

**INTERPRETACJA OGÓLNA Nr PL/LM/835/77/EOB/2014/RD-91893
MINISTRA FINANSÓW**

z dnia 13 października 2014 r.

**w sprawie opłaty skarbowej od złożenia dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa
lub prokury**

Działając na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), uwzględniając orzecznictwo sądów administracyjnych, w celu zapewnienia jednolitego stosowania przez organy podatkowe przepisów o opłacie skarbowej, w szczególności odnośnie do składania dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury albo jego odpisu, wypisu lub kopii – w sprawie z zakresu administracji publicznej lub w postępowaniu sądowym, uprzejmie wyjaśniam.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. z 2012 r. poz. 1282, z późn. zm.), zwanej dalej „u.o.s.”, opłacie tej podlega złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury albo jego odpisu, wypisu lub kopii – w sprawie z zakresu administracji publicznej lub w postępowaniu sądowym. Stawka opłaty skarbowej należnej od złożenia dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa została określona w Części IV załącznika do u.o.s. i wynosi 17 zł od każdego stosunku pełnomocnictwa (prokury).

Instytucje pełnomocnictwa i prokury zostały unormowane w przepisach ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz. U. z 2014 r. poz. 121).

Kwestię udziału pełnomocnika (prokurenta) w postępowaniu administracyjnym (w tym podatkowym) lub sądowym oraz obowiązek dołączania do akt sprawy dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa regulują przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r. poz. 267, z późn. zm.), wymienionej we wstępie ustawy Ordynacja podatkowa, ustawy z dnia 17 listopada 1964 r.- Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2014 r. poz. 101, z późn. zm.), ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz. U. Nr 89, poz. 555, z późn. zm.), ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r.- Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270, z późn. zm.) oraz przepisów prawa materialnego, na podstawie którego prowadzone jest postępowanie w konkretnej sprawie z zakresu administracji publicznej.

Obowiązek pełnomocnika dołączenia do akt oryginału lub urzędowo poświadczonego odpisu pełnomocnictwa wynika jednoznacznie, m.in. z art. 33 § 3 Kodeksu postępowania administracyjnego, art. 137 § 3 Ordynacji podatkowej, art. 89 § 1 Kodeksu postępowania cywilnego, art. 89 Kodeksu

postępowania karnego – przez odesłanie do przepisów obowiązujących w postępowaniu cywilnym i art. 37 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

Wyjątek został określony w art. 25a ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2013 r. poz. 672, z późn. zm.). Zgodnie z tym przepisem, jeżeli w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej wpisano dane, o których mowa w art. 25 ust. 1 pkt 11 (*dane pełnomocnika upoważnionego do prowadzenia spraw przedsiębiorcy, wraz ze wskazaniem zakresu spraw, które obejmuje dane pełnomocnictwo, o ile przedsiębiorca udzielił pełnomocnictwa i zgłosił informację o jego udzieleniu we wniosku o wpis do CEIDG*), do wykazania przed organem administracji publicznej upoważnienia do prowadzenia sprawy w imieniu przedsiębiorcy nie stosuje się przepisu art. 33 § 3 Kodeksu postępowania administracyjnego. W konsekwencji brak jest obowiązku załączania pełnomocnictwa do akt sprawy, bowiem organ administracji publicznej z urzędu potwierdza w CEIDG upoważnienie pełnomocnika do prowadzenia sprawy w imieniu przedsiębiorcy.

Wyjątek ten nie ma zastosowania w sprawach prowadzonych na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa oraz ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214, z późn. zm.), o czym stanowi art. 25a ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. W efekcie, w sprawach prowadzonych na podstawie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa i ustawy o kontroli skarbowej na pełnomocniku ciąży obowiązek dołączenia do akt oryginału lub urzędowo poświadczonego odpisu pełnomocnictwa.

Wobec powyższego, jeżeli zgodnie z przepisami proceduralnymi do akt jest składany dokument potwierdzający udzielenie pełnomocnictwa (prokury), to powstaje obowiązek zapłaty opłaty skarbowej. Jak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w uzasadnieniu wyroku z dnia 23 lipca 2013 r., sygn. akt II FSK 2303/11: „(...) każdorazowe złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury albo jego odpisu, wypisu lub kopii obligowało do uiszczenia opłaty skarbowej od takiego dokumentu, a obowiązek ten powstaje zawsze z chwilą złożenia takiego dokumentu. (...) Właśnie od takiego dokumentu pełnomocnictwa każdorazowo dołączanego do akt w sprawie (...) wymagane jest uiszczenie opłaty skarbowej. Pogląd ten znajduje potwierdzenie zarówno w judykaturze, jak również w orzecznictwie sądów administracyjnych. WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 16 września 2008 r. zauważał, że przepis art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy o opłacie skarbowej nie wiąże powstania obowiązku podatkowego w opłacie skarbowej z faktem ustanowienia pełnomocnika (jak było na gruncie ustawy z 2000 r. o opłacie skarbowej), ani istnienia już w obrocie ważnego umocowania, ale z faktem złożenia tego dokumentu – jego odpisu, wypisu lub kopii (zob. wyrok WSA, sygn. akt I SA/Gl 192/08, opublikowany w: LEX nr 488122).”.

Treść art. 1 ust. 1 pkt 2 u.o.s. wskazuje, że ustawodawca połączył obowiązek uiszczenia opłaty skarbowej ze złożeniem pełnomocnictwa w konkretnej sprawie administracyjnej. W konsekwencji, opłacie skarbowej podlega złożenie tego dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa, który legitymuje określoną osobę do reprezentowania mocodawcy w konkretnej sprawie. W przypadku kilku pełnomocnictw wynikających np. z pionowej struktury przedsiębiorstwa albo udzielenia substytucji, opłacie skarbowej podlega złożenie wyłącznie ostatniego dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa, na podstawie którego pełnomocnik będzie dokonywał czynności w sprawie w imieniu i z bezpośrednim skutkiem prawnym na rzecz mocodawcy.

Zgodnie z poglądem WSA w Białymstoku, wyrażonym w wyroku z dnia 7 grudnia 2011 r., sygn. akt I SA/Bk 377/11, podzielonym przez NSA w wyroku z dnia 18 lutego 2014 r., sygn. akt II FSK 444/12, „udzielenie dalszego pełnomocnictwa innej osobie (na podstawie art. 106 kodeksu cywilnego) jest jednostronną czynnością prawną dokonaną w imieniu mocodawcy i z bezpośrednim skutkiem dla niego. Skoro pełnomocnik udzielający substytucji działa w imieniu mocodawcy i z bezpośrednim dla niego skutkiem, to fakt ten wiąże się z tym, że to nie on, lecz mocodawca i substytut są stronami nowopowstałego stosunku prawnego. Ustanowienie substytutu rodzi stosunek prawny między nim a mocodawcą i staje się on pełnomocnikiem mocodawcy”.

W przypadku, gdy do działania w konkretnej sprawie umocowanych jest kilka podmiotów i okoliczność ta wynika z jednego dokumentu, to wysokość opłaty skarbowej jest wyznaczana liczbą stosunków pełnomocnictwa. W przypadku, gdy mocodawca ustanowił kilku pełnomocników, zobowiązując ich równocześnie do wspólnego działania (pełnomocnictwo łączne, prokura łączna), mimo występowania wielości podmiotów, powstaje jeden stosunek pełnomocnictwa. W związku z tym złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie takiego pełnomocnictwa podlega opłacie skarbowej w wysokości 17 zł.

W sytuacji, gdy przepisy proceduralne umożliwiają jedynie okazanie pełnomocnictwa lub zostaje ono zgłoszone do protokołu, to wobec braku złożenia dokumentu w postępowaniu prowadzonym przez organ administracji publicznej albo sądowym, nie zostaje spełniona przesłanka powstania obowiązku uiszczenia opłaty skarbowej.

Niezależnie od powyższego należy zauważyć, że stosownie do treści załącznika do u.o.s., Części II ust. 4, od poświadczenia zgodności duplikatu, odpisu, wyciągu, wypisu lub kopii, dokonanego przez organy administracji rządowej lub samorządowej lub archiwum państwowe pobierana jest opłata skarbową w wysokości 5 zł – od każdej pełnej lub zaczętej stronicy. W przypadku, gdy złożeniu kopii (odpisu) dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa (prokury) będzie towarzyszyło, wysuwane wobec organu przyjmującego, żądanie (*w tym zgłoszone ustnie*) poświadczenia jego zgodności z oryginałem, to dodatkowo powstanie obowiązek zapłaty opłaty skarbowej z tego tytułu.

Minister Finansów: z up. D. Podedworna-Tarnowska