

---

A N N A L E S  
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA  
LUBLIN – POLONIA

VOL. L, 1

SECTIO H

2016

---

Akademia Leona Koźmińskiego. Kolegium Prawa

TOMASZ KAZIMIERZ CHOJNACKI

tomasz-chojnacki@o2.pl

*Główne przyczyny trudności w praktycznej realizacji obowiązków  
komornika sądowego jako płatnika podatku od towarów i usług*

Main Reasons for Difficulties in Practical Realization of Duties Encountered by the Court Enforcement  
Officer as a Value Added Tax Remitter

**Słowa kluczowe:** podatek od towarów i usług; płatnik podatku od towarów i usług; komornik sądowy

**Keywords:** value added tax; value added tax remitter; court enforcement officer

**Kod JEL:** K00; K2; K4

Zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług organy egzekucyjne określone w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz komornicy sądowi wykonujący czynności egzekucyjne w rozumieniu przepisów Kodeksu postępowania cywilnego są płatnikami podatku od dostawy, dokonywanej w trybie egzekucji, towarów będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów [Ustawa..., 2004, art. 18]. Ustanowienie organu egzekucyjnego płatnikiem jest uzasadnione szczególnym charakterem odpłatnej dostawy następującej w ramach wykonywania czynności egzekucyjnych [Bartosiewicz, 2015, s. 304]. Podatnik, niesolidny dłużnik w postępowaniu egzekucyjnym, w przeważającej liczbie przypadków nie uiściłby samodzielnie podatku należnego w związku z dostawą mającą miejsce w ramach egzekucji. Nie jest on także dysponentem kwot uzyskanych ze sprzedaży towarów dokonywanych przez organ egzekucyjny.

Aktualny, niejasny status prawny komornika sądowego jako płatnika podatku od towarów i usług stał się przedmiotem orzecznictwa krajowego oraz Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, a także przedmiotem ostrych sporów w doktrynie prawno-podatkowej. Główną przyczyną takiego stanu rzeczy jest brak spójności przepisów Kodeksu postępowania cywilnego z uregulowaniami ustawy o podatku od towarów i usług oraz fakt, iż obecnie obowiązujące przepisy prawa podatkowego, a także Kodeksu postępowania cywilnego, nie zawierają w swej treści procedury, zgodnie z którą powinien postępować komornik.

Jeden z ważniejszych sporów dotyczył statusu komornika jako płatnika podatku od towarów i usług w przypadku egzekucji z nieruchomości. W doktrynie i orzecznictwie można się spotkać z poglądem, że komornik nie jest płatnikiem podatku od towarów i usług od nieruchomości zbywanej w toku egzekucji sądowej<sup>1</sup>. Wydaje się jednak, że spór ten został zakończony w 2010 r. wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego. Trybunał, analizując przepisy ustawy o podatku od towarów i usług w zakresie, w jakim nakładają na komorników sądowych obowiązki płatnika podatku od dokonywanej w trybie egzekucji dostawy towarów polegającej na sprzedaży nieruchomości będącej własnością dłużnika, uznał, że są one zgodne z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. Problem statusu komornika jako płatnika podatku od towarów i usług w przypadku egzekucji z nieruchomości związany jest z trybem przeprowadzenia tego sposobu egzekucji. Zgodnie bowiem z procedurą cywilną organem egzekucyjnym od etapu zakończenia licytacji jest sąd rejonowy [Ustawa..., 1964, art. 987 i n., dalej: k.p.c.]. To sąd postanowieniem udziela przybicia, przysądza własność nieruchomości i zatwierdza plan podziału, którego jedynie projekt sporządza komornik. Co ważniejsze, również kwoty uzyskane ze sprzedaży nieruchomości znajdują się na rachunku depozytowym sądu i to sąd wykonuje plan podziału. Komornik nie bierze udziału w czynnościach bezpośrednio skutkujących przejściem własności nieruchomości. Ustawodawca nie stworzył żadnego mechanizmu obliczania, pobierania i odprowadzania przez komornika podatku od towarów i usług. Pomimo tych znaczących argumentów obecnie powszechnie uznaje się, że komornik jest płatnikiem również w przypadku egzekucji z nieruchomości<sup>2</sup>.

Działając w charakterze płatnika, komornik jest zobowiązany do ustalenia wielu istotnych okoliczności zarówno natury faktycznej, jak i prawnej. Przede wszystkim ciąży na nim obowiązek ustalenia, czy dana transakcja podlega opodatkowaniu zgod-

<sup>1</sup> Tak: [Wojnicz, 2007, s. 37; Baran 2006, s. 14; Wyrok NSA, 1998; Wyrok NSA, 1999; Wyrok NSA, 2003]. Argumentacja opierała się przede wszystkim na stwierdzeniu, że komornik sądowy nie uczestniczy w transakcji sprzedaży nieruchomości. Jest organem przeprowadzającym egzekucję z nieruchomości do etapu jej licytacji. Ostatnią czynnością komornika jest zamknięcie przetargu, po czym organem egzekucyjnym staje się sąd, który udziela przybicia, przysądza własność i dysponuje kwotą uzyskaną ze sprzedaży nieruchomości. Dodatkowo wobec braku odpowiedniej regulacji komornik nie ma faktycznych możliwości realizacji obowiązków płatnika podatku od towarów i usług.

<sup>2</sup> Tak: [powołany Wyrok TK, 2010; Wyrok WSA z Wrocławia, 2007; Wyrok NSA, 2011; Urzędowa interpretacja Ministra Finansów, 2006].

nie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług. Należy przy tym pamiętać, że komornik sądowy jest organem władzy publicznej. Zgodnie z wyrażoną w art. 7 Konstytucji zasadą legalizmu działa na podstawie i w granicach prawa. Obecnie obowiązujące przepisy prawa podatkowego oraz k.p.c. nie zawierają w swej treści procedury, zgodnie z którą powinien postępować komornik. Komornikowi niezbędna jest wiedza:

- czy dłużnik jest czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług,
- czy przy nabyciu przysługiwało prawo do odliczenia podatku od towarów i usług w razie egzekucji z nieruchomości,
- czy nieruchomość była wykorzystywana w działalności gospodarczej dłużnika,
- czy była wynajmowana lub wdzierżawiana osobom trzecim,
- czy dłużnik ponosił nakłady na tę nieruchomość,
- czy dokonano odliczenia podatku od towarów i usług przy budowie, rozbudowie, przebudowie nieruchomości i w jakiej wysokości,
- jakiego rodzaju budynki znajdują się na gruncie, a w przypadku budynków o charakterze mieszkalnym – o jakiej powierzchni użytkowej.

W celu rozstrzygnięcia powyższych kwestii komornik musi uzyskać konieczne dane, przede wszystkim od dłużnika. Nie można przy tym zapominać o specyfice postępowania egzekucyjnego, w którym uzyskanie jakichkolwiek informacji od dłużnika bywa przez niego utrudniane. Dłużnik dąży często do przedłużania postępowania, nie odbiera korespondencji i nie udziela żadnych wyjaśnień. W zakresie ustalenia statusu podatkowego dłużnika komornik może uzyskać informacje od organu podatkowego<sup>3</sup>. Przy czym posiadanie bądź nie przez dłużnika statusu podatnika podatku od towarów i usług nie przesądza o tym, że dokonywana w toku egzekucji sprzedaż podlega opodatkowaniu. Komornik może też wystąpić o opinie do doradcy podatkowego. Powołanie doradcy podatkowego jako biegłego, którego opinia jest niezbędna do prowadzenia egzekucji, spowoduje jednak wzrost kosztów egzekucyjnych i dodatkowe przedłużenie postępowania.

Drugim problemem w wykonywaniu przez komornika obowiązków płatnika podatku od towarów i usług w egzekucji z nieruchomości jest ustalenie właściwej kwoty podatku. Wartość rynkową nieruchomości, zgodnie z art. 848 § 1 k.p.c., określa powołany przez komornika biegły. W związku z tym powstało pytanie, czy wartość nieruchomości wskazana przez biegłego w operacie szacunkowym zawiera w sobie podatek od towarów i usług. Na to pytanie odpowiedział w wyroku WSA w Szczecinie. Sąd orzekł, że podatek musi zostać doliczony do ceny transakcji i wyjaśnił, że określona przez biegłego wartość rynkowa nieruchomości nie jest tym samym, co cena. WSA podkreślił także, że rzeczoznawca majątkowy nie może w operacie

---

<sup>3</sup> Art. 2 ust. 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji stanowi: „Organy administracji publicznej, urzędy skarbowe [...] są zobowiązane na pisemne żądanie komornika udzielić mu informacji niezbędnych do prawidłowego prowadzenia postępowania egzekucyjnego [...]”.

rozstrzygnąć o podatku od towarów i usług, dlatego zawsze podaje on cenę netto [Wyrok WSA, 2014].

Komornik jako płatnik jest zobowiązany do wpłacenia podatku we właściwym terminie. W przypadku egzekucji z nieruchomości jest to kolejny niezwykle trudny dla komornika moment w wykonywaniu obowiązków płatnika. Bieg terminu do wpłacenia podatku rozpoczyna się od dnia uprawomocnienia się postanowienia o przysądzeniu własności. Stwierdzenia prawomocności dokonuje sąd i w praktyce odbywa się to zawsze co najmniej kilka dni po samym fakcie jej uzyskania (jest to związane z oczekiwaniem na wpływ ewentualnego zażalenia). Nawet gdy sąd bezwzględnie zawiadomi komornika o początku biegu terminu, to w dalszym ciągu sąd jest dysponentem całej kwoty uzyskanej z egzekucji. Komornik musi wystąpić do sądu o wypłacenie kwoty koniecznej do zapłaty podatku. Brak koherencji między obowiązkami komornika-płatnika a procedurą egzekucji był przedmiotem analizy dokonanej przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Trybunał w wyroku z dnia 26 marca 2015 r. w sprawie C-499/13 orzekł w przedmiocie wniosku prejudycjalnego NSA, dotyczącego zbadania zgodności z prawem UE polskiej regulacji ustanawiającej obowiązki komorników sądowych w zakresie podatku od towarów i usług z tytułu egzekucji z nieruchomości. Wniosek dotyczył wątpliwości, jakie powstały w sprawie komornika sądowego przy Sądzie Rejonowym w Chojnicach przeciwko dyrektorowi Izby Skarbowej w Gdańsku odnośnie do art. 18 ustawy o podatku od towarów i usług w świetle zasady proporcjonalności, będącej ogólną zasadą prawa unijnego, oraz zasady neutralności, wynikającej z przepisów dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Orzeczenie zapadło na tle następującego stanu faktycznego: w toku postępowania egzekucyjnego prowadzonego przez komornika sądowego w lutym 2007 r. doszło do sprzedaży nieruchomości należącej do przedsiębiorstwa. Cena nabycia wynosiła 1,4 mln zł, a nabywcy zapłacili ją w całości na rachunek sądu. Sąd zatwierdził plan podziału, w którym wskazał 256 000 zł jako podatek od towarów i usług należny z tytułu sprzedaży nieruchomości i komornik wystąpił do sądu o przekazanie na jego rachunek tej kwoty, aby jako płatnik mógł wpłacić ją do urzędu skarbowego. Sąd przekazał tę kwotę po uprawomocnieniu się planu podziału, co nastąpiło dopiero w 2009 r. W związku z tym Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał decyzję o odpowiedzialności komornika – jako płatnika podatku od towarów i usług – za niewpłacenie podatku od sprzedaży tej nieruchomości. Naczelnik uznał, że komornik miał obowiązek wystawić fakturę i zapłacić podatek już w 2007 r. Komornik odwołał się od tej decyzji, wskazując, że do czasu uprawomocnienia się planu podziału pieniądze na podatek od towarów i usług znajdowały się na rachunku sądu, co uniemożliwiało mu zapłatę podatku w 2007 r. Spór ostatecznie trafił do NSA, który postanowił zwrócić się z wnioskiem prejudycjalnym do TSUE. Trybunał przed wydaniem wyroku zasięgnął opinii Rzecznika Generalnego. Procedurę taką TSUE stosuje tylko w niejednoznacznych sprawach. Warto podkreślić, że jest to jedyny przypadek zasięgnięcia opinii Rzecznika Generalnego w sprawach

wszczętych na wniosek prejudycjalny polskich sądów [Sprawozdanie..., 2015]. Rzecznik Generalny Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w swojej opinii zawarł dwie tezy. W pierwszej stwierdzono, że nałożenie na komornika sądowego obowiązku obliczenia, pobrania i wpłacenia należnego podatku od towarów i usług z tytułu dostawy nieruchomości dokonywanej w trybie egzekucji komorniczej jest zgodne z dyrektywą unijną. Treść drugiej podkreśla, że komornik sądowy ponosi odpowiedzialność za niewykonanie powyższego całym swoim majątkiem, o ile wykonanie tego obowiązku nie zostaje jemu uniemożliwione przez działanie podmiotu trzeciego (np. sądu), na które nie ma on żadnego wpływu.

Trybunał, uwzględniając w pełni tę opinię, przychylił się do stanowiska Rzecznika Generalnego i orzekł, że:

1. Art. 193 i 199 ust. 1 lit. g dyrektywy VAT<sup>4</sup> należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one przepisowi prawa krajowego, takiemu jak będący przedmiotem postępowania głównego, który w ramach sprzedaży nieruchomości w trybie egzekucji nakłada na płatnika, czyli komornika sądowego, który dokonał tej sprzedaży, obowiązek obliczenia, pobrania i zapłaty podatku od wartości dodanej od kwoty uzyskanej z owej transakcji w wymaganym terminie.
2. Zasadę proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się ona przepisowi prawa krajowego, takiemu jak będący przedmiotem postępowania głównego, na podstawie którego komornik sądowy odpowiada całym swoim majątkiem za kwotę podatku od wartości dodanej od kwoty uzyskanej ze sprzedaży nieruchomości dokonanej w trybie egzekucji, w wypadku gdy nie wykona on obowiązku pobrania i wpłacenia tego podatku pod warunkiem, że dany komornik faktycznie posiada wszelkie instrumenty prawne w celu wykonania tego obowiązku, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego.
3. Art. 206, 250 i 252 dyrektywy VAT<sup>5</sup> oraz zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one przepisowi prawa krajowego, takiego jak będący przedmiotem postępowania głównego,

<sup>4</sup> Art. 193 rzeszonej dyrektywy jest sformułowany następująco: „Každy podatnik dokonujący podlegającej opodatkowaniu dostawy towarów lub świadczenia usług obowiązany jest do zapłaty VAT, z wyjątkiem sytuacji, gdy do zapłaty VAT zobowiązana jest inna osoba w przypadkach, o których mowa w art. 194–199 i art. 202”. Art. 199 ust. 1 lit. g tej dyrektywy stanowi: „Państwa członkowskie mogą postanowić, że osobą zobowiązaną do zapłaty VAT jest podatnik – odbiorca następujących transakcji: [...] g) dostawy nieruchomości zbywanych przez dłużnika z tytułu wyroku w ramach procedury przymusowej licytacji”.

<sup>5</sup> Art. 206 rzeszonej dyrektywy stanowi: „Každy podatnik zobowiązany do zapłaty VAT musi zapłacić kwotę netto VAT w momencie składania deklaracji VAT przewidzianej w art. 250. Państwa członkowskie mogą jednakże ustalić inny termin zapłaty tej kwoty lub pobrać zaliczki od tej kwoty”. Art. 250 ust. 1 dyrektywy brzmi następująco: „Každy podatnik składa deklarację VAT zawierającą wszystkie informacje potrzebne do obliczenia kwoty wymagalnego podatku oraz kwoty należnych odliczeń, włączając w to, o ile jest to niezbędne do ustalenia podstawy opodatkowania, całkowitą wartość transakcji odnoszących się do tego podatku i do tych odliczeń oraz wartość transakcji zwolnionych”. Art. 252 ust. 1 dyrektywy VAT przewiduje: „Deklarację VAT składa się w terminie ustalonym przez państwa członkowskie. Termin ten nie może być dłuższy niż dwa miesiące po zakończeniu każdego okresu rozliczeniowego”.

na podstawie którego wskazany w tym przepisie płatnik ma obowiązek obliczyć, pobrać i wpłacić kwotę podatku od wartości dodanej z tytułu sprzedaży towarów dokonanej w trybie egzekucji, bez możliwości odliczenia kwoty podatku naliczonego w okresie od początku okresu rozliczeniowego do daty pobrania podatku od podatnika.

Należy zauważyć, że niektóre urzędy skarbowe, jeszcze przed orzeczeniem TSUE, przyjmowały argumentację komorników. Naczelnik Opolskiego Urzędu Skarbowego w podobnym stanie faktycznym, z braku innej podstawy prawnej, umorzył postępowanie na podstawie art. 208 § 1 ordynacji podatkowej (dalej: o.p.), uznając postępowanie podatkowe wszczęte przeciwko autorowi opracowania za bezprzedmiotowe [Decyzja..., 2010].

Kolejnym problemem jest pogodzenie obowiązku płatnika podatku od towarów i usług z regułą jasnego rozliczania przez komornika kwot uzyskanych z egzekucji. Zasady postępowania z kwotami uzyskanymi z egzekucji są sformalizowane i zostały uregulowane przepisami k.p.c., które mają charakter bezwzględnie obowiązujący. W przypadku egzekucji z nieruchomości komornik sporządza projekt planu podziału [art. 1023 § 1 k.p.c. w zw. z art. 1035 k.p.c.], który podlega zatwierdzeniu przez sąd będący organem egzekucyjnym na tym etapie postępowania. Sąd zawiadamia o treści planu podziału strony postępowania i wypłaca kwoty po uprawomocnieniu się tego planu. Z kolei w myśl § 2 art. 1023 k.p.c. plan podziału powinien być sporządzony także wtedy, gdy suma uzyskana z egzekucji z ruchomości, wynagrodzenia za pracę lub wierzycielności i innych praw majątkowych nie wystarcza na zaspokojenie wierzycieli. W tych przypadkach komornik sporządza plan podziału bez udziału sądu. Natomiast art. 1025 k.p.c. określa kolejność zaspokojenia wierzycieli. Podział kwoty uzyskanej z egzekucji odbywa się według zasad ustawowych, które nie mogą być zmienione ani wolą wierzyciela czy dłużnika, ani wolą organu podatkowego. Problem ten porusza orzeczenie Sądu Najwyższego [Wyrok SN, 2006], który po rozstrzygnięciu zagadnienia prawnego przedstawionego przez Sąd Okręgowy w Białymstoku podjął uchwałę o następującej treści:

[...] jeżeli na dłużniku spoczywa obowiązek podatkowy związany ze sprzedażą towarów, w planie podziału sumy uzyskanej z egzekucji z nieruchomości jako sumę ulegającą podziałowi (art. 1024 § 1 k.p.c.) wymienia się kwotę uzyskaną z egzekucji, pomniejszoną o podatek od towarów i usług. Niewystawienie przez komornika faktury potwierdzającej dokonanie sprzedaży nie stanowi przeszkody do sporządzenia planu podziału sumy uzyskanej z egzekucji.

Wydaje się, że rozstrzygnięcie dokonane przez SN jest nieprzekonujące, a wskazane w uzasadnieniu orzeczenia argumenty są sprzeczne. Należy zauważyć, że przepisy k.p.c. nie przewidują możliwości wyłączenia z ogólnej kwoty uzyskanej z egzekucji kwoty należnego podatku od towarów i usług, a tym samym nieujmowania kwoty należnej tytułem podatku w planie podziału. Sporządzając zatem plan

podziału, komornik nie może – bez naruszenia art. 1024 i 1025 k.p.c. – pominąć kwoty należnego podatku od towarów i usług. Wprawdzie art. 1025 k.p.c. przewiduje obowiązek uwzględnienia kwot podatków, jednak warunkiem udziału sumy uzyskanej z egzekucji jest zgłoszenie wierzytelności zgodnie z zasadami art. 1036 k.p.c.<sup>6</sup> Nie bez znaczenia jest też fakt, że ustawodawca w art. 1025 k.p.c. wskazał kolejność zaspakajania wierzytelności, kierując się społeczną wagą dochodzonych należności. Przyjął przy tym zasadę uprzywilejowania jednych wierzytelności przed innymi, ustalając, że wierzytelności zamieszczone w dalszej kolejności podlegają zaspokojeniu dopiero po pełnym zaspokojeniu wierzytelności zaliczonych do kategorii wcześniejszych. Należności, do których stosuje się przepisy działu III o.p., zostały zaliczone do kategorii siódmej. Przed nimi pierwszeństwo mają: koszty egzekucyjne, należności alimentacyjne, należności za pracę, należności zabezpieczone hipoteką, zastawem, zastawem rejestrowym i zastawem skarbowym. Przyjmując rozumowanie SN, warto wskazać, że w tak skonstruowanym podziale kwot uzyskanych ze sprzedaży zaspokojenie należności wskazanych w art. 1025 k.p.c. jako „ważniejsze” będzie mogło być znacząco uszczuplone. Jakkolwiek orzeczenie to jest obecnie podstawą praktyki egzekucyjnej w zakresie wypełniania obowiązków płatnika podatku od towarów i usług.

Analiza przedstawionych wyżej głównych przyczyn trudności w realizacji przez komornika sądowego obowiązków jako płatnika podatku od towarów i usług, w szczególności z tytułu zbycia nieruchomości w postępowaniu egzekucyjnym, wskazuje wyraźnie na słabość aktualnej regulacji prawnej. Biorąc pod uwagę ostrość skutków odpowiedzialności karnoskarbowej w postaci obligatoryjnego zawieszenia i odwołania komornika oraz szeroką odpowiedzialność płatnika określoną w o.p., należy postulować jak najszybszą zmianę przepisów.

## Bibliografia

- Baran K., *Egzekucja z nieruchomości – komornik płatnikiem VAT*, „Doradca Podatkowy” 2006, nr 2.  
Bartosiewicz A., *VAT. Komentarz Lex*, wyd. 9, Wolter Kluwers, Warszawa 2015.  
Decyzja Naczelnika Opolskiego Urzędu Skarbowego z dnia 13 maja 2010 r., sygn. PP/44000-25-7/BS/09/10 (niepubl.).  
Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.  
Sprawozdanie pełnomocnika RP z dnia 30 stycznia 2015 r., <https://polskawue.gov.pl> [data dostępu: 15.08.2015].  
Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 1964 r., nr 43, poz. 296 ze zm.).

<sup>6</sup> Art. 1036 k.p.c. określa osoby, które uczestniczą w podziale kwoty uzyskanej z egzekucji, oprócz wierzyciela egzekwującego. I tak zgodnie z art. 1036 pkt 1 k.p.c. w podziale uczestniczą wierzyciele składający tytuł wykonawczy z dowodem doręczenia dłużnikowi wezwania do zapłaty, jeżeli zgłosili się najpóźniej w dniu uprawomocnienia się postanowienia o przysądzeniu własności nieruchomości.

- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (Dz. U. z 2011 r., nr 231, poz. 1376 ze zm.).
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r., nr 177, poz. 1054).
- Urzędowa interpretacja Ministra Finansów z dnia 28 lutego 2006 r. (PP5-0331-04/MZ/2006/PP-249, Dz. Urz. Min. Fin., nr 3, poz. 31).
- Wojnicz P., *Status komornika jako płatnika podatku VAT w egzekucji sądowej*, „Przegląd Prawa Egzekucyjnego” 2007, nr 1–2.
- Wyrok NSA z dnia 8 maja 1998 r., I SA/Li 398/97 (niepubl.).
- Wyrok NSA z dnia 20 września 1999 r., I SA/Ka 65/98 (niepubl.).
- Wyrok NSA z dnia 18 grudnia 2003 r., I SA/LD 8/02 (niepubl.).
- Wyrok NSA z dnia 17 czerwca 2011 r., I FSK 1064/10, LEX nr 846468.
- Wyrok SN z dnia 15 grudnia 2006 r., III CZP 115/06, OSNC 2007, nr 10, poz. 146 (krytyczna glosa do orzeczenia: M. Kalinowski, „Przegląd Prawa Egzekucyjnego” 2008, nr 6–9).
- Wyrok TK z dnia 4 listopada 2010 r., P 44/07, OTK-A 2010, nr 9, poz. 97.
- Wyrok TSUE z dnia 26 marca 2015 r. w sprawie C-499/13.
- Wyrok WSA z Wrocławia z dnia 5 czerwca 2007 r., I SA/Wr 385/07, LEX nr 1009046.
- Wyrok WSA ze Szczecina z dnia 17 grudnia 2014 r., sygn. akt I SA/Sz 949/14, [www.serwisy.gazetaprawna.pl/orzeczenia](http://www.serwisy.gazetaprawna.pl/orzeczenia) [data dostępu: 15.08.2015].

### **Main Reasons for Difficulties in Practical Realization of Duties Encountered by the Court Enforcement Officer as a Value Added Tax Remitter**

The subject of the paper is an analysis of problems the court enforcement officer encounters when executing the value added tax remitter duties. In the study, the author concentrates mainly on divergences in the doctrine and the most important statements concerning the discussed subject.

### **Główne przyczyny trudności w praktycznej realizacji obowiązków komornika sądowego jako płatnika podatku od towarów i usług**

Przedmiotem artykułu jest analiza problemów napotykanymi przez komornika sądowego w wykonywaniu przez niego obowiązków płatnika podatku od towarów i usług. W pracy pokazano główne kontrowersje występujące w doktrynie i najważniejsze orzeczenia dotyczące omawianego tematu.