

**UCHWAŁA NR 6/2024**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach**  
**z dnia 12 stycznia 2024 roku**

w sprawie stwierdzenia nieważności w części uchwały nr LVII/357/2023 Rady Gminy w Obrazowie z dnia 29 listopada 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes Izby

Członkowie: Monika Dębowska-Sołtyk (sprawozdawca), Iwona Kudła, Ewa Midura, 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** w części uchwały nr LVII/357/2023 Rady Gminy w Obrazowie z dnia 29 listopada 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, dotyczącej § 4 w zakresie słów "po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego, z mocą obowiązującą" 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 LVII/357/2023 Rady Gminy w Obrazowie z dnia 29 listopada 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dniu 18 grudnia 2023 roku.

W dniu 12 stycznia 2024 roku Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej 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.

Przedstawiciele Gminy nie uczestniczyli w posiedzeniu Kolegium w wyznaczonym terminie badania przedmiotowej uchwały.

W ramach postępowania nadzorczego Kolegium RIO w Kielcach zapoznało się treścią uchwały nr LVII/357/2023 i na podstawie poczynionych ustaleń faktycznych i prawnych stwierdziło, że przepis stanowiący o wejściu w życie tej uchwały (§ 4) jest obarczony wadą o charakterze istotnego naruszenia prawa.

Rada Gminy w Obrazowie ww. przepisowi nadała brzmienie: „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego, z mocą obowiązującą od dnia 1 stycznia 2024 r.”.

Przechodząc do oceny prawnej powyższej regulacji na wstępie należy podkreślić, że badana uchwała określająca wysokość 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 jak w badanej uchwale, 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 § 4 uchwały nr LVII/357/2023 prowadzi do wniosku, iż Rada Gminy w Obrazowie 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 § 4 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 badanej uchwały 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 grudnia 2023 roku (w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego poz. 4671) przyjąć należałoby, że wejście w życie w.w. uchwały nastąpiło z dniem 19 grudnia 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 LVII/357/2023 wynika z tej części § 4, w której wskazano, że uchwała wchodzi w życie „z mocą obowiązującą od dnia 1 stycznia 2024 r.”

A zatem w § 4 uchwały 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 (obowiązywanie uchwały od 1 stycznia 2024 r.).

Taka treść § 4 uchwały skutkuje tym, że istnieją uzasadnione wątpliwości co do tego od jakiej daty obowiązują stawki podatku od nieruchomości 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 grudnia 2023 r.), czy wejdzie w życie dopiero z dniem 1 stycznia 2024 r.

Uznać należy, z uwagi na roczny charakter stawek podatku od nieruchomości, 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 2 kwietnia 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 w.w. uchwały (stawka podatku od nieruchomości) oraz na to, że dla podatku od nieruchomości rokiem podatkowym jest rok kalendarzowy zdaniem Kolegium 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, z mocą obowiązującą” doprowadzi do obowiązywania jednej, prawidłowej daty wejścia w życie tego aktu, 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 ).

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***