

Uchwała nr 56/2023
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 21 sierpnia 2023 r.

w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Miejskiej Ząbkowice Śląskich nr LXXXVIII/536/2023
z dnia 3 sierpnia 2023 r. w sprawie wprowadzenia zmian w wieloletniej prognozie finansowej Gminy
Ząbkowice Śląskie na lata 2023–2042

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 7 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 2023 r. poz. 40 i 572), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

stwierdza nieważność

uchwały Rady Miejskiej Ząbkowice Śląskich nr LXXXVIII/536/2023 z dnia 3 sierpnia 2023 r. w sprawie wprowadzenia zmian w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Ząbkowice Śląskie na lata 2023–2042 — wobec istotnego naruszenia art. 226 ust. 1 i art. 229 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1270, z późn. zm.) z powodu braku realistyczności wieloletniej prognozy finansowej.

Uzasadnienie

Uchwała Rady Miejskiej Ząbkowice Śląskich nr LXXXVIII/536/2023 z dnia 3 sierpnia 2023 r. w sprawie wprowadzenia zmian w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Ząbkowice Śląskie na lata 2023–2042 wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w dniu 3 sierpnia 2023 roku.

Burmistrz Ząbkowice Śląskich złożył wyjaśnienia dotyczące uchwały w piśmie z dnia 14 sierpnia 2023 r. (znak FP.300.1.2023.BB).

Badając zgodność z prawem przedmiotowej uchwały, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu zważyło, co następuje:

Wymienioną uchwałą w Wieloletniej Prognozie Finansowej Gminy Ząbkowice Śląskie na lata 2023–2042 (załącznik nr 1 do uchwały), zwanej dalej „WPF”, wprowadzono zmiany, które w odniesieniu do 2023 r. skutkowały zmianą m.in. wyniku budżetu, przychodów i rozchodów budżetu oraz kwoty długu. W wyniku dokonanych zmian na koniec 2023 r. wykazano kwotę długu w wysokości 72.477.411,44 zł, dokonując jej zwiększenia o 2.331.837,94 zł bez uprzedniej zmiany wartości budżetu na 2023 rok mających wpływ na spłatę zobowiązań. Jednocześnie zmian o tę samą kwotę (2.331.837,94 zł) dokonano w 2024 r., zmniejszając kwotę długu oraz zwiększając rozchody i wynik budżetu.

Powyższe oznacza, że WPF po zmianach dokonanych badaną uchwałą w sposób istotny narusza art. 226 ust. 1 i art. 229 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1270, z późn. zm.), zwanej dalej „u.f.p.”. Stosownie do art. 226 ust. 1 u.f.p. wieloletnia prognoza finansowa jednostki samorządu terytorialnego powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą co najmniej wielkości wskazane w tym przepisie. Z art. 229 u.f.p. wynika natomiast, że wartości przyjęte w wieloletniej prognozie finansowej i budżecie jednostki samorządu terytorialnego powinny być zgodne co najmniej w zakresie wyniku budżetu i związanych z nim kwot przychodów i rozchodów oraz długu jednostki samorządu terytorialnego. Przy podejmowaniu badanej uchwały zasada powyższa nie została zachowana — wartości przyjęte w WPF w odniesieniu do 2023 r. w zakresie kwoty długu nie są zgodne z wartościami określonymi uchwałą budżetową Gminy Ząbkowice Śląskie na 2023 rok (przyjętej uchwałą Rady Miejskiej Ząbkowice Śląskich nr LXXV/467/2022 z dnia 16 grudnia 2022 r.) wg stanu na dzień 3 sierpnia 2023 r., tj. na dzień podjęcia badanej uchwały.

Realizacja zasady wyrażonej w art. 229 u.f.p. ma kluczowe znaczenie dla zapewnienia prawidłowości prognozy wielkości przyjętych dla lat kolejnych, tj. lat następujących po roku budżetowym. Stosownie do art. 227 ust. 1 i 2 u.f.p. wieloletnia prognoza finansowa obejmuje okres roku budżetowego oraz co najmniej trzech kolejnych lat budżetowych, a jej integralną częścią jest prognoza kwoty długu, którą sporządza się na okres, na który zaciągnięto oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania. Z art. 230 ust. 2 i 6 u.f.p. wynika natomiast, że przyjęcie budżetu na każdy kolejny rok wiąże się z koniecznością podjęcia uchwały w sprawie

wieloletniej prognozy finansowej obejmującej tak zdefiniowany okres, tj. okres, dla którego rokiem początkowym jest rok budżetowy. Przyjęte w budżecie roku bieżącego wartości stanowią podstawę założeń przyjętych przy prognozowaniu lat kolejnych. Wynik tego budżetu, tj. nadwyżka lub deficyt, odpowiednio przeznaczenie nadwyżki oraz źródła finansowania deficytu, planowana w budżecie wartość rozchodów oraz źródła ich pokrycia mają bowiem wpływ na przewidywaną na koniec poszczególnych lat kwotę długu jednostki oraz możliwość zaangażowania w finansowanie budżetów lat kolejnych przychodów z poszczególnych źródeł. Kwota długu dla każdego roku objętego prognozą powinna być określona w prawidłowej wysokości, tak aby można było właściwie ocenić gospodarkę finansową jednostki samorządu terytorialnego w każdym roku tej prognozy.

Ponadto stosownie do art. 211 ust. 4 u.f.p. podstawą gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w danym roku budżetowym jest uchwała budżetowa. Podstawy tej nie może stanowić plan budżetu bieżącego roku określony w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej. Tylko przyjęte w budżecie na dany rok budżetowy wartości mogą zatem stanowić podstawę założeń przyjętych dla prognozowania wielkości budżetowych lat kolejnych. Przyjęcie wartości innych niż ujęte w uchwalonym budżecie, ze względu na kroczący charakter prognozy, rzutuje na prawidłowość prognozy jako całości oraz jako dokumentu stanowiącego podstawę zaciągania zobowiązań związanych z realizacją przedsięwzięć.

W WPF, w 2023 r., przy obliczaniu planowanej relacji spłat zobowiązań finansowych i wydatków na obsługę długu do planowanych dochodów bieżących pomniejszonych o dotacje i środki przeznaczone na cele bieżące, o której mowa w art. 243 u.f.p., zastosowano wyłączenia z limitu spłaty zobowiązań. W 2023 r. wykazano kwotę spłaty rat kapitałowych kredytów i pożyczek oraz wykupu papierów wartościowych, podlegających wyłączeniu na podstawie art. 243 ust. 3 u.f.p. (poz. 5.1.1 i 5.1.1.1) w wysokości 650.880 zł (przy tym w kwocie tej nieprawidłowo ujęto wydatki z tytułu odsetek i dyskonta w kwocie 50.880 zł wykazane również w poz. 2.1.3.1), wydatki z tytułu odsetek i dyskonta podlegające wyłączeniu na podstawie art. 243 ust. 3 u.f.p., w terminie nie dłuższym niż 90 dni po zakończeniu programu projektu lub zadania i otrzymaniu refundacji tych środków (poz. 2.1.3.1) w wysokości 50.880 zł oraz wydatki z tytułu odsetek i dyskonta podlegające wyłączeniu na podstawie ust. 3 i 3a u.f.p. z tytułu zobowiązań zaciągniętych na wkład własny (poz. 2.1.3.2) w wysokości 1.194.013,05 zł.

Objaśnienia przyjętych wartości w WPF (załącznik nr 3 do uchwały) oraz przedłożone przez Burmistrza wyjaśnienia (pismo z dnia 14 sierpnia 2023 r.) nie potwierdzają prawa do stosowania wyłączeń spłat rat kredytów i pożyczek oraz wykupu papierów wartościowych z limitu spłaty zobowiązań oraz wydatków na odsetki i dyskonto. Tym samym przyjęcie w WPF wyłączeń, o których mowa w art. 243 ust. 3 i 3a u.f.p., świadczy o braku realistyczności tej prognozy, co w sposób istotny narusza art. 226 ust. 1 u.f.p. Brak możliwości zastosowania wyłączenia spłat i wydatków na odsetki i dyskonto powoduje, że planowany wskaźnik spłaty długu w 2023 r. przekracza dopuszczalny limit spłaty zobowiązań, o którym mowa w art. 243 u.f.p. Z pisma Burmistrza wynika, że do kalkulacji wyłączeń ustawowych w 2023 r. przyjęto wydatki finansowane środkami, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p., oraz na wkład krajowy finansowany obligacjami wyemitowanymi w 2022 roku. Z analizy danych zawartych w uchwale budżetowej Gminy Ząbkowice Śląskie na 2022 rok oraz w rocznych sprawozdaniach budżetowych za 2022 rok wynika, że przyjęte do kalkulacji wydatki przewyższają kwoty środków określonych w planie budżetu na 2022 rok. Przykładowo na zadanie „Utworzenie infrastruktury przeznaczonej dla przedsiębiorców w Kłodzku, Ziębicach i Ząbkowicach Śląskich — Inkubator Przedsiębiorczości” (okres realizacji zadania 2021–2023) do kalkulacji ustawowych wyłączeń wykupu obligacji wykazanych w 2023 r. w kwocie 600.000 zł z tytułu obligacji wyemitowanych w 2022 r. przyjęto wydatki finansowane środkami, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p., poniesione w kwocie 4.605.902,94 zł, tj. przewyższającej kwotę zaplanowanych w 2022 r. na to zadanie wydatków (na 31 grudnia 2022 r. plan wydatków w § 6057 określono na poziomie 396.650,59 zł, przy jednoczesnym zaplanowaniu na to zadanie dochodów w § 6257 w kwocie 2.000.000 zł, co więcej plan wydatków w § 6057 na dzień emisji obligacji, tj. 31 sierpnia 2022 r., był określony w kwocie 73.744 zł), jak i przewyższającej kwotę wydatków wykonanych (199.000 zł w § 6057). Wydatki przyjęte do kalkulacji przewyższają również kwotę z uwzględnieniem zaplanowanych na to zadanie środków określonych w 2023 r. (wydatki w § 6057 w kwocie 2.737.986,58 zł i dochody w § 6257 w kwocie 3.135.654 zł). Należy zauważyć, że dane w przedłożonej wraz z pismem Burmistrza tabeli są wewnętrznie niespójne, zawierają błędne podsumowania kwot zobowiązań zaciągniętych w 2022 r. na wydatki stanowiące wkład własny i wydatki finansowane środkami, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p. Równocześnie podsumowanie wykazanych kwot zobowiązań zaciągniętych na ww. wydatki (24.750.477,19 zł) przewyższa kwotę emitowanych w 2022 r. obligacji (27.200.000 zł).

Na podstawie delegacji zawartej w art. 230b u.f.p. Minister Finansów określił — w rozporządzeniu z dnia 10 stycznia 2013 r. w sprawie wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2021 r. poz. 83) — wzór wieloletniej prognozy finansowej (załącznik nr 1) oraz wzór wykazu przedsięwzięć wieloletnich (załącznik nr 2). Z przepisów ustawy oraz wydanych na jej podstawie przepisów wykonawczych wynika obowiązek wyróżnienia w treści wieloletniej prognozy finansowej m.in. tych danych, które określają kwotę długu jednostki, sposób jego finansowania oraz relację, o której mowa w art. 243 u.f.p. Zespół tych parametrów finansowych i obliczanych na ich podstawie wskaźników komponuje prognozę kwoty długu stanowiącą część wieloletniej prognozy finansowej.

Przedstawione w WPF dane wykonania 2022 r. są niezgodne z danymi wynikającymi ze sprawozdań budżetowych za 2022 rok w zakresie wielkości ujętych w następujących pozycjach: 1.1, 1.1.4, 1.2, 1.2.2, 9.2, 9.2.1, 9.2.1.1. Wartości ujęte w niektórych z nich mają wpływ na kształtowanie się dopuszczalnego wskaźnika zdolności spłaty zadłużenia jednostki, o którym mowa w art. 243 u.f.p. (poz. 1.1 i 1.1.4). Z analizy danych wynika, że przy zastosowaniu prawidłowych wielkości wynikających ze sprawozdań budżetowych za 2022 rok relacja, o której mowa w art. 243 u.f.p., nie jest spełniona w latach 2023 i 2024.

Sposób wyliczenia relacji określonej w art. 243 u.f.p. został istotnie zmieniony m.in. przez art. 7 ustawy z dnia 15 września 2022 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1964). Zgodnie z art. 7 pkt 1 tej ustawy „relacja ograniczająca wysokość spłaty zobowiązań jednostki samorządu terytorialnego, o której mowa w art. 243 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, może być niezachowana w latach 2023–2025 w przypadku, gdy prognozowana łączna kwota długu jednostki samorządu terytorialnego na koniec danego roku nie przekroczy 100% planowanych dochodów ogółem tej jednostki w tym roku budżetowym, pomniejszonych o planowane kwoty dotacji i środków o podobnym charakterze oraz powiększonych o przychody z tytułów określonych w art. 217 ust. 2 pkt 4–8 ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nieprzeznaczone na sfinansowanie deficytu budżetowego”. W świetle art. 7 ust. 3 tej ustawy niezachowanie relacji ograniczającej wysokość spłaty zobowiązań jednostki samorządu terytorialnego nie może zagrażać realizacji zadań publicznych przez jednostkę samorządu terytorialnego w roku budżetowym i latach następnych. Z analizy danych określonych w budżecie na 2023 rok oraz przyjętych w WPF wynika, że w latach 2023–2025 relacja łącznej kwoty długu do dochodów, o której mowa w tym przepisie, nie przekracza 100%. Jak wynika ponadto z przedłożonych przez Burmistrza wyjaśnień, „Niezachowanie relacji, o której mowa w art. 243 u.f.p., nie będzie miało wpływu na realizację zadań publicznych oraz nie będzie wpływać na ich realizację w roku 2023 oraz w latach następnych. Zadania są realizowane terminowo, z zachowaniem należytej staranności oraz oszczędności niezagrażającej ich prawidłowemu wykonaniu”.

Wieloletnia prognoza finansowa obejmuje podstawowe elementy budżetu danego roku oraz lat następnych i powinna być realistyczna. Z orzecznictwa sądów administracyjnych wynika, że użyte przez ustawodawcę określenie, że wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna, oznacza, iż jej ustalenia winny być oparte o przesłanki istniejące realnie w dacie jej sporządzenia i skorygowane o dające się przewidzieć odstępstwa od nich, takie jak chociażby poziom inflacji (wyrok WSA w Gliwicach z dnia 24 sierpnia 2011 r. sygn. akt III SA/GI 838/11). Jak wynika z uzasadnienia do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 5 marca 2015 r. (sygn. akt I SA/Kr 1969/14), wieloletnie planowanie umożliwia kompleksową analizę sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego w perspektywie dłuższej niż rok budżetowy, a obligatoryjnym elementem wieloletniej prognozy finansowej jest jej realizacyjność. Warunek ten będzie spełniony, gdy taka prognoza będzie oparta na starannie i obiektywnie opracowanych kryteriach oraz przewidywaniach w zakresie zdarzeń, które mają i mogą mieć wpływ na gospodarkę finansową jednostek samorządu terytorialnego w perspektywie dłuższej niż rok. Taka prognoza powinna zatem opierać się na przesłankach umożliwiających realną ocenę kształtowania się sytuacji finansowej danej jednostki samorządu terytorialnego. Jak stwierdził natomiast Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 22 marca 2017 r. (sygn. akt II GSK 1911/15), wieloletnia prognoza finansowa „nie stanowi planu, a prognozę, czyli plan działań finansowych na przyszłość, tym niemniej, jest to dokument, który powinien zawierać realistyczne dane odnoszące się do gospodarki finansowej konkretnej jednostki w sposób maksymalnie realny, z uwzględnieniem wielu zmiennych czynników, które mogą w przyszłości mieć wpływ na wspomnianą gospodarkę finansową jednostki samorządu terytorialnego”. W świetle poczynionych wyżej ustaleń należy stwierdzić, że prognoza powinna się opierać na założeniach umożliwiających realną ocenę kształtowania się sytuacji finansowej jednostki samorządu terytorialnego w okresie, na który jest uchwalana. Prognostyczny charakter ujętych w prognozie wielkości, zwłaszcza dochodów budżetu, nie zwalnia organu jednostki samorządu terytorialnego przyjmującego wieloletnią prognozę finansową z obowiązku wskazania przy ich szacowaniu uzasadnionych przesłanek i obliczeń. W celu uprawdopodobnienia planowanych

w wieloletniej prognozie finansowej kwot, należy ją sporządzić z uwzględnieniem zrjonalizowanych przesłanek wpływających na poziom przyszłych dochodów, jak i wydatków. Realistyczność wieloletniej prognozy finansowej oznacza, że prognozę sytuacji finansowej jednostki samorządu terytorialnego sporządzono z uwzględnieniem jej obecnej sytuacji oraz że jest możliwa (realna) realizacja przyjętych w prognozie wielkości budżetowych, w tym realizacja przyjętych w prognozie przedsięwzięć wieloletnich.

Badaną uchwałą dokonano ponadto zmian w wykazie przedsięwzięć (załącznik nr 2). W odniesieniu do przedsięwzięć ujętych w części 1.3 wykazu przedsięwzięć w poz. 1.3.2.10 i 1.3.2.11 wyeliminowano całość nakładów i limitów wydatków pozostawiając limity zobowiązań odpowiednio w kwotach 1.129.616,76 zł i 100.000 zł. Po zmianie wykazywane w ww. pozycjach przedsięwzięcia są ujęte tylko w części 1.1 wykazu przedsięwzięć dotyczącej wydatków realizowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p. Zgodnie z art. 226 ust. 3 pkt 4 i 5 u.f.p., w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia limit wydatków w poszczególnych latach i limit zobowiązań. Limit zobowiązań jest powiązany wyłącznie z przedsięwzięciem i wydatkami na nie planowanymi. W związku z powyższym limit zobowiązań ustalony dla konkretnego przedsięwzięcia nie może przewyższać sumy wydatków dla tego przedsięwzięcia.

Kolegium wskazuje jednocześnie, że stosownie do art. 226 ust. 2a u.f.p. objaśnienia planowanych wartości powinny mieć za przedmiot kategorie określone w art. 226 ust. 1 u.f.p. W objaśnieniach przyjętych wielkości w WPF w zakresie dochodów, wydatków, wyniku budżetu, przychodów i rozchodów przedstawiono dane liczbowe budżetu 2023 r., w tym w zakresie dochodów i wydatków odniesiono się do zmian wartości dokonanych badaną uchwałą. Objaśnienia powinny odnosić się do wielkości przyjętych w wieloletniej prognozie finansowej uwzględniających zmiany (nie mogą być ograniczone do zmian wartości roku budżetowego dokonanych taką uchwałą). Rzetelność objaśnień załączonych do wieloletniej prognozy finansowej stanowi warunek realistyczności tej prognozy.

Niezależnie od powyższego, wskazania wymaga, że według stanu na dzień 3 sierpnia 2023 r. WPF jest niespójna z uchwałą budżetową na 2023 rok w zakresie wielkości ujętych w poz. 9.3 i 9.4. Ponadto w 2024 r. kwota wykazana w poz 3.1 jest niespójna kwotą wykazaną w poz. 3.

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

Na niniejszą uchwałę Radzie Miejskiej Ząbkowic Śląskich przysługuje skarga, którą wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Świętego Mikołaja 78/79, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, w terminie 30 dni od daty doręczenia uchwały.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Lucyna Hanus