



DZIENNIK URZĘDOWY

MINISTRA FINANSÓW

Warszawa, dnia 26 listopada 2013 r.

Poz. 42

INTERPRETACJA OGÓLNA Nr DD3/033/181/CRS/13/RD-90955/13 MINISTRA FINANSÓW

z dnia 21 listopada 2013 r.

w zakresie kwalifikacji do źródła przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych wynagrodzenia z tytułu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez pełnomocnika z urzędu

Na podstawie art. 14a § 1 oraz art. 14e § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), uwzględniając uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2013 r. sygn. akt II FPS 1/13, w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej w zakresie kwalifikacji do źródła przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych wynagrodzenia z tytułu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez pełnomocnika z urzędu, zmieniam interpretację ogólną z dnia 4 września 2002 r. Nr PB5/KD-033-317-2122/02 oraz przekazuję następujące wyjaśnienia.

Ustanowienie (wyznaczenie w procesie karnym) pełnomocnika (obrońcy) z urzędu ma swoje oparcie w odpowiedniej procedurze stosowanej przez sąd (prezesa sądu w sprawach karnych)¹⁾ i rodzi skutek w postaci udzielenia pełnomocnictwa procesowego na rzecz strony postępowania (oskarżonego w procesie karnym).

O wyznaczenie adwokata, radcy prawnego, doradcy podatkowego lub rzecznika patentowego sąd zwraca się do właściwej władzy korporacji zawodowej (okręgowej rady adwokackiej, rady okręgowej izby radców prawnych, Krajowej Rady Doradców Podatkowych lub Krajowej Rady Rzeczników Patentowych), a w sprawach karnych obrońcę z urzędu wyznacza prezes sądu właściwego do rozpatrzenia sprawy.

Umocowanie do świadczenia pomocy prawnej z urzędu obliguje pełnomocnika do podejmowania stosownych czynności procesowych na rzecz strony (oskarżonego), dla której został ustanowiony

¹⁾ Świadczenie pomocy prawnej z urzędu regulują przepisy art. 117 i następnne ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. Nr 43, poz. 296, z późn. zm.), art. 243 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270, z późn. zm.), art. 78 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz. U. Nr 89, poz. 555, z późn. zm.), art. 176 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186, z późn. zm.), art. 21 i 29 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze (Dz. U. z 2009 r. Nr 146, poz. 1188, z późn. zm.), art. 22³ ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 10, poz. 65, z późn. zm.), art. 41b ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 213) oraz art. 13a ustawy z dnia 11 kwietnia 2001 r. o rzecznikach patentowych (Dz. U. z 2011 r. Nr 155, poz. 925).

pełnomocnikiem (obrońcą) z urzędu, i jednocześnie stanowi zobowiązanie Skarbu Państwa do wypłaty ustanowionemu w tym trybie pełnomocnikowi wynagrodzenia nieopłaconej pomocy prawnej.

W zakresie odpowiedniego kwalifikowania, na gruncie ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą PIT”, do źródła przychodów przedmiotowego wynagrodzenia otrzymywanego przez pełnomocników (adwokatów, radców prawnych, doradców podatkowych) ustanowionych z urzędu, wykonujących zawód w różnych formach prawnych przewidzianych dla tych pełnomocników, z tytułu kosztów udzielonej przez nich nieopłaconej pomocy prawnej, sądy administracyjne zajmowały rozbieżne stanowiska.

Według pierwszego z poglądów, przedmiotowe wynagrodzenie pełnomocnika należy kwalifikować do źródła przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 13 pkt 6 ustawy PIT, tj. jako przychody z działalności wykonywanej osobiście (np. wyrok NSA z dnia 30.11.2011 r. sygn. akt II FSK 1009/10, WSA w Łodzi z dnia 18.03.2011 r. sygn. akt I SA/Łd 1483/10, WSA w Warszawie z dnia 13.11.2009 r. sygn. akt III SA/Wa 1127/09).

Pogląd odmienny kwalifikował przedmiotowe wynagrodzenie pełnomocnika do źródła przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT, tj. jako przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej (np. NSA z dnia 29.05.2012 r. sygn. akt II FSK 2300/10, NSA z dnia 22.09.2011 r. sygn. akt II FSK 1532/10).

Wobec zaistniałej rozbieżności w orzecznictwie sądów administracyjnych Prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego, wnioskiem z dnia 23 stycznia 2013 r., wniósł o podjęcie uchwały wyjaśniającej: Czy wynagrodzenie z tytułu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez pełnomocnika ustanowionego z urzędu, niezależnie od formy prawnej w jakiej wykonuje on swój zawód, należy kwalifikować do źródła przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT, czy do źródła przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT?

W dniu 21 października 2013 r. Naczelny Sąd Administracyjny, w składzie całej Izby Finansowej, po rozpoznaniu powyższego zagadnienia prawnego, podjął uchwałę, w której stwierdził, że "wynagrodzenie z tytułu nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez pełnomocnika ustanowionego z urzędu, zależnie od formy prawnej w jakiej wykonuje on swój zawód, należy kwalifikować do źródła przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.) – w przypadku gdy pomoc prawną z urzędu pełnomocnik wykonuje prowadząc działalność zawodową w formie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 lit. a) u.p.d.o.f., a gdy czyni to w ramach innych form wykonywania swojego zawodu – wynagrodzenie to należy kwalifikować do źródła przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 tej ustawy".

Uwzględniając dokonaną w uchwale z dnia 21 października 2013 r. sygn. akt II FPS 1/13 wykładnię należy zatem stwierdzić, że kwalifikacja do źródła przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych wynagrodzenia z tytułu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez pełnomocnika ustanowionego z urzędu, jest zależna od formy prawnej wykonywania przez niego zawodu adwokata, radcy prawnego, doradcy podatkowego czy rzecznika patentowego.

Jeżeli adwokat, radca prawny, doradca podatkowy czy rzecznik patentowy działalność zawodową wykonuje w formie organizacyjnej, w ramach której osiąga dochody kwalifikowane do źródła przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT, wówczas wynagrodzenie z tytułu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu należy zaliczyć do przychodów z tego źródła.

Jeżeli natomiast radca prawny, doradca podatkowy czy rzecznik patentowy wykonuje swoją działalność zawodową w innej formie, np. w ramach stosunku pracy, wówczas ich wynagrodzenie z tytułu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu należy kwalifikować

do przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 13 pkt 6 ustawy PIT. W tym przypadku na sędzie spoczywają obowiązki płatnika, określone w art. 41 ust. 1 oraz w art. 42 ust. 1 i 2 ustawy PIT.

Wobec uznania przedstawionej wykładni za obowiązującą należało zmienić interpretację ogólną z dnia 4 września 2002 r. Nr PB5/KD-033-317-2122/02 (Biuletyn Skarbowy z 2002 r. Nr 5), kwalifikującą przychód adwokata z tytułu świadczenia pomocy prawnej z urzędu, na zlecenie sądu, do źródła przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 13 pkt 6 ustawy PIT, niezależnie od formy prawnej, w jakiej adwokat wykonuje swój zawód, gdyż stwierdzono jej nieprawidłowość.

Minister Finansów: z up. M. Grabowski