie podmiotu prawa publicznego, lecz w formie samodzielnej działalności gospodarczej, wykonywanej w ramach wolnego zawodu, a w związku z tym nie przysługuje mu wyłączenie przewidziane w art. 15 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług oraz art. 13 ust. 1 dyrektywy 2006/112/WE”.

2. Uchwała Sądu Najwyższego w składzie 7 sędziów z dnia 27 lipca 2017 r., sygn. akt III CZP 97/16 (OSNC 2017/12/131), której teza stanowi: „Komornik sądowy nie może podwyższyć opłaty egzekucyjnej, pobieranej na podstawie art. 49 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (jedn. tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 1138 ze zm.), o podatek od towarów i usług”.

IV. Powody wystąpienia z pytaniami prejudycjalnymi

1. Uwagi wstępne.

1) Sąd pytający kierując niniejszy wniosek prejudycjalny do TSUE, występuje o wykładnię prawa Unii i tym samym o ułatwienie stosowania prawa europejskiego pozwalające uniknąć wydania błędnego orzeczenia.

Jednocześnie zaznaczyć należy, że:

2) Sąd pytający, będący w niniejszej sprawie Sądem I instancji, nie może skorzystać z instytucji przedstawienia Sądowi Najwyższemu zagadnienia prawnego budzącego poważne wątpliwości (argument z art. 390 § 1 k.p.c.).

3) Sąd pytający, będący sądem powszechnym, nie może zainicjować żadnych działań przed Naczelnym Sądem Administracyjnym z racji konstytucyjnego rozdzielania kognicji sądów powszechnych i administracyjnych (w szczególności nie może być inicjatorem postępowania o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, a następnie uczestnikiem sądowoadministracyjnej kontroli takiej interpretacji).

4) Sąd pytający nie może poddać kontroli Trybunału Konstytucyjnego aktów władzy wykonawczej wymienionych w punkcie I C niniejszego wniosku prejudycjalnego, gdyż nie są one źródłem prawa (argument z art. 193 Konstytucji RP).

2. Uwagi dotyczące aktów władzy wykonawczej (punkt I C wniosku)

1) Zgodnie z polskimi przepisami istnieje możliwość nakładania podatków wyłącznie w drodze ustawy (art. 84 i art. 217 Konstytucji RP).

2) Ogólne interpretacje podatkowe, jak i ich zmiany wydawane przez Ministra Finansów, w oparciu o art. 14 a § 1 i 14 e § 1 o.p., stanowią element stosowania prawa, a nie stanowienia prawa. Jakkolwiek są publikowane w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów i zamieszczane w Biuletynie Informacji Publicznej, to jednak – w świetle o.p. – nikt nie jest związany tą abstrakcyjną wykładnią prawa – tzn. ani podatnik, płatnik, osoba trzecia, ani też organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej (argument z dawnego brzmienia art. 14b § 2 o.p. obowiązującego do 1 lipca 2007 r.), choć w tych dwóch ostatnich przypadkach nie należy raczej liczyć na odstępstwa od linii wyznaczonej przez tę interpretację.

3) Komornicy sądowi nie byli uznawani za podatników podatku VAT w zakresie podejmowanych czynności egzekucyjnych przez ponad 10 lat z racji uznania przez Ministra Finansów tego, że są objęci wyłączeniem podmiotowym przewidzianym w art. 15 ust. 6 u.p.t.u. (tak interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia 30 lipca 2004 r. Dz.Urz. Min.Fin. Nr 10, poz. 93). Opodatkowaniu tym podatkiem według zasad ogólnych podlegały jedynie ich pozostałe czynności.

4) W zmienionej interpretacji ogólnej z dnia 9 czerwca 2015 r. (por. punkt I C podpunkt 1 wniosku) Minister Finansów wyraził pogląd przeciwny i uznał, że odnośnie do komorników sądowych nie ma zastosowania wyłączenie podmiotowe z art. 15 ust. 6 u.p.t.u., a swe obowiązki podatkowe komornicy obowiązani są realizować od dnia 1 października 2015 r. Pomimo, że podatek VAT jest podatkiem typu obrotowego - zmieniona interpretacja ogólna nie poruszała w ogóle kwestii metody ustalenia podatku VAT – tj. „w stu”, czy „od sta”.

5) W dniu 21 września 2015r. Ministerstwo Finansów wydało broszurę (por. punkt I C podpunkt 2 wniosku). W treści tej broszury zawarto stwierdzenie, że „Kwota otrzymanego przez komornika wynagrodzenia za świadczone usługi zawiera już podatek należny. Aby zatem ustalić podstawę opodatkowania należy od otrzymanej należnej komornikowi kwoty wartość podatku należnego, obliczonego metodą „w stu”” (strona 7 broszury). W dniu 30 września 2015r. Ministerstwo Finansów wydało drugą broszurę (por. punkt I C podpunkt 3 wniosku).

Obie te broszury nie stanowią elementu składowego zmienionej interpretacji ogólnej Ministra Finansów z dnia 9 czerwca 2015 r. (por. punkt I C podpunkt 1 wniosku). Dodatkowo w dacie sporządzenia tych broszur nie obowiązywał przepis, który obecnie uprawnia Ministra Finansów do wydania z urzędu tzw. „objaśnień podatkowych”, czyli ogólnych

wyjaśnień przepisów prawa podatkowego, dotyczących stosowania tych przepisów (por. aktualny art. 14a § 1 punkt 2 o.p.).

6) Od dnia 01 stycznia 2016r. obowiązuje przepis art. 2a o.p. stanowiący: „Niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika”. Przepis ten przenosi na grunt ustawy zasadę in dubio pro tributario, przy czym w doktrynie prawa podatkowego podniesiono zarzut niedookreśloności treści samej klauzuli wynikający z subiektywnego i ocennego charakteru takich zwrotów jak: „niedające usunąć się wątpliwości” oraz „korzyść podatnika”.

3. Uwagi dotyczące istotnych orzeczeń krajowych (punkt III wniosku)

1) Sąd pytający - występując z niniejszym wnioskiem prejudycjalnym - wskazuje, że przyjmuje wykładnię dotyczącą statusu komorników sądowych wyrażoną w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie w składzie 7 sędziów z dnia 6 marca 2017 r. (por. punkt III podpunkt 1 wniosku). W tej mierze przytacza odnoszący się do tej uchwały następujący fragment uzasadnienia uchwały Sądu Najwyższego w składzie 7 sędziów z dnia 27 lipca 2017 r. (por. punkt III podpunkt 2 wniosku): „Za przesądzony we właściwym postępowaniu należy więc uznać pogląd, że komornicy sądowi są podatnikami podatku od towarów i usług w zakresie prowadzonej działalności egzekucyjnej”.

2) Sąd pytający - występując z niniejszym wnioskiem prejudycjalnym - wskazuje, że zgadza się z tezą uchwały Sądu Najwyższego w składzie 7 sędziów (por. punkt III podpunkt 2 wniosku), iż „Komornik sądowy nie może podwyższyć opłaty egzekucyjnej, pobieranej na podstawie art. 49 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (jedn. tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 1138 ze zm.), o podatek od towarów i usług”. W świetle aktualnego stanu prawnego oraz przepisów art. 217 oraz art. 84 Konstytucji RP (statuujących zasadę wyłączności ustawowej w prawie daninowym) jest to stanowisko słuszne. Poszukiwanie przez judykaturę nie zapisanych wyraźnie w ustawie podatków nie powinno mieć miejsca.

3) Wyrażając olbrzymi szacunek wobec wkładu Sądu Najwyższego w rozwój państwa prawa - Sąd pytający wskazuje, że sądowy dialog jest wartością samą w sobie i elementem dynamizującym system prawa. Zdaniem Sądu pytającego, w świetle europejskich zasad rozliczenia podatku VAT (neutralności i proporcjonalności), istnieją wątpliwości co do zgodności z prawem unijnym stanowiska przyjętego w uzasadnieniu uchwały Sądu Najwyższego 7 sędziów z dnia 27 lipca 2017 r. (por. punkt III podpunkt 2 wniosku) zgodnie z którym niezamieszczenie w u.k.s.e. „wzmianki o możliwości doliczenia podatku od towarów i usług do opłaty egzekucyjnej powoduje, że opłatę tę - na podstawie art. 29a ust. 1 w związku z ust. 6 pkt 1 u.p.t.u. - należy traktować jako należność brutto, zawierającą już podatek VAT”. Sąd pytający pozostaje w przekonaniu, że dopiero przeprowadzenie wykładni przepisów Dyrektywy VAT przez TSUE - umożliwi prawidłową ocenę stanowiska prezentowanego przez strony postępowania przed tutejszym Sądem.

4. Uwagi dotyczące stricte pytań prejudycjalnych.

1) Opłata egzekucyjna jest daniną, od której poboru komornik nie może odstąpić ani też umówić się co do jej wysokości w konkretnej sprawie. Opłata egzekucyjna jest ustalana i pobierana w granicach ustalonych w ustawie (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 stycznia 2013 r., sygn. akt K 1/11, OTK-A 2013/1/6), jest należnością przymusową, określoną co do wysokości, sposobu ustalania i pobierania przez normy o charakterze publicznoprawnym (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 sierpnia 2009 r., sygn. akt II CSK 60/09, LEX nr 523588).

2) Z uzyskanych opłat egzekucyjnych Komornik, zgodnie z art. 35 u.k.s.e., pokrywa koszty swej działalności egzekucyjnej wymienione w art. 34 u.k.s.e. Z tych przepisów u.k.s.e. nie wynika, by z opłaty egzekucyjnej komornik pokrywać miał podatek VAT.

3) Przepis art. 63 ust. 4 u.k.s.e. stanowi co jest dochodem komornika – jest nim nadwyżka opłat egzekucyjnych i zwrotu wydatków nad kosztami działalności egzekucyjnej komornika. Taki sposób ustalenia dochodu komornika jasno nawiązuje do naczelnej zasady podatków dochodowych, zgodnie z którą opodatkowaniu podlega dochód rozumiany jako kwota osiągniętych przychodów pomniejszona o koszty ich uzyskania. Zgodnie z art. 14 ust. 1 zd. 2 ustawy

PIT, do którego odsyła art. 28 u.k.s.e., u podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem VAT „za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług”. Z punktu widzenia zasady neutralności i konsumpcyjności podatku zakładającej fiskalną neutralność podatku VAT dla podatnika (dostawcy towaru lub wykonawcy usługi) przyjęcie, że opłata egzekucyjna jest kwotą brutto mogłoby oznaczać naruszenie reguły, zgodnie z którą podatek VAT jest podatkiem ponoszonym przez końcowego konsumenta.

4) Historia nowelizacji przepisów u.k.s.e. w części dotyczącej opłat egzekucyjnych wskazuje, że ustawodawca zmieniając wysokość tych opłat każdorazowo uzasadniał ten fakt koniecznością ich dostosowania do nakładów pracy komornika i kosztów jego działalności. Dokonując ich kalkulacji nie wskazywał, aby choćby część z nich miała być przeznaczona na cele fiskalne.

5) Kierując się unijnym określeniem podstawy opodatkowania (art. 78 akapit 1 lit. a in fine Dyrektywy VAT) oraz polskim (art. 29a ust. 6 pkt. 1 in fine u.p.t.u) - istnieją wątpliwości, czy podstawę opodatkowania dla opłat egzekucyjnych stanowić może kwota opłaty egzekucyjnej pomniejszona o podatek VAT. Uznać należy, że skoro podstawa opodatkowania jest kwotą, od jakiej oblicza się podatek, to sama nie może zawierać podatku. Na marginesie wskazać należy na uregulowanie sposobu zapisów księgowych kancelarii komorniczych wskazany przez Ministra Sprawiedliwości w rozporządzeniu z dnia 20 grudnia 2015r. w sprawie określenia szczegółowych przepisów o biurowości i ewidencji operacji finansowych kancelarii komorniczych (t.j. Dz.U.2014.1625). Z tego aktu wynika, że odrębnie księguje się „pobierane opłaty”, a odrębnie „sumy podatku VAT, jeżeli istnieje obowiązek jego uiszczenia” (por. § 38 ust. 1 pkt. 1 oraz pkt. 6 tego rozporządzenia).

6) Uwzględniając charakter opłaty egzekucyjnej jako należności publicznoprawnej, sztywno określonej, zbliżonej w związku z tym do opłat rocznych z tytułu użytkowania wieczystego, także ustalanych sztywno jako procent od wartości nieruchomości oddanej w użytkowanie wieczyste (traktowane jako usługa) - zwrócić należy uwagę, iż zdaniem Sądu Najwyższego te ostatnie opłaty winny być traktowane jako świadczenia netto, niezawierające w sobie podatku VAT (wyrok z dnia 29 maja 2007 r., V CSK 44/07, M.Prawn. 2007/12/644).

7) Sąd pytający ma wątpliwości co do trafności przytoczenia w uzasadnieniu uchwały Sądu Najwyższego składu 7 sędziów z dnia 27 lipca 2017 r. (por. punkt III podpunkt 2 wniosku) poglądu wyrażonego przez TSUE w wyroku z dnia 7 listopada 2013 r. (C-249/12 i C-250/12) na okoliczność uznania, że nie narusza zasady neutralności podatku VAT przyjęcie, że opłatę egzekucyjną należy traktować jako należność brutto. Komornik pobierając opłaty egzekucyjne za wykonane czynności (jako organ egzekucyjny) nie wykonuje czynności egzekucyjnych na podstawie umów cywilnoprawnych. Sąd Najwyższy w postanowieniu z 21 grudnia 2007 r., (sygn. akt II CNP 204/07, Biul.SN 2008/2/17) stwierdził, że Komornik jako organ egzekucyjny nie pozostaje wobec dłużnika, czy wierzyciela w stosunku cywilnym. Jest funkcjonariuszem publicznym (art. 1 u.k.s.e.), któremu zostało powierzone zrealizowanie przymusu państwowego w zakresie wykonywania orzeczeń sądowych. Z tego tytułu jego pozycja w stosunku do wierzyciela i dłużnika jest władcza; w szczególności nie sposób uznać, że wchodzi on z dłużnikiem w stosunek prywatnoprawny będący źródłem roszczenia o uiszczenie opłaty egzekucyjnej (pogląd ten przytoczył także Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 29 stycznia 2013 r. sygn. K 1/11, OTK-A 2013/1/6).

8) Sąd Najwyższy w uchwale składu 7 sędziów z dnia 27 lipca 2017 r. (por. punkt III podpunkt 2 wniosku) udzielał odpowiedzi w zakresie wyznaczonym przez treść zagadnienia prawnego odnoszącego się wyłącznie do opłaty egzekucyjnej stosunkowej. Poza zakresem badania przez ten Sąd były więc egzekucyjne opłaty stałe uregulowane w u.k.s.e. (przykładowo art. 51 u.k.s.e. – opłata za wprowadzenie w posiadanie lub zarząd, opróżnienie lokalu, art. 54 u.k.s.e. – opłata za wprowadzenie wierzyciela w posiadanie). Skoro Sąd Najwyższy uznał, że doliczenie podatku do opłaty egzekucyjnej nie jest dopuszczalne (z czym należy się zgodzić z racji braku wyraźnego upoważnienia w przepisie rangi ustawowej), to nie ma również – w ocenie sądu pytającego – podstaw do obniżenia sztywnych egzekucyjnych opłat stałych w kontekście zasady neutralności podatku VAT oraz określonego w art. 63 ust. 4 u.k.s.e. dochodu komornika.

9) Zgodnie z podstawową zasadą neutralności podatku VAT ciężar ekonomiczny nie powinien obciążać podmiotu dokonującego czynności opodatkowanych. Innymi słowy podmiot, który nie „zużywa” danego towaru lub usługi, a jedynie odsprzedaje dalej te dobra, nie powinien ponosić ciężaru ekonomicznego podatku (por. wyrok TSUE z dnia 6 lutego 2014 r. C-424/12, w szczególności punkt 31 uzasadnienia i przytoczone tam dalsze orzeczenia TSUE; por. także wyrok TSUE z dnia 26 kwietnia 2012 r. C-621/10, w szczególności. punkt 43, 45 i 52 uzasadnienia; por. także wyrok TSUE z dnia 13 marca 2014 r. C-204/13, w szczególności punkt 41 uzasadnienia i przytoczone tam dalsze orzeczenia TSUE; por. także wcześniejsze orzeczenia – wyrok ETS /obecnie TSUE/ z 3 października 2006r. C-475/03, w szczególności punkt 28 uzasadnienia i przytoczone tam kolejne orzeczenie /w orzeczeniu C-475/03 wskazane zostały cechy charakterystyczne podatku VAT/; por. także wyrok ETS /obecnie TSUE/ z dnia 24 października 1996 r., C-317/94, w szczególności punkt 19, 21-22).

10) Podatek VAT winien jawić się jako podatek w najwyższym stopniu prosty - wysokość podatku jest wszak iloczynem stawki podatkowej (w krajach Unii Europejskiej są w różnej wysokości) i podstawy opodatkowania. W ocenie Sądu pytającego - wykładnia polskich przepisów, aby osiągnąć rezultat określony w Dyrektywie VAT, musi uwzględniać także to, że stroną postępowania egzekucyjnego zobowiązaną do uiszczenia opłaty egzekucyjnej może być podmiot którego siedziba jest poza terytorium Polski oraz że podmiot ten jest zarejestrowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w kraju Unii Europejskiej.

11) Treść drugiego pytania prejudycjalnego i użytego w nim zwrotu „faktycznie posiada wszelkie instrumenty prawne” nawiązuje do drugiej tezy wyroku TSUE z dnia 26 marca 2015 r. w sprawie C 499/13, który to wyrok dotyczył oceny polskiego rozwiązania ustanawiającego komornika płatnikiem podatku VAT od licytacyjnej sprzedaży nieruchomości. Obecnie analizując sytuację komornika jako podatnika podatku VAT od opłat egzekucyjnych i poddając pod ocenę zgodności z zasadami i przepisami unijnymi trafność stanowiska, iż opłatę egzekucyjną należy traktować jako należność brutto - wskazać należy na instytucję obniżenia (zwanej również miarkowaniem) opłaty egzekucyjnej uregulowanej w art. 49 ust. 7 – 10 u.k.s.e. W kontekście tej regulacji, przy przyjęciu opłaty egzekucyjnej jako należności brutto, pojawia się z jednej strony problem wpływu orzeczenia Sądu egzekucyjnego na kształtowanie wysokości należności podatkowej, z drugiej zaś strony problem określoności substratu orzekania przez Sąd egzekucyjny, gdyż w świetle art. 767 § 11 k.p.c. poza kognicją sądu egzekucyjnego pozostaje „uiszczenie przez komornika podatku VAT” (przepis ten ma zastosowanie do wniosku o miarkowanie opłaty sądowej – por. 49 ust. 9 u.k.s.e.), a także późniejszego ewentualnego substratu zaskarżenia wydanego postanowienia Sądu (art. 770 zdanie 4 k.p.c.).

12) Ewentualnym argumentom świadczącym o tym, że podatek od opłat egzekucyjnych liczony metodą „w stu” ma gwarantować wpływ podatkowy do Skarbu Państwa przeciwstawić należy pogląd, iż w wypadku wyliczania podatku VAT z opłaty egzekucyjnej metodą „w stu” - Skarb Państwa otrzymuje 18,70 jednostek płatniczych, natomiast wyliczając kwotę VAT metodą „od stu” wysokość tej należności wynosi 23 jednostki płatnicze – różnica wynosi 4,3 jednostek płatniczych.

5. Podsumowanie

1. Polska dokonując implementacji Dyrektywy VAT miała zamiar pełnego jej wykonania, zaś sądy krajowe winny dokonywać wykładni istniejącego prawa wewnętrznego tak, aby uwzględniała ona treść, jak i cel przepisu prawa wspólnotowego. W ocenie Sądu pytającego – uznanie przez TSUE, że opłata egzekucyjna nie może stanowić należności brutto nie będzie skutkowało negatywnymi konsekwencjami dla dłużników, czy wierzycieli. Uczestników postępowań egzekucyjnych chroni bowiem art. 84 i 217 Konstytucji RP, a także powoływanie się na tezę uchwały Sądu Najwyższego składu 7 sędziów z dnia 27 lipca 2017 r. (por. punkt III podpunkt 2 wniosku).

V. Zawieszenie postępowania

W związku z przedstawionym pytaniem prejudycjalnym Sąd Rejonowy w Sopocie zawiesił postępowanie w sprawie na podstawie art. 177 § 1 punkt 31 k.p.c.

Sopot, dnia 08 marca 2018 roku

Sędzia Sądu Rejonowego w Sopocie

Paweł Klecha