



05.04.2024

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

L.dz.
Rejis.
Mac'g

Podstawa prawna: Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1325)

A. ADRESAT WNIOSKU

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, ul. Targowa 18, 25-520 Kielce

B. DANE WNIOSKODAWCY

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

1. jednostka samorządu terytorialnego 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 jst

Nazwa pełna

BURMISTRZ MIASTA i GMINY NOWA SŁUPIA

B.2. ADRES SIEDZIBY

Powiat KIELECKI	Gmina NOWA SŁUPIA	Miejscowość NOWA SŁUPIA
Ulica RYNEK	Nr domu 15	Nr lokalu -
Kod pocztowy 26-006	Poczta NOWA SŁUPIA	

**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)

- 1) art. 61 ust. 2 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 399),
- 2) art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.),
- 3) art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 333 z późn. zm.),
- 4) art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 888 z późn. zm.),
- 5) art. 28 § 4 w zw. z art. 9, art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm.),
- 6) art. 97 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm.),
- 7) Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 40 z późn. zm.),
- 8) Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1270 z późn. zm.),
- 9) Uchwała nr IX/37/19 Rady Miejskiej w Nowej Słupi z dnia 26 kwietnia 2019 r. w sprawie sposobu poboru podatków rolnego, leśnego i podatku od nieruchomości oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso,
- 10) Uchwała nr LXXXI/60/23 Rady Miejskiej w Nowej Słupi z dnia 26 października 2023 r. w sprawie zmiany uchwały Nr IX/37/19 Rady Miejskiej w Nowej Słupi z dnia 26 kwietnia 2019 r. w sprawie sposobu poboru podatków rolnego, leśnego i podatku od nieruchomości oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso,
- 11) Uchwała nr XC/18/24 Rady Miejskiej w Nowej Słupi z dnia 7 marca 2024 r. w sprawie zmiany uchwały Nr IX/37/19 Rady Miejskiej w Nowej Słupi z dnia 26 kwietnia 2019 r. w sprawie sposobu poboru podatków rolnego, leśnego i podatku od nieruchomości oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso.

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

Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)

1. Uchwałą nr IX/37/19 Rady Miejskiej w Nowej Słupi z dnia 26 kwietnia 2019 r. w sprawie sposobu poboru podatków rolnego, leśnego i podatku od nieruchomości oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w drodze inkasa, określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso, zarządzono na terenie Gminy Nowa Słupia pobór podatków leśnego, rolnego i podatku od nieruchomości od osób fizycznych oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w drodze inkasa. W tej samej uchwale oraz uchwałach zmieniających wymienionych wyżej w pkt B.3. wyznaczono osoby fizyczne na inkasentów. Inkasenci zobowiązani są do pobierania podatków i opłat, o których mowa w §1 oraz dokonywania wpłat na konto Urzędu Miasta i Gminy najpóźniej w terminie 7 dni po dniu, w którym zgodnie z przepisami prawa, wpłata podatku lub opłaty przez podatnika/płatnika powinna nastąpić. Wynagrodzenie za inkaso podatków i opłat wynosić będzie 10% od sumy zainkasowanych kwot przez inkasenta.
2. W związku z powyższym inkasenci zobowiązani byli do pobrania w terminie płatności do 15 marca 2024 r. podatków i opłat z ww. tytułów oraz wpłacenia ich w terminie do 22 marca 2024 r.
3. Jeden z inkasentów pobrał podatki i opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi do dnia 15 marca 2024r. i rozliczył się z pobranych podatków i opłaty również w terminie do 22 marca 2024 r., za co należało mu się wynagrodzenie prowizyjne w wysokości 10% od sumy zainkasowanych kwot przez inkasenta.
4. Inkasent zmarł w dniu 29 marca 2024 r.
5. Wynagrodzenie za inkaso wypłacane jest w terminie 14 dni po upływie miesiąca, w którym przypada termin płatności podatków i opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, czyli w tym przypadku terminem płatności był 15 marca 2024 r., a wypłata powinna nastąpić do dnia 14 kwietnia 2024 r.

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

1. Czy w związku ze śmiercią inkasenta możliwym jest wypłacenie wynagrodzenia prowizyjnego spadkobiercom inkasenta?
2. Czy w tym przypadku będą miały zastosowanie przepisy art. 97 ustawy Ordynacja podatkowa lub inne i możliwa będzie wypłata wynagrodzenia spadkobiercom?

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

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

W związku ze śmiercią inkasenta nie jest możliwe wypłacenie wynagrodzenia prowizyjnego spadkobiercom inkasenta; art. 97 ustawy Ordynacja podatkowa nie znajduje zastosowania.

Podstawa prawna prawa do wynagrodzenia przysługującego płatnikom i inkasentom zawarta jest w art. 28 ustawy z 29.08.1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm., dalej jako „Ordynacja”) oraz w wydanych na podstawie art. 28 § 4 Ordynacji uchwałach organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego (w tym w uchwałach ww.). Przedmiotowa regulacja nie zawiera postanowień umożliwiających udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy w związku ze śmiercią inkasenta możliwym jest wypłacenie wynagrodzenia prowizyjnego spadkobiercom inkasenta.

W zw. z powyższym należało ustalić, czy wypłata wynagrodzenia prowizyjnego spadkobiercom inkasenta możliwa jest czy to z uwagi na uniwersalny charakter sukcesji spadkowej (art. 1053 k.c.), czy też w oparciu o przepisy szczególne, wynikające z publicznoprawnego charakteru wynagrodzenia – albo czy doznaje ograniczeń wynikających z przepisów prawa podatkowego.

Prawo dziedziczenia jest samoistnym prawem majątkowym, którego treścią, w aspekcie pozytywnym, jest zapewnienie swobody rozporządzenia własnością i innymi prawami majątkowymi na wypadek śmierci; w aspekcie negatywnym oznacza zaś "zakaz arbitralnego przejmowania przez państwo (inne podmioty prawa publicznego) własności osób zmarłych" (zob. uzasadnienie wyroku TK z 31 stycznia 2001 r., sygn. P. 4/99, OTK ZU nr 1/2001, poz. 5, s. 60), a także zakaz pozbawiania kogokolwiek zdolności dziedziczenia (tamże, s. 62). W tych ramach ustawodawcy zwykłemu przysługuje duża swoboda w konkretyzowaniu treści "prawa dziedziczenia".

Granicą swobody ustawodawcy jest zakaz arbitralności i przypadkowości, więc - innymi słowy - obowiązek wykazania racjonalności przyjmowanych rozwiązań. Na tej podstawie sukcesja na gruncie prawa podatkowego została uregulowana w sposób szczególny na gruncie prawa podatkowego – w art. 97 Ordynacji i tym samym to ten przepis jest relewantny dla udzielenia odpowiedzi na pytania określone w we wniosku. Sukcesję praw i obowiązków podatkowych uregulowaną w art. 97 Ordynacji należy bowiem odczytywać jako przejęcie instytucji prawa cywilnego przez prawo podatkowe z uwzględnieniem zróżnicowania sytuacji prawnej poszczególnych spadkodawców, których status w zakresie charakteru zobowiązania podatkowego wobec państwa jest inny.

Jednocześnie – jak to zostało podniesione – art. 97 Ordynacji nie reguluje zasad sukcesji odnoszących się do inkasentów, a jedynie do podatników i płatników. Zasady sukcesji w przypadku inkasentów zostały uregulowane w art.

98 § 2 pkt 3 w zw. z art. 98 § 1 Ordynacji, jednak jest to regulacja szcztkowa i nie daje ona odpowiedzi na postanowione we wniosku pytania.

W zw. z powyższym udzielenie odpowiedzi na określone we wniosku zagadnienie wymaga ustalenia, czy możliwe jest zastosowanie art. 97 Ordynacji – np. w drodze analogii – do wypłacenia wynagrodzenia prowizyjnego spadkobiercom inkasenta.

Jednak zarówno opinia judykatury jak i nauki prawa jest w tym zakresie negatywna. Jak np. zauważa dr hab. Rafał Dowgier: „Sukcesja podatkowa dotyczy co do zasady jedynie spadkobiercy podatnika. Wyjątkiem jest odpowiednie stosowanie przepisów o następstwie do niemajątkowych praw i obowiązków spadkodawcy z tytułu sprawowanej przez niego funkcji płatnika (art. 97 § 3 o.p.). Zakres tej sukcesji jest jednak ograniczony w takim samym stopniu jak przechodzenie na spadkobiercę praw podatnika o charakterze niemajątkowym. Oznacza to, że na spadkobiercę płatnika przejdą jego niemajątkowe prawa i obowiązki, ale jedynie te związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą i pod warunkiem dalszego prowadzenia przez spadkobiercę tej działalności na własny rachunek. Spadkobierca podmiotu, który pełnił funkcję płatnika lub inkasenta, poniesie jednak odpowiedzialność za pobrane, a niewpłacone przez niego podatki na podstawie art. 98 § 2 pkt 3 o.p. (zob. także komentarz do art. 98, pkt 4). Zasady sukcesji zobowiązań podatkowych komentowany przepis określa jedynie w odniesieniu do podatników i płatników. Ordynacja podatkowa nie przewiduje następstwa prawnego w wypadku śmierci osoby fizycznej będącej inkasentem lub osobą trzecią. Spadkobiercy tych podmiotów nie wstępują zatem z mocy art. 97 o.p. w prawa i obowiązki zmarłego” [vide: dr hab. Rafał Dowgier w: Etel Leonard (red.), Ordynacja podatkowa. Tom I. Zobowiązania podatkowe. Art. 1-119zzk. Komentarz aktualizowany].

Dr hab. Rafał Dowgier powołuje się przy tym także na postanowienie NSA z 21.12.2011 r. wydane w sprawie II FSK 2149/11. W przedmiotowym postanowieniu Sąd ten stwierdził, iż: „Zasady sukcesji zobowiązań podatkowych określa art. 97 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.), jednak tylko w odniesieniu do podatników i płatników. Ordynacja podatkowa nie przewiduje następstwa prawnego w wypadku śmierci osoby fizycznej będącej inkasentem lub osobą trzecią. Spadkobiercy tych podmiotów nie wstępują z mocy tego przepisu w prawa i obowiązki zmarłego. Powyższe stanowisko zostało podzielone w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 3 kwietnia 2006 r. o sygn. akt SK 46/05”. Brak jednocześnie orzeczeń sądowych, które umożliwiałyby przyjęcie odmiennej wykładni art. 97 Ordynacji.

W związku z powyższym, spadkobiercy inkasenta podatkowego nie są uprawnieni do otrzymania wynagrodzenia inkasenta podatkowego po jego śmierci.

Data wypełnienia wniosku 4.04.2024 r.	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej Andrzej Gąsior Burmistrz Miasta i Gminy Nowa Słupia	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej BURMISTRZ <i>Andrzej Gąsior</i>
--	---	---