

Uchwała nr 68/2023
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach
z dnia 25 października 2023 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały nr 386/LX/2023 Rady Miejskiej w Suchedniowie z dnia 28 września 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes Izby

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

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 2023 r. poz. 1325) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2023 r. poz. 40 ze zm.)

stwierdza nieważność uchwały nr 386/LX/2023 Rady Miejskiej w Suchedniowie z dnia 28 września 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości w części dotyczącej § 6 w zakresie słów „po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i obowiązuje” z powodu naruszenia art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1461).

Uzasadnienie

Uchwała nr 386/LX/2023 Rady Miejskiej w Suchedniowie z dnia 28 września 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach (dalej RIO w Kielcach) w dniu 3 października 2023 r.

W dniu 25 października 2023 roku Kolegium RIO w Kielcach na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych przeprowadziło badanie nadzorcze tego aktu.

O powyższym terminie posiedzenia Kolegium powiadomiono organy jednostki samorządu terytorialnego, z pouczeniem stosownie do treści art. 18 ust. 3 w.w. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Żaden z przedstawicieli Gminy Suchedniów nie uczestniczył w posiedzeniu Kolegium w wyznaczonym terminie badania przedmiotowej uchwały.

W ramach postępowania nadzorczego Kolegium RIO w Kielcach zapoznało się treścią uchwały nr 386/LX/2023 i na podstawie poczynionych ustaleń faktycznych i prawnych stwierdziło, że przepis stanowiący o wejściu w życie tej uchwały (§ 6) jest obarczony wadą o charakterze istotnego naruszenia prawa.

Rada Miejska w Suchedniowie ww. przepisowi nadała brzmienie: „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i obowiązuje od dnia 1 stycznia 2024 r.”.

Przechodząc do oceny prawnej powyższej regulacji na wstępie należy podkreślić, że uchwała nr 386/LX/2023 Rady Miejskiej w Suchedniowie określająca wysokości stawek podatku od nieruchomości jest aktem prawa miejscowego.

Normy prawne dotyczące terminów wejścia w życie tej grupy aktów normatywnych określone są w art. 4 i 5 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1461) – dalej u.o.a.n.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 u.o.a.n. akty normatywne zawierające przepisy prawa powszechnie obowiązującego ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy.

Z kolei zgodnie z art. 4 ust. 2 u.o.a.n. w uzasadnionych przypadkach akty normatywne mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż czternaście dni, a jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie, dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym.

Natomiast art. 5 u.o.a.n. stanowi, że przepisy art. 4 nie wyłączają możliwości nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie.

Z treści wyżej przywołanych przepisów wynika, że prawodawca może kształtować terminy wejścia w życie aktów prawa miejscowego w sposób dwojaki - jako termin domyślny zależny od dnia ogłoszenia danego aktu w dzienniku urzędowym albo jako termin ustalony w formie konkretnej daty kalendarzowej określonej przez prawodawcę w w.w. akcie.

W przypadku zastosowania pierwszego sposobu zgodnie z art. 4 ust. 1 u.o.a.n. minimalny przedział czasu pomiędzy ogłoszeniem danego aktu normatywnego zawierającego przepisy powszechnie obowiązujące a wejściem w życie tego aktu (*vacatio legis*) wynosi 14 dni. Ponadto zgodnie z art. 4 ust. 2 u.o.a.n. w uzasadnionych przypadkach dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym.

Natomiast w przypadku zastosowania drugiego sposobu prawodawca może zgodnie z art. 4 ust. 1 i 2 u.o.a.n. ustalić konkretny termin wejścia w życie aktu prawa miejscowego (dłuższy lub krótszy niż wynosi okres *vacatio legis*) albo nawet na podstawie art. 5 u.o.a.n. określić termin wejścia w życie danego aktu jako datę istniejącą przed datą ogłoszenia tego aktu (datę wsteczną).

W świetle w.w. przepisów nie ma możliwości takiego ukształtowania terminu wejścia w życie aktu prawa miejscowego takiego jak badana uchwała, który jednocześnie uwzględniałby obydwa w.w. sposoby a to z tego oczywistego powodu, że termin wejścia w życie aktu stanowiącego w zakresie stawek podatku od nieruchomości może być tylko jeden.

Analiza treści §6 uchwały nr 386/LX/2023 prowadzi do wniosku, iż Rada Miejska w Suchedniowie zastosowała jednocześnie obydwa sposoby – co doprowadziło do zaistnienia dwóch różnych terminów wejścia w życie tego aktu – terminu domyślnego i terminu wskazanego jako konkretna data – co pozostaje w sprzeczności z art. 4 ust. 1 u.o.a.n.

Pierwszy termin wynika z tej części § 6 w.w. uchwały, która stanowi, iż „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego”.

W dniu podejmowania uchwały nr 386/LX/2023 data ta była domyślna, gdyż nie było wiadomym kiedy nastąpi ogłoszenie tej uchwały w w.w. dzienniku i tym samym kiedy zakończy się 14 dniowy okres *vacatio legis*. Wobec opublikowania tej uchwały w dniu 4 października 2023 roku (w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego poz. 3883) przyjąć należałoby, że wejście w życie w.w. uchwały nastąpiło z dniem 19 października 2023 r. Zgodnie bowiem z art. 6 ust. 1 u.o.a.n. przy obliczaniu terminu wejścia w życie aktu normatywnego określonego w dniach nie uwzględnia się dnia ogłoszenia, z wyjątkiem przypadków, gdy akt normatywny wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

Drugi zaś termin wejścia w życie uchwały nr 386/LX/2023 wynika z tej części § 6, w której wskazano, że uchwała „obowiązuje od dnia 1 stycznia 2024 r.”

A zatem w § 6 uchwały nr 386/LX/2023 poza domyślnym terminem wejścia w życie zależnym od daty ogłoszenia w.w. uchwały i 14 dniowego okresu *vacatio legis* ustalono również drugi (dłuższy od pierwszego) termin wejścia w życie tej uchwały określony jako konkretna data kalendarzowa (obowiązanie uchwały od 1 stycznia 2024 r.).

Taka treść § 6 uchwały nr 386/LX/2023 skutkuje tym, że istnieją uzasadnione wątpliwości co do tego od jakiej daty obowiązują ustalone stawki podatku od nieruchomości i zwolnienia przedmiotowe określone w badanym akcie prawa miejscowego. Nie wiadomo bowiem czy w.w. uchwała weszła w życie po upływie 14 dni od daty jej ogłoszenia (czyli z dniem 19 października 2023 r.), czy wejście w życie dopiero z dniem 1 stycznia 2024 r.

Wątpliwości te pogłębia fakt, że w w.w. uchwale nie wskazano jednoznacznie, iż określone stawki podatku od nieruchomości dotyczą 2024 roku. Ponadto w § 5 stwierdza się, że „z dniem wejścia w życie niniejszej uchwały, traci moc Uchwała Nr 328/XLIX/2022 Rady Miejskiej w Suchedniowie z dnia 29 września 2022 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości”. Powstaje zatem pytanie w jakim dniu przestaną obowiązywać stawki podatkowe określone tą uchwałą.

Z uwagi na roczny co do zasady charakter obowiązywania stawek podatku od nieruchomości można domyślać się, że intencją organu stanowiącego było to, aby badana uchwała weszła w życie z dniem 1 stycznia 2024 roku. Jednakże - zwłaszcza wobec nie wskazania w w.w. uchwale, iż ustalone stawki dotyczą roku podatkowego 2024 – treść § 6 uchwały normująca również domyślny termin wejścia w życie tego aktu jest nie do pogodzenia z zasadami pewności obrotu prawnego, bezpieczeństwa prawnego i ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa wywodzącymi się z zasady demokratycznego państwa prawnego, wyrażonej w art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 02.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.).

Termin wejścia w życia aktu prawa miejscowego (jeśli jest to termin dłuższy lub krótszy od 14 dniowego *vacatio legis*) niewątpliwie powinien być wskazany w tym akcie w sposób jednoznaczny i nie budzący wątpliwości jako konkretna data kalendarzowa.

Zważywszy na przedmiot unormowań w.w. uchwały (określenie stawek podatku od nieruchomości i zwolnienia z tego podatku) oraz na to, że dla podatku od nieruchomości rokiem podatkowym jest rok kalendarzowy zdaniem Kolegium RIO w Kielcach należy usunąć z obrotu prawnego tylko wskazaną w sentencji część §6 - jako sprzeczną z prawem. Wyeliminowanie z treści w.w. przepisu uchwały słów „po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i obowiązuje” doprowadzi do obowiązywania jednej, prawidłowej daty wejścia w życie tego aktu normującego stawki podatku od nieruchomości, którą jest wskazana przez organ stanowiący data kalendarzowa (1 stycznia 2024 roku). Wyeliminowanie z przedmiotowej uchwały wadliwej jej części pozwoli również na zachowanie stanu "ciągłości prawnej" związanej z obowiązkami podatkowymi adresatów uchwały w kolejnym roku podatkowym (por. wyrok NSA z dnia 6 kwietnia 2016 r., II FSK 490/14).

Mając na względzie powyższe ustalenia faktyczne i prawne Kolegium RIO w Kielcach postanowiło jak w sentencji.

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