

**Opinia**

**Ośrodka Badań Studiów i Legislacji**

**Krajowej Rady Radców Prawnych**

**w zakresie obowiązku podwyższania opłaty przewidzianej rozporządzeniem Ministra Sprawiedliwości z dnia 3 października 2016 roku w sprawie ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego z urzędu (Dz. U. z 2016 roku, poz. 1715) 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**

Pismem z dnia 11 stycznia 2018 roku, otrzymanym przez Okręgową Izbę Radców Prawnych w Warszawie w dniu 17 stycznia 2018 roku, Dyrektor Sądu Rejonowego dla Warszawy Pragi – Północ w Warszawie przekazał pismo skierowane do Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa Praga w Warszawie do zajęcia stanowiska i decyzji.

W ww. piśmie wskazano, że Sąd Rejonowy dla Warszawy Pragi-Północ oraz Sąd Okręgowy Warszawa Praga w Warszawie przyznał w prawomocnym orzeczeniu sądu radcy prawnemu wynagrodzenie wraz z podatkiem VAT tytułem pomocy prawnej udzielonej oskarżonemu z urzędu. W związku z przyznaniem wynagrodzenia zwrócono się do radcy prawnego, aby przedłożył do sądu oświadczenie podatkowe oraz faktury VAT w celu dokonania wypłaty wynagrodzenia. Radca prawny złożył oświadczenie podatkowe, w którym oświadcza, że „nie jest płatnikiem podatku VAT” oraz złożył rachunki bez podatku VAT zamiast faktur. Pomimo kilkukrotnych wezwań do złożenia faktur w celu realizacji płatności, radca prawny odmawia twierdząc, że nie jest podmiotem uprawnionym do wystawiania faktur VAT, nie jest bowiem płatnikiem podatku od towarów i usług w rozumieniu ustawy z dnia 11.03.2004 r. W piśmie z dnia 19.06.2017 r. skierowanym do sądu oświadcza, że nie prowadzi żadnej działalności gospodarczej, nie jest przedsiębiorcą, więc powinien mieć naliczony podatek zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 26.06.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Jedyną formą wykonywania zawodu są czynności zlecone przez sąd w ramach pomocy prawnej świadczonej z urzędu.

Odnosząc się do przedstawionego powyżej stanu faktycznego należy stwierdzić, że zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.), zwanej dalej ustawą o VAT, opodatkowaniu ww. podatkiem podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

W myśl art. 7 ust. 1 ustawy o VAT, przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...). Stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy o VAT, 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 niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7, w tym również:

1. przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;
2. zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji;
3. świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.

Na mocy art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, 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. Stosownie do ust. 2 ww. artykułu 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.

Zgodnie z art. 15 ust. 3 ustawy o VAT za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 1, nie uznaje się czynności:

- 1) z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 12 ust. 1-6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032 i 2048 oraz z 2017 r. poz. 60, 528, 648 i 859);
- 2) (uchylony);
- 3) z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 13 pkt 2-9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli z tytułu wykonania tych czynności osoby te są związane ze zlecającym wykonanie tych czynności prawnymi więzami tworzącymi stosunek prawny pomiędzy zlecającym wykonanie czynności i wykonującym zlecane czynności co do warunków wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich.

Warunkiem uznania, że czynność nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług jest łączne spełnienie warunków określonych w art. 15 ust. 3 pkt 3 ustawy o VAT.

Zgodnie z art. 13 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz. U. z 2018 roku, poz. 200 ze zm., dalej ustawa o PIT), za przychody z działalności

wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, uważa się przychody osób, którym organ władzy lub administracji państwowej albo samorządowej, sąd lub prokurator, na podstawie właściwych przepisów, zlecił wykonanie określonych czynności, a zwłaszcza przychody biegłych w postępowaniu sądowym, dochodzeniowym i administracyjnym oraz płatników, z zastrzeżeniem art. 14 ust. 2 pkt 10, i inkasentów należności publicznoprawnych, a także przychody z tytułu udziału w komisjach powoływanych przez organy władzy lub administracji państwowej albo samorządowej, z wyjątkiem przychodów, o których mowa w pkt 9.

Podstawowa stawka podatku, zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy o VAT, wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1. Natomiast stosownie do art. 146a pkt 1 ustawy o VAT, w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2016 r., z zastrzeżeniem art. 146f, stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%.

Usługi, które wykonuje radca prawny, polegające na świadczeniu pomocy prawnej z urzędu nie zostały wymienione w ustawie o podatku od towarów i usług i w przepisach wykonawczych do niej, ani jako zwolnione, ani też jako korzystające z preferencyjnej stawki VAT, dlatego też opodatkowane powinny być stawką 23%, zgodnie z art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146a pkt 1 ustawy o VAT. Jednocześnie zauważyć należy, że zgodnie z art. 113 ust. 1 ustawy o VAT zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150 000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku. Jednakże w myśl art. 113 ust. 13 pkt 2 lit a) ustawy o VAT zwolnień, o których mowa w ust. 1 i 9, nie stosuje się do podatników świadczących usługi prawnicze. Stosownie do art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem.

Dodatkowo wskazać należy, że świadczenie pomocy prawnej przez radcę prawnego nie wymaga ewidencjonowania obrotu z zastosowaniem kasy rejestrującej na podstawie art. 111 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług (potwierdził to również Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z dnia 10 listopada 2016 roku, znak 2461-IBPP3.4512.566.2016.1.SR).

Stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. z 2017 r., poz. 1870 ze zm., dalej ustawa o radcach prawnych), radca prawny wykonuje zawód w ramach stosunku pracy, na podstawie umowy cywilnoprawnej, w kancelarii radcy prawnego oraz w spółce:

1. cywilnej lub jawnej, w której współnikami są radcowie prawni, adwokaci, rzecznicy patentowi, doradcy podatkowi lub prawnicy zagraniczni wykonujący stałą praktykę na podstawie przepisów

ustawy z dnia 5 lipca 2002 r. o świadczeniu przez prawników zagranicznych pomocy prawnej w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1874);

2. partnerskiej, w której partnerami są radcowie prawni, adwokaci, rzecznicy patentowi, doradcy podatkowi lub prawnicy zagraniczni wykonujący stałą praktykę na podstawie przepisów ustawy z dnia 5 lipca 2002 r. o świadczeniu przez prawników zagranicznych pomocy prawnej w Rzeczypospolitej Polskiej;
3. komandytowej lub komandytowo-akcyjnej, w której komplementariuszami są radcowie prawni, adwokaci, rzecznicy patentowi, doradcy podatkowi lub prawnicy zagraniczni wykonujący stałą praktykę na podstawie przepisów ustawy z dnia 5 lipca 2002 r. o świadczeniu przez prawników zagranicznych pomocy prawnej w Rzeczypospolitej Polskiej.

Zgodnie z art. 64 ust. 1 ustawy o radcach prawnych radcowie prawni i aplikanci radcowscy podlegają odpowiedzialności dyscyplinarnej za postępowanie sprzeczne z prawem, zasadami etyki lub godnością zawodu bądź za naruszenie swych obowiązków zawodowych. Radca prawny odpowiada sam za wykonywane przez siebie czynności, niezależnie od tego, kto go zobowiązał do ich podejmowania, a na wypadek ewentualnych roszczeń odszkodowawczych szkoda pokrywana jest z ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej za szkody wyrządzone przy świadczeniu pomocy prawnej, sporządzaniu opinii prawnych, opracowywaniu projektów aktów prawnych czy występowaniu przed sądami i urzędami. W kontekście ustanowienia radcy prawnego pełnomocnikiem z urzędu wskazać należy, że rolą radcy prawnego jest rzetelna obrona klienta, zgodnie z zasadami etyki wykonywanego zawodu. Obowiązkowi podatkowemu podlegają usługi wykonywane pod nadzorem, a także na ryzyko i odpowiedzialność zleceniodawcy, świadczone w ramach szczególnej podległości osoby, która je wykonywała. W sytuacji ustanowienia obrońcy z urzędu lub pełnomocnika brak jest tak daleko idącej ingerencji sądu, by można mówić o przyjęciu przez niego odpowiedzialności za działania obrońcy.

Zgodnie z art. 22<sup>3</sup> ust. 1 i ust. 2 ustawy o radcach prawnych koszty pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego z urzędu ponosi Skarb Państwa. Minister Sprawiedliwości, po zasięgnięciu opinii Krajowej Rady Radców Prawnych, określa, w drodze rozporządzenia, szczegółowe zasady ponoszenia kosztów, o których mowa w ust. 1, z uwzględnieniem sposobu ustalania tych kosztów, wydatków stanowiących podstawę ich ustalania oraz maksymalnej wysokości opłat za udzieloną pomoc. W wykonaniu ww. obowiązku, Minister Sprawiedliwości wydał w dniu 3 października 2016 roku rozporządzenie w sprawie ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego z urzędu (Dz. U. z 2016, poz. 1715), dalej: rozporządzenie.

Na podstawie § 2 rozporządzenia, koszty nieodpłatnej pomocy prawnej ponoszone przez Skarb Państwa obejmują:

1. opłatę ustaloną zgodnie z przepisami niniejszego rozporządzenia oraz

2. niezbędne i udokumentowane wydatki radcy prawnego ustanowionego z urzędu.

Stosownie do § 4 ust. 1 rozporządzenia opłatę ustala się w wysokości określonej w rozdziałach 2-4, przy czym nie może ona przekraczać wartości przedmiotu sprawy. Natomiast w myśl § 4 ust. 3 rozporządzenia 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.

W niniejszym stanie faktycznym, w oparciu o powołane powyżej przepisy prawa wskazać należy, że zasądzone przez Sąd wynagrodzenie za świadczoną pomoc prawną z urzędu powinno być podwyższone o kwotę podatku od towarów i usług zgodnie z § 4 ust. 3 powołanego powyżej rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości. Radca prawny wykonujący czynności polegające na świadczeniu pomocy prawnej z urzędu jest uznawany za podatnika podatku od towarów i usług w rozumieniu art. 15 ustawy o VAT. Świadczenie usług zastępstwa procesowego z urzędu wymaga od radcy prawnego zarejestrowania się w charakterze podatnika VAT i udokumentowania wykonanej usługi fakturą VAT. Nie jest to równoznaczne z obowiązkiem rejestracji działalności gospodarczej w CEIDG na podstawie ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Rejestracja dla celów VAT i uzyskanie statusu podatnika VAT następuje w wyniku złożenia zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R w urzędzie skarbowym. Od tego dnia radcy prawnemu przysługuje prawo do wystawienia faktur VAT, jak również odliczania podatku naliczonego od dokonywanych zakupów, które są związane z czynnościami opodatkowanymi. Radca prawny świadczący pomoc prawną z urzędu ma obowiązek, poza wystawieniem faktury VAT, do złożenia deklaracji podatkowej (deklaracja VAT-7) oraz wpłaty podatku na rachunek bankowy urzędu skarbowego do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Powyższe stanowisko potwierdza m. in. uchwała Sądu Najwyższego z dnia 5 grudnia 2015 r., III CZP 90/15 oraz interpretacje organów podatkowych (np. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 16 czerwca 2016 roku, znak IPPP1/4512-339/16-2/BS, interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 18 lipca 2012 roku, znak IPTPP4/443-260/12-4/OS).