

WA. 43. 4. 2019

06.03.2019

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Warszawie

Wpłynęło dn. 05.03.2019

nr 430

podpis

**WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA
PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH**

Podstawa prawna: Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (t. jedn. Dz. U. z 2012 poz. 1113 z późn. zm.)

A. ADRESAT WNIOSKU

Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie, ul. Koszykowa 6 A, 00-564 Warszawa

B. DANE WNIOSKODAWCY**B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE**

Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

- ☒ 1. jednostka samorządu terytorialnego powiatów ☐ 2. związek międzygminny ☐ 3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów
- ☐ 4. związek, stowarzyszenie powiatów (w tym samorządowe osoby prawne) ☐ 5. samorządowe jednostki organizacyjne (w zakresie ich wykorzystania) ☐ 6. beneficjenci dotacji z budżetów i

Nazwa pełna

GMINA MIASTO PRZASNYSZ

B.2. ADRES SIEDZIBY

Powiat Przasnyski	Gmina Przasnysz Miejska	Miejsca Przasnysz
Ulica Jana Kilińskiego	Nr domu 2	Nr lokalu
Kod pocztowy 06-300	Pocztą Przasnysz	

**B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH
PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA**

Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów)

art. 5 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017r., poz. 2077 z późn. zm.) w związku z art. 1a ust. 1 pkt 3 i 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018r., poz. 1445 z późn. zm.) oraz art. 33 ustawy z dnia 22 marca 2018 r. o komornikach sądowych i egzekucji (Dz. U. z 2018r., poz. 771 z późn. zm.);

**C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW
FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH
I PYTANIA (PYTAŃ))**

Krótki opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych), bez dokumentacji sprawy.

Na terenie Miasta Przasnysz funkcjonują 3 kancelarie komornicze. Dwie z nich znajdują się w budynkach o funkcji innej (biurowa, inna niemieszkalna), natomiast jedna w budynku mieszkalnym. W związku z faktem, iż przedmiotowe nieruchomości na mocy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, a komornik sądowy został zaszeregowany jako inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, tut. organ podatkowy do opodatkowania ww. budynków/gruntów winien zastosować stawki jak dla budynków/gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części jak dla zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej

Czy do działalności komornika sądowego, który zgodnie z przepisami ustawy z dnia 22 marca 2018r. o komornikach sądowych i egzekucji nie jest przedsiębiorcą i nie może prowadzić działalności gospodarczej, w zakresie podatku od nieruchomości, nadal mają zastosowanie przepisy art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych?

D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Z treści art. 5 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych wynika, iż „*dochodami publicznymi są daniny publiczne, do których zalicza się: podatki, składki, opłaty, wpłaty z zysku przedsiębiorstw państwowych i jednoosobowych spółek Skarbu Państwa oraz banków państwowych, a także inne świadczenia pieniężne, których obowiązek ponoszenia na rzecz państwa, jednostek samorządu terytorialnego, państwowych funduszy celowych oraz innych jednostek sektora finansów publicznych wynika z odrębnych ustaw*”.

Zgodnie z brzmieniem art. 33 ustawy z dnia 22 marca 2018 r. o komornikach sądowych i egzekucji, „*komornik nie jest przedsiębiorcą w rozumieniu przepisów regulujących podejmowanie, wykonywanie i zakończenie działalności gospodarczej*” (art. 33 ust. 1) oraz „*komornik nie może prowadzić działalności gospodarczej*” (art. 33 ust. 2), do którego zakazu musi się dostosować w terminie roku od dnia wejścia w życie przedmiotowej ustawy.

Przepisy regulujące prowadzenie działalności gospodarczej to przede wszystkim przepisy ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Zgodnie z art. 3 tejże ustawy „*działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły*”. Należy więc zauważyć, że działalność komornika spełnia ustawową definicję działalności gospodarczej. Bez wątpienia bowiem komornik jest osobą fizyczną, która prowadzi zorganizowaną działalność (w ramach utworzonej przez niego kancelarii), a także ta działalność jest działalnością zarobkową (zarobki są zaś uzależnione od aktywności i efektywności danego komornika) wykonywaną we własnym imieniu (w odróżnieniu od pracownika, który wykonuje czynności w imieniu osoby, która go zatrudniła), a także wykonywaną w sposób ciągły.

Ponadto, „*do komornika stosuje się przepisy ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 200, z późn. zm.), ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1778, z późn. zm.) oraz ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1938, z późn. zm.), dotyczące osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą*”. Oznacza to, że skoro w zakresie przychodów i kosztów podatkowych oraz ubezpieczeń do komornika mają zastosowanie te same przepisy, co do osób prowadzących działalność gospodarczą, to w zakresie podatku od nieruchomości ukształtowanie praw i obowiązków komornika także należy rozpatrywać w tym znaczeniu. Zastosowanie bowiem ww. przepisów do działalności komornika sądowego nie „umniejsza” jego roli jako funkcjonariusza publicznego, ani nie narusza innych przepisów prawa dotyczących sposobu wykonywania obowiązków przez komornika.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1445 z późn. zm.) „*grunty i budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty i budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą*”. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w art. 1a ust. 1 pkt 4, pojęcie „działalności gospodarczej” odnosi do „działalności”, o której mowa w ustawie Prawo przedsiębiorców.

Zarówno w świetle przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji, jak i obecnie obowiązującej ustawy z dnia 22 marca 2018 r. o komornikach sądowych i egzekucji, czynności komornika sądowego wykonywane są w sposób ciągły, zorganizowany w formie kancelarii komorniczej. Stanowią one działalność zarobkową, wykonywaną we własnym imieniu – spełniającą wszystkie konstytutywne cechy działalności gospodarczej, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zdefiniowanej na potrzeby ww. ustawy podatkowej w art. 3 ustawy Prawo przedsiębiorców.

W ocenie tut. organu podatkowego, fakt, iż komornik nie jest przedsiębiorcą nie oznacza, iż nie prowadzi on działalności gospodarczej. Wskazanie przez ustawodawcę w art. 33 ust. 2 ustawy o komornikach sądowych i egzekucji, że „komornik nie może prowadzić działalności gospodarczej”, nie oznacza, że działalność komornika w zakresie zadań przypisanych ww. ustawą (art. 3) nie jest działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy prawo przedsiębiorców, do której odnosi się zapis art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Według tut. organu, zapis ww. artykułu stanowi jedynie ewidentny zakaz podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej innej niż działalność komornicza, co także potwierdza treść art. 301 ust. 3 ww. ustawy – „w terminie roku od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy komornicy dostosują się do zakazów, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 4 oraz art. 34 ust. 1 i 2”.

Poza tym, należy wskazać, iż każdy z komorników ma nadany numer REGON pod symbolem F (czynna osoba fizyczna zarejestrowana w Polsce). Oznacza to, że są oni podmiotami gospodarki narodowej, jako osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą w rozumieniu art. 42 ust. 2 ustawy z dnia 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej, a 2 komorników posiada także wpis do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej.

Z uwagi na powyższe, przy wydawaniu decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości na 2019 r., komornika, tak jak w latach ubiegłych, należy traktować jako inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą i do opodatkowania budynków/gruntów, związanych z prowadzoną kancelarią zastosować stawki jak dla budynków/gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części, zajętych na kancelarię, jak dla zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Podsumowując, w ocenie tut. organu, powyższe przepisy ustawy z dnia 22.03.2018 r. o komornikach sądowych i egzekucji zostały wprowadzone po to, aby rozwiązać wątpliwości odnośnie charakteru pracy komornika jako funkcjonariusza publicznego w ramach struktur państwa, a także wskazać na ograniczenia z tego wynikające, analogicznie do tych, które posiada sędzia w prowadzeniu działalności gospodarczej. Zapisy tej ustawy zawarte szczególnie w art. 33 nie przesądzają jednak o fakcie zmiany statusu komornika w świetle przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
28.02.2019 r.	Burmistrz Przasnysza	BURMISTRZ [podpis]



Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie

ul. Koszykowa 6a, 00-564 Warszawa
tel. (22) 628 28 62; 628 78 42
e-mail: warszawa@warszawa.rio.gov.pl



WA.43.7.2019

Warszawa, dnia 19 kwietnia 2019 roku

Burmistrz

Urząd Miasta Przasnysz
ul. Jana Kilińskiego 2
06-300 Przasnysz

W odpowiedzi na wniosek z dnia 5 marca 2019 roku o udzielenie wyjaśnienia w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych uprzejmie informuję.

Kluczowym dla ustalenia czy w stosunku do kancelarii komorników sądowych należy stosować stawki jak dla budynków/gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej jest odpowiedź na pytanie: czy komornik prowadzi działalność gospodarczą ?

Mając na uwadze definicję pojęcia działalności gospodarczej (art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców) oraz to, że komornikowi przysługuje wynagrodzenie, proporcjonalne do wysokości uzyskanych opłat egzekucyjnych, kluczowe z punktu określenia statusu komorników jest ustalenie, czy komornicy sądowi wykonują obowiązki określone w przepisach ustawy z dnia 22 marca 2018 r. o komornikach sądowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 771, z późn. zm.) – zwanej dalej: u.k.s. – *we własnym imieniu*.

Udzielając odpowiedzi na powyższe pytania należy w pierwszej kolejności stwierdzić, że: „Komornik sądowy jest funkcjonariuszem publicznym działającym przy sądzie rejonowym” (art. 2 u.k.s.).

Zgodnie z art. 7 u.k.s.:

1. Komornik, w ramach pełnionej służby, organizuje indywidualną kancelarię komorniczą, zwaną dalej „kancelarią”.

2. Kancelaria to zespół osób i środków materialnych służących do obsługi komornika w zakresie powierzonych mu zadań i czynności.

Jak wskazano w Interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 marca 2019 r. nr: 0115-KDIT1-3.4012.860.2018.1.BK:

Przy ocenie istnienia więzów prawnych między komornikiem a Skarbem Państwa uwzględnić należy, że działa on co do zasady na terenie swojego rewiru (art. 8 ust. 1 u.k.s.) i nie wolno mu odmówić przyjęcia sprawy, do prowadzenia której jest właściwy (art. 9 ust. 1 u.k.s.). Dodatkowo komornik podlega daleko idącym ograniczeniom w zakresie przyjmowania spraw spoza rewiru, albowiem może przyjmować sprawy jedynie w granicach apelacji (art. 10 ust. 1 u.k.s.) i jedynie w razie wykazania się należyłą sprawnością i skutecznością prowadzonych postępowań (art. 10 ust. 4-6 u.k.s.).

Dodatkowo należy zaznaczyć, że od dnia złożenia ślubowania komornika łączy stosunek podległości służbowej z prezesem sądu, przy którym działa (art. 17 ust. 6 u.k.s.). Prezes ten stwierdzając nieprawidłowości w działalności komornika może go odsunąć na okres miesiąca od czynności (art. 22 ust. 1 u.k.s.). Prezes kontroluje korzystanie przez komornika z prawa do wypoczynku (art. 39 w zw. z art. 41 u.k.s.), którego zakres określa ustawa odsyłając w tym zakresie do stosownych przepisów Kodeksu pracy. Wiąże się to z obowiązkiem usprawiedliwiania przez komornika każdorazowej nieobecności na służbie (art. 41 ust. 3 u.k.s.). To do prezesa sądu rejonowego należy również prawo ustanawiania zastępcy komornika na czas nieobecności komornika (art. 43) oraz prowadzenie wykazu służbowego, w którym te nieobecności są odnotowywane (art. 41 ust. 1 u.k.s.). Dodatkowo komornicy podlegają zarządzeniom prezesa sądu przy którym działają (art. 176 ust. 3 u.k.s.) oraz zaleceniom powizytacyjnymi polustracyjnym pozostałych organów, przy czym nadzór ten ma charakter bieżący i stały. Prezes sądu rejonowego, przy którym działa komornik ma również prawo badania, czy pobierane przez komornika należności są zgodne z obowiązującymi przepisami prawa (art. 175 ust. 1 pkt 7 u.k.s.) oraz wydawania wiążących zarządzeń pokontrolnych w tym przedmiocie.

Również w zakresie, w jakim wytyczne organów nadzoru administracyjnego dotyczą przepisów ustawy o komornikach sądowych, są one wiążące dla komornika (art. 168 ust. 3 i 4 u.k.s., art. 169 ust. 1 oraz art. 170 ust. 1 u.k.s.).

*Ponadto zgodnie z art. 36 ust. 2 u.k.s. Skarb Państwa jest odpowiedzialny za szkodę wyrządzoną przez niezgodne z prawem działanie lub zaniechanie przy wykonywaniu czynności solidarnie z komornikiem. **Tym samym komornik sądowy nie ponosi samodzielnie odpowiedzialności z tytułu prowadzonej działalności.***

Powyższe zmiany skorelowane są z utratą mocy przez art. 3a ustawy 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji, który stanowił, że komornik na własny rachunek wykonuje czynności określone w tej ustawie.

Analiza powołanych regulacji, prowadzi do stwierdzenia, że od dnia 1 stycznia 2019 r. relacje pomiędzy komornikiem sądowym a sądem mają charakter zbliżony do więzów prawnych łączących pracownika z pracodawcą, a w takim przypadku trudno uznać komornika sądowego za podmiot samodzielnie prowadzący działalność gospodarczą (por. Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 marca 2019 r. nr: 0115-KDIT1-3.4012.860.2018.1.BK).

Tym samym **nie jest spełniony warunek niezbędny do tego by** w stosunku do kancelarii komorników stosować stawki jak dla budynków/gruntów związanych z prowadzeniem działalności

gospodarczej lub budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Nadmienić należy, że Minister Finansów wydał interpretację ogólną w sprawie komorników (pismo nr PT9.8101.1.2019 z dnia 15 kwietnia), która może być użyteczna w niniejszej sprawie.

Jednocześnie informuję, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie nie jest uprawniona do dokonywania powszechnie obowiązującej interpretacji przepisów prawa. Powyższą opinię należy potraktować jako stanowisko Izby w przedmiotowej sprawie, które nie jest wiążące dla wnioskodawcy i organów rozstrzygających w konkretnych sprawach.