

## **Uchwały organu stanowiącego gminy w sprawie zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa na tle przesłanek wyłączenia radnego z udziału w głosowaniu**

### **Acts of local law on the collection of local taxes and charges by way of cash collection taking into account the exclusion of a councillor from participation in voting**

#### **Streszczenie**

Procedurze podejmowania aktów prawa miejscowego przez organy stanowiące gmin w sprawie zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa poświęca się wiele uwagi mimo tego, że przepisy prawne regulujące rzeczoną materię na przestrzeni lat nie uległy zmianie. Bez wątpienia do tego stanu rzeczy przyczyniła się działalność regionalnych izb obrachunkowych sprawujących nadzór nad uchwałami w sprawie podatków i opłat lokalnych. W artykule przedstawiono podstawy prawne podejmowania aktów prawa miejscowego w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych, zagadnienie interesu prawnego radnego oraz omówiono wyłączenia radnego z głosowania w sprawie uchwał dotyczących jego interesu prawnego. Po przedstawieniu podstaw teoretycznoprawnych zaprezentowano skutki, jakie niesie za sobą podjęcie uchwały w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych z udziałem radnego podlegającego wyłączeniu z udziału w głosowaniu, oraz przeprowadzono przegląd orzecznictwa sądowego i rozstrzygnięć organów nadzoru w przedmiotowym zakresie.

**Słowa kluczowe:** radny, inkasent, interes prawny, podatki i opłaty lokalne

## Abstract

The procedure for adopting acts of local law by municipalities' governing bodies in respect of ordering the collection of local taxes and charges by way of cash collection is given much attention despite the fact that the legal regulations governing this matter have not changed over the years.

Undoubtedly, the operation of regional accounting chambers supervising resolutions on local taxes and charges has contributed to this state of affairs.

This paper presents the legal basis for the adoption of acts of local law on the collection of taxes and local charges, the issue of a town councillor's legal interest. Moreover the exclusion of councillors from voting on resolutions concerning their legal interest has been discussed.

After the presentation of the theoretical and legal basis, the effects of adopting a resolution on the collection of taxes and local fees with the participation of a councillor who is subject to exclusion from participation in the vote are presented. Also a review of court rulings and decisions of supervisory bodies in this respect is carried out.

**Keywords:** town councillor, cash collector, legal interest, local taxes and charges

## 1. Wstęp

W polskim porządku prawnym od wielu lat obowiązują przepisy umożliwiające organowi stanowiącemu gminy podejmowanie aktów prawa miejscowego w sprawie zarządzania poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa. W praktyce wykonanie upoważnienia ustawowego sprawia radom gmin wielu trudności, o czym dobitnie świadczą rozstrzygnięcia nadzorze regionalnych izb obrachunkowych<sup>1</sup> oraz orzecznictwo sądów administracyjnych<sup>2</sup>. Realizacja delegacji

<sup>1</sup> Zob. Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 20 maja 2020 r., Nr XIII.95.K.2020, LEX nr 3017830.

<sup>2</sup> Zob. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 6 lutego 2020 r., I SA/Kr 1252/19, LEX nr 2791351.

ustawowej uprawniającej do podjęcia przez radę gminy uchwały w sprawie zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa nie może nastąpić bez odniesienia się do przepisów regulujących ustrój samorządu gminnego, w szczególności przepisów wyznaczających ograniczenia w wykonywaniu mandatu radnego.

Celem niniejszego artykułu jest zaprezentowanie podstaw prawnych podejmowania uchwał w sprawie zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa z uwzględnieniem interesu prawnego radnego oraz analiza skutków prawnych podjęcia przez radę gminy uchwały z udziałem radnego, którego interesu prawnego dotyczy ta uchwała.

## **2. Podstawy prawne dotyczące podejmowania uchwał w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych**

Niejednokrotnie organ stanowiący gminy powierza pełnienie funkcji inkasenta jednej z osób sprawujących mandat radnego. Warto zauważyć, że polskie ustawodawstwo nie zakazuje łączenia funkcji inkasenta i radnego. Zgodnie bowiem z art. 9 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa inkasentem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu<sup>3</sup>. Wprost zakaz taki nie wynika również z przepisów ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym<sup>4</sup>.

Analizując przedmiotowe zagadnienie, należy odnieść się do podstaw materialnoprawnych stanowienia o poborze podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa. Zgodnie z art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych rada gminy może zarządzać pobór podatku od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczać inkasentów i określać wysokość wynagrodzenia za inkaso<sup>5</sup>. Delegacja ustawowa umożliwiająca pobór opłat lokalnych w drodze inkasa

---

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.).

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 713 ze zm.), dalej: u.s.g.

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.).

wynika z normy prawnej art. 19 pkt. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Analogiczne rozwiązania prawne zostały przewidziane w odniesieniu do podatku rolnego<sup>6</sup>, podatku leśnego<sup>7</sup> oraz opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi<sup>8</sup>.

Podstawy prawne podejmowania uchwał w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych od wielu lat pozostają niezmiennie. Mimo to aktywność organów nadzoru oraz sądów administracyjnych pozwala wysnuć wniosek, że ich podejmowanie sprawia organom stanowiącym gminy wielu trudności. Na potrzeby niniejszego opracowania analizie zostanie poddany tryb procedowania nad uchwałami w sprawie zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa. Niejednokrotnie rady gmin, podejmując uchwały w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych, przywiązują wagę do konkretnej delegacji ustawowej stanowiącej podstawę prawną do podjęcia aktu prawa miejscowego, pomijając przy tym normy prawne zawarte w samorządowej ustawie ustrojowej.

Mając na uwadze powyższe, należy wskazać, że zgodnie z art. 40 ust. 1 u.s.g. na podstawie upoważnień ustawowych gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. W kontekście przedmiotowego zagadnienia istotnego znaczenia nabiera jednak dyspozycja art. 25a u.s.g., zgodnie z którą radny nie może brać udziału w głosowaniu w radzie ani w komisji, jeżeli dotyczy ono jego interesu prawnego. Ustawodawca jednak nie zawarł w rzeczonym akcie prawnym definicji legalnej pojęcia „interes prawny”. W konsekwencji powyższego analizowane pojęcie stanowi klauzulę generalną, tym samym wykładnię użytego przez ustawodawcę sformułowania należy dokonywać *in concreto*. Pomocny w tym zakresie będzie również dorobek doktryny oraz orzecznictwo sądów administracyjnych.

---

<sup>6</sup> Art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 333).

<sup>7</sup> Art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 888 ze zm.).

<sup>8</sup> Art. 6l ust. 2 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1439 ze zm.).

### 3. Interes prawny radnego

Mając na względzie powołane wstępne uwagi, konieczna wydaje się analiza najistotniejszych założeń dotyczących zagadnienia związanego z pojęciem interesu prawnego radnego.

Poglądy doktryny wskazują w sposób jednoznaczny, że wprowadzenie do polskiego porządku prawnego przedmiotowej regulacji miało charakter antykorupcyjny. *Ratio legis* powołanej regulacji prawnej zmierza bowiem do wyeliminowania sytuacji, w wyniku której w głosowaniu nad daną uchwałą będzie brał udział radny, który zamiast kierować się interesem wspólnoty samorządowej, będzie skupiał się na własnym celu<sup>9</sup>.

W bogatym dorobku piśmienniczym niejednokrotnie akcentowane jest, że w sytuacji potencjalnego oddziaływania uchwały na interes prawny radnego brak jest gwarancji, że radny zachowa pełen obiektywizm i będzie się kierował wyłącznie interesem gminy<sup>10</sup>. Dodatkowo podkreśla się, że uzasadnieniem dla wprowadzenia wskazanego zakazu dla radnych było zapobieżenie sytuacjom, w których mandat radnego mógłby być wykorzystywany w celach prywatnych, niezależnie od tego czy w wyniku tych działań radny osiągnąłby korzyść majątkową, czy też innego rodzaju korzyść<sup>11</sup>.

Istota zagadnienia sprowadza się zatem do właściwego rozumienia użytego przez ustawodawcę pojęcia „interes prawny”. W licznych orzeczeniach sądy administracyjne podejmowały próby wskazania istoty interesu prawnego w odniesieniu do zakazu sformułowanego w art. 25a u.s.g. Warto nadmienić, że na przestrzeni lat stworzono liczne definicje interesu prawnego. Nie sposób jednak pominąć faktu, że pojęcie to nierozzerwalnie łączy się z terminologią związaną z postępowaniem administracyjnym<sup>12</sup>.

<sup>9</sup> A. Rzetecka-Gil, *Samorząd gminny. Komentarz do przepisów o charakterze antykorupcyjnym*, Gdańsk 2015, art. 25(a), LEX/el.

<sup>10</sup> A. Wilczyńska, *Interes prawny radnego w rozumieniu art. 25a ustawy o samorządzie gminnym*, „Samorząd Terytorialny” 2013, nr 4, s. 44.

<sup>11</sup> A. Rzetecka-Gil, [w:] S. Gajewski, A. Jakubowski (red.), *Ustawa o samorządzie gminnym, Ustawy samorządowe. Komentarz*, Warszawa 2018, art. 25a, Legalis.

<sup>12</sup> A. Rzetecka-Gil, *Interes prawny radnego jako przesłanka wyłączająca jego udział w głosowaniu*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2009, nr 1, s. 72.

Ponadto dla omawianego zagadnienia istotnym okazał się wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 10 września 2002 r.<sup>13</sup> W powołanym judykacie Sąd w sposób jednoznaczny stwierdził, że interes prawny to interes wypływający zarówno z przepisów ustrojowych, przepisów prawa materialnego, jak i z przepisów prawa procesowego, które to mogą kształtować uprawnienia i obowiązki jednostki. Naczelny Sąd Administracyjny we wskazanym wyroku wyraził również pogląd, że za nieuzasadniony oraz sprzeczny z prawem należy uznać brak możliwości kształtowania interesów jednostki przez normy o charakterze ustrojowym. Sąd uznał ponadto, że interes prawny to interes chroniony przez przepisy prawa ustrojowego, a zatem stosowanie art. 25a u.s.g. odnosi się do uchwał podejmowanych na podstawie powołanej ustawy.

Powołany wyrok wytyczył kierunek rozumienia interesu prawnego radnego nie tylko poprzez odniesienie do konkretnej normy materialnoprawnej, ale wskazał również na konieczność uwzględniania każdorazowo dyspozycji przepisów ustrojowych, w tym wypadku regulujących urząd samorządu gminnego.

W kolejnych latach sądy administracyjne podejmowały próby ustalenia, czy w danym przypadku doszło do naruszenia interesu prawnego radnego, czy też mamy do czynienia wyłącznie z interesem faktycznym. Poglądy w tej mierze nie były jednak jednolite. Bazując na dorobku piśmiennictwa, należy podkreślić, że interes prawny radnego był również interpretowany w sposób odmienny. Wąskie ujęcie przedmiotowego pojęcia zakłada, że interes prawny radnego, o którym mowa w art. 25a u.s.g., może się wywodzić wyłącznie z przepisów prawa materialnego<sup>14</sup>. Niemniej jednak na przestrzeni lat jako wiodący ugruntował się pogląd opowiadający się za szerokim ujęciem rzeczowanego zagadnienia.

Dlatego też w tym miejscu zasadne wydaje się przywołanie istotnego dla przedmiotowego zagadnienia orzeczenia Naczelnego Sądu

<sup>13</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 10 września 2002 r., II SA/Wr 1498/02, LEX nr 74731.

<sup>14</sup> A. Rzetucka-Gil, *Interes prawny...*, s. 73.

Administracyjnego z dnia 23 sierpnia 2018 r.<sup>15</sup> Sąd zauważył w nim bowiem, że interesu prawnego radnego, o którym mowa w art. 25a u.s.g., nie można utożsamiać wyłącznie z interesem majątkowym, wskazując, że nie są to pojęcia tożsame, choć przez występujący element majątkowy jednak powiązane ze sobą. Orzeczenie to zawiera również praktyczną wskazówkę dla każdego, kto podejmuje się próby stworzenia katalogu przypadków, w których mamy do czynienia z interesem prawnym radnego. Sąd wskazuje bowiem, że w odpowiedzi na pytanie, czy mamy rzeczywiście do czynienia z interesem prawnym radnego, niezbędne jest przeprowadzenie dogłębnej analizy sytuacji, w jakiej znalazł się dany radny, z uwzględnieniem wszystkich jej aspektów, również majątkowych. Dopiero po przeprowadzonej analizie można wyprowadzić wnioski, czy podjęta przez organ stanowiący gminy uchwała oraz jej skutki odnoszą się do sfery stosunków prawnych radnego. Ponadto w uzasadnieniu do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 kwietnia 2013 r. odwołano się do uniwersalnych cech interesu prawnego, które winien on każdorazowo przejawiać. Mianowicie interes prawny, zgodnie z zaprezentowanym poglądem, musi być osobisty, konkretny i realny w sensie obiektywnym<sup>16</sup>. Dodatkowo w orzecznictwie sądów administracyjnych akcentowane jest również, że dla zastosowania normy wynikającej z art. 25a u.s.g. wystarczy „już tylko sama możliwość dotknięcia interesu prawnego”<sup>17</sup>. Sąd w powołanym orzeczeniu uznał, że radny, którego interesu dana uchwała dotyczy, może wpływać na jej treść nie tylko przez sam akt głosowania, ale także poprzez szereg działań poprzedzających jej uchwalenie, w tym m.in. działań lobbystycznych.

Lapidarność przepisu art. 25a u.s.g. sugerowałaby, że jego wykładnia nie powinna stanowić trudności, zwłaszcza dla adresatów wskazanej dyspozycji ustawowej. Nic bardziej mylnego, pomimo funkcjonowania

---

<sup>15</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 sierpnia 2018 r., II OSK 2099/16, LEX nr 2566371.

<sup>16</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 kwietnia 2013 r., I OSK 115/13, LEX nr 1336304.

<sup>17</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 kwietnia 2013 r., I OSK 124/13, LEX nr 1335231.

rzeczony regulacji prawnej od 2001 r. stosowanie zakazu wynikającego z analizowanego przepisu prowadzi do wniosku, że każdy stan należy rozpatrywać indywidualnie, aby mieć pewność, że wyprowadzone wnioski są słuszne. Zwłaszcza mając na uwadze, że art. 25a u.s.g. jest wyjątkiem od generalnej zasady, którą sformułował ustawodawca w odniesieniu do pełnienia mandatu radnego. Zgodnie z brzmieniem art. 24 ust. 1 u.s.g. radny jest obowiązany brać udział w pracach rady gminy i jej komisji oraz innych instytucji samorządowych, do których został wybrany lub desygnowany. Dlatego też należy przykładem sądów administracyjnych wskazać, że sytuacje, w których możliwe jest zastosowanie art. 25a u.s.g., nie poddają się uogólnieniu. Należy je każdorazowo oceniać indywidualnie, mając na uwadze konkretną uchwałę, jej rozwiązania oraz sytuację prawną radnego, która powstała w następstwie jej podjęcia<sup>18</sup>.

Niewątpliwie przybliżenie materii związanej z koniecznością wyłączenia się radnego z udziału w głosowaniu, jeżeli dotyczy ono jego interesu prawnego, i wskazaniem, w jaki sposób należy interpretować to pojęcie, prowadzi bezsprzecznie do wniosku, że wyznaczenie radnego inkasentem związane jest z jego interesem prawnym. Zatem z całą pewnością do sytuacji, w których znajdzie zastosowanie art. 25a u.s.g., należy zaliczyć udział radnego w głosowaniu nad uchwałą w sprawie wyznaczenia inkasentów oraz określenia wynagrodzenia za inkaso, gdy na jej podstawie dany radny zostanie wyznaczony inkasentem z możliwością uzyskiwania dochodu z tego tytułu. Ten sposób postrzegania i interpretowania pojęcia interesu prawnego znalazł akceptację w orzecznictwie sądów administracyjnych. Jak wynika z uzasadnienia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 21 września 2015 r., uchwała wyznaczająca radnego inkasentem z prawem do pobierania wynagrodzenia za inkaso oraz określająca wysokość tego wynagrodzenia dotyczy uprawnień i obowiązków radnego o charakterze majątkowym, co uzasadnia, że dotyczy ona jego interesu prawnego<sup>19</sup>.

<sup>18</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 października 2018 r., II OSK 1667/18, LEX nr 2582451.

<sup>19</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 21 września 2015 r., I SA/Gl 509/15, Legalis nr 1339591.



## 4. Nadzór regionalnych izb obrachunkowych nad uchwałami w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych

Kwestie nadzoru nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego zostały uregulowane w samorządowych ustawach ustrojowych. Właściwym rzeczowo organem sprawującym nadzór nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego w zakresie podatków i opłat lokalnych, w tym uchwał w sprawie inkasa podatków, jest regionalna izba obrachunkowa. Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych w art. 11 ust. 1 pkt 5 stanowi, że w zakresie działalności nadzorczej właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa<sup>20</sup>. Natomiast z brzmienia ustawy kształtującej ustrój samorządu gminnego wynika obowiązek nałożony na organ wykonawczy gminy do przedłożenia regionalnej izbie obrachunkowej uchwał objętych jej zakresem nadzoru<sup>21</sup>.

Ustawa o samorządzie gminnym określa również, że w stosunku do uchwały obarczonej wadą prawną organ nadzoru może zastosować postępowanie, w wyniku którego stwierdzi nieważność uchwały w całości lub w części, bądź też wskaże, że uchwałę podjęto z naruszeniem prawa. W odniesieniu do powyższego art. 91 ust. 1 u.s.g. stanowi, że uchwała lub zarządzenie organu gminy sprzeczne z prawem są nieważne. O stwierdzeniu nieważności uchwały w całości lub w części orzeka organ nadzoru w terminie nie dłuższym niż 30 dni od dnia jej doręczenia. Nieprawidłowości, których dopatruje się organ nadzoru, mogą zostać zakwalifikowane zatem jako istotnie bądź nieistotnie naruszające prawo. Co istotne, ustawodawca nie wprowadził definicji legalnej stopnia doniosłości uchybień prawnych pozwalających w sposób jednoznaczny określić, czym jest istotne, a czym nieistotne naruszenie prawa.

---

<sup>20</sup> Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2137).

<sup>21</sup> Art. 90 ust. 2 u.s.g.

W orzecznictwie ukształtowano pogląd, iż orzeczenie nieważności uchwały lub zarządzenia uzasadnione jest istotnym naruszeniem prawa. Istotne naruszenie prawa będzie zaś występowało wtedy, gdy uchwała pozostaje w wyraźnej sprzeczności z określonym przepisem prawa i wynika to bezpośrednio z jego treści<sup>22</sup>. Wojewódzki Sad Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 13 kwietnia 2012 r. stwierdził, że owa istotność naruszenia prawa to uchybienie naruszające przepisy wyznaczające kompetencje do wydania aktu, podstawy prawnej podejmowania uchwał, naruszające przepisy prawa ustrojowego, przepisy prawa materialnego poprzez dokonanie wadliwej ich wykładni oraz przepisów, które normują procedurę podejmowania danej uchwały, jeżeli w wyniku tego naruszenia została podjęta uchwała innej treści, niż gdyby dane naruszenie nie wystąpiło<sup>23</sup>. W przytoczonym wyroku analizie poddano także kwestię dotyczącą innego rodzaju nieprawidłowości, jaką stanowi nieistotne naruszenie prawa. Sąd wskazał, że tego rodzaju naruszenie przepisów prawa jest mniej doniosłe. Sąd rozpatrując w powołanym wyroku tego rodzaju nieprawidłowość, podkreślił, że jest to pewnego rodzaju nieścisłość prawna lub błąd, który nie ma wpływu na istotę treści podjętej uchwały przez organ gminy. Innego rodzaju są również skutki stwierdzenia przez organ nadzoru, że doszło do nieistotnego naruszenia prawa. Ustawodawca przewidział w przypadku zaistnienia tego rodzaju sytuacji, że organ nadzoru nie stwierdza nieważności uchwały lub zarządzenia, a ogranicza się jedynie do wskazania, iż uchwałę lub zarządzenie wydano z naruszeniem prawa<sup>24</sup>. Natomiast w sytuacji stwierdzenia, że dany akt prawny organu stanowiącego gminy obarczony jest wadą prawną, a upłynął ustawowy termin na podjęcie rozstrzygnięcia nadzorczego, organ nadzoru został uprawniony do skorzystania z możliwości zaskarżenia uchwały. Przepisy samorządowej ustawy ustrojowej jednoznacznie stanowią, że po upływie określonego w ustawie terminu na podjęcie rozstrzygnięcia nadzorczego

<sup>22</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 19 kwietnia 2018 r., I SA/Ol 153/18, Legalis nr 1763582.

<sup>23</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 13 kwietnia 2012 r., IV SA/Wr 625/11, Legalis nr 540863.

<sup>24</sup> Art. 91 ust. 4 u.s.g.

organ nadzoru nie może we własnym zakresie stwierdzić nieważności danej uchwały. W takiej sytuacji ustawodawca przewidział możliwość zaskarżenia uchwały do sądu administracyjnego<sup>25</sup>.

Przenosząc powyższe uwagi na przedmiot analizowanego zagadnienia, należy wskazać na sposób postępowania organu nadzoru – regionalnej izby obrachunkowej w odniesieniu do uchwał w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych. Rozpatrując podstawy prawne podjęcia uchwały stanowiącej akt prawa miejscowego oraz dokonując oceny jej treści pod kątem zgodności z obowiązującymi przepisami prawa, nie można nie odnieść się do analizy procedury podejmowania uchwały. Regionalne izby obrachunkowe w odniesieniu do materii proceduralnej podają w wątpliwość zgodność z prawem uchwał organu gminy dotyczących zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa, kiedy dopatrzą się, że imiona i nazwiska inkasentów wyznaczonych daną uchwałą są zbieżne z danymi personalnymi radnych konkretnej gminy. Po powzięciu tej informacji niezbędne jest zatem przeanalizowanie etapu głosowania nad uchwałą i zbadanie, czy radny wyznaczony uchwałą do pełnienia funkcji inkasenta brał udział w głosowaniu nad tym aktem prawnym rady gminy. Potwierdzenie tego stanu rzeczy skutkuje podjęciem przez organ nadzoru stosownego rozstrzygnięcia w odniesieniu do stwierdzonej nieprawidłowości.

## **5. Skutki udziału radnego w głosowaniu nad uchwałą w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych w sytuacji, gdy uchwała dotyczy interesu prawnego radnego.**

Po rozpatrzeniu zagadnień dotyczących podstaw prawnych podejmowania uchwał w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych, pojęcia interesu prawnego radnego, a także wskazaniu kategorii naruszeń prawa, które wynikają z ustawy o samorządzie gminnym, analizie poddano skutki prawne, jakie pociąga za sobą udział radnego w głosowaniu nad podjęciem uchwały dotyczącej zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa, która dotyczy jego interesu prawnego. Istotne

---

<sup>25</sup> Art. 93 ust. 1 u.s.g.

jest bowiem zagadnienie związane z udziałem radnego w procedowaniu nad uchwałą na etapie jej głosowania. Kategoryczny zakaz sformułowany w ustawie dotyczy udziału w głosowaniu w ogóle. Natomiast działanie radnego polegające na wstrzymaniu się od głosu w trakcie głosowania należy zakwalifikować jako naruszające dyspozycję art. 25a u.s.g. Dlatego też radny, sprawując swój mandat, musi każdorazowo ocenić kwestię swojego udziału w głosowaniu przez pryzmat art. 25a u.s.g.

Podobnie jak na przestrzeni lat zmieniło się podejście do pojmowania pojęcia interesu prawnego radnego, tak samo skutki udziału radnego w głosowaniu nad uchwałą w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych, w wyniku czego radny zostaje wyznaczony inkasentem z uprawnieniem do otrzymania wynagrodzenia, są niejednolicie traktowane. Wskazana rozbieżność dotyczy zarówno działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych, jak i orzecznictwa sądów administracyjnych.

Rozpatrując przedmiotowe zagadnienie, należy wskazać, że część organów nadzoru w sposób kategoryczny i restrykcyjny postrzega naruszenie art. 25a u.s.g. i wskazuje, że działanie to w sposób istotny narusza obowiązujące przepisy prawa i winno skutkować nieważnością uchwały. Pogląd taki został zaprezentowany w uchwale Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 10 kwietnia 2019 r. Kolegium Izby, prowadząc postępowanie nadzorcze, wskazało, że za stwierdzeniem nieważności uchwały przemawia przede wszystkim fakt, iż sposób jej uchwalania pozostawał w ewidentnej sprzeczności z art. 25a u.s.g.<sup>26</sup> Zaprezentowane stanowisko znajduje odzwierciedlenie także w orzecznictwie sądów administracyjnych. W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 5 listopada 2014 r. wyrażono pogląd, że reguły wynikające z u.s.g. wskazują niezbędne elementy zgodnego z prawem podjęcia uchwały. Zalicza się do nich procedura podjęcia uchwały. Natomiast wśród elementów, które składają się na przestrzeganie zasad procedowania nad uchwałą, istotne jest głosowanie

---

<sup>26</sup> Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 10 kwietnia 2019 r. Nr 8/547/2019, Legalis nr 1896598.

z udziałem legitymowanych do tego osób – radnych<sup>27</sup>. Ponadto dla Sądu rozpatrującego sprawę nie budziło wątpliwości, że interes prawny dotyczył sytuacji, w której organ stanowiący gminy zdecydował o ustanowieniu radnego inkasentem z przysługującym mu prawem do pobierania wynagrodzenia za inkaso, a którego wysokość została uregulowana podjętą uchwałą. W ocenie Sądu podjęty akt prawa miejscowego dotyczył w sposób bezpośredni uprawnień i obowiązków radnego, o charakterze majątkowym w związku z uzyskiwaniem wynagrodzenia za pełnienie obowiązków inkasenta.

Zatem według poglądu, zgodnie z którym udział radnego w głosowaniu nad uchwałą wyznaczającą go inkasentem podatków i opłat lokalnych wiąże się z naruszeniem prawa w stopniu istotnym, nie można pominąć faktu, że organy nadzoru mogą orzec o nieważności uchwały w całości lub w części. Przytoczona uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu dotyczyła wydania rozstrzygnięcia nadzorczego orzekającego o nieważności uchwały w całości. Natomiast Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie wskazało w rozstrzygnięciu nadzorczym z dnia 31 lipca 2019 r., że uchwała jedynie w części dotyczącej wyznaczenia na inkasenta radnego, który brał udział w głosowaniu nad swoją osobą w zakresie pełnienia funkcji inkasenta, jest niezgodna z art. 25a u.s.g.<sup>28</sup> W konsekwencji w pozostałym zakresie uchwała pozostała w obrocie prawnym.

Jednocześnie część rozstrzygnięć nadzorczych kwestię udziału radnego w głosowaniu nad uchwałą, w wyniku której radny zostaje inkasentem podatków lub opłat lokalnych, traktuje odmiennie i skupia się na analizie tego zagadnienia, odnosząc się wprost do wyników głosowania. Stanowisko takie prezentuje w swoich rozstrzygnięciach nadzorczych Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu. Kolegium Izby uznaje, że jeżeli wynik głosowania świadczy o tym, iż udział radnego w głosowaniu nad

---

<sup>27</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 5 listopada 2014 r., I SA/Gl 1069/14, Legalis nr 1118257.

<sup>28</sup> Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 31 lipca 2019 r., Nr XXIII.199.S.2019, Legalis nr 2195764.

uchwałą dotyczącą inkasa podatków i opłat lokalnych ustanawiającą radnego inkasentem przesądził o podjęciu tej uchwały, wówczas należy uznać, że podjęta uchwała w sposób istotny narusza prawo. Natomiast jeżeli udział radnego w głosowaniu pozostawał bez wpływu na podjęcie uchwały, to wówczas zdaniem Kolegium doszło do nieistotnego naruszenia prawa. Tym samym Kolegium Izby pozostawiło uchwałę w obiegu prawnym, wskazując jedynie, że została podjęta z naruszeniem prawa stosownie do przepisu art. 91 ust. 4 u.s.g.<sup>29</sup>

Rozpatrując zarzut naruszenia art. 25a u.s.g., Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 22 września 2016 r. stwierdził, że celem powołanej regulacji prawnej było zagwarantowanie sprawowania mandatu przez radnego w sposób uczciwy. Sąd wskazał również, że rolą tego przepisu jest wykluczenie możliwości wykorzystania mandatu radnego dla własnych korzyści oraz uniknięcie nacisków także ze strony członków organów gminy. W powołanym orzeczeniu odniesiono się wprost do kwestii związanej z udziałem w głosowaniu radnego nad uchwałą, która dotyczy jego interesu prawnego. Sąd uznał, że przepis art. 25a u.s.g. wprawdzie został naruszony, ale naruszenie to nie zostało zakwalifikowane jako istotnie naruszające prawo. Analizowany wyrok jest interesujący również ze względu na zawartą w uzasadnieniu tezę zakładającą, że kwestie związane z naruszeniem art. 25a u.s.g. należy rozpatrywać indywidualnie w kontekście wyniku głosowania. Zdaniem Sądu udział radnego w głosowaniu nad uchwałą z naruszeniem art. 25a u.s.g., jeżeli pozostawał bez wpływu na podjęcie uchwały, należy traktować jako nieistotne naruszenie prawa<sup>30</sup>.

## 6. Podsumowanie

Rozpatrując przedmiotowe zagadnienia, nie sposób odnieść wrażenia, że jednostki samorządu terytorialnego w zakresie stanowienia aktów prawa

---

<sup>29</sup> Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu Nr 28/63/2020 z dnia 9 września 2020 r., <http://bip.rio.opole.pl/download/attachment/8428/28-63-2020.pdf> [dostęp 29.01.2021].

<sup>30</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 22 września 2016 r., II SA/Rz 854/16, Legalis nr 1545669.

miejscowego w sprawie zarządzenia poboru podatków i opłat lokalnych w drodze inkasa uchylając obowiązującym przepisom prawa, pomimo ugruntowanych regulacji prawnych w analizowanej materii. Podejmowane przez gminy uchwały wyznaczające inkasentów podatków i opłat lokalnych obarczone są niejednokrotnie nieprawidłowością związaną z niespełnieniem kryterium zgodności z art. 25a u.s.g., a zatem regulacją prawną odnoszącą się do procedury podejmowania uchwał. Praktyka wielu jednostek samorządu terytorialnego, polegająca na wyznaczeniu radnych inkasentami, wiąże się z koniecznością zweryfikowania toku procedowania nad uchwałą z uwagi na możliwość udziału w głosowaniu radnego podlegającego wyłączeniu. Przeprowadzona analiza poglądów doktryny i orzecznictwa wskazuje, że wolą ustawodawcy było jak najszersze rozumienie pojęcia interesu prawnego, o którym mowa w art. 25a u.s.g. Zapatrywania na tematykę interesu prawnego radnego, o którym mowa w art. 25a u.s.g., prowadzą do przekonania, że interes ten zawiera element osobistego zainteresowania radnego podjęciem danej uchwały w sensie obiektywnym. Niewątpliwie powołana norma prawna znajduje zastosowanie w sytuacji, gdy wolą organu stanowiącego gminy radny ma zostać wyznaczony do pełnienia funkcji inkasenta.

Konkludując przeprowadzoną analizę, należy stwierdzić, że brak jest jednolitego poglądu co do skutków związanych z udziałem radnego w głosowaniu, którego interesu prawnego dotyczy uchwała w sprawie inkasa podatków i opłat lokalnych. Ta niejednorodność poglądów dostrzegalna jest zarówno w rozstrzygnięciach nadzorczych regionalnych izb obrachunkowych, jak też w orzeczeniach sądów administracyjnych.

Najbardziej dotkliwy skutek związany ze wskazaną nieprawidłowością opiera się na założeniu, że w stopniu istotnym narusza obowiązujące przepisy prawa uchwała podjęta z udziałem radnego, która związana jest z jego interesem prawnym. Jednak w części rozstrzygnięć nadzorczych regionalnych izb obrachunkowych można odnaleźć tezy, które były także formułowane w wyrokach sądów administracyjnych, wskazujące na konieczność analizy rzeczowego zagadnienia przez pryzmat wyników

głosowania i możliwości wskazania nieistotnego naruszenia prawa, jeżeli udział radnego w głosowaniu nie przesądził o podjęciu uchwały.

Jednak bezsprzecznie działanie organu stanowiącego gminy z naruszeniem art. 25a u.s.g. wprowadza stan niepewności co do dalszego bytu podjętej uchwały w obrocie prawnym. W konsekwencji powyższego jako modelowe rozwiązanie należy uznać wyłączenie się radnego z udziału w głosowaniu każdorazowo, gdy procedowana materia może dotyczyć jego interesu prawnego, ujmowanego w sposób szeroki. Niewątpliwie wyznaczenie radnego inkasentem związane jest z jego interesem prawnym, a zatem będzie skutkowało naruszeniem art. 25a u.s.g., w sytuacji gdy radny będzie aktywnie uczestniczył w procedurze podejmowania uchwały na etapie jej głosowania.

## **BIBLIOGRAFIA**

### **Literatura**

Rzetecka-Gil A. [w:] S. Gajewski, A. Jakubowski (red.), *Ustawa o samorządzie gminnym, Ustawy samorządowe. Komentarz*, Warszawa 2018, art. 25a, Legalis.

Rzetecka-Gil A., *Interes prawny radnego jako przesłanka wyłączająca jego udział w głosowaniu*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2009, nr 1.

Rzetecka-Gil A. *Samorząd gminny. Komentarz do przepisów o charakterze antykorupcyjnym*, Gdańsk 2015, art. 25(a), LEX/el.

Wilczyńska A., *Interes prawny radnego w rozumieniu art. 25a ustawy o samorządzie gminnym*, „Samorząd Terytorialny” 2013, nr 4.

### **Akty prawne**

Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 333)

Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 713 ze zm.)

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.)

Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych



(t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2137)

Ustawa z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1439 ze zm.)

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.)

Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 888 ze zm.)

## **Orzeczenia**

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 10 września 2002 r., II SA/Wr 1498/02, LEX nr 74731

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 kwietnia 2013 r., I OSK 115/13, LEX nr 1336304

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 kwietnia 2013 r., I OSK 124/13, LEX nr 1335231

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 sierpnia 2018 r., II OSK 2099/16, LEX nr 2566371

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 października 2018 r., II OSK 1667/18, LEX nr 2582451

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 13 kwietnia 2012 r., IV SA/Wr 625/11, Legalis nr 540863

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 5 listopada 2014 r., I SA/Gl 1069/14, Legalis nr 1118257

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 21 września 2015 r., I SA/Gl 509/15, Legalis nr 1339591

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 22 września 2016 r., II SA/Rz 854/16, Legalis nr 1545669

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 19 kwietnia 2018 r., I SA/Ol 153/18, Legalis nr 1763582

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 6 lutego 2020 r., I SA/Kr 1252/19, LEX nr 2791351

## **Inne źródła**

Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 10 kwietnia 2019 r., Nr 8/547/2019, Legalis nr 1896598

Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 31 lipca 2019 r., Nr XXIII.199.S.2019, Legalis nr 2195764

Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 20 maja 2020 r., Nr XIII.95.K.2020, LEX nr 3017830

Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu Nr 28/63/2020 z dnia 9 września 2020 r., <http://bip.rio.opole.pl/download/attachment/8428/28-63-2020.pdf>