



Uchwała Nr 372/XXIII/2020

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 8 października 2020 r.

w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń Wójta Gminy Psary z dnia 18 września 2020 roku do wniosku zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach z dnia 4 września 2020 roku

Na podstawie art. 25b ust. 1 i 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137) **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **u c h w a l a**, co następuje:

§ 1

Oddala się zastrzeżenia wniesione przez Wójta Gminy Psary pismem nr ZSKA.1710.3.2020 z dnia 18 września 2020 r. do wniosku nr 19 zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach Znak: WK-610/4/4/20 z dnia 4 września 2020 r.

§ 2

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach na posiedzeniu w dniu 8 października 2020 roku dokonało rozpatrzenia zastrzeżeń zgłoszonych przez Wójta Gminy Psary do wniosku nr 19 zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach Znak: WK-610/4/4/20 z dnia 4 września 2020 r.

Zastrzeżenia zostały wniesione pismem Wójta Gminy Psary nr ZSKA.1710.3.2020 z dnia 18 września 2020 r. z zachowaniem terminu określonego w art. 9 ust. 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych.

Wniosek nr 19 ww. wystąpienia pokontrolnego dotyczył zorganizowania wzajemnych rozliczeń z zakładem budżetowym będącym jednostką organizacyjną Gminy Psary w sposób spełniający wymogi określone w art. 15 ust. 3 i art. 219 ust. 1, ust. 3 i ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 869 z późn. zm.), tj. poprzez dotacje przedmiotowe w związku z realizowaniem zadań użyteczności publicznej na rzecz mieszkańców Gminy Psary, mając na względzie art. 30 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2020 r. poz. 713).

Wniosek sformułowany został na skutek stwierdzonej w trakcie kontroli nieprawidłowości, dotyczącej finansowania w latach 2016 - 2020 działalności zakładu budżetowego - Zakładu Gospodarki Komunalnej w Psarach za pośrednictwem not obciążeniowych, zamiast w formie dotacji przedmiotowej poprzez ustalenie stawki jednostkowej dotacji przedmiotowej. W okresie objętym kontrolą ZGK w Psarach świadczył na rzecz Gminy Psary usługi użyteczności publicznej polegające na:

- a) zimowym utrzymaniu dróg, chodników oraz miejsc wyznaczonych,
- b) letnim utrzymaniu dróg, chodników oraz miejsc wyznaczonych,
- c) utrzymaniu zieleni gminnej,
- d) utrzymaniu czystości i porządku na przystankach autobusowych i w ich rejonie,
- e) administrowaniu Cmentarzem Komunalnym w Strzyżowicach,
- f) utrzymaniu obiektów sportowych i gminnych placów zabaw,
- g) pracach remontowych na obiektach stanowiących majątek Gminy Psary.

Rozliczenie usług komunalnych wykonywanych przez ZGK w Psarach następowało na podstawie zleceń Urzędu Gminy sporządzanych - jak wyjaśniono w trakcie kontroli - w oparciu o kalkulacje indywidualnej ceny jednostkowej wykonania usługi, w zależności od typu i charakteru prac po sporządzeniu przedmiary robót i kosztorysów ofertowych (dla robót budowlanych). Podstawą do wystawienia noty obciążeniowej był protokół odbioru robót sporządzony po zakończeniu prac. Przyczyną powyższego było przyjęcie interpretacji obowiązujących w tym zakresie przepisów, zgodnie z którą świadczone usługi wykonywane są na rzecz gminy i zakład budżetowy nie posiada przychodów z tytułu ich sprzedaży na rzecz mieszkańców, wobec czego nie ma mowy o przepływie specjalnej kompensaty (wyrównania) do wykonawcy usługi.

Taki sposób zorganizowania rozliczenia z zakładem budżetowym był niezgodny z art. 219 ust. 1, ust. 3 i ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Stosownie do treści tych przepisów, z budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą być udzielane dotacje przedmiotowe dla samorządowych zakładów budżetowych, kalkulowane według stawek jednostkowych, których kwoty i zakres określa uchwała budżetowa, a stawki dotacji przedmiotowych ustala organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego.

W okresie objętym kontrolą nie przedkładano Radzie Gminy Psary projektów uchwały, o której mowa w art. 219 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z art. 30 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym przygotowywanie projektów uchwał Rady Gminy należało do zadań Wójta Gminy Psary.

W złożonych pisemnie zastrzeżeniach Wójt Gminy zarzucił przy sformułowaniu wniosku pokontrolnego naruszenie prawa poprzez błędną wykładnię przepisów art. 5 ust. 1 pkt 5, art. 15 ust. 2, art. 15 ust. 3, art. 130 ust. 1, art. 219 ustawy o finansach publicznych z pominięciem definicji legalnej dotacji przedmiotowej zawartej w art. 130 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Wójt Gminy podkreślił, że przedmiotem działania zakładu budżetowego w Psarach (dalej Zakładu) jest realizacja zadań z zakresu zbiorowego zaopatrzenia w wodę i odprowadzenia ścieków. Zadania te wykonywane są odpłatnie, a ich koszt pokrywany jest z przychodów własnych - wpłat od mieszkańców. Ceny i opłaty kalkulowane są przez Zakład w wysokości zapewniającej samofinansowanie się działalności, bez potrzeby dopłat do cen jednostkowych. Przygotowanie projektu uchwały, o której mowa w art. 219 ustawy o finansach publicznych w sprawie stawek dotacji przedmiotowej w zakresie tej działalności nie znajduje uzasadnienia. Natomiast pozostałe usługi użyteczności publicznej realizowane przez Zakład obejmują w szczególności prace remontowe na obiektach gminnych, zimowe i letnie utrzymanie dróg, utrzymanie zieleni, utrzymanie czystości i porządku. Usługi te nie są zasilane wpłatami od mieszkańców (brak przychodów), w całości wykonywane są, zdaniem Wójta Gminy, na rzecz Gminy, która jest ich jedynym płatnikiem, a wynagrodzenie z tego tytułu jest finansowane z budżetu Gminy na zasadach ogólnych. Wskazane we wniosku pokontrolnym jako jedyne prawidłowe prowadzenie gospodarki finansowej zakładu i finansowanie ww. zadań za pośrednictwem dotacji przedmiotowych, zdaniem Wójta Gminy, stoi w sprzeczności z treścią art. 219 w związku z art. 130 ustawy o finansach publicznych. Stosownie do art. 219 ust. 1 ustawy o finansach publicznych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą być udzielane dotacje przedmiotowe dla samorządowych zakładów budżetowych, kalkulowane według stawek jednostkowych. Zgodnie z definicją legalną, zawartą w art. 130 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, która wiążąco ustala znaczenie pojęcia, dotacjami przedmiotowymi są

dopłaty do określonych rodzajów wyrobów lub usług, kalkulowane według stawek jednostkowych. Dopłaty, zdaniem składającego zastrzeżenia, mają zastosowanie gdy cena sprzedaży usługi komunalnej lub wyrobu nie rekompensuje pełnych kosztów jej wytworzenia, gdzie usługi objęte wnioskiem pokontrolnym nie generują przychodów Zakładu, tytułu sprzedaży usług dla mieszkańców, tym samym, w ocenie Wójta Gminy, zakład budżetowy dokonując kalkulacji ceny jednostkowej usługi, nie wypełni dyspozycji ustawowej wynikającej z art. 130 ustawy o finansach publicznych i nie uwzględni przychodów z prowadzonej działalności. Rekompensata pełnych kosztów wytworzenia usługi powoduje, zdaniem Wójta Gminy, iż traci ona wówczas swój przedmiotowy charakter, jest wówczas zapłatą w 100% za dokonane zakupy lub za świadczone usługi. Dotacja przedmiotowa, według składającego zastrzeżenia, stanowi narzędzie stosowane przez jednostki samorządu terytorialnego w celu pokrycia części kosztów usługi publicznej świadczonej przez zakład budżetowy i ma zastosowanie, gdy cena sprzedaży usługi komunalnej lub wyrobu nie pokrywa pełnych kosztów ich wytworzenia. Wójt Gminy podkreślił, że zlecane usługi w całości wykonywane są na rzecz Gminy, Zakład nie otrzymuje z tytułu realizowanych zadań statutowych żadnych wpłat od mieszkańców, nie posiada przychodów z tytułu ich sprzedaży na rzecz mieszkańców, wobec czego nie ma mowy o przepływie specjalnej kompensaty (wyrównania) do wykonawcy usługi. Zakład działa w ramach osobowości prawnej Gminy Psary, tym samym mamy tu do czynienia z samodzielnym wykonywaniem zadań przez Gminę, nie powstaje w związku z tym zobowiązanie o charakterze cywilnoprawnym, a finansowanie następuje w ramach budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Składający zastrzeżenia podkreślił również, że zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy o finansach publicznych przychodami jednostek sektora finansów publicznych są przychody z prowadzonej przez nie działalności oraz pochodzące z innych źródeł. Tym samym zakład może generować przychody z prowadzonej działalności. Jest to działalność gospodarcza, nie w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej prowadzona w sposób zorganizowany i ciągły, lecz polegająca na odpłatnym wykonywaniu zadań przekazanych zakładowi statutowo i skalkulowanych tak, aby zakład mógł sam się utrzymać, czyli miał z czego finansować swoje koszty. W tym kontekście funkcjonujący w Gminie Psary wzajemny system rozliczania z zakładem budżetowym, polegający na powierzaniu zadań własnych gminy na podstawie umocowania w statucie jest, zdaniem Wójta Gminy, prawidłowy. Tym samym brak jest, w ocenie składającego zastrzeżenia, uzasadnienia dofinansowania Zakładu w formie dotacji przedmiotowej, ponieważ dokonywane płatności na rzecz Zakładu są w istocie zapłatą za dostawy i zrealizowane usługi i nie można mówić o dotowaniu przedmiotu działalności, jak również nie mają charakteru „różnicy” pomiędzy kosztami wytworzenia wyrobu czy usługi, a przychodami Zakładu z tytułu sprzedaży wyrobów i usług.

Przygotowanie więc projektu uchwały, o której mowa w art. 219 ustawy o finansach publicznych w sprawie stawek dotacji przedmiotowej w zakresie dopłat do usług komunalnych świadczonych nieodpłatnie przez Zakład stoi, w ocenie składającego zastrzeżenia, w sprzeczności z definicją dotacji przedmiotowej zawartą w art. 130 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

Kolegium Izby, rozpatrując ww. zastrzeżenia Wójta Gminy Psary, przedstawiło w tym zakresie następujące stanowisko:

Zasady funkcjonowania zakładu budżetowego w aspekcie finansowym uregulowane zostały w art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Postanowiono tam, że samorządowy zakład budżetowy odpłatnie wykonuje zadania, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów własnych. Natomiast z art. 15 ust. 3 i 4 wynika, że samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego m.in. dotacje przedmiotowe. Regulacja ta koresponduje z art. 219 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym, z budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą być udzielane dotacje przedmiotowe dla samorządowych zakładów budżetowych, kalkulowane według stawek jednostkowych. Definicja dotacji przedmiotowej jest z kolei ujęta w art. 130 ust. 1 ww. ustawy, gdzie postanowiono, iż dotacje przedmiotowe są to środki przeznaczone na dopłaty do określonych rodzajów wyrobów lub usług, kalkulowane według stawek jednostkowych.

Z powyższego wynika więc, że dotacja przedmiotowa, może stanowić źródło finansowania zakładu budżetowego. Dotacja przedmiotowa ma charakter dopłat do wytworzonych produktów lub świadczonych usług przez zakład budżetowy, Kolegium zwraca uwagę, że usługi użyteczności publicznej realizowane przez Zakład Gospodarki Komunalnej w Psarach, obejmujące w szczególności prace remontowe na obiektach gminnych, zimowe i letnie utrzymanie dróg, utrzymanie zieleni, utrzymanie czystości i porządku - jako należące do sfery użyteczności publicznej, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych - są zadaniami, wynikającymi ze Statutu Zakładu Gospodarki Komunalnej w Psarach, przyjętego uchwałą Rady Gminy Psary Nr VIII/75/2015 z dnia 28 maja 2015 r. Z art. 15 ustawy o finansach publicznych jednoznacznie wynika, że samorządowy zakład budżetowy odpłatnie wykonując zadania, pokrywa koszty swojej działalności z przychodów własnych oraz udzielonych dotacji. Brak wystąpienia przychodów własnych z tytułu ww. zadań użyteczności publicznej nie stanowi, zdaniem Kolegium, przeszkody do finansowania tego rodzaju działalności statutowej Zakładu z dotacji przedmiotowej, kalkulowanej według stawek jednostkowych. Zakład Gospodarki Komunalnej w Psarach wykonuje, zgodnie ze Statutem,

dwojakiego rodzaju zadania: zadania z zakresu zbiorowego zaopatrzenia w wodę i odprowadzenia ścieków, które są wykonywane odpłatnie, a ich koszt pokrywany jest w całości z przychodów w postaci wpłat od mieszkańców oraz pozostałe zadania użyteczności publicznej (nie stanowiące jakichś odrębnych usług świadczonych na rzecz gminy a nie dotyczących mieszkańców), które nie są opłacane przez mieszkańców - brak przychodów tego tytułu. W związku z powyższym nie ma, zdaniem Kolegium, innej możliwości jak finansowanie tego rodzaju zadań (wynikających ze Statutu Zakładu) z dotacji. Na marginesie zaznaczyć należy, że dla realizacji zadań użyteczności publicznej przez jednostkę organizacyjną gminy jedynie w sposób nieodpłatny, właściwą jest forma jednostki budżetowej.

Biorąc pod uwagę powyższe, stosowaną praktykę finansowania ww. działalności Zakładu Gospodarki Komunalnej w Psarach, tj. finansowania zadań gminy w formie usług na rzecz mieszkańców gminy - za pośrednictwem not obciążeniowych Kolegium uznało za nieprawidłową. Ponadto z art. 15 ust. 6 ustawy o finansach publicznych wynika, że dotacje dla samorządowego zakładu budżetowego, z wyłączeniem dotacji, o których mowa w ust. 3 pkt 2 i 3 (a więc dotacji celowych na zadania bieżące realizowane z udziałem środków unijnych i dotacji celowych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji) nie mogą przekroczyć 50% kosztów jego działalności. Nieprawidłowa praktyka obciążania budżetu Gminy notami za wykonane statutowe zadania użyteczności publicznej nie pozwala na egzekwowanie ww. warunku z zakresu gospodarki finansowej Zakładu.

Mając na względzie powyższe Kolegium Izby postanowiło oddalić wniesione pismem nr ZSKA.1710.3.2020 z dnia 18 września 2020 r. zastrzeżenia Wójta Gminy Psary do wniosku nr 19 zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach Znak: WK-610/4/4/20 z dnia 4 września 2020 r.

Przewodniczący Kolegium

Krzysztof Róg