

Uchwała nr 73/2024
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach
z dnia 19 lipca 2024 roku

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały nr VI/34/2024 Rady Miejskiej w Działoszycach z dnia 20 czerwca 2024 r. w sprawie udzielenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce absolutorium z tytułu wykonania budżetu miasta i gminy za 2023 rok.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Damian Grzelka – Prezes Izby

Członkowie: Wojciech Czerw, Iwona Kudła, Ewa Midura, Zbigniew Rękas, Agnieszka Zarębska (sprawozdawca)

na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1325) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2024 r. poz. 609 ze zm.) po zbadaniu w dniu 19 lipca 2024 r. uchwały nr VI/34/2024 Rady Miejskiej w Działoszycach z dnia 20 czerwca 2024 r. w sprawie udzielenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce absolutorium z tytułu wykonania budżetu miasta i gminy za 2023 rok

stwierdza nieważność ww. uchwały z powodu naruszenia art. 271 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.) w związku art. 270 ust. 4 tej ustawy oraz § 28 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r. poz. 342).

Uzasadnienie

Uchwała nr VI/34/2024 Rady Miejskiej w Działoszycach z dnia 20 czerwca 2024 r. w sprawie udzielenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce absolutorium z tytułu wykonania budżetu miasta i gminy za 2023 rok wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dniu 24 czerwca 2024 r. i na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 6 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych została objęta postępowaniem nadzorczym.

W dniu 19 lipca 2024 roku Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przeprowadziło badanie nadzorcze tego aktu.

O powyższym terminie posiedzenia Kolegium powiadomiono organy jednostki samorządu terytorialnego, z pouczeniem stosownie do treści art. 18 ust. 3 ww. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

W posiedzeniu Kolegium nie wzięli udziału przedstawiciele Gminy Działoszyce.

W toku postępowania nadzorczego Kolegium stwierdziło w przedmiotowej uchwale istotne naruszenie prawa, które stanowiło podstawę do stwierdzenia jej nieważności.

U podstaw tego rozstrzygnięcia znajdują się niżej opisane ustalenia faktyczne i prawne.

Z treści przedmiotowej uchwały nr VI/34/2024 z dnia 20 czerwca 2024 r. wynika, że po zapoznaniu się z:

- 1) sprawozdaniem z wykonania budżetu Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok,
- 2) sprawozdaniem finansowym Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok,
- 3) informacją o stanie mienia komunalnego Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok,
- 4) opinią Regionalnej Izby Obrachunkowej w sprawie opinii o przedłożonym przez Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyce sprawozdaniu z wykonania budżetu Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok,
- 5) wnioskiem Komisji Rewizyjnej w sprawie udzielenia absolutorium Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce z wykonania budżetu gminy za 2023 rok,
- 6) opinią Regionalnej Izby Obrachunkowej w sprawie opinii o wniosku Komisji Rewizyjnej o udzielenie absolutorium,

Rada Miejska w Działoszycach udzieliła Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce absolutorium z tytułu wykonania budżetu Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok jako podstawę prawną wskazując art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2024 r. poz. 609) oraz art. 271 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2023 r. poz. 1270, 1273, 1407, 1429, 1641, 1693, 1872).

Ponadto w dniu 20 czerwca 2024 roku Rada Miejska w Działoszycach podjęła uchwałę nr VI/33/2024 w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok.

W dniu 19 lipca 2024 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach podjęło uchwałę nr 72/2024 stwierdzającą nieważność ww. uchwały Rady Miejskiej w Działoszycach nr VI/33/2024 w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok z powodu naruszenia art. 270 ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.) związku § 28 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych

funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r. poz. 342) oraz art. 4 i 5 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.).

Podstawą do podjęcia rozstrzygnięcia nadzorczego w stosunku do uchwały nr VI/33/2024 było ustalenie przez Kolegium Izby, że sprawozdanie finansowe Gminy Działoszyce wg. stanu na dzień 31.12.2023 r. zostało sporządzone nierzetelnie i nie odzwierciedla sytuacji finansowej i majątkowej Gminy Działoszyce, bowiem sprawozdania finansowe niżej wymienionych jednostek, tj.:

- Miejsko-Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Działoszycach,
- Szkoły Podstawowej im. Tadeusza Kościuszki w Działoszycach,
- Szkoły Podstawowej w Dzierążni,
- Szkoły Podstawowej w Stępicach,
- Przedszkola Samorządowego w Działoszycach,
- Przedszkola Samorządowego nr 2 w Działoszycach,
- Żłobka Samorządowego w Działoszycach,
- Zespołu Ekonomiczno-Administracyjnego Jednostek w Działoszycach,

nie zawierają żadnych danych liczbowych, zarówno w zakresie stanu na początek roku, jak i stanu na koniec roku. Jedynie w sprawozdaniu finansowym Urzędu przedstawione zostały dane liczbowe, które uwzględniono w łącznym bilansie, łącznym rachunku zysków i strat, łącznym zestawieniu zmian w funduszu oraz informacji dodatkowej.

Ponadto w łącznym bilansie, łącznym rachunku zysków i strat oraz łącznym zestawieniu zmian w funduszu dane ujęte w kol. „stan na początek roku” nie wynikają z danych wykazanych w sprawozdaniach jednostkowych, przykładowo w bilansie urzędu wykazano sumę aktywów na początek roku w wysokości 68.076.213,08 zł, w bilansach pozostałych jednostek nie wykazano aktywów, tymczasem w łącznym bilansie jednostek sumę aktywów wg. stanu na początek roku wykazano w wysokości 75.501.531,32 zł, zatem wyższą o kwotę 7.425.318,24 zł niż wynika to ze sprawozdań jednostkowych.

Zgodnie z treścią przepisów, które zostały naruszone, tj. art. 270 ust. 4 ustawy o finansach publicznych, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego rozpatruje i zatwierdza sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu, w terminie do dnia 30 czerwca roku następującego po roku budżetowym.

Podkreślić przy tym należy, że zatwierdzenie sprawozdań oznacza co najmniej potwierdzenie ich rzetelności i zgodności z prawem. Zatwierdzenie sprawozdania finansowego związane jest z oceną dokumentu, jego formalnej kompletności, poprawności i rzetelności. Celem tego sprawozdania jest rzetelne (zgodne ze stanem faktycznym) zaprezentowanie sytuacji finansowej i majątkowej jednostki samorządu terytorialnego. Jeżeli sprawozdanie finansowe wraz ze sprawozdaniem z wykonania

budżetu spełnia opisane kryteria i cele, powinno zostać zatwierdzone przez organ stanowiący jednostki samorządowej.

Przepis § 28 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej stanowi, że sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego składa się z:

- 1) bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- 2) łącznego bilansu obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zawierającego informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 5 do rozporządzenia;
- 3) łącznego rachunku zysków i strat obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zawierającego informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 10 do rozporządzenia;
- 4) łącznego zestawienia zmian w funduszu obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zawierającego informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 11 do rozporządzenia;
- 5) informacji dodatkowej obejmującej dane wynikające z informacji dodatkowych samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zawierającego informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 12 do rozporządzenia.

Ponadto stosownie do art. 4 i 5 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.), sprawozdanie finansowe jednostki powinno być jasne, rzetelne, kompletne, sporządzone z poszanowaniem zasady ciągłości. Oznacza to, że dane stanowiące zamknięcie ewidencji za dany okres są danymi otwarcia dla następnego okresu. Naruszenie zasady ciągłości oznacza w sensie formalnym sprzeczność z art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach podjęło zatem uchwałę nr 72/2024 stwierdzającą nieważność uchwały Rady Miejskiej w Działoszycach nr VI/33/2024 w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu Miasta i Gminy Działoszyce za 2023 rok z powodu naruszenia ww. przepisów prawa.

W zakresie przesłanek do podjęcia przez Radę Miejską w Działoszycach na sesji w dniu 20 czerwca 2024 roku decyzji o udzieleniu absolutorium Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce z tytułu wykonania budżetu miasta i gminy za 2023 rok Kolegium Izby ustaliło i zważyło, co następuje.

Zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym do wyłącznej właściwości rady należy m.in. rozpatrywanie sprawozdania z wykonania budżetu oraz podejmowanie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium z tego tytułu, z kolei norma wyrażona w przepisie art. 271 ust. 1 ustawy o finansach publicznych ustanawia adresowany do organu stanowiącego nakaz podjęcia uchwały w sprawie absolutorium w określonym terminie i po zapoznaniu się z określonymi informacjami. Zgodnie z treścią tego przepisu organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego podejmuje uchwałę w sprawie absolutorium dla zarządu po zapoznaniu się z:

- 1) sprawozdaniem z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- 2) sprawozdaniem finansowym;
- 3) sprawozdaniem z badania sprawozdania finansowego, o którym mowa w art. 268 tej ustawy;
- 4) opinią regionalnej izby obrachunkowej, o której mowa w art. 270 ust. 2 tej ustawy;
- 5) informacją o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego;
- 6) stanowiskiem komisji rewizyjnej.

Dodatkowo, w oparciu o przepis art. 270 ust. 4 ustawy o finansach publicznych, należy przyjąć, że obligatoryjnym elementem poprzedzającym udzielenie absolutorium jest rozpatrzenie i zatwierdzenie sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z wykonania budżetu. Zatem uchwały rady gminy w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego i sprawozdania z wykonania budżetu oraz w sprawie udzielenia absolutorium dla organu wykonawczego są ze sobą ściśle powiązane. W pierwszej kolejności organ stanowiący rozpatruje i zatwierdza, bądź nie zatwierdza sprawozdania finansowego i sprawozdania z wykonania budżetu, a następnie podejmuje uchwałę w sprawie absolutorium po zapoznaniu się m. in. z tymi sprawozdaniami. Uchwała rady w sprawie absolutorium jest więc końcowym elementem procedury absolutoryjnej.

Podkreślić również należy, że instytucja absolutorium jest podsumowaniem wykonania budżetu. Stanowi ona element zamykający gospodarkę finansową gminy i środek kontroli rady nad działalnością organu wykonawczego. Jego przedmiotem jest merytoryczna ocena wykonania budżetu oraz gospodarki finansowej gminy, za prawidłowość której organ wykonawczy ponosi odpowiedzialność, a instytucji absolutorium nie można łączyć z jakąkolwiek inną oceną działalności organu wykonawczego. Jest to pogląd utrwalony, oparty w orzecznictwie i piśmiennictwie, w którym podkreśla się, że absolutorium komunalne, jako narzędzie kontroli o ograniczonym przedmiotowo zakresie, nie może być wykorzystane przez organ stanowiący do oceny całokształtu funkcjonowania organu wykonawczego.

Odnosząc się do wyżej opisanego zakresu procedury absolutoryjnej należy zaznaczyć, że Rada Miejska w Działoszycach uchwałą nr VI/30/2024 z dnia 20 czerwca 2024 r. wykorzystwała inny niż absolutorium instrument oceny pracy Burmistrza udzielając Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce wotum zaufania. Instrument ten wprowadzony został przez art. 1 pkt 11 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o zmianie niektórych ustaw w celu zwiększenia udziału obywateli w procesie

wybierania, funkcjonowania i kontrolowania niektórych organów publicznych (Dz. U. z 2018 poz. 130 ze zm.), który w ustawie o samorządzie gminnym dodał art.28 aa zobowiązujący organ wykonawczy do sporządzenia co roku raportu o stanie gminy, który zgodnie z ust. 2 ww. przepisu „obejmuje podsumowanie działalności wójta w roku poprzednim, w szczególności realizację polityk, programów i strategii, uchwał rady gminy i budżetu obywatelskiego”. Zgodnie z dyspozycją art. 18 ust. 2 pkt 4a ustawy o samorządzie gminnym rozpatrywanie raportu o stanie gminy oraz podejmowanie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia wotum zaufania z tego tytułu należy do właściwości rady gminy.

W ocenie Kolegium Izby podjęcie uchwały nr VI/34/2024 w sprawie udzielenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce absolutorium z tytułu wykonania budżetu miasta i gminy za 2023 rok nie było poprzedzone spełnieniem warunków formalnych określonych w przepisach art. 271 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Rada Miejska w Działoszycach nie mogła bowiem zapoznać się ze sprawozdaniem finansowym Gminy Działoszyce za 2023 roku, ponieważ sprawozdanie spełniające dyspozycję § 28 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz dyspozycję art. 4 i 5 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości nie zostało sporządzone.

Ponadto, w ocenie Kolegium Izby, brak rzetelnie sporządzonych sprawozdań finansowych jest konsekwencją nierzetelnie prowadzonych ksiąg rachunkowych, co może wpływać również na rzetelność sprawozdań budżetowych, a zatem i na sprawozdanie z wykonania budżetu Gminy Działoszyce za 2023 rok, które było przedmiotem zaopiniowania przez Skład Orzekający Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach, a także na prawidłowość ustalenia wyniku wykonania budżetu Gminy Działoszyce.

Powyższe nieprawidłowości doprowadziły do udzielenia absolutorium Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce na podstawie oceny nierzetelnego, niekompletnego i sporządzonego z istotnym naruszeniem prawa sprawozdania finansowego Gminy Działoszyce za 2023 rok oraz wypaczenia instytucji jaką jest absolutorium dla organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego.

Trudno bowiem uznać za poprawną uchwałę w sprawie absolutorium, gdy sprawozdanie finansowe jest nierzetelne. Wówczas mamy do czynienia z sytuacją, że organ stanowiący nie ma prawidłowych podstawowych danych odnoszących się do wykonania budżetu, na podstawie których mógłby dokonać oceny tego wykonania. Okoliczność ta nie zwalnia jednak tego organu od obowiązku podjęcia uchwały w sprawie absolutorium dla zarządu. Jedyne sensowne stanowisko organu stanowiącego, jakie w tym przypadku może on zająć, to wyrażenie dezaprobaty działalności zarządu w sferze wykonywania budżetu poprzez podjęcie uchwały w sprawie nieudzielenia absolutorium.

Dostarczenie organowi stanowiącemu prawidłowych danych dotyczących tej dziedziny działalności zarządu stanowi bowiem, jak się wydaje, immanentną część obowiązków organu wykonawczego związanych z jego odpowiedzialnością za realizację budżetu (patrz W. Witalec, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Red. P. Walczak, wydanie 2, C.H.BECK Warszawa 2021, s. 1103 i 1104).

Mając powyższe na względzie, należy uznać, że uchwała Rady Miejskiej w Działoszycach nr VI/34/2024 z dnia 20 czerwca 2024 r., w której udziela się absolutorium Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyce z tytułu wykonania budżetu miasta i gminy za 2023 rok, została podjęta w sposób wadliwy, tj. z naruszeniem art. 271 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych w związku art. 270 ust. 4 tej ustawy oraz w związku z § 28 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

Uwzględniając powyższe Kolegium Izby orzekło jak w sentencji.

Pouczenie

Od niniejszej uchwały Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach przysługuje skarga za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach w terminie 30 dni od dnia doręczenia.

Przewodniczący Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach
Damian Grzelka