

**Uchwała nr 85/2023**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach**  
**z dnia 22 listopada 2023 roku**

w sprawie stwierdzenia nieważności w części uchwały nr LVI/331/2023 Rady Gminy Łączna z dnia 30 października 2023 r. w sprawie ustalenia 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, Ireneusz Piasecki, Zbigniew Rękas, Monika Różycka (sprawozdawca), 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.) po zbadaniu w dniu 22 listopada 2023 roku uchwały nr LVI/331/2023 Rady Gminy Łączna z dnia 30 października 2023 r. w sprawie ustalenia wysokości stawek podatku od nieruchomości

**stwierdza nieważność ww. uchwały w części dotyczącej § 6 w zakresie słów „po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego, nie wcześniej niż” 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 LVI/331/2023 Rady Gminy Łączna z dnia 30 października 2023 r. w sprawie ustalenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach (dalej RIO w Kielcach) w dniu 6 listopada 2023 r.

W dniu 22 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. W posiedzeniu Kolegium nie wzięli udziału przedstawiciele Gminy Łączna.

W ramach postępowania nadzorczego Kolegium RIO w Kielcach zapoznało się treścią uchwały nr LVI/331/2023 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 Gminy Łączna ww. przepisowi nadała brzmienie: „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego, nie wcześniej niż z dniem 1 stycznia 2024 r.”.

Przechodząc do oceny prawnej powyższej regulacji na wstępie należy podkreślić, że uchwała nr LVI/331/2023 Rady Gminy Łączna 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 - co do zasady - 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 ww. 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) - pod warunkiem jednakże, że nie stoją temu na przeszkodzie zasady demokratycznego państwa prawnego.

W świetle ww. przepisów nie ma możliwości ukształtowania terminu wejścia w życie aktu prawa miejscowego takiego jak badana uchwała, który jednocześnie uwzględniałby obydwie ww. 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 LVI/331/2023 prowadzi do wniosku, iż Rada Gminy Łączna zastosowała jednocześnie obydwie sposoby – co doprowadziło do zaistnienia dwóch różnych

terminów wejścia w życie tego aktu – terminu domyślnego (po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego) „i terminu wskazanego jako konkretna data (z dniem 1 stycznia 2024 r.) – co pozostaje w sprzeczności z art. 4 ust. 1 u.o.a.n.

Taka treść § 6 uchwały nr LVI/331/2023 skutkuje tym, że istnieją uzasadnione wątpliwości co do tego od jakiej daty obowiązują ustalone stawki podatku od nieruchomości określone w badanym akcie prawa miejscowego. Nie wiadomo bowiem czy ww. uchwała weszła w życie po upływie 14 dni od daty jej ogłoszenia, czy wejdzie w życie dopiero z dniem 1 stycznia 2024 r.

Wątpliwości te pogłębia fakt, że w ww. uchwale nie wskazano jednoznacznie, iż określone stawki podatku od nieruchomości dotyczą 2024 roku. Ponadto w § 5 stwierdza się, że „Traci moc Uchwała NR XLIII/259/2022 Rady Gminy Łączna z dnia 29 listopada 2022 r. w sprawie ustalenia wysokości stawek podatku od nieruchomości”. Powstaje zatem pytanie w jakim dniu przestaną obowiązywać stawki podatkowe określone tą uchwałą.

Z uwagi na roczny 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 ww. 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.).

W uchwale mającej walor aktu prawa miejscowego w celu umożliwienia obowiązywania tego aktu na terenie gminy konieczne jest nie tylko uwzględnienie przez organ stanowiący postanowienia o publikacji uchwały we właściwym dzienniku urzędowym, ale również wskazanie w sposób jednoznaczny i nie budzący wątpliwości terminu wejścia w życie uchwały. Jeśli jest to termin dłuższy lub krótszy od 14 dniowego *vacatio legis* określona powinna zostać w uchwale konkretna data kalendarzowa.

Zważywszy na przedmiot unormowań ww. uchwały (określenie stawek podatku od nieruchomości) 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 ww. przepisu uchwały słów „po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego, nie wcześniej niż” 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***