



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA KUJAWSKO-POMORSKIEGO

---

Bydgoszcz, dnia 07 lutego 2024 r.

Poz. 929

**UCHWAŁA Nr V/8/2024**

**KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ w BYDGOSZCZY**

z dnia 31 stycznia 2024 r.

**w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Nr LI/347/23 Rady Gminy Bartniczka z dnia 27 grudnia 2023 r. w sprawie zapłaty podatków i opłat stanowiących dochody budżetu Gminy Bartniczka za pomocą innego instrumentu płatniczego**

Na podstawie art. 18 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1325), art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40 z późn. zm.) i 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) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy uchwala, co następuje:

stwierdza nieważność uchwały Nr LI/347/23 Rady Gminy Bartniczka z dnia 27 grudnia 2023 r. w sprawie zapłaty podatków i opłat stanowiących dochody budżetu Gminy Bartniczka za pomocą innego instrumentu płatniczego w części § 3 o treści „z mocą od 1 stycznia 2021 r.”

### **Uzasadnienie**

Rada Gminy Bartniczka w dniu 27 grudnia 2023 r. podjęła uchwałę Nr LI/347/23 w sprawie zapłaty podatków i opłat stanowiących dochody budżetu Gminy Bartniczka za pomocą innego instrumentu płatniczego. Uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy dniu 8 stycznia 2024 r. i była przedmiotem badania nadzorczego na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 31 stycznia 2024 r.

Zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1325), w posiedzeniu Kolegium Izby ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana. Mając na uwadze treść uchwały Nr XXV/59/2023 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy z dnia 12 lipca 2023 r. w sprawie przyjęcia regulaminu organizacyjnego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy, pismem o sygn. RIO-KA-4010-V-2/2024 z dnia 23 stycznia 2024 r. o terminie posiedzenia Kolegium zawiadomieni zostali i poinstruowani o przysługującym prawie do złożenia pisemnych wyjaśnień w przedmiotowej sprawie w terminie do dnia 29 stycznia 2024 r, a także o możliwości uczestnictwa w posiedzeniu Kolegium Wójt Gminy Bartniczka - Pan Wiesław Biegański oraz Przewodniczący Rady Gminy Bartniczka - Pan Leszek Walczak.

Przedmiotową uchwałą Rada Gminy Bartniczka dopuściła zapłatę podatków i opłat stanowiących dochody budżetu Gminy Bartniczka za pomocą innego instrumentu płatniczego, w tym instrumentu, na którym przechowywany jest pieniąż elektroniczny - terminal płatniczy.

W § 3 badanej uchwały postanowiono, że „Uchwała wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Kujawsko-Pomorskiego z mocą od 1 stycznia 2021 r.”.

Wójt Gminy Bartniczka w piśmie znak FP.3251.2.1.2024 z dnia 24 stycznia 2024 r. złożył wyjaśnienia w sprawie wskazując, że „Omawiana kwestia, uregulowana jest w ustawie z 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych. Kluczowe zapisy znajdują się w art. 4 ust. 1 i art. 5 ww. ustawy. Artykuł 4 ust. 1 wyraża generalną zasadę, że akty normatywne (m.in. akty prawa miejscowego organów stanowiących JST) zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych, wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt

normatywny określi termin dłuższy. Natomiast w art. 5 ustawy ustawodawca zawarł wyjątek od ww. zasady, wskazując, że powyższe nie wyłącza możliwości nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie.

Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego z wzajemnego stosunku art. 4 ust. 1 i art. 5 ustawy wynika, że zakaz z art. 4 ust. 1 nie ma charakteru bezwzględnego i w sytuacjach nadzwyczajnych można od niego odstąpić, stosując przy nadawaniu wstecznej mocy wspomniany art. 5. jeżeli odstąpienie to nie sprzeciwia się zasadom demokratycznego państwa prawnego. Przy tym wprowadzany akt ma polepszać sytuację prawną niektórych adresatów danej normy i nie pogarszać sytuacji prawnej pozostałych adresatów (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 25 września 2000 r. (sygn. akt K 26/99, OTK 2000, nr 6, poz. 186).

Z orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego wynika dopuszczalność wprowadzania w życie przepisów z mocą wsteczną. Przepis ten nie wskazuje jednocześnie w katalogu definicji wskazanej ustawy pojęcia „demokratyczne państwo prawne” oraz sformułowania „zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie”.

Zbieżne stanowisko znajduje uzasadnienie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 26 lutego 2015 r., sygn. akt II FSK 155/13, który wskazał, że: „zakaz ustanawiania retroaktywnego prawa nie ma charakteru bezwzględnego, absolutnego i w sytuacjach nadzwyczajnych ustawodawca może od niego odstąpić. W kontekście powyższych założeń należy przyjąć, że akt prawa miejscowego, jakim jest uchwała organu stanowiącego gminy, może wejść w życie z mocą obowiązującą wstecz, gdy zostaną spełnione opisane wyżej warunki. Organ stanowiący JST podejmując przedmiotową uchwałę dokonał oceny przez pryzmat warunków określonych w art. 5 ustawy i przyjął, że wprowadzenie wstecznej mocy obowiązującej aktu prawa miejscowego jest możliwe, gdyż:

- po pierwsze: nastąpiło polepszenie sytuacji prawnej niektórych adresatów wprowadzanych norm, przy jednoczesnym niepogorszeniu sytuacji innych adresatów,
- po drugie: organ stanowiący należycie i wyczerpująco uzasadnił konieczność wprowadzenia aktu prawa miejscowego z mocą wsteczną poprzez podanie faktycznego i prawnego uzasadnienia, że pomimo działania wstecz aktu normatywnego będzie on realizował zasady demokratycznego państwa prawa.

Nadanie aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej wprowadza w przedmiotowym przypadku, regulacje bardziej korzystne dla jego adresatów. Uchwała Rady Gminy Bartniczka wprowadza właśnie takie uregulowanie. Wprowadzenie uchwały z mocą obowiązującą od dnia 1.01.2021 r. jest uregulowaniem i wskazaniem jednocześnie woli Rady Gminy Bartniczka w zakresie dopuszczenia do stosowania rozwiązania wskazanego w przedmiotowej uchwale od momentu wskazanego jako jej moc obowiązująca. Intencją Rady Gminy było właśnie wprowadzenie regulacji mających na celu uregulowanie sytuacji prawnej adresatów/podatników dokonujących wpłat w dobrej wierze za pośrednictwem terminala nie pogarszając jednocześnie sytuacji prawnej pozostałych adresatów, gdyż nie uniemożliwia wpłat w innych formach.”

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy wskazuje, że uchwały organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego dotyczące podatków i opłat lokalnych stanowią przepisy prawa miejscowego. O zakwalifikowaniu danej uchwały do aktów prawa miejscowego decyduje fakt, że jest to akt ogólny, o charakterze generalnym, odnoszący się do mieszkańców danej gminy i podmiotów funkcjonujących na jej terenie, regulujący w sposób bezpośredni ich prawa i obowiązki oraz kształtujący ich sytuację prawną. Badana uchwała wypełnia wymienione powyżej przesłanki i została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Kujawsko-Pomorskiego w dniu 4 stycznia 2024 r. pod pozycją 114.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych - określanej dalej jako ustawa - 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.

Analiza zapisu § 3 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 ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Kujawsko-Pomorskiego, co nastąpiło w dniu 4 stycznia 2024 r. i oznacza wejście w życie z dniem 18 stycznia 2024 r. Zgodnie bowiem z treścią art. 6 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, 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. Druga zaś regulacja

§ 3 badanej uchwały stanowi, że nabiera ona mocy obowiązującej od dnia 1 stycznia 2021 r. Skoro zatem w § 3 uchwały zawarto dwie różne daty, to przepis ten jest niewątpliwie wewnętrznie sprzeczny, co stanowi istotne naruszenie prawa i skutkuje koniecznością stwierdzenia nieważności uchwały. Akt prawny nie może bowiem wejść w życie bez uzyskania przez niego mocy obowiązującej, a uzyskanie mocy obowiązującej oznacza jego wejście w życie. Stanowisko takie prezentuje również orzecznictwo sądowe, np. orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 października 1995 r., sygn. K 14/95, uchwała Sądu Najwyższego z dnia 24 maja 1996 r., sygn. I PZP 12/96, wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 listopada 2019 r., sygn. oraz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 16 września 2020 r., sygn. VIII SA/Wa 414/20. Wójt Gminy Bartniczka w pisemnych wyjaśnieniach wskazał, że Rada Gminy Bartniczka powołując się na szczególnie uzasadniony przypadek i zasady demokratycznego państwa prawa, które nie stoją temu na przeszkodzie, miała prawo do podjęcia uchwały, której zapisy wchodzi w życie z mocą od dnia 1 stycznia 2021 r. gdyż są korzystne dla adresatów/podatników. Powyższe wywodzi z treści art. 5 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych oraz orzecznictwa sądów w tym zakresie. Odnosząc się do powyższego, zadaniem Kolegium Izby, zastosowanie ww. normy nie może służyć naprawieniu uchybienia jednostki, polegającego na przyjmowaniu zapłaty podatku za pomocą innego instrumentu płatniczego w tym instrumentu, na którym przechowywany jest pieniądz elektroniczny - terminal płatniczy w latach 2021-2023 bez stosownej uchwały Rady Gminy. Zgodnie z art. 61a §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383), przed dopuszczeniem zapłaty podatku za pomocą powyższych instrumentów Rada Gminy ma obowiązek podjęcia uchwały dopuszczając taką możliwość zapłaty. Zdaniem Kolegium Izby, próba zalegalizowania prawa do zapłaty podatków i opłat za pomocą innego instrumentu płatniczego w tym instrumentu, na którym przechowywany jest pieniądz elektroniczny-terminal płatniczy w latach 2021-2023 przez nadanie badanej uchwale wstecznej mocy obowiązującej, jest nadinterpretowaniem normy wynikającej z art. 5 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych i w ocenie Kolegium Izby niedopuszczalne. Uchybienie w działalności organów gminy nie może być rozpatrywane w kategorii „szczególnie uzasadnionego przypadku”, o którym stanowi wyżej przytoczona norma.

Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Izby postanowiło unieważnić badaną uchwałę w części § 3 o treści „z mocą od 1 stycznia 2021 r.”, gdyż zapis ten w sposób istotny narusza art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, poprzez określenie podwójnego terminu wejścia uchwały w życie.

Mając na względzie powyższe, Kolegium Izby postanowiło jak w sentencji uchwały.

Pouczenie:

Na niniejszą uchwałę przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy, w terminie 30 dni od daty doręczenia uchwały.

Przewodniczący Kolegium

Daniel Jurewicz