



UCHWAŁA NR 33/93/2023
KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W ŁODZI

z dnia 22 listopada 2023 r.

w sprawie: Uchwały Rady Gminy Bielawy Nr L/262/2023 z dnia 28 czerwca 2023 r. w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi w składzie:

- | | |
|----------------------------------|--------------------------------|
| 1/ Ryszard Paweł Krawczyk | 8/ Bogusław Wenus |
| 2/ Beata Kaczmarek | 9/ Radosław Hrychorczuk |
| 3/ Iwona Kopczyńska | 10/ Aneta Jakubczak |
| 4/ Anna Kaźmierczak | 11/ Paweł Dobrzyński |
| 5/ Bogdan Łągwa | 12/ Krzysztof Kozik |
| 6/ Łukasz Szczepanik | 13/ Tomasz Jan Karwicki |
| 7/ Magdalena Budziarek | 14/ Anna Adamczewska |

po rozpoznaniu w dniu 22 listopada 2023 r. **Uchwały Rady Gminy Bielawy Nr L/262/2023 z dnia 28 czerwca 2023 r. w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r.**, doręczonej tutejszej Izbie w dniu 29 czerwca 2023 r. działając na podstawie art. 93 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2023 r., poz. 40 ze zm.) oraz art. 18 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 1325)

uchwała co następuje:

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi postanawia zaskarżyć Uchwałę Rady Gminy Bielawy Nr L/262/2023 z dnia 28 czerwca 2023 r. w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r. do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi, z powodu naruszenia prawa, tj. art. 271 ust. 1 w zw. z art. 269 i 270 ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.) polegającego na udzieleniu absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r. w sytuacji, gdy sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z wykonania budżetu Gminy Bielawy za 2022 r. zawierały nierzetelne, błędne dane.

Uzasadnienie

Rada Gminy Bielawy na sesji w dniu 28 czerwca 2023 r. podjęła Uchwałę Nr L/262/2023 w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 rok. Badanie zgodności z prawem Uchwały Nr L/262/2023 zostało zaplanowane na dzień 22 listopada 2023 r., o powyższym terminie zostali powiadomieni Przewodniczący Rady Gminy Bielawy i Wójt Gminy Bielawy. W posiedzeniu Kolegium uczestniczył Wójt Gminy.

Stan faktyczny sprawy przedstawia się następująco: w okresie od 30 sierpnia do 19 października 2022 roku została przeprowadzona przez inspektorów kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi kontrola kompleksowa gospodarki finansowej i zamówień publicznych Gminy Bielawy. Ustalenia inspektorów kontroli wskazują na szereg nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ewidencji księgowej. Inspektorzy stwierdzili występowanie licznych błędów i zaniechania

prowadzenia ewidencji, przekroczenia planowanych wydatków, nieterminowe regulowanie zobowiązań, brak prowadzenia terminowej windykacji należności oraz nieprawidłowości w zakresie przeprowadzenia inwentaryzacji według stanu na dzień 31 grudnia 2021 r. (w załączeniu zalecenia pokontrolne skierowane do Gminy Bielawy z dnia 23 stycznia 2023 r., pismo WK – 602/3/2023).

Zgodnie z wyjaśnieniami Wójta Gminy złożonymi na posiedzeniu Kolegium w dniu 22 listopada 2023 r. wyniki przeprowadzonej kontroli stanowią podstawę złożenia przez Wójta Gminy wniosku o zdwołanie Skarbnika Gminy. Na sesji Rady Gminy w dniu 9 listopada 2022 r. Rada Gminy zdwołała dotychczasowego Skarbnika, natomiast na sesji w dniu 16 listopada 2022 r., Rada przwołała nowego Skarbnika Gminy.

W dniu 4 maja 2023 roku Wójt Gminy skierwał do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łdź pismo dztyczące sprawzdań finansowych Gminy Bielawy za 2022 rok. Wskazał, że przy uwzględnieniu treści pisma Skarbnika Gminy zdnzsząceg się do stanu urządzeń księgzwych, nieprawidłowości występujących w księgzwści budżetowej oraz podatkowej Urzędu Gminy, księgzwści budżetowej jednostek organizacyjnych Gminy, spzrządzenie rzetelnych sprawzdań finansowych Gminy za 2022 roku nie jest mżliwe. Uzasadniając pzwysze stanowisko pdkreślił, że ma na uwadze zdprzwdzialnść karną za niezłożenie sprawzdań finansowych, ale również ich złożenie jako nierzetelnych, niezdzwierciedlających faktycznej sytuacji finansowej jednostki.

W odpowiedzi na pzwysze pismo Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łdź wskazał na regulację wynikającą z art. 52 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkzwości (t.j. Dz. U. z 2023r., poz. 120 ze zm.), zgodnie z którą po stronie gminy istnieje prawny zbzwiązek spzrządzenia sprawozdania finansowego, zaś stosownie do treści zdania drugiego ust. 2 tegż artykułu osoby zbzwiązane mżgą zdmówić podpisania sprawozdania finansowego, pod warunkiem zamieszczenia pisemnego uzasadnienia odmowy jego podpisania.

Sprawozdanie finansowe Gminy Bielawy za 2022 rok przesłane do RIO w systemie BESTIA nie zzstał podpisane przez Wójta i Skarbnika Gminy; do informacji dodatkowej do sprawozdania załącznż w dniu 14 czerwca 2023 r. dokument pn. Odmowa złożenia podpisów pod sprawozdaniem finansowych za 2022 r. W uzasadnieniu odmowy złożenia podpisów, zamieszczono infzrmację o stanie ewidencji księgzwej ustalonym w toku kontroli przeprowadzonej przez inspektorów kontroli RIO w Łdź oraz informacje o stanie ewidencji „zastanym” przez nowego Skarbnika.

Uzasadniając zdmzwę złożenia podpisów pod sprawozdaniem finansowym za 2022 r. Wójt Gminy i Skarbnik wskazali na następujące nieprawidłowości w zakresie ewidencji księgzwej ustalone podczas kontroli:

- niezgdności ewidencji księgzwej dztyczącej rachunków bankowych z faktyczną wyszkści śrdków finansowych zgromadzonych na tych rachunkach bankowych według stanu na dzień 31 grudnia 2020 r. i 31 grudnia 2021 r.,
- niezgdności sald kont według stanu na 31 grudnia 2020 r. z saldami kont ujętymi jako bilans otwarcia 2021 r., tak samo zamknięcie 2021 r. nie był tżsame z otwarciem 2022 r.,
- niezgdności kwoty zadłużenia wykazanego w sprawozdaniu Rb-Z na koniec I, II, II i IV kwartału 2021 r. z ewidencją księgzwą (spłaty rat kapitałzwych dokonywane były po terminach zapłaty, dlatego też występowały odsetki karne, które księgzwane były w kwocie zbiorczej bez wykazania ich jako odsetek karnych),
- nieprzeksięgzwania salda kont 901 i 902 na wynik wykonania budżetu,
- niezgdności z ewidencją księgzwą wykonanych dochodów i wydatków wykazanych w sprawozdaniu Rb-NDS za III i IV kwartał 2021 r.,

- wykazanie w bilansie Urzędu Gminy na dzień 31 grudnia 2021 r. danych niezgodnych z ewidencją księgową.
- brak zamknięcia ksiąg rachunkowych poszczególnych lat.

Podniesiono również, że w protokole kontroli inspektorzy wskazali na liczne przypadki nieterminowego regulowania zobowiązań, zaniżania kosztów w stosunku do dokumentów źródłowych lub ujmowanie operacji gospodarczych w niewłaściwym okresie sprawozdawczym. Dane nieprawdziwe, niezgodne z ewidencją księgową, „nie tylko wprowadzają w błąd otrzymującego sprawozdanie, ale mogą prowadzić do fałszowania sprawozdawczości zbiorczej, na podstawie której podejmowane są decyzje dotyczące finansów publicznych”. Przedmiotowy dokument /w części drugiej/ zawiera także informację o stanie ewidencji księgowej zastanej po objęciu obowiązków przez nowo powołanego Skarbnika. Pismem z dnia 25 lipca br. do RIO wpłynęły dodatkowe wyjaśnienia Wójta i Skarbnika Gminy wskazujące na nieprawidłowości w stanie ewidencji księgowej. Powyższe dokumenty jednoznacznie wskazują, na następujące nieprawidłowości w finansach publicznych i rachunkowości jednostki, to jest:

- brak nadzoru i analizy dochodów, w szczególności dochodów własnych z tytułu podatków i opłat, należności publicznoprawnych, powyższe spowodowane było brakiem uzgodnień pomiędzy księgowością podatkową a budżetową,
- ewidencjonowanie na rachunku dochodów z tytułu gospodarki odpadami, wpłat podatków i dochodów z tytułu czynszu, co wpłynęło na brak pełnej wiedzy o faktycznych dochodach gminy w zakresie: gospodarki odpadami oraz z poszczególnych podatków i opłat,
- nieprawidłowości w zakresie kwot należności gminy według poszczególnych źródeł, sprzeczne dane dotyczące zaległości podatkowych wykazane przez urzędy skarbowe, komorników, podnoszone przez samych podatników z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej urzędu. Należności gminy objęte tytułami wykonawczymi były np. zdublowane, stąd inna kwota w księgowości podatkowej urzędu a inna w urzędzie skarbowym,
- brak zabezpieczenia należności gminy, brak działań w zakresie egzekucji, tj. wystawiania tytułów wykonawczych, zabezpieczeń hipotecznych, co doprowadziło przedawnienia należności. Wstępny szacunek przeterminowanych należności według stanu na maj 2023 r. to ponad 278.000 zł,
- błędne księgowanie zwiększeń stanu majątku gminy i umorzeń, nieprawidłowości miały wpływ na prawidłowość przedstawionych danych zamieszczonych w informacji o stanie mienia, która była załączona do sprawozdania z wykonania budżetu,
- sprawozdania finansowe jednostek organizacyjnych: GOPS, żłobek, szkoły na koniec 2021 r. sporządzone zostały „w ołówku” bez podpisu. Sprawozdania w jednej z jednostek, nie zostały sporządzone na podstawie ewidencji księgowej, brak prowadzenia ewidencji kont 800 i 860, w bilansie natomiast wykazano określone wysokości funduszu i wyniku finansowego. Ponadto w bilansie jednostki wykazana została kwota środków pieniężnych na rachunku bankowym w wysokości 0,00 zł, natomiast z ewidencji księgowej konta 130 wynikała inna kwota, jak również inna była faktyczna wysokość środków pieniężnych na rachunku bankowym,
- brak księgowania organu, księgowania w jednostce nie zawsze odzwierciedlały zapisy wyciągu bankowego, w ewidencji księgowej występowały przypadki pominięcia kwot w sytuacji, gdy nie wiadomo jak je zakwalifikować.

W dniu 9 listopada 2023 r. RIO skierowała do Wójta Gminy zapytania odnoszące się do zagadnień zamieszczonych w dokumencie pn. odmowa podpisania sprawozdania finansowego, w celu dalszego wyjaśniania wątpliwości co do stanu ewidencji księgowej na koniec 2022 r.

W piśmie z dnia 17 listopada 2023 r., Wójt Gminy nie udzielił odpowiedzi na żadne z zadanych pytań, poinformował jedynie, cyt: „... dotychczasowe wyjaśnienia przedstawione Państwu są aktualne i podejmujemy działania mające na celu wyeliminowanie błędów”, „... mimo zaksięgowania organu, poprawionych zauważalnych błędów w księgowaniach na koniec roku 2022 występują rozbieżności pomiędzy księgowaniami wg klasyfikacji budżetowej a samymi kontami”. W dalszej części odpowiedzi Wójt poinformował organ, że w Gminie będzie przeprowadzony audyt w zakresie księgowości budżetowej, co pozwoli w jego ocenie zakończyć zaniedbania historyczne.

Uwzględniając powyższe RIO przyjmuje, że Wójt Gminy potwierdził, że na dzień 17 listopada 2023 r. ewidencja księgowa za 2022 r. i lata wcześniejsze nie została w całości przeanalizowana i zweryfikowana. Gmina Bielawy będzie dopiero takie działania podejmować.

Obecny na posiedzeniu Kolegium w dniu 22 listopada 2023 r. Wójt Gminy nie złożył dodatkowych wyjaśnień, które wskazywałyby, że ustalenia w zakresie stanu ewidencji księgowej i sprawozdawczości za 2022 r. opisane powyżej uległy zmianie. Ponadto zdnyszac się do stanu ewidencji księgowej i sprawozdawczości za 2022 r. ustalonego i przedstawionego na posiedzeniu Izby w dniu 22 listopada 2023 r., Wójt Gminy potwierdził że sprawozdawczość była nieprawidłowa, błędna i nierzetelna.

Zgodnie z treścią art. 269 ustawy o finansach publicznych, sprawozdanie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego sporządza się na podstawie danych z ewidencji księgowej budżetu. Sprawozdanie powinno uwzględniać w szczególności: dochody i wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego w szczególności określonej jak w uchwale budżetowej, zmiany w planie wydatków na realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, dokonane w trakcie roku budżetowego oraz stopień zaawansowania realizacji programów wieloletnich.

Sprawozdanie z wykonania budżetu gminy za 2022 r., gmina sporządziła w formie tabelarycznej w postaci załączników i opisowej. Załączniki dochodów i wydatków sporządzono w szczególności wymaganej przepisem art. 269 ustawy o finansach publicznych. Inaczej mówiąc z formalnego punktu widzenia sprawozdania zostały sporządzone w sposób prawidłowy. Jednakże biorąc pod uwagę opisane wyżej nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ewidencji księgowej dochodów, w tym okoliczność, zaliczania do dochodów z poszczególnych podatków wpłat nie będących podatkami jak np. opłaty za odbiór odpadów komunalnych lub opłaty z czynszów, to stwierdzić należy, że ewidencja księgowa nie odzwierciedla rzeczywistego stanu wykonania przez gminę dochodów z poszczególnych podatków i opłat. Opisane powyżej błędy w prowadzeniu ewidencji, wskazują jednoznacznie, że ewidencja nie przedstawia rzeczywistego stanu finansów Gminy Bielawy, a sporządzone na jej podstawie sprawozdanie z wykonania budżetu za 2022 r. jest nierzetelne, gdyż nie odzwierciedla rzeczywistego stanu wykonania budżetu.

Zgodnie z treścią 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.

Rozpatrzenie sprawozdania finansowego wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu polega - oprócz zaznajomienia się z tymi sprawozdaniami przez komisję rewizyjną - na ich rozpatrzeniu przez radę gminy, tj. rozważeniu i przeanalizowaniu. Czynności te powinny być zrealizowane w trakcie sesji rady. Rozpatrywaniu sprawozdań powinna towarzyszyć dyskusja, której przedmiotem są

kwestie związane z wykonaniem budżetu. Minimalne wymogi rozpatrzenia sprawozdań to omówienie i umożliwienie radnym zabrania głosu w dyskusji nad tymi sprawozdaniami.

Na sesji „absolutoryjnej” w dniu 28 czerwca 2023 r. w porządku obrad w pkt 5 ppkt a) zamieszczono: Zapoznanie się ze sprawozdaniem z wykonania budżetu, sprawozdaniem finansowym i informacją o stanie mienia komunalnego. Skarbnik Gminy omówiła powyższe sprawozdania oraz informację o stanie mienia. W ppkt c) zamieszczono: Dyskusja nad sprawozdaniem z wykonania budżetu Gminy Bielawy za 2022 rok. Realizując ten pkt obrad jeden z radnych odniósł się do faktu, że sprawozdanie finansowe nie zostało podpisane przez Skarbnika i Wójta Gminy podnosząc dalej wątpliwość o dopuszczalności głosowania nad zatwierdzeniem tego sprawozdania. Ponieważ projekt uchwały zatwierdzającej dotyczył zatwierdzenia tak sprawozdania finansowego jak i sprawozdania z wykonania budżetu radny wnioskował o odrębne głosowania, jednakże wniosek formalny nie został przyjęty i ostatecznie Rada Gminy głosowała łącznie nad sprawozdaniami i podjęła Uchwałę Nr L/261/23 w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego i sprawozdania z wykonania budżetu za 2022 rok.

Art. 40 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych stanowi, że jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w ustawie o finansach publicznych. Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, jednostki zobowiązane są stosować przyjęte zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. W myśl art. 4 ust. 2 ww. ustawy zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. W rozdziale 2 ustawy o rachunkowości - Prowadzenie ksiąg rachunkowych - w art. 24 uregulowano sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych wskazując w ust. 1, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. W ust. 2 tegoż artykułu określono jak powinny być prowadzone księgi rachunkowe, aby można było uznać je za rzetelne. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają wszystkie operacje finansowe, które wystąpiły w jednostce. Rzetelna ewidencja księgową przedstawia rzeczywisty stan majątkowy i finansowy jednostki.

Kolegium RIO w Łodzi ustaliło, że w Gminie Bielawy ewidencja księgową roku 2022 zawiera szereg nieprawidłowości, począwszy od błędnych, niezgodnych z ewidencją księgową danych wykazanych w bilansie, poprzez niedokonywanie przeksięgowania kwot określonych kont w celu ustalenia wyniku wykonania budżetu, ewidencjonowanie na poszczególnych kontach dochodów, które nie powinny być na nich księgowane, czy braku podejmowania wymaganych przepisami prawa działań w celu wyegzekwowania należnych gminie dochodów i zabezpieczenia tych dochodów przed przedawnieniem.

Sporządzone na podstawie tak prowadzonej, nierzetelnej ewidencji księgową sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z wykonania budżetu za 2022 r. nie umożliwiło przeprowadzenia rzetelnej oceny wykonania budżetu za ten okres. Rada Gminy Bielawy zatwierdzając zatem sprawozdania pomimo wiedzy, że rzeczywisty stan wykonania budżetu jest inny od wykazanego w sprawozdaniach, a także w sytuacji, gdy zatwierdzone sprawozdania są nierzetelne naruszyła przepis art. 270 ust. 4 ustawy o finansach publicznych.

Jakkolwiek ani w orzecznictwie ani w doktrynie nie zajmowano się podobnym problemem, to w ocenie kolegium RIO prezentowane stanowisko potwierdzają niżej przywołane orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego i Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Naczelny Sąd Administracyjny w Uchwale Siedmiu Sędziów z dnia 17 lutego 1997 r. (Uchwała FPS 8/96) odniósł się do kwestii rozpatrzenia sprawozdania wskazując, że sprawozdanie jest to opis zająć oraz zdarzeń. Istotą sprawozdania jest odzwierciedlenie rzeczywistego i pełnego przebiegu

wszystkich czynności faktycznych i prawnych składających się na wykonanie budżetu. W pojęciu rozpatrywania sprawozdania mieści się rozważenie go, przeanalizowanie pod kątem tego, czy jest ono rzetelne tzn. czy odzwierciedla w sposób prawdziwy i pełny obraz wykonania budżetu.

Analogiczne stanowisko w zakresie rozpatrzenia sprawozdania finansowego i sprawozdania z wykonania budżetu zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (wyroki: z dnia 6 lutego 2014 r. o sygn. akt I SA/Po 941/13 i z dnia 12 grudnia 2012 r. sygn. akt I SA/Po 879/12). W wyroku o sygn. akt I SA/Po 941/13 WSA wskazał, że obowiązek rozpatrzenia sprawozdania finansowego wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu polega, oprócz zaznajomienia się z tymi sprawozdaniami przez komisję rewizyjną, na ich rozpatrzeniu przez radę gminy tj. rozważeniu i przeanalizowaniu. Rozpatrywanie sprawozdań jest czynnością faktyczną i zakłada pewną aktywność rady. Czynności rozpatrywania sprawozdań powinna towarzyszyć dyskusja, której przedmiotem są kwestie związane z wykonaniem budżetu, przy udziale wszystkich radnych uczestniczących w sesji. Radni podczas dyskusji na sesji powinni wyrazić swoje zdanie co do legalności, celowości i rzetelności wykonania budżetu przez organ wykonawczy. Zatwierdzenie zaś sprawozdań oznacza co najmniej potwierdzenie ich rzetelności i zgodności z prawem.

Uwzględniając powyższe, w konsekwencji Kolegium RIO w Łodzi uznało, iż Uchwała Nr L/261/2023 z dnia 28 czerwca 2023 r. w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z wykonania budżetu Gminy Bielawy za 2022 r. narusza art. 270 ust. 4 ustawy o finansach publicznych poprzez wadliwą wykładnię, co doprowadziło do zatwierdzenia sprawozdań nierzetelnych, błędnych, nie odpowiadających rzeczywistości stanowi rzeczy.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi uchwałą Nr 33/92/2023 z dnia 22 listopada 2023 r. postanowiło o wniesieniu skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi na Uchwałę Nr L/261/2023 z dnia 28 czerwca 2023 r. w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z wykonania budżetu Gminy Bielawy za 2022 rok, z wnioskiem o stwierdzenie jej nieważności w całości.

Ponieważ Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi uznało, że uchwała w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego i sprawozdania z wykonania budżetu jest wadliwa, to również wadliwa, w ocenie Kolegium, jest uchwała w sprawie udzielenia Wójtowi absolutorium.

Instytucja absolutorium stanowi ustawowo określony sposób kontroli organu stanowiącego nad wykonaniem budżetu przez organ wykonawczy i jest wyrazem końcowej oceny działalności w zakresie wykonania budżetu. Zgodnie z art. 18 ust. 1 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. Zagadnienie rozpatrzenia sprawozdania finansowego i sprawozdania z wykonania budżetu, jest jednym z etapów procedury absolutorijnej, kolejny został określony w art. 271 ust. 1 ustawy o finansach publicznych w myśl którego, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego podejmuje uchwałę w sprawie absolutorium dla organu wykonawczego po zapoznaniu się ze: sprawozdaniem z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, sprawozdaniem finansowym, sprawozdaniem z badania sprawozdania finansowego, o którym mowa w art. 268 ustawy o finansach publicznych, opinią regionalnej izby obrachunkowej, o której mowa w art. 270 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, informacją o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego oraz stanowiskiem komisji rewizyjnej.

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 ma obowiązek rozpatrzyć i zatwierdzić lub nie zatwierdzić sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z wykonania budżetu, następnie zgodnie z art. 271 ust. 1 ustawy o finansach publicznych podjąć uchwałę w sprawie absolutorium po zapoznaniu się z tymi sprawozdaniami oraz dokumentami wymienionymi w art. 271 ust. 1 pkt 3 – 5.

Na sesji „absolutoryjnej” w dniu 28 czerwca 2023 r. w punkcie 5 porządku obrad, dotyczącym przyjęcia sprawozdania z wykonania budżetu Gminy za 2022 r. i sprawozdania finansowego, Skarbnik Gminy w dyskusji odniosła się do wykonania budżetu, stwierdzając, że budżet został wykonany zgodnie z włą radą, w trakcie roku radni dokonywali zmian budżetu podejmując uchwały w tym zakresie. Wykonanie budżetu zbężył „... wszystkie lub prawie wszystkie zadania”. W pkt 6 sesji „absolutoryjnej”, dotyczącym podjęcia uchwały w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r. jeden z radnych zgłosił krytyczne uwagi w odniesieniu do kwestii udzielenia Wójtowi absolutorium. Podniósł, że udzielenie absolutorium to akceptacja wykonania budżetu nie tylko w aspekcie finansowym, ale również jak ten budżet został wykonany. Radny zniósł się do zagadnienia nieprawidłowej egzekucji należności gminy, co przeżył się bezpośrednio na wysoki stan nieściągniętych należności gminy. Przedstawiając powyższe radny zdziwił się do ustaleń protokołu kontroli przeprowadzonej przez RIO, które potwierdzały jego ocenę wykonania budżetu. Podsumowując podkreślił, że będzie głosował za nieudzieleniem absolutorium. W toku dalszej dyskusji radni nie zgłaszali krytycznych uwag w zakresie udzielenia absolutorium. Ostatecznie Rada Gminy Bielawy podjęła Uchwałę Nr L/262/2023 w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r.

Podjęcie przez Radę Gminy Uchwały Nr L/262/2023 w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r. stanowi naruszenie art. 270 ust. 1 w związku z art. 269 i art. 270 ust. 4 ustawy o finansach publicznych.

Przedmiotem absolutorium jest ocena gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego, za prawidłowość której odpowiedzialność ponosi organ wykonawczy. Przepisy prawa powszechnie obowiązujące nie określają kryteriów oceny prawidłowej gospodarki finansami samorządowymi. W orzecznictwie sądów administracyjnych przyjmuje się jednak, że za prawidłową gospodarkę można uznać taką, która jest zgodna z prawem i zasadami ekonomii, celowa i rzetelna. Jak zostało wykazane wyżej, ewidencja księgowania w Gminie Bielawy prowadzona była niezgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami prawa. A więc konsekwentnie, opracowane na podstawie nierzetelnej ewidencji sprawozdania także były nierzetelne i nie odzwierciedlały rzeczywistego stanu finansów. Zatem Rada Gminy nie miała podstaw do zaakceptowania działań związanych z wykonaniem budżetu, bo w istocie nie miała danych, które by w sposób kompletny, rzetelny i zgodny z rzeczywistym stanem rzeczy wykazywały, że zaplanowany budżet został wykonany w sposób prawidłowy.

Zatwierdzenie sprawozdania z wykonania budżetu oraz sprawozdania finansowego w niespornych przypadkach wskazujących, że sprawozdania te opracowane zostały na podstawie wiarygodnie prowadzonej księgowości pozostaje zatem w sprzeczności z treścią art. 271 ust. 1 oraz art. 269 ustawy o finansach publicznych.

Na potwierdzenie zasadności zaprezentowanego stanowiska i dokonanych ocen można przywołać chociażby następujące stanowiska doktryny:

I tak: Paweł Lenio w publikacji: Ustawa o finansach publicznych – Komentarz, pod redakcją naukową Zbigniew Ofiarski, Warszawa 2019, s. 1413 sformułował następującą tezę:

„Zatwierdzenie sprawozdania finansowego j.s.t. i rocznego sprawozdania z wykonania budżetu nie powoduje obowiązku udzielenia zarządowi j.s.t. absolutorium z wykonania budżetu. Zatwierdzenie tego rodzaju sprawozdań potwierdza jedynie ich rzetelność oraz zgodność z prawem. W przypadku ich niezatwierdzenia organ stanowiący nie może udzielić zarządowi j.s.t. absolutorium”.

Podobne stanowisko zostało zaprezentowane zostało w publikacji Maria Karlikowska, Wiesława Miemieć, Zbigniew Ofiarski, Krystyna Sawicka, Komentarz do ustawy o finansach publicznych, Wrocław 2010, s. 754.

Waldemar Witalec Ustawa o finansach publicznych, Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, pod redakcją Piotr Walczak wydanie 2, C.H.BECK Warszawa 2021, s. 1103 i 1104 prezentuje następujące stanowisko:

„W praktyce trudno jednak uznać za poprawną uchwałę w sprawie absolutorium, gdy organ stanowiący uzna sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z wykonania budżetu za nierzetelne. Wówczas mamy do czynienia z sytuacją, że organ stanowiący nie ma prawidłowych podstawowych danych zdających 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”.

Uwzględniając powyższe, w konsekwencji Kolegium RIO w Łodzi uznało, że Uchwała Nr L/262/2023 z dnia 22 listopada 2023 r. w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r. narusza art. 271 ust. 1 w związku z art. 269 ustawy o finansach publicznych poprzez wadliwą wykładnię, co doprowadziło do udzielenia absolutorium na podstawie oceny nierzetelnego, niekompletnego i wadliwie sporządzonego sprawozdania z wykonania budżetu.

Z uwagi na stwierdzone naruszenia prawa oraz uwzględniając okoliczność, że upłynął termin, o którym mowa w art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, tj. 30 dni od dnia doręczenia uchwały organowi nadzoru, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi postanawia o wniesieniu skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi na Uchwałę Nr L/262/2023 Rady Gminy Bielawy z dnia 28 czerwca 2023 r. w sprawie udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy Bielawy z tytułu wykonania budżetu za 2022 r., z wnioskiem o stwierdzenie jej nieważności w całości.

Przewodniczący Kolegium

Prezes RIO w Łodzi

Ryszard Paweł Krawczyk