

**Sygn. akt I Co 2790/17**

## POSTANOWIENIE

Dnia 7 sierpnia 2017 roku

Sąd Rejonowy w Tarnowie, I Wydział Cywilny

w składzie następującym :

Przewodniczący : SSR Piotr Maziarz

po rozpoznaniu w dniu 7 sierpnia 2017 roku w Tarnowie

na posiedzeniu niejawnym

sprawy egzekucyjnej z wniosku wierzyciela Ban – (...) spółka jawna z siedzibą w D.

przeciwko dłużnikowi J. D.

o wyegzekwowanie świadczeń pieniężnych w postępowaniu prowadzonym przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w Tarnowie A. C. sygn. akt Km 921/17

### **postanawia :**

z urzędu na podstawie art. 759 § 2 K.p.c. zmienić postanowienie Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w Tarnowie A. C. sygn. akt Km 921/17 z dnia 18 maja 2017 roku w pkt 2 poprzez zastąpienie kwoty 5537,72 zł. kwotą 4881,12 zł., eliminując doliczenie do opłat stosunkowych podatku Vat w stawce 23 % w wysokości 656,60 zł. i polecić Komornikowi niezwłoczne zwrócenie dłużnikowi tej kwoty.

SSR Piotr Maziarz

## UZASADNIENIE

Sąd rozpoznając wniosek dłużnika o obniżenie opłaty stosunkowej w sprawie sygn. akt I Co 2114/17 spostrzegł, że opłaty zostały nieprawidłowo naliczone. W związku z tym wszczęto niniejszej postępowanie w trybie art. 759 § 2 K.p.c. o usunięcie uchybienia.

Z treści postanowienia Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w Tarnowie A. C. wydanego w sprawie sygn. akt Km 921/17 z dnia 18 maja 2017 roku wynika, że organ egzekucyjny do opłat stosunkowych doliczył podatek Vat w stawce 23 % w wysokości 656,60 zł.

### **Sąd rozważył, co następuje:**

Kontrolując legalność czynności egzekucyjnych okazało się, że Komornik niewłaściwie stosuje przepisy dotyczące podatku od towarów i usług (Vat). W postanowieniu Komornik doliczał wspomniany podatek do opłat stosunkowych. Tym samym powiększał opłaty o podatek, przerzucając tę należność na dłużnika. W aktualnym stanie prawnym brak jest podstaw do podwyższania opłaty egzekucyjnej o stawkę podatku od towarów i usług.

Oczywiście zagadnienie opodatkowania czynności egzekucyjnych (opłat egzekucyjnych) podatkiem od towarów i usług z uwagi na brak jeszcze wówczas stanowczej i jednoznacznej uchwały Sądu Najwyższego z 7 lipca 2016 roku sygn. akt III CZP 34/16 w przeszłości było sprzecznie rozstrzygane. Zdarzały się bowiem stanowiska, że podatek taki podlega doliczeniu do opłat egzekucyjnych i obciąża strony (najczęściej dłużnika). Stanowiska takie były jednak odosobnione i błędne.

Przy rozstrzyganiu tej kwestii należy mieć na uwadze, że organ egzekucyjny (komornik) jest funkcjonariuszem publicznym (art. 1 ustawy o komornikach), który został wyposażony przez państwo w kompetencje władcze zarówno w stosunku do osób (art. 761 i art. 764 K.p.c.), jak i wobec instytucji publicznych (art. 761 i art. 765 k.p.c.). Przysługuje mu upoważnienie do nakładania kar. Takie ukształtowanie jego kompetencji przesądza o tym, że komornik jest organem władzy publicznej, czego symboliczny wyraz stanowi prawo używania pieczęci urzędowej z godłem państwa. Komornicy są powoływani przez organ państwa, tj. Ministra Sprawiedliwości i działają przy sądach rejonowych, nie wchodząc jednak w ich strukturę. Komornika oraz strony postępowania egzekucyjnego (wierzyciela i dłużnika) łączy stosunek nie o charakterze prywatnoprawnym, ale o charakterze publicznoprawnym. Funkcjonowanie urzędu komornika opiera się na oczywistym założeniu, że nie wszyscy dłużnicy spełnią dobrowolnie i we właściwym czasie obowiązki ustalone w wyroku sądowym i dlatego muszą one zostać wyegzekwowane z użyciem przymusu państwowego. Komornik działa tym samym nie na zlecenie wierzyciela, ale formalnie rzecz biorąc w imieniu państwa, którego zadaniem jest zapewnienie wykonania wyroków sądowych. Tylko faktycznie działa on w interesie wierzyciela jako osoby, której sąd w odpowiednim orzeczeniu zapewnił ochronę publicznoprawną (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego w sprawie o sygn. K 5/02). W ten sposób państwo gwarantuje również skuteczność wyroków sądowych i efektywną realizację zagwarantowanego w art. 45 ust. 1 Konstytucji prawa do sądu.

Mając na uwadze powyższych charakter komornika i jego relacje ze stronami komornik naliczając stronie postępowania należność z tytułu podatku w istocie rzeczy nakłada na nią obowiązek obwarowany przymusem państwowym uiszczenia danej należności. Dzieje się to w ramach postępowania egzekucyjnego regulowanego przez normy prawa publicznego, które przyznają organowi egzekucyjnemu możliwość kształtowania sytuacji prawnej strony (ustalenia obowiązku podatkowego i wyliczenia wysokości podatku) oraz skorzystania ze swym władczych uprawnień do pobrania tej należności. Poza tym z charakteru tej należności, będącej podatkiem tj. przymusowym świadczeniem, które od danej czynności musi zostać odprowadzony do właściwego organu podatkowego wynika, że jeżeli Komornik nie obciąży tą należnością strony (najczęściej dłużnika) to będzie musiał ją uiścić sam z własnych środków, tym samym pomniejszając swoje dochody. Tym samym organ egzekucyjny znajduje się w sytuacji konfliktu interesów. Musi bowiem rozstrzygnąć czy ma sam kosztem swych dochodów uiścić przedmiotową należność podatkową, czy nakazać pobrać ją od innej osoby z jej majątku.

Opisana powyżej relacja prawnoprocesowa Komornik – strona postępowania, w której występuje wyraźna nadrzędność organu egzekucyjnego oraz usiłowanie uniknięcia skutku w postaci pomniejszenia swych dochodów tłumaczą tendencję komorników do przerzucenia swych obowiązków prawnopodatkowych na strony prowadzonych postępowań egzekucyjnych.

Na tle przedmiotowego zagadnienia Krajowa Rada Komornicza z dnia 15 września 2015r. zajęła stanowisko, 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). Stosowna uchwała organu samorządu komorników została jednak uchylona przez Sąd Najwyższy wyrokiem z dnia 15 grudnia 2015 roku sygn. akt III ZS 10/15, o czym Komornikowi powinno być wiadomo.

Innymi słowy, przy rozstrzyganiu powyższego zagadnienia zachodzi kolizja interesów majątkowych oraz priorytetu dóbr prawem chronionych. W związku z tym w każdym przypadku, gdy w stosunku prawnym jeden z jego podmiotów ma możliwość skutecznego kształtowania sytuacji innego podmiotu tego stosunku i to nawet z własną korzyścią majątkową przepisy prawa wyznaczają granicę dozwolonej ingerencji w sferę prawną podmiotu podporządkowanego. Dzieje się tak w szczególności przy wykonywaniu władzy publicznej, w tym przez organy egzekucyjne w sprawach cywilnych (art. 7 Konstytucji RP w związku z art. 758 K.p.c.). Z powołanych przepisów wynika bowiem że komornicy jako organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. W związku z tym, aby organ egzekucyjny wykorzystując uprawnienia władcze mógł nałożyć na stronę postępowania obowiązek zapłaty podatku musi istnieć wyraźna i jednoznaczna podstawa prawna. Wszelkie bowiem granice obciążenia stron w ramach prowadzonego postępowania egzekucyjnego są wyznaczone przepisami Kodeksu postępowania cywilnego i ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji. Wykładnia tych przepisów jako dotycząca danin publicznych musi być

ściśła. W podobnych przypadkach, gdy ustawodawca nakazuje lub dozwala na obciążenie usługobiorcy obowiązkiem podatkowym wyraźnie to stanowi.

Przykładem może być rozporządzenie ministra sprawiedliwości z dnia z dnia 22 października 2015 r. w sprawie ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez adwokata z urzędu (Dz. U. z dnia 5 listopada 2015 r.), w którego przepisy zezwalają na powiększenie urzędowej ceny maksymalnej o należny podatek od towarów i usług. Stawki maksymalne są odpowiednikiem urzędowych cen maksymalnych w myśl przepisów o cenach. W sprawach, w których strona korzysta z pomocy prawnej udzielonej przez adwokata ustanowionego z urzędu przepis § 4 ust. 3 rozporządzenia stwierdza, że opłatę, o której mowa w ust. 1, podwyższa się o kwotę podatku od towarów i usług wyliczoną według stawki podatku obowiązującej dla tego rodzaju czynności na podstawie przepisów o podatku od towarów i usług. Przepis ten pozwala na zatem wprost na powiększenie maksymalnej ceny urzędowej o należny podatek od towarów i usług. Brak takiego przepisu prowadziłby do tego, że wynagrodzenie zasądzone przez sąd byłoby niższe o równowartość VAT, który adwokat musiałby zapłacić z własnych środków.

Jednocześnie w innym akcie prawnym tj. rozporządzeniu ministra sprawiedliwości z dnia 28 czerwca 2004 r. w sprawie maksymalnych stawek taksy notarialnej również wprowadza urzędowe ceny maksymalne. Już sam tytuł tego aktu prawnego dokładnie określa, że stawki w nim określone są cenami maksymalnymi. W rozporządzeniu nie przewidziano możliwości podwyższenia przez notariuszy maksymalnych cen urzędowych (tzn. taksy notarialnej) o równowartość należnego podatku od towarów i usług. Rozporządzenie w sprawie maksymalnych stawek taksy notarialnej nie daje notariuszom prawa do podwyższania maksymalnych cen urzędowych o należny podatek od towarów i usług, ponieważ brak w tym akcie postanowień analogicznych do rozporządzenia w sprawie opłat za czynności adwokackie, co sprawia, że notariusze nie mogą podwyższać maksymalnych cen urzędowych na swoje usługi o kwotę należnego VAT. Podatek VAT musi być zatem zawarty w opłacie pobieranej przez notariusza za dokonane czynności, co oznacza, że brak podstawy do powiększaniu opłaty notarialnej. Podobnie brak podstaw możliwości uznania do niezbędnych kosztów procesu kwoty podatku VAT doliczonej do ustalonego według norm przepisanych w odniesieniu do wynagrodzenia adwokata z wyboru. Nadmienić należy, oceniając to rozwiązanie Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 7 kwietnia 2016 r., sygn. akt SK 67/13 orzekł, że art. 98 § 3 ustawy z 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego w związku z § 2 ust. 3 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu w zakresie, w jakim do niezbędnych kosztów procesu podlegających zwrotowi od strony przegrywającej sprawę nie zalicza kwoty podatku od towarów i usług doliczonej do ustalonego według norm przepisanych wynagrodzenia adwokata z wyboru, jest zgodny z art. 45 ust. 1 konstytucji.

Wskazówkę kogo generalnie obciąża podatek Vat, a więc regułę rozstrzygającą czy ustalona cena jest ceną netto lub brutto zawiera ustawa z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach. Przepis art. 3 ust. 1 pkt 1 tej ustawy stanowi, że w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług. Regulacja ta uzupełnia postanowienia ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którą podatnikiem tego podatku jest wykonawca usługi, sprzedawca towaru lub wykonujący inne czynności podlegające VAT. To świadczący usługę jest podatnikiem i odpowiada za zaległości podatkowe z tytułu niezapłaconego podatku. Oznacza to, że cena podana dla odbiorcy jest ustalona przez organy władzy państwowej i należność nie może przekroczyć kwoty wynikającej z przepisu prawa. Taka należność stanowi zgodnie z przepisami o cenach cenę urzędową, która jest zgodnie z art. 9 ustawy o cenach ceną maksymalną, chyba że organ administracji publicznej, w przepisach wydanych na podstawie ustawy, ustali inaczej. W chwili obecnej przepisów takich brak, a zatem usiłowanie obciążania podatkiem stron postępowania egzekucyjnego sprzeczne jest nawet z art. 84 Konstytucji. W judykaturze powołując się na wskazany przepis podnosi się, że z jego mocy każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Zatem obowiązek uiszczenia wyższych danin publicznych w tym opłat egzekucyjnych nie może wynikać z aktów prawnych niższego rzędu czy też interpretacji organów podatkowych. Dlatego niedopuszczalne jest ustalanie i pobieranie od stron opłat egzekucyjnych powiększonych o jakiegokolwiek dodatkowe kwoty jeżeli powyższe nie wynika wprost

z przepisu ustawy. Zatem dopóki obowiązek doliczania do opłat egzekucyjnych podatku VAT nie został wprost określony w ustawie regulującej wysokość tych opłat brak jest podstaw prawnych do obciążania stron postępowania egzekucyjnego opłatami egzekucyjnymi powiększonymi o podatek VAT.

Warto zwrócić uwagę, że same organy podatkowe, w tym Ministerstwo Finansów na tle opodatkowania czynności egzekucyjnych uznają komornika nie za płatnika podatku Vat lecz za podatnika. Z tego punktu widzenia to komornik (jako podatnik) jest obowiązany do uiszczenia tego podatku, a nie strona postępowania egzekucyjnego. Wyraźnie wskazują na sposób obliczania tej daniny i podmiot zobowiązany. W świetle jednolitego stanowiska organów skarbowych podatek Vat zawiera się w opłacie egzekucyjnej, od której liczony jest metodą „w stu”, gdzie każde 100 zł. opłaty zawiera 18,70 zł. podatku Vat (100 zł. x 23%/123%). Jednocześnie w publikowanych materiałach służby Ministra Finansów informują, że podatek Vat nie może być doliczany do opłaty egzekucyjnej. To kto będzie podatnikiem, jest istotną okolicznością, gdyż to od tej cechy uzależniona jest metodologia naliczania podatku. O tym wszystkim organy podatkowe szeroko informują m.in. w materiałach informacyjnych zamieszczanych w serwisie internetowym dotyczącym podatków (...) Ostatecznie kwestię tę rozstrzygnął Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z 6 marca 2017 roku sygn. akt I FPS 8/16, stwierdzając, że do komornika sądowego ma zastosowanie art. 15 ust. 1 w z związku z ust. 2, a nie ma zastosowania art. 15 ust. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r., poz. 710 ze zm. W świetle tego stanowiska komornik sądowy jest podatnikiem podatku od towarów i usług i jednocześnie brak podstaw do uznaniu, aby wykonywał działalność jak część administracji publicznej, a tym samym brak jest podstaw do stosowania wyłączenia określonego w art. 15 ust. 6 ostatnio cytowanej ustawy. Identyczne stanowisko Naczelny Sąd Administracyjny przyjął w wyroku z dnia 30 maja 2017 roku w sprawie sygn. akt I FSK 1802/16. W tej sytuacji stanowisko sądownictwa administracyjnego w kwestii możliwości doliczania podatku vat do opłaty egzekucyjnej jest jednoznaczne.

Sąd w składzie rozpoznającym sprawę podziela trafność stanowiska o braku podstaw do obciążenia strony postępowania egzekucyjnego podatkiem Vat. Jest ono prezentowane w przeważającej liczbie przypadków i to takich które są rozstrzygane w ostatnim czasie, a ponadto opiera się ono na trafnych argumentach. Spośród licznych orzecznictwa wymienić należy tu m. in. postanowienia Sądu Okręgowego w Częstochowie z dnia 25 lutego 2016 r. sygn. VI Cz 157/16 oraz z dn. 28 kwietnia 2016 roku sygn. akt I Cz 459/16, postanowienie Sądu Okręgowego w Słupsku z dnia 13 kwietnia 2016 r. sygn. IV Cz 117/16, postanowienia Sądu Okręgowego w Świdnicy z dnia 13 kwietnia 2016 r. sygn. II Cz 366/16, postanowienie Sądu Rejonowego dla miasta stołecznego Warszawy w Warszawie z dnia 1 marca 2016 r., sygn. I Co 165/16, uchwałę Sądu Najwyższego z 7 lipca 2016 r. sygn. III CZP 34/16).

W ostatnim roku w sprawach egzekucyjnych Sąd Najwyższy dwiema uchwałami z dnia 7 lipca 2016 roku sygn. akt III CZP 34/16 i 27 lipca 2017 roku sygn. akt III CZP 97/17 wyjaśnił jednoznacznie, że Komornik nie może podwyższyć opłaty egzekucyjnej o podatek o towarów i usług. Dodając do tego rozstrzygnięcie zapadłe w orzecznictwie sądowno-administracyjnym dokonane przez Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z 6 marca 2017 roku sygn. akt I FPS 8/16, należy stwierdzić, że obecnie jest oczywiste, iż brak jest podstaw prawnych do powiększenia obciążenia fiskalnego dłużnika podatkiem vat. W związku z tym kwoty podatku Vat podlegały wyeliminowaniu z treści kontrolowanego postanowienia, a globalna suma kosztów obniżeniu o naliczone kwoty podatkowe. W orzecznictwie sądowym wyraźnie podkreślono, że nie wolno tolerować sytuacji, w której komornik dokonuje błędnej wykładni przepisów o kosztach na swoją korzyść i ze szkoda dla stron. W takich przypadkach należy bez wątpienia dać zdecydowany prymat zasadzie legalności działania komornika (uzasadnienie uchwały Sądu Najwyższego z dnia 19 kwietnia 2007 r. sygn. akt III CZP 16/07). Należy wyjaśnić, że w przypadku obciążenie przez komornika strony postępowania oprócz należnymi opłatami także obowiązkiem uiszczenia podatku vat, taka czynność podlega uchyleniu nawet gdyby nie została zaskarżona tj. w trybie art. 759 § 2 K.p.c. Trzeba wyraźnie podkreślić, że przedmiotem badania w trybie art. 759 § 2 K.p.c. nie była ocena skuteczności nałożenia na komorników sądowych obowiązku uiszczenia podatku od towarów i usług. Sądy powszechne nie mają bowiem kognicji do oceny, czy wydana przez Ministra Finansów interpretacja ogólna z dnia 9 czerwca 2015 r. nr PT.050.1.2015. (...)19 w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług (podatkiem VAT) czynności wykonywanych przez komorników sądowych jest zgodna z prawem. Oczywistym jest, że realizacja tej Interpretacji oznaczać będzie konieczność naliczania podatku m. in. od opłat egzekucyjnych, ale należało to będzie

uczynić w taki sposób w jaki przedstawił to Sąd Najwyższy w uchwale z 7 lipca 2016 r. sygn. III CZP 34/16 oraz Minister Finansów w materiałach informacyjnych.

W razie sądowej zmiany postanowienia Komornika, polegającej na wyeliminowaniu z ustalonych i wyegzekwowanych kosztów egzekucji należności z tytułu podatku od towarów i usług od opłaty egzekucyjnej, skutkującej obniżeniem ich wysokości, organ egzekucyjny ma obowiązek niezwłocznego zwrócenia z urzędu na własny koszt uprawnionej stronie, sumy odpowiadającej bezzasadnemu podwyższeniu opłaty o wskazany podatek - jako świadczenia nienależnego mu w rozumieniu art. 405 i następnego Kodeksu cywilnego.

Mając powyższe względy, należało orzec jak w sentencji postanowienia.

SSR Piotr Maziarz