



Warszawa, dnia 19 sierpnia 2019 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW**

SP5.055.1.2019

**Pan  
Adam Abramowicz  
Rzecznik Małych i Średnich  
Przedsiębiorców**

Szanowny Panie Rzeczniku,

w związku z wystąpieniem z dnia 6 lutego 2019 r. nr RMSP-18/2019/WPL o zajęcie stanowiska w sprawie sposobu określenia organu właściwego do wypłacenia z budżetu Skarbu Państwa wynagrodzenia doradcy podatkowego jako tymczasowego pełnomocnika szczególnego w przypadku wyznaczenia pełnomocnika przez prezydenta, burmistrza i wójta, uprzejmie informuję, co następuje.

Zgodnie z art. 138m § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 900, z późn. zm.) - dalej: „o.p.”, w przypadku niemożności wszczęcia postępowania lub prowadzenia postępowania wobec osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej z powodu braku powołanych do tego organów lub niemożności ustalenia adresu siedziby, miejsca prowadzenia działalności lub miejsca zamieszkania osób upoważnionych do reprezentowania jej spraw, organ podatkowy wyznacza dla tej osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej tymczasowego pełnomocnika szczególnego upoważnionego do działania do czasu wyznaczenia kuratora przez sąd.

Tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym jest adwokat, radca prawny lub doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1 lub 2 (art. 138m § 2 o.p.).

Z kolei art. 138n o.p. stanowi, że:

- wyznaczenie doradcy podatkowego jako tymczasowego pełnomocnika szczególnego organ podatkowy zwraca się do Krajowej Rady Doradców Podatkowych. Jeżeli doradca podatkowy ustanowiony w ten sposób ma podjąć czynności poza siedzibą organu podatkowego, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, na wniosek ustanowionego doradcy podatkowego, wyznaczy w razie potrzeby doradcę podatkowego z innej miejscowości (§ 1);
  - o wyznaczenie adwokata lub radcy prawnego jako tymczasowego pełnomocnika szczególnego organ podatkowy zwraca się do okręgowej rady adwokackiej lub okręgowej izby radców prawnych właściwej dla siedziby organu podatkowego. Jeżeli adwokat lub radca prawny ustanowiony w ten sposób ma podjąć czynności poza siedzibą organu podatkowego, Naczelna Rada Adwokacka lub Krajowa Rada Radców Prawnych, na wniosek ustanowionego adwokata lub radcy prawnego, wyznaczy w razie potrzeby adwokata lub radcę prawnego z innej miejscowości (§ 2);
- do ustalenia wynagrodzenia oraz kosztów adwokata, radcy prawnego lub doradcy podatkowego, wyznaczonego tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym, stosuje się

odpowiednio przepisy o kosztach pomocy prawnej udzielonej przez doradcę podatkowego z urzędu, wydane na podstawie art. 41b ust. 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2019 r. poz. 283, z późn. zm.).

Na podstawie art. 41b ust. 2 ustawy o doradztwie podatkowym zostało wydane rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 16 sierpnia 2018 r. w sprawie ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez doradcę podatkowego ustanowionego z urzędu (Dz. U. poz. 168).

Stosownie do art. 265 § 1 pkt 6 o.p. koszty ustanowienia i reprezentacji tymczasowego pełnomocnika szczególnego zalicza się do kosztów postępowania. Z art. 264 o.p. wynika, że co do zasady (jeżeli dalsze przepisy nie stanowią inaczej) koszty postępowania przed organami podatkowymi ponosi Skarb Państwa, województwo, powiat lub gmina. Regulacja zawarta w art. 264 o.p. nie dotyczy jednak kosztów ustanowienia i działania adwokata, radcy prawnego lub doradcy podatkowego ustanowionego tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym, które to koszty - zgodnie z art. 267 § 1a o.p. - ponosi Skarb Państwa.

W sprawie kosztów postępowania wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie (art. 270a o.p.).

W przypadku ustanowienia tymczasowego pełnomocnika szczególnego w postępowaniu podatkowym prowadzonym przez samorządowy organ podatkowy, organ ten jest obowiązany wydać postanowienie w sprawie kosztów postępowania ponoszonych przez Skarb Państwa na podstawie art. 270a o.p.

Przepis art. 138m § 1 o.p. nie zakłada dowolności działań organu podatkowego, lecz nakłada obowiązek wyznaczenia tymczasowego pełnomocnika szczególnego w przypadku stwierdzenia zaistnienia wskazanych w tym przepisie okoliczności. Podobnie obowiązkiem organu podatkowego objęte jest zwrócenie się do organu samorządu zawodowego (art. 138n § 1 i 2 o.p.), jak i wydanie postanowienia w sprawie kosztów postępowania (art. 270a o.p.) obejmujących, o ile zostaną uznane za należne, koszty ustanowienia i reprezentacji tymczasowego pełnomocnika szczególnego (art. 265 § 1 pkt 6 o.p.), w wysokości ustalonej z odpowiednim zastosowaniem przepisów rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 16 sierpnia 2018 r. w sprawie ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez doradcę podatkowego ustanowionego z urzędu (Dz. U. poz. 1688). Kwestią nierozstrzygniętą wprost w przepisach jest podmiot zobowiązany do wykonania tego postanowienia za Skarb Państwa, tj. wypłacenia odpowiedniej kwoty.

Przepis art. 265 § 1a o.p., który przesądza o odpowiedzialności Skarbu Państwa za zapłatę kosztów ustanowienia i działania tymczasowego pełnomocnika szczególnego, nie wskazuje organu właściwego (*statio fisci*) do ich wypłaty. Stąd też należy sięgnąć do ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym (Dz. U. z 2018 r. poz. 1182, z późn. zm.) - dalej: „u.z.z.m.”, określającej zasady zarządzania mieniem państwowym, w zakresie nieuregulowanym w przepisach szczególnych (art. 1).

Art. 6 ust. 1 u.z.z.m. ustanawia regułę, zgodnie z którą organy administracji publicznej oraz inne organy lub podmioty uprawnione na podstawie przepisów odrębnych do reprezentowania Skarbu Państwa reprezentują Skarb Państwa zgodnie z ich właściwością i w zakresie określonym w przepisach odrębnych. Według przepisów art. 6 ust. 4 i 5 u.z.z.m.:

- w sprawach odpowiedzialności Skarbu Państwa za wykonywanie władzy publicznej Skarb Państwa reprezentowany jest przez organ władzy publicznej, z którego działalnością wiąże się dochodzone roszczenie (ust. 4);

- w sprawach roszczeń z innych tytułów Skarb Państwa reprezentowany jest przez organ jednostki organizacyjnej, z której działalnością wiąże się roszczenie (ust. 5).

Z przytoczonych przepisów u.z.z.m. wynika, że zasadniczo reprezentacja Skarbu Państwa należy do tego organu, z którego działalnością/właściwością powiązana jest dana sprawa.

Wobec określonych w u.z.z.m. zasad reprezentacji Skarbu Państwa konieczne jest ustalenie, czy istnieje związek między ustawowym obowiązkiem zapłaty przez Skarb Państwa kosztów wynikających z podjęcia zawodowych działań na wezwanie organu podatkowego a właściwością Ministra Finansów.

Podział kompetencji i zakresu działania poszczególnych ministrów został określony w przepisach ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 945) – dalej: „u.d.a.r.”.

Stosownie do art. 8 u.d.a.r. dział finanse publiczne obejmuje m.in. sprawy realizacji wydatków budżetu państwa, jak również ochrony interesów Skarbu Państwa - z wyjątkiem spraw, które na mocy odrębnych przepisów przypisane są innym działom. Sprawy regulowane w przepisach o.p., w tym sprawy kosztów postępowania przed samorządowym organem podatkowym, zawierają się w dziale finanse publiczne. Według § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 10 stycznia 2018 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. poz. 92), działem administracji rządowej – finanse publiczne kieruje Minister Finansów. Przyjmując zatem należy, że Minister Finansów jest właściwy do poniesienia wydatku na obciążające, stosownie do art. 267 § 1a o.p. Skarb Państwa, koszty ustanowienia i działania tymczasowego pełnomocnika szczególnego, ustalone w wydanym na podstawie art. 270a o.p. postanowieniu samorządowego organu podatkowego.

Odnośnie do trybu zwrotu kosztów ustanowienia i reprezentacji tymczasowego pełnomocnika szczególnego wymienionych w art. 265 § 1 pkt 6 o.p. konieczne jest wskazanie, że koszty te nie mieszczą się w katalogu kosztów podlegających zwrotowi na żądanie określonym w art. 266. Stąd przedmiotowe koszty zwracane są nie na wniosek, a z urzędu.

Należy przy tym podkreślić, że wyznaczenie tymczasowego pełnomocnika szczególnego w trybie art. 138m i art. 138n Ordynacji podatkowej nie stanowi elementu przyznania prawa pomocy osobie ubogiej, lecz ma za zadanie ułatwienie organowi podatkowemu prowadzenia postępowania podatkowego. Działanie tymczasowego pełnomocnika szczególnego leży przede wszystkim w interesie organu podatkowego będącego gospodarzem postępowania podatkowego. Stąd też rolą właściwego samorządowego organu podatkowego jest podjęcie z urzędu stosownych działań w celu umożliwienia Ministrowi Finansów wykonania wydanych przez ten organ postanowień w sprawie kosztów postępowania ponoszonych przez Skarb Państwa zgodnie z art. 267 § 1a o.p., tj. przesłanie do Ministerstwa Finansów ostatecznych postanowień mających stanowić podstawą do wypłacenia odpowiednich kwot adresatowi postanowień wraz z uzyskanymi od niego danymi o rachunku bankowym, na który wypłata ma nastąpić.

W związku z dołączoną do Pana wystąpienia korespondencją doradcy podatkowego Pana Andrzeja Cieślaka, zainicjowaną pismem z dnia 26 czerwca 2018 r. skierowanym do Ministerstwa Finansów, uprzejmie informuję, że odpowiedź na nie została udzielona pismem z dnia 5 sierpnia 2019 r. nr SP5.8012.9.2019.

Warto także nadmienić, że w dniu 4 czerwca 2019 r. wpłynął do Sejmu rządowy projekt ustawy – Ordynacja podatkowa (druk nr 3517), która z dniem 1 stycznia 2021 r. ma zastąpić obowiązującą o.p. W projekcie przewidziano rozwiązanie, zgodnie z którym koszty

ustanowienia i działania adwokata, radcy prawnego lub doradcy podatkowego, ustanowionego tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym ponosi Skarb Państwa, województwo, powiat lub gmina reprezentowane przez organ podatkowy, który zwracał się o ustanowienie tego pełnomocnika (art. 513 § 2 projektu).

Jednocześnie pragnę wyjaśnić, że ze względu na wysoki stopień skomplikowania i złożoności problemu będącego przedmiotem wystąpienia, nie było możliwe poinformowanie Pana o podjętych działaniach i zajęтым stanowisku w terminie określonym w art. 11 ust. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o Rzeczniku Małych i Średnich Przedsiębiorców (Dz. U. poz. 648).

*Z poważaniem,*

Z upoważnienia Ministra Finansów  
Tadeusz Kościński  
Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów  
/podpisano kwalifikowanym podpisem  
elektronicznym/

Potwierdzam zgodność kopii wydruku z dokumentem elektronicznym:

Identyfikator dokumentu	2921087.10725312.7001373
Nazwa dokumentu	odpowiedź na wystąpienie Rzecznika.pdf
Tytuł dokumentu	odpowiedź na wystąpienie Rzecznika
Sygnatura dokumentu	SP5.055.1.2019
Data dokumentu	2019-08-19
Skrót dokumentu	5E28415CB0F13CF01C3CE7F1847F804725E7B377
Wersja dokumentu	1.40
Data podpisu	2019-08-19 17:06:17
Podpisane przez	Tadeusz Kościński; MF Podsekretarz Stanu

EZD 3.90.65.65.21023

Data wydruku: 2019-08-20

Autor wydruku: Bielecki Cezary (starszy specjalista)

