



Centralna Baza Orzeczeń N·S·A Sądów Administracyjnych

Szczegóły orzeczenia

[drukuj](#) [zapisz](#) [Powrót do listy](#)

III FSK 4781/21 - Wyrok NSA

Data orzeczenia	2024-03-19	<i>orzeczenie prawomocne</i>
Data wpływu	2021-10-18	
Sąd	Naczelny Sąd Administracyjny	
Sędziowie	Bogusław Woźniak Jolanta Sokołowska /przewodniczący/ Wojciech Stachurski /sprawozdawca/	
Symbol z opisem	6118 Egzekucja świadczeń pieniężnych, zabezpieczenie zobowiązań podatkowych	
Hasła tematyczne	Egzekucyjne postępowanie	
Sygn. powiązane	<u>I SA/GI 1112/20 - Wyrok WSA w Gliwicach z 2021-02-02</u>	
Skarżony organ	Dyrektor Izby Administracji Skarbowej	
Treść wyniku	Uchylono zaskarżony wyrok i przekazano sprawę do ponownego rozpoznania przez Wojewódzki Sąd Administracyjny <u>Dz.U. 2019 poz 1438</u> art. 2 § 1 pkt 5	
Powołane przepisy	Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji - t.j. <u>Dz.U. 2019 poz 900</u> art. 70 Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - tekst jedn.	
Tezy		

Do należności z tytułu składek członkowskich w izbie lekarskiej, o których mowa w art. 116 ustawy z dnia 2 grudnia 2009 r. o izbach lekarskich (Dz. U. Nr 219, poz. 1708), nie stosuje się art. 70 o.p.

Sentencja

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie: Przewodniczący: Sędzia NSA Jolanta Sokołowska, Sędzia NSA Wojciech Stachurski (sprawozdawca), Sędzia NSA Bogusław Woźniak, po rozpoznaniu w dniu 19 marca 2024 r. na posiedzeniu niejawnym w Izbie Finansowej skargi kasacyjnej [...] Izby Lekarskiej w K. od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 2 lutego 2021 r. sygn. akt I SA/GI 1112/20 w sprawie ze skargi [...] Izby Lekarskiej w K. na postanowienie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 9 lipca 2020 r. nr 2401-IEE1_.711.529.2020.2.AG/116690 w przedmiocie egzekucji świadczeń pieniężnych 1) uchyla zaskarżony wyrok w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Gliwicach, 2) zasądza od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach na rzecz [...] Izby Lekarskiej w K. kwotę 440 (słownie: czterysta czterdzieści) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego.

u.p.e.a. egzekucji administracyjnej podlegają należności pieniężne przekazane do egzekucji na podstawie innych ustaw, a obowiązek uiszczenia składki członkowskiej wynika z ustawy z dnia 2 grudnia 2009 r. o izbach lekarskich (Dz. U. Nr 219, poz. 1708). Zdaniem sądu, terminy przedawnienia należności odnoszą się nie tylko do należności podatkowych. Zarówno administracyjnoprawny charakter obowiązku - składki członkowskiej, jak i brak uregulowania w ustawie o izbach lekarskich odnoszących się do przedawnienia składek członkowskich nieuregulowanych przez lekarza, powoduje możliwość zastosowania przepisu art. 70 § 1 o.p. do przedawnienia tychże należności, w związku z art. 2 § 1 pkt 5 u.p.e.a.

Wyrok wraz z uzasadnieniem, a także inne powoływane w dalszej części orzeczenia sądów administracyjnych, są dostępne w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych (<http://orzeczenia.nsa.gov.pl>).

2. Skarga kasacyjna.

Skargę kasacyjną od wyroku sądu pierwszej instancji złożył pełnomocnik Skarżącej.

Zaskarżonemu w całości wyrokowi, na podstawie art. 174 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329; dalej: "p.p.s.a."), zarzucił naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. art. 70 § 1 o.p. w związku z art. 2 § 1 pkt 5 u.p.e.a. poprzez jego niewłaściwe zastosowanie i przyjęcie pięcioletniego terminu przedawnienia należności z tytułu składek członkowskich opłacanych przez lekarzy, podczas gdy przepisy te nie mają zastosowania do tego rodzaju należności, co skutkowało niesłusznym umorzeniem przedmiotowego postępowania, a w konsekwencji - oddaleniem wniesionej skargi.

Mając na uwadze powyższe zarzuty, pełnomocnik Skarżącej wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Gliwicach, oraz zasądzenie od organu na rzecz Skarżącej zwrotu kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych, a także o rozpoznanie sprawy na rozprawie.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną, pełnomocnik organu wniósł o jej oddalenie oraz o zasądzenie od Skarżącej na rzecz Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach kosztów postępowania (w tym kosztów zastępstwa procesowego) według norm przepisanych.

W piśmie z 7 marca 2024 r., pełnomocnik Skarżącej podtrzymał dotychczasowe stanowisko i wniósł o wydanie wyroku zgodnie z petitum skargi kasacyjnej.

3. Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna zasługuje na uwzględnienie.

Na wstępie należy stwierdzić, że sąd pierwszej instancji prawidłowo uznał skargę [...] Izby Lekarskiej w K. za dopuszczalną. Mimo, że organ ten w istocie polemizuje w skardze z ostatecznym stanowiskiem organu nadzrędnego - Prezydium Naczelnej Rady Lekarskiej, to jednak jako wierzyciel jest legitymowany do wniesienia skargi na postanowienie organu egzekucyjnego w przedmiocie zgłoszonych zarzutów (art. 3 § 2 pkt 3 w zw. art. 50 § 1 p.p.s.a.). Powyższą uwagę Naczelny Sąd Administracyjny czyni w kontekście art. 189 p.p.s.a., z którego wynika, że jeżeli skarga ulegała odrzuceniu albo istniały podstawy do

Nieopłacone w terminie składki członkowskie i koszty postępowania w przedmiocie odpowiedzialności zawodowej lekarzy podlegają ściągnięciu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (art. 116).

W świetle tych regulacji prawnych składka z tytułu członkostwa w izbie lekarskiej nie jest ani podatkiem, ani opłatą, czy też niepodatkową należnością budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe. Nie jest też opłatą skarbową ani żadną z opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych. Składka ta nie spełnia też definicji "niepodatkowej należności budżetowej o charakterze publicznoprawnym" w rozumieniu art. 60 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.), do których na mocy art. 67 tej ustawy stosuje się odpowiednio przepisy działu III o.p. Nie ma żadnego przepisu, który wskazywałby na możliwość stosowania przepisów działu III o.p., czy też samego art. 70 o.p. do składek z tytułu członkostwa w izbie lekarskiej.

Błędne jest stanowisko sądu pierwszej instancji, że możliwość zastosowania art. 70 o.p. do należności z tytułu składek członkowskich w izbie lekarskiej wynika z faktu poddania ich egzekucji administracyjnej (art. 2 § 1 pkt 5 u.p.e.a. w zw. z art. 116 ustawy o izbach lekarskich). Przekazanie na mocy przepisu szczególnego określonych należności pieniężnych do egzekucji administracyjnej nie przesądza o ich publicznoprawnym (administracyjnoprawnym) charakterze. W doktrynie wskazuje się, że w grupie należności, o których mowa w art. 2 § 1 pkt 5 u.p.e.a., mieszczą się zasadniczo należności o innym charakterze niż administracyjnoprawny, gdyż właśnie takie obowiązki wymagają "przekazania" na drogę administracyjną. Należności o charakterze administracyjnoprawnym ze swej istoty podlegają bowiem takiej egzekucji i zostały wyczerpująco określone w pozostałych punktach art. 2 § 1 u.p.e.a. Nie wymagają "przekazywania" na drogę egzekucji pozasądowej. Wśród obowiązków przekazanych na drogę egzekucji administracyjnej znajdują się należności o charakterze zarówno publicznoprawnym, np. wynikające z orzeczeń sądów w sprawach karnych, jak i cywilnoprawnym, np. związane z odpowiedzialnością majątkową funkcjonariuszy publicznych lub destynatariuszy zakładów administracyjnych czy też wynikające z obowiązku ponoszenia składek członkowskich związanych z funkcjonowaniem niektórych samorządów zawodowych, spółek wodnych. Jako konkretny przykład takich należności wskazuje się nieopłacone w terminie składki członkowskie i koszty postępowania w przedmiocie odpowiedzialności zawodowej w samorządzie lekarskim (zob. D. Kijowski, komentarz do art. 2 u.p.e.a. [w:] D. Kijowski [red.], Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Komentarz, wyd. II, LEX 2015).

Nie ma też uzasadnionych podstaw, aby do należności z tytułu składki członkowskiej w izbie lekarskiej stosować art. 70 o.p. w drodze analogii. W literaturze prezentowany jest pogląd o możliwości stosowania analogii, jako metodzie zamykania luk w prawie. Zwraca się jednak uwagę na konieczność spełnienia pewnych warunków, pozwalających na wykorzystanie tej metody oraz algorytm postępowania przy jej stosowaniu. Istota wnioskowania "per analogiam" opiera się na zasadzie: "fakty podobne do siebie powinny pociągać za sobą te same (względnie podobne) konsekwencje. W procesie wnioskowania "per analogiam" należy wskazać istnienie dwóch kategorii sytuacji faktycznych, z których jedna podlega reglamentacji prawnej, druga zaś jest prawnie indyferentna. Obie muszą jednak charakteryzować się istotnym podobieństwem, tj. tak daleko idącym, że podobieństwo to uzasadnia zastosowania analogii, a więc podobnego potraktowania (zob. szerzej: B. Brzeziński, Podstawy wykładni prawa podatkowego, Gdańsk 2008, s. 119 i nast.).

Mając powyższe na uwadze, Naczelny Sąd Administracyjny na podstawie art. 185 § 1 p.p.s.a. orzekł o uchyleniu zaskarżonego wyroku w całości i przekazaniu sprawy do ponownego rozpoznania Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Gliwicach. O kosztach postępowania kasacyjnego orzeczono na podstawie art. 203 pkt 1 w zw. z art. 205 § 2, art. 207 § 1 i art. 209 p.p.s.a., a także § 14 ust. 1 pkt 2 lit. b w związku z § 14 ust. 1 pkt 1 lit. c rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1935).

SNSA Bogusław Woźniak SNSA Jolanta Sokołowska SNSA Wojciech Stachurski
Powrót do listy

ORZECZENIE Należności lekarskie to nie podatki

Składki członkowskie w izbie lekarskiej mają charakter cywilny i nie stosuje się do nich przedawnienia podatkowego.

ALEKSANDRA TARKA

Lekarz, który należy do izby lekarskiej, musi liczyć się z koniecznością opłacania na jej rzecz składek członkowskich. Zdarza się jednak, że medyk nie płaci. Ważny wyrok w sprawie tego, jak długo można go za to ścigać, wydał Naczelny Sąd Administracyjny.

Medyk w opałach

W sprawie chodziło o prawie 2 tys. zł zaległych składek członkowskich z lat 2009–2013 na rzecz jednej z okręgowych izb lekarskich. A schody zaczęły się, gdy izba w lipcu 2019 r. wystąpiła do fiskusa o przymusowe wyegzekwowanie należności. Dłużniczka zasłoniła się bowiem ich... przedawnieniem. W tej sytuacji urzędnicy skarbowki zwrócili się do wierzyciela o zajęcie stanowiska co do tego zarzutu. Okręgowa rada lekarska uchwałą uznała zarzut lekarki za nieuzasadniony. Innego zdania było jednak prezydium Naczelnej Rady Lekarskiej (NRL), które uchyliło uchwałę wierzyciela i orzekło o uznaniu zarzutu przedawnienia.

W tej sytuacji fiskus zasłonił się związaniem stanowiskiem NRL i umorzył postępowanie egzekucyjne. Okręgowa rada lekarska jednak nie zamierzała zrezygnować ze swoich pieniędzy. Zaskarżyła umorzenie, ale w pierwszej instancji nic nie wskórała. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach stwierdził, że związanie organu egzekucyjnego stanowiskiem wierzyciela w kwestii zasadności zarzutów zgłoszonych w postępowaniu przesądza, że nie bada się ponownie zasadności obowiązku objętego tytułem wykonawczym. A co do meritum, biorąc pod uwagę pięcioletni termin przedawnienia z art. 70 § 1 ordynacji podatkowej, WSA doszedł do wniosku, że sporne zobowiązanie dotyczące składek członkowskich uległo przedawnieniu.

Jak tłumaczył, terminy przedawnienia odnoszą się nie tylko do należności podatkowych. Tymczasem w ocenie sądu administracyjnoprawny charakter obowiązku składki członkowskiej, jak i brak uregulowania w ustawie o izbach lekarskich odnoszącego się do ich przedawnienia w przypadku nieuregulowania przez lekarza powoduje możliwość zastosowania przepisu art. 70 § 1 ordynacji podatkowej. Skarżąca nie dała za wygraną. W skardze kasacyjnej do NSA zarzuciła niewłaściwe zastosowanie przepisu procedury podatkowej i przyjęcie pięcioletniego terminu przedawnienia należności z tytułu składek członkowskich opłacanych przez lekarzy, podczas gdy w jej ocenie przepisy te nie mają zastosowania do tego rodzaju należności.

W konsekwencji umorzenie postępowania egzekucyjnego przez fiskusa było niesłuszne, tak samo jak oddalenie jej skargi przez WSA. Upór wierzyciela się opłacił, bo z jego argumentacją ostatecznie zgodził się NSA. Nie przekonało go bowiem to, że do należności z tytułu składek członkowskich w izbach lekarskich ma zastosowanie art. 70 ordynacji podatkowej. NSA przypominał, do jakich należności zgodnie z art. 2 § 1 ordynacji podatkowej stosuje się jej przepisy. Przy czym, jak podkreślił, w art. 2 § 4 ordynacji podatkowej ustawodawca wyraźnie zastrzegł, że przepisów tej ustawy nie stosuje się do świadczeń pieniężnych wynikających ze stosunków cywilnoprawnych.

Tymczasem zdaniem NSA z ustawy o izbach lekarskich wynika, że członkowie izb lekarskich stanowią samorząd zawodowy lekarzy i dentystów. Ponadto zgodnie z jej przepisami składki członkowskie składają się na majątek izby lekarskiej (art. 114 ust. 2 pkt 1). A nieopłacone w terminie składki członkowskie i koszty postępowania w przedmiocie odpowiedzialności zawodowej lekarzy podlegają ściągnięciu w trybie postępowania egzekucyjnego w administracji (art. 116). NSA doszedł do wniosku, że składka z tytułu członkostwa w izbie lekarskiej nie jest ani podatkiem, ani opłatą czy też niepodatkową należnością budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe.

Nie jest też opłatą skarbową ani żadną z opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych. Składka ta nie spełnia też definicji „niepodatkowej należności budżetowej o charakterze publicznoprawnym”. Sąd nie dopatrył się także żadnego innego przepisu, włączając art. 70 ordynacji podatkowej, żeby do składek lekarskich stosować przedawnienie podatkowe. Zdaniem NSA możliwość jego zastosowania do należności z tytułu składek członkowskich w izbie lekarskiej nie wynika również z faktu poddania ich egzekucji administracyjnej. Przekazanie na mocy przepisu szczególnego określonych należności pieniężnych do egzekucji administracyjnej nie przesądza o ich publicznoprawnym charakterze.

Cywilny charakter

Jak zauważył sąd, sporna składka, podobnie jak składki z tytułu członkostwa w samorządach zawodowych adwokatów i radców prawnych, nie ma charakteru publicznoprawnego. Jej opłacanie przez członka izby lekarskiej nie jest obowiązkiem wobec państwa, lecz wobec samorządu zawodowego. Stąd jest to stosunek cywilnoprawny. I dlatego podstaw prawnych przedawnienia należności z tytułu składki członkowskiej w izbie lekarskiej należałoby szukać w systemie prawa cywilnego, a nie publicznego. Prawo administracyjne, w tym podatkowe, nie reguluje kwestii ich przedawnienia. Wyrok jest prawomocny.