

Uchwała Sądu Najwyższego - Izba Cywilna  
z dnia 21 grudnia 2006 r.  
III CZP 127/2006

Sąd Najwyższy w sprawie z wniosku Heleny Ch. przeciwko Wiktorowi K., Jadwidze B., Jackowi K., Emilii K., Albinie N., Adamowi K., Joannie T., Tomaszowi K. i Irenie C. o ustalenie nieważności umowy, po rozstrzygnięciu w Izbie Cywilnej na posiedzeniu jawnym w dniu 21 grudnia 2006 r., zagadnienia prawnego przedstawionego przez Sąd Okręgowy w K. postanowieniem z dnia 23 sierpnia 2006 r. (...)

***„Czy biegłemu sądowemu podatnikowi podatku od towarów i usług przysługuje wynagrodzenie tylko w wysokości wynikającej z treści rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 18 grudnia 1975 r. w sprawie kosztów przeprowadzenia dowodu z opinii biegłych w postępowaniu sądowym (Dz. U. 1975 r. 46 poz. 254 ze zm.), czy też stosownie powiększone o należny podatek VAT?”***

podjął uchwałę:

**Sąd przyznaje biegłemu będącemu podatnikiem w zakresie podatku od towarów i usług wynagrodzenie bez uwzględnienia tego podatku.**

**Uzasadnienie**

Sąd Rejonowy w O. postanowieniem z dnia 29 maja 2006 r. przyznał biegłemu geodecie Henrykowi Ż. wynagrodzenie za opracowanie opinii w kwocie 3.681,14 zł, akceptując w całości wystawiony przez niego rachunek, w którym biegły uwzględnił także podatek VAT w wysokości 663,81 zł.

Rozpoznając zażalenie uczestniczki Albiny N. na to postanowienie, w którym zarzuciła ona, że przyznane biegłemu wynagrodzenie jest zawyżone m.in. o bezpodstawne uwzględnienie podatku VAT płaconego przez biegłego, Sąd Okręgowy w K. przedstawił Sądowi Najwyższemu do rozstrzygnięcia zagadnienie prawne, które sprowadza się do tego, czy przyznając wynagrodzenie biegłemu, który jest płatnikiem podatku VAT, sąd uwzględnia ten podatek. Sąd podkreślił, iż istniejące na gruncie poprzedniego stanu prawnego wątpliwości w tym przedmiocie wyjaśnił Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 22 kwietnia 1997 r. III CZP 11/97 (OSNC 1997/8 poz. 102), udzielając na podobne pytanie odpowiedzi przeczącej. Wątpliwości te pojawiły się jednak znowu w świetle nowych uregulowań prawnych. Chodzi tu zwłaszcza o aktualny zakres obowiązku płacenia podatku VAT, określony w art. 5 w zw. z art. 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. 2004 r. Nr 54 poz. 535 ze zm.). W art. 5 powołanej ustawy statuuje się generalny obowiązek opodatkowania odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług na terenie kraju. Zgodnie zaś z art. 8 ust. 1 pkt 3 przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7, w tym również świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa. Wprowadzony zaś do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. 2004 r. Nr 97 poz. 970 ze zm.) nowelą z dnia 25 maja 2005 r. (Dz. U. 2005 r. Nr 95 poz. 797) nowy przepis § 3 ust. 2 stanowi wprost, że w przypadku świadczenia usług na rzecz sądów powszechnych, administracyjnych, wojskowych lub prokuratury przez osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym sądy te lub prokurator, na podstawie właściwych przepisów, zleciły wykonanie określonych czynności związanych z postępowaniem sądowym lub przygotowawczym, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą

otrzymania całości lub części zapłaty. Wszystko to sprawia, zdaniem Sądu Okręgowego, że uzasadnione staje się pytanie o aktualność stanowiska prawnego, wyrażonego w powołanej uchwale Sądu Najwyższego z dnia 22 kwietnia 1997 r.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Podatek od towarów i usług (VAT) należy do tzw. podatków pośrednich, którymi określa się podatki skonstruowane w ten sposób, że ten kto jest podatnikiem podatku z punktu widzenia formalnoprawnego, w rzeczywistości nie ponosi jego ciężaru ekonomicznego, gdyż podatkiem zostaje obciążony inny podmiot. W odniesieniu do podatku VAT tym podmiotem jest ostateczny konsument dostarczanego towaru lub usługi. Jeśli chodzi o usługę w postaci wykonanej przez biegłego na zlecenie sądu opinii, to ma ona wyraźną specyfikę odróżniającą ją od typowych usług, opodatkowanych podatkiem VAT. Przede wszystkim należy podkreślić, że źródłem powołania biegłego nie jest stosunek cywilnoprawny dwóch równoprawnych podmiotów, lecz jest to stosunek o charakterze publicznoprawnym, związany na podstawie norm procesowych - jak to trafnie określił Sąd Najwyższy m.in. w postanowieniu z dnia 3 kwietnia 1974 r. II CZ 39/74 (OSNCP 1975/6 poz. 93), w uchwale z dnia 28 listopada 1974 r. III CZP 76/74 (OSNCP 1975/7-8 poz. 108), czy w wyroku z dnia 11 października 2000 r. II UKN 36/2000 (OSNAPiUS 2002/12 poz. 289). Prezentowane w tej kwestii w judykaturze odmienne stanowisko, dopatrujące się tu stosunków mieszanych, w tym także o charakterze cywilnoprawnym, jest nieprzekonujące (por. uchwała z dnia 19 marca 1996 r. III CZP 22/96 Prokuratura i Prawo - dodatek 1996/9 poz. 45, czy postanowienie z dnia 28 maja 1997 r. III CKU 24/97 OSP 1998/3 poz. 61). Jeszcze ważniejsza odmiennność tej usługi w rozpatrywanym kontekście polega na tym, że trudno jest tu wskazać ostatecznego jej konsumenta, którego obciążać powinien podatek VAT. Nie jest nim sąd, który powołał biegłego, gdyż dopuszczenie dowodu z opinii biegłego nie następuje w interesie czy na rzecz sądu, lecz dla wyjaśnienia okoliczności wymagających wiadomości specjalnych, a więc w interesie publicznym, którym jest dobro wymiaru sprawiedliwości; z tych samych względów nie jest też konsumentem tej usługi strona (uczestnik postępowania). Dlatego też nie sposób jest na podstawie powołanych przepisów regulujących ten podatek obciążyć nim sąd, nawet w przypadku dopuszczenia dowodu z opinii biegłego z urzędu, czy stronę (uczestnika), ponoszących ostatecznie koszty postępowania w sprawie. Wymaga bowiem podkreślenia, że, wbrew sugestii Sądu Okręgowego, dodany powołanym rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 25 maja przepis § 3 ust. 2 rozporządzenia w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług nie nakłada obowiązku płacenia tego podatku na inne podmioty (sąd, strony procesu), lecz przesuwają jedynie moment powstania obowiązku jego płacenia z daty wykonania usługi na, korzystniejszy dla biegłych, moment wypłaty im wynagrodzenia za sporządzoną opinię. Należy więc stwierdzić, że w tym stanie rzeczy podstawą obciążenia sądu lub strony podatkiem VAT może być tylko ewentualnie regulacja prawna zaliczająca wyraźnie ten podatek do kosztów sądowych, podobnie jak to się stało z podatkiem VAT należnym od wynagrodzenia adwokata lub radcy prawnego ponoszonego przez Skarb Państwa za czynności nieopłaconej pomocy prawnej, udzielanej z urzędu. Obowiązek uwzględniania podatku VAT od przyznawanego wynagrodzenia za te czynności został wprowadzony rozporządzeniem Ministra Sprawiedliwości z dnia 27 października 2005 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz. U. 2005 r. Nr 219 poz. 1872) i odpowiednie rozporządzenie dotyczące radców prawnych (Dz. U. 2005 r. Nr 219 poz. 1873). Tymczasem w obowiązującym stanie prawnym nie ma analogicznego rozwiązania dotyczącego podatku VAT, płaconego przez biegłych sądowych. W szczególności nie przewiduje możliwości przetransponowania tego podatku na sąd lub strony (uczestników) rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 18 grudnia 1975 r. w sprawie

kosztów przeprowadzenia dowodu z opinii biegłych w postępowaniu sądowym (Dz. U. 1975 r. Nr 46 poz. 254 ze zm.), do którego odwołuje się Sąd przedstawiający rozpoznawane zagadnienie prawne. Podstawowy przepis § 1 tego rozporządzenia określa, że do kosztów przeprowadzenia dowodu z opinii biegłych należą: 1) wynagrodzenie za wykonaną pracę, 2) koszty zużycia materiałów, 3) inne wydatki niezbędne do wydania opinii. Jak to trafnie wyjaśnił Sąd Najwyższy w cytowanej uchwale z dnia 22 kwietnia 1997 r. III CZP 11/97 (OSNC 1997/8 poz. 102), nie można do kategorii wymienionej w punkcie 3. jako „*inne wydatki*” zaliczyć podatku VAT, tym bardziej, że obecnie - jeżeli obciąża on biegłego - obowiązek jego płacenia powstaje dopiero po wypłacie należnego mu wynagrodzenia, a nie po wydaniu opinii. **Dlatego też przyznając wynagrodzenie biegłemu, sąd nie ma podstawy do uwzględnienia tego podatku. Jest to oczywiście sytuacja dla biegłych niekorzystna. Jej ewentualna zmiana może być jednak dokonana tylko poprzez zmianę obowiązującej regulacji prawnej, dotyczącej wynagrodzenia biegłych, a nie w drodze zmiany kierunku dotychczasowej wykładni sądowej, która musiałaby być wykładnią prawotwórczą, a więc niedopuszczalną.**

Z podanych przyczyn na podstawie art. 390 kpc orzeczono jak w uchwale.

1064702