

**Uchwała Nr 38.418.2021**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie**  
**z dnia 7 grudnia 2021 r.**

**w sprawie orzeczenia nieważności w części uchwały Nr XXI/243/21 Rady Gminy Dobre z dnia 17 listopada 2021 r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości.**

Na podstawie art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1372 z późn. zm.) oraz 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 2019 r. poz. 2137), **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie uchwala, co następuje:**

**§ 1**

Orzeka o nieważności w części uchwały Nr XXI/243/21 Rady Gminy Dobre z dnia 17 listopada 2021 r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości, tj. § 1 pkt 2 i § 4 w zakresie słów, cyt. „po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Mazowieckiego, z mocą obowiązującą od”, z powodu istotnego naruszenia art. 20b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.) w związku z art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2021 r. poz. 743) oraz 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**

Na niniejszą uchwałę przysługuje Gminie Dobre skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

**Uzasadnienie**

W dniu 17 listopada 2021 r. doręczono Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie uchwałę Nr XXI/243/21 Rady Gminy Dobre z dnia 17 listopada 2021 r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych ww. uchwała podlega nadzorowi Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie.

**Badając przedmiotową uchwałę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie ustaliło i zważyło, co następuje.**

W § 1 badanej uchwały Rada Gminy Dobre postanowiła, cyt. „zwalnia się z podatku od nieruchomości:

- 1) grunty, budynki lub ich części wykorzystywane na cele związane z działalnością dotyczącą ochrony przeciwpożarowej, działalności kulturalnej (w zakresie upowszechniania kultury), z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.
- 2) grunty, budynki lub ich części wykorzystywane na cele prowadzenia schroniska dla osób bezdomnych.
- 3) grunty oznaczone w ewidencji gruntów i budynków jako drogi „dr” niestanowiące dróg publicznych w rozumieniu ustawy o drogach publicznych, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Z brzmienia § 1 pkt 2 uchwały nie wynika, aby Rada Gminy Dobre wyłączyła ze zwolnienia nieruchomości zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, tak jak uczyniła to w § 1 pkt 1 i 3 badanej uchwały. Wobec powyższego przyjąć należy, iż wolą Rady Gminy Dobre było, aby ze zwolnienia korzystały zarówno nieruchomości zajęte na działalność gospodarczą jak i nieruchomości, które na taką działalność zajęte nie są. Z tego wynika, że uchwała wprowadza program pomocowy dla przedsiębiorców. Zgodnie z art. 20b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w przypadkach, o których mowa w art. 5 ust. 2 – 4, art. 7 ust. 3, art. 10 ust. 2, art. 12 ust. 4 oraz art. 19 pkt 1 i 3, jeżeli uchwała rady gminy przewiduje udzielanie pomocy publicznej, uchwała ta powinna być podjęta z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Zasady udzielania pomocy publicznej,

w tym także tryb uchwalania programów pomocowych, uregulowane zostały w ustawie o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Zgodnie z art. 12 ust. 1 przywołanej ustawy, projekty programów pomocowych wymagają uzyskania opinii Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, a w przypadku pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie – ministra właściwego do spraw rolnictwa. Jeśli intencją Rady Gminy Dobre było udzielenie pomocy de minimis od podatku od nieruchomości, to zgodnie z art. 7 ust. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, projekt uchwały przewidującej udzielenie takiej pomocy powinien być zgłoszony do Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, który w terminie 14 dni może przedstawić zastrzeżenia dotyczące przejrzystości zasad udzielania pomocy. Kolegium Izby ustaliło, że projekt badanej uchwały nie został zgłoszony do Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów. Powyższe stanowi naruszenie procedury podejmowania uchwał, co zgodnie z ugruntowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych, należy zaliczyć do istotnych naruszeń, skutkujących nieważnością uchwały (tak: wyrok NSA z dnia 17 lutego 2016 r. II FSK 3595/13). W konsekwencji należy uznać, że uchwała została podjęta z istotnym naruszeniem art. 7 ust. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

W § 4 badanej uchwały Rada Gminy Dobre postanowiła, cyt. „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Mazowieckiego z mocą obowiązującą od dnia 1 stycznia 2022 r. W ocenie Kolegium Izby powyższy zapis w sposób istotny narusza art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych. Zapis badanej uchwały powoduje powstanie zasadniczych wątpliwości, co do faktycznego terminu wejścia w życie podjętej uchwały, zawiera bowiem dwa, wzajemnie wykluczające się terminy. Pierwsza część regulacji wskazuje, że uchwała wejdzie w życie po upływie 14 dni od dnia jej publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Mazowieckiego. Niniejsza uchwała została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Mazowieckiego w dniu 19 listopada 2021 r. pod pozycją 10037. Biorąc pod uwagę pierwszą część zapisu § 4, należy stwierdzić, że uchwała wchodzi w życie z dniem 4 grudnia 2021 r. Z kolei druga część § 4 badanej uchwały wskazuje datę kalendarzową, tj. od 1 stycznia 2022 r. Poprzez taki zapis organ stanowiący wprowadził dwie różne daty, od których uchwała wywołuje skutki prawne. Świadczy to o dokonaniu błędnego rozróżnienia między pojęciami "wchodzi w życie" i "moc obowiązująca". Należy zaakcentować, że zakresy przedmiotowe tych nazw są tożsame. Oznacza to, że Rada Gminy Dobre użyła dwóch różnych nazw oznaczających dokładnie to samo, tj. moment, w którym normy prawne zawarte w akcie normatywnym zaczynają wiązać adresatów. Kolegium Izby zwraca również uwagę, że zastosowany w badanej uchwale sposób redagowania przepisów końcowych został krytycznie oceniony przez Trybunał Konstytucyjny (wyrok z 30 marca 1999 r. sygn. akt: K 5/98), który wskazał, że akt prawny, cyt. „nie może wejść w życie i nie posiadać mocy obowiązującej, nie może też posiadać mocy obowiązującej przed wejściem w życie”.

W ocenie Kolegium Izby należało skorzystać z dopuszczalnej (ustawą) możliwości określenia terminu bez odnoszenia się do podstawowej reguły 14 - dniowego *vacatio legis*. Dodatkowo takie rozwiązanie wskazano również w § 45 ust. 1 pkt 4 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2016 r. poz. 283), zgodnie z którym, przepisowi o wejściu w życie aktu prawa miejscowego można nadać brzmienie o treści: „Ustawa wchodzi w życie z dniem ... (dzień oznaczony kalendarzowo)”. Jeżeli zatem intencją lokalnego prawodawcy jest nadanie danemu aktowi mocy obowiązującej od konkretnej daty, to winien on sformułować przepis o wejściu w życie w sposób następujący: „Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Mazowieckiego i wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2022 roku”. Powyższe nie pozostawia wątpliwości zarówno co do miejsca promulgacji (Dziennik Urzędowy), jak i chwili, w której akt prawny zacznie wiązać adresatów.

W tym stanie faktycznym i prawnym, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie postanowiło jak w sentencji uchwały.

**Przewodniczący**

**Wojciech Tarnowski**