

Uchwała nr 43/2017
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 15 marca 2017 r.

**w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń Prezydenta Miasta Wrocławia do wniosków
zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu z dnia 30 stycznia 2017 r.**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a oraz art. 25b ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2016 r. poz. 561), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu:

- 1) oddała zastrzeżenia złożone do wniosków nr 1 lit. a oraz nr 2 lit. b,
- 2) uwzględniła zastrzeżenia złożone do wniosku nr 13.

Uzasadnienie

Pismem z dnia 20 lutego 2017 r. znak WKN-OK.1710.1.24.2016 00014379/2017/W (wpłynęło do Izby 20 lutego 2017 r.) Sekretarz Miasta Wrocławia, działając z upoważnienia Prezydenta Miasta Wrocławia, wniósł zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych nr 1 lit. a, nr 2 lit. b oraz nr 13.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej dokonując oceny wniesionych zastrzeżeń przedstawionych na ich poparcie argumentów stwierdza, iż nie zasługują na uwzględnienie zastrzeżenia do wniosków nr 1 lit. a i nr 2 lit. b. W związku z powyższym należało je oddalić. W ocenie Kolegium na uwzględnienie zasługują zastrzeżenia zgłoszone do wniosku nr 13.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej stwierdza, iż zgodnie z art. 9 ust. 4 zd. drugie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Szczegółowo odnosząc się do zgłoszonych zastrzeżeń, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej stwierdza, co następuje:

I. Odnośnie do wniosku nr 1 lit. a w brzmieniu:

„Przestrzeżenie przepisów zawartych w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad 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 2013 r. poz. 289 ze zm.) w szczególności w zakresie: a) dostosowania przyjętych w jednostce zasad rachunkowości dotyczących prowadzenia ewidencji analitycznej do konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych”.

Podstawą sformułowania ww. wniosku była stwierdzona w trakcie kontroli nieprawidłowość polegająca na ustaleniu w zasadach (polityce) rachunkowości Urzędu Miejskiego, wprowadzonych zarządzeniem Prezydenta Wrocławia nr K/37/14 z 31 grudnia 2014 r., że do konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” nie jest prowadzona ewidencja według podziałek klasyfikacji budżetowej, podczas gdy z opisu konta 130, zawartego w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad 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 2013 r. poz. 289), zwanym dalej

rozporządzeniem z dnia 5 lipca 2010 r., wynika, iż ewidencja szczegółowa do konta 130 powinna być prowadzona w szczególowości planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych.

W zakresie zastrzeżenia do wniosku nr 1 lit. a stwierdzono, iż:

1. W zarządzeniu Prezydenta Wrocławia nr K/37/14 z dnia 31 grudnia 2014 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Urzędzie Miejskim Wrocławia w § 2 ust. 4 załącznika nr 4 „Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe prowadzone na komputerowych nośnikach danych, oraz opis systemu przetwarzania danych — systemu informatycznego” ustalono, że „W systemie SAP z kont zespołu 4, 7, 080 w momencie kasowego ujęcia operacji gospodarczej automatycznie generowane są wydatki i dochody według podziałek klasyfikacji budżetowej, w związku z czym do konta 130 ewidencja według podziałek klasyfikacji budżetowej nie jest prowadzona”. Celem wprowadzenia tego zapisu było opisanie na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o rachunkowości specyficznych zasad funkcjonowania ewidencji dochodów i wydatków w zintegrowanym systemie SAP, a nie rezygnacja z podziału uzyskanych dochodów i zrealizowanych wydatków, czyli tzw. kasowego wykonania budżetu, według podziałek klasyfikacji budżetowej.

2. Z opisu do konta 130 zawartego w załączniku nr 3b do zarządzenia Prezydenta Wrocławia nr K/37/14 z dnia 31 grudnia 2014 r. „Sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych dla urzędu (z wyłączeniem dochodów prowadzonych w systemie KSAT 2000i)” wynika, że „Konto 130 przeznaczone jest do ewidencji stanu środków budżetowych oraz obrotów na rachunkach bankowych jednostki budżetowej z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Zapisy księgowe dokonywane są wyłącznie na podstawie dowodów bankowych. Ewidencja dochodów i wydatków z podziałem na klasyfikację budżetową jest tworzona w systemie SAP w momencie faktycznego wykonania kasowego na podstawie wcześniej zaksięgowanych dokumentów źródłowych (faktury, korekty faktur, pisma) na kontach zespołu 4 i 7 oraz na koncie 080”. W związku z powyższym nie są naruszone przepisy w tym zakresie.

3. W systemie SAP, w którym ewidencjonowane są wszystkie wydatki Urzędu Miejskiego Wrocławia oraz dochody nieujęte w ewidencji księgowej prowadzonej w systemie KSAT2000i, ewidencja analityczna zrealizowanych dochodów i wykonanych wydatków nie ma postaci drzewa analitycznego, z uwagi na odmienny proces integracji danych dotyczących wykonania budżetu Wrocławia w tym systemie. Jednakże forma prowadzenia ewidencji szczegółowej, w tym przypadku w szczególowości planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych, nie może być podstawą twierdzenia, że jej nie ma. Z racji tego, iż proces ujmowania w systemie SAP wykonania budżetu Wrocławia jest wieloetapowy (planowanie, rezerwacja środków, rejestracja faktury, rejestracja płatności) i wielomodułowy, ewidencja pomocnicza dochodów i wydatków według podziałek klasyfikacji budżetowej tworzona jest w module FM — rachunkowość budżetowa, jako ewidencja płatności. Ewidencja ta pełni funkcję ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego.

4. Z art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości wynika, że konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej. W związku z powyższym ewidencja zrealizowanych płatności ujętych w systemie SAP na koncie 130, w szczególowości planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych jest prowadzona, a wprowadzone zapisy do zarządzenia Prezydenta Wrocławia nr K/37/14 z dnia 31 grudnia 2014 r. miały na celu opisanie technicznych zasad funkcjonowania SAP.

5. W systemie SAP nie jest technicznie możliwe prowadzenie w sposób tradycyjny, a więc w postaci drzewa analitycznego, ewidencji analitycznej do konta 130, w szczególowości planu finansowego dochodów i wydatków — system SAP takiej funkcjonalności nie posiada.

Kolegium Izby dokonując oceny wniesionego zastrzeżenia stwierdziło, iż nie zasługuje ono na uwzględnienie ze względu na konieczność dokonania zmian w dokumentacji dotyczącej rachunkowości opisu przyjętych zasad w zakresie prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” według podziałek klasyfikacyjnych dochodów i wydatków.

Z postanowień § 2 ust. 4 załącznika nr 4 do zarządzeniu Prezydenta Wrocławia nr K/37/14 z dnia 31 grudnia 2014 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Urzędzie Miejskim Wrocławia wynika wprost, że do konta 130 ewidencja według podziałek klasyfikacji budżetowej nie jest prowadzona. Z ustaleń kontroli, jak i złożonych zastrzeżeń wynika natomiast, że ewidencja zrealizowanych płatności ujętych w systemie SAP na koncie 130, w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych jest prowadzona, a wprowadzone zapisy do zarządzenia Prezydenta Wrocławia nr K/37/14 z dnia 31 grudnia 2014 r. miały na celu opisanie technicznych zasad funkcjonowania SAP.

Z ustaleń kontroli oraz ze złożonych wyjaśnień Skarbnika Miasta Wrocławia (akta kontroli część B nr II/7) wynika, że Urząd Miejski Wrocławia ewidencję analityczną wykonanych dochodów prowadzi w systemie KSAT 2000i (konta analityczne z numeracją odpowiadającą klasyfikacji budżetowej) i systemie SAP, z podziałem na poszczególne tytuły dochodów. Z systemów tych generowane są sprawozdania cząstkowe Rb-27S, które następnie podlegają procesowi łączenia. W systemie SAP, w którym ewidencjonowane są wszystkie wydatki Urzędu oraz dochody nie ujęte w ewidencji księgowej prowadzonej w systemie KSAT 2000i, ewidencja analityczna zrealizowanych dochodów i wykonanych wydatków nie ma postaci drzewa analitycznego, z uwagi na odmienny proces integracji danych dotyczących wykonania budżetu Wrocławia. Zintegrowany system SAP pozwala na wprowadzenie parametrów klasyfikacji budżetowej (tzw. pozycji finansowych) już na początku procesu, tj. na etapie planowania, a następnie parametry te są w zautomatyzowanym procesie przenoszone na kolejne etapy rezerwacji środków dokonywanej na podstawie umowy w przypadku wydatków, poprzez rejestrację faktury, aż do płatności. Funkcje te wykonywane są w zintegrowanych obszarach systemu SAP (modułach, obiektach): FI — Rachunkowość finansowa, FM — Rachunkowość budżetowa, CRZ — Rezerwacja środków.

W ramach polityki rachunkowości jednostki budżetowe ustalają wykaz kont, których zastosowanie jest wymagane przepisami szczególnymi określonymi w rozporządzeniu z dnia 5 lipca 2010 roku. Narzędziem uszczegółowienia zestawu kont księgowych jest natomiast ich podzielność. Skutkiem podziału (tzw. poziomego) konta, polegającego na wyodrębnieniu z konta podstawowego kont szczegółowych, są konta analityczne do konta syntetycznego (dzielonego), które funkcjonują tak samo jak konto, z którego powstały. Konta analityczne mogą funkcjonować zamiast lub obok konta syntetycznego. Technika komputerowa daje możliwość stosowania dużej ilości kont o rozbudowanej hierarchii i zakresie. Okresowo, a także w terminach ustawowo przewidzianych (co najmniej na dzień zamknięcia ksiąg), uzgadnia się salda kont analitycznych i kont syntetycznych w postaci tzw. zestawień sald kont ksiąg pomocniczych (art. 18 ust. 2 ustawy o rachunkowości).

Jednostka ustalając zakładowe zasady rachunkowości określa wykaz kont księgowych jako urządzeń do ewidencji operacji gospodarczych, w tym zasady prowadzenia kont analitycznych (ksiąg pomocniczych) oraz ich powiązania z kontami syntetycznymi (księgi głównej). Zakres i liczba kont uzależniona jest od formy organizacyjno-prawnej, wielkości jednostki, rodzaju działalności, wymogów informacyjnych (sprawozdawczych) oraz techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych. Ponadto z § 16 rozporządzenia z dnia 5 lipca 2010 r. wynika, że w przypadku obowiązku wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach (a taki obowiązek wykazywania dochodów i wydatków budżetowych na podstawie ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego wynika z § 3 ust. 1 pkt 4 oraz § 9 ust. 2 pkt 3 załącznika nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, Dz.U. z 2016 r. poz. 1015, z późn. zm.), stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów.

Polityka rachunkowości to wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone przepisami o rachunkowości, zapewniające wymaganą jakość sprawozdań. Zakres dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości określa art. 10 ustawy o rachunkowości. Dokumentacja ta składa się z kilku części i reguluje m.in. sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym zakładowego planu kont oraz wykazu ksiąg rachunkowych (zbiorów danych tworzących księgi). W zakładowym planie kont oprócz wykazu kont księgi głównej wymagane jest opisanie przyjętych zasad klasyfikacji zdarzeń i zasad prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy wskazać wykaz

zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych (art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o rachunkowości).

Reasumując, podane w zastrzeżeniu informacje potwierdzają sprzeczność w zarządzeniu Prezydenta Wrocławia nr K/37/14 z dnia 31 grudnia 2014 r. pomiędzy zapisami zawartymi w § 2 ust. 4 załącznika nr 4 (opis systemu SAP) a opisem w załączniku nr 3b (opis systemu przetwarzania danych do konta 130). Opis przyjętego i stosowanego przez jednostkę sposobu (techniki) prowadzenia ewidencji analitycznej (kont pomocniczych) ujętych na koncie 130 dochodów i wydatków według klasyfikacji budżetowej powinien być wewnętrznie spójny i określać sposób jej prowadzenia (wykaz zbioru danych, wzajemne powiązania, funkcje w organizacji ksiąg i procesach przetwarzania danych).

Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Izby postanowiło o oddaleniu wniesionych zastrzeżeń do wniosku pokontrolnego nr 1 lit. a.

II. Odnośnie do wniosku nr 2 lit. b w brzmieniu:

„Przestrzeganie przepisów ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.), a w szczególności: [...] b) uzgadnianie zapisów kont ksiąg pomocniczych zespołu 2 „Rozrachunki i rozliczenia” z zapisami na kontach księgi głównej, stosownie do art. 16 ust. 1 ustawy”.

W zastrzeżeniu do ww. wniosku wskazano, że w protokole kontroli podpisanym 3 stycznia 2017 r. nie zostały stwierdzone nieprawidłowości w zakresie uzgadniania zapisów księgowych kont ksiąg pomocniczych zespołu 2 „Rozrachunki i rozliczenia” z zapisami na kontach księgi głównej. Przytoczono również treść art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: 1) datę dokonania operacji gospodarczej; 2) określenie rodzaju i numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji; 3) zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów; 4) kwotę i datę zapisu; 5) oznaczenie kont, których dotyczą.

Wniosek pokontrolny nr 2 lit. b dotyczy stwierdzonej w toku kontroli niezgodności sald kont syntetycznych z sumami sald odpowiadających im kont analitycznych według stanu na koniec 2015 roku.

W toku kontroli ustalono, że stan należności i zobowiązań na dzień 31 grudnia 2015 r. wynikający z kont rozrachunkowych Urzędu ewidencji syntetycznej prowadzonej w systemie SAP (konta 201, 202, 221, 222, 231, 240, 241 i 271) jest niezgodny z sumami sald wynikającymi z ewidencji analitycznej prowadzonej dla tych kont (s. 11–14 protokołu kontroli). Złożone przez Zastępcę Dyrektora Wydziału Księgowości wyjaśnienia potwierdzają ustalenia kontroli w tym zakresie (sald księgi głównej w systemie SAP wykazują tylko jednostronne salda — saldo Wn lub saldo Ma). W wyjaśnieniach tych przedstawiono zestawienia ilustrujące proces uzgadniania wykazanego w bilansie jako aktywa i pasywa salda kont 201, 202 oraz 221 (akta część B nr II/3, s. 54–119).

Przykładowo, z wydruku komputerowego z programu SAP „Salda kont KG z sumami kontrolnymi” UMW) wynika końcowe saldo konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”, które jest saldem Wn w kwocie 665.183.109,23 zł (należności), natomiast w bilansie wykazano saldo Wn w kwocie 665.985.366,64 zł (należności) i saldo Ma w kwocie 802.257,41 zł (zobowiązania) ustalone na podstawie ewidencji księgowej prowadzonej w systemie SAP (konta analityczne od 221000000 do 221009802) i w systemie KSAT 2000i oraz informacji o rozrachunkach z najemcami uzyskanych od zarządcy nieruchomości Wrocławskie Mieszkania i informacji o bilansie zamknięcia DPS przekazanego przez MOPS.

Stwierdzone nieprawidłowości nie miały wpływu na prawidłowość sporządzenia bilansu Urzędu Miejskiego Wrocławia na dzień 31 grudnia 2015 r., ponieważ należności i zobowiązania w zakresie kont 222, 231, 240, 241 i 271 zostały wykazane w bilansie na podstawie ewidencji analitycznej

z systemu SAP (wynikały wprost z sald kont analitycznych będących kolejnym poziomem 3-cyfrowego konta syntetycznego), w zakresie kont 201 i 202 na podstawie danych wynikających z systemu SAP (oddzielna baza odbiorców i dostawców) oraz zestawień weryfikujących te salda, a w zakresie konta 221 na podstawie ewidencji księgowej prowadzonej w systemie SAP i w systemie KSAT 2000i oraz na podstawie informacji uzyskanych od spółki Wrocławskie Mieszkania i DPS.

Konta analityczne zawierają jedynie zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont syntetycznych (art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości). Mogą być prowadzone w odrębnych systemach komputerowych (zbiorach danych). Należy jednak zapewnić spójność księgowania na kontach analitycznych i syntetycznych. Zapisy dokonywane na kontach syntetycznych (w księdze głównej prowadzonej w systemie SAP) oraz wynikające z nich obroty i salda końcowe tych kont, powinny wynikać z zapisów odpowiednich kont analitycznych, co umożliwi zachowanie zgodność sumy obrotów i sumy sald wszystkich kont analitycznych danego konta z obrotami i saldem konta syntetycznego.

Salda księgi głównej w systemie SAP wykazują tylko jednostronne salda (saldo Wn lub saldo Ma). Konieczne jest zatem wprowadzenie takich rozwiązań księgowych, które umożliwią spełnienie wymogów określonych w art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

W związku z powyższym Kolegium Izby postanowiło oddalić zastrzeżenie wniesione do wniosku pokontrolnego nr 2 lit. b.

III. Odnośnie do wniosku nr 13 w brzmieniu:

„Przedłożenie Radzie Miejskiej Wrocławia projektu uchwały, stosownie do art. 30 ust. 2 pkt 1 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2016 r., poz. 446 ze zm.), dotyczącej ustalenia zasad oddawania nieruchomości w użytkowanie wieczyste, dzierżawę lub najem zgodnie z postanowieniami art. 37 ust. 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami”.

Wniosek ten został sformułowany w związku z dokonaną przez kontrolujących analizą regulacji zawartych w obowiązującej uchwale Rady Miejskiej nr XLIX/697/98 z dnia 27 lutego 1998 r. w sprawie zasad gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Gminy Wrocław (ze zm.). W § 2 ust. 4 uchwały przyjęto, że „przy oddawaniu nieruchomości w użytkowanie wieczyste, dzierżawę lub najem Prezydent Wrocławia może odstąpić od przetargu [m.in.] w przypadku umów zawieranych [...] na czas nieoznaczony oraz w przypadku, gdy po umowie, która wygasła lub została rozwiązana zawierane będą kolejne umowy [...] na czas nieoznaczony, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość”. Tymczasem zgodnie z wykładnią przyjętą przez WSA w Olsztynie w wyroku z 1 października 2015 r. (sygn. II SA/Ol 859/15) w zakresie postanowień art. 37 ust. 4 ustawy z 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. z 2010 r. Nr 102, poz. 651 ze zm., Dz.U. z 2014 r. poz. 518 ze zm., Dz.U. z 2015 r. poz. 782 ze zm.) uprawnienia rady wynikające z art. 37 ust. 4 zd. drugie ustawy o gospodarce nieruchomościami, ograniczają się do wyrażenia zgody na odstąpienie od przetargowego trybu w konkretnym zindywidualizowanym przypadku wskazanym we wniosku organu wykonawczego. Każdorazowe odstąpienie od przetargu wymaga zatem zgody rady wyrażonej w uchwale, a przedmiotem tej zgody musi być zidentyfikowana nieruchomość. Zgody tej nie można wyrażać w sposób generalny, abstrakcyjny, na przyszłość i w stosunku do nieskonkretyzowanych przypadków. Oznacza to, że w sytuacji, gdy organ wykonawczy gminy zdecyduje o celowości odstąpienia od obowiązku zachowania przetargowego trybu zawierania umów, co leży w jego wyłącznej kompetencji, wówczas zobowiązany jest uzyskać zgodę rady. Zgodnie z art. 30 ust. 2 pkt 1 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2013 r. poz. 594 ze zm., Dz.U. z 2015 r. poz. 1515 ze zm. oraz obecnie obowiązujący Dz.U. z 2016 r. poz. 446 ze zm.) do zadań wójta (burmistrza, prezydenta) należy w szczególności przygotowywanie projektów uchwał rady gminy.

W zastrzeżeniu do wniosku nr 13 podniesiono, że regulacje zawarte w § 2 ust. 4 ww. uchwały Rady Miejskiej Wrocławia są w pełni zgodne z przepisami art. 37 ust. 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami: „Należy podkreślić, że przedmiotowe unormowanie nie zawiera jakichkolwiek szczegółowych przesłanek, na podstawie których, takie odstąpienie od obowiązku przetargowego

może nastąpić. Tak więc należy uznać, że ustawodawca pozostawia w tej sferze szeroki zakres uznaniowości m.in. radzie gminy. Tym samym tylko od woli tego organu zależy czy nastąpi zwolnienie, czy też nie. Brakuje przeszkód, aby zgoda rady gminy lub sejmiku w tym zakresie miała charakter generalny i była elementem odpowiedniej uchwały o zasadach nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości. Odmienne niż zarządzenia wojewody, które nie są źródłami prawa powszechnie obowiązującymi, w przeciwieństwie do aktów prawa miejscowego, zgoda na tryb bezprzetargowy ma charakter indywidualny. [...] Ponadto należy zauważyć, że wydając zgodę o charakterze generalnym w uchwale Nr XLIX/697/98 [...] organ stanowiący pozostawił sobie funkcję kontrolną w przedmiotowej sferze poprzez konieczność uzyskania opinii stosownych komisji Rady”.

Na potwierdzenie słuszności przedstawionej argumentacji wnoszący zastrzeżenia powołał się na stanowisko Komisji Rozstrzygającej Najwyższej Izby Kontroli wyrażone w uchwale nr 33/2012 z 16 lutego 2012 r. nr LWR-4101-11-03/2011, w którym stwierdzono, że Prezydent Wrocławia nie musi każdorazowo występować o zgodę do Rady Gminy na odstąpienie od zasady przetargowego zawierania umów, a także na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 26 lutego 2016 r. (sygn. I OSK 2534/15), w którym sąd wskazał, że: „z art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) u.s.g. wynika, że rada gminy jest wyłącznie kompetentna do podejmowania uchwał w sprawach majątkowych gminy przekraczających zakres zwykłego zarządu. Analiza przepisów art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) u.s.g. wskazuje, że w odniesieniu do obrotu nieruchomościami sprawy przekraczające zakres zwykłego zarządu obejmują nabywanie, zbywanie i obciążanie nieruchomości oraz ich wydzierżawianie lub wynajmowanie na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony, a także zawieranie kolejnej umowy po umowie zawartej na czas oznaczony do 3 lat, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość. Z ostatniego zdania art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) u.s.g. wynika, że w sytuacji, gdy rada nie skorzysta z kompetencji uchwalenia zasad obrotu nieruchomościami wójt może dokonywać tych czynności, tj. przekraczających zakres zwykłego zarządu, wyłącznie za zgodą rady gminy. Należałoby przyjąć a contrario, że w sytuacji, gdy rada podejmie uchwałę w sprawach majątkowych gminy, przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczących zasad obrotu nieruchomościami, wójt może dokonywać tych czynności bez uzyskiwania każdorazowo zgody rady gminy”.

Rozpatrując zastrzeżenie do wniosku nr 13, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu zważyło, że regulacje zawarte w art. 37 ust. 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami określają tryb zawierania umów użytkowania, najmu lub dzierżawy nieruchomości gminnych, natomiast art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a ustawy o samorządzie gminnym określa kompetencje organów gminy w zakresie ustalania zasad nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub wynajmowania. Nie ulega wątpliwości, że po nowelizacji ustawy o samorządzie gminnym z dnia 24 sierpnia 2007 r. nieprecyzyjna treść art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a mogła prowadzić do rozbieżnych interpretacji, czego wyrazem było m.in. niejednolite orzecznictwo sądowe w tym zakresie. Stanowisko zaprezentowane w wystąpieniu pokontrolnym Izby oraz będący jego konsekwencją wniosek pokontrolny nr 13 znajdowały właśnie oparcie w licznych wyrokach sądowych.

Kolegium Izby uwzględniło jednak przedstawioną przez wnoszącego zastrzeżenia argumentację, a przede wszystkim stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażone w wyroku z 26 lutego 2016 r., które w pełni podziela: „Podziału rodzaju uchwał wynikających z art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) u.s.g. należy dokonać na takie uchwały, które określają zasady obrotu nieruchomościami i stanowią zbiór podstawowych reguł postępowania dla organu wykonawczego oraz na takie, które wyrażają zgodę na podjęcie przez wójta działań dotyczących obrotu nieruchomościami w sytuacji, gdy nie ma ustalonych ogólnych zasad (por. wyrok NSA z 17 sierpnia 2010 r. sygn. akt I OSK 907/10; <https://cbois.nsa.gov.pl>). Wedle tej granicy będzie przebiegał zatem podział uchwał rady gminy na uchwały stanowiące akty prawa miejscowego i uchwały stanowiące akty o charakterze indywidualnym. Mając powyższe na uwadze, skoro rada gminy może udzielić generalnej zgody na dokonywanie czynności przez wójta w sprawach majątkowych gminy w odniesieniu do umów zawartych na czas oznaczony powyżej 3 lat lub na czas nieoznaczony poprzez uchwalenie zasad obrotu nieruchomościami, nie ma przeszkód, aby taka generalna zgoda dotyczyła także zawierania umów kolejnych po umowie zawartej na czas oznaczony do 3 lat, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość”.

W tym stanie rzeczy Kolegium Izby postanowiło uwzględnić zastrzeżenie wniesione do wniosku pokontrolnego nr 13.

Biorąc powyższe pod uwagę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu postanowiło jak w sentencji uchwały.

Uchwała jest ostateczna i nie przysługuje na nią skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Lucyna Hanus