



Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu

45-052 Opole
ul. Oleska 19a
NIP 754-11-36-950
REGON 530617411

tel: 77 453 86 36
77 443 18 70
tel/fax: 77 453 73 68
e-mail: rio@rio.opole.pl [www: rio.opole.pl](http://www.rio.opole.pl)

Opole, 20 lutego 2025 r.

NA.III-422-5/2025

Pan

Krzysztof Reinert

Burmistrz Gogolina

Działając na podstawie art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz.U. z 2025 r., poz. 7) w odpowiedzi na wniosek z dnia 30 stycznia 2025 r. o udzielenie wyjaśnienia: czy Burmistrz Gogolina może zawrzeć odpłatną umowę z sołtysem – na podstawie art. 144 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 111) – w celu doręczania decyzji podatkowych dotyczących wymiaru podatku od nieruchomości, w szczególności charakteru takiej umowy (publicznoprawna czy cywilnoprawna) oraz zasadności i dopuszczalności ustalenia wynagrodzenia dla sołtysa, uprzejmie wyjaśniam i informuję, co następuje:

Stosownie do brzmienia art. 144 § 1a Ordynacji podatkowej, organ podatkowy doręcza pisma na adres do doręczeń elektronicznych, chyba że doręczenie następuje na konto w systemie teleinformatycznym organu podatkowego albo w siedzibie organu podatkowego. Zgodnie zaś z § 4 cyt. przepisu, 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.

Analizując przedmiotowe zagadnienie należy uwzględnić również regulacje zawarte w art. 24d ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1465 ze zm.), zwanej dalej: u.s.g. Stanowi on, że wójt nie może powierzyć radnemu gminy, w której radny uzyskał mandat, wykonywania pracy na podstawie umowy cywilnoprawnej. Mając na względzie powyższe, co do zasady, wójt nie może zawierać umów o charakterze

cywilnoprawnym z sołtysem, który jest radnym w danej gminie. Jednak odmienny charakter posiada powierzenie sołtysowi wykonywania określonych czynności wynikających z ustawy, tj. doręczanie pism na mocy art. 144 § 4 Ordynacji podatkowej.

Podstawę prawną dla przedmiotowej czynności stanowi wprost regulacja zawarta w art. 144 § 4 Ordynacji podatkowej, na co wskazuje orzecznictwo sądów administracyjnych. W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 maja 2018 r., sygn. akt II OSK 542/18, wskazano, że: „doręczanie decyzji podatkowych i nakazów płatniczych przez radnego należało potraktować jako umocowane ustawowo wykonywanie zadań publicznych przez funkcjonariusza publicznego. Umowa zlecenia nie kreowała obowiązku wykonywania pracy na rzecz organu wykonawczego gminy, bowiem jej przedmiotem było wyłącznie wykonywanie ustawowych zadań sołtysa. Stosunek pomiędzy radnym a burmistrzem miał charakter administracyjno - prawny, który nawiązał się z mocy prawa, nie zaś postanowień umowy. Nie jest to 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. (...) Podstawą prawną umowy publicznoprawnej jest przepis rangi ustawowej określający zakres zadań publicznych do realizacji przez podmiot o takim charakterze (np. art. 144 § 4 Ordynacji podatkowej). O wykluczeniu formy umowy cywilnoprawnej świadczy fakt, że zawarta umowa nie dotyczy sfery zewnętrznej wykonywania działalności administracji publicznej, tj. podmiotem obowiązku jest sołtys pozostający w sferze stosunków zależności organizacyjnej w zakresie pełnionych obowiązków podatkowych”.

Powołane przepisy ustawowe nie wyłączają możliwości zawarcia umowy między organem podatkowym a sołtysem, jednakże wystarczającą podstawą wykonywania obowiązków wynikających z art. 144 § 4 Ordynacji podatkowej przez sołtysa jest sam przepis ustawy i wydane na jego podstawie upoważnienie. W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 22 listopada 2017 r. sygn. akt: III SA/Wr 705/17 wskazano, że: „Podstawę prawną dla tej czynności i źródło stosownego upoważnienia stanowi wprost regulacja zawarta w art. 144 § 4 Ordynacji podatkowej. Na mocy tej regulacji, pomiędzy sołtysem a Burmistrzem nawiązał się stosunek administracyjno-prawny, który jest skuteczny, bez konieczności zawarcia odrębnej umowy. Bez względu zatem na to, czy przepis art. 144 § 4 Ordynacji podatkowej, wymaga imiennego upoważnienia dla sołtysa do dokonywania

czynności materialno-technicznej, którą jest doręczenie, czy też takie uprawnienie wynika bezpośrednio z tego przepisu, w świetle powyższej regulacji, zawarta przez sołtysa z Burmistrzem umowa zlecenia ma charakter wyłącznie techniczny. Ustala ona jedynie techniczne zasady wykonywania funkcji doręczyciela. Co najwyżej, stanowi ona wyrażoną przez sołtysa zgodę na przyjęcie obowiązków doręczyciela.”

Jak wynika z powyższego, ewentualna umowa nie ma charakteru cywilnoprawnego, lecz ustala techniczne zasady wykonywania funkcji doręczyciela, zatem strony nie mogą swobodnie kształtować jej treści.

Przedstawiając powyższe należy zaznaczyć, że wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu nie stanowią wiążącej wykładni prawa, nie są wiążące dla wnioskującego o udzielenie wyjaśnień, jak również nie są wiążące dla innych organów.

Prezes
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Opolu

Grzegorz Czarnocki