

UCHWAŁA Nr 624/17
z dnia 26 stycznia 2017 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku
w składzie:

Przewodniczący: Dariusz Renczyński
Członkowie: Beata Chmielewska
Paweł Gałko
Katarzyna Gawrońska
Agnieszka Gerasimiuk
Aleksander Piszczatowski
Małgorzata Rutkowska
Joanna Salachna
Maria Wasilewska

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a i art. 25b ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r. poz. 561)

po rozpatrzeniu zastrzeżeń wniesionych w trybie art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych przez Wójta Gminy Płaska do wniosków pokontrolnych nr 1, 12-13, 22, 28-29 i 39 zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku z dnia 22 grudnia 2016 r., wydanych w wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Płaska

postanawia

- **uwzględnić zastrzeżenia dotyczące wniosku nr 22 w zakresie odnoszącym się do punktu a) tego wniosku,**
- **oddalić zastrzeżenia dotyczące wniosków nr 1, 12-13, 22 (w zakresie odnoszącym się do punktu c)), 28-29 i 39**

UZASADNIENIE

Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku przeprowadziła w dniach 13 czerwca – 9 września 2016 r. w Urzędzie Gminy Płaska kompleksową kontrolę gospodarki finansowej gminy Płaska za 2015 rok i inne wybrane okresy. Ustalenia kontroli zostały zawarte w protokole kontroli podpisanym w dniu 28 października 2016 r. Na podstawie wyników kontroli Izba skierowała do Wójta Gminy Płaska wystąpienie pokontrolne z dnia 22 grudnia 2016 r. (RIO.V.6001-4/16), zawierające m.in. opis stwierdzonych nieprawidłowości oraz wnioski zmierzające do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności.

Wójt Gminy Płaska, pismem z dnia 5 stycznia 2017 r. (OR.0711.3.2017), wniósł zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych nr 1, 12-13, 22, 28-29 i 39 rekomendujących:

- **podjęcie działań w celu usunięcia rozbieżności między postanowieniami Statutu Gminy i regulaminu organizacyjnego Urzędu Gminy a stanem faktycznym w zakresie obsadzenia stanowiska zastępcy Wójta Gminy, mając jednocześnie na uwadze kwestie związane z zapewnieniem funkcjonowania gminy w przypadku zaistnienia przemijającej przeszkody w wykonywaniu zadań i kompetencji przez Wójta (wniosek nr 1);**
- **w zakresie finansowania budżetu (wniosek nr 12):**

- a) spłacanie do 31 grudnia kredytów zaciągniętych w danym roku na podstawie upoważnienia do zaciągania zobowiązań na finansowanie przejściowego deficytu budżetu,
- b) rozważenie zasadności zaciągania kredytu w formie linii kredytowej w rachunku bieżącym, mając na uwadze, że nawet w przypadku posiadania limitu na sfinansowanie budżetu kredytem, zaciągnięcie go w takiej formie powoduje, że w pierwszej kolejności jednostka musi wykazać w sprawozdawczości nielegalne wykorzystanie na finansowanie budżetu środków pozostających na rachunku budżetu, a nie dotyczących danego roku (subwencji na rok następny, dotacji podlegających zwrotowi, środków depozytowych i innych),
- c) zaprzestanie angażowania do sfinansowania budżetu środków niestanowiących dochodów lub przychodów budżetu danego roku, w tym zaniechanie zapożyczania na ten cel środków ZFŚS,
- d) w przypadku wystąpienia sytuacji nielegalnego finansowania budżetu środkami, o których mowa w pkt c), uwzględnienie przy realizacji budżetu na rok następny, że kwota zaewidencjonowanych w księgach roku następnego dochodów budżetu nie posiada faktycznego pokrycia w środkach pieniężnych, a zatem zobowiązania powinny być zaciągane z uwzględnieniem tego faktu, jeżeli ma istnieć możliwość ich prawidłowego sfinansowania;

- zapewnienie terminowego regulowania zobowiązań (**wniosek nr 13**);

- w zakresie dochodów z użytkowania wieczystego (**wniosek nr 22**):

- a) podjęcie działań w celu wyeliminowania z obrotu prawnego decyzji z dnia 6 grudnia 2007 r. w zakresie przewidującym stawkę opłaty za użytkowanie wieczyste gruntów przeznaczonych na działalność turystyczną na poziomie 3% wartości nieruchomości, jako literalnie sprzeczną z art. 72 ust. 3 pkt 4a ustawy o gospodarce nieruchomościami,
- b) ustalenie stawki procentowej opłaty rocznej pobieranej z tytułu użytkowania wieczystego gruntów przeznaczonych na działalność turystyczną na 2% wartości gruntu, zgodnie z treścią art. 221 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami,
- c) dokonanie zwrotu kwoty 21.944 zł odpowiadającej zawyżeniu opłat rocznych pobieranych od 2008 r. (od czasu ostatniej aktualizacji i wypowiedzenia wysokości dotychczasowej opłaty) przy zastosowaniu stawki 3% zamiast 2% wartości nieruchomości oddanej w użytkowanie wieczyste na cele turystyczne;

- podejmowanie czynności sprawdzających, o których mowa w przywołanych przepisach Ordynacji podatkowej, celem zachowania terminowości i prawidłowości składania deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi (**wniosek nr 28**);

- wyjaśnienie i wyeliminowanie wskazanych w protokole kontroli i w części opisowej wystąpienia nieprawidłowości w zakresie pozyskiwania dochodów z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników (w tym finansowych) poszczególnych ustaleń (dotyczących każdego właściciela nieruchomości) (**wniosek nr 29**);

- w zakresie zakupu telefonów komórkowych i pokrywania kosztów służbowych rozmów telefonicznych (**wniosek nr 39**):

- a) usunięcie z umów z pracownikami postanowień przewidujących możliwość przejścia własności telefonu na użytkującego pracownika w przypadku awarii, jako sprzecznych z zarządzeniem Wójta z dnia 29 października 2009 r.,
- b) wyeliminowanie rozbieżności między stanowiskiem pracy właściwym do kontroli kosztów związanych z użytkowaniem telefonów komórkowych według zarządzenia z dnia 29 października 2009 r. a faktycznym przydzieleniem tych obowiązków zakresem czynności,
- c) zobowiązanie odpowiedzialnego pracownika do ustalania kwoty przekroczenia limitu kosztów, o którym mowa w umowach użyczenia telefonu, informowania użytkowników telefonów o kwocie podlegającej wpłacie z tego tytułu, a w przypadku niedokonania wpłaty

do sporządzania stosownych dokumentów służących potrąceniu należności gminy z wynagrodzenia pracownika,

d) dokonanie przez Wójta zwrotu kwoty 302,80 zł odpowiadającej przekroczeniom limitów kosztów w 2015 r. oraz wyegzekwowanie należności z tego tytułu od pracowników Urzędu wskazanych w protokole kontroli w kwotach odpowiednio 110,94 zł, 98 zł, 6 zł i 3,50 zł oraz byłego Sekretarza w kwocie 63,17 zł,

e) zaprzestanie ponoszenia z planu finansowego Urzędu Gminy wydatków na zakup telefonów komórkowych dla kierownika GOK i GOPS oraz pokrywanie kosztów korzystania z telefonów przez te jednostki organizacyjne,

f) zaprzestanie angażowania pracowników Urzędu Gminy do regulowania rachunków za prywatne rozmowy telefoniczne wykonywane przez Wójta z telefonów komórkowych będących własnością Wójta oraz prowadzenia rozliczeń z Wójtem z tytułu zwrotu tych kosztów.

Treść zastrzeżeń wniesionych przez Wójta Gminy Płaska do poszczególnych wniosków pokontrolnych dotyczy następujących kwestii:

W zakresie **wniosku nr 1** Wójt Gminy Płaska nie wskazuje przepisu prawa, którego błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie zarzuca wnioskowi pokontrolnemu. Z treści uwag wynika wręcz, iż podziela stanowisko Izby, wskazując na wstępie, że *Gmina ma świadomość, iż stanowisko zastępcy Wójta powinno być obsadzone*. Dalej Wójt przedstawia problemy finansowe gminy, które nie umożliwiają zwiększenia kosztów wynagrodzeń, problemy ze znalezieniem odpowiedniego kandydata, a także przyczyny rezygnacji osoby pełniącej w latach poprzednich funkcję zastępcy Wójta. Kończąc wskazuje, że *Realizacja zalecenia jest niewykonalna z tytułu realizacji przez Gminę programu naprawczego. W tej sytuacji zalecenie takie jest bezprawne*.

Do **wniosków nr 12 i 13** uwagi Wójta Gminy Płaska zostały sformułowane w sposób wskazujący na ich odniesienie wspólnie do obu wniosków. Treść pisma zawiera opis przyczyn powstania problemów gminy z zachowaniem płynności finansowej w 2015 r., na które składało się przede wszystkim zablokowanie przez Wojewodę Podlaskiego wypłaty środków na dofinansowanie budowy przydomowych oczyszczalni ścieków. Wskazuje przy tym, że *Finansowanie budżetu jakie miało miejsce w 2015 roku w Gminie Płaska było najbardziej sensownym i racjonalnym i w żadnym wypadku nie było nielegalnym (...)* nastąpiła nadzwyczajna sytuacja w zakresie finansów gminnych powodująca niestandardowe działania zmierzające do utrzymania płynności finansowej (...) jednak nigdy Wójt Gminy Płaska nie korzystał z pożyczek z parabanków i tym podobnych rozwiązań (...). Dalej Wójt odnosi się wprost do kwestii przejściowego zapożyczania środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych na finansowanie budżetu, wskazując, że *Zapożyczanie środków finansowych, na krótki czas, (...) nie jest tu żadnym działaniem nielegalnym (...) to kierownik zakładu dysponuje tym funduszem (...) zapożyczanie następowało na potrzeby pracowników tego zakładu (wynagrodzenia, zus-y) (...) były to zapożyczenia krótkotrwałe i nie miało to negatywnego wpływu na dysponowanie środkami ZFŚS na potrzeby pracowników*. Kończąc uwagi oznaczone jako dotyczące wniosków nr 12 i 13 Wójt Gminy Płaska – po przedstawieniu sukcesów osiągniętych przez gminę w ostatnich latach – wskazuje, że *Skoro wg. RIO władze Gminy Płaska działały w tym czasie niezgodnie z prawem, to proszę wskazać inne, alternatywne, poprawne działania władz Gminy Płaska, które by przyniosły efekty i zapewniły finansowanie bieżących zadań w tych trudnych i skomplikowanych warunkach*.

Odnosnie **wniosku nr 22** z treści zastrzeżeń wynika, że składający je na wstępie informuje o wykonaniu wniosku w zakresie dotyczącym pkt 22 b): *zostanie przeprowadzona aktualizacja wartości nieruchomości tej i innych oraz wydane nowe decyzje z prawidłową stawką % opłaty rocznej*. Co do wniosków zawartych w punktach 22 a) i 22 c) Wójt Gminy Płaska podnosi, że *Gmina Płaska nie może dokonać zwrotu opłat rocznej, gdyż byłoby to działanie niezgodne z prawem (decyzja o opłacie jest ważna i nie było wniosku o zmianę)*. (...) *W chwili obecnej wyeliminowanie z obrotu prawnego decyzji z dnia 6 grudnia 2007 r. (...)*

jako literalnie sprzecznej z art. 72 ust. 3 pkt 4a ustawy o gospodarce nieruchomościami, ale w 100% zgodnej z aktem notarialnym jest niemożliwe. W tej sytuacji zalecenie takie jest bezprawne.

Formułując uzasadnienie zastrzeżeń składanych do **wniosek nr 28 i 29** Wójt Gminy Płaska skupia się na kwestiach braku obowiązku uiszczenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w sytuacji kiedy rada gminy nie podejmie uchwały w sprawie objęcia systemem gospodarowania odpadami nieruchomości niezamieszkałych, w tym także nieruchomości, na których znajdują się domki letniskowe, lub które wykorzystywane są na cele rekreacyjno-wypoczynkowe oraz braku obowiązku uiszczenia opłaty zryczałtowanej w przypadkach gdy nie powstał obowiązek jej wniesienia w kontekście odpłatnego charakteru opłaty.

Analiza treści uzasadnienia zastrzeżeń do **wniosku nr 39** pozwala na stwierdzenie, że Wójt Gminy Płaska kwestionuje 2 spośród 6 wniosków skierowanych pod tym numerem. Po pierwsze wskazuje, że okoliczność przekroczenia przez niego kosztów abonamentu – która zgodnie z wprowadzonymi przez Wójta procedurami wewnętrznymi skutkuje obowiązkiem zwrotu przez pracownika kwoty opłaconej poprzez abonament, w tym jako potrącenie z należnego wynagrodzenia – wynikała jedynie z kosztów rozmów telefonicznych zagranicznych, w związku z czym *Nie nastąpiło żadne przekroczenie limitów (...). Kwota, którą Gmina dopłaciła do standardowych miesięcznych kosztów abonamentu Wójta Gminy (...) wynika z kosztów połączeń zagranicznych (do i podczas pobytów na Białorusi) spowodowanych wyjazdami służbowymi jako Wójt Gminy Płaska w celu realizacji programów transgranicznych (...). Nigdy nie wyjeżdżałem na Białoruś prywatnie. Zalecenie to jest zwykłą złośliwością i bezprawnym żądaniem.* Drugą kwestią podnoszoną przez Wójta jest sprawa przejścia przez niego i użytkowania w celach prywatnych 3 kart sim sieci telefonii komórkowej z umów zawartych przez Urząd Gminy z operatorem PLAY. Wójt argumentuje, że zamówienie większej ilości kart (łącznie 14) umożliwiło wynegocjowanie korzystniejszych warunków usług dla gminy, ale gmina nie potrzebowała takiej liczby kart. *Działanie moje jest więc korzystne dla gminy.* Odnosząc się do zakwestionowanej w wystąpieniu pokontrolnym sytuacji przejściowego ponoszenia ze środków gminy kosztów 3 kart sim wykorzystywanych przez Wójta do celów prywatnych, a następnie obciążania Wójta równowartością tych wydatków, składający zastrzeżenia wskazuje, że *Czas miesięczny poświęcony przez jednego pracownika Urzędu Gminy Płaska do wystawienia noty obciążeniowej (...) nie przekracza 3 minut miesięcznie. Korzyści (...) są wymierne dla Gminy (niższe opłaty abonamentowe na wszystkie telefony). Zalecenie to traktuję jako zwykłą złośliwość i nierzetelność kontroli nie mającą żadnego umocowania prawnego oraz działaniem na szkodę finansów Gminy Płaska.*

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku zważyło, co następuje:

Zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych podstawą zgłoszenia zastrzeżeń do wniosków pokontrolnych zawartych w wystąpieniu pokontrolnym może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Kolegium dokonało zatem oceny treści zastrzeżeń wniesionych przez Wójta Gminy Płaska pod kątem wypełnienia dyspozycji tego przepisu w stosunku do poszczególnych wniosków wymienionych w treści pisma z dnia 5 stycznia 2017 r.

Treść pisma przedstawiona przez Wójta Gminy Płaska jako zastrzeżenie do **wniosku nr 1** jednoznacznie nie posiada cech pozwalających na uznanie, iż Wójt zarzuca Izbie błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowania przepisów prawa. Co więcej, Wójt już na wstępie wskazuje, że *Gmina ma świadomość, iż stanowisko zastępcy Wójta powinno być obsadzone.* Uwagi Wójta do wniosku pokontrolnego skupiają się na wskazaniu trudności finansowych i organizacyjnych, które wpływają na aktualne nieobsadzenie stanowiska zastępcy Wójta. W istocie więc Wójt Gminy Płaska informuje o przyczynach niewykonania wniosku pokontrolnego – na podstawie art. 9 ust. 3 zdanie pierwsze ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Kolegium nie mogło zatem rozpatrzyć tego zastrzeżenia pod kątem błędnej

wykładni lub niewłaściwego zastosowania przepisów prawa w treści wystąpienia pokontrolnego, co powoduje skutek równoznaczny z oddaleniem zastrzeżenia.

Z analizy przeprowadzonej przez Kolegium wynika, że Wójt Gminy Płaska nie zanegował wszystkich wniosków pokontrolnych zawartych w treści **wniosków nr 12 i 13**. W treści pisma nie odnosi się do niezgodności – jego zdaniem – z prawem wniosków rekomendujących:

- rozważenie zasadności zaciągania kredytu w formie linii kredytowej w rachunku bieżącym, mając na uwadze, że nawet w przypadku posiadania limitu na sfinansowanie budżetu kredytem, zaciągnięcie go w takiej formie powoduje, że w pierwszej kolejności jednostka musi wykazać w sprawozdawczości nielegalne wykorzystanie na finansowanie budżetu środków pozostających na rachunku budżetu, a nie dotyczących danego roku (subwencji na rok następny, dotacji podlegających zwrotowi, środków depozytowych i innych),
- w przypadku wystąpienia sytuacji nielegalnego finansowania budżetu środkami, o których mowa w pkt c), uwzględnienie przy realizacji budżetu na rok następny, że kwota zaewidencjonowanych w księgach roku następnego dochodów budżetu nie posiada faktycznego pokrycia w środkach pieniężnych, a zatem zobowiązania powinny być zaciągane z uwzględnieniem tego faktu, jeżeli ma istnieć możliwość ich prawidłowego sfinansowania,
- zapewnienie terminowego regulowania zobowiązań.

Wobec tego Kolegium przyjęło, że złożone zastrzeżenia dotyczą następujących wniosków pokontrolnych zawartych we wniosku nr 12:

- spłacanie do 31 grudnia kredytów zaciągniętych w danym roku na podstawie upoważnienia do zaciągania zobowiązań na finansowanie przejściowego deficytu budżetu,
- zaprzestanie angażowania do sfinansowania budżetu środków niestanowiących dochodów lub przychodów budżetu danego roku, w tym zaniechanie zapożyczania na ten cel środków ZFŚS.

Odnosnie wystąpienia sytuacji finansowania budżetu na 2015 r. środkami niestanowiącymi dochodów lub przychodów budżetu w rozumieniu przepisów art. 5 i art. 217 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, ze zm.), a także kredytem, który powinien być spłacony do końca 2015 r. stosownie do art. 89 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 tej ustawy Wójt Gminy Płaska skupia się na przedstawieniu problemów finansowych gminy, które spowodowały przejściowy brak płynności finansowej i wynikający stąd brak możliwości sfinansowania budżetu w sposób przewidziany przepisami prawa. Jego wywód wskazuje, że nielegalnym – które to stwierdzenie, jak Kolegium pragnie podkreślić, miało na celu wskazanie w wystąpieniu na brak zgodności z zasadami określonymi przepisami prawa – sposobem finansowania jest korzystanie z pożyczek z parabanków.

Niewątpliwym jest, że gmina w związku z cofnięciem unijnego dofinansowania zrealizowanej inwestycji znalazła się w trudnym położeniu. Nie oznacza to jednak, że trudna sytuacja finansowa gminy „znosi” obowiązujące regulacje prawne w kwestii finansowania budżetu, a tym samym wpływa na ocenę gospodarki finansowej w zakresie kryterium zgodności z prawem. Ustawa o finansach publicznych nie zawiera regulacji, które upoważniałyby do korzystania z niewymienionych prawem źródeł finansowania budżetu w przypadku wyczerpania możliwości korzystania ze źródeł legalnych, np. braku możliwości spłacania przez gminę kolejnych zaciąganych kredytów. Kolegium nie polemizuje z Wójtem, iż wybrane przez niego metody zapewnienia płynności finansowej w 2015 r. nie wyrządziły szkody dla finansów gminy w sensie ekonomicznym. Zdaniem Wójta przyjęty sposób finansowania budżetu był *najbardziej sensownym i racjonalnym*. Nie był jednak zgodny z przepisami prawa. Należy podkreślić (co uczyniono także w wystąpieniu pokontrolnym), że finansowanie budżetu środkami niestanowiącymi legalnych przychodów wpływa na wykonanie budżetu roku kolejnego – albo poprzez brak pokrycia w środkach pieniężnych ewidencyjnie ujętych dochodów z części oświatowej subwencji, albo poprzez obowiązek zwrotu środków pozyskanych z innych źródeł – operacja ta nie stanowi ani wydatku ani rozchodu budżetu.

Zapewnienie płynności finansowej gminy nie jest też jednym z dopuszczalnych celów przeznaczenia środków zgromadzonych na rachunku Zakładowego Funduszu Świadczeń

Socjalnych – na cokolwiek byłyby one w ramach budżetu przeznaczone. Przepisy art. 1 ust. 1 oraz art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 800, ze zm.) jednoznacznie wskazują, że środki Funduszu przeznacza się na finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z Funduszu, na dofinansowanie zakładowych obiektów socjalnych oraz na tworzenie zakładowych żłobków, klubów dziecięcych, przedszkoli oraz innych form wychowania przedszkolnego. Działalnością socjalną są zaś usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, opieki nad dziećmi w żłobkach, klubach dziecięcych, sprawowanej przez dziennego opiekuna lub nianię, w przedszkolach oraz innych formach wychowania przedszkolnego, udzielanie pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową. Krótkotrwałe zapożyczenia środków ZFŚS nie wywarły negatywnych skutków w zakresie korzystania przez uprawnionych ze świadczeń Funduszu – kontrola nie zawiera uwag w tym zakresie. Okoliczność ta nie zmienia jednak faktu, iż środki ZFŚS były przejściowo wykorzystywane na cele nieprzewidziane cytowanymi wyżej przepisami ustawy. Nie jest bowiem działalnością socjalną zapożyczanie środków ZFŚS po to, aby wypłacić pracownikom wynagrodzenia i składki na ubezpieczenie społeczne ze stosunku pracy.

Z treści zastrzeżeń Wójta wynika, że nielegalność (niezgodność z prawem) działania mierzy on tylko ewentualnymi negatywnymi skutkami finansowymi dla gminy, co świadczy o braku należytego rozumienia tego pojęcia. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego, legalny to „zgodny z obowiązującym prawem lub mający moc prawną”. W związku z tym Kolegium stwierdza, że wszystkie zalecenia zawarte w ramach wniosku pokontrolnego nr 12 są zgodne z przepisami ustawy o finansach publicznych, ponieważ odnoszą się do wyeliminowania (zaniechania) działań nieprawidłowych w świetle wyżej przywołanych przepisów ustawy o finansach publicznych określających źródła finansowania budżetu.

Wniosek pokontrolny nr 22 zawiera w swej treści 3 zalecenia. Jak wyżej wskazano, w zakresie zalecenia z pkt b) Wójt Gminy Płaska poinformował o sposobie jego wykonania, zatem w zakresie tego zalecenia Kolegium nie stwierdza złożenia zastrzeżeń. Odnośnie zaś wniosków nr 22 a) i 22 c) Kolegium pragnie na wstępie rozstrzygnąć, iż niewątpliwie w zakresie użytkowania wieczystego przedmiotowej nieruchomości w gminie Płaska utrzymywany był do czasu kontroli stan niezgodnym z prawem. Zalecenia pokontrolne wystosowane do Wójta Gminy Płaska mają na celu wyeliminowanie stanu sprzecznego z prawem, a także usunięcie negatywnych skutków dla użytkownika wieczystego, które ten wadliwy stan wywołał.

Tym niemniej Kolegium zauważa, że zalecenie nr 22 a) nie jest prawidłowe i w związku z tym uwzględnia zastrzeżenia Wójta Gminy Płaska dotyczące wnioskowanego w wystąpieniu pokontrolnym wyeliminowania z obrotu prawnego decyzji Wójta Gminy Płaska z dnia 6 grudnia 2007 r. Aczkolwiek czyni to z innego powodu, niż wnioskuje Wójt. Podkreślenia wymaga bowiem, że forma decyzji administracyjnej, na którą powołuje się Wójt w wyjaśnieniach złożonych do protokołu kontroli i w treści zastrzeżeń do wniosku nr 22, nie jest właściwą formą wypowiedzenia wysokości dotychczasowej opłaty bądź stawki za użytkowanie wieczyste. Zgodnie bowiem z art. 78 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2016 r. poz. 2147, ze zm.) w brzmieniu obowiązującym w czasie przeprowadzania aktualizacji: „Właściwy organ zamierzający zaktualizować opłatę roczną z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej powinien wypowiedzieć na piśmie wysokość dotychczasowej opłaty, do dnia 31 grudnia roku poprzedzającego, przesyłając równocześnie ofertę przyjęcia jej nowej wysokości. W wypowiedzeniu należy wskazać sposób obliczenia nowej wysokości opłaty i pouczyć użytkownika wieczystego o sposobie zakwestionowania wypowiedzenia. Do wypowiedzenia dołącza się informację o wartości nieruchomości, o której mowa w art. 77 ust. 3, oraz o miejscu, w którym można zapoznać się z operatem szacunkowym”. Potwierdza to m.in. wyrok WSA w Łodzi z dnia 6 października 2015 r. (I SA/Łd 659/15), w którym Sąd stwierdził: „Wypowiedzenie wysokości opłaty rocznej, jakkolwiek dokonywane przez

właściwy organ, nie mieści się w pojęciu orzeczenia administracyjnego (decyzji, postanowienia) w rozumieniu przepisów k.p.a., jest bowiem wyrażeniem woli właściciela nieruchomości w stosunku do jej użytkownika wieczystego, a podmioty te łączy umowa o użytkowanie wieczyste. Jest to zatem oświadczenie woli jednej ze stron umowy, co do istotnego elementu tej umowy. Poddanie kontroli administracyjnej tego oświadczenia przed ewentualnym sporem cywilnym nie zmienia charakteru tego oświadczenia i nie czyni go aktem administracyjnym.”

Wobec zaprezentowanego wyżej uzasadnienia Kolegium stwierdza, że wystosowane do Wójta Gminy Płaska zalecenie nie jest zgodne z obowiązującymi przepisami prawa. Niezgodność zachodzi w tym kontekście, iż nie należało wnioskować o wyeliminowanie z obrotu prawnego „decyzji administracyjnej”, ponieważ dokonany akt wypowiedzenia nie był decyzją administracyjną lecz oświadczeniem woli w zakresie wypowiedzenia wysokości dotychczasowej opłaty za użytkowanie wieczyste. Nie ma podstaw do eliminowania w trybie administracyjnym, który w tym trybie nie mógł zostać podjęty.

Osobną kwestią jest na tym tle istniejący od 2008 r., tj. od czasu aktualizacji wysokości opłaty, stan sprzeczny z prawem ustalenia stawki procentowej opłaty na poziomie 3% wartości nieruchomości. Kolegium w pełni akceptuje uzasadnienie zawarte w części opisowej wystąpienia pokontrolnego, wskazujące, że gmina jako organ władzy publicznej działa na podstawie i w granicach prawa (art. 7 Konstytucji RP). Zatem okoliczność, że wcześniejsze władze gminy nie dostosowały w terminie wysokości stawki do obowiązującego prawa (ze szkodą dla użytkownika) nie mogło być traktowane jako uzasadnienie dla dalszego utrzymywania stanu sprzeczny z prawem w sytuacji istnienia trybu dostosowania wysokości stawki opłaty do zgodności z prawem, określonego w art. 221 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Oprócz przywołanego w części opisowej wystąpienia pokontrolnego wyroku Sądu Najwyższego z dnia 11 maja 2011 r. (I CSK 397/10), Kolegium wskazuje też na wyrok Sądu Najwyższego z dnia 8 maja 2008 r. (V CSK 569/07): „Jest rzeczą jasną, że ta stawka dotychczasowa powinna być zgodna ze stawkami przewidzianymi w ustawie. Artykuł 221 ust. 1 zd. Drugie u.g.n. nakłada na właściwe organy obowiązek dostosowania stawek dotychczasowych do zmian wysokości stawek wprowadzanych przez ustawę”.

Odnosząc się do podnoszonej przez Wójta Gminy Płaska okoliczności, że *Gmina Płaska nie może dokonać zwrotu opłaty rocznej, gdyż byłoby to działanie niezgodne z prawem*, zaś stosowana stawka jest w 100% zgodna z aktem notarialnym, przytoczyć należy jeszcze jeden fragment uzasadnienia wyroku SN z dnia 8 maja 2008 r.: „Teoretycznie rzecz biorąc, reakcja Sądu na to postępowanie strony pozwanej mogła być dwojaka. Oceniając sprawę wyłącznie w kategoriach formalnych można twierdzić, że ponieważ żadna ze stron nie dokonała skutecznego wypowiedzenia dotychczasowej stawki 3% opłaty rocznej od przedmiotowej nieruchomości za rok 2006 na wprowadzoną przez ustawę nową stawkę 2%, to stawka dotychczasowa obowiązuje. (...) Drugie wyjście jest takie, że skoro nowa stawka procentowa ustalona została w znowelizowanej ustawie, to dokonując aktualizacji opłaty rocznej, należało z urzędu zastosować stawkę nową, przewidzianą w ustawie, tak żeby ostateczny wynik aktualizacji opłaty był zgodny z prawem. Sądy w niniejszej sprawie wybrały ten drugi wariant interpretacyjny i Sąd Najwyższy ten wybór akceptuje. Wykładnia ta nie ogranicza się bowiem tylko do literalnego brzmienia ustawy, lecz – w sposób racjonalny – uwzględnia także materialnoprawne skutki stosowania prawa. W niniejszej sprawie przyjęcie pierwszego wariantu interpretacyjnego prowadziło do rezultacie do premiowania niewłaściwego postępowania strony pozwanej przez przyznanie jej uprawnienia do poboru zawyżonej opłaty rocznej za 2006 r., co jest tym bardziej niedopuszczalne, że chodzi o niezgodne z ustawą działanie organu (...)”.

Kolegium nie ma wątpliwości, że zalecenie pokontrolne sformułowane w pkt 22 c) wystąpienia pokontrolnego jest właściwe. Zgodne z prawem działanie władz gminy Płaska w 2007 r., podczas aktualizowania opłaty za użytkowanie wieczyste, spowodowałoby, że dochody gminy, a przez to i wydatki użytkownika wieczystego nieruchomości, byłyby w latach 2008-2015 niższe o łączną kwotę 21.944 zł. Gmina nie miała prawa pobrania opłaty w

tej wysokości, a zatem jako podmiot szczególnie zobowiązany do działania na podstawie i w granicach prawa powinna dokonać użytkownikowi zwrotu kwoty, w posiadanie której weszła na podstawie działań niezgodnych z prawem, ewentualnie rozliczenia tej kwoty w inny sposób (z należnymi opłatami).

Reasumując rozpatrzenie zastrzeżeń do wniosku nr 22, Kolegium uwzględnia zastrzeżenia do zalecenia nr 22 a) ze względu na jego formalną wadliwość oraz oddala zastrzeżenia dotyczące zalecenia nr 22 c).

W odniesieniu do **wniosek nr 28 i 29** Kolegium stwierdza, iż przedstawiona przez wnoszącego zastrzeżenia Wójta Gminy Płaska argumentacja nie może być skutecznie podstawą do ich uznania ponieważ nie wskazuje aby treść przedmiotowych zaleceń w jakikolwiek sposób naruszała prawo poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie, a tylko taki zarzut może być podstawą zgłoszenia zastrzeżeń do wniosków pokontrolnych w kontekście art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Kolegium zauważa, iż treść kwestionowanego **wniosku nr 28** absolutnie nie przesądza o konieczności wymierzenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Wskazuje wyłącznie potrzebę wzmocnienia działań stanowiących element systemu kontroli zarządczej, co w kontekście dokonanych i opisanych w protokole kontroli ustaleń wydaje się być niezbędnym minimum. Przepisy ustawy o finansach publicznych w rozdziale 6 formułują postulaty w zakresie kontroli zarządczej wskazując, iż jest to ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań jednostki sektora finansów publicznych w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy (art. 68 ust. 1). W kontekście faktu, iż jednym z podstawowych zadań jsfp, w tym także jednostki samorządu terytorialnego, jest gromadzenie dochodów z ustawowo wskazanych źródeł, jako środka do realizacji celów i zadań jednostki, obowiązkiem kierownika jednostki jest podejmowanie wszelkich działań, także poprzez wykorzystanie wszystkich dostępnych (legalnych) informacji, baz danych itp., zmierzających do uzyskania racjonalnej pewności, iż są one pozyskiwane z uwzględnieniem przymiotów powszechności (wszyscy zobowiązani zrealizowali swoje ustawowe obowiązki), kompletności (wszystkie zobowiązania z określonego tytułu zostały przypisane i zostały przez zobowiązanych zrealizowane, w tym także zaległości) i prawidłowości (wszystkie działania w celu pozyskania określonego dochodu są zgodne z obowiązującymi przepisami prawa materialnego i proceduralnego). Należy dodać, iż zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, a więc w tym obowiązki w powyższym zakresie zostało przypisane kierownikowi jednostki sektora finansów publicznych treścią art. 69 ust. 1 ustawy, a w przypadku jst odpowiednio wójtowi, burmistrzowi, prezydentowi miasta, przewodniczącemu zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Trzeba jednocześnie wskazać, iż realizacja dochodów z określonych ustawowo źródeł jest elementem gospodarki finansowej, za całość, której w myśl art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych odpowiada kierownik jednostki. Zatem opisany wcześniej brak kompletnej ewidencji właścicieli nieruchomości jako elementu systemu weryfikacji powszechności i kompletności pozyskiwania dochodów z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami, pozwala stwierdzić, iż w obszarze tym doszło do naruszenia wskazanych powyżej obowiązków. Koniecznym wydaje się także uzupełnienie katalogu przepisów kreujących określone obowiązki i zadania w obszarze dochodów, a w szczególności dochodów podatkowych, o normy prawne wynikające z Ordynacji podatkowej. W kontekście brzmienia art. 6q ust. 1 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach wydaje się to oczywiste. Oznacza to, iż na wójtów, burmistrzów, prezydentów miast jako organach podatkowych pierwszej instancji ciąży szczególne obowiązki, których realizacja oznacza, iż podatkowe dochody gminy, w tym także z tytułu omawianej opłaty pozyskiwane będą w sposób proceduralnie zgodny z przepisami ustawy, a jednocześnie przestrzeganie tych obowiązków wraz z wykorzystaniem wszelkich instrumentów w ustawie przewidzianych zapewni realizacji dochodów pożądane przymioty powszechności, kompletności i prawidłowości. Jednym z badanych aspektów pozyskiwania przez gminę podatkowych dochodów jej budżetu jest realizacja działań z zakresu Działu V Ordynacji podatkowej „Czynności sprawdzające”. Szczególnie treść art. 272 obliuguje organ podatkowy do czynności, które mają dać racjonalną pewność, iż wszyscy zobowiązani w

danej należności (powszechność) zachowali się zgodnie z wymogami ustaw podatkowych kreującymi materialnoprawny porządek (prawidłowość). Jednocześnie przepisy przywołanego działu Ordynacji podatkowej zawierają normy prawne wskazujące na pożądane zachowania organu podatkowego. Art. 274a opisuje działania jakie może podjąć organ w celu weryfikacji zachowań (zaniechań) podatników. Czynności te winny być podejmowane w sytuacji gdy organ podatkowy w inny sposób nie może potwierdzić prawidłowości zachowań podatników.

Kolegium stwierdziło, iż z uwzględnieniem powyższych wymogów w toku prowadzonej kontroli badaniu poddano określoną próbę podatników, co doprowadziło do ustalenia opisanych w protokole kontroli nieprawidłowości. Ponieważ do czasu podpisania protokołu kontroli nie przedstawiono dokumentacji w tym zakresie, koniecznym było wydanie wniosku nr 29. Zaleca on wyjaśnienie i ewentualne wyeliminowanie stwierdzonych, nie wyjaśnionych w trakcie kontroli nieprawidłowości. Kolegium stwierdza, iż analogicznie jak w przypadku wniosku poprzedniego, Regionalna Izba Obrachunkowa nie mając statusu organu podatkowego nie przesądza o istnieniu lub braku obowiązku podatkowego, a tym samym konieczności kreowania zobowiązania podatkowego z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Wskazuje jedynie na konieczność podjęcia działań w tym obszarze celem wyjaśnienia wątpliwości. Reasumując Kolegium nie znajduje podstaw do uznania zasadności zastrzeżeń i oddala je w tym zakresie, nie stwierdzając aby treść przedmiotowych zaleceń naruszała prawo poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Analiza zastrzeżeń do **wniosku nr 39** wskazuje, że Wójt Gminy Płaska kwestionuje 2 spośród 6 zaleceń wydanych wnioskiem nr 39 (w pewnym stopniu potwierdza to również odpowiedź o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych przesłana do RIO w Białymstoku w dniu 20 stycznia 2017 r.), tj.:

- dokonanie przez Wójta zwrotu kwoty odpowiadającej przekroczeniom limitów kosztów rozmów telefonicznych w 2015 r. oraz wyegzekwowanie należności z tego tytułu od pracowników Urzędu i byłego Sekretarza Gminy,
- zaprzestanie angażowania pracowników Urzędu Gminy do regulowania rachunków za prywatne rozmowy telefoniczne wykonywane przez Wójta z telefonów komórkowych będących własnością Wójta oraz prowadzenia rozliczeń z Wójtem z tytułu zwrotu tych kosztów.

Kolegium stwierdza, że reguły obowiązujące w Urzędzie Gminy Płaska w zakresie rozliczania kosztów korzystania z telefonów służbowych zostały wprowadzone przez Wójta Gminy Płaska zarządzeniem wewnętrznym oraz postanowieniami umów zawartych z pracownikami. Nie jest to zagadnienie regulowane szczegółowo prawem powszechnie obowiązującym. Przyjęcie adekwatnych zasad w tym zakresie należy do obowiązków kierownika jednostki sektora finansów publicznych, który – mając na względzie generalne normy dla systemu finansów publicznych (postulujące m.in. ponoszenie wydatków publicznych celowo i oszczędnie, na finansowanie zadań określonych w przepisach prawa), a ponadto wytyczne co do konstruowania systemu kontroli zarządczej mającego zapewnić realizację kluczowych celów – tworzy i wdraża odpowiednie procedury. Przestrzeganie ustanowionych wewnętrznych procedur w toku działalności jednostki jest jednym z celów kontroli zarządczej, którego realizacja należy do obowiązków Wójta – art. 68 ust. 2 pkt 1 w zw. z art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

Analizując treść zastrzeżeń w zakresie zalecenia nr 39 d) Kolegium doszło do wniosku, że Wójt Gminy Płaska zamierza treścią uzasadnienia podważyć obowiązujące w Urzędzie Gminy (wprowadzone przez siebie) procedury wewnętrzne, a nie wniosek pokontrolny. Kontrola nie formułuje zarzutów co do nieprawidłowości procedur wewnętrznych w zakresie zwrotu dodatkowych kosztów poniesionych przez gminę ponad wartość abonamentu telefonicznego. Zalecenie postuluje zachowanie się przez Wójta zgodnie z przyjętymi procedurami, w tym zwłaszcza jako osoby organizującej system kontroli zarządczej i ustanawiającej procedury. Okoliczność, że procedury wewnętrzne nie przewidywały sytuacji kosztów dodatkowych, tj. rozmów służbowych z zagranicą, nie wynika z naruszenia prawa przez RIO w wystąpieniu pokontrolnym, ale z nieuwzględnienia

tego rodzaju kosztów w przepisach wewnętrznych. Na uwagę zasługuje, że w przypadku wystąpienia w 2015 r. dodatkowych kosztów rozmów z zagranicy Wójt nie zmodyfikował obowiązujących w Urzędzie pisemnych procedur regulujących to zagadnienie, ale wbrew nim uzasadnia w treści zastrzeżeń swoją rację w zakresie możliwości ponoszenia kosztów ponad abonament. Zgodnie ze standardami kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych ogłoszonymi komunikatem Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84) procedury powinny mieć formę pisemną, zaś osoby zarządzające powinny wspierać i promować przestrzeganie wartości etycznych dając dobry przykład codziennym postępowaniem i podejmowanymi decyzjami – standardy nr 1 i 10.

Kolegium zauważa w tym miejscu, iż treść zastrzeżeń do zalecenia nr 39 d) odnosi się tylko do kwoty przekroczenia przez Wójta kosztów abonamentu telefonicznego. Ani z zastrzeżeń, ani z odpowiedzi o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych z dnia 20 stycznia 2017 r. nie wynika natomiast, jakie jest stanowisko Wójta w stosunku do pozostałych 5 osób, u których stwierdzono przekroczenie kosztów rozmów w ramach abonamentu, a które to kwoty przekroczenia powinny być wpłacone (potrącone) zgodnie z obowiązującymi procedurami.

W odniesieniu do zastrzeżeń do zalecenia nr 39 f) Kolegium wskazuje, że zalecenie to uwzględnia podstawowe zasady ponoszenia wydatków publicznych, tj. na realizację zadań określonych w odrębnych przepisach oraz zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków – art. 44 ust. 2, art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. W stwierdzonym stanie faktycznym Wójt Gminy Płaska stworzył konstrukcję przewidującą z założenia, że część wydatków budżetu musi być cyklicznie refundowana jako niespełniająca kryterium wydatków publicznych, a nadto wymagająca angażowania pracowników Urzędu do czynności prowadzenia rozliczeń. Uzasadnienie dla istnienia takiej konstrukcji nie jest determinowane np. specyfiką realizowanych za jej pomocą zadań publicznych, bowiem w praktyce Urząd zawarł umowy na korzystanie z usług, które są zbędne dla realizacji zadań.

Z przedstawionych względów, Kolegium Izby orzekło jak w sentencji.



Przewodniczący

Dariusz Renczyński
Dariusz Renczyński

Otrzymuje:
Wójt Gminy
Płaska