



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA ŚWIĘTOKRZYSKIEGO

Kielce, dnia 6 października 2025 r.

Poz. 3206

UCHWAŁA NR 116/2025

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W KIELCACH

z dnia 30 września 2025 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały nr XV/88/2025 Rady Gminy w Radkowie z dnia 29 sierpnia 2025 r. w sprawie zmiany Uchwały Nr IV/24/2024 Rady Gminy w Radkowie z dnia 27 sierpnia 2024 roku w sprawie zarządzenia poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości, od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes Izby

Członkowie: Wojciech Czerw, Monika Dębowska-Sołtyk, Iwona Kudła, Ewa Midura, Zbigniew Rękas, Monika Różycka, Agnieszka Zarębska (sprawozdawca)

na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2025 r. poz. 1153)

stwierdza nieważność

uchwały nr XV/88/2025 Rady Gminy w Radkowie z dnia 29 sierpnia 2025 r. w sprawie zmiany Uchwały Nr IV/24/2024 Rady Gminy w Radkowie z dnia 27 sierpnia 2024 roku w sprawie zarządzenia poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości, od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso z powodu naruszenia art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1176 ze zm.), art. 6 ust.8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 176), art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz.707) oraz § 6 i § 18 ust. 1 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283).

Uzasadnienie

Uchwała nr XV/88/2025 Rady Gminy w Radkowie z dnia 29 sierpnia 2025 r. w sprawie zmiany Uchwały Nr IV/24/2024 Rady Gminy w Radkowie z dnia 27 sierpnia 2024 roku w sprawie zarządzenia poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości, od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso wpłynęła do

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dniu 5 września 2025 r. i na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych została objęta postępowaniem nadzorczym.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przeprowadziło badanie nadzorcze tego aktu w dniu 30 września 2025 roku.

O terminie posiedzenia powiadomiono organy jednostki samorządu terytorialnego z pouczeniem, że w posiedzeniu mogą uczestniczyć przedstawiciele podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, co wynika z art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych.

W posiedzeniu Kolegium nie uczestniczyli przedstawiciele Gminy Radków.

W toku postępowania nadzorczego Kolegium stwierdziło w przedmiotowej uchwale istotne naruszenie prawa, które stanowiło podstawę do stwierdzenia jej nieważności.

Podstawą rozstrzygnięcia był opisany poniżej stan faktyczny i prawny.

Rada Gminy w Radkowie zarządziła na terenie Gminy Radków pobór podatku rolnego, leśnego od nieruchomości należnego od osób fizycznych w drodze inkasa (§ 1).

Ponadto w § 2 badanej uchwały postanowiła, cyt.

„§ 2. Na inkasentów do poboru w/w podatków wyznacz się niżej wymienione osoby w poszczególnych sołectwach:(...)”

15) S. B.-pracownik Urzędu Gminy

16) R. A.-pracownik Urzędu Gminy”

Zatem dla inkasentów wymienionych w pkt 15 i 16 nie określono wyznaczonego obszaru ich działania.

W myśl art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, art. 6 ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, rada gminy w drodze uchwały może zarządzić pobór określonych w ww. przepisach podatków w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso. Natomiast zgodnie z art. 9 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.), 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.

Przechodząc do oceny prawnej powyższej regulacji na wstępie należy podkreślić, że uchwała nr XV/88/2025 Rady Gminy w Radkowie jest aktem prawa miejscowego i wyznacza osobom wskazanym w § 2 uchwały obowiązki związane z realizacją funkcji inkasenta podatku rolnego, leśnego oraz od nieruchomości od osób fizycznych. Zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem mieszkańcy gminy, będący w istocie również odbiorcami norm regulowanych w przedmiotowej uchwale mają prawo, aby uchwała zawierająca informację o ich obowiązkach w zakresie spełniania zobowiązania z tytułu ww. podatków identyfikowała inkasentów.

Jednocześnie podatnik ma prawo do tego, żeby po zapoznaniu się z należycie ogłoszonym aktem prawa miejscowego wiedzieć, kto jest uprawniony do pobrania od niego podatku. Należyte wyznaczenie czy określenie inkasenta oznacza także obowiązek wyraźnego podania w uchwale rady gminy obszaru działania inkasenta, by nie było wątpliwości, że inkasent dla obszaru jednego sołectwa nie jest uprawniony do poboru podatków na terenie innego sołectwa (tak m. in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 23 maja 2019 r. sygn. akt VIII SA/Wa 211/19).

W świetle powyższego Kolegium Izby stwierdza, że Rada Gminy w Radkowie w zapisach § 2 pkt 15-16, poprzez wyznaczenie inkasentów bez sprecyzowania obszarów ich działania nie zrealizowała delegacji ustawowej wynikającej z ww. przepisów ustaw o podatkach i opłatach lokalnych, o podatku rolnym oraz o podatku leśnym.

Kolegium Izby zauważa jednak, że sposób wprowadzenia danych dotyczących inkasentów – pracowników UG Radków, w badanej uchwale może świadczyć o tym, że ich działania w zakresie poboru dokonywane byłyby w Urzędzie Gminy Radków w zakresie obowiązków wynikających ze stosunku pracy. W takim przypadku wskazywanie ich jako inkasentów należy uznać za nieprawidłowe. Wskazać bowiem należy, że zarządzenie poboru podatków określonych w przepisach ustaw o podatkach i opłatach lokalnych, o podatku rolnym oraz o podatku leśnym od osób fizycznych w drodze inkasa ma ułatwić wywiązywanie się ze zobowiązań podatkowych podatnikom przez umożliwienie im zapłacenia podatku w miejscu zamieszkania, nie zaś ograniczyć przysługujące im prawo do zapłaty podatku w każdej formie określonej w ustawie Ordynacja podatkowa, np. w kasie organu podatkowego lub za pomocą innego instrumentu płatniczego (po podjęciu przez radę gminy, radę powiatu, sejmik województwa stosownej uchwały) dokonywanych w siedzibie urzędu.

Za istotnie naruszające prawo należy uznać również inne regulacje przedmiotowej uchwały nr XV/88/2025, to jest:

– § 4 o treści, cyt. „Inkasenci zobowiązani są do prowadzenia i przechowywania dokumentów związanych z inkasem podatków przez okres 5 lat po upływie danego roku podatkowego.”

– § 5 o treści, cyt. : „Inkasent ponosi odpowiedzialność majątkową za pobrane i nie wpłacone na rachunek Gminy Radków podatki.”

Zdaniem Kolegium Izby powyższe zapisy wykraczają poza zakres upoważnienia wynikający z przepisów art. 6 ust. 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6b ustawy o podatku rolnym oraz art. 6 ust. 8 ustawy o podatku leśnym, które przyznają radzie gminy kompetencje wyłącznie do zarządzenia poboru określonych w ww. przepisach podatków w drodze inkasa oraz do określenia inkasentów i wysokości ich wynagrodzenia.

Wskazać należy, że odpowiedzialność inkasenta wobec organu podatkowego określona została w art. 30 § 2 i 3 ustawy Ordynacja podatkowa. Przepis ten stanowi:

§ 2. Inkasent, który nie wykonał obowiązków określonych w art. 9 (cyt. 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), odpowiada za podatek pobrany a niewpłacony.

§ 3. Płatnik lub inkasent odpowiada za należności wymienione w § 1 lub 2 całym swoim majątkiem.

Należy zatem wskazać, że modyfikacja lub powtórzenie przepisów ustawy jest niezgodne z zasadami legislacji i stanowi wykroczenie poza zakres ustawowego upoważnienia. Modyfikacja (powtórzenie) przepisów ustawy może wypaczyć ich sens. Trzeba bowiem liczyć się z tym, że zmodyfikowany (powtórzony) przepis będzie interpretowany w kontekście uchwały, co może spowodować całkowitą lub częściową zmianę intencji prawodawcy (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego Ośrodek Zamiejscowy w Lublinie z dnia 28 lutego 2003 r., sygn. akt I SA/Lu 882/02).

Kolegium Izby zauważa ponadto rozbieżność między tytułem badanej uchwały a jej treścią. Zgodnie z brzmieniem tytułu, badana uchwała zmienia Uchwałę Nr IV/24/2024 Rady Gminy w Radkowie z dnia 27 sierpnia 2024 roku w sprawie zarządzenia poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości, od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso. Tymczasem badana uchwała w § 8 zawiera przepis

derogacyjny stanowiący, że, cyt. „Traci moc Uchwała Nr IV/24/2024 Rady Gminy w Radkowie z dnia 29 sierpnia 2024 roku w sprawie zarządzenia poboru podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości, od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso.”

Skoro Rada Gminy w Radkowie w badanej uchwale postanowiła, że traci moc uchwała nr IV/24/2024, która była uprzednio obowiązującą w zakresie inkasa podatków, to nie ulega wątpliwości, że tytuł badanej uchwały nie odzwierciedla jej treści.

W tym miejscu wskazać również należy, że w cytowanym wyżej § 8 przedmiotowej uchwały błędnie określono datę uchwały derogowanej nr IV/24/2024, tj. 29 sierpnia 2024 roku, bowiem w organie promulgacyjnym: Dz. Urz. Woj. Świętokrzyskiego z 2024 roku poz. 3056 dla uchwały IV/24/2024 określona jest data 27 sierpnia 2024 roku.

W myśl § 18 ust. 1 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej", przedmiot uchwały określa się możliwie najzwięźle, jednakże w sposób adekwatnie informujący o jej treści. Ponadto zgodnie z § 6 załącznika do ww. rozporządzenia przepisy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresata zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Należy podkreślić, iż badana uchwała jako akt prawa miejscowego ma charakter normatywny i generalny oraz adresowana jest do bliżej nieokreślonego kręgu podmiotów. W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że uchwała stanowiąca akt prawa miejscowego, winna być tak zredagowana, aby dla każdego adresata była zrozumiała, a zawarte w niej regulacje powinny być sformułowane w sposób czytelny, zrozumiały i precyzyjny (tak: wyrok NSA (do 2003.12.31) w Gdańsku z dnia 6 czerwca 1995 r., wyrok WSA w Gdańsku z dnia 26 lutego 2020 r. I SA/Gd 6/20, wyrok WSA w Poznaniu z dnia 9 grudnia 2020 r. IV SA/Po 1248/20, wyrok WSA w Warszawie z dnia 17 sierpnia 2022 r. VIII SA/Wa 524/22, wyrok WSA w Lublinie z dnia 19 września 2008 r., wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 12 października 2005 r. II SA/Wr 385/05).

Na podstawie powyższego Kolegium Izby stwierdza, że podjęcie przez Radę Gminy w Radkowie przedmiotowej uchwały nr XV/88/2025 nastąpiło z naruszeniem przepisów wskazanych w sentencji niniejszego rozstrzygnięcia. Kolegium uznaje, że zasadnym jest stwierdzenie nieważności uchwały w całości ze względu na fakt, że Rada Gminy w Radkowie nie zrealizowała upoważnienia normatywnego z art. 6 ust. 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6b ustawy o podatku rolnym, art. 6 ust. 8 ustawy o podatku leśnym.

Pouczenie

Od niniejszej uchwały Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przysługuje skarga za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach w terminie 30 dni od dnia doręczenia.

Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach
Damian Grzelka