



## **Uchwała Nr 238/XII/2020**

### **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach**

**z dnia 28 maja 2020 r.**

**w sprawie rozpatrzenia odwołania Prezydenta Miasta Zabrze od uchwały Nr 4200/III/104/2020 z dnia 29 kwietnia 2020 roku III Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w sprawie opinii o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137) **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **uchwala**, co następuje:

#### **§ 1.**

Oddala się odwołanie Prezydenta Miasta Zabrze od uchwały Nr 4200/III/104/2020 z dnia 29 kwietnia 2020 roku III Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w sprawie opinii o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok.

#### **§ 2.**

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

### **Uzasadnienie**

W dniu 14 maja 2020 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach wpłynęło odwołanie od uchwały Nr 4200/III/104/2020 z dnia 29 kwietnia 2020 roku III Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w sprawie opinii o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok.

Odwołanie Prezydenta Miasta Zabrze zostało wniesione pismem z dnia 14 maja 2020 r. znak WBU-II.3022.3.2020 3-15152-2020, z zachowaniem terminu określonego przepisem art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych i zostało rozpatrzone na

posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 28 maja 2020 r. Do odwołania załączono: pismo nr WBU-III.301.9.2020, 3-8457-2020 z dnia 6 marca 2020 r., pismo Ministerstwa Finansów z dnia 7 kwietnia 2020 r., pismo nr WBU-III.301.18.2020, 3-14744-2020 z dnia 7.05.2020 r.

Prowadząc postępowanie, dotyczące rozpatrzenia odwołania Prezydenta Miasta Zabrze, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach ustaliło, co następuje:

Uchwałą Nr 4200/III/104/2020 z dnia 29 kwietnia 2020 roku III Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach wydał negatywną opinię o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok.

Jak wynika z treści uzasadnienia ww. uchwały, Skład Orzekający w toku swych czynności dokonał analizy formalno-prawnej i merytorycznej przedłożonych przez Prezydenta Miasta Zabrze materiałów dotyczących wykonania budżetu miasta, porównując również dane w nich zawarte ze sprawozdaniami budżetowymi, określonymi w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393 z późn. zm.).

Wydając negatywną opinię o sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok, Skład Orzekający wskazał następujące okoliczności wymienione w uzasadnieniu uchwały:

1. Znaczne przekroczenie, bo o kwotę 6.227.998,47 zł ustalonego w uchwale budżetowej deficytu, w związku z czym naruszono wyłączną kompetencję Rady Miasta do jego ustalania i wskazywania źródeł pokrycia, wynikającą z przepisów art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 506) i art. 212 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
2. Pokrycie wydatków 2019 roku środkami subwencji oświatowej w kwocie prawie 11 mln zł otrzymanej na poczet wydatków roku następnego, czego następstwem było naruszenie zasady równoważenia się budżetu, zgodnie z którą różnica pomiędzy sumą dochodów i przychodów, a sumą wydatków i rozchodów powinna wynieść 0 lub być wartością dodatnią, podczas po wykonaniu budżetu osiągnięto wartość ujemną przekraczającą 5,8 mln zł.
3. Osiągnięcie po wykonaniu zaledwie 83,43% planowanej nadwyżki operacyjnej, rozumianej jako różnica pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi pomimo dokonania w III kwartale 2019 r. odroczeń na lata następne płatności zobowiązań przypadających do zapłaty w 2019 r. dotyczących wydatków bieżących w łącznej kwocie przekraczającej 20 mln zł.
4. Przekroczenie planu wydatków o wydatki poniesione oraz zobowiązania wymagalne w podziałkach klasyfikacji budżetowej w której wystąpiły zobowiązania wymagalne.

5. Pogorszenie relacji, o której mowa w art. 243 ustawy o finansach publicznych w zakresie dopuszczalnego limitu spłaty zobowiązań w latach 2020 – 2022 w efekcie wprowadzenia do wieloletniej prognozy finansowej danych z wykonania 2019 roku.
6. Dokonanie odroczeń zobowiązań w łącznej kwocie przekraczającej 8 mln zł oraz zawarcie aneksu nr 1 z dnia 22 lutego 2019 r. do umowy wsparcia nr CRU/1731/2018 z dnia 2 sierpnia 2018 r. zawartej pomiędzy Miastem Zabrze, Spółką komunalną a Bankiem, na podstawie której Miasto zobowiązane zostało do wsparcia finansowego projektu realizowanego przez spółkę, czym zwiększono wartość wsparcia finansowego o kwotę przekraczającą 18 mln zł. Powyższe zobowiązania stanowią inne tytuły dłużne, a zatem w wyniku powyższych czynności doszło do zaciągnięcia przez Miasto zobowiązań o których mowa w art. 72 ust. 1a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Zaciągnięcie tych zobowiązań nastąpiło pomimo braku określenia przez organ stanowiący w uchwale budżetowej limitu z tytułu zaciągania takich zobowiązań. Ponadto, w związku z zaciągnięciem tych zobowiązań nie uzyskano opinii regionalnej izby obrachunkowej.

W złożonym w dniu 14 maja 2020 r. odwołaniu od uchwały Nr 4200/III/104/2020 III Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach z dnia 20 kwietnia 2020 r. Prezydent Miasta Zabrze zarzucił ww. uchwale błędną ocenę stanu faktycznego oraz:

a) dokonanie błędnej wykładni i zastosowania przepisów art. 212 ust. 1 pkt 3 w związku z treścią art. 52 ust.1 i art. 217 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tj. Dz.U. z 2019 r. poz. 869 z późn. zm.) - dalej jako u.f.p. oraz art. 18 ust.2 pkt 4 (w opinii błędnie wskazuje się na art. 18 ust. 1 pkt 4) ustawy z dnia 8 marca 1999 r. o samorządzie gminnym (tj. Dz.U. z 2020 r. poz. 713) i w efekcie tego uznanie, iż :

- wykonany w 2019 r. deficyt budżetowy znacznie przekracza deficyt zaplanowany, a o źródłach jego pokrycia decyduje organ wykonawczy;
- ustalony przez Radę Miasta deficyt jest granicznym limitem, co oznacza, że nie może zostać przekroczony podczas wykonywania budżetu a fakt taki stanowi obejście wyłącznej kompetencji organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego;

b) dokonanie błędnej wykładni i zastosowania przepisów art. 211 ust.1 i art. 217 ust. 2 u.f.p. w związku z art. z art. 3 ust. 1, art. 7 ust. 1 pkt 4 oraz 34 ust.1 pkt 1 ustawy z 13 listopada 2003r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2020 r. poz. 23) i w efekcie tego uznanie, iż pokrycie wydatków 2019 roku ze środków stanowiących ratę części oświatowej subwencji ogólnej otrzymanej w grudniu 2019 roku na poczet wydatków roku 2020 przeznaczonych na wydatki roku następnego stanowiło naruszenie powyższych przepisów u.f.p.;

- c) dokonanie błędnej wykładni i zastosowania przepisów art. 72 u.f.p. poprzez przyjęcie, iż odroczone zobowiązania wobec kontrahentów oraz zobowiązanie wynikające z aneksu nr 1 z dnia 22 lutego 2019 r. do umowy wsparcia nr CRU/1731/2018 z dnia 2 sierpnia 2018 r. zawartej pomiędzy Miastem Zabrze, Spółką komunalną, a Bankiem powinny zostać zaliczone do innych tytułów dłużnych;
- d) uznanie, że w związku z wystąpieniem na koniec 2019 r. zobowiązań wymagalnych w kwocie 3.928.494,91 zł nastąpiło przekroczenie planu wydatków o wydatki poniesione oraz zobowiązania wymagalne w podziałkach klasyfikacji budżetowej, w której wystąpiły zobowiązania wymagalne;
- e) brak uwzględnienia w opinii faktu, iż wykonanie budżetu za rok 2019 wykazuje daleko idącą zbieżność z budżetem uchwalonym (po zmianach) co powinno mieć decydujące znaczenie w ocenie sprawozdania z wykonania budżetu, a także brak określenia istotności kwestionowanych elementów wykonania budżetu.

W związku z powyższym odwołujący wniósł:

- o uchylenie uchwały, od której wnosi odwołanie oraz:

- a) wydanie pozytywnej opinii o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok,
- b) wydanie pozytywnej opinii z zastrzeżeniami (uwagami) o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok,  
względnie
- c) przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia.

- bądź o uwzględnienie odwołania w innej przewidzianej przepisami formie.

W uzasadnieniu do odwołania od uchwały Składu Orzekającego Prezydent odniósł się do wskazanych w opinii nieprawidłowości. Odwołujący nie zgodził się ze stanowiskiem Składu Orzekającego, który wskazuje w opinii, iż niedopuszczalna jest sytuacja, w której wykonany deficyt znacznie przekracza deficyt zaplanowany, a o źródłach jego pokrycia decyduje organ wykonawczy. Ustalony natomiast przez Radę Miasta deficyt jest granicznym limitem, co oznacza, że nie może zostać przekroczony podczas wykonywania budżetu. W ocenie Składu działanie takie stanowi obejście wyłącznej kompetencji organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, wynikającej z przepisu art. 18 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U z 2019 r. poz. 506) i art. 212 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych i że takie, niezgodne z prawem działanie, musi zostać ocenione negatywnie. Na wstępie Prezydent Miasta wskazał, że błędnie został wskazany przepis art. 18 ust. 1 pkt 4 i że chodziło o art. 18 ust. 2 pkt 4 przywołanej powyżej ustawy o samorządzie gminnym zarzucając jednocześnie, że naruszenia kompetencji organu

stanowiącego do uchwalania budżetu o którym mowa w tym przepisie nie można w żaden sposób wykazać. Treść zaś art. 212 ust. 1 pkt 3 u.f.p. stanowiącego, iż uchwała budżetowa określa kwotę planowanego deficytu albo planowanej nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego wraz ze źródłami pokrycia deficytu albo przeznaczenia nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego również jest nieadekwatna do opisywanej sytuacji. Zdaniem odwołującego naruszenie albo „obejście” powyższych przepisów miałyby miejsce gdyby w efekcie działań organu wykonawczego doszło do określonych zmian budżetu z naruszeniem kompetencji organu stanowiącego. W jego opinii Skład Orzekający nie był w stanie wskazać konkretnie naruszonych przepisów, ograniczając się tylko do sugestii o „obchodzeniu” przytoczonych przepisów. Ponadto sugeruje, że Skład Orzekający nie wykazał także naruszenia przez organ wykonawczy konkretnych przepisów dotyczących źródeł pokrycia deficytu czy faktu pokrywania deficytu środkami ze źródeł nieokreślonych w budżecie (a tym samym działania wbrew woli organu stanowiącego), a także jakoby w ocenie Składu Orzekającego dopuszczalne byłoby gdyby deficyt wykonany przekraczał deficyt zaplanowany ale nieznacznie, wobec czego kwota planowanego deficytu nie stanowi nieprzekraczalnego limitu. Następnie twierdził, że na podstawie przepisu z art. 212 ust. 1 pkt 3 u.f.p. oraz z art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. u.s.g uchwała budżetowa Miasta Zabrze na rok 2019 w sposób prawidłowy określała kwotę planowanego deficytu, jak również źródła pokrycia tego deficytu, w związku z czym wymienionych norm nie naruszono. Dalej Prezydent przytoczył brzmienie art. 217 u.f.p. stanowiącego, co jest nadwyżką i deficytem budżetu oraz jakimi przychodami można sfinansować deficyt, a także art.52 ust.1 ustawodawca stwierdzającego iż ujęte w budżecie państwa, budżetach jednostek samorządu terytorialnego i planach finansowych jednostek budżetowych dochody oraz przychody – stanowią prognozy ich wielkości, a wydatki oraz łączne rozchody – stanowią nieprzekraczalny limit. Zgodnie z definicją z art. 217 u.f.p. deficyt to różnica między dochodami a wydatkami budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Z kolei w art. 52 ust.1 u.f.p. Ustawodawca wyraźnie wskazuje charakter dochodów oraz wydatków odpowiednio jako prognozę i limit wartości w kontekście budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Z powyższego Prezydent wywiódł, iż deficyt, jako wynikowa danej prognostycznej nie może sam w sobie stanowić wartości sztywnej, ograniczającej - limitu. Za potwierdzenie tejże tezy jego zdaniem można uznać brak wskazania w polskim prawie definicji wartości deficytu budżetowego jako limitu, kwoty maksymalnej. Dalej Prezydent wskazuje wpływ na wynik budżetu czynników zewnętrznych, zwłaszcza po stronie dochodowej, z czego wywodzi, że organ wykonawczy nie stanowi o faktycznie zrealizowanych dochodach w ujęciu rocznym, a tym samym nie odpowiada za wszystkie aspekty osiągniętego wyniku budżetu.

W odniesieniu do wykazanej w opinii Składu Orzekającego nieprawidłowości polegającej na wykorzystaniu subwencji oświatowej otrzymanej na poczet roku przyszłego Prezydent stwierdził, że dochody własne jednostek samorządu terytorialnego nie są wystarczające do realizacji ich zadań. W celu uzupełnienia dochodów jednostek samorządu terytorialnego do poziomu umożliwiającego im realizację zadań własnych jednostki samorządu terytorialnego wszystkich szczebli mają zagwarantowane zarówno w Europejskiej Karcie Samorządu Lokalnego (art. 9 ust. 5 EKSL) jak i w Konstytucji RP (art. 167 ust. 2 Konstytucji RP) prawo do subwencji ogólnej z budżetu państwa, co zostało uregulowane w akcie prawnym o randze ustawy. Prezydent wskazał też na niezależne od Miasta czynniki zewnętrzne rzutujące na koszty oraz jak to określił obiektywne, a niezależne od Miasta główne powody powstania wyższego niż planowano deficytu wynikające z decyzji Rządu. Jego zdaniem organ wykonawczy kierując się racjonalnymi przesłankami podjął w końcu roku 2019 decyzję o wykorzystaniu części posiadanych na rachunku środków mogących być wykorzystanych w roku 2020 na wydatki roku 2019 (środki z raty subwencji ogólnej). Stwierdził również, że działania takie w jednostkach samorządu terytorialnego są dość powszechne i w tym przypadku nie spowodowały zwiększenia deficytu budżetowego oraz nie naruszyły kompetencji organu stanowiącego do uchwalania budżetu i określania kwoty planowanego deficytu, a tym samym art. 211 ust. 1 czy art. 217 ust. 2 u.f.p. Zdaniem odwołującego Skład Orzekający zgodnie z ogólnymi zasadami oceny sprawozdań budżetowych (jak i finansowych) powinien ustalić czy kwota wspomnianej jego zdaniem „nieprawidłowości” przekracza próg istotności i czy jest to na tyle duża kwota aby mogła stanowić podstawę do wydania opinii negatywnej, a także podkreślił, iż w praktyce regionalnych izb obrachunkowych, mimo wykazywania w swych opiniach nieprawidłowości dotyczących finansowania deficytu ze środków roku następnego w innych jednostkach samorządu terytorialnego podczas wykonania budżetów, wydawane były opinie pozytywne z zastrzeżeniem.

W odniesieniu do wykazanej w opinii Składu Orzekającego w zakresie nieujmowania w kwocie długu odroczonej zobowiązań oraz umowy wsparcia, zdaniem odwołującego zobowiązania te nie stanowią tytułów dłużnych w rozumieniu art. 72 u.f.p. Poniżej Prezydent przytoczył treść art. 72 ust. 1 u.f.p. wskazujący tytuły zobowiązań sektora finansów publicznych stanowiące Państwowy dług publiczny, a następnie art. 72 ust. 1a u.f.p. w którym ustawodawca stwierdza, iż: tytuły dłużne, o których mowa w ust. 1 pkt 1-3, obejmują zobowiązania finansowe wynikające ze stosunków prawnych, które nazwą odpowiadają tym tytułom dłużnym, oraz z innych stosunków prawnych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne, umów kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów. Później zaś wskazał podział tytułów dłużnych określonych w wydanym

na podstawie 72 ust. 2 u.f.p. rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. Prezydent podkreślił, że korzystając z tej delegacji Minister Finansów rozporządzeniem z dnia 28 grudnia 2011 r. określił szczegółowy sposób klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, w tym do długu Skarbu Państwa. Odwołujący zwrócił uwagę na fakt, iż ww. rozporządzenie nie zostało zmienione w związku z nowelizacją ustawy o finansach publicznych z dnia 18 grudnia 2018 r. i nadal obowiązuje. Prezydent przytoczył fragment uzasadnienia do ww. zmiany ustawy o finansach publicznych, w którym Ministerstwo Finansów odnosząc się do ewentualnej zmiany rozporządzenia stwierdziło: *Przedmiotowa regulacja [ustawowa – przyp. Odwołującego] nie dokona zmian kategorii tytułów dłużnych ani zobowiązań zaliczanych do tytułów dłużnych. Zakres znaczeniowy tytułów dłużnych pozostaje bez zmian, w szczególności tytuł „kredyty i pożyczki” był i jest rozumiany szeroko, z uwzględnieniem sensu ekonomicznego zobowiązania, a nie tylko jego nazwy. Jest tylko doprecyzowaniem na poziomie ustawy. Zakres spraw przekazanych do uregulowania aktem wykonawczym oraz wytyczne do jego wydania pozostają bez zmian. Ze względu na fakt, iż przedmiotowa regulacja nie dokonuje zmiany treści normy prawnej w zakresie pojęcia tytułu dłużnego ani treści delegacji, nie spowoduje uchylecia aktualnie obowiązującego rozporządzenia, które jest wydawane na podstawie art. 72 ust. 2 FinPubU (akt ten pozostanie w mocy).* Odwołujący podkreślił, że w podobnym duchu wypowiedziała się także Kancelaria Senatu w opinii z dnia 17 grudnia 2018 r. (druk nr 1048) do ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, gdzie zwraca się uwagę na fakt, iż zmiany przepisów mają na celu doprecyzowanie dotychczasowych regulacji nie zaś rozszerzenie katalogu tytułów dłużnych.

Dalej odwołujący przywołał stanowisko Składu Orzekającego zawartego w opinii zgodnie z którym: *„(...)Miasto Zabrze dokonywało odroczenia przypadających do zapłaty zobowiązań, w wyniku czego kwoty odroczone obciążają lub będą obciążać budżety lat następnych. Z posiadanych przez tutejszą Izbę danych, a także z wyjaśnień składanych przez Przedstawicieli Miasta na posiedzeniach Kolegium Izby wynika, że na dzień 31 grudnia 2019 r. Miasto posiadało odroczone zobowiązania wobec kontrahentów w łącznej kwocie przekraczającej 8 mln zł, które w ocenie Składu Orzekającego powinny zostać zaliczone do innych tytułów dłużnych.”* W odniesieniu do powyższego Prezydent dokonuje wyводу: *„Podstawową funkcją faktury jest rozliczenie umowy wzajemnej. Jeśliby jednak próbować traktować fakturę jako instrument o funkcji kredytującej podobnej do umowy pożyczki, to odroczenie terminu jej płatności winno wiązać się z ustanowieniem kosztów przesunięcia terminu (np. odsetki). We wskazanych przypadkach oświadczenie woli o odroczeniu terminu płatności nie powoduje powstania dodatkowych wydatków, jest bezkosztowe. Zatem nie ma podobieństwa do*

*pożyczki czy kredytu, gdzie oddanie do dyspozycji na określony czas środków finansowych ma określoną cenę. Konsekwencją uznania odroczenia terminu płatności za oświadczeniem woli jako tytułu dłużnego (podobnego do zaciągnięcia kredytu czy pożyczki) byłaby także konieczność zwracania się o opinię o której mowa w art. 91 ust. 1 pkt 2 u.f.p. do właściwej regionalnej izby obrachunkowej przy każdym, nawet kilkudniowym przesunięciu terminu płatności z jakiegokolwiek umowy. Uzyskanie takiej opinii mogłoby okazać się niemożliwe choćby z powodu wymogów samej procedury uzyskania takiej opinii. Ponadto na szczególną uwagę zasługuje norma wskazana w Rozporządzeniu w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, która stanowi, iż o zaliczeniu umowy nienazwanej do tytułów dłużnych powinien również stanowić termin zapłaty dłuższy niż rok. Poddając rozważaniu znaczenie „dłuższy niż rok” należałoby się odnieść do przepisów art. 14 Kodeksu cywilnego w zakresie obliczania terminów (Dz. V Termin)” W tym rozumieniu przesunięcie terminu zapłaty w czasie „dłuższym niż rok” oznaczałoby przesunięcie o większą liczbę dni niż 365.” Prezydent w dalszej części odnosi się do potrzeby odraczania terminu płatności faktur ze względu na dynamikę terminów wpłat i wypłat środków i że stanowi ono narzędzie bieżącego zarządzania płynnością.*

Natomiast w zakresie kwoty przypadającej do zapłaty w 2020 r. z tytułu aneksu nr 1 z dnia 22 lutego 2019 r. do umowy wsparcia Nr CRU/1731/2018 z dnia 2 sierpnia 2018 r. zawartej ze spółką Szpital Miejski w Zabrze Sp. z o.o. odwołujący stoi na stanowisku, iż umowa wsparcia nie jest umową dłużną w świetle przepisów art. 72 ust. 1a ustawy o finansach publicznych, gdyż uwzględniając wcześniejszą analizę podstaw prawnych należy stwierdzić, iż tylko wystąpienie wszystkich obligatoryjnych przesłanek będzie świadczyło o zaliczeniu danej umowy do kategorii tytułów dłużnych. Rozpatrując umowę wsparcia jako tytuł dłużny należy wskazać na jej konstrukcję, a mianowicie czy świadczenie jednostki samorządu terytorialnego odbywa się w zastępstwie spółki komunalnej, czy występuje w sytuacjach wskazanych w umowie wsparcia i zobowiązanie to ma charakter odmienny od zobowiązania spółki wobec banku. Miasto Zabrze posiada umowę wsparcia, zgodnie z którą Spółka – Szpital Miejski w Zabrze Sp. z o.o. występuje do Miasta o wsparcie finansowe wyłącznie w przypadku i do wysokości brakujących kwot na obsługę kredytu inwestycyjnego. Dodatkowo umowa określa maksymalne kwoty w latach, jakie Miasto może przeznaczyć na przedmiotowe wsparcie. Taka struktura zdaniem odwołującego nie powoduje skutków ekonomicznych podobnych do umowy kredytu / pożyczki, lecz jej skutki przypominają bardziej umowę poręczenia z tym, że od umowy poręczenia różni ją charakter, gdyż jest umową ekwiwalentną, a nie tylko zobowiązaniem. Ponadto zawarcie przez Miasto Zabrze przedmiotowej umowy nie spowodowało dostarczenia środków finansowych na realizację zadań własnych sensu



stricto. Także uznanie tej umowy za zobowiązanie finansowe dłużne powoduje powstanie sytuacji zafałszowania statystyk państwowych. W sytuacji, gdy to samo zobowiązanie jest ujmowane zarówno w księgach rachunkowych Miasta Zabrze, jak i spółki prawa handlowego jaką jest Szpital Miejski w Zabrzu Sp. z o. o. zostaje ono zaprezentowane w nieprawidłowy sposób i w nieprawdziwej wartości. Prezydent stwierdził, że gdyby rzeczywistym zamiarem Miasta było podniesienie kapitału zakładowego lub dokonanie dopłat do ww. spółki, nie byłoby konieczne zawieranie umów wsparcia, umowa taka jest bowiem przy tej czynności prawnej zbędna. Odwołujący zarzucił również iż uwzględnienie w/w pozycji jako tytułów dłużnych nie miało większego znaczenia dla wykonania budżetu Miasta Zabrze za 2019 rok, a Skład Orzekający nie dokonał żadnej oceny istotności ewentualnych „nieprawidłowości”.

W odniesieniu do wskazanego przez Skład Orzekający przekroczenia planu wydatków o wydatki poniesione oraz zobowiązania wymagalne w podziałkach klasyfikacji budżetowej w której wystąpiły zobowiązania wymagalne Prezydent stwierdził, że przekroczenie planu wydatków nie ma uzasadnienia ani faktycznego ani prawnego i jest wręcz niezrozumiałe. Powstanie zobowiązań wymagalnych odnosi się do kwestii „zaangażowania” i nie można utożsamiać ich z przekroczeniem limitu wydatków.

Odwołujący zwrócił również uwagę na co Skład Orzekający powinien zwracać uwagę przy wydawaniu opinii, i w jaki sposób oceniać wykonanie budżetu.

W związku z przedstawionymi powyżej wyjaśnieniami i zarzutami ze strony odwołującego na temat ocen ujętych w Uchwale III Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w sprawie opinii o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok, Kolegium Izby zważyło co następuje:

Zgodnie z art. 267 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019r. poz. 869 z późn. zm.) sprawozdanie roczne z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, zarząd tej jednostki przedstawia regionalnej izbie obrachunkowej, w terminie do dnia 31 marca roku następującego po roku budżetowym. Prezydent Miasta Zabrze Zarządzeniem Nr 223/WBU/2020 z dnia 27 marca 2020r. postanowił przedstawić roczne sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Zabrze za 2019 r. w wersji stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia Radzie Miasta i RIO w Katowicach. III Skład Orzekający dokonał analizy tego sprawozdania i wydał na tej podstawie opinię sformułowaną w uchwale Nr 4200/III/104/2020 z 29 kwietnia 2020 r.

Kolegium w trybie odwoławczym zobligowane jest do oceny, czy Skład mógł wydać konkretną opinię na podstawie przedłożonych dokumentów i na tej podstawie zdecydować, czy uwzględnić, czy oddalić złożone odwołanie. Nie posiada natomiast uprawnień do zmiany czy modyfikacji uchwały Składu Orzekającego. W świetle obowiązujących przepisów brak jest również uregulowań dopuszczających uwzględnianie dodatkowych wyjaśnień, sprostowań, czy innych czynności powodujących zmianę złożonego już sprawozdania z wykonania budżetu. Zgodnie z art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej *„Organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa”*. Zdaniem Kolegium Izby brak zatem przesłanek formalnych do uznania nowych wyjaśnień zawartych w odwołaniu Prezydenta Miasta Zabrze (pismem znak: WBU-II.3022.3.2020 3-15152-2020 z dnia 14 maja 2020 r.), jako części/elementu sprawozdania z wykonania budżetu Miasta Zabrze za 2020 rok.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach akceptuje powszechnie przyjmowaną wykładnię art. 13 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2016r. poz. 561 z późn.zm.), uzasadniającą zawieranie w treści opinii uwag zarówno formalnych jak i merytorycznych. Zgodność formalna czy też kompletność przedłożonego sprawozdania nie stanowi wystarczającej przesłanki do wydania o nim pozytywnej opinii, kwestie merytoryczne zaś odnoszą się nie tylko do kwestii oceny działań organu wykonawczego w zakresie uchwalonych przez organ stanowiący planów, limitów, upoważnień i zachowania wskaźników ale również do oceny czy w trakcie wykonywania budżetu przestrzegano zasad gospodarki finansowej wynikających z przepisów prawa. Ustrojowe usytuowanie regionalnych izb obrachunkowych, jako państwowych organów nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego obliguje izby do różnorodnych prawnych ingerencji w działalność nadzorowanych podmiotów w sytuacjach, gdy mają miejsce zdarzenia noszące znamiona naruszenia prawa. Mieści się w tym zakresie również wykonywanie zadań przez składy orzekające izb w przedmiocie wydawania opinii o przedkładanych przez wójtów, burmistrzów, prezydentów, zarządy powiatów i województw sprawozdaniach z wykonania budżetów. Zawarta w wydawanych opiniach ocena nie może pomijać różnego rodzaju zdarzeń, które występują w działalności jednostek samorządu terytorialnego i kolidują z obowiązującym porządkiem prawnym, bądź wywołują ryzyko jego naruszenia.

Po rozpatrzeniu złożonego przez Prezydenta Miasta Zabrze odwołania, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach postanowiło je oddalić, a tym samym w mocy pozostaje opinia

sformułowana w uchwale Nr 4200/III/104/2020 z dnia 29 kwietnia 2020 roku III Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach.

Kolegium Izby podtrzymując stanowisko Składu Orzekającego nie mogło zgodzić się ze wskazanymi powyżej poglądami odwołującego się Prezydenta Miasta Zabrze. Niedopuszczalna jest zdaniem Kolegium Izby, sytuacja w której wykonany deficyt przekracza zaplanowany, źródłach jego pokrycia decyduje organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego. Ustalony przez Radę deficyt jest granicznym limitem, co oznacza, że nie może zostać przekroczony podczas wykonywania budżetu. W ocenie Kolegium Izby działanie takie narusza wyłączną kompetencję organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, w tym przypadku Rady Miejskiej w Zabrzu, wynikającą z przepisu art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym (Dz. U z 2020 r. poz. 713) i art. 212 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Takie, niezgodne z prawem działanie, musiało zostać ocenione negatywnie i zdaniem Kolegium Izby samo w sobie mogłoby stanowić wystarczający powód do wydania negatywnej opinii z wykonania budżetu za 2019 rok. Należy w tym miejscu zauważyć, że organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego ma ustawowy obowiązek z art. 247 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych wykonywania budżetu i sprawowania ogólnego nadzoru nad jego realizacją oraz posiada wyłączną kompetencje do inicjowania zmian w uchwale budżetowej, co wynika z art. 233 pkt 3 tej ustawy, jednakże akceptacja bądź nie przedłożonego projektu zmian w uchwale budżetowej należy już do wyłącznej kompetencji organu stanowiącego.

Kolegium nie mogło również zaakceptować poglądu Prezydenta Miasta Zabrze dotyczących możliwości wydatkowania w roku budżetowym środków pieniężnych stanowiących dochód przyszłego roku budżetowego. Zgodnie z art. 211 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych, budżet jednostki samorządu terytorialnego jest planem rocznym dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki, który jest uchwalany w formie uchwały budżetowej na rok budżetowy. Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2020r. poz. 23 z późn. zm.) dochodami jednostek samorządu terytorialnego są dochody własne, subwencja ogólna i dotacje celowe z budżetu państwa. W myśl art. 7 ust. 1 pkt 4 ww. ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, w skład subwencji ogólnej wchodzi część oświatowa, która zgodnie z dyspozycją wynikającą z art. 34 ust.1 pkt 1 ww. ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych przekazuje jednostkom samorządu terytorialnego w dwunastu ratach miesięcznych w terminie do 25 dnia miesiąca poprzedzającego miesiąc wypłaty wynagrodzeń. Środki pochodzące z subwencji wyraźnie mają określone przeznaczenie i nie mogą być dowolnie, uznaniowo wykorzystane na wydatki w innym okresie. Rata subwencji oświatowej na

styczeń 2020 r. została przekazana Miastu Zabrze w trybie określonym ww. przepisami. Były to środki, które stanowią dochody budżetu roku 2020 co wynika wprost ze sprawozdania Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego. Ich właściwa ewidencja powinna umożliwić wykorzystanie w roku otrzymania. Organ wykonawczy jest zobowiązany jest do realizacji budżetu w ramach uchwalonego przez radę planu i każdorazowy wydatek powinien być poprzedzony szczegółową analizą co do możliwości jego zaciągnięcia i sfinansowania. Jak wyżej napisano uprawnienie do określania źródeł pokrycia deficytu posiada wyłącznie rada gminy, stosownie do postanowień art. 212 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych w związku z art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 713). Organowi wykonawczemu w tym zakresie pozostaje jedynie wykonywać budżet zgodnie z decyzją rady, gdyż nie posiada żadnych uprawnień do samodzielnego kształtowania źródeł pokrycia deficytu. Nadto należy nadmienić, iż ustawodawca nie przewidział możliwości finansowania deficytu z dochodów lat przyszłych, co jasno wynika z art. 217 ustawy o finansach publicznych.

Kolegium Izby podtrzymuje również stanowisko Składu Orzekającego odnośnie zaliczenia do innych tytułów dłużnych dokonania odroczeń zobowiązań oraz zawarcia aneksu nr 1 z dnia 22 lutego 2019 r. do umowy wsparcia nr CRU/1731/2018 z dnia 2 sierpnia 2018 r. zawartej pomiędzy Miastem Zabrze, Spółką komunalną a Bankiem. Nie można zgodzić się z argumentami Prezydenta Miasta Zabrze, iż odroczenie terminu płatności faktury winno wiązać się z ustanowieniem kosztów przesunięcia terminu (np. odsetki), czy że w każdym przypadku odroczenia terminu płatności należałoby się zwrócić o stosowną opinię do regionalnej izby obrachunkowej. Należy tu zwrócić uwagę, że ustawodawca posługuje się pojęciem „zobowiązań finansowych o skutkach ekonomicznie podobnych do umowy kredytu lub pożyczki”, a umowa pożyczki nie wymaga wynagrodzenia pożyczkodawcy. Również wynikający z art. 91 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych obowiązek uzyskania opinii regionalnej izby obrachunkowej nie odnosi się do zobowiązań krótkoterminowych. Kolegium Izby nie zgadza się również z Prezydentem Miasta, że określenia „przewidywany termin zapłaty dłuższy niż rok” należy rozumieć jako 365 dni. Zdaniem Kolegium termin ten nie należy rozumieć jako okres 12 miesięcy liczony od momentu zaciągnięcia ww. zobowiązania, lecz należy utożsamiać go z rokiem budżetowym. Zatem warunkiem spełnienia powyższej przesłanki zaliczenia zobowiązania finansowego do tytułów dłużnych jest przekroczenie terminem płatności roku budżetowego, w którym nastąpiło zaciągnięcie zobowiązania.

Zdaniem Kolegium, również spełnione zostały wszystkie przesłanki uzasadniające zaliczenie zobowiązania wynikającego z aneksu nr 1 z dnia 22 lutego 2019 r. do umowy wsparcia Nr CRU/1731/2018 z 2 sierpnia 2018 r. do tytułów dłużnych w rozumieniu przepisów

rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, tj. wynika ono z cywilnoprawnej umowy, będącej umową nienazwaną, wystąpiło przekroczenie terminem płatności poza rok budżetowy, w którym nastąpiło zaciągnięcie zobowiązania, a także zobowiązanie to, w ocenie Kolegium, posiada merytoryczne powiązanie z finansowaniem robót budowlanych, bowiem podwyższenie zobowiązania Miasta do udzielenia Szpitalowi Miejskiemu w Zabrze sp. z o.o. wsparcia finansowego w formie dopłat pozwoliło mu w efekcie na sfinansowanie prowadzonej budowy Szpitalnego Oddziału Ratunkowego wraz z lądowiskiem przyszpitalnym.

Kolegium Izby podziela również zdanie Składu Orzekającego, że w związku z wystąpieniem na koniec 2019 r. zobowiązań wymagalnych w kwocie 3.928.494,91 zł nastąpiło przekroczenie planu wydatków o wydatki poniesione oraz zobowiązania wymagalne w podziałkach klasyfikacji budżetowej, w której wystąpiły zobowiązania wymagalne. Wystąpienie zobowiązań wymagalnych na koniec 2019 r. powstałych w Jednostce Gospodarowania Nieruchomościami z tytułu zaliczek na poczet wspólnot mieszkaniowych oraz jednostki oświatowej za wywóz odpadów stanowi istotne naruszenie zasady dokonywania wydatków publicznych wyrażonej w art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z tym przepisem, wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Przekroczenie wydatków o kwoty zobowiązań wymagalnych widoczne jest w sprawozdaniu z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2019 roku, wobec czego Kolegium Izby nie może zgodzić się z odwołującym.

Zdaniem Kolegium Izby, w pełni zasadne było wydanie negatywnej opinii o przedłożonym przez Prezydenta Miasta Zabrze sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok. Kolegium Izby uważa za właściwe zwrócenie uwagi na wszystkie nieprawidłowości opisane w uchwale III Składu Orzekającego Nr 4200/III/104/2020 z dnia 29 kwietnia 2020 r. Należy bowiem zauważyć, że opinia wydana na podstawie art. 13 pkt 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych powinna umożliwiać – również organowi stanowiącemu - uzyskanie wszystkich informacji służących do dokonania oceny wykonania budżetu.

Kolegium Izby uznało więc, że złożone odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie i postanowiło jak w sentencji niniejszej uchwały.

Równocześnie Kolegium wskazuje, że opinia III Składu Orzekającego o sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2019 rok, jak również stanowisko Kolegium wyrażone w niniejszej uchwale nie wiążą Rady Miejskiej w Zabrze przy rozstrzygnięciu o udzieleniu bądź nieudzieleniu organowi

wykonawczemu absolutorium z wykonania budżetu. Dokumenty te są instrumentem pomocniczym, służącym ocenie wykonania budżetu przez organ stanowiący gminy. Zgodnie z art. 21 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, Prezydent Miasta Zabrze jest zobowiązany do przedstawienia negatywnej opinii o sprawozdaniu z wykonania budżetu Radzie Miejskiej w Zabrzu wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty nie później niż przed rozpatrzeniem absolutorium.

Niniejsza uchwała jest ostateczna i nie przysługuje od niej skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach.

**Przewodniczący Kolegium**

Daniel Kołodziej