

**Uchwała nr 86/2023**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach**  
**z dnia 22 listopada 2023 roku**

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały nr LXXIII/581/23 Rady Miejskiej w Jędrzejowie z dnia 30 października 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2024 rok

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, 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 LXXIII/581/23 Rady Miejskiej w Jędrzejowie z dnia 30 października 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2024 rok w części dotyczącej:

1. § 5 w zakresie słów „po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i ma zastosowanie” 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).

2. § 1 określającej roczne stawki podatku od nieruchomości od budynków lub ich części „Związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej

a) o powierzchni do 100 m<sup>2</sup> 28,27 zł

b) o powierzchni powyżej 100 m<sup>2</sup> 30,29 zł"

z powodu naruszenia art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.).

**Uzasadnienie**

Uchwała nr LXXIII/581/23 Rady Miejskiej w Jędrzejowie z dnia 30 października 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2024 rok (*dalej badana uchwała*) wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dniu 6 listopada 2023 roku 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 22 listopada 2023 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 o regionalnych izbach obrachunkowych.

W posiedzeniu nie wzięli udziału przedstawiciele Gminy Jędrzejów.

W toku postępowania nadzorczego Kolegium stwierdziło, że przy podejmowaniu przedmiotowej uchwały wystąpiło istotne naruszenie prawa, które stanowiło podstawę do stwierdzenia jej nieważności w części.

Podstawą rozstrzygnięcia był opisany poniżej stan faktyczny i prawny.

Ad. 1. Rada Miejska w Jędrzejowie w § 4 badanej uchwały zawarła zapis „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i ma zastosowanie od 1 stycznia 2024 roku.”

Kolegium Izby wskazuje, że badana uchwała, stosownie do art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, jest aktem prawa miejscowego, podejmowanym na podstawie upoważnienia ustawowego i wprowadzającym regulacje powszechnie obowiązujące na terenie gminy, zaś zasady wejścia w życie m.in. aktów prawa miejscowego normuje art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (*dalej u.o.a.n.*). Zgodnie z brzmieniem wskazanego przepisu, akty normatywne, zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzi w życie po upływie czternastu dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy.

Konstruując akt prawa miejscowego należy mieć również na względzie regulacje rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283). W myśl § 6 załącznika do wskazanego rozporządzenia, przepisy ustawy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy. Zasada ta jest aktualna również w odniesieniu do aktów stanowionych przez Radę Miejską, bowiem zgodnie z § 143 załącznika do rozporządzenia, do projektów aktów prawa miejscowego stosuje się odpowiednio zasady wyrażone m.in. w dziale I, w rozdziałach 1-7 załącznika.

Analiza zapisu § 4 badanej uchwały prowadzi do wniosku, że organ stanowiący wprowadził w nim dwie, rozłączne regulacje w zakresie wejścia w życie. Pierwsza z nich mówi, że uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego. Zatem w dniu podejmowania badanej uchwały data ta była domyślna, gdyż nie było wiadomo kiedy nastąpi jej ogłoszenie. Na podstawie analizy dokumentów sprawy ustalono, że ogłoszenie to nastąpiło w dniu 8 listopada 2023 pod pozycją 4286, zatem stosując regułę określoną w art. 6 ust. 1 u.o.a.n. badana uchwała weszła w życie 23 listopada 2023 roku.

Z kolei zapis „i ma zastosowanie od 1 stycznia 2024 roku” zawarty również w § 4 badanej uchwały wprowadza drugi termin wejścia jej w życie. Zatem w § 4 badanej uchwały poza domyślnym terminem wejścia w życie zależnym od daty ogłoszenia i 14 dniowym *vacatio legis* ustalono drugi dłuższy od pierwszego termin wejścia jej w życie w dniu 1 stycznia 2024 r.

Taka treść § 4 badanej uchwały skutkuje tym, że istnieją uzasadnione wątpliwości co do tego od jakiej daty obowiązują ustalone stawki podatku od nieruchomości określone w badanej uchwale. Nie wiadomo bowiem czy badana uchwała weszła w życie po upływie 14 dni od daty jej ogłoszenia (czyli z dniem 23 listopada 2023 r.), czy wejdzie w życie dopiero z dniem 1 stycznia 2024 r.

Z uwagi na roczny co do zasady charakter obowiązywania stawek podatku od nieruchomości oraz zapis w tytule uchwały można uznać że intencją organu stanowiącego było to, aby badana uchwała weszła w życie z dniem 1 stycznia 2024 roku. Jednakże treść § 4 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 życie 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 badanej uchwały 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 § 4 - jako sprzeczną z prawem. Wylimitowanie z treści w.w. przepisu uchwały słów „po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i ma zastosowanie” 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). Wylimitowanie 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 ).

Ad.2. Rada Miejska w Jędrzejowie w § 1 badanej uchwały wypełniając dyspozycję art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (u.p.o.l.) określiła stawki od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. W związku z tym w § 1 badanej uchwały zawierającego tabelę zawarto m.in. zapisy o treści:

„Związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej

- a) o powierzchni do 100 m<sup>2</sup> 28,27 zł
- b) o powierzchni powyżej 100 m<sup>2</sup> 30,29 zł

Zdaniem Kolegium skutkiem takiej treści jest to, że Rada Miejska w Jędrzejowie w sposób niebudzący wątpliwości ustaliła jedną niższą stawkę dla powierzchni do 100 m<sup>2</sup>, oraz wyższą dla powierzchni powyżej 100 m<sup>2</sup>. Jednak takie zapisy nie rozstrzygają w sposób jednoznaczny według jakiej stawki należy opodatkować powierzchnię równą 100 m<sup>2</sup>.

Analiza orzecznictwa dotyczącego uchwał jednostek samorządu terytorialnego w zakresie stanowienia prawa miejscowego pozwala wysnuć wniosek, że akty prawa miejscowego nie mogą zawierać sformułowań umożliwiających stosowanie rodzącego skutki prawne luzu interpretacyjnego.

Zdaniem Kolegium zapisy wskazane wyżej stwarzają taką możliwość w zakresie przedmiotu opodatkowania o powierzchni równej 100 m<sup>2</sup> dlatego Kolegium postanowiło jak w pkt 2 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**

***Damian Grzelka***