

Uchwała nr 157/2024

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach

z dnia 16 grudnia 2024 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności w części uchwały nr X/52/2024 Rady Gminy w Dwikozach z dnia 29 listopada 2024 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, Iwona Kudła, Ewa Midura, Zbigniew Rękas (sprawozdawca),
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 ze zm.) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2024 r. poz. 1456 ze zm.)

stwierdza nieważność uchwały Nr X/52/2024 Rady Gminy w Dwikozach z dnia 29 listopada 2024 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości w części dotyczącej § 4 w zakresie słów „*po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i dotyczy podatków obowiązujących*” 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).

U z a s a d n i e

Uchwała Nr X/52/2024 Rady Gminy w Dwikozach z dnia 29 listopada 2024 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach (dalej RIO w Kielcach) w dniu 29 listopada 2024 roku.

W dniu 16 grudnia 2024 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 wyznaczonym terminie badania przedmiotowej uchwały przedstawiciele Gminy Dwikozy nie wzięli udziału w posiedzeniu Kolegium

W ramach postępowania nadzorczego Kolegium RIO w Kielcach zapoznało się z treścią uchwały Nr X/52/2024 Rady Gminy w Dwikozach z dnia 29 listopada 2024 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości 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 gdyż Rada Gminy w Dwikozach nadała mu brzmienie:

„Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i dotyczy podatków obowiązujących od dnia 1 stycznia 2025 r.”.

Przechodząc do oceny prawnej powyższej regulacji na wstępie należy podkreślić, że badana uchwała 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 dwójaki - 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).

W świetle ww. przepisów nie ma możliwości takiego ukształtowania terminu wejścia w życie aktu prawa miejscowego jak badana uchwała, który jednocześnie uwzględniałby obydwa 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 § 4 badanej uchwały prowadzi do wniosku, iż Rada Gminy w Dwikozach 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 ww. uchwały, która stanowi, iż „*Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia jej 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 ww. dzienniku i tym samym kiedy zakończy się 14 dniowy okres *vacatio legis*. Wobec opublikowania tej uchwały w dniu 2 grudnia 2024 roku (w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego poz. 4393) przyjąć należałoby, że wejście w życie ww. uchwały nastąpiło z dniem 17 grudnia 2024 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 badanej uchwały wynika z tej części § 4, w której wskazano, że „*i dotyczy podatków obowiązujących od dnia 1 stycznia 2025 r.*”

A zatem w § 4 badanej uchwały poza domyślnym terminem wejścia w życie zależnym od daty ogłoszenia ww. 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 2025 r.).

Taka treść § 4 badanej 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 ww. uchwała weszła w życie po upływie 14 dni od daty jej ogłoszenia (czyli z dniem 17 grudnia 2024 r.), czy wejdzie w życie dopiero z dniem 1 stycznia 2025 r.

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 2025 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 ww. uchwały (określenie stawek podatku od nieruchomości) oraz na to, że dla tego podatku 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. Wyeliminowanie z treści ww. przepisu uchwały słów „*po upływie 14 dni od dnia jej ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Świętokrzyskiego i dotyczy podatków*”

obowiązujących” doprowadzi do obowiązywania jednej, prawidłowej daty wejścia w życie tego aktu, którą jest wskazana przez organ stanowiący data kalendarzowa (1 stycznia 2025 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