



Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu

ul. Zielona 8, 61-851 Poznań

tel.: 61 85 95 710; e-mail: poznan@rio.gov.pl

Poznań, dnia 11 marca 2025 r.

WA-0220/10/2025

Pan

Tomasz Szrama

Burmistrz Obornik

W związku z wnioskiem z dnia 19 lutego 2025 r. (doręczonym przy piśmie znak: FN.3201.2.2025), w którym sformułowano zapytanie „czy radny, będący jednocześnie sołtysem, nie utraci mandatu, jeśli gmina zleci mu doręczenie decyzji podatkowych za dodatkowym wynagrodzeniem?” oraz zwrócono się o wskazanie procedur jakie należy zastosować, aby zapewnić zgodność tej operacji z obowiązującymi przepisami prawa oraz celowość ich wydatkowania, Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu wyjaśnia, co następuje.

Zgodnie z art. 24d ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1465, z późn. zm.) „wójt nie może powierzyć radnemu gminy, w której radny uzyskał mandat, wykonywania pracy na podstawie umowy cywilnoprawnej”.

Naruszenie przez radnego zakazu statuowanego ww. przepisem skutkuje konsekwencjami wynikającymi z art. 383 § 1 pkt 5 ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. Kodeks wyborczy (Dz. U. z 2023 r. poz. 2408, z późn. zm.). W świetle tego przepisu wygaśnięcie mandatu radnego następuje w przypadku naruszenia ustawowego zakazu łączenia mandatu radnego z wykonywaniem określonych w odrębnych przepisach funkcji lub działalności.

Z przepisu art. 24d ustawy o samorządzie gminnym wynika ustawowy zakaz wykonywania pracy na podstawie umowy cywilnoprawnej przez radnego gminy, w której radny ten uzyskał mandat.

W doktrynie wskazuje się, że (...) *zakaz – literalnie rzecz biorąc – nie dotyczy zawierania umów cywilnoprawnych, których przedmiotem jest świadczenie pracy, lecz „powierzenia” radnemu wykonywania pracy w ramach takich umów (...). Zakaz zawarty w komentowanym przepisie nie obejmuje umów cywilnoprawnych, których przedmiotem nie*

jest wykonywanie pracy (...), jak również (...) nie obejmuje pracy świadczonej na innej podstawie niż cywilnoprawne umowy (...). – Płażek Stefan: Komentarz do art. 24d [w:] Chmielnicki Paweł (red.), Ustawa o samorządzie gminnym. Opublikowano: WKP 2022 – Komentarze LEX).

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 8 maja 2018 r. (sygn. akt II OSK 543/18 – opubl. Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych <https://orzeczenia.nsa.gov.pl>) wyraził stanowisko, iż *zakaz obejmuje kontrakty cywilnoprawne zobowiązujące do wykonywania pracy w znaczeniu ścisłym. O tym, z jakim stosunkiem prawnym mamy do czynienia, decyduje jego treść i istota, nie zaś nazwa (w tym przypadku - "umowa zlecenia"). Nie istnieje zasada domniemania istnienia stosunku pracy, charakter więzi łączących strony każdorazowo należy ustalić na podstawie cech stosunku prawnego (...).*

Możliwość doręczania decyzji podatkowych przez sołtysa wynika z przepisu art. 144 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111). Przepis ten stanowi, że „w przypadku braku możliwości doręczenia w sposób, o którym mowa w § 1a, gdy organem podatkowym jest wójt, burmistrz (prezydent miasta), pisma może doręczać sołtys, za pokwitowaniem”.

Z regulacji zawartych w art. 144 § 1a i art. 144 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa wynika, że w pierwszej kolejności organ podatkowy zobowiązany jest do doręczania pism na konto w systemie teleinformatycznym organu podatkowego albo w siedzibie organu podatkowego. W dalszej kolejności organ podatkowy powinien doręczać pisma na adres do doręczeń elektronicznych. Dopiero w przypadku braku możliwości dokonywania doręczeń we wskazanym sposobie, gdy organem podatkowym jest wójt, pisma może doręczać sołtys, za pokwitowaniem.

Mając na uwadze treść przepisu art. 144 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa należy stwierdzić, że źródłem obowiązków sołtysa (w tym również osoby łączącej mandat radnego z funkcją sołtysa) polegających na doręczaniu pism, w tym decyzji podatkowych, np. na podatek od nieruchomości, jest przepis prawa, tzn. powołany przepis art. 144 § 4 ustawy – Ordynacja podatkowa. Taki też pogląd zaprezentował NSA w trzech orzeczeniach z dnia 8 maja 2018 r. o sygnaturach akt: II OSK542/18, II OSK 543/18, II OSK 544/18 (<https://orzeczenia.nsa.gov.pl>).

We wskazanych orzeczeniach NSA – uznając, że art. 144 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa jest źródłem zadań i kompetencji sołtysa jako organu wykonawczego w sołectwie – dopuścił de facto możliwość zawarcia umowy pomiędzy wójtem (burmistrzem,

prezydentem miasta) a sołtysem-radnym, której przedmiotem byłoby doręczanie pism i która precyzowałaby jedynie obowiązki, które z mocy prawa spoczywają na radnym pełniącym jednocześnie funkcję sołtysa.

W ocenie NSA zawarcie takiej umowy ma charakter wtórny wobec umocowania ustawowego bycia doręczycielem decyzji wydawanych przez organ podatkowy, nie kreuje obowiązku wykonywania pracy na rzecz organu wykonawczego gminy, bowiem jej przedmiotem jest wyłącznie wykonywanie ustawowych zadań sołtysa, a stosunek prawny pomiędzy radnym–sołtysem a wójtem (burmistrzem, prezydentem miasta) ma charakter administracyjnoprawny, który nawiązuje się z mocy prawa, nie zaś postanowień umowy. Nie jest to więc stosunek zobowiązaniowy prawa pracy, którego treść kształtują zgodne oświadczenia woli jego stron, lecz stosunek publicznoprawny pomiędzy organem podatkowym, a sołtysem z których jeden powierza drugiemu wykonywanie określonych czynności zdefiniowanych ustawowo. Umowa w tym zakresie ma w ocenie NSA charakter publicznoprawny, a nie cywilnoprawny. W tym stanie rzeczy – w ocenie NSA – nie dochodzi do naruszenia art. 24d ustawy o samorządzie gminnym.

Biorąc powyższe pod uwagę w ocenie tut. Izby doręczanie decyzji podatkowych przez sołtysa posiadającego jednocześnie mandat radnego znajduje umocowanie w przepisach prawa i stanowi wyraz wykonywania ustawowych zadań sołtysa. Brak jest przy tym podstaw prawnych dla zawierania, dodatkowo, jakiegokolwiek umowy w tym zakresie oraz do kształtowania w tej drodze wynagrodzenia za realizowanie obowiązków wynikających z art. 144 § 4 ustawy – Ordynacja podatkowa.

Kwestia dotycząca ponoszenia przez radnego pełniącego jednocześnie funkcję sołtysa kosztów związanych z doręczaniem decyzji podatkowych możliwa jest do uregulowania w ramach instytucji diety, o której mowa w art. 37b ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. W świetle tego przepisu „rada gminy może ustanowić zasady, na jakich przewodniczącemu organu wykonawczego jednostki pomocniczej będzie przysługiwała dieta oraz zwrot kosztów podróży służbowej”. WSA w Gdańsku w wyroku z dnia 30 listopada 2023 r., sygn. akt III SA/Gd 475/23 (<https://orzeczenia.nsa.gov.pl>) wskazał, że *co do zasady sołtysowi i innym przewodniczącym organów wykonawczych jednostek pomocniczych za sam fakt pełnienia tej funkcji nie przysługuje wynagrodzenie, funkcja ta ma bowiem wymiar społeczny. Z uwagi na fakt, że status przedstawicieli wybieranych do władz lokalnych powinien im zapewniać wyrównanie finansowe odpowiednio do kosztów poniesionych w związku z wykonywaniem mandatu oraz, w razie potrzeby, wyrównanie finansowe za utracone zyski lub też wynagrodzenie za wykonaną pracę, w art. 37b u.s.g. przewidziano regulacje w tym zakresie.*

Z kolei WSA w Rzeszowie w wyroku z dnia 25 sierpnia 2016 r., sygn. akt II SA/Rz 1701/15 (<https://orzeczenia.nsa.gov.pl>) podał, że *nie budzi wątpliwości, że rada gminy może zadecydować o określeniu zasad przyznania przewodniczącemu organu wykonawczego jednostki podziału pomocniczego gminy, a więc także soltysom, diety oraz zwrot kosztów podróży służbowej. W możliwości określania zasad przyznania diety oraz zwrotu kosztów podróży, mieści się kompetencja radnych polegająca na przyznaniu soltysom diety, jej wysokości oraz dookreślenia sytuacji uprawniających do jej uzyskania.*

Stanowisko prezentowane przez Izbę nie stanowi wiążącej interpretacji prawa, lecz jedynie pogląd Izby w zakresie objętym pytaniem.

Prezes Regionalnej Izby
Obrachunkowej w Poznaniu

/-/ Grażyna Wróblewska