



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA WARMIŃSKO-MAZURSKIEGO

Olsztyn, dnia wtorek, 13 stycznia 2026 r.

Poz. 213

UCHWAŁA NR 0102-381/25

KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W OLSZTYNIE

z dnia 30 grudnia 2025 r.

w sprawie badania zgodności z prawem uchwały Nr XVII/122/2025 Rady Gminy Kruklanki z dnia 16 grudnia 2025 r. zmieniającej uchwałę Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie 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. 2025 r. poz. 7) oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1998 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2025 r. poz. 1153) uchwała, co następuje:

stwierdza się nieważność uchwały Nr XVII/122/2025 Rady Gminy Kruklanki z dnia 16 grudnia 2025 r. zmieniającej uchwałę Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 16 grudnia 2025 r. Rada Gminy Kruklanki podjęła uchwałę Nr XVII/122/2025 zmieniającą uchwałę Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości.

W dniu 16 grudnia 2025 r. przedmiotowa uchwała wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie, celem zbadania jej postanowień pod względem zgodności z prawem.

Pismem z dnia 23 grudnia 2025 r. zawiadomiono Gminę Kruklanki, iż przedmiotowa uchwała będzie rozpatrywana na posiedzeniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie (dalej: Kolegium Izby) w dniu 30 grudnia 2025 r.

Zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, w posiedzeniu Kolegium ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana. Przedstawiciel Gminy Kruklanki nie uczestniczył w posiedzeniu Kolegium Izby. Zgodnie z art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, orzekanie o nieważności uchwał i zarządzeń, w sprawach wymienionych w art. 11 ust. 1 wyżej wymienionej ustawy, zastrzeżono dla kolegium regionalnej izby obrachunkowej. Przepis art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych stanowi, że właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy - Ordynacja podatkowa.

Kolegium Izby, badając przedmiotową uchwałę stwierdziło co następuje:

Rada Gminy Kruklanki w § 3 badanej uchwały postanowiła, że cyt.: „Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko-Mazurskiego i obowiązuje od 1 stycznia 2026 r.”.

Kolegium Izby podnosi, iż uchwała Nr XVII/122/2025 została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Województwa Warmińsko - Mazurskiego w dniu 23 grudnia 2025 r., pod poz. 5115.

Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1461) ogłaszanie aktu normatywnego w dzienniku urzędowym jest obowiązkowe. Stosownie do art. 4 ust. 1 i 2 tej ustawy 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. W uzasadnionych przypadkach akty normatywne, z zastrzeżeniem art. 4 ust. 3 wyżej wymienionej ustawy, 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.

Na konieczność stosowania odpowiedniego okresu *vacatio legis* zwrócił uwagę Trybunał Konstytucyjny w orzeczeniu z dnia 24 maja 1994 r. (sygn. akt , OTK z 1994 r. Nr 1, poz. 10). Brak okresu *vacatio legis* uchwały prowadzi bowiem do automatycznego pozbawienia adresatów uchwały możliwości zapoznania się z treścią podjętego aktu prawa miejscowego w ustawowo określonym trybie i terminie przed dniem jego wejścia w życie. Obowiązek ustanawiania odpowiedniego *vacatio legis* wynika przede wszystkim z zasad bezpieczeństwa prawnego, pewności obrotu prawnego, poszanowania praw nabytych, a także ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, które to zasady wywodzą się z fundamentalnej zasady demokratycznego państwa prawnego wyrażonej w przepisie art. 2 Konstytucji RP. Przepisy art. 4 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych nie wyłączają możliwości nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie (art. 5). Zatem, skoro art. 5 ww. ustawy dopuszcza nadanie aktowi normatywnemu „mocy wstecznej”, ale tylko „jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie”, to obowiązkiem organu stanowiącego w przypadku korzystania z tej instytucji prawnej jest podanie faktycznego i prawnego uzasadnienia, że pomimo działania wstecz akt będzie realizował zasady demokratycznego państwa prawa.

Kolegium Izby stwierdziło, że do badanej uchwały nie dołączono żadnego uzasadnienia. Rada Gminy Kruklanki w żaden sposób nie wykazała, iż w tej konkretnej sprawie zachodzi uzasadniony przypadek zastosowania przepisu art. 5 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych. W ocenie Kolegium Izby, w niniejszej sytuacji, tj. określenia wysokości stawki podatku od nieruchomości - budowlanej, nie zachodzi ważny interes usprawiedliwiający wprowadzenie tych zapisów w życie z mocą wsteczną, bez zachowania ustawowego, tj. czternastodniowego okresu *vacatio legis*.

Ponadto, należy wskazać na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 sierpnia 2018 r. (sygn. akt I OSK 686/18) zgodnie z którym „Odstąpienie od zasady niedziałania prawa wstecz dopuszczalne jest jedynie wyjątkowo i tylko z usprawiedliwionych względów, gdy jest to konieczne dla realizacji wartości konstytucyjnej, ocenianej jako ważniejsza od wartości chronionej zakazem retroakcji. Wsteczna moc prawa może dotyczyć ewentualnie tylko przyznania praw. Z całą stanowczością natomiast należy wykluczyć możliwość zastosowania tej normy do nakładania obowiązków.”

Na kategoryczny charakter przepisu art. 4 ust. 1 przywołanej ustawy, stanowiącego powszechnie obowiązującą normę, zwraca też uwagę Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 14 czerwca 2011 r. (sygn. akt II GSK 632/10). Sąd stwierdził w nim, że przepis ten ma zastosowanie zarówno w przypadku, gdy dany akt nie zawiera postanowień dotyczących wejścia w życie aktu normatywnego, jak też wówczas, gdy wskazuje on termin wejścia w życie w sposób nieprawidłowy. W uzasadnieniu Naczelny Sąd Administracyjny przypomniał, iż obowiązek wprowadzenia *vacatio legis* do aktów normatywnych wynika z zasady bezpieczeństwa prawnego, pewności obrotu prawnego, poszanowania praw nabytych czy ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, które wywodzą się z zasady demokratycznego państwa prawnego, wyrażonej w art. 2 Konstytucji RP.

Ponadto Kolegium Izby podnosi, iż Rada Gminy Kruklanki w § 1 pkt 1 badanej uchwały postanowiła, iż „W Uchwale Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki z dnia 9 października 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości zmienia się § 1 pkt 3, który otrzymuje brzmienie: „3) od budowlanej - 2 % ich wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 -7.”.

Kolegium Izby stwierdza, iż uchwała Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki z dnia 9 października 2025 r. była przedmiotem badania zgodności z prawem w dniu 5 listopada 2025 r. Kolegium Izby uchwałą Nr 0102-316/25 z dnia 5 listopada 2025 r. stwierdziło nieważność § 1 pkt 3 uchwały Nr XV/112/2025 Rady Gminy

Kruklanki z dnia 9 października 2025 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości. Zapis § 1 pkt 3 uchwały Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki dotyczył wysokości stawki podatku od budowli.

Kolegium Izby wskazuje, że wprowadzenie badaną uchwałą zmian do § 1 pkt 3 uchwały Nr XV/112/2025, który został uprzednio unieważniony przez organ nadzoru, w sposób istotny narusza art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 11 ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

Zgodnie z art. 91 ust. 1 ww. ustawy uchwała lub zarządzenie organu gminy sprzeczne z prawem są nieważne, a o nieważności uchwały lub zarządzenia w całości lub w części orzeka organ nadzoru w terminie nie dłuższym niż 30 dni od dnia doręczenia uchwały lub zarządzenia, w trybie określonym w art. 90 ustawy o samorządzie gminnym.

Kompetencje Kolegium Izby do stwierdzenia nieważności uchwały obciążonej istotnym naruszeniem prawa wynikają także z art. 18 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 11 ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. W tym miejscu wskazać należy, że sankcją nieważności cechuje działanie *ex tunc*, czyli dotknięty nią akt traktowany jest jako niebyły. Stwierdzenie nieważności ma zatem charakter deklaratoryjny, potwierdzając to, co wynika bezpośrednio z ustawy (por. R. Hauser, Z. Niewiadomski (red.), Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz. Warszawa 2011, Legalis). Podkreślenia wymaga fakt, że uchylenie określonego aktu prawnego przez organ go wydający różni się od stwierdzenia jego nieważności, bowiem jego skutkiem jest wyeliminowanie aktu z obrotu prawnego dopiero z datą uchylenia, ma ono zatem charakter konstytutywny. Powyższe oznacza także, że wcześniejsze skutki uchylonego aktu pozostają w mocy.

Kolegium Izby stoi na stanowisku, że skoro stwierdzenie nieważności uchwały w całości lub w części przez organ nadzoru ma skutek wsteczny, to niemożliwe jest podejmowanie uchwały przez organ stanowiący (ze skutkiem od daty podjęcia - czyli *ex nunc*), której przedmiotem są te rozstrzygnięcia, co do których stwierdzona została nieważność. Tym samym nie jest możliwa zmiana postanowień uchwały, które już nie obowiązują. Działanie takie musi zostać uznane za naruszenie podstawowych zasad polskiego systemu prawnego wyrażonych w art. 2 i art. 7 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 ze zm.). Zgodnie z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, Rzeczpospolita jest demokratycznym państwem prawnym urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej. Przepis ten stanowi gwarancję trwałości ustalonego reżimu prawnego i ma zastosowanie nie tylko do ustalonego przez ustawodawcę porządku, ale również do wszelkich prawomocnych orzeczeń odpowiednich organów. Z art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej wynika, iż organy władzy publicznej działają tylko na podstawie i w granicach prawa.

Jednocześnie Kolegium Izby zauważa, iż w § 1 badanej uchwały zapisano, że zmienia się uchwałę „Nr XV/112/2005 Rady Gminy Kruklanki”, podczas gdy prawidłowym numerem zmienianej uchwały jest „Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki”.

Zgodnie z ukształtowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych, przyjęć należy, iż do rodzajów naruszeń przepisów skutkujących nieważnością uchwały bądź zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego (lub jej części) zaliczyć należy naruszenia: przepisów wyznaczających kompetencje do podejmowania uchwał, podstawy prawnej podejmowania uchwał, przepisów prawa ustrojowego, przepisów prawa materialnego - przez wadliwą ich wykładnię - oraz przepisów regulujących procedurę podejmowania uchwał (np. wyrok NSA z 11 lutego 1998 r. sygn. II SA/Wr 1459/97).

Mając na uwadze przedstawiony powyżej stan faktyczny oraz prawny sprawy, Kolegium Izby stwierdziło nieważność uchwały Nr XVII/122/2025 Rady Gminy Kruklanki z dnia 16 grudnia 2025 r. zmieniającej uchwałę Nr XV/112/2025 Rady Gminy Kruklanki w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, w związku z nieprawidłowym ustaleniem terminu od jakiego przedmiotowa uchwała i jej postanowienia zaczną obowiązywać.

Wobec powyższego Kolegium Izby postanowiło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę Kolegium RIO w Olsztynie przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, w terminie 30 dni od daty jej otrzymania, za pośrednictwem tutejszej Izby.

Prezes
Bogdan Gaber