

**Uchwała nr 75/2023**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach**  
**z dnia 8 listopada 2023 roku**

w sprawie stwierdzenia nieważności części uchwały nr 82/VIII/2023 Rady Gminy Zagnańsk z dnia 12 października 2023 r. w sprawie zmiany uchwały poboru podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes,

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 82/VIII/2023 Rady Gminy Zagnańsk z dnia 12 października 2023 r. w sprawie zmiany uchwały poboru podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa w części dotyczącej § 4 w zakresie słów „wchodzi w życie z dniem podjęcia i” z powodu naruszenia art. 2 Konstytucji RP z dnia 2 kwietnia 1997 r. w związku z art. 4 ust. 1 i art. 5 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 82/VIII/2023 Rady Gminy Zagnańsk z dnia 12 października 2023 r. w sprawie zmiany uchwały poboru podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach (dalej RIO w Kielcach) w dniu 17 października 2023 r.

W dniu 8 listopada 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 ww. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Żaden z przedstawicieli Gminy Zagnańsk nie uczestniczył w posiedzeniu Kolegium w wyznaczonym terminie badania przedmiotowej uchwały.

W ramach postępowania nadzorczego Kolegium RIO w Kielcach zapoznało się treścią uchwały nr 82/VIII/2023 i ustaliło, że Rada Gminy Zagnańsk działając w oparciu o:

- art. 18 ust. 2 pkt 8 i art. 42 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40 ze zm) w związku z art. 6 ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.), art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 333), 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.) oraz art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651)

dokonała zmiany swej uchwały Nr 158/VIII/2021 z dnia 29 grudnia 2021 r. w sprawie poboru podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości od osób fizycznych w drodze inkasa polegającej na wyznaczeniu nowej osoby do pełnienia funkcji inkasenta podatków od nieruchomości, rolnego i leśnego (§ 1 uchwały).

W § 4 uchwały nr 82/VIII/2023 Rada Gminy Zagnańsk postanowiła, że „Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia i podlega publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego”.

Badana uchwała opublikowana została w tym dzienniku w dniu 23 października 2023 roku (poz. 4073).

Odnosząc się do wyżej wskazanych ustaleń faktycznych Kolegium RIO w Kielcach stwierdza, co następuje:

Uchwała Rady Gminy Zagnańsk nr 82/VIII/2023, na podstawie której wyznaczona została nowa osoba do pełnienia funkcji inkasenta ww. podatków jest niewątpliwie aktem normatywnym mającym walor aktu prawa miejscowego.

Uchwała ta zawiera bowiem przepis powszechnie obowiązujący na terenie gminy. Uchwała umocowuje wskazaną w § 1 osobę do pobierania podatków w drodze inkasa. Adresatami postanowień zawartych w tym akcie jest nie tylko osoba wyznaczona do poboru podatków w drodze inkasa, ale również mieszkańcy gminy Zagnańsk (z sołectwa Umer) zobowiązani do płacenia wskazanych podatków chcący skorzystać z możliwości zapłaty tych podatków w formie inkasa. Stosownie do postanowień § 4 uchwały możliwość zapłaty podatku w formie inkasa osobie wskazanej w § 1 tej uchwały istniałaby od dnia 12 października 2023 r.

Zważywszy na status prawny badanej uchwały w pierwszej kolejności wskazać należy na art. 88 ust. 1 i ust. 2 Konstytucji RP stanowiący, że warunkiem wejścia w życie ustaw, rozporządzeń oraz aktów prawa miejscowego jest ich ogłoszenie a zasady i tryb ogłaszania aktów normatywnych określa ustawa. W art. 42 w.w. ustawy o samorządzie gminnym (który to przepis został również przywołany w postawie prawnej badanej uchwały) ustawodawca doprecyzował, że zasady i tryb ogłaszania aktów prawa miejscowego określa ustawa 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.

W świetle tego przepisu minimalny przedział czasu pomiędzy ogłoszeniem danego aktu normatywnego zawierającego przepisy powszechnie obowiązujące a wejściem w życie tego aktu (vacatio legis) wynosi 14 dni, przy czym możliwe jest również ustalenie przez prawodawcę terminu dłuższego.

Na podstawie 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.

Analiza treści § 4 uchwały nr 82/VIII/2023 Rady Gminy Zagnańsk prowadzi do wniosku, że fundamentalna zasada ogłoszenia tego aktu w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego – bezwzględnie warunkująca jego wejście w życie - została przez organ stanowiący zrealizowana.

Jednak z treści ww. przepisu uchwały wynika też, że wolą organu stanowiącego było nadanie uchwale nr 82/VIII/2023 mocy obowiązującej już od dnia jej podjęcia (od 12 października 2023 roku). Tym samym wejście w życie ww. uchwały nastąpiłoby przed jej opublikowaniem w dzienniku urzędowym i bez zachowania 14 dniowego vacatio legis.

Skutkiem zamieszczenia w treści § 4 badanej uchwały regulacji stanowiącej o wejściu w życie tego aktu z dniem jego podjęcia naruszona została jedna z najważniejszych zasad państwa prawnego wyrażona w art.2 Konstytucji RP - to jest zasada nie działania prawa wstecz (lex retro non agit). Wprawdzie zasada ta nie ma charakteru bezwzględnie obowiązującego i jak stanowi art. 5 u.o.a.n. możliwe jest nadanie aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jednak możliwe jest to tylko wówczas gdy zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie.

W ocenie Kolegium RIO w Kielcach w przypadku badanej uchwały brak jest przesłanek uprawniających do odstąpienia od wyżej wskazanej podstawowej zasady państwa prawnego. Uchwała organu stanowiącego wskazująca nową osobę pełniącą funkcję inkasenta jest źródłem stosunku prawnego pomiędzy tą osobą a gminą kształtującego dla obydwu stron określone uprawnienia i obowiązki. Nadto mieszkańcy gminy Zagnańsk z sołectwa Umer dopiero z dniem wejścia w życie w.w. uchwały uzyskują prawo do uiszczenia podatków do rąk uprawnionego inkasenta i do wywiązania się w tej formie z obowiązku podatkowego.

Zdaniem Kolegium nadanie mocy wstecznej uchwale tego rodzaju jak badana narusza zasady państwa prawnego choćby poprzez stwarzanie zagrożenia doprowadzenia do nieformalnego poboru podatków czy wypłacenia z budżetu gminy bezpodstawnie wynagrodzenia za czynności dokonane

przez nieformalnego inkasenta. W żadnej mierze nie można przyjąć tezy, że nadanie badanej uchwały wstecznej mocy obowiązującej ma oparcie w tym, że zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie.

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

Wyeliminowanie z treści § 4 uchwały nr 82/VIII/2023 jedynie słów „wchodzi w życie z dniem podjęcia i” zdaniem Kolegium stanowi wystarczającą ingerencję nadzorczą i zważywszy na art. 4 ust. 1 u.o.a.n. nie jest konieczne stwierdzenie nieważności tej uchwały w całości. Uchwała ta w pozostałej zgodnej z prawem treści wejdzie w życie po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia stosownie do art. 4 ust. 1 u.o.a.n. Zasada 14 dniowego vacatio legis warunkująca wejście w życie aktów prawa miejscowego nie obowiązuje tylko w sytuacjach wyraźnie przewidzianych przez prawodawcę w akcie prawa miejscowego stosownie do możliwości wskazanych w art. 4 ust. 1 i ust. 2 u.o.a.n. – co w przypadku badanej uchwały nie miało miejsca. W miejsce wyeliminowanego wadliwego fragmentu uchwały naruszającego prawo znajduje zastosowanie regulacja ustawowa, zgodnie z którą akty normatywne zawierające przepisy prawa powszechnie obowiązującego ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia (vide wyroki: WSA w Olsztynie z dnia 24 sierpnia 2023 r. II SA/Ol 377/23 oraz WSA w Bydgoszczy z dnia 15 kwietnia 2014 r., II SA/Bd 255/14).

W ocenie Kolegium skoro w § 4 uchwały nr 82/VIII/2023 Rada Gminy Zagnańsk postanowiła o tym że uchwała podlega publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego - co nastąpiło w dniu 23 października 2023 roku - to badana uchwała w niezakwestionowanej treści zgodnej z prawem weszła w życie – zgodnie z zasadami i trybem ogłaszania aktów prawa miejscowego określonymi w art. 4 ust. 1 u.o.a.n. - w dniu 7 listopada 2023 r.

### **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***