

**REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W OPOLU**



RAPORT

**Regionalnej Izby
Obrachunkowej
w Opolu
za 2007 r.**

**REALIZACJA BUDŻETÓW
JEDNOSTEK SAMORZĄDU
TERYTORIALNEGO
WOJEWÓDZTWA
OPOLSKIEGO**

OPOLE – wrzesień 2008

RAPORT

**Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu
za 2007 r.**

**Realizacja budżetów jednostek samorządu terytorialnego
województwa opolskiego**

Opole - wrzesień 2008

ISBN 978-83-7511-049-4

Druk i oprawa:
Wydawnictwo Instytut Śląski Sp. z o.o. Opole, ul. Piastowska 17, tel. 4540-123

Spis treści:

<i>Wstęp</i>	4
1. Wykonanie budżetów jednostek samorządu terytorialnego	4
1.1. Uchwały budżetowe i zmieniające budżet w świetle nadzoru RIO	5
2. Realizacja dochodów jednostek samorządu terytorialnego	15
2.1. Dochody własne	17
2.1.2. Dochody podatkowe	18
2.1.2.1. Planowanie i realizacja dochodów podatkowych	19
2.1.2.2. Ocena działalności uchwałodawczej gmin w sprawach podatkowych	20
2.1.2.3. Wyniki kontroli realizacji dochodów podatkowych	22
2.1.3. Dochody majątkowe	29
2.1.3.1. Planowanie i realizacja dochodów z majątku	29
2.1.3.2. Wyniki kontroli realizacji dochodów majątkowych	30
2.2. Subwencje	39
2.2.1. Planowanie i realizacja subwencji	39
2.2.2. Wyniki kontroli działań gmin mających wpływ na wielkość przyznanych subwencji	41
2.3. Dotacje	42
2.3.1. Planowanie i realizacja dotacji	43
2.3.2. Wyniki kontroli w zakresie wykorzystania przez jednostki samorządu terytorialnego dotacji celowych	46
3. Realizacja wydatków jednostek samorządu terytorialnego	48
3.1. Wydatki bieżące	48
3.1.1. Planowanie i realizacja wydatków bieżących	49
3.1.2. Wyniki kontroli realizacji wydatków bieżących	52
3.2. Wydatki majątkowe	56
3.2.1. Planowanie i realizacja wydatków majątkowych	56
3.2.2. Wyniki kontroli realizacji zadań inwestycyjnych	58
3.3. Ocena dokonywania wydatków z punktu widzenia nadzoru	62
4. Wynik finansowy budżetów samorządowych	66
4.1. Źródła finansowania deficytu budżetowego	67
5. Zobowiązania i należności	68
5.1. Zobowiązania wymagalne	71
5.2. Kredyty i pożyczki	71
5.3. Wyniki kontroli w zakresie zaciągania zobowiązań	72
5.4. Wyniki działalności nadzorczej i opiniodawczej w zakresie zaciągania zobowiązań	75
5.5. Należności	78

6. Związki komunalne	79
7. Ocena realizacji budżetów jednostek samorządu terytorialnego	81
7.1. Ocena uprawnionych organów	81
7.2. Realizacja budżetów w opiniach RIO	82
7.3. Weryfikacja przez RIO wniosków komisji rewizyjnych w sprawie absolutorium	84
7.4. Nadzór RIO nad uchwałami absolutoryjnymi	86
7.5. Wyniki nadzoru RIO w poszczególnych jednostkach samorządu terytorialnego	87
7.6. Wyniki kontroli kompleksowych gospodarki finansowej w poszczególnych jednostkach samorządu terytorialnego	90
8. Podsumowanie	91

Wstęp

Już po raz trzeci przedstawiamy Państwu coroczny Raport Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu o realizacji budżetów jednostek samorządu terytorialnego województwa opolskiego.

Celem przyświecającym opracowaniu tegoż dokumentu jest przybliżenie społeczności lokalnym wiedzy o realizacji budżetów samorządowych. Zasadę jawności finansów publicznych, działań organów stanowiących i wykonawczych, a także przejrzystość działania organu nadzoru i kontroli nad finansami samorządowymi, staramy się zapewnić poprzez publikację Raportu w internecie. Biorąc pod uwagę liczbę pobrań dokumentu z serwisu internetowego RIO można przyjąć, iż ten sposób informowania Państwa o naszych działaniach cieszy się dużą popularnością. Przystępna forma opracowania ma umożliwić zapoznanie się z gospodarką finansową samorządów szerokiego gronu odbiorców, a rzetelność i kompletność zawartych w Raporcie informacji pozwala na wykorzystanie tej publikacji również przy pisaniu prac naukowych. W celu umożliwienia Państwu dokonania porównań z opracowaniami z lat poprzednich pozostawiamy niezmienną strukturę Raportu.

Aktualny Raport jest opracowaniem szczególnym. Rok 2007 był bowiem pierwszym rokiem gospodarowania finansami publicznymi nowych władz samorządowych, po wyborach w 2006 r. Czy powyższy fakt zmienił koncepcje i kierunki tej gospodarki? Czy dokonana przez RIO ocena wykonania założeń przyjętych w uchwałach budżetowych j.s.t. jest spójna z Państwa odbiorem? Zapraszamy do lektury...

1. Wykonanie budżetów jednostek samorządu terytorialnego

Podstawą prowadzenia gospodarki finansowej przez jednostki samorządu terytorialnego¹ jest budżet, który jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów, ujętych w odpowiednim stopniu szczegółowości. Budżet uchwalany jest przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego w formie uchwały budżetowej, której realizacja spoczywa na organie wykonawczym. Budżet jest opracowywany, uchwalany i wykonywany w sposób przewidziany prawem i przy respektowaniu określonych nakazów prawnych, z zachowaniem zasad: jawności, przejrzystości, zupełności, jedności formalnej i materialnej oraz równowagi budżetowej.

Podstawowe regulacje dotyczące dochodów jednostek samorządu terytorialnego zostały zawarte w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej². Zgodnie z zapisem art. 167 ust. 2 dochody podzielono na trzy podstawowe kategorie: dochody własne, subwencje ogólne i dotacje celowe z budżetu państwa i wskazano, że ich źródła określa ustawa³.

¹ Jednostki samorządu terytorialnego dalej w tekście j.s.t.

² Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (DzU nr 78, poz. 483 ze zm.).

³ Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (j.t. DzU z 2008 r. nr 88, poz. 539 ze zm.).

Wydatki budżetów jednostek samorządu terytorialnego są przeznaczane na realizację zadań określonych w ustawach. Mogą one być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w uchwale budżetowej lub planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych. Wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, umożliwiając terminową realizację zadań oraz w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań⁴.

Jednostki samorządu terytorialnego województwa opolskiego w 2007 r. uzyskały dochody w łącznej wysokości 3 302 913 tys. zł i poniosły wydatki w kwocie 3 350 276 tys. zł. W porównaniu do roku ubiegłego realny wzrost dochodów ogółem wyniósł 8,3%, a wydatków 3,5%, przy wskaźniku inflacji – 2,5%⁵.

Rok budżetowy 2007 zamknięto deficytem w 26 gminach, 4 powiatach, województwie samorządowym i mieście na prawach powiatu. Łączny deficyt budżetowy⁶ jednostek samorządu terytorialnego województwa opolskiego wyniósł 134 518 tys. zł, a wypracowana nadwyżka budżetowa stanowiła 87 154 tys. zł. Należności wszystkich j.s.t. wyniosły 235 379 tys. zł (wzrost o 1%). Zobowiązania, na które w głównej mierze złożyły się zaciągnięte kredyty i pożyczki, którymi finansowano między innymi deficyt budżetowy, wzrosły o 14,1% i osiągnęły kwotę 560 020 tys. zł.

W tabeli przedstawiono syntetyczne dane dotyczące wykonania budżetów przez wszystkie j.s.t. województwa opolskiego.

Rok	Dochody tys. zł	Wydatki tys. zł	Wynik tys. zł (2-3)	Zobowiązania tys. zł	Należności tys. zł
1	2	3	4	5	6
2005	2 674 906	2 676 649	- 1 743	348 726	208 244
2006	2 975 299	3 157 659	-182 360	490 680	233 149
2007	3 302 913	3 350 276	-47 363	560 020	235 379
Dynamika % (2007/2006)	111,0	106,1	x	114,1	101,0

1.1. Uchwały budżetowe i zmieniające budżet w świetle nadzoru RIO

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych⁷, uchwały budżetowe podlegają badaniu w trybie nadzoru przez Kolegium Izby. Natomiast wcześniej, przed ich uchwaleniem, na podstawie art. 13 pkt 3 w związku z art. 19 ust. 2 urio, składy orzekające Izby wydają opinie o przedkładanych projektach budżetów wraz z informacjami o stanie mienia j.s.t. i objaśnieniami.

⁴ Art. 35 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (DzU nr 249, poz. 2014 ze zm.) zwana dalej ufp.

⁵ Wskaźnik inflacji w 2007 r. wyniósł 2,5% - Komunikat Prezesa GUS z dnia 15.01.2008 r. w sprawie średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w 2007 r. (MP nr 5, poz. 65).

⁶ deficyt budżetowy, nadwyżka budżetowa – różnica między dochodami a wydatkami budżetu j.s.t. (art. 168 ust 1 ufp)

⁷ Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (j.t. DzU z 2001 r. nr 55, poz. 577 ze zm.) zwana dalej urio.

W 2006 roku do tutejszej Izby wpłynęło 91 projektów budżetów na 2007 r., z czego 27 doręczono po dniu 15 listopada⁸.

Wyniki opiniowania przedstawia poniższa tabela.

Wyszczególnienie	Opinie pozytywne		Opinie z uwagami lub zastrzeżeniami		Opinie negatywne		Opinie razem 100%
	ilość	%	ilość	%	ilość	%	ilość
gminy, w tym:	38	53,5	33	46,5	0	-	71
- miasto Opole	1	100,0	0	-	0	-	1
powiaty	7	63,6	4	36,4	0	-	11
województwo	1	100,0	0	-	0	-	1
związki	4	50,0	4	50,0	0	-	8
Razem	50	54,9	41	45,1	0	-	91

Składy orzekające wydały o przedłożonych projektach budżetów 50 opinii pozytywnych, co stanowiło 54,9% ogółu. Uwagi bądź zastrzeżenia zawarto w 41 opiniach (45,1%). Negatywnie nie zaopiniowano żadnego projektu budżetu na 2007 r. W porównaniu do wyników opiniowania projektów na 2006 r. opracowywanych jeszcze na podstawie ustawy o finansach publicznych z dnia 26 listopada 1998 r.⁹ (80 opinii pozytywnych, 10 opinii z uwagami) wystąpiło więcej nieprawidłowości, co należy wiązać ze zmianą ustawy o finansach publicznych¹⁰.

Wydanie opinii przez składy orzekające, każdorazowo poprzedzone było oceną przedłożonych materiałów, pod kątem ich zgodności z prawem. Badano zgodność projektów z wymogami wynikającymi z ustaw m.in. o finansach publicznych, o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, z uchwałami organów stanowiących w sprawie procedury uchwalania budżetu, a także rodzaju i szczegółowości materiałów informacyjnych towarzyszących projektowi budżetu, a w przypadku powiatów i województwa samorządowego z uchwałą rady powiatu, sejmiku województwa w sprawie trybu prac nad projektem uchwały budżetowej.

W opiniach z „uwagami” i „zastrzeżeniami” składy orzekające wskazały na występujące nieprawidłowości bądź usterki, których wyeliminowanie przed podjęciem uchwały budżetowej na 2007 r. pozwalało uniknąć orzeczenia przez Kolegium o naruszeniu prawa. Wskazane nieprawidłowości dotyczyły:

a) planu wydatków budżetu

- struktura planu wydatków budżetu gminy została określona (w załączniku „Wydatki budżetu na 2007 rok”) jedynie w odniesieniu do działu i rozdziału klasyfikacji budżetowej, co nie spełniało dyspozycji art. 184 ust. 1 pkt 2 ufp, zgodnie z którym, uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego określa wydatki budżetu jednostki samorządu

⁸ Zgodnie art. 181 ust. 1 ustawy o finansach publicznych projekt uchwały budżetowej wraz z objaśnieniami oraz prognozę i informację, o której mowa w art. 180, zarząd j.s.t. przedstawia: rio – celem zaopiniowania, organowi stanowiącemu j.s.t. – do dnia 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy.

⁹ Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (j.t. DzU z 2003 r. nr 15, poz. 148 ze zm.).

¹⁰ patrz przypis 4.

terytorialnego w podziale na działy i rozdziały klasyfikacji wydatków, z wyodrębnieniem wydatków bieżących (w tym w szczególności: wynagrodzeń i pochodnych od wynagrodzeń, dotacji, wydatków na obsługę długu jednostki samorządu terytorialnego, wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, zgodnie z zawartą umową, z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego) i wydatków majątkowych,

- ustalona rezerwa celowa posiadała charakter rezerwy ogólnej, ponieważ zarówno z treści projektu, jak i sporządzonych objaśnień nie wynikało, na jakie wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie może być dokonany w okresie opracowywania budżetu, jest zaplanowana. Powyższe naruszało art. 173 ust. 2 ufp,

b) deficytu lub nadwyżki budżetu j.s.t.

- wielkość planowanego deficytu została nieprawidłowo określona. Stosownie do brzmienia art. 168 ufp, deficyt j.s.t. stanowi ujemną różnicę pomiędzy dochodami a wydatkami budżetu j.s.t.,
- źródła sfinansowania deficytu budżetowego zostały określone w łącznej kwocie, przekraczającej poziom deficytu. Zdaniem składu orzekającego, wielkość źródeł sfinansowania deficytu powinna być dostosowana do wielkości deficytu budżetu,
- jako źródło pokrycia deficytu budżetowego wskazano „środki z lokat”. Pojęcie to nie zostało wymienione w art. 168 ust. 2 ufp jako źródło finansowania deficytu. Właściwym określeniem dla tego rodzaju środków powinno być ustawowe określenie „wolne środki”,
- nie wskazano przeznaczenia nadwyżki budżetowej, czym uchybiono obowiązkowi wynikającemu z dyspozycji art. 184 ust. 1 pkt 3 ufp,

c) wieloletniego programu inwestycyjnego

- w wieloletnim programie inwestycyjnym ujęto wydatki przewidziane do realizacji wyłącznie w 2007 roku, co ze względu na zapis art. 166 ust. 1 ufp jest bezprzedmiotowe,
- wydatki wykazane w poszczególnych latach w wieloletnim programie inwestycyjnym nie bilansowały się z kwotą łącznych nakładów finansowych wykazanych w programie, co naruszało art. 166 ust. 2 pkt 3 i 4 ufp, zgodnie z którym, limity wydatków na wieloletnie programy inwestycyjne stanowiące załącznik do uchwały budżetowej zawierają okres realizacji i łączne nakłady finansowe, wysokość wydatków w roku budżetowym oraz w dwóch kolejnych latach,
- kwoty wydatków wyszczególnione w wieloletnim programie inwestycyjnym różniły się od zaplanowanych po stronie planu wydatków budżetu, a także źródła finansowania wydatków nie znajdowały odzwierciedlenia w treści załącznika o planowanych dochodach na rok 2007,
- konstrukcja wieloletniego programu inwestycyjnego na lata 2007-2009 nie pozwalała na jednoznaczne i niebudzące wątpliwości określenie wysokości wydatków związanych z

realizacją konkretnych programów inwestycyjnych w poszczególnych latach, objętych wieloletnim planem. Określenie horyzontu czasowego i wysokości wydatków dotyczących wieloletnich programów np. na lata 2006-2009, zdaniem składu orzekającego, było niewystarczające, by poznać wysokość wydatków zaplanowanych na rok 2007, 2008 i na 2009,

- w treści projektu uchwały budżetowej wprowadzono zmianę do uchwały rady gminy w sprawie wieloletniego programu inwestycyjnego, co narusza dyspozycję art. 179 ufp, zakreślającą kompetencje burmistrza do przygotowania projektu uchwały budżetowej wraz z objaśnieniami. Zmiana uchwały rady w sprawie wieloletniego programu inwestycyjnego może zostać dokonana, zgodnie z art. 166 ust. 4 ufp, jedynie w trybie nowelizacji dokonanej przez organ stanowiący j.s.t. W projekcie budżetu po stronie planu wydatków na 2007 rok, powinny pozostać kwoty wynikające z postanowień uchwały rady w sprawie wieloletniego programu inwestycyjnego,

d) planu przychodów i wydatków zakładu budżetowego, funduszu celowego

- w załączniku „plan finansowy zakładu budżetowego” określono przychody oraz koszty, co jest niezgodne z art. 184 ust. 1 pkt 7 ufp. Skład orzekający zwrócił uwagę na odmienne zakresy przedmiotowe pojęć wydatków oraz kosztów budżetowych. Uchwała budżetowa j.s.t. określa plany przychodów i wydatków zakładów budżetowych, a kompetencje do ustalenia planu finansowego, jako czynności związanej z wykonywaniem budżetu j.s.t. posiada kierownik jednostki,
- w części normatywnej projektu budżetu ustalono dotację przedmiotową dla zakładu gospodarki komunalnej i mieszkaniowej z tytułu dopłaty do mieszkań komunalnych, bez uprzedniego ustalenia przez organ stanowiący j.s.t. stawki dotacji przedmiotowej, stanowiącej podstawę kalkulacji wysokości dotacji, co narusza art. 174 ust. 1 i 4 ufp,
- w planie Powiatowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej umieszczono wydatki związane z obsługą administracyjną tego funduszu (opłaty za prowadzenie rachunku bankowego, opłaty licencyjne oprogramowania, naprawy sprzętu biurowego itp.), co jest niezgodne z art. 407 ustawy Prawo ochrony środowiska¹¹,
- plan Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej nie bilansował się, gdyż wydatki przekraczały przychody. Zdaniem składu orzekającego, plan funduszu należy zmienić, uzupełniając o stan środków finansowych na początek roku, tzw. bilans otwarcia na dzień 1 stycznia 2007 r.,
- w treści załącznika do projektu „Gminny Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej” ustalono przychody oraz koszty, zgodnie z art. 184 ust. 1 pkt 8 ufp, uchwała budżetowa j.s.t. określa plany przychodów i wydatków funduszy celowych,

¹¹ Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (j.t. DzU z 2006 r. nr 129, poz. 902 ze zm.).

e) limitu zaciąganych zobowiązań

- w projekcie uchwały nie określono wprost limitu zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek oraz emitowanych papierów wartościowych, o których mowa w art. 82 ust. 1 ufp, tj. na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu jednostki samorządu terytorialnego lub finansowanie planowanego deficytu budżetu j.s.t., a także na spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych oraz zaciągniętych pożyczek i kredytów, co zgodnie z dyspozycją art. 184 ust. 2 pkt 9 ufp należało uczynić. Przy czym, składy orzekające wskazywały na bezpodstawne określanie wielkości limitu zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek na sfinansowanie planowanego deficytu budżetu, w sytuacji, gdy nie był planowany deficyt budżetowy. Bezcelowe było również określanie limitu zobowiązań z tytułu nowych kredytów i pożyczek zaciąganych na spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu pożyczek i kredytów (oraz emisji papierów wartościowych) w sytuacji, gdy nie planowano w przychodach budżetu pożyczek i kredytów na spłatę zobowiązań z tego tytułu,
- wielkość limitu zobowiązań z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek na sfinansowanie planowanego deficytu budżetu przekraczała wielkość tego deficytu,
- określono „limit zobowiązań z tytułu pożyczek zaciąganych w związku ze środkami określonymi w umowie zawartej z podmiotem dysponującym funduszami strukturalnymi UE” bez podstawy prawnej,

f) upoważnień dla zarządu (wójta, burmistrza, prezydenta)

- w projekcie budżetu zawarto upoważnienie dla wójta do „zaciągania kredytów i pożyczek zaplanowanych w przychodach”, jednocześnie planując w przychodach w § 952 „Przychody z zaciągniętych pożyczek i kredytów na rynku krajowym” pożyczkę długoterminową. Zdaniem składu orzekającego, powyższe naruszało wyłączną kompetencję rady do zaciągania długoterminowych pożyczek określoną w art. 18 ust. 2 pkt 9 lit „c” ustawy o samorządzie gminnym¹²,
- upoważniono wójta do „zaciągania zobowiązań finansowych z budżetu roku 2008 na realizowane w cyklu wieloletnim zadania bieżące do wysokości nieprzekraczającej 10% wydatków budżetu na rok 2007”, co jest niezgodne z art. 184 ust. 1 pkt 10 lit. „b” ufp, który stanowi, iż uchwała budżetowa zawiera upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku następnym jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin zapłaty upływa w roku następnym,

¹² Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (j.t. DzU z 2001 r. nr 142, poz. 1591 ze zm.) zwana dalej usg.

- nie zawarto upoważnień dla burmistrza do zaciągania zobowiązań na finansowanie wydatków wynikających z wieloletniego programu inwestycyjnego oraz wynikających z umów, których realizacja w roku następnym jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania jednostki, a termin zapłaty upływa w roku następnym,
- w projekcie uchwały budżetowej związku zawarto zapis zobowiązujący zarząd związku do „realizacji uchwalonego budżetu”, który zdaniem składu orzekającego należy uznać za bezprzedmiotowy. Niezależnie od zawarcia w treści projektu budżetu przedmiotowego zapisu, na podstawie art. 73 ust. 1 usg organem wykonawczym związku jest zarząd, który odpowiada za wykonywanie budżetu,

g) prognozy kwoty długu

- do projektu budżetu gminy nie załączono „prognozy łącznej kwoty długu na koniec roku budżetowego i lata następne, wynikającej z planowanych i zaciągniętych zobowiązań”, co naruszało art. 181 ust. 1 ufp,
- „prognoza łącznej kwoty długu na koniec roku budżetowego i lata następne” stanowiła element treści uchwały budżetowej, co jest niezgodne z art. 184 ufp, gdyż jest osobnym dokumentem, przedkładanym wraz z projektem uchwały budżetowej na podstawie art. 181 ufp,
- przedłożona prognoza łącznej kwoty długu była sporządzona niezgodnie z dyspozycją art. 180 ufp, gdyż ograniczała się jedynie do określenia długu na koniec roku budżetowego 2007, bez określenia łącznej kwoty długu na lata następne,

h) informacji o stanie mienia komunalnego

- przedłożona informacja o stanie mienia nie zawierała pełnych danych zgodnie z art. 180 ufp, gdyż np. brak było w niej danych o zmianach w stanie mienia i dochodach uzyskanych z mienia lub dotyczyła danych związanych jedynie z nabyciem i zbyciem mienia w okresie od 1 stycznia do 23 października 2006 r.,
- informacja o stanie mienia komunalnego nie została sporządzona w szczególności określonej uchwałą rady gminy, gdyż nie zawierała informacji o nieruchomościach stanowiących mienie komunalne gminy, z wyszczególnieniem nazwy jednostki organizacyjnej, formy prawnej dysponowania oraz powierzchni i wartości gruntów, budynków i pozostałych aktywów,

i) uchwały w sprawie procedury uchwalania budżetu

- uchwała w sprawie procedury uchwalania budżetu oraz rodzaju i szczególności materiałów informacyjnych towarzyszących projektowi budżetu, na podstawie której został opracowany projekt budżetu, podjęta była na podstawie nieobowiązującej już ustawy o finansach publicznych z dnia 26 listopada 1998 r. W związku z nowymi regulacjami ustawy o finansach publicznych z dnia 30 czerwca 2005 r., poszerzającymi zakres

opracowania projektu budżetu o informacje określone w art. 166a i 181, składy orzekające wskazywały, iż celowym jest podjęcie przez radę nowej uchwały w sprawie procedury uchwalania budżetu,

- objaśnienia do projektu budżetu sporządzono niezgodnie z uchwałą w sprawie procedury uchwalania budżetu, gdyż:
 - nie wykazano dotacji przedmiotowych i podmiotowych w podziale na jednostki organizacyjne otrzymujące dotacje,
 - nie zawarto w nich informacji o stanie zobowiązań gminy oraz planowanych inwestycjach i pominięto Gminny Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej,
 - przy opisywaniu inwestycji nie załączono szczegółowego uzasadnienia wraz z informacją o finansowaniu zadań inwestycyjnych, obejmującą stopień przygotowania zadania inwestycyjnego, zakres robót inwestycyjnych i termin realizacji, a także ogólnego kosztu inwestycji oraz źródeł ich finansowania,
 - nie wskazano źródeł przychodów oraz rodzaju rozchodów,

j) pozostałe nieprawidłowości

- do projektu uchwały budżetowej nie załączono wymaganego przez art. 166a ufp obligatoryjnego załącznika zawierającego wykaz obowiązujących umów o partnerstwie publiczno-prywatnym. O ile umów takich nie zawarto, fakt ten powinien być odnotowany w objaśnieniach do projektu budżetu,
- zaplanowano udzielenie dotacji podmiotowej dla jednostek niezaliczanych do sektora finansów publicznych, m.in. dla Ludowych Zespołów Sportowych, Klubów Sportowych, stowarzyszeń, które nie są dotacjami podmiotowymi tylko celowymi, co jest niezgodnie z art. 106 ust. 2 pkt 1 ufp,
- w części normatywnej projektu uchwały budżetowej zawarto zgodę na przyjmowanie zwrotu poniesionych wydatków w tym samym roku na rachunki bieżące wydatków, co nie znajduje podstawy prawnej. Powyższy zapis ustanawia w istocie zasadę rachunkowości, co na podstawie z art. 17 ust. 3 pkt 1 ufp należy do kompetencji Ministra Finansów,
- stwierdzono rozbieżności pomiędzy wielkościami określonymi w treści normatywnej uchwały budżetowej a danymi w załącznikach do uchwały budżetowej odnośnie:
 - wydatków inwestycyjnych,
 - rezerwy ogólnej, co narusza art. 184 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 173 ust. 4 ufp,
 - kwot wydatków na realizację zadań określonych w programie profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych,
 - planu przychodów i wydatków zakładu budżetowego,
 - planu przychodów i wydatków Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej,

- w załączniku do projektu „Dochody własne jednostek budżetowych na 2007 rok” ustalono m.in. przychody i koszty. Zgodnie z art. 184 ust. 1 pkt 7 ufp, uchwała budżetowa j.s.t. określa plany przychodów i wydatków dochodów własnych jednostek budżetowych,
- zapis w projekcie uchwały budżetowej odnośnie sposobu publikacji uchwały budżetowej w brzmieniu „uchwała podlega ogłoszeniu”, zdaniem składu orzekającego, powinien zostać dookreślony poprzez wskazanie miejsca publikacji, natomiast zapis „uchwała wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2007 r. i podlega publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Opolskiego oraz w trybie przewidzianym dla aktów prawa miejscowego” w części „w trybie przewidzianym dla aktów prawa miejscowego” należy określić jako bezprzedmiotowy.

Na podstawie art. 20 ust. 1 urio od wydanych opinii, jednostkom samorządu terytorialnego oraz związkom, przysługuje odwołanie do Kolegium Izby. Od opinii składów orzekających o projektach budżetów na 2007 r. złożono jedno odwołanie, które zostało przez Kolegium rozpatrzone i uwzględnione.

Nadzór nad uchwalonymi budżetami na 2007 r. obejmował badaniem Kolegium 91 uchwał organów stanowiących w sprawie uchwalenia budżetu.

Wyniki działalności nadzorczej w tym zakresie przedstawia poniższa tabela.

Wyniki badań uchwał budżetowych	Ilość zbadanych uchwał budżetowych				Ogółem
	gmin*	powiatów	województwa	związków	
1. Nie stwierdzono naruszenia prawa					
ilość	68	11	1	7	87
struktura	95,8	100,00	100,0	87,5	95,6%
2. Stwierdzono nieistotne naruszenia prawa					
ilość	2	–	–	–	2
struktura %	2,8	–	–	–	2,2
3. Stwierdzono istotne naruszenia prawa					
ilość	1	–	–	1	2
struktura %	1,4	–	–	12,5	2,2
Razem	71	11	1	8	91
Struktura %	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

* w tym Opole – miasto na prawach powiatu

Prowadząc postępowanie nadzorcze, Kolegium w dwóch przypadkach stwierdziło, iż zapisy uchwał budżetowych w sposób istotny naruszają prawo oraz wskazało nieprawidłowości i termin ich usunięcia. Wskazane nieprawidłowości dotyczyły:

- ograniczenia prawa rady miasta do kształtowania – w ramach prawnie dozwolonych – treści uchwały budżetowej, co stanowiło naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 4 usg,
- zaniechania ustalenia struktury dochodów i wydatków budżetu związku w szczególności niemniejszej niż określona ustawą o finansach publicznych, co jest niezgodne z art. 184 ust. 1 pkt 1 i 2 ufp,
- zaniechania literalnego określenia źródła pokrycia deficytu budżetowego, co jest sprzeczne z art. 184 ust. 1 pkt 3 ufp,

- ustalenia rocznego limitu zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek, zaciąganych na sfinansowanie przejściowego deficytu budżetu oraz upoważnienia dla Zarządu Związku do zaciągania kredytów i pożyczek na sfinansowanie deficytu budżetowego w wysokości przekraczającej ustawowy limit zadłużenia Związku, co narusza dyspozycję art. 170 ust. 2 ufp.

Wskazane przez Kolegium nieprawidłowości zostały przez radę gminy oraz zgromadzenie związku usunięte w wyznaczonym terminie, w związku z czym, nie zachodziła konieczność orzeczenia w całości lub w części o nieważności uchwały budżetowej.

Stosownie do art. 11 ust. 3 urio, w przypadku nieistotnego naruszenia prawa w uchwale, Izba nie stwierdza nieważności uchwały, lecz ogranicza się do wskazania, że uchwałę wydano z naruszeniem prawa. Badając uchwały budżetowe na 2007 rok Kolegium w dwóch przypadkach wskazało na nieistotne naruszenie prawa, gdyż:

- w załączniku do uchwały budżetowej określono w sposób rozbieżny wielkość dotacji przedmiotowej dla zakładu budżetowego, co stanowi naruszenie art. 184 ust. 1 pkt 7 ufp,
- opłatę administracyjną ujęto w dochodach budżetu gminy, co jest niezgodne z art. 184 ust. 1 pkt 1 ufp w związku z § 1 pkt. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Należy wskazać, iż ustawa o opłacie skarbowej obowiązująca od dnia 1 stycznia 2007 r. dyspozycjami art. 18 pkt 1 znowelizowała brzmienie ustawy o dochodach j.s.t., uchylając zapis art. 4 ust. 1 pkt 2 lit. „d” wymieniający w katalogu dochodów opłatę administracyjną.

Uchwalone przez organy stanowiące j.s.t. budżety na 2007 r. były w ciągu roku wielokrotnie zmieniane. Większość zmian była związana z przekazywaniem z budżetu państwa ostatecznych kwot subwencji oraz dotacji celowych, których wysokość w trakcie roku ulegała licznym korektom. Wprowadzano je uchwałami rad bądź zarządzeniami organów wykonawczych. Zmiany, które per saldo zwiększały stronę dochodową i wydatkową budżetów j.s.t. prezentuje poniższa tabela.

Wyszczególnienie	Budżet wg uchwał budżetowych (w tys. zł)	Zmiany w ciągu roku		Plan na 31.12.2007 r. (w tys. zł)
		(w tys. zł)	3:2 (w %)	
1	2	3	4	5
Dochody ogółem j.s.t.	3 129 288	154 763	4,9	3 284 051
Wydatki ogółem j.s.t.	3 408 470	228 297	6,7	3 636 767
Przychody ogółem j.s.t.	563 356	49 403	8,8	612 759
Rozchody ogółem j.s.t.	284 173	-25 529	-9,0	258 644

Największym zmianom uległ plan przychodów, który w trakcie roku budżetowego zwiększył się o 8,8%, a najmniej (o 4,9%) zwiększono plan dochodów. W omawianym roku zmniejszono zaplanowane rozchody o 25 529 tys. zł.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu zbadało 2 552 uchwały i zarządzenia zmieniające budżety na 2007 r., w tym 929 uchwał podjętych przez organy stanowiące j.s.t i ich związki. Prowadząc postępowanie nadzorcze w sprawie uznania uchwały organu stanowiącego j.s.t. zmieniającej budżet za nieważną, Kolegium tylko w 1 przypadku stwierdziło naruszenie prawa skutkujące wszczęciem postępowania nadzorczego, wskazało sposób i termin usunięcia nieprawidłowości, która dotyczyła nieprawidłowego określenia źródeł sfinansowania deficytu budżetu, co narusza art. 184 ust. 1 pkt 3 ufp. Prowadzone postępowanie nadzorcze zostało umorzone, z uwagi na usunięcie przez jednostkę stwierdzonej nieprawidłowości w określonym przez Kolegium terminie.

Ponadto, w 2 przypadkach Kolegium orzekło o nieważności zarządzeń zmieniających budżet w całości, a w 8 przypadkach o nieważności zarządzeń w części. Nieprawidłowości dotyczyły:

- rozdysponowania przez organ wykonawczy rezerwy ogólnej na wydatki inwestycyjne, co narusza art. 30 ust. 2 pkt 4 usg, a także art. 188 ust. 1 pkt 2 ufp,
- dokonania przez burmistrza zmiany planów wydatków pomiędzy działami klasyfikacji budżetowej, co narusza art. 18 ust. 2 pkt 4 usg w zw. z odpowiednim zapisem uchwały budżetowej,
- dokonania przez wójta zmiany w budżecie, polegającej na zwiększeniu planu dochodów budżetu z tytułu innego źródła dochodów j.s.t. niż dotacja celowa przekazywana z budżetu państwa oraz z budżetów innych j.s.t., a następnie związane z tym zwiększenie planu wydatków, co jest niezgodne z art. 188 ust. 1 pkt. 1 ufp,
- utworzenia przez organ wykonawczy powiatu nowego rozdziału nieujętego uprzednio w treści uchwały budżetowej, co stanowi naruszenie art. 32 ust. 2 pkt 4 usg w zw. z uchwałą budżetową,
- zmniejszenia przez zarząd rezerwy ogólnej budżetu, celem uzupełnienia niedoboru środków budżetu związanego ze zmniejszeniem planu dochodów, co narusza art. 188 ust. 1 pkt 1 ufp oraz art. 173 ust. 5 w zw. z art. 188 ust. 1 pkt 2 ufp.

Kolegium w 10 uchwałach i zarządzeniach zmieniających budżet wskazało naruszenie prawa o charakterze nieistotnym jak:

- dokonanie przez organ wykonawczy zmian w budżecie, w szczególności planu wydatków, mniejszej niż wynikająca zarówno z uchwały budżetowej, jak i z art. 184 ust. 1 pkt 2 ufp, co narusza powyższy przepis,
- brak określenia przeznaczenia kwoty pozostającej po zbilansowaniu zmian planu dochodów i przychodów oraz wydatków i rozchodów budżetu gminy, co narusza art. 165 ust. 1 w związku z art. 184 ust. 1 ufp,
- postanowienie o wejściu w życie uchwały z dniem podpisania, przez co nie można jednoznacznie określić momentu wejścia w życie przedmiotowej uchwały, co narusza postanowienia zawarte w statucie gminy,

- nieprawidłowa klasyfikacja budżetowa, niezgodna z § 1 rozporządzenia MF w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych¹³.

2. Realizacja dochodów jednostek samorządu terytorialnego

Dochody jednostek samorządu terytorialnego województwa opolskiego w 2007 r. wyniosły 3 302 913 tys. zł i stanowiły 100,6% planu. Największy wzrost dochodów – o 19,0% odnotowano w mieście na prawach powiatu, a najmniejszy w województwie samorządowym – o 7,1%. Dochody powiatów zwiększyły się w porównaniu do roku poprzedniego o 11,3% a gmin o 9,4%. Wykonanie dochodów ukształtowało się powyżej uchwalonego planu w gminach – 101,7% oraz w powiatach – 101,8%. Planu nie wykonano w mieście na prawach powiatu (98,8%) i województwie samorządowym (95,1%).

Planowanie i wykonanie dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego w 2007 r. w podziale na dochody własne, subwencje i dotacje celowe obrazuje tabela.

Rodzaje dochodów	Rok 2006	Rok 2007			Dynamika wykonanych dochodów % (4:2)	Dynamika wykonanych dochodów w Polsce %
	Wykonanie (w tys. zł)	Plan (w tys. zł)	Wykonanie (w tys. zł)	% wykonania (4:3)		
1	2	3	4	5	6	7
Dochody ogółem jst, z tego:	2 975 299	3 284 051	3 302 913	100,6	111,0	112,3
- dochody własne	1 523 324	1 689 116	1 758 054	104,1	115,4	117,9
- dotacje celowe	495 851	587 469	537 411	91,5	108,4	104,4
- subwencja ogólna	956 124	1 007 466	1 007 448	100,0	105,4	106,5
Dochody ogółem gmin, z tego:	1 727 809	1 858 383	1 889 396	101,7	109,4	110,2
- dochody własne	894 440	951 837	1 005 587	105,6	112,4	115,1
- dotacje celowe	287 784	328 109	305 390	93,1	106,1	105,6
- subwencja ogólna	545 585	578 437	578 419	100,0	106,0	105,8
Dochody ogółem powiatów, z tego:	500 118	546 953	556 705	101,8	111,3	108,8
- dochody własne	154 452	168 928	183 538	108,6	118,8	113,9
- dotacje celowe	113 359	128 324	123 466	96,2	108,9	102,0
- subwencja ogólna	232 307	249 701	249 701	100,0	107,5	108,8

¹³ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (DzU z 2006 r. nr 107. poz. 726 ze zm.).

Dochody ogółem Opola, z tego:	472 000	568 342	561 770	98,8	119,0	114,5
- dochody własne	320 370	381 992	389 891	102,1	121,7	119,9
- dotacje celowe	55 631	82 553	68 082	82,5	122,4	102,9
- subwencja ogólna	95 999	103 797	103 797	100,0	108,1	106,3
Dochody ogółem województwa, z tego:	275 372	310 373	295 042	95,1	107,1	119,6
- dochody własne	154 062	186 359	179 038	96,1	116,2	128,0
- dotacje celowe	39 077	48 483	40 473	83,5	103,6	110,0
- subwencja ogólna	82 233	75 531	75 531	100,0	91,8	101,7

Dynamika dochodów j.s.t. wskazuje na wzrost wszystkich źródeł dochodów w kwotach ogólnych, tj. dochodów własnych, dotacji oraz subwencji, za wyjątkiem subwencji ogólnej w województwie samorządowym. Wzrost źródeł dochodów, mieścił się w przedziale od 3,6% - dotacje celowe dla województwa samorządowego do 22,4% - dotacje celowe dla miasta na prawach powiatu. W 2007 roku zmalały (o 8,2%) jedynie wpływy subwencji ogólnej dla województwa samorządowego.

Z uwagi na uzyskane dochody z wpływów z udziałów w podatku dochodowym od osób prawnych i fizycznych w 2005 r., w przeliczeniu na 1 mieszkańca znacznie powyżej średniej krajowej dla województw, samorząd województwa opolskiego nie otrzymał kwoty podstawowej części wyrównawczej subwencji ogólnej. Zasady podziału części regionalnej subwencji ogólnej na 2007 r., uzależniającej jej wysokość od wydatków bieżących poniesionych przez województwa na regionalne przewozy pasażerskie w 2005 r., zostały określone w Rozporządzeniu Ministra Finansów¹⁴.

W mieście Opolu oraz powiatach osiągnięto wyższy od krajowego przyrost dochodów ogółem odpowiednio - o 4,5 i 2,5 punktu procentowego. Natomiast dynamika wzrostu dochodów ogółem gmin oraz województwa samorządowego była niższa niż w kraju dla tych grup jednostek, odpowiednio o 0,8 i 12,5 punktu procentowego.

Powyższe dane, w odniesieniu do wskaźników krajowych, obrazują, iż dynamika sumarycznych dochodów własnych j.s.t. województwa opolskiego jest niższa od średniej o 2,5 pkt procentowego. Wolniej, w porównaniu do jednostek określonego szczebla w kraju, rosły dochody własne gmin - o 2,7 pkt procentowego i województwa samorządowego - o 11,8 pkt procentowego. Dynamika dochodów własnych była wyższa niż w kraju w powiatach (o 4,9 pkt procentowego) oraz w Opolu (o 1,8 pkt procentowego).

Strukturę dochodów jednostek samorządu terytorialnego w kraju i województwie opolskim przedstawia poniższa tabela.

¹⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 września 2006 r. w sprawie podziału części regionalnej subwencji ogólnej dla województw na rok 2007 (DzU nr 169, poz. 1206).

Wyszczególnienie	Polska (%)				Województwo opolskie (%)			
	ogółem	dochody własne	dotacje	subwencje	ogółem	dochody własne	dotacje	subwencje
Dochody wszystkich j.s.t.	100,0	56,4	15,6	28,0	100,0	53,2	16,3	30,5
- gminy	100,0	49,5	19,2	31,3	100,0	53,2	16,2	30,6
- miasto na prawach powiatu	100,0	66,1	11,3	22,6	100,0	69,5	12,0	18,5
- powiaty	100,0	32,2	21,7	46,1	100,0	32,9	22,2	44,9
- woj. samorządowe	100,0	68,3	13,1	18,6	100,0	60,6	13,7	25,7

Struktura sumarycznych dochodów j.s.t. województwa opolskiego, podobnie jak w roku ubiegłym, wskazuje na mniejszy niż w kraju udział dochodów własnych. Na powyższe rzutuje głównie znacznie niższy od przeciętnego w kraju, udział tych dochodów w budżecie województwa samorządowego. Natomiast w Opolu, gminach i powiatach, udział dochodów własnych w strukturze ukształtował się powyżej wskaźnika średniego dla jednostek danego szczebla w kraju, odpowiednio o 3,4, 3,7 i 0,7 punktu procentowego. Udział dotacji w dochodach ogółem był wyższy o 0,7 pkt procentowego od poziomu krajowego, a subwencji o 2,5 pkt procentowego.

2.1. Dochody własne

Źródła dochodów własnych j.s.t. zostały określone w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Podstawowym rodzajem dochodów własnych j.s.t. są wpływy: z podatków i opłat, dochody z majątku, dochody uzyskiwane przez jednostki budżetowe, wpłaty zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych, odsetki od udzielonych pożyczek, nieterminowo przekazanych należności stanowiących dochody j.s.t. oraz od środków finansowych gromadzonych na rachunkach bankowych. Ponadto stanowi je 5% dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa, w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. W 2007 roku zlikwidowane zostało jedno ze źródeł dochodów gmin, jakim była opłata administracyjna, która nie miała znaczącego wpływu na wielkości ich budżetów. Do dochodów własnych, na potrzeby niniejszego opracowania, doliczono dochody pozyskane w § 270 (środki na dofinansowanie własnych zadań bieżących gmin, powiatów, samorządowych województw, pozyskane z innych źródeł) i § 629 (środki na dofinansowanie własnych inwestycji gmin, powiatów, samorządowych województw, pozyskane z innych źródeł).

Jednostki samorządu terytorialnego otrzymują również, jako dochody własne, udziały we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych i osób prawnych. Udział ten jest zróżnicowany w zależności od szczebla jednostki samorządu terytorialnego. Gminy otrzymały w 2007 r. 36,22% wpływów z podatku od osób fizycznych i 6,71% od osób prawnych, powiaty odpowiednio 10,25% i 1,4%, a województwa 1,6% i 15,9%. Udziały te stanowią istotne źródło

dochodów własnych j.s.t., zajmując w strukturze dochodów własnych: gmin – 33,5%, miasta na prawach powiatu – 35,8%, powiatów – 50,7% i województwa – 66,5%.

Jednostki samorządu terytorialnego uzyskały dochody własne w wysokości 1 758 054 tys. zł, przy uchwalonym planie – 1 689 116 tys. zł. Dochody własne ponad ustalony plan wykonały gminy (105,6%), powiaty (108,6%) i miasto na prawach powiatu (102,1%). Województwo samorządowe wykonało swoje dochody własne poniżej planu (96,1%).

W porównaniu do roku ubiegłego, dochody własne ogółem j.s.t. zwiększyły się średnio o 15,4%. Ich wzrost wahał się od 12,4% w gminach do 21,7% w Opolu.

Za wyjątkiem powiatów, gdzie dochody własne stanowiły 32,9% dochodów ogółem, ten rodzaj dochodów dominował w jednostkach pozostałych szczebli, uzyskując największy wskaźnik – 69,5% w dochodach miasta Opola, co świadczy o wysokim stopniu samodzielności finansowej tej jednostki.

2.1.2. Dochody podatkowe

Do dochodów podatkowych gmin i miasta na prawach powiatu zaliczono: udziały w podatkach dochodowych od osób fizycznych i prawnych, podatek od osób fizycznych opłacany w formie karty podatkowej, podatek rolny, leśny i od nieruchomości oraz od środków transportowych, podatek od spadków i darowizn, od czynności cywilnoprawnych, od posiadania psów oraz opłaty: skarbową, targową, eksploatacyjną i miejscową.

Dochody podatkowe miasta na prawach powiatu i gmin w latach 2006 – 2007 ujęto w poniższej tabeli.

Wyszczególnienie		Wpływy w tys. zł				Struktura %			
		2006		2007		2006		2007	
		Opole	gminy	Opole	gminy	Opole	gminy	Opole	gminy
Dochody podatkowe		184 106	684 526	213 319	766 507	100,0	100,0	100,0	100,0
1.	Udziały w podatku dochodowym od osób prawnych	10 274	27 280	13 810	31 224	5,6	4,0	6,5	4,1
2.	Udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych	103 660	248 857	125 799	305 804	56,3	36,4	59,0	39,9
3.	Podatek rolny	189	35 991	265	44 646	0,1	5,3	0,1	5,8
4.	Podatek od nieruchomości	54 234	316 701	54 377	320 799	29,5	46,3	25,5	41,9
5.	Podatek od środków transportowych	2 619	12 034	3 478	13 164	1,4	1,8	1,6	1,7
6.	Opłata skarbową	4 171	10 966	3 939	10 020	2,3	1,6	1,8	1,3
7.	Podatek od czynności cywilnoprawnych	6 022	15 502	8 619	22 603	3,3	2,3	4,0	2,9
8.	Opłata targowa	1 049	4 084	947	3 990	0,6	0,6	0,4	0,5
9.	Pozostałe podatki i opłaty*	1 888	13 111	2 085	14 257	0,9	1,7	1,1	1,9

* Zaliczono do nich: podatki leśny, od spadków i darowizn, podatek od osób fizycznych opłacany w formie karty podatkowej oraz opłaty eksploatacyjna i miejscowa, podatek od posiadania psów, których udział w strukturze jest mniejszy niż 1%

W tej licznej grupie dochodów gmin, decydujące znaczenie mają podatek od nieruchomości i udział w podatku dochodowym od osób fizycznych, stanowiące łącznie ponad 80% wszystkich dochodów podatkowych. W porównaniu do roku ubiegłego, nastąpił w gminach spadek wpływów z opłaty skarbowej o 1 178 tys. zł i z opłaty targowej o 196 tys. zł. W roku ubiegłym nastąpiła zauważalna zmiana w strukturze dochodów podatkowych, gdyż zarówno w gminach, jak i Opolu spadł (o około 4 punkty procentowe) udział podatku od nieruchomości, a zyskał na wartości udział w podatku dochodowym od osób fizycznych (o około 3 punkty procentowe).

Dochody podatkowe powiatów oraz województwa samorządowego stanowią wyłącznie udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych. Ustawodawca nie przewidział uzyskiwania przez te jednostki innych danin publicznych w formie podatków.

Dochody podatkowe powiatów i województwa w latach 2006 - 2007 przedstawia tabela poniżej.

Wyszczególnienie	Wpływy w tys. zł				Struktura w %			
	2006		2007		2006		2007	
	powiaty	woj. samorząd.	powiaty	woj. samorząd.	powiaty	woj. samorząd.	powiaty	woj. samorząd.
Dochody podatkowe	76 664	99 783	93 056	119 040	100,0	100,0	100,0	100,0
1. Udziały w podatku dochodowym od osób prawnych	5 710	85 117	6 516	101 200	7,4	85,3	7,0	85,0
2. Udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych	70 954	14 666	86 540	17 840	92,6	14,7	93,0	15,0

Jak wynika z zestawienia, w przypadku powiatów decydujące znaczenie ma udział w podatku dochodowym od osób fizycznych, a w województwie udział w podatku dochodowym od osób prawnych, co jest oczywistą konsekwencją rozwiązań przyjętych w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

2.1.2.1. Planowanie i realizacja dochodów podatkowych

Dochody podatkowe jednostek samorządu terytorialnego województwa opolskiego wyniosły 1 191 922 tys. zł i wzrosły w stosunku do roku ubiegłego o 14,0%, stanowiąc 36,1% ogółu dochodów. W gminach dochody podatkowe zwiększyły się o 12,0%, co oznaczało ich wykonanie w kwocie 766 507 tys. zł. Największy wzrost (o 45,8%) gminy odnotowały w podatku od czynności cywilnoprawnych. Wzrost pozostałych dochodów podatkowych wahał się od 1,3% w podatku od nieruchomości do 24,0% w podatku rolnym, natomiast spadek mieścił się w granicach od 2,3% w opłacie targowej do 8,6% w opłacie skarbowej.

Głównym źródłem dochodów podatkowych w gminach był, podobnie jak w latach poprzednich, podatek od nieruchomości, który stanowił 41,9% w strukturze ich dochodów podatkowych (w 2006 r. – 46,3%).

Udział w podatku dochodowym od osób fizycznych stanowił średnio 39,9%, a w podatku dochodowym od osób prawnych 4,1% uzyskanych dochodów podatkowych. Pozostałe źródła

dochodów podatkowych gmin zajmowały w strukturze od 0,5% - opłata targowa do 5,8% – podatek rolny.

Wykonane w kwocie 213 319 tys. zł dochody podatkowe w Opolu zwiększyły się o 15,9%. Podobnie jak w gminach, najbardziej wzrosły (o 43,1%) dochody z podatku od czynności cywilnoprawnych. Odnotowano również wzrost dochodów w podatku rolnym (o 40,2%), udziałach w podatku dochodowym od osób prawnych (o 34,4%), podatku od środków transportowych (o 32,8%), udziałach w podatku dochodowym od osób fizycznych (o 21,4%), „pozostałych podatkach i opłatach” (o 10,5%) oraz podatku od nieruchomości (o 0,3%).

W pozostałych źródłach nastąpiło zmniejszenie dochodów, które mieściło się w granicach od 9,7% w opłacie targowej do 5,6% w opłacie skarbowej. Ponad połowę – 59,0% dochodów podatkowych Opola, stanowił udział w podatku dochodowym od osób fizycznych, należny zarówno gminie, jak i powiatowi. Podatek od nieruchomości stanowił 25,5%, a w porównaniu do roku ubiegłego jego udział w strukturze dochodów podatkowych uległ zmniejszeniu o 4,0 punkty procentowe. Pozostałe źródła dochodów tego rodzaju stanowiły w strukturze dochodów podatkowych od 0,1% - podatek rolny do 6,5 % - udziały w podatku dochodowym od osób prawnych. Kwoty podatku leśnego podobnie jak w roku ubiegłym, były tak małe, że nie znalazły odzwierciedlenia w strukturze dochodów.

Dochody podatkowe powiatów wzrosły w porównaniu do roku ubiegłego średnio o 21,4% i wyniosły 93 056 tys. zł. W 2007 r. dochody z udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych wzrosły o 22,0%, natomiast z udziału w podatku dochodowym od osób prawnych o 14,1%. Dochody z udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych stanowiły 93,0% wpływów z podatków, a udziały w podatku dochodowym od osób prawnych 7,0%.

Dochody podatkowe województwa samorządowego stanowiły udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych. W porównaniu do roku ubiegłego, wzrosły one o 19,3% i wyniosły 119 040 tys. zł. W strukturze dochodów podatkowych dominował udział w podatku dochodowym od osób prawnych – 85,0%, natomiast pozostałą część stanowił udział w podatku od osób fizycznych – 15,0%.

2.1.2.2. Ocena działalności uchwałodawczej gmin w sprawach podatkowych

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 urlo nadzorowi izb obrachunkowych podlegają uchwały podejmowane przez organy stanowiące w sprawach podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa¹⁵. Wśród tych aktów prawnych przeważają uchwały rad gmin ustalające wysokość stawek podatkowych w zakresie podatków: od nieruchomości, od środków transportowych, rolnego oraz opłaty targowej, a także zarządzające pobór podatków lub opłat w drodze inkasa.

¹⁵ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j. t. DzU z 2005 r. nr 8, poz. 60. ze zm.).

Badanie legalności uchwał podatkowych sprowadza się do stwierdzenia ich zgodności z obowiązującym prawem w trzech płaszczyznach: treści aktu, kompetencji organu do wydania takiego aktu oraz dochowania ustawowego trybu ogłoszenia uchwały i jej wejścia w życie.

W 2007 r. Kolegium RIO w Opolu zbadało łącznie 454 uchwały w sprawie podatków i opłat lokalnych, z czego w 31 uchwałach (6,8%) znalazły się zapisy naruszające prawo i skutkujące ich unieważnieniem, w tym w 19 przypadkach w części i w 12 przypadkach w całości. Ponadto Kolegium w 8 przypadkach wskazało na naruszenie prawa o charakterze nieistotnym, które nie skutkowało orzeczeniem nieważności. Należy stwierdzić, iż w 2007 r. Kolegium znacznie częściej wskazywało naruszenie prawa w uchwałach w sprawach podatków i opłat lokalnych, gdyż taka sytuacja dotyczyła 8,6% uchwał, podczas gdy w 2006 r. odsetek ten wynosił 3,3%. W porównaniu z rokiem 2006, kiedy zbadało 180 uchwał w sprawach podatkowych, nastąpił wyraźny wzrost liczby tych aktów prawnych podjętych przez organy stanowiące j.s.t. W wielu jednostkach rady wprowadzały nowe stawki podatkowe i zwolnienia. Znaczną część uchwał stanowiły odrębne uchwały w sprawie poboru podatków i opłat w drodze inkasa, wyznaczenia inkasentów oraz określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso, których w 2007 r. podjęto 91.

Kolegium orzekając nieważność uchwał podatkowych stwierdziło następujące nieprawidłowości:

- zaniechanie zgłoszenia projektu programu pomocowego przewidującego udzielenie pomocy *de minimis*, określonego w formie uchwały, Prezesowi UOKiK, co narusza art. 7 ust. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej¹⁶ – 6 przypadków,
- określenie stawek podatku od środków transportowych powyżej lub poniżej kwot określonych w ustawie, co narusza art. 10 ust. 1 pkt 6 lit. „a” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych¹⁷ – 5 przypadków,
- postanowienie, iż kwota należnego wynagrodzenia dla inkasenta jest potrącana z kwoty opłat skarbowych pobranych przez inkasenta, co jest niezgodne z art. 18 ust. 2 pkt 8 usg i art. 8 ust. 2 ustawy o opłacie skarbowej – 5 przypadków,
- nałożenie na inkasenta obowiązków sprawozdawczo-informacyjnych, co narusza art. 18 ust. 2 pkt 8 usg i art. 8 ust. 2 ustawy o opłacie skarbowej – 3 przypadki,
- nieprzedłożenie ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa projektu programu pomocowego do zaopiniowania w zakresie pomocy publicznej w rolnictwie, co narusza art. 12 ust. 1 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej – 2 przypadki,
- nieprawidłowe określenie terminu wejścia w życie uchwały w sprawie inkasa (z dniem podjęcia), co narusza art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych – 2 przypadki,

¹⁶ Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (j.t DzU z 2007 r. nr 59, poz. 404. ze zm.).

¹⁷ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t DzU z 2006 r. nr 121 poz. 844. ze zm.) zwana dalej upol.

- wyznaczenie na inkasenta opłaty skarbowej starostę, co narusza art. 18 ust. 2 pkt 8 usg, art. 9 ustawy Ordynacja podatkowa w zw. z art. 8 ust. 2 ustawy o opłacie skarbowej – 2 przypadki.

Ponadto Kolegium w 8 przypadkach wskazało nieistotne naruszenia prawa polegające głównie na zwolnieniu od podatku od środków transportowych środków transportowych wszystkich kategorii pojazdów podlegających opodatkowaniu, również tych określonych w art. 8 pkt 2, 4 i 6 upol, co jest niezgodne z art. 12 ust. 4 upol. Zdaniem Kolegium takie nieprecyzyjne sformułowania, niewskazujące poszczególnych przedmiotów opodatkowania (środków transportowych objętych dyspozycją art. 8 pkt 1, 3, 5 lub 7 ustawy) mogących być objętych zwolnieniem – może wpłynąć na błędną interpretację zapisów uchwały.

2.1.2.3. Wyniki kontroli realizacji dochodów podatkowych

Przeprowadzone przez RIO kontrole w 2007 roku objęły jednostki samorządu terytorialnego województwa opolskiego, których dochody w analizowanym okresie wyniosły łącznie 408 698 tys. zł (w tym dochody z podatków lokalnych oraz opłat objętych ustawą o podatkach i opłatach lokalnych – 98 451 tys. zł).

Stwierdzane najczęściej nieprawidłowości w zakresie podatków dotyczyły nieprzeprowadzenia lub nienależytego przeprowadzenia czynności sprawdzających (w 5 jednostkach w przypadku podatku od nieruchomości, w 10 jednostkach w przypadku podatku od środków transportowych). Podkreślić należy, że weryfikacja deklaracji i informacji nie jest zadaniem łatwym, albowiem wymaga znajomości nie tylko często zmienianych przepisów Ordynacji podatkowej i ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz zmieniających się ich interpretacji, lecz również znajomości przepisów Prawa budowlanego, o drogach publicznych oraz o ewidencji gruntów i budynków. Waga tych czynności jest jednak znaczna, bowiem nieprawidłowe ich prowadzenie faktycznie uniemożliwia poprawny wymiar podatków od nieruchomości, rolnego, leśnego i od środków transportowych.

Zauważyć przy tym należy, że inspektorzy stwierdzają nieprawidłowości skutkujące zarówno zaniżeniem jak i zawyżeniem należnego podatku. W opisywanym przykładzie Gmina zaniechała weryfikacji deklaracji podmiotu, który „pomylił się na swoją niekorzyść”. Skutkiem kontroli była konieczność zwrotu podatnikowi nadpłaconego podatku.

W Gminie Zawadzkie, w wyniku kontroli deklaracji podatkowych stwierdzono, m.in., że podatnik podatku od nieruchomości wykazał jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej grunty o łącznej powierzchni 410 942 m². Jak ustalono na podstawie wpisów z ewidencji gruntów, w zadeklarowanej przez podatnika powierzchni występują: drogi o powierzchni 41 967 m² (sklasyfikowane w ewidencji gruntów jako dr) opodatkowane wg stawki 0,65 zł oraz grunty pod wodami powierzchniowymi płynącymi o powierzchni 3 552 m² (sklasyfikowane w ewidencji gruntów Wp) opodatkowane wg stawki 0,65 zł. Natomiast w

deklaracji na podatek od nieruchomości na 2007 rok podatnik wykazał w łącznej powierzchni gruntów 410 942 m² grunty pod wodami powierzchniowymi płynącymi o powierzchni 3 552 m², a opodatkowane wg stawki 0,65 zł, grunty te nie są zajęte na zbiorniki retencyjne lub elektrownie wodne.

Zgodnie z art. 2 ust. 3 pkt 4 cyt. ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, drogi w 2006 roku nie podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, natomiast grunty pod wodami powierzchniami płynącymi, zgodnie z dyspozycją wynikającą z art. 2 ust. 3 pkt 2 cyt. ustawy nie podlegają opodatkowaniu zarówno w 2006 i 2007 roku.

W związku z powyższym Burmistrz złożył poniższe wyjaśnienia.:

„podatnicy na stronie 4 deklaracji w dziale D pkt VII lit. „a” – powierzchnia gruntów związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, [...] w kolumnie nr 3 wpisali powierzchnię gruntów i budynków na podstawie swojej dokumentacji i faktycznego wykorzystania, a co za tym idzie zadeklarowali kwotę należnego podatku od nieruchomości. Powierzchnie gruntów oznaczonych symbolem „dr” i „wp” wykazali jako powierzchnię gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. [...] Organ podatkowy dokonując wstępnej kontroli poprawności złożonej deklaracji nie może z góry zakładać, że posiadający grunty oznaczone symbolem „dr” – posiada faktycznie drogi, które spełniają wszystkie kryteria i można je wyłączyć z opodatkowania. Organ podatkowy powinien przyjąć domniemanie prawdziwości danych podanych przez podatnika w deklaracji. W stanie prawnym obowiązującym w 2006 roku zgodnie z brzmieniem art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu. Definicja pasa drogowego oraz drogi zostały określone w ustawie z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych. Zgodnie z art. 4 pkt 1 pkt 2 cyt. ustawy pasem drogowym jest wydzielony liniami granicznymi grunt wraz przestrzenią nad i pod powierzchnią, w którym zlokalizowane są droga oraz obiekty budowlane i urządzenia techniczne związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu, a także urządzenia związane z potrzebami zarządzania drogą, natomiast droga to budowla wraz z drogowymi obiektami inżynierskimi [...] zlokalizowana w pasie drogowym. Z powyższego wynika, że ujęte w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych sformułowania; pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu odnoszą się do pojęć zawartych w ustawie o drogach publicznych. Wprowadzenie określeń pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi [...] jest właściwe dla drogi publicznej, ponieważ drogi inne niż publiczne nie wymagają posiadania infrastruktury związanej z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą tego ruchu. Sumując, drogi niezaliczane do powyższych kategorii nie stanowią dróg publicznych i nie podlegają wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W omawianych przypadkach powierzchnia gruntów będąca w posiadaniu podatników wykazana w deklaracji jest

zgodna z ewidencją gruntów i budynków. Mając na uwadze powyższe wyjaśnienia, organ podatkowy przyjął jako prawidłowe złożone deklaracje w sprawie podatku od nieruchomości”.

W świetle powyższych wyjaśnień kontrolujący potwierdzają, że definicje drogi i pasa drogowego na potrzeby prawa podatkowego określone zostały w art. 4 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych, jednak nie zgadzają się z dalszym stanowiskiem prezentowanym w wyjaśnieniu, że zwolnienie w 2006 roku z podatku od nieruchomości pasów drogowych wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu dotyczy tylko dróg publicznych. Zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. prawo geodezyjne i kartograficzne, podstawą do prawidłowego ustalenia przez organ podatkowy wysokości podatku od nieruchomości są dane z ewidencji gruntów i budynków. Oznaczenia stosowane dla określenia ujętej w ewidencji nieruchomości przesądzają o rodzaju danej nieruchomości. Drogi dojazdowe do obiektów użytkowanych przez przedsiębiorców zostały w art. 8 cyt. ustawy zaliczone do dróg wewnętrznych, a zgodnie z rozporządzeniem Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2002 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków do użytku gruntowego o nazwie drogi oznaczonego jako „dr” zalicza się grunty w granicach pasów drogowych, dróg publicznych i dróg wewnętrznych w rozumieniu cyt. ustawy o drogach publicznych.

W konsekwencji więc grunty zabudowane i zurbanizowane oznaczone w ewidencji gruntów i budynków symbolem „dr” w 2006 roku na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 4 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie podlegają opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości, bez względu na to czy podatnik prowadzi czy też nie na tych gruntach działalność gospodarczą – wyłączenie ma charakter przedmiotowy. Ponadto kontrolujący stwierdzają, że drogi wewnętrzne podatnikom podatku od nieruchomości (osobom fizycznym) w 2006 roku prawidłowo nie były opodatkowane. Natomiast grunty pod wodami płynącymi, oznaczone w ewidencji gruntów jako „wp”, na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 2 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zarówno w 2006 i 2007 roku bez względu na fakt czy podatnik prowadził, czy nie na tych gruntach działalność gospodarczą, a ich opodatkowanie pozostaje nieprawidłowością.

Organ podatkowy powinien więc na etapie kontroli deklaracji dokonywanej na podstawie art. 272 Ordynacji podatkowej, w związku z wykazaniem przez podatników jako przedmiot opodatkowania dróg i gruntów pod wodami płynącymi, wezwać podatników do skorygowania deklaracji, zgodnie z dyspozycją wynikającą z art. 274 Ordynacji podatkowej.

Powyższe nieprawidłowości spowodowały zawyżenie należnego Gminie podatku od nieruchomości w 2006 roku o kwotę 29 616 zł, a w 2007 roku o kwotę 2 309 zł.

Kontrolujący stwierdzili również przypadki zaniechania egzekwowania obowiązku składania deklaracji podatkowych. Nieprawidłowość ta dotyczyła najczęściej podatku od środków transportowych. W poniższym przykładzie brak deklaracji podatkowych skutkowa

„samodzielnym” uzupełnianiem zapisów w ewidencji podatkowej przez pracownika organu, z naruszeniem przepisów dotyczących ewidencji podatkowej.

W Gminie Chrzęstowice w większości zbadanych przypadków stwierdzono brak deklaracji na podatek od środków transportowych, przy czym organ podatkowy nie wzywał podatników do złożenia deklaracji w trybie art. 274a cyt. ustawy Ordynacja podatkowa. Ponadto organ podatkowy nie wydawał decyzji w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego stosownie do zapisów art. 21 § 3 cyt. ustawy Ordynacja podatkowa. Kontrolujący zwrócili się o wyjaśnienie, dlaczego nie wezwano podatników do złożenia deklaracji na podatek oraz dlaczego nie wydano decyzji w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego. W złożonym na tę okoliczność wyjaśnieniu pracownik merytoryczny stwierdził m.in. „uważałam, że składane przez podatników deklaracje na podatek od środków transportowych w roku 2005 są podstawą do naliczenia przypisu na 2006 rok. Natomiast po otrzymaniu informacji ze Starostwa Powiatowego w Opolu Wydz. Komunikacyjny o zarejestrowanych lub wyrejestrowanych pojazdach wezwałam właścicieli tych pojazdów, jednak przez nieuwagę nie wezwałam kilku właścicieli tych pojazdów [...] nie wydałam decyzji w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego, ponieważ podatnicy wpłacali podatek od środków transportowych indywidualnie w tutejszej kasie lub przelewem bankowym. Podatników, którym nie wysłałam deklaracji na rok 2006 wezwałam teraz do złożenia deklaracji. Po złożeniu przez nich deklaracji DTI niezwłocznie naliczę im podatek od środków transportowych wg uchwały podatkowej na 2006 rok.” Pomimo braku deklaracji i decyzji w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego organ podatkowy dokonał w rejestrze przypisów i odpisów przypisu podatku od środków transportowych.

Zgodne z § 4 ust. 2 cyt. rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego do udokumentowania przypisów lub odpisów służą deklaracje w rozumieniu art. 3 pkt 5 Ordynacji podatkowej, z których wynika zobowiązanie podatkowe lub kwota zmniejszająca zobowiązanie podatkowe oraz decyzje. W związku z powyższym kontrolujący zwrócili się o wyjaśnienie, na jakiej podstawie dokonywano przypisu podatku. W odpowiedzi pracownik stwierdza, że „[...] w przypadku kiedy podatnicy nie złożyli deklaracji na podatek od środków transportowych na rok 2006, a organ podatkowy nie wydał decyzji w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego przypisu dokonywałam na podstawie deklaracji podatkowych i załączników z poprzednich lat.”

Dodatkowo w kilku przypadkach organ podatkowy zwracał się do podatnika o złożenie deklaracji na podatek od środków transportowych, pisma te jednakże nie zawierają żadnej podstawy prawnej. Kilka deklaracji złożonych przez podatników nie zawierało daty wpływu do urzędu, co uniemożliwia ustalenie czy deklaracje zostały złożone w terminie określonym przepisem art. 9 ust. 6 cyt. ustawą o podatkach i opłatach lokalnych. Żadna ze złożonych przez

podatników deklaracja nie została poddana czynnościom sprawdzającym stosownie do przepisu art. 272 cyt. ustawy Ordynacja podatkowa.

W kilku przypadkach dokonano przypisu podatku w kwocie innej niż wynikająca z uchwały Rady Gminy w tym zakresie, co spowodowało zaniżenie podatku od środków transportowych o kwotę 3 931,80 zł oraz zawyżenie o kwotę 989,50 zł.

Z poborem podatków związana jest także terminowość ich regulowania. Kontrole w ramach badanych obszarów sprawdzają także poprawność podejmowanych przez organ podatkowy działań windykacyjnych. Trudno określić wymiar finansowy tych nieprawidłowości, gdyż nie można jednoznacznie stwierdzić, że prowadzenie prawidłowych działań windykacyjnych przez j.s.t. doprowadziłoby do wpłaty całej lub części zaległej kwoty podatku. Jednocześnie zaniechanie działań windykacyjnych może doprowadzić do bezpowrotnej utraty znacznych kwot dochodów podatkowych. Nieprawidłowości związane niewystawianiem tytułów wykonawczych, bądź wystawianiem ich z opóźnieniem wystąpiły aż w 13 kontrolowanych jednostkach. Ponadto inspektorzy zwracali uwagę na fakt niedokonywania zabezpieczenia należności j.s.t. poprzez wpis na hipotekę.

- W Gminie Zawadzkie w przypadku podatnika o nr 100/A (osoba prawna) tytuły wykonawcze za zaległości dot. podatku od środków transportowych i podatku od nieruchomości wstawione zostały odpowiednio za miesiące: wrzesień 2003 r. w dniu 06.11.2006 r., luty 2004 r. w dniu 16.07.2004 r., wrzesień 2004 r. w dniu 09.11.2005 r., luty 2003 r. w dniu 06.11.2006 r., luty 2004 r. w dniu 16.07.2004 r., wrzesień 2004, luty i wrzesień 2005 r. w dniu 09.11.2005 r., luty i wrzesień 2006 r. w dniu 06.11.2006 r.*

W przypadku podatnika o nr 20035 (osoba fizyczna) upomnienia za III, IV ratę podatku za 2004 rok oraz I, II, III ratę podatku za 2005 rok wystawione zostało w dniu 29.07.2005 r., a tytuł wykonawczy w dniu 30.12.2005 r., upomnienia za I, II ratę podatku za 2006 rok w dniu 13.06.2006 r., III, IV ratę podatku za 2006 r. w dniu 22.11.2006 r., a tytuł wykonawczy za zaległości dot. 2006 r. w dniu 23.02.2007 r. W przypadku podatnika o nr 38269/A (osoba fizyczna) w zakresie zaległości z tytułu III i IV raty podatku za 2001 r. oraz zaległości dot. roku 2002 r. wystosowano do podatnika tylko upomnienia, nie wystawiono natomiast tytułów wykonawczych.

W związku niepodejmowaniem oraz nieterminowym podejmowaniem czynności windykacyjnych kontrolujący przyjęli wyjaśnienie od inspektorów referatu finansowego oraz Skarbnika Gminy, w którym stwierdzono m.in.: "Nieterminowe wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych spowodowane było natłokiem pracy, a także nieobecnością pracownicy przebywającej na urlopie macierzyńskim. W pierwszej kolejności wystawiane były tytuły wykonawcze dla podatników posiadających największe zaległości podatkowe".

Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, wierzyciel jest zobowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych, więc czynności windykacyjne przewidziane cyt. przepisami prawa powinny być prowadzone systematycznie i na bieżąco, a niespełnienie powyższego narusza § 3 i 5 cyt. rozporządzenia.

- W Gminie Dobrzeń Wielki ustalono, że w jednym przypadku na zaległości podatkowe organ podatkowy wystawiał upomnienia i tytuły nie na właściciela nieruchomości lecz na dzierżawcę, co jest niezgodne z przepisami art. 3 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Odnośnie podatnika nr 60056 – wielkość zaległości na 31.12.2006 r. - 2 149,80 zł, odsetki 264 zł ustalono, że właściciel nieruchomości zmarł, jednakże po jego śmierci organ podatkowy nie zawiesił postępowania zgodnie z art. 201 § 1 pkt 1 cyt. ustawy Ordynacja podatkowa. Z przedstawionych dokumentów i ustnych wyjaśnień pracowników merytorycznych wynika, że organ podatkowy nie podjął działań celem ustalenia następców prawnych. Jednocześnie ustalono, że decyzje wymiarowe wystawiane są na zmarłą właścicielkę.

Kontrole RIO wykazały także nieprawidłowości przy pobieraniu opłat, głównie opłaty targowej oraz opłaty za wydanie zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych. Najczęstsze nieprawidłowości dotyczyły niepobierania opłaty targowej na festynach i imprezach organizowanych w gminie lub niewskazania osoby odpowiedzialnej za inkaso opłaty targowej.

- W gminie Kolonowskie stwierdzono niepobieranie opłaty targowej podczas imprez, festynów itp. wydarzeń kulturalnych, co stanowi naruszenie przepisu art. 15 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz jest niezgodne z uchwałą Rady Miejskiej obowiązującą w kontrolowanym okresie.

- W Gminie Dobrzeń Wielki nie stwierdzono poboru opłaty targowej od sprzedaży prowadzonej wokół urzędu. Na podstawie kwitariusza będącego w posiadaniu inkasenta opłaty targowej, ustalono, że ostatniego poboru opłaty targowej dokonano w dniu 22.07.2007 r. W toku wykonywania czynności kontrolnych stwierdzono, że wokół budynku urzędu codziennie prowadzona była sprzedaż. Z uwagi na powyższe, kontrolujący dokonali wizji lokalnych w dniach 27.07.2007 r., 01.08.2007 r., 02.08.2007 r. Przeprowadzone czynności pozwoliły ustalić, że wokół urzędu prowadzona była sprzedaż na stoiskach należących do 9 osób w dniu 27.07.2007 r. (2 stoiska artykuły rolne, 7 artykuły przemysłowe), 5 osób w dniu 01.08.2007 r. (1 stoisko artykuły rolne, 5 artykuły przemysłowe), 11 osób w dniu 02.08.2007 r. (2 stoiska artykuły rolne, 9 z artykuły przemysłowymi). W dniu 02.08.2007 r. (godz. 14³⁰) kontrolujący zwrócili się do Wójty o wyjaśnienie przyczyn niepobierania opłaty targowej. Po rozmowie z Wójtem inkasent dokonał poboru opłaty targowej. Porównano wysokość zainkasowanych kwot do ilości podmiotów prowadzących sprzedaż ustaloną w trakcie wizji lokalnej. Ustalono, że

inkasent pobrał opłatę od 6 osób (na łączną kwotę 80,00 zł), natomiast w trakcie dokonywanej wizji ustalono, że sprzedaż prowadziło 11 osób – zainkasowana opłata w tym dniu winna wynieść 145,00 zł. Powyższe wskazuje na nierzetelność poboru opłaty targowej. Ponadto w tej jednostce nie stwierdzono poboru opłaty targowej na imprezach, festynach organizowanych w gminie Dobrzeń Wielki. Stwierdzono, że w związku z organizowanymi w Gminie imprezami wydano w 2006 r. – 28 jednorazowych zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, natomiast od tych sprzedaży nie pobrano opłaty targowej.

W złożonym na powyższą okoliczność wyjaśnieniu, Wójt stwierdził m.in., że „brak odpowiedniej kwoty z tytułu sprzedaży dokonywanej wokół budynku urzędu wynika z trudności wyegzekwowania opłaty od sprzedających, którzy często tłumaczą się brakiem utargu”, ponadto Wójt podkreśla, że „[...] bezpośredni wpływ na zaistniałą sytuację ma brak osób chcących pełnić funkcję inkasenta jak również brak służby mundurowej, która towarzyszyłaby inkasentowi podczas pobierania ww. opłaty.”

Wskazane przez kontrolujących nieprawidłowości przy wydawaniu zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych dotyczyły: braku wymaganych danych we wnioskach i załączników, niewydawania decyzji o wygaśnięciu zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych w przypadku nieterminowego złożenia oświadczenia o wielkości sprzedaży lub uiszczenia nieterminowo opłaty za korzystanie z zezwolenia, niewydawania decyzji wygaszającej zezwolenie na sprzedaż napojów alkoholowych w sytuacji naruszenia warunków dokonywania sprzedaży, nieprawidłowego ustalania opłaty za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych.

Na podstawie spisu prowadzonych spraw ustalono, że w 2006 r. wydano w gminie Skarbimierz łącznie 35 zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, w tym 12 zezwoleń jednorazowych. Badaniem objęto zezwolenia wydane dla 9 podmiotów.

Ustalono, że:

- we wszystkich przypadkach zezwolenie na sprzedaż napojów alkoholowych wydano na podstawie złożonego wniosku,*
- zezwolenia wydane były na poszczególne rodzaje napojów alkoholowych,*
- zezwolenia zostały wydane bez zbędnej zwłoki, tj. w ciągu miesiąca od daty złożenia wniosku,*
- w zakresie wniosków o udzielenie zezwolenia:
 - 8 przedsiębiorców ubiegających się o zezwolenie, nie podało numeru pod jakim są wpisani odpowiednio w rejestrze przedsiębiorców, bądź w ewidencji działalności gospodarczej, co stanowi naruszenie art. 18 ust. 5 pkt. 3 cyt. ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi,*
 - 2 przedsiębiorców nie umieściło adresu punktu sprzedaży, co stanowi naruszenie art. 18 ust. 5 pkt. 5 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi,**

- 2 przedsiębiorców nie umieściło informacji o przedmiocie ich działalności, co narusza art. 18 ust. 5 pkt. 4 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi.

We wszystkich powyższych przypadkach prowadzący postępowanie zobowiązany był zastosować art. 64 § 2 kpa, mówiący o usunięciu braków formalnych wnoszonych podań.

- w przypadku podmiotu określonego w pkt 1 nastąpiła nadpłata w wysokości 13,95 zł za II ratę opłaty całorocznej; w trakcie kontroli przedsiębiorca ten złożył w dniu 18.04.2007 r. wniosek o przebieganie nadpłaty na rzecz opłaty za rok 2007,
- w stosunku do wszystkich skontrolowanych zezwoleń jednorazowych naruszony został przepis art. 18 ust. 3a upoważniający organ do wydania jednorazowego zezwolenia na sprzedaż alkoholu dopiero po uzyskaniu pozytywnej opinii gminnej komisji rozwiązywania problemów alkoholowych o zgodności lokalizacji punktu sprzedaży z uchwałami rady gminy, a w żadnym sprawdzonym przypadku takiej opinii nie było.

2.1.3. Dochody majątkowe

Zgodnie z art. 165a ufp do dochodów majątkowych zalicza się dotacje i środki otrzymane na inwestycje, dochody ze sprzedaży majątku, dochody z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności. Załączana do projektu uchwały budżetowej informacja o stanie mienia komunalnego zawiera dane dotyczące: praw własności, innych praw majątkowych, posiadania, informacje o zmianach w stanie mienia komunalnego i dochodach uzyskanych z mienia komunalnego, także inne dane i zdarzenia mające wpływ na jego stan. Jest to więc dokument obrazujący faktyczny potencjał tego źródła dochodów.

2.1.3.1. Planowanie i realizacja dochodów z majątku

Wykonane w 86,4% dochody majątkowe jednostek samorządu terytorialnego województwa opolskiego wyniosły w 2007 r. 373 097 tys. zł i wzrosły o 20,5%. W strukturze dochodów ogółem ich udział stanowił 11,3%.

Wykonanie dochodów z majątku przez jednostki samorządu terytorialnego województwa opolskiego przedstawia poniższa tabela.

Wyszczególnienie	Wykonanie (w tys. zł) 2006 r.	Plan (w tys. zł) 2007 r.	Wykonanie (w tys. zł) 2007 r.	Wykonanie (%) 4/3	Dynamika (%) 4/2	Struktura (%)	Udział w dochodach ogółem %
1	2	3	4	5	6	7	8
Dochody majątkowe j.s.t., w tym:	309 540	431 632	373 097	86,4	120,5	100,0	11,3
- gminy	125 143	141 082	125 553	89,0	100,3	33,6	6,6
- miasto na prawach powiatu	103 422	170 586	148 066	86,8	143,2	39,7	26,4
- powiaty	20 584	31 686	33 045	104,3	160,5	8,9	5,9
- województwo samorządowe	60 391	88 278	66 433	75,3	110,0	17,8	22,5

W strukturze sumarycznych dochodów majątkowych j.s.t. województwa opolskiego największy udział miały dochody Opola i gmin odpowiednio – 39,7% i 33,6%. Dochody majątkowe województwa samorządowego stanowiły 17,8%, a powiatów 8,9% dochodów majątkowych wypracowanych przez wszystkie j.s.t.

Wzrost dochodów majątkowych nastąpił we wszystkich typach jednostek i kształtował się od 0,3% w gminach do 60,5% w powiatach.

Powyżej przyjętego planu wykonano jedynie dochody majątkowe w powiatach – 104,3%, natomiast nie osiągnięto założonego planu w gminach – 89,0%, Opolu – 86,8% i województwie samorządowym – 75,3%.

Największy udział dochodów majątkowych w dochodach ogółem wystąpił w mieście na prawach powiatu - 26,4% i województwie samorządowym – 22,5%. W gminach dochody majątkowe stanowiły 6,6% ogółu dochodów, natomiast w powiatach - 5,9% osiągniętych dochodów ogółem. Tak niski udział tej grupy dochodów w wymienionych typach jednostek związany jest z wielkością i charakterem posiadanych zasobów komunalnych oraz uzyskanych dotacji na inwestycje.

2.1.3.2. Wyniki kontroli realizacji dochodów majątkowych

Kontrole RIO wykazały szereg nieprawidłowości w zakresie gospodarowania mieniem komunalnym. W 2007 roku jednostki objęte kontrolą uzyskały w związku z gospodarowaniem mieniem dochody w wysokości 20 629 tys. zł. Należy podkreślić, że z ww. kwoty jedynie 10 018 tys. zł przypadało na dochody majątkowe w rozumieniu art. 165a ustawy o finansach publicznych. Środki te pochodziły głównie z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności – 7 428 tys. zł, ze sprzedaży składników majątkowych - 3 326 tys. zł, z tytułu najmu i dzierżawy poszczególnych składników mienia - 7 060 tys. zł.

Podstawowym zbiorczym dokumentem obrazującym zasoby stanowiące mienie komunalne oraz wielkości dochodów związanych z zarządzaniem tym mieniem, powinna być w myśl art. 180 ufp sporządzana corocznie informacja o stanie mienia komunalnego. W 5 kontrolowanych jednostkach kontrolujący stwierdzili nieprawidłowe sporządzenie tej informacji. Co prawda, informacje o stanie mienia komunalnego analizowane są przez Składy Orzekające przy wydawaniu opinii o projektach budżetu, jednak kontrole ujawniły nieprawidłowości, których wychwycenie na etapie opiniowania w/w projektu było niemożliwe. Wynikły one bowiem z konfrontacji treści informacji z dokumentacją źródłową.

Ujawnione i wskazane niżej nieprawidłowości kwalifikowano jako naruszenie art. 180 ufp.

Z uwagi na niekompletność ewidencji gminnego zasobu nieruchomości oraz faktem, iż część mienia komunalnego objęta jest urządzeniami księgowymi podległych jednostek organizacyjnych gminy Baborów, dokonano wyrywkowego porównania danych zawartych w informacji o stanie mienia komunalnego z ewidencją zasobu nieruchomości oraz urządzeniami

księgowymi. Badaniem objęto następujące nieruchomości zawarte w informacji o stanie mienia komunalnego, tj.: grunty rolne, działki budowlane, drogi, nieużytki, rowy, wysypisko, pozostałe działki, budynki administracyjne, budynki OSP, sieć ciepłą, prawa własnościowe w stosunku do Zakładu Usług Komunalnych w Baborowie oraz udziały w Agencji Rozwoju Opolszczyzny. W wyniku badania stwierdzono, iż w informacji o stanie mienia komunalnego Gminy Baborów nieprawidłowo wykazano powierzchnię dróg w wysokości 186 ha zamiast 215 ha, poprzez pominięcie powierzchni dróg miasta tj. zaniżono ją o 29 ha.

Innego typu nieprawidłowość stwierdzono w gminie Kolonowskie.

W wyniku sprawdzenia danych zawartych w informacji o stanie mienia komunalnego ustalono, że zawarte w informacji dane w zakresie nieruchomości gminnych były zgodne z wykazanymi w ewidencji gminnego zasobu nieruchomości i urządzeniach księgowych. Stwierdzono jednak, że powyższa informacja nie zawierała danych dotyczących udziałów w spółkach oraz danych o dochodach uzyskanych z tytułu wykonywania prawa własności i innych praw majątkowych.

Najczęściej występujące nieprawidłowości dotyczyły nieprzestrzegania przepisów przy sprzedaży mienia bądź przy oddaniu go w najem lub dzierżawę. Aż w 12 jednostkach, na 21 skontrolowanych, ujawniono nieprawidłowości związane z nieprzestrzeganiem przepisów prawa przy sprzedaży nieruchomości. Nieprawidłowości w tym zakresie dotyczyły przede wszystkim sporządzania różnego rodzaju dokumentów związanych z prowadzonym postępowaniem: niezamieszczania w wykazach nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży terminów do złożenia wniosków przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości na podstawie art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami¹⁸, niepodawania do publicznej wiadomości informacji o wywieszeniu wykazów nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży przez ogłoszenie w prasie oraz w inny sposób zwyczajowo przyjęty; niepublikowania ogłoszeń o przetargach na stronach internetowych, niezamieszczania w ogłoszeniach o przetargach oraz w ogłoszeniach o rokowaniach informacji o obciążeniach nieruchomości oraz zobowiązaniach, których przedmiotem są nieruchomości; niezamieszczania w protokołach z przetargów: daty sporządzenia, informacji o osobach dopuszczonych do przetargu, uzasadnienia rozstrzygnięć podjętych przez komisje, informacji o obciążeniach nieruchomości oraz zobowiązaniach, których przedmiotem jest nieruchomość, niepodania do publicznej wiadomości informacji o wynikach niektórych przetargów i rokowań.

Rażące nieprawidłowości w tym zakresie wystąpiły przy sprzedaży nieruchomości w Gminie Skarbimierz. Na uwagę zasługuje okoliczność, iż sprzedaż tych nieruchomości, w związku z ich charakterem, normowana była również przepisami ustawy szczególnej – z dnia 10 czerwca

¹⁸ Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (j.t. DzU z 2004 r. nr 261, poz. 2603 ze zm.).

1994 r. o zagospodarowaniu nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej¹⁹.

Zarządzeniem z dnia 31.08.2004 r. Wójt przeznaczył do sprzedaży nieruchomość o powierzchni 5,4891 ha (działka zabudowana hangarem samolotowym), położoną w Skarbimierzu Osiedle o wartości rynkowej w wysokości 1 024 508 zł, w tym kwota 37 568 zł, stanowiąca wartość hangaru (wycena została dokonana w oparciu o operat szacunkowy sporządzony przez rzeczoznawcę majątkowego). W dokumentacji brak jest potwierdzenia świadczącego o wywieszeniu wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży w siedzibie Gminy, obowiązku wynikającego z art. 9 ustawy o zagospodarowaniu nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej, stąd też nie wiadomo czy wymóg ten rzeczywiście został spełniony. Informację o wywieszonym wykazie podano w Panoramie Powiatu Brzeskiego nr 24 w dniu 06 września 2004 r. oraz w Gazecie Wyborczej w dniu 7 września 2004 r. Dnia 31.08.2004 r. Wójt ogłosił przetarg ustny nieograniczony co do nieruchomości wskazanej w wykazie. Z przedstawionej dokumentacji wynika, że nie został wykonany obowiązek umieszczenia ogłoszenia o przetargu w prasie lokalnej i centralnej, wymóg wynikający z art. 9 ww. ustawy. Ogłoszenie o przetargu wywieszono zostało w siedzibie Urzędu w dniu 31.08.2004 r., a więc 14 dnia przed przetargiem, co odpowiada treści art. 9 cyt. ustawy. Cena wywoławcza w wysokości 1 024 508 zł została ustalona zgodnie z art. 67 ust. 2 pkt 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Termin przetargu został ustalony na dzień 15.09.2004 r., ogłoszenie o przetargu ustnym nieograniczonym nie spełniało wymogów określonych w §12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 13 stycznia 1998 r. w sprawie określenia szczegółowych zasad i trybu przeprowadzania przetargów na zbycie nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub własność gminy, a mianowicie zabrakło informacji na temat obciążenia nieruchomości oraz przeznaczenia nieruchomości w planie miejscowym i sposobu jej zagospodarowania. Ponadto, z protokołu przetargu przeprowadzonego w dniu 15.09.2004 r. wynika, że nikt w wyznaczonym terminie nie wpłacił wadium i nie przystąpił do przetargu. Ww. protokół nie zawierał informacji wymaganych przez § 9 cyt. rozporządzenia, brak informacji o obciążeniach sprzedawanej nieruchomości. Wbrew obowiązkowi wynikającemu z §11 wspomnianego rozporządzenia nie została sporządzona informacja o wyniku przetargu. Dnia 14.11.2005 r. wpłynęła oferta kupna ww. działki za kwotę 50 000 zł. Oferta ta została zaakceptowana przez Wójta i dnia 18.12.2005 r. został sporządzony protokół rokowań. W dniu 14.12.2005 r. zawarto akt notarialny sprzedaży działki.

Powyższy opis obrazuje również inną nieprawidłowość związaną ze sprzedażą. Otóż, nieruchomość wyceniona na kwotę 1 024 508 zł, po pierwszym nieskutecznym przetargu została

¹⁹ Ustawa z dnia 10 czerwca 1994 r. o zagospodarowaniu nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej (DzU nr 79, poz. 363).

zbyta oferentowi, który zaproponował za nią kwotę 50 000 zł, stanowiącą niespełna 5% wartości szacunkowej. Przepisy ustawy o zagospodarowaniu nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej dopuszczają zbycie nieruchomości w trybie rokowań już po pierwszym nieudanym przetargu, jednak inspektorzy kontroli dopatrzyli się w działaniach Wójta naruszenia innego przepisu – art. 50 usg, zobowiązującego osoby uczestniczące w zarządzaniu mieniem komunalnym do zachowania szczególnej staranności przy wykonywaniu zarządu zgodnie z przeznaczeniem tego mienia oraz jego ochrony. W ocenie kontrolujących, w przedmiotowej sytuacji Wójt był zobowiązany do podejmowania działań w celu uzyskania najlepszych ofert przy zbywaniu nieruchomości, przykładowo do dokonywania kolejnych przetargów, w których stopniowo należało obniżyć cenę wywoławczą. Kontrolujący nie zgodzili się z wyjaśnieniami Wójta, w których wskazał on, iż „tereny przejęte po Jednostkach Armii Radzieckiej miały bardzo złą opinię, dlatego też nie było chętnych do nabycia tych gruntów. [...] zgodnie z zaleceniami Rady Gminy podejmowaliśmy działania w celu pozyskania inwestorów proponując niższe stawki. Jednak przy ofertach staraliśmy się zachować poziom stawek określonych przez Wojewodę Opolskiego przy przekazywaniu terenów na rzecz Gminy Skarbimierz w wysokości 2.0 zł za 1 m².” Wskazać należy, iż opisywana wyżej działka została zbyta po cenie 0,91 zł za 1 m². Sprzedaż przedmiotowej działki z naruszeniem art. 50 usg stanowiła element zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa skierowanym do organów ścigania.

Zwykle nieprawidłowości związane ze sprzedażą nieruchomości wiążą się z naruszeniem przepisów powszechnie obowiązujących. W trakcie tej samej kontroli kompleksowej stwierdzono nietypowy przypadek sprzedaży nieruchomości z naruszeniem przepisów uchwały Rady Gminy o przeznaczeniu nieruchomości do sprzedaży. Co więcej, w przedmiotowej sprawie wprowadzono również w błąd funkcjonariusza publicznego, jakim jest notariusz, co do woli Rady Gminy w zakresie sprzedaży nieruchomości. Opisana poniżej nieprawidłowość była również objęta zawiadomieniem o podejrzeniu popełnienia przestępstwa skierowanym do organów ścigania.

Wójt Gminy Zarządzeniem z dnia 31.08.2004 r. przeznaczył do sprzedaży m. in. działkę 184/30. Wartość nieruchomości zabudowanej hangarem samolotowym ustalona została na podstawie operatu szacunkowego z dnia 25.08.2004 r. na kwotę 1 139 922 zł. Mimo wyłonienia w wyniku rokowań nabywcy nieruchomości, do sprzedaży działki nie doszło, gdyż w dniu 13.10.2004 r. Rada Gminy podjęła uchwałę nr XVIII/146/2004 o wyłączeniu ze sprzedaży działki nr 184/30 (zmiana uchwały nr XXIV/223/2001 z dnia 26.04.2001 r.).

W 2005 roku decyzją Wójta Gminy z dnia 02.08.2005 r. działka 184/30 została podzielona na działki: 184/40 i 184/41. Z uzasadnienia Wójta wynika, iż „podziału nieruchomości dokonuje się w celu wydzielenia działki i jej zbycia”. W dniu 22.08.2005 r. Wójt Gminy wydał zarządzenie w sprawie zbycia nieruchomości oznaczonych jako działki 184/40 i 184/41. Na podstawie operatów

szacunkowych z dnia 18.08.2005 r. ustalono wartość gruntu działki nr 184/40 zabudowanej hangarem samolotowym w wysokości 417 913 zł, a gruntu działki 184/41 niezabudowanej w wysokości 288 195 zł (łącznie 706 108 zł – kwota o 433 814 zł niższa niż wartość nieruchomości przed podziałem). W wyniku przeprowadzonych rokowań w dniu 14.10.2005 r. wyłoniono nabywcę nieruchomości, a w dniu 14.12.2005 r. zawarto umowę sprzedaży działek za kwotę 66 720 zł.

W § 2 umowy sprzedaży zapisano m. in.: „W związku z niniejszym aktem strony przedłożyły: uchwałę nr XXIV/223/2001 Rady Gminy z dnia 26.04.2001 roku, w sprawie zbycia lub wydzierżawienia mienia – między innymi działki nr 94/8”. Z powyższego wynika, iż przedstawiciel gminy nie przedłożył notariuszowi uchwały nr XVIII/146/2004 z dnia 13.10.2004 r., w której treści zmieniono uchwałę nr XXIV/223/2001 Rady Gminy, przez co wprowadzono notariusza w błąd co do przeznaczenia tej nieruchomości do sprzedaży przez Radę Gminy. Kontrolujący wskazali, iż podjęcie przez Radę Gminy uchwały nr XVIII/146/2004 uniemożliwiło zbycie nieruchomości 184/30 w 2004 r. w drodze rokowań za kwotę 300 000 zł firmie [..]. Zapisy powyższej uchwały nie uniemożliwiły jednak zbycia nieruchomości powstałych w wyniku podziału tej nieruchomości w drodze rokowań za kwotę 66 720 zł. Działanie Wójta i Zastępcy Wójta przy sprzedaży tej nieruchomości naruszyło zapisy uchwały Rady Gminy nr XVIII/146/2004 z dnia 13.10.2004 r. oraz zawarty w art. 50 ustawy o samorządzie gminnym obowiązek zachowania szczególnej staranności przy wykonywaniu zarządu mieniem.

Dochody związane z gospodarowaniem mieniem to nie tylko znaczne kwoty uzyskiwane ze sprzedaży składników majątkowych, ale również niższe środki, za to uzyskiwane regularnie, jako wpływy z tytułu dzierżawy i najmu, najczęściej nieruchomości. W tym zakresie inspektorzy kontroli najczęściej stwierdzali niewaloryzowanie stawek czynszu za najem i dzierżawę, co kwalifikowano jako naruszające art. 50 usg niezachowanie należytej staranności przy zarządzie mieniem gminnym a także wydzierżawianie oraz wynajmowanie nieruchomości na okres powyżej 3 lat pomimo braku stosownego upoważnienia ze strony Rady Gminy, co narusza art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. „a” powołanej wyżej ustawy.

Na podstawie informacji przekazanych przez Inspektora ds. mienia komunalnego ustalono, że w 2006 r. Gmina Dobrzeń Wielki nie zawierała umów dzierżawy gruntów ani najmu lokali użytkowych, jak również nie oddawała nieruchomości w użyczenie.

Sprawdzono prawidłowość naliczenia czynszu za najem lokali użytkowych oraz dzierżawę gruntów na 2006 r. Badaniem objęto 7 umów. Jak wynika z ich analizy, wszystkie umowy zostały zawarte na okres powyżej 3 lat. Tylko w jednym przypadku Rada Gminy wyraziła zgodę na zawarcie umowy na okres 10 lat (umowa z dnia 30.09.2001 r.). W sprawie zawarcia umów dzierżawy, najmu, użyczenia na okres powyżej 3 lat bez stosownego upoważnienia Rady Gminy wyjaśnienie złożył Inspektor ds. mienia komunalnego oraz Wójt. Z wyjaśnienia Inspektora wynika m.in., że umowy zostały zawarte „[...] bez podstawy prawnej. Zostanie to skorygowane

poprzez wydanie aneksów do umów”, natomiast Wójt w wyjaśnieniu stwierdził m.in., że „[...] większość umów zostało zawartych w poprzednich kadencjach. Wszelkie nieprawidłowości zostaną w najbliższym czasie dostosowane do wymogów obowiązującego prawa”. Powyższe stanowi naruszenie przepisu art. 25 ust. 2 w związku z art. 23 ust. 1 cyt. ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Kontrola wykazała również, że obowiązujące w kontrolowanej jednostce procedury w zakresie oddawania nieruchomości w najem i dzierżawę nie regulują kwestii waloryzacji stawek czynszu. Również w zawartych umowach nie zawarto żadnych regulacji odnośnie waloryzacji stawek czynszu, od dnia zawarcia ww. umów do dnia kontroli stawka za najem czy dzierżawę jest stała. Powyższe stanowi naruszenie przepisu art. 50 ustawy o samorządzie gminnym.

Z mienia komunalnego korzystają różne podmioty, w tym również takie, które jednostki samorządu terytorialnego pragną wspierać np. poprzez nieodpłatne udostępnienie obiektów lub umarzanie należności czynszowych. Praktyka kontrolna dowodzi, że nie zawsze odbywa się to z poszanowaniem przepisów powszechnie obowiązujących i regulacji wewnętrznych.

Zarząd Miasta i Gminy Zawadzkie uchwałą nr 240/VIII/98 z dnia 06.05.1998 r. w sprawie korzystania z gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oddanych w zarząd i administrowanie MOKSiR w Zawadzkiem ustalił Regulamin korzystania z tych obiektów i urządzeń. W regulaminie ustalono m.in. zasady ustalania zwolnień z opłat. W pkt IV ppkt 4.7 regulaminu zapisano: „W uzasadnionych okolicznościach podmioty korzystające z obiektów mogą otrzymać zwolnienie częściowe lub całkowite z opłat:

- a) przez dyrektora MOKSiR – do 25% należnych opłat,
- b) na wniosek Dyrektora MOKSiR przez Zarząd Miasta i Gminy powyżej 20% i całkowicie.”

W toku kontroli na podstawie przedłożonych dokumentów stwierdzono, iż Dyrektor MOKSiR podpisał m.in. n/w umowy:

1. W dniu 01.03.2006 r. ze Stowarzyszeniem Klub Sportowy Stal Zawadzkie. Umowa zawarta została na czas nieokreślony. W umowie zastrzeżono, że użyczenie i korzystanie z obiektów sportowych ma formę wzajemności i jest bezpłatne.
2. W dniu 01.03.2006 r. ze Stowarzyszeniem Klub karate Nidan w Zawadzkiem. Umowa zawarta została na czas nieokreślony. W umowie zastrzeżono, że użyczenie i korzystanie z obiektów sportowych ma formę wzajemności i jest bezpłatne.
3. W dniu 01.03.2006 r. ze Stowarzyszeniem Klub Tenisa Sportowego MOKSiR. Umowa zawarta została na czas nieokreślony. W umowie zastrzeżono, że użyczenie i korzystanie z obiektów sportowych ma formę wzajemności i jest bezpłatne.
4. W dniu 01.03.2006 r. ze Stowarzyszeniem Autonomiczna Sekcja Piłki Ręcznej „Zawadzkie”. Umowa zawarta została na czas nieokreślony. W umowie zastrzeżono, że użyczenie i korzystanie z obiektów sportowych ma formę wzajemności i jest bezpłatne.

W opisanych umowach nie sprecyzowano praw MOKSiR wynikających z zapisu dot. wzajemności użyczenia i korzystania z obiektów sportowych.

W związku z zawarciem umów o korzystanie z obiektów sportowych na czas nieograniczony przyjęto wyjaśnienie od p.o. Dyrektora MOKSiR, w którym podaje się, że: „Powołana wyżej uchwała nie została mi przekazana do wiadomości. Funkcję Dyrektora MOSiR objąłem 01.12.2004 r., a uchwała datowana jest 06.05.1998 r.” W treści złożonych wyjaśnień kontrolujący nie znajdują uzasadnienia do zawierania umów niezgodnie z Regulaminem stanowiącym załącznik uchwały Zarządu Miasta i Gminy w Zawadzkiem nr 240/VIII/98 z dnia 06.05.1998 r. Ponadto sprawdzono czy procedury dot. zwolnienia całkowitego z opłat podmiotów korzystających z obiektów sportowych wynikające z cyt. uchwały Zarządu Gminy zostały dochowane. Kontrolującym nie przedłożono wniosku p.o. Dyrektora MOKSiR skierowanego do Burmistrza o zwolnienie z opłat Klubu Sportowego Stal Zawadzkie, Klubu Karate Nidan w Zawadzkiem, Klub Tenisa Sportowego MOKSiR w Zawadzkiem, Autonomicznej Sekcji Piłki Ręcznej „Zawadzkie” będących Stowarzyszeniami.

W oparciu o rejestr Zarządzeń Burmistrza za lata 2005 i 2006 kontrolujący ustalili, że Burmistrz nie wydał zarządzenia zwalniającego w/w Stowarzyszenia z opłat. W świetle powyższych ustaleń i wyjaśnień stwierdza się, że p.o. Dyrektora MOSiR nie był uprawniony do całkowitego zwolnienia z opłat Stowarzyszeń korzystających z obiektów sportowych. W wyjaśnieniu złożonym kontrolującym p.o. Dyrektora podaje, że: „Wymienione w wyjaśnieniu sekcje swoją działalność prowadzą od minimum kilkudziesięciu lat. Od samego początku ich działalność za korzystanie z obiektów nie była pobierana żadna opłata. Było tak w czasie, gdy właścicielem obiektów była Huta „Andrzej” oraz od czasu, kiedy obiekty przeszły pod władanie Urzędu. Od chwili powstania MOKSiR Zawadzkie nie było żadnych umów i organizacje korzystały z obiektów za darmo. Organizacje przez cały okres (i nadal) borykają się problemami finansowymi. Dotacje przekazywane przez Urząd w bardzo małym stopniu zabezpieczają działalność, dlatego korzystanie z obiektów były pomocą niematerialną, która była każdorazowo wyceniana i podawana im do wiadomości. Możliwości finansowania sportu przez Urząd są ograniczone. W przypadku, gdyby organizacje musiały płacić za korzystanie obiektów, ich działalność byłaby dawno zlikwidowana. Zawierając umowy miałem na uwadze, by istniejący od początku stan zastał unormowany zgodnie ze stanem faktycznym trwającym od lat. Po kontroli Komisji Rewizyjnej Urzędu, która zwróciła mi uwagę, że nie mam pełnomocnictwa oraz przedstawiła mi uchwałę z roku 1998 natychmiast wypowiedziałem umowy, które z dniem 01.12.2007 r. tracą moc”.

W treści złożonych wyjaśnień kontrolujący nie znajdują uzasadnienia do zwolnienia Stowarzyszeń Sportowych, gdyż zgodnie z cyt. wyżej Regulaminem do uchwały Zarządu Miasta i Gminy nr 240/VIII/98 z dnia 06.05.1998 r. do całkowitego zwolnienia z opłat podmiotów

korzystających z obiektów sportowych uprawniony jest Burmistrz, a dokonanie powyższego przez p.o. Dyrektora MOKSiR pozostaje nieprawidłowością.

Nieprawidłowości stwierdzone podczas przeprowadzanych kontroli dotyczyły także poprawności prowadzonej ewidencji składników mienia oraz jego inwentaryzacji. W przypadku inwentaryzacji, aż w 10 na 21 skontrolowanych jednostek, nie przeprowadzono lub nieprawidłowo przeprowadzono i rozliczono inwentaryzację rzeczowych składników majątkowych. Nieprawidłowe prowadzenie ewidencji mienia może w skrajnych przypadkach doprowadzić do jego utraty, czego dowiodły m.in. wyniki kontroli RIO w roku ubiegłym w mieście Opolu. Z kolei nieprawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji, która przez wielu pracowników samorządowych traktowana jest jako „zło konieczne”, *de facto* uniemożliwia zweryfikowanie poprawności prowadzonej ewidencji mienia.

Gmina Skarbimierz przekazała Spółce EKO – Skarbimierz w użyczenie środki trwałe wytworzone przez gminę, przed rozliczeniem i wyceną zakończonych zadań inwestycyjnych i przed ich przyjęciem na stan majątku. Wskutek powyższego działania wartość środków trwałych wykazana w umowach użyczenia nie odzwierciedlała faktycznej wartości majątku przekazanego Spółce – wartość zaniżono o kwotę 975 669, 50 zł. W oparciu o dokumenty przedstawione kontrolującym stwierdzono, że wartość majątku gminy przekazanego w użyczenie Spółce EKO – Skarbimierz na dzień 31.12.2006 r. wyniosła 4 546 438,11 zł. Natomiast wartość środków trwałych użyczonych przez Gminę Skarbimierz, wynikająca z zawartych umów użyczenia na dzień 31.12.2006 r. wyniosła 3 570 768,61 zł. Różnicę stanowiła kwota 975 669,50 zł – różnica pomiędzy faktyczną wartością środków trwałych ustaloną po rozliczeniu zadań inwestycyjnych, a wartością tych środków wskazaną w umowach w dniu przekazania. Ponadto ustalono, że Urząd nie prowadził wyodrębnionej ewidencji majątku przekazanego Spółce.

Z wyjaśnienia złożonego przez specjalistę Referatu Rolno-Inwestycyjnego wynika m. in., że na zadania realizowane etapami organizowano oddzielne przetargi, po zaksięgowaniu wszystkich kosztów przystępowano do ich podziału na koszty związane z robotami budowlanymi, pracami projektowymi i inne. Po podziale kosztów przez Referat Rolno-Inwestycyjny, Referat Finansowy wystawiał dowód OT.”

W stosunku do powyższego wyjaśnienia kontrolujący wskazali, iż jak wykazano powyżej, roboty były zakończone, odebrane i przekazane do użytku na wiele miesięcy przed dokonaniem rozliczenia i wyceną zakończonych zadań inwestycyjnych oraz przyjęciem na stan majątku. Środki trwałe były zdane do użytku, co zostało potwierdzone np. w przypadku inwestycji, które przed rozliczeniem i przed przyjęciem na stan majątku gminy zostały użyczone Spółce EKO – Skarbimierz. Stosownie do postanowień pkt. 84 przyjętych przez jednostkę zasad rachunkowości, protokół odbioru końcowego i przekazania inwestycji do użytku stanowi

podstawę udokumentowania przyjęcia do użytku obiektów majątku trwałego, powstałych w wyniku zakończenia robót budowlanych, dowody OT - przyjęcie środka trwałego, stanowią udokumentowanie zakończonych inwestycji.

Również w Gminie Skarbimierz, po przeprowadzeniu inwentaryzacji na dzień 31.12.2005 r. w ewidencji księgowej nie uwzględniono zmian w stanie środków trwałych i tym samym zawyżono saldo konta 011- Środki trwałe o kwotę 3 053,96 zł - nie zdjęto z ewidencji działki nr 675/Pępcice oraz o kwotę 110 478,39 zł – nie zdjęto z ewidencji działki nr 184/41/Skarbimierz Osiedle. W Rejestrze gruntów natomiast powyższe działki zostały zdjęte z ewidencji.

W wyniku przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31.12.2006 r. w ewidencji księgowej nie uwzględniono zmian w stanie środków trwałych i tym samym zawyżono saldo konta 011- Środki trwałe o kwotę 3 053,96 zł – nie zdjęto z ewidencji działki nr 675/Pępcice oraz nie zwiększono salda konta 011- Środki trwałe o wartość działek 265 i 272 obręb Żłobizna, które na mocy art. 98 ustawy o gospodarce nieruchomościami w 2006 r. przeszły na własność Gminy (nie dokonano wyceny). W Rejestrze gruntów powyższe zmiany w stanie gruntów zostały zaewidencjonowane.

Ponadto Wójt nie wydawał zarządzenia w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji gruntów drogą weryfikacji stanów ewidencyjnych, w Planie inwentaryzacji na 2006 r. nie wskazał osoby odpowiedzialnej za przeprowadzenie inwentaryzacji ww. metodą.

Na pytanie kontrolujących zadane Wójtowi, Skarbnikowi, inspektorowi Referatu Finansowego, w jaki sposób przeprowadzono inwentaryzację gruntów na dzień 31.12.2005 r. i 31.12.2006 r., skoro nie uwzględniono wszystkich zmian w stanie gruntów. Inspektor Referatu Finansowego wyjaśnił m. in., że Referat Rolnictwa wprowadził zmianę w swojej ewidencji ilościowej na podstawie decyzji Wojewody Opolskiego z dnia 02.08.2005 r., zawiadomienia Sądu Rejonowego w Brzegu Wydziału Ksiąg Wieczystych, które wpłynęło do Urzędu w dniu 17.02.2006 r. - działkę 675 zniesiono z ewidencji księgowej w dniu 30.04.2007 r., po dostarczeniu pełnej dokumentacji. Działkę 184/41 zniesiono z ewidencji w marcu 2006 r., po stwierdzeniu różnic ilościowych na dzień 31.12.2005 r. Działki 265/3 i 272/3 obręb Żłobizna zostały przyjęte na stan ilościowy przez Referat Rolnictwa na podstawie decyzji Wójta z dnia 07.06.2006 r. Na dzień dzisiejszy brak jest uzgodnienia co do wartości przekazanych gminie działek, wpis do ksiąg wieczystych zostanie dokonany po uzgodnieniu odszkodowania, a to jest podstawą do przyjęcia na stan ewidencji księgowej.

Kontrolujący zwrócili uwagę, iż pomimo że decyzja Wojewody Opolskiego wpłynęła do Urzędu 02.08.2005 r., a zawiadomienie z Sądu w dniu 17.02.2006 r., działkę zniesiono z ewidencji dopiero 30.04.2007 r. Zarówno w przypadku działki 675 jak i działek 265/3 i 272/3, wpis do księgi wieczystej nie jest warunkiem koniecznym do ujęcia zmian w ewidencji księgowej, podstawę taką stanowiły ww. decyzje. Ponadto, jak stwierdzili kontrolujący, zarówno w dokumentach z inwentaryzacji za 2005 jak i za 2006 rok, wykazano grunty o pow. 40,9096 ha, które nie zostały wycenione i nie zostały ujęte na stan majątku. Z powyższych ustaleń wynika,

ze inwentaryzacją gruntów na 31.12.2005 r. i 31.12.2006 r. przeprowadzono niezgodnie ze stanem faktycznym, istniejącym na dzień jej przeprowadzenia, bez porównania danych księgowych z odpowiednimi dokumentami oraz z naruszeniem zasad określonych w cyt. wyżej przepisach wewnętrznych.

2.2. Subwencje

Subwencja ogólna dla gmin i powiatów składa się z części: oświatowej, wyrównawczej i równoważącej, natomiast województwa samorządowe otrzymują subwencję ogólną składającą się z części wyrównawczej, regionalnej i oświatowej. Jednostki samorządu terytorialnego samodzielnie decydują o wykorzystaniu środków pochodzących z subwencji ogólnej.

Różnice w dochodach j.s.t. poszczególnych szczebli są równoważone poprzez część wyrównawczą oraz część równoważącą subwencji dla gmin i powiatów, a w województwach – w postaci części regionalnej subwencji ogólnej. Elementem systemu wyrównawczego stały się wpłaty poszczególnych j.s.t. do budżetu państwa, na zasadach określonych w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. W naszym województwie 5 jednostek samorządu terytorialnego (gminy: Dobrzeń Wielki, Gogolin, Zdzeszowice, powiat krapkowicki i miasto na prawach powiatu Opole) dokonało takich wpłat.

2.2.1. Planowanie i realizacja subwencji

Informację o kwotach subwencji zaplanowanej na 2007 rok Ministerstwo Finansów przekazuje j.s.t. na etapie planowania przez nie budżetów. Subwencja ogólna przyznana na 2007 r. dla j.s.t. województwa opolskiego wzrosła o 5,4% i została przekazana przez Ministerstwo Finansów w kwocie 1 007 488 tys. zł.

Wzrost subwencji w 2007 r. związany był z poziomem dochodów jednostek uzyskanym w roku 2005 – bazowym do wyliczenia subwencji. Zwiększoną część wyrównawczą subwencji ogólnej otrzymały te gminy, których dochody o charakterze podatkowym w przeliczeniu na jednego mieszkańca były niższe od 92% poziomu przeciętnego dla wszystkich gmin oraz powiaty i województwo samorządowe w przypadku uzyskania dochodów podatkowych na poziomie niższym od przeciętnego dla danego typu jednostek.

Subwencja ogólna dla gmin była o 6,0% wyższa od kwoty uzyskanej w roku poprzednim i wyniosła 578 419 tys. zł. Część oświatowa subwencji ogólnej dla gmin wzrosła o 4,7% osiągając wielkość 443 914 tys. zł. Część wyrównawczą subwencji ogólnej w kwocie 121 893 tys. zł uzyskały 64 gminy, część równoważącą w wysokości 10 984 tys. zł otrzymało 49 gmin, a uzupełnienie subwencji ogólnej w kwocie 1 628 tys. zł przekazano 18 gminom.

Średni udział subwencji w strukturze dochodów ogółem gmin wyniósł 30,6% i ukształtował się na poziomie od 18,1% w gminach miejskich do 38,2% w gminach wiejskich.

Wpłaty do budżetu dokonane przez trzy gminy wyniosły 9 649 tys. zł.

Miasto na prawach powiatu otrzymało subwencję w wysokości 103 797 tys. zł, w tym część gminną – 39 880 tys. zł i część powiatową – 63 916 tys. zł. W stosunku do roku ubiegłego była ona wyższa o 7 798 tys. zł (o 8,1%). Subwencja ogólna dla Opola składała się z dwóch części, tj. subwencji oświatowej wynoszącej 95 053 tys. zł, stanowiącej 16,9% udziału w dochodach oraz części równoważącej subwencji ogólnej w kwocie 7 744 tys. zł, stanowiącej 1,4% dochodów. Miasto na prawach powiatu otrzymało również uzupełnienie subwencji ogólnej w wysokości 1 000 tys. zł.

Opole dokonało wpłaty do budżetu państwa w wysokości 6 903 tys. zł.

Subwencja ogólna przekazana z budżetu państwa powiatom województwa opolskiego w 2007 roku zwiększyła się o 7,5% i wyniosła 249 701 tys. zł, stanowiąc 44,9% ich dochodów ogółem. Podobnie jak w roku ubiegłym, w strukturze dochodów powiatów największy udział – 36,4% miała subwencja oświatowa w kwocie 202 429 tys. zł. Część wyrównawcza subwencji wyniosła 34 313 tys. zł i stanowiła 6,2% ogółu dochodów, natomiast część równoważąca subwencji to 10 939 tys. zł i 2,0% dochodów. Uzupełnienie subwencji ogólnej w kwocie 2 020 tys. zł i stanowiło 0,4% dochodów powiatów ogółem.

Powiat krapkowicki dokonał wpłaty do budżetu państwa w wysokości 1 658 tys. zł.

Subwencja ogólna przekazana województwu samorządowemu w kwocie 75 531 tys. zł stanowiła 25,6% dochodów. Na subwencję ogólną składały się jej poszczególne części: wyrównawcza – 18 789 tys. zł, oświatowa – 13 132 tys. zł, regionalna – 39 610 tys. zł i uzupełnienie subwencji ogólnej – 4 000 tys. zł. Kwota subwencji była niższa o 8,2% niż w roku ubiegłym i została przekazana w pełnej planowanej wysokości. W 2007 r. zmniejszenie części oświatowej oraz wyrównawczej subwencji w województwie opolskim wynikało ze sposobu jej liczenia.

Realizację dochodów z subwencji obrazuje poniższa tabela.

Wyszczególnienie	2006 Wykonanie tys. zł	2007		Wykonanie w %	Dynamika 2007/2006	Struktura w %	
		Plan tys. zł	Wykonanie tys. zł			2006	2007
gminy							
Subwencja ogólna, w tym:	545 584	578 437	578 419	100,0	106,0	100,0	100,0
- część oświatowa	424 189	443 913	443 914	100,0	104,7	77,7	76,7
- uzupełnienie subwencji ogólnej	1 923	1 628	1 628	100,0	84,7	0,4	0,3
- część wyrównawcza	108 374	121 890	121 893	100,0	112,5	19,9	21,1
- część równoważąca	11 098	11 006	10 984	99,8	99,0	2,0	1,9
miasto na prawach powiatu							
Subwencja ogólna, w tym:	95 999	103 797	103 797	100,0	108,1	100,0	100,0
- część oświatowa	89 187	95 053	95 053	100,0	106,6	92,9	91,6
- uzupełnienie subwencji ogólnej	1 400	1 000	1 000	100,0	x	1,5	1,0
- część wyrównawcza	0	0	0	x	x	0,0	0,0
- część równoważąca	5 412	7 744	7 744	100,0	143,1	5,6	7,4

powiaty							
Subwencja ogólna, w tym:	232 306	249 701	249 701	100,0	107,5	100,0	100,0
- część oświatowa	194 833	202 429	202 429	100,0	103,9	83,9	81,1
- uzupełnienie subwencji ogólnej	2 146	2 020	2 020	100,0	94,1	0,9	0,8
- część wyrównawcza	26 419	34 313	34 313	100,0	129,9	11,4	13,7
- część równoważąca	8 908	10 939	10 939	100,0	122,8	3,8	4,4
województwo samorządowe							
Subwencja ogólna, w tym:	82 233	75 531	75 531	100,0	91,8	100,0	100,0
- część oświatowa	13 384	13 132	13 132	100,0	98,1	16,3	17,4
- uzupełnienie subwencji ogólnej	1 050	4 000	4 000	100,0	381,0	1,3	5,3
- część wyrównawcza	45 564	18 789	18 789	100,0	41,2	55,4	24,9
- część regionalna	22 235	39 610	39 610	100,0	178,1	27,0	52,4

2.2.2. Wyniki kontroli działań gmin mających wpływ na wielkość przyznanych subwencji

Na poziom subwencji przyznanych jednostkom samorządowym miała wpływ, między innymi, wielkość skutków finansowych działań, które powodowały obniżenie uzyskiwanych przez nie dochodów podatkowych. Do działań tych zaliczyć należy:

- obniżenie górnych stawek podatkowych,
- udzielenie ulg i zwolnień podatkowych,
- wydawanie przez organ podatkowy decyzji na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa (umarzanie zaległości podatkowych, rozłożenie na raty i odroczenie terminu płatności podatków).

Działania gmin, które miały istotny wpływ na wielkość przyznanych im subwencji, sprowadzały się w istocie do rzetelnego zebrania i przedstawienia danych niezbędnych do sformułowania wniosków o subwencję, a następnie sporządzenia ich zgodnie z przepisami. Nieprawidłowości w zakresie przedstawienia błędnych danych dotyczących naliczania subwencji mogą skutkować podjęciem przez Ministra Finansów decyzji o zmniejszeniu kwoty przyznanej subwencji.

Badanie, w przedmiotowym zakresie, zostało przeprowadzone podczas 21 kontroli kompleksowych gmin zrealizowanych w 2007 r. Zakres kontroli obejmował przede wszystkim sprawdzenie prawidłowości ustalenia skutków finansowych zastosowania przez organ podatkowy ulg, odroczeń, umorzeń i zwolnień podatkowych oraz obniżenia górnych stawek podatkowych. Następnie kontrolowano rzetelność danych wykazanych w rocznych sprawozdaniach Rb-PDP i Rb-27S, sporządzanych przez kontrolowane j.s.t., ze szczególnym uwzględnieniem prawidłowości wykazania w nich danych dotyczących skutków obniżenia górnych stawek podatków, skutków udzielonych przez gminę ulg, umorzeń i zwolnień podatkowych.

Nieprawidłowości w przedmiotowym zakresie stwierdzono w 11 skontrolowanych jednostkach. Najczęściej polegały one na wykazaniu w sprawozdaniach błędnej kwoty skutków finansowych dotyczących udzielonych przez kontrolowane jednostki ulg i zwolnień podatkowych. Zaniżenie omawianych skutków finansowych wystąpiło w 7 przypadkach, a łączna jego kwota wyniosła 211 405,33 zł, natomiast zawyżenie (w sumarycznej kwocie 17 400,08 zł) stwierdzono w 2 jednostkach. Trzykrotnie ujawniono zawyżenie skutków finansowych decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa, w łącznej kwocie wynoszącej 14 138,50 zł. W jednej gminie zaniżone zostały o kwotę 236 zł wykazane w sprawozdaniu skutki ww. decyzji organu podatkowego. W trakcie kontroli stwierdzono również dwa przypadki zaniżenia wykazanych w sprawozdaniu danych w zakresie skutków obniżenia górnych stawek podatkowych o 34 560,54 zł.

Ustalony stan faktyczny oraz złożone podczas kontroli wyjaśnienia osób odpowiedzialnych wskazują, iż najczęstszym rodzajem nieprawidłowości było pomijanie w sprawozdaniach skutków finansowych zwolnień podatkowych udzielonych na podstawie uchwał organów stanowiących gmin. Odnosiło się to głównie do zwolnień w podatku od nieruchomości dotyczących podległych jednostek takich jak Miejski Ośrodek Sportu i Rekreacji, czy Gminny Zespół Ekonomiczno-Administracyjny Szkół oraz od nieruchomości wykorzystywanych na potrzeby ochrony przeciwpożarowej, utrzymania porządku publicznego, bibliotek i działalności kulturalnej. Jako przyczynę takiego stanu rzeczy wskazywano brak deklaracji podatkowych podmiotów zwolnionych z obowiązku podatkowego, błędy i zaniedbania osób odpowiedzialnych merytorycznie za dane wykazywane w sprawozdaniach oraz błędną interpretację przepisów, prowadzącą do potraktowania Zespołu Obsługi Szkół jako jednostki oświatowej czy do nieprawidłowego wypełnienia danych w kolumnie 4 – skutki udzielonych ulg i zwolnień, obliczone za okres sprawozdawczy (bez ulg i zwolnień ustawowych - sprawozdania Rb-PDP).

Zdecydowana większość jednostek dokonała w trakcie trwania kontroli korekt błędnie sporządzonych sprawozdań, które następnie przesłano do RIO w Opolu.

W wyniku stwierdzenia opisanych nieprawidłowości, na podstawie art. 10 urlo, do Ministra Finansów przesłane zostały informacje o stwierdzonych błędach w zakresie danych dotyczących naliczania subwencji. Skutkowały one wydaniem przez Ministra Finansów trzech decyzji o zmniejszeniu części wyrównawczej subwencji ogólnej na 2008 r. dla skontrolowanych gmin. Łączna kwota obniżenia subwencji dla tych jednostek samorządu terytorialnego wyniosła 22 935 zł.

2.3. Dotacje

Jednostki samorządu terytorialnego mogą otrzymywać z budżetu państwa dotacje celowe na:

- realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami,
- zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej,
- finansowanie lub dofinansowanie własnych zadań,

- usuwanie bezpośrednich zagrożeń dla bezpieczeństwa i porządku publicznego, skutków powodzi i osuwisk ziemnych oraz skutków innych klęsk żywiołowych,
- realizację zadań wynikających z umów międzynarodowych,
- realizację zadań straży i inspekcji, o których mowa w ustawie o samorządzie powiatowym.

Wszystkie jednostki samorządu terytorialnego mogą również otrzymywać dotacje z funduszy celowych oraz dotacje celowe na zadania realizowane na podstawie porozumień (umów) między nimi. Od 2007 r. nowym rodzajem dochodów j.s.t., pochodzącym ze środków UE, są dotacje rozwojowe. Dotacje celowe wydatkowane mogą być tylko na cele ściśle określone przez dysponenta. Z dotacji są finansowane zadania bieżące i zadania inwestycyjne. Ogólne zasady gospodarowania dotacjami zostały określone w ustawie o finansach publicznych.

2.3.1. Planowanie i realizacja dotacji

Wielkość dotacji celowych jest określona w uchwałach budżetowych j.s.t. W 2007 roku j.s.t. województwa opolskiego zaplanowały dotacje w wysokości 587 468 tys. zł, natomiast kwota przekazanych dotacji wyniosła 537 411 tys. zł i była o 8,4% wyższa niż w roku 2006. Dotacje na zadania własne zmalały w porównaniu do roku ubiegłego o 1,3%, natomiast pozostałe rodzaje dotacji uległy zwiększeniu od 0,9% (dotacje z funduszy celowych) do 44,9% (dotacje na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej).

Gminy otrzymały 93,1% planowanych dotacji celowych, w łącznej wysokości 305 390 tys. zł., co oznaczało ich wzrost w stosunku do roku ubiegłego o 6,1%. Zwiększyły się zarówno dotacje na zadania z zakresu administracji rządowej, dotacje na zadania własne, jak i z funduszy celowych. Zmniejszeniu uległy dotacje realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej i z j.s.t. Najbardziej wzrosła kwota dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej – o 12 240 tys. zł (o 5,9%), dotacji na zadania własne gmin – o 5 839 tys. zł (o 9,3%) i z funduszy celowych o 785 tys. zł (o 8,4%). Dotacje na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej zmniejszyły się o 1 242 tys. zł (o 47,6%), a na zadania realizowane na podstawie porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego – o 16 tys. zł (o 0,3%).

Miasto Opole otrzymało dotacje zarówno na zadania gminne, jak i powiatowe w łącznej kwocie 68 083 tys. zł. W porównaniu do roku ubiegłego, wzrosły wszystkie kategorie dotacji, z wyjątkiem środków z funduszy celowych, których miasto w 2007 r. nie planowało. Łączna kwota dotacji zwiększyła się o 12 453 tys. zł, tj. o 22,4%. Najbardziej wzrosły dotacje na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej (o 544,6%), co wynikało z realizacji zadania „Program opieki nad dzieckiem i rodziną”, na podstawie porozumienia z Ministerstwem Pracy i Polityki Społecznej. Dotacje na zadania realizowane na podstawie porozumień z j.s.t. zwiększyły się o 55,1% i zamknęły się kwotą 31 135 tys. zł, zaś dotacje celowe na zadania własne wzrosły o 4,7%, a na zadania zlecone o 3,4%.

Dochody powiatów z tytułu dotacji celowych w 2007 r. wyniosły 123 465 tys. zł i wzrosły w porównaniu do roku ubiegłego o 8,9%. Za wyjątkiem dotacji z funduszy celowych, które zmalały o 48,3%, odnotowano wzrost wszystkich rodzajów dotacji. Dotacje na zadania zlecone (61 069 tys. zł) uległy zwiększeniu o 11,7%, dotacje na zadania własne (45 895 tys. zł) o 1,7%, dotacje na podstawie porozumień z organami administracji rządowej oraz porozumień z j.s.t. wzrosły odpowiednio o 121,2% i 16,0%. Ponad stu procentowy wzrost dotacji wynikał z zawarcia porozumień, np. z Ministerstwem Rolnictwa i Rozwoju Wsi i z Ministerstwem Kultury.

Dotacje celowe dla województwa wzrosły w porównaniu do roku 2006 o 3,6%. Ich łączna kwota 40 473 tys. zł stanowiła 83,5% planu. Otrzymano niższe o 55,7% niż przed rokiem dotacje na zadania własne (6 829 tys. zł) i o 35,1% na zadania realizowane na podstawie porozumień z j.s.t. (2 420 tys. zł). Zwiększyły się natomiast o 93,6% kwoty dotacji na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej (3 650 tys. zł) oraz o 68,3% na zadania z zakresu administracji rządowej (22 876 tys. zł). W ramach dotacji realizowanych na podstawie porozumień uzyskano 3 500 tys. zł na poprawę bezpieczeństwa ruchu drogowego, zaś w ramach dotacji na zadania zlecone wpłynęły środki, m.in. na melioracje wodne, zadania z zakresu ochrony zdrowia, ratownictwo medyczne, zadania z zakresu świadczeń rodzinnych. Ze środków funduszy celowych województwo samorządowe otrzymało 4 498 tys. zł, tj. o 5,5% więcej niż przed rokiem. W ramach tych dotacji wpłynęły środki z Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej i z Funduszu Promocji Kultury.

Dynamikę i strukturę dotacji obrazuje poniższa tabela.

Wyszczególnienie	2006 r. Wykonanie tys. zł	2007 r.		Wykonanie w %	Dynamika 2007/ 2006	Struktura w %	
		Plan tys. zł	Wykonanie tys. zł			2006	2007
1	2	3	4	5	6	7	8
gminy							
Dotacje celowe, w tym:	287 784	328 110	305 390	93,1	106,1	100,0	100,0
- na zadania z zakresu administracji rządowej	207 295	232 657	219 535	94,4	105,9	72,0	71,9
- na zadania własne	62 939	77 305	68 778	89,0	109,3	21,9	22,5
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej	2 609	1 368	1 367	99,9	52,4	0,9	0,4
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z j.s.t.	5 627	5 809	5 611	96,6	99,7	2,0	1,8
- z funduszy celowych	9 314	10 971	10 099	92,1	108,4	3,2	3,3

miasto na prawach powiatu							
Dotacje celowe, w tym:	55 630	82 552	68 083	82,5	122,4	100,0	100,0
- na zadania z zakresu administracji rządowej	28 849	32 321	29 834	92,3	103,4	51,9	43,8
- na zadania własne	6 451	7 124	6 753	94,8	104,7	11,6	9,9
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej	56	5 292	361	6,8	644,6	0,1	0,5
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z j.s.t.	20 075	37 815	31 135	82,3	155,1	36,1	45,7
- z funduszy celowych	199	0	0	0,0	0,0	0,4	0,0
powiaty							
Dotacje celowe, w tym:	113 360	128 324	123 465	96,2	108,9	100,0	100,0
- na zadania z zakresu administracji rządowej	54 655	63 840	61 069	95,7	111,7	48,2	49,5
- na zadania własne	45 129	46 942	45 894	97,8	101,7	39,8	37,2
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej	1 593	3 761	3 524	93,7	221,2	1,4	2,9
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z j.s.t.	10 541	13 144	12 232	93,1	116,0	9,3	9,9
- z funduszy celowych	1 442	637	746	117,1	51,7	1,3	0,6
województwo samorządowe							
Dotacje celowe, w tym:	39 078	48 482	40 473	83,5	103,6	100,0	100,0
- na zadania z zakresu administracji rządowej	13 593	25 965	22 876	88,1	168,3	34,8	56,5
- na zadania własne	15 419	10 760	6 829	63,5	44,3	39,5	16,9
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej	1 885	3 650	3 650	100,0	193,6	4,8	9,0
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z j.s.t.	3 726	2 362	2 420	102,5	64,9	9,5	6,0
- z funduszy celowych	4 455	5 745	4 698	81,8	105,5	11,4	11,6
razem j.s.t.							
Dotacje celowe, w tym:	495 852	587 468	537 411	91,5	108,4	100,0	100,0
- na zadania z zakresu administracji rządowej	304 392	354 783	333 314	93,9	109,5	61,4	62,0
- na zadania własne	129 938	142 131	128 254	90,2	98,7	26,2	23,9
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z organami administracji rządowej	6 143	14 071	8 902	63,3	144,9	1,2	1,7
- na zadania realizowane na podstawie porozumień z j.s.t.	39 969	59 130	51 398	86,9	128,6	8,1	9,6
- z funduszy celowych	15 410	17 353	15 543	89,6	100,9	3,1	2,9

2.3.2. Wyniki kontroli w zakresie wykorzystania przez jednostki samorządu terytorialnego dotacji celowych

Prawidłowość wykorzystania dotacji celowych zbadano w trakcie przeprowadzonych 13 kontroli kompleksowych gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Kontrolowane jednostki otrzymały w 2007 r. dotacje celowe w łącznej kwocie 69 676 372 zł, w tym na zadania własne 17 362 015 zł, na zadania z zakresu administracji rządowej 48 121 612 zł, na zadania realizowane na podstawie porozumień zawartych z administracją rządową 110 653 zł, na zadania realizowane na podstawie porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego 2 291 040 zł. Z funduszy celowych kontrolowane jednostki uzyskały dotacje w wysokości 1 791 052 zł.

Zakresem kontroli objęto m.in. działania jednostek związane ze składaniem wniosków o dotacje, ujmowaniem dotacji w budżecie danej jednostki, wydatkowaniem środków oraz rozliczeniem dotacji.

W 2 kontrolowanych jednostkach stwierdzono nieprawidłowe rozliczenie dotacji bądź nieterminowe jej rozliczenie, czym naruszono przepisy art. 144 i 145 w związku z art. 190 ufp.

- *W trakcie kontroli w Gminie Skarbimierz stwierdzono nieprawidłowe rozliczenie dotacji przyznanej przez Samorząd Województwa Opolskiego, na podstawie umowy w sprawie realizacji inwestycji, o istotnym znaczeniu dla całego regionu, na wykonanie prac pn. „Rozbiórka obiektów powojсковych w Skarbimierzu Osiedle”. Zgodnie z udzielonym zamówieniem publicznym oraz warunkami umowy z dnia 23.02.2006 r., wykonawca zadania zobowiązał się do rozbiórki 33 obiektów, w terminie do 10.10.2006 r., za które miał otrzymać kwotę 369 050,84 zł. Na realizację wymienionej umowy Gmina otrzymała dotację w wysokości 75% kosztów zadania, tj. kwotę 276 787,98 zł. W toku kontroli stwierdzono, iż wykonawca robót dokonał rozbiórki jedynie 25 obiektów. Z treści wyjaśnień złożonych przez Wójta i byłego Zastępcę Wójta wynika, iż nie wykonano rozbiórki 8 obiektów (wycenionych na łączną kwotę 155 042,66 zł), natomiast w zamian wykonane zostały roboty zamienne, które miały polegać głównie na załadunku i wywózce gruzu, dodatkowej rozbiórce podłoży betonowych i wykonaniu dojazdu do obiektów rozbieranych. Kontrolującym nie przedłożono jakiegokolwiek dokumentacji dotyczącej robót zamiennych, a w szczególności aneksu do umowy. W dzienniku budowy brak jest również wpisów dotyczących tych robót.*

W dniu 29.08.2006 r. osoby reprezentujące Gminę podpisały protokoły odbioru końcowego, w których stwierdzono, iż zlecone roboty zostały wykonane dobrze i bez usterek. W dniu 11.10.2006 r. Wójt Gminy przekazał do Województwa rozliczenie dotacji, w którym wykazał wykorzystanie dotacji w pełnej wysokości, pomimo niezrealizowania zakresu robót przewidzianych umową.

- *Kontrola w Gminie Baborów wykazała nieterminowe oraz nieprawidłowe rozliczenie otrzymanej dotacji celowej na dofinansowanie kosztów nauczania języka angielskiego w klasach pierwszych szkół podstawowych.*

W oparciu o zapisy w ewidencji księgowej oraz dowody źródłowe ustalono, iż Gmina otrzymała w dniu 12.10.2006 r. dotacje w kwocie 4 386 zł, z przeznaczeniem na sfinansowanie (w ramach wdrażania reformy oświaty) wprowadzenia od 1.09.2006 r. nauczania języka angielskiego w pierwszych klasach szkół podstawowych. Przyznane środki przeznaczone zostały na wynagrodzenie i pochodne dla nauczycieli prowadzących naukę języka angielskiego w klasach pierwszych, w okresie od września do grudnia 2006 r. Jak wykazała kontrola, otrzymana dotacja rozliczona została po obowiązującym terminie. Rozliczenia i zwrotu niewykorzystanej dotacji dokonano dopiero w dniu 9.02.2007 r., w wyniku pisma Opolskiego Kuratora Oświaty z dnia 7.02.2007 r., wzywającego Gminę do rozliczenia dotacji. Powyższym naruszono przepisy art. 144 upf (w brzmieniu obowiązującym w roku budżetowym 2006), zgodnie z którym, dotacje udzielone z budżetu państwa, w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego, podlegają zwrotowi do 15 stycznia następnego roku.

Ponadto dotacja została rozliczona nieprawidłowo, zwrócono kwotę niewykorzystanej dotacji w wysokości 2 856,72 zł zamiast 3 032,11 zł (różnica 175,39 zł).

Z wyjaśnień Burmistrza i Skarbnika Gminy w tej sprawie wynika, iż dotacja nie została rozliczona w terminie, z uwagi na brak informacji w tym zakresie z Gminnego Zespołu Oświaty, Kultury i Sportu, któremu powierzono obsługę finansowo-księgową szkół.

Przeprowadzone kontrole wykazały ponadto w 2 jednostkach nieprawidłowości polegające na niezamieszczaniu na dowodach będących podstawą dokonania wydatków ze środków pochodzących z dotacji (fakturach VAT) wymaganych przepisami ustawy o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystanego do produkcji rolnej²⁰, adnotacji i potwierdzeń za zgodność z oryginałem kserokopii tych dowodów oraz na nierzetelnym (zawierającym błędy rachunkowe) sporządzaniu sprawozdań z rozliczania dotacji.

We wnioskach pokontrolnych, sformułowanych na podstawie wyników przedmiotowych kontroli, zalecono rozliczenie dotacji przyznanej na rozbiórkę obiektów powojkowych na terenie Skarbimierza. Cała kwota dotacji przyznanej na wymieniony cel wyniosła 276 787,98 zł i w związku z niepełnym wykonaniem dotowanego zadania powinna zostać rozliczona prawidłowo²¹.

Z uwagi na ujawnienie w toku kontroli nieprawidłowości polegających na nieterminowym rozliczeniu dotacji oraz nieterminowym zwrocie niewykorzystanej dotacji, stanowiących

²⁰ Ustawa z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (DzU nr 52, poz. 379).

²¹ Inne nieprawidłowości stwierdzone przy realizacji tego zadania omówiono w punkcie 3.2.2. niniejszego opracowania.

naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 9 pkt 2 i 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, do Rzecznika dyscypliny finansów publicznych skierowano zawiadomienie, wskazując 5 osób odpowiedzialnych za powyższe, w tym Burmistrza Gminy.

3. Realizacja wydatków jednostek samorządu terytorialnego

Wydatki ogółem jednostek samorządu terytorialnego województwa opolskiego w 2007 roku wyniosły 3 350 276 tys. zł (92,1% planu). W porównaniu do roku ubiegłego, uległy one zwiększeniu o 192 617 tys. zł, czyli o 6,1% (realnie o 3,5%). Nominalny wzrost wydatków budżetowych, odnotowany w jednostkach wszystkich szczebli, mieścił się w granicach od 3,7% w powiatach do 11,8% w mieście na prawach powiatu (w ujęciu realnym 1,2% i 9,1%). Realizacja planu wydatków w 2007 r. mieściła się w przedziale od 88,4% w mieście na prawach powiatu do 96,9% w powiatach. W ogólnej kwocie wydatków największy udział (55,9%) miały gminy a najmniejszy (10,3%) województwo samorządowe. Udział wydatków wszystkich 11 powiatów – 16,3% ukształtował się na poziomie zbliżonym do udziału miasta Opola – 17,5% w ogólnej sumie wydatków j.s.t. województwa opolskiego.

Wyszczególnienie	Wykonanie tys. zł 2006 r.	2007 r.		Wykonanie % 4/3	Dynamika % 4/2	Udział w wydatkach ogółem %
		Plan tys. zł	Wykonanie tys. zł			
1	2	3	4	5	6	7
Ogółem wydatki j.s.t., w tym:	3 157 659	3 636 767	3 350 276	92,1	106,1	100,0
gminy	1 795 805	2 045 991	1 872 595	91,5	104,3	55,9
miasto na prawach powiatu	522 528	661 322	584 313	88,4	111,8	17,5
powiaty	527 828	564 760	547 383	96,9	103,7	16,3
województwo samorządowe	311 498	364 694	345 985	94,9	111,1	10,3

W wydatkach dokonanych przez j.s.t. wszystkich szczebli dominowały w strukturze wydatki bieżące: w województwie samorządowym – 53,8%, w mieście na prawach powiatu – 64,6%, w gminach – 83,2% i w powiatach – 91,4%.

3.1. Wydatki bieżące

Wydatki bieżące są związane z funkcjonowaniem jednostki i realizacją przez nią zadań publicznych. Zgodnie z art. 184 ufp zalicza się do nich w szczególności:

- wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń,
- dotacje,
- wydatki na obsługę długu jednostki samorządu terytorialnego,

- wydatki przypadające do spłaty w danym roku budżetowym z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego.

Do pozostałych wydatków bieżących zalicza się m.in. wydatki na zakup usług, w tym remontowych, wydatki na zakup materiałów, wyposażenia oraz różnego rodzaju świadczenia i opłaty związane z bieżącym funkcjonowaniem j.s.t.

3.1.1. Planowanie i realizacja wydatków bieżących

Plan wydatków bieżących został wykonany przez j.s.t. województwa opolskiego w granicach od 94,2% w gminach do 97,3% w powiatach.

Wydatki bieżące w poszczególnych szczeblach j.s.t. przedstawiono w poniższej tabeli.

Wydatki bieżące	2006 r.		2007 r.		Dynamika 4/2 %
	Wykonanie tys. zł	Udział w wydatkach ogółem %	Wykonanie tys. zł	Udział w wydatkach ogółem %	
1	2	3	4	5	6
gminy					
Bieżące, w tym:	1 451 984	80,9	1 558 701	83,2	107,3
wynagrodzenia z pochodnymi	694 890	38,8	738 890	39,5	106,3
dotacje	97 724	5,4	104 592	5,6	107,0
obsługa długu	8 610	0,5	8 795	0,5	102,1
z tyt. udzielonych poręczeń i gwarancji	1 036	0,1	542	0,0	52,3
pozostałe	650 760	36,2	706 424	37,6	108,6
miasto na prawach powiatu					
Bieżące, w tym:	343 529	65,7	377 178	64,6	109,8
wynagrodzenia z pochodnymi	172 201	33,0	186 667	31,9	108,4
dotacje	26 594	5,1	28 430	4,9	106,9
obsługa długu	1 279	0,2	2 300	0,4	179,8
z tyt. udzielonych poręczeń i gwarancji	–	–	–	–	–
pozostałe	143 455	27,4	159 782	27,4	111,4
powiaty					
Bieżące, w tym:	479 737	90,9	500 364	91,4	104,3
wynagrodzenia z pochodnymi	290 715	55,1	309 989	56,6	106,6
dotacje	28 976	5,5	33 082	6,0	114,2
obsługa długu	2 699	0,5	3 449	0,6	127,8
z tyt. udzielonych poręczeń i gwarancji	–	–	–	–	–
pozostałe	157 347	29,8	153 843	28,2	97,8

województwo samorządowe					
Bieżące, w tym:	175 046	56,2	186 192	53,8	106,4
wynagrodzenia z pochodnymi	40 296	13,0	45 149	13,0	112,0
dotacje	89 222	28,6	89 323	25,8	100,1
obsługa długu	1 141	0,4	2 867	0,8	251,2
z tyt. udzielonych poręczeń i gwarancji	–	–	–	–	–
pozostałe	44 386	14,2	48 853	14,2	110,1
razem j.s.t.					
Bieżące, w tym:	2 450 295	77,6	2 622 435	78,3	107,0
wynagrodzenia z pochodnymi	1 198 103	37,9	1 280 695	38,2	106,9
dotacje	242 515	7,7	255 427	7,6	105,3
obsługa długu	13 729	0,4	17 411	0,5	126,8
z tyt. udzielonych poręczeń i gwarancji	1 036	0,0	542	0,0	52,3
pozostałe	995 948	31,5	1 068 902	31,9	107,3

O rodzaju wydatków decyduje w głównej mierze charakter zadań służących zaspokajaniu potrzeb lokalnych społeczności, wykonywanych przez j.s.t. poszczególnych szczebli.

Wydatki bieżące stanowiły łącznie we wszystkich j.s.t. województwa 78,3% ogółu wydatków. Dominującą pozycję w wydatkach bieżących miały wydatki na wynagrodzenia z pochodnymi – 38,2% ogółu wydatków. Udział ten w jednostkach poszczególnych szczebli samorządu wahał się od 13,0% w województwie samorządowym do 56,6% w powiatach.

Pozostałe wydatki to 31,9% wydatków ogółem. Ich udział ukształtował się w przedziale od 14,2% w województwie samorządowym do 37,6% w gminach. Dotacje w sumarycznej kwocie wydatków j.s.t. stanowiły 7,6%: przybierając wartości od 4,9% w mieście na prawach powiatu do 25,8% w województwie samorządowym. Samorządy na obsługę długu poświęciły 0,5% wydatków ogółem. Wydatki z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji, ze względu na swoją wielkość nie znalazły odzwierciedlenia w strukturze wydatków.

W porównaniu do roku poprzedniego, sumaryczne wydatki bieżące j.s.t. wzrosły o 7,0%. Wskaźnik dynamiki wzrostu ukształtował się na poziomie od 104,3% w powiatach do 109,8% w mieście na prawach powiatu.

Największą dynamikę osiągnęły wydatki na obsługę długu (wzrost o 26,8%), przy czym na poszczególnych szczeblach j.s.t. wzrost ten wynosił od 2,1% w gminach do 151,2% w województwie samorządowym. W powiatach oraz w mieście na prawach powiatu wydatki te zwiększyły się odpowiednio o 27,8% i 79,8%. Pozostałe wydatki wzrosły o 7,3%, na co złożył się spadek o 2,2% w powiatach oraz wzrost od 8,6% w gminach do 11,4% w mieście na prawach powiatu. Wzrosły o 6,9% wynagrodzenia z pochodnymi pracowników samorządowych województwa (od 6,3% w gminach do 12,0% w województwie samorządowym) oraz o 5,3%

wydatki na dotacje (od 0,1% w województwie samorządowym do 14,2% w powiatach). Wydatki z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji wystąpiły jedynie na szczeblu gminnym (gdzie zmalały o 47,7%) i dotyczyły spłaty przez gminę Brzeg zobowiązania wynikającego z poręczenia pożyczki za związek EKOGOK.

Poniższa tabela przedstawia wydatki bieżące w poszczególnych szczeblach j.s.t. wg działów klasyfikacji budżetowej.

Wyszczególnienie	Gminy		Miasto na prawach powiatu		Powiaty		Województwo samorządowe		Ogółem jst	
	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Wydatki bieżące:	1 558 701	100,0	377 178	100,0	500 364	100,0	186 192	100,0	2 622 435	100,0
Rolnictwo i łowiectwo	19 836	1,3	270	0,1	1 036	0,2	12 004	6,4	33 147	1,3
Transport i łączność	46 012	3,0	33 192	8,8	33 272	6,6	68 612	36,8	181 087	6,9
Gospodarka mieszkaniowa	53 147	3,4	26 178	6,9	1 449	0,3	366	0,2	81 141	3,1
Administracja publiczna	186 414	12,0	35 011	9,3	66 097	13,2	28 185	15,1	315 706	12,0
Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa	15 813	1,0	13 067	3,5	37 633	7,5	172	0,1	66 686	2,5
Oświata i wychowanie Edukacyjna opieka wychowawcza	720 723	46,2	163 109	43,2	216 743	43,3	20 696	11,1	1 121 272	42,8
Ochrona zdrowia	13 588	0,9	5 115	1,4	14 150	2,8	3 503	1,9	36 356	1,4
Pomoc społeczna Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej	317 846	20,4	51 623	13,7	117 515	23,5	14 045	7,5	501 029	19,1
Gospodarka komunalna i ochrona środowiska	57 573	3,7	14 474	3,8	–	0,0	522	0,3	72 569	2,8
Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego	58 322	3,7	10 058	2,7	1 735	0,3	23 404	12,6	93 520	3,6
Kultura fizyczna i sport	30 320	1,9	6 909	1,8	577	0,1	3 024	1,6	40 830	1,6
Pozostałe działy	39 107	2,5	18 173	4,8	10 155	2,2	11 659	6,4	79 094	2,9

Gminy, miasto na prawach powiatu oraz powiaty miały bardzo zbliżoną strukturę działową dokonywanych wydatków bieżących. Największy udział w tych j.s.t., z uwagi na posiadaną sieć szkół, miały wydatki na oświatę oraz edukacyjną opiekę wychowawczą, stanowiące odpowiednio od 43,2% wydatków bieżących w mieście na prawach powiatu, poprzez 43,3% w powiatach do 46,2% w gminach. Następnym kierunkiem wydatków bieżących była pomoc społeczna oraz pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej, na które wydatkowano w mieście na prawach powiatu 13,7% wydatków bieżących, w gminach 20,4% a w powiatach 23,5%. Na administrację publiczną przeznaczono od 9,3% wydatków bieżących w mieście na prawach powiatu do 13,2% w powiatach. Odmienną strukturę wydatków bieżących miało województwo samorządowe, w

którym dominowały wydatki na transport i łączność (36,8%). Na administrację publiczną, kulturę i ochronę dziedzictwa narodowego oraz oświatę i edukacyjną opiekę wychowawczą przeznaczonych zostało w województwie samorządowym odpowiednio 15,1%, 12,6% oraz 11,1% wydatków bieżących.

Zbliżona struktura wydatków bieżących gmin, miasta na prawach powiatu oraz powiatów spowodowała, że w wydatkach bieżących ogółem j.s.t. dominowała oświata oraz edukacyjna opieka wychowawcza stanowiąc 42,8%. W dalszej kolejności była pomoc społeczna (19,1%) i administracja publiczna (12,0%). Działy te stanowiły łącznie 73,9% wydatków bieżących wszystkich szczebli j.s.t.

3.1.2. Wyniki kontroli realizacji wydatków bieżących

Zagadnienia dotyczące prawidłowości dokonywania wydatków bieżących zbadano w trakcie przeprowadzonych w 2007 r. 21 kontroli kompleksowych gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, 1 kontroli problemowej oraz 2 kontroli doraźnych. W analizowanym okresie wykonanie wydatków bieżących w kontrolowanych jednostkach wyniosło ogółem 500 895 tys. zł.

Kontrole obejmowały w szczególności, zagadnienia dotyczące prawidłowości ustalania i wypłacania wynagrodzeń i nagród pracownikom samorządowym, finansowania usług, dostaw i remontów, udzielania dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych oraz prawidłowości ustalania odpisów na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych i przekazywania ich na wyodrębniony rachunek bankowy. Ponadto, kontrola objęła zagadnienia dotyczące przestrzegania zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków. W wyniku kontroli w 14 jednostkach (9 gminach i 5 podległych im jednostkach organizacyjnych) stwierdzono nieprawidłowe ustalenie i wypłacanie wynagrodzeń pracownikom tych jednostek. Nieprawidłowości dotyczyły niezgodnego z przepisami ustalania kategorii zaszeregowania, ustalania wynagrodzenia zasadniczego, ustalania i wypłacania dodatkowego wynagrodzenia rocznego oraz dodatków do wynagrodzeń.

- *Kontrola w Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w Świerczowie obejmująca okres od 2005 r. do I półrocza 2007 r. stwierdziła, iż Wójt Gminy przyznał Księgowej GOPS od dnia 1 marca 2005 r. wynagrodzenie miesięczne wg XIV kategorii zaszeregowania.*

Decyzje naruszały przepisy rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie zasad wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych j.s.t.²², zgodnie z którymi, księgowej przysługuje maksymalna XII kategoria zaszeregowania. Uwzględniając maksymalną ilość punktów dla tej kategorii i wartość punktów ustalonych uchwałą Rady Gminy, stosownie do przepisów § 3 ust. 3 cyt. rozporządzenia, zawyżono Księgowej GOPS

²² Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 2 sierpnia 2005 r. w sprawie zasad wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych jednostkach samorządu terytorialnego (DzU nr 146, poz. 1222).

wynagrodzenie w okresie od marca 2005 r. do czerwca 2007 r. łącznie o kwotę 3 128,40 zł. Ponadto, ustalanie wynagrodzenia przez Wójta pracownikowi podległej jednostki organizacyjnej wykraczało poza jego kompetencje.

- Radcy prawnemu w Gminie Dobrzeń Wielki, zatrudnionemu w wymiarze ½ czasu pracy, wypłacono w styczniu 2006 r. dodatek radcowski, co było sprzeczne z przepisami rozporządzenia Rady Ministrów regulującego zasady wynagradzania pracowników samorządowych.²³ Jak ustalono, dodatek ten wypłacano od stycznia 2001 r., pomimo iż obowiązujące w tym okresie przepisy prawa²⁴ również nie przewidywały takiego dodatku. Łączna kwota wynagrodzenia nadpłaconego w okresie od stycznia 2001 r. do stycznia 2006 r. wyniosła 8 870,74 zł.

Skutki finansowe stwierdzonych nieprawidłowości w zakresie wynagrodzeń, powodujące uszczuplenie budżetów kontrolowanych jednostek bądź ich bezpodstawne zawyżenie, wyniosły 18 066 zł, z czego zawyżono wypłacone wynagrodzenia pracownikom o kwotę 14 428 zł oraz zaniżono o 3 638 zł. Ponadto w 2 kontrolowanych jednostkach stwierdzono wypłacenie wynagrodzeń pracownikom tych jednostek z naruszeniem obowiązujących przepisów prawa w kwocie 95 817 zł.

Kontrola w zakresie prawidłowości dokonywania wydatków związanych z finansowaniem zakupów i usług wykazała, iż w 4 jednostkach wydatkowano środki finansowe bez podstaw prawnych bądź w zawyżonej wysokości. Skutki finansowe tych nieprawidłowości wyniosły 38 586 zł.

W Gminie Skarbimierz stwierdzono, iż w 2006 r. dokonano bezpodstawnych wydatków na rzecz osób fizycznych i jednostek spoza sektora finansów publicznych na łączną kwotę 19 712,73 zł. W ramach wymienionej kwoty sfinansowano zadania, które wykraczają poza katalog zadań własnych Gminy, m.in. dokonano zakupu różnych artykułów w kwocie 3 952,11 zł w związku z uroczystościami 60-lecia OSP, zakupu paczek świątecznych dla dzieci w kwocie 5 856,03 zł, opłacono faktury za wycieczkę do Lwowa w kwocie 520 zł, opłacono zakup strojów dla chórów niedziałających w ramach organizacyjnych Gminy w kwocie 4 666,30 zł. Ponadto sfinansowano nagrody pieniężne w konkursie wieńców i koron dożynkowych na kwotę 3 200 zł.

Poniesione wydatki nie miały podstaw prawnych, wykraczały poza katalog zadań własnych Gminy określony w art. 7 ust. 1 usg.

²³ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 2 sierpnia 2005 r. w sprawie zasad wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w urzędach gmin, starostwach powiatowych i urzędach marszałkowskich (DzU nr 146, poz. 1223 ze zm.).

²⁴ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 lipca 2000 r. w sprawie zasad wynagradzania i wymagań kwalifikacyjnych pracowników samorządowych zatrudnionych w urzędach gmin, starostwach powiatowych i urzędach marszałkowskich (DzU nr 61, poz. 707 ze zm.) oraz z dnia 11 lutego 2003 r. (DzU nr 33, poz. 264 ze zm.) w tej samej sprawie.

Do licznie stwierdzonych nieprawidłowości (w 16 kontrolowanych jednostkach) należało nieprzestrzeganie przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie²⁵ przy udzielaniu dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych. Nieprawidłowości w szczególności dotyczyły sposobu i trybu przeprowadzania konkursu ofert na realizację zadań publicznych, przekazywania środków wybranym w drodze konkursu podmiotom oraz dokonywania rozliczenia udzielanych dotacji.

Z ustaleń kontroli wynika, iż z naruszeniem przepisów prawa udzielono dotacji w kwocie 112 658 zł, natomiast nie rozliczono bądź nieprawidłowo rozliczono dotacje w kwocie 58 519 zł.

Zaznaczyć należy, iż nieprawidłowości dotyczące przekazania dotacji z naruszeniem zasad lub trybu jej udzielania oraz dotyczące ich rozliczania, stosownie do przepisów art. 8 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, stanowią naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W Gminie Zawadzkie kontrola sprawozdań końcowych złożonych przez niżej wymienione podmioty, którym przyznano dotację na realizację powierzonych zadań w zakresie upowszechniania kultury fizycznej i sportu oraz załączonych do sprawozdań zestawień faktur dokumentujących poniesione wydatki wykazała nieprawidłowe rozliczenie dotacji i tak:

- *Stowarzyszeniu Autonomicznej Sekcji Piłki Ręcznej w Zawadzkiem, z przyznanej na 2006 r. dotacji, rozliczono wydatki w łącznej kwocie 3 584,36 zł, poniesione w okresie od 10 stycznia 2006 r. do 31 stycznia 2006 r. Zgodnie z ustaleniami zawartej w dniu 6 lutego 2006 r. umowy na realizację zadania publicznego, termin wykonania zadania ustalony został na okres od dnia podpisania umowy do dnia 27 grudnia 2006 r., tym samym, wymienione wydatki poniesione zostały w okresie, w którym podmiot nie wykonywał jeszcze zadania wspieranego finansowo przyznaną dotacją.*

- *Klubowi Karate „Nidan” w Zawadzkiem, który podpisał w dniu 6 lutego 2006 r. umowę o realizację zadania na okres od dnia podpisania umowy do dnia 27 grudnia 2006 r., rozliczono wydatki w kwocie 871,60 zł poniesione od 9 stycznia do 31 stycznia 2006 r.*

- *Stowarzyszeniu Klub Sportowy „Stal” w Zawadzkiem, poza terminem przewidzianym na realizację zadania, który zgodnie z umową z dnia 9 lutego 2006 r., został ustalony na okres od dnia podpisania umowy do dnia 27 grudnia 2006 r., rozliczono z otrzymanej dotacji wydatki w kwocie 321,22 zł.*

- *Klubowi Tenisa Stołowego „MOKSiR”, rozliczono z dotacji wydatki w kwocie 1 102,00 zł, dokonane przed terminem ustalonym na wykonanie zadania.*

Łącznie kwota rozliczonych wydatków poniesionych przez podmioty przed okresem przewidzianym na realizację zadań wyniosła 5 879,18 zł.

²⁵ Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie (DzU nr 96, poz. 873 ze zm.).

W 9 jednostkach kontrole stwierdziły nieprawidłowe naliczanie odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych bądź jego nieterminowe przekazywanie na wyodrębniony rachunek bankowy. Niedokonanie korekty tego odpisu na koniec roku budżetowego, odpowiednio do faktycznej przeciętnej liczby osób zatrudnionych w jednostce, stosownie regulacji zawartych w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej²⁶, było przyczyną zaniżenia odpisu o 11 977 zł (w 3 jednostkach) oraz zawyżenia o 113 zł (w 2 jednostkach). Nieterminowo przekazywano kwoty odpisu w 5 jednostkach, czym naruszono przepisy art. 6 ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych²⁷, zgodnie z którymi pracodawca zobowiązany jest przekazać na rachunek bankowy funduszu równowartość odpisów naliczonych na dany rok kalendarzowy w terminie do 30 września tego roku, z tym że w terminie do 31 maja danego roku przekazuje co najmniej 75 % wartości odpisów.

W wyniku kontroli w Zakładzie Gospodarki Komunalnej w Łambinowicach stwierdzono zobowiązania wobec ZFŚS na dzień 31 grudnia 2006 r., co wskazywało, iż odpis na fundusz nie został przekazany w ustawowym terminie na wyodrębniony rachunek bankowy funduszu. Ustalono, iż naliczany odpis na 2006 r. wynosił 21 559 zł. Z wyjaśnień udzielonych w tej sprawie przez Dyrektora i Główną Księgową Zakładu wynikało, iż fundusz na 2006 r. nie został przekazany na rachunek bankowy z uwagi na brak środków finansowych na działalność Zakładu, natomiast świadczenia socjalne realizowane były nie przez wyodrębnione konto, lecz bezpośrednio z kasy Zakładu, w miarę jak wpływały środki.

W trakcie kontroli w dniu 22.03.2007 r. zobowiązania wobec ZFŚS zostały rozliczone i przekazane na wyodrębniony rachunek bankowy.

Łącznie, w okresie objętym kontrolą, skutki finansowe dokonanych wydatków z naruszeniem przepisów prawa oraz powodujących uszczuplenie środków budżetowych kontrolowanych jednostek wyniosły 329 736 zł.

Ponadto przeprowadzone kontrole stwierdziły w 7 jednostkach dokonywanie wydatków przekraczających granice kwot określonych w planie finansowym łącznie o kwotę 403 549 zł, co stanowi naruszenie przepisów art. 138 pkt. 3 ufp. Wymienione nieprawidłowości stanowią jednocześnie naruszenie dyscypliny finansów publicznych, stosownie do przepisu art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W Gminie Dobrzeń Wielki stwierdzono, iż plan wydatków Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska w 2006 r. został przekroczony o kwotę 371 131,24 zł. Jak wynika z ustaleń kontroli, plan wydatków Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska w § 4430 – Różne opłaty i składki - zaopatrzenie w gaz, ustalony uchwałą Rady Gminy w wysokości 500 000 zł, został wykonany na

²⁶ Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 14 marca 1994 r. w sprawie sposobu ustalania przeciętnej liczby zatrudnionych w celu naliczania odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (DzU nr 43, poz. 168 ze zm.).

²⁷ Ustawa z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (j.t. DzU z 1996 r. nr 70, poz. 335 ze zm.).

dzień 31.12.2006 r. w kwocie 871 131,24 zł. Wykonanie wydatków stanowiły faktury wystawione przez Górnośląską Spółkę Gazownictwa z tytułu opłat przyłączeniowych do sieci gazowej. Faktury akceptował do zapłaty Skarbnik Gminy i Sekretarz, a Wójt Gminy złożył podpisy na fakturach pod adnotacją, iż wydatek „mieści się w planie finansowym jednostek”.

W wyniku ujawnionych w toku czynności kontrolnych nieprawidłowości dotyczących udzielania i rozliczania dotacji oraz przekroczenia planowanych wydatków, stanowiących jednocześnie naruszenie dyscypliny finansów publicznych, do Rzecznika dyscypliny finansów publicznych skierowano zawiadomienia wskazując 16 osób odpowiedzialnych za naruszenie dyscypliny, w tym 2 burmistrzów, 5 wójtów i 2 dyrektorów jednostek organizacyjnych.

3.2. Wydatki majątkowe

W tej kategorii wydatków mieszczą się wszystkie wydatki inwestycyjne, obejmujące budowę i rozbudowę obiektów komunalnych oraz zakupy środków trwałych, jak również wydatki o charakterze inwestycji kapitałowych (wniesienie kapitału do spółek lub zakup akcji). Do wydatków tego rodzaju należą również dotacje udzielane z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie przedsięwzięć inwestycyjnych.

3.2.1. Planowanie i realizacja wydatków majątkowych

Plan wydatków majątkowych został wykonany przez j.s.t. w granicach od 78,7% w mieście na prawach powiatu do 94,3% w województwie samorządowym. Wydatki majątkowe w poszczególnych szczeblach j.s.t. przedstawiono w poniższej tabeli.

Wydatki majątkowe	2006 r.		2007 r.		Dynamika 4/2 %
	Wykonanie tys. zł	Udział w wydatkach ogółem %	Wykonanie tys. zł	Udział w wydatkach ogółem %	
1	2	3	4	5	6
gminy					
Majątkowe, w tym:	343 821	19,1	313 894	16,8	91,3
inwestycyjne	331 706	18,5	309 573	16,5	93,3
miasto na prawach powiatu					
Majątkowe, w tym:	179 000	34,3	207 134	35,4	115,7
inwestycyjne	179 000	34,3	204 634	35,0	114,3
powiaty					
Majątkowe, w tym:	48 091	9,1	47 019	8,6	97,8
inwestycyjne	48 091	9,1	47 019	8,6	97,8
województwo samorządowe					
Majątkowe, w tym:	136 452	43,8	159 792	46,2	117,1
inwestycyjne	136 452	43,8	159 792	46,2	117,1
razem j.s.t.					
Majątkowe, w tym:	707 364	22,4	727 840	21,7	102,9
inwestycyjne	695 249	22,0	721 019	21,5	103,7

Wydatki majątkowe j.s.t. wszystkich szczebli stanowiły 21,7% ogółu wydatków (w 2006 r. – 22,4%). Najmniej na wydatki majątkowe przeznaczyły powiaty – 8,6% wydatków ogółem, najwięcej województwo samorządowe – 46,2%. W gminach wydatki te wyniosły 16,5% wszystkich wydatków w mieście Opolu 35,0%. W porównaniu do roku 2006 w gminach oraz powiatach nastąpiło zmniejszenie udziału wydatków majątkowych w wydatkach ogółem, odpowiednio o 2,3% i 0,5%, natomiast w mieście na prawach powiatu wydatki majątkowe zwiększyły udział w wydatkach o 1,1%, a w województwie samorządowym o 2,4%. Najwyższy wskaźnik udziału wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem 44,4% osiągnęła gmina Reńska Wieś, a najniższy – 1,8% wystąpił w gminie Pakosławice.

W porównaniu do roku poprzedniego, kwota wydatków majątkowych wzrosła ogółem o 2,9%, przy czym, w gminach wydatki majątkowe zmalały o 8,7%. Podobna sytuacja była w powiatach, w których spadek był jednak mniejszy i wyniósł 2,2%. Wzrost wydatków uzyskały miasto Opole (o 15,7%) i województwo samorządowe (o 17,1%).

Poniższa tabela przedstawia wydatki majątkowe w poszczególnych szczeblach j.s.t. wg działów klasyfikacji budżetowej.

Rodzaj wydatku	Gminy		Miasto na prawach powiatu		Powiaty		Województwo samorządowe		Ogółem jst	
	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)	Wykonanie tys. zł	Udział (%)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Wydatki majątkowe	313 894	100,0	207 134	100,0	47 019	100,0	159 792	100,0	727 840	100,0
Rolnictwo i łowiectwo	14 419	4,6	–	–	1 492	3,2	25 354	15,9	41 266	5,7
Transport i łączność	71 203	22,7	35 550	17,2	16 764	35,7	92 164	57,7	215 681	29,6
Gospodarka mieszkaniowa	21 335	6,8	3 496	1,7	1 298	2,8	–	–	26 129	3,6
Administracja publiczna	7 997	2,5	2 976	1,4	2 656	5,6	7 982	5,0	21 610	3,0
Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa	6 333	2,0	1 110	0,5	2 340	5,0	102	0,1	9 886	1,4
Oświata i wychowanie Edukacyjna opieka wychowawcza	37 302	11,9	8 438	4,1	4 907	10,5	1 499	0,9	52 146	7,2
Ochrona zdrowia	3 838	1,2	290	0,1	11 299	24,0	9 177	5,7	24 604	3,4
Pomoc społeczna Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej	2 347	0,7	550	0,3	6 111	13,0	193	0,1	9 200	1,3
Gospodarka komunalna i ochrona środowiska	101 300	32,3	146 357	70,7	–	–	–	–	247 657	34,0
Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego	16 414	5,2	5 086	2,5	60	0,1	14 875	9,3	36 435	5,0
Kultura fizyczna i sport	18 094	5,8	1 081	0,5	12	0,0	–	–	19 187	2,6
Pozostałe działy	13 312	4,3	2 201	1,0	80	0,1	8 447	5,3	24 039	3,2

„–” występuje w tych działach, gdzie nie wystąpiły wydatki

Jednostki samorządu terytorialnego realizowały wydatki majątkowe niemal w każdym z działów klasyfikacji budżetowej. Najwięcej wydatków majątkowych poniesiono na inwestycje w zakresie gospodarki komunalnej oraz ochrony środowiska – 34,0%. Były to przede wszystkim zadania współfinansowane ze środków unijnych, związane z budową kanalizacji sanitarnej. Wydatki te dominowały w budżecie miasta Opola stanowiąc aż 70,7% wydatków majątkowych oraz w budżetach gmin – 32,3%. Drugim, co do udziału (29,6%), kierunkiem wydatków majątkowych był dział transport i łączność, w którym przeznaczono środki głównie na budowę i modernizację dróg. Dział ten dominował w wydatkach majątkowych województwa samorządowego oraz powiatów, stanowiąc odpowiednio – 57,7% i 35,7%. Wydatki majątkowe na poprawę infrastruktury drogowej miały również znaczny udział w budżetach gmin oraz miasta Opola odpowiednio 22,7% i 17,2%. Kolejnym obszarem dokonywania wydatków majątkowych była oświata i wychowanie oraz edukacyjna opieka wychowawcza - 7,2% wydatków majątkowych ogółem, które wystąpiły głównie w budżetach powiatów (10,5%) oraz gmin (11,9%).

Wydatki majątkowe nie pojawiły się m.in. w dziale rolnictwo i łowiectwo w mieście na prawach powiatu, w dziale gospodarka komunalna i ochrona środowiska w powiatach, a także w działach gospodarka mieszkaniowa, gospodarka komunalna i ochrona środowiska oraz kultura fizyczna i sport w województwie samorządowym. Taka sytuacja związana jest ze specyfiką tych jednostek i realizowanych przez nie zadań.

3.2.2. Wyniki kontroli realizacji zadań inwestycyjnych

Prawidłowość dokonywania wydatków majątkowych zbadano w trakcie przeprowadzonych 21 kontroli kompleksowych. W 2007 r. wydatki ogółem kontrolowanych jednostek wynosiły 400 396 000 zł, a wydatki majątkowe osiągnęły poziom 68 723 000 zł, w tym inwestycyjne 68 353 000 zł. Przeciętny udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem wyniósł nieco ponad 17%. Wśród skontrolowanych gmin najwyższy wskaźnik udziału wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem osiągnęła Gmina Chrzastowice (44,3%), natomiast najniższy - poniżej 2%, odnotowano w Gminie Zawadzkie.

Przeprowadzone kontrole obejmowały swoim zakresem w szczególności wydatki poniesione w związku z realizacją zadań inwestycyjnych, dotyczących budowy bądź modernizacji infrastruktury technicznej i budynków oraz zakupów środków trwałych, takich jak sprzęt komputerowy i samochody. Najczęściej kontrolowane były wydatki na budowy, remonty i modernizacje dróg i ulic, w następnej kolejności wydatki na modernizacje, adaptacje i remonty budynków i pomieszczeń komunalnych oraz budowy sieci wodociągowych i kanalizacyjnych, jak również budowy placów zabaw i podobnych obiektów.

W trakcie przeprowadzonych kontroli badaniem objęto wydatki wybranych losowo 68 zadań inwestycyjnych o łącznej wartości 36 095 201,66 zł, realizowanych w latach 2000-2007,

w zakresie stosowania przepisów ustawy o zamówieniach publicznych przy zawieraniu umów o ich realizację oraz w zakresie prawidłowości sfinansowania tych zadań.

Łącznie w kontrolowanych jednostkach stwierdzono 91 nieprawidłowości w zakresie zadań inwestycyjnych, naruszających obowiązujące przepisy, które można podzielić na 5 następujących grup rodzajowych:

1. Zamówienia publiczne - 45 nieprawidłowości,
2. Rachunkowość - 24 nieprawidłowości,
3. Finanse publiczne - 9 nieprawidłowości,
4. Przepisy wewnętrzne - 9 nieprawidłowości,
5. Pozostałe przepisy - 4 nieprawidłowości.

Jak wynika z powyższego, połowa nieprawidłowości dotyczyła zamówień publicznych. Wśród nich stwierdzono liczne (17) przypadki sporządzania niekompletnych i nieprawidłowych dokumentów, bądź zaniechanie ich sporządzenia lub nieprzekazanie ich do odpowiednich adresatów. Dotyczy to głównie braku niektórych informacji w ogłoszeniach o przetargach i w protokołach z postępowania.

W 4 przypadkach stwierdzono niespełnienie przesłanek do odrzucenia oferty w postępowaniach o udzielenie zamówień publicznych, czego przykłady podano poniżej.

- *Zamawiający, tj. Gmina Głogówek w postępowaniu, którego przedmiotem była budowa szatni sportowej, w którym złożono 6 ofert, nie odrzuciła jednej, chociaż jej treść nie odpowiadała treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Wymogi specyfikacji określały, iż obowiązkową częścią oferty mają być aktualny odpis z właściwego rejestru albo aktualne zaświadczenie o wpisie do ewidencji działalności gospodarczej wystawione nie wcześniej niż 6 miesięcy przed upływem terminu składania ofert oraz aktualne zaświadczenia o niezaleganiu z opłatą podatków i składek na ZUS, wystawione nie wcześniej niż przed 3 miesiącami. Oferent złożył zaświadczenie o wpisie do ewidencji działalności gospodarczej wystawione 1,5 roku wcześniej oraz własne oświadczenie o niezaleganiu z opłatą podatków i składek. W ocenie członków komisji przetargowej nie było konieczności odrzucenia tej oferty, gdyż z powodu wysokiej ceny nie miała ona szans na wygraną przetargu. Jednakże, pomimo wymienionych okoliczności, należało – zgodnie z dyspozycją art. 89 ust. 1 pkt 2 Prawa zamówień publicznych²⁸ odrzucić tę ofertę.*

- *Podczas kontroli Gminy Murów stwierdzono, że w trakcie postępowania o udzielenie zamówienia na budowę oświetlenia ulicznego wpłynęły 2 oferty. Jedną z nich zamawiający odrzucił na podstawie przepisu art. 89 ust. 1 pkt 2 pzp, gdyż nie zawierała wszystkich dokumentów wymaganych w specyfikacji. Druga z ofert uznana przez zamawiającego za prawidłową, również powinna zostać odrzucona, bowiem dane w kosztorysie ofertowym*

²⁸ Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (DzU z 2007 r. nr 223, poz. 1655 j.t. ze zm.) zwana dalej pzp.

załączonym do oferty były niezgodne z przedmiarem robót będącym integralną częścią specyfikacji. Z treści wyjaśnienia złożonego w tej sprawie wynika, iż w toku przedmiotowego postępowania nie dostrzeżono niezgodności oferty ze specyfikacją i dlatego dopuszczono oferenta do udziału w postępowaniu, a następnie udzielono mu zamówienia. Wartość zamówienia ujęta w umowie z wykonawcą wyniosła 30 495,00 zł.

Przykładem poważnego naruszenia przepisów prawa przy udzielaniu zamówień publicznych jest naruszenie przesłanek stosowania poszczególnych trybów. Kontrole wykazały 3 przypadki udzielenia zamówień w trybie z wolnej ręki pomimo niespełnienia warunków do zastosowania tego trybu. Wszystkie one dotyczyły robót dodatkowych a dwa z nich opisano poniżej.

- *W trakcie kontroli kompleksowej ustalono, że Gmina Łambinowice przeprowadziła postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na modernizację budynku Publicznej Szkoły Podstawowej. W trakcie jego realizacji udzielono, na podstawie art. 67 ust. 1 pkt 5 pzp, zamówienia na roboty dodatkowe w trybie z wolnej ręki. Uzasadniając wybrany tryb zamawiający wskazał, iż wartość zamówienia nie przekraczała 20% wartości zamówienia podstawowego oraz, że wykonanie zamówienia podstawowego jest uzależniona od wykonania zamówienia dodatkowego. Wyniki kontroli wskazują jednak, iż roboty objęte zamówieniem dodatkowym mogły, a nawet powinny, być przewidziane na etapie projektowania. Nie można bowiem przyjąć, że niemożliwe do przewidzenia były roboty polegające na skuciu zniszczonych schodów, wykonaniu pochylni dla niepełnosprawnych, wyremontowanie krat w pracowni komputerowej czy wymianie drzwi. Trudno też przyjąć pogląd, że wykonanie podstawowego zamówienia było niemożliwe bez wykonania tych robót. Działania zamawiającego naruszyły przepis art. 67 ust. 1 pkt 5 pzp. Wartość zamówienia dodatkowego wyniosła 51 460,70 zł.*

- *Podobna sytuacja miała miejsce w Gminie Skoroszyce, gdzie udzielono zamówienia na roboty dodatkowe w trybie art. 67 ust. 1 pkt 5 pzp. Jednakże zakres i charakter robót, np. adaptacja budynku socjalno-technicznego, rynny dla zadaszenia, czy wykonanie dróg wewnętrznych, dyskwalifikuje zastosowanie wskazanego trybu, ponieważ konieczność ich wykonania powinna zostać uwzględniona w dokumentacji kosztorysowej, sporządzonej na etapie przygotowania postępowania. Wartość zamówienia dodatkowego wyniosła 284 567,17 zł.*

W zakresie rachunkowości najczęściej (9 razy) ujawniano zaniżenie kosztów inwestycyjnych zaksięgowanych na koncie 080, wynikające głównie z pominięcia kosztów powstałych na etapie projektowania. Łączna wartość zaniżenia kosztów inwestycyjnych wyniosła 59 071 zł. Stwierdzono również jeden przypadek zawyżenia kosztów o kwotę 1 830 zł.

- *Gmina Leśnica zrealizowała m. in. inwestycję pn. Przebudowa i zmiana sposobu użytkowania pomieszczeń budynku po Leśnickim Ośrodku Kultury i Rekreacji na pomieszczenia świetlicy miejskiej o wartości 522 515,90 zł. W wyniku analizy dokumentów źródłowych stwierdzono zaniżenie kosztów inwestycyjnych o kwotę 12 200 zł na skutek nieujęcia w*

ewidencji księgowej konta 080 faktury za sporządzenie projektu budowlanego. Powyższe jest niezgodne z zasadami prowadzenia ewidencji na koncie 080²⁹.

- Podczas kontroli Gminy Chrzastowice ujawniono, że koszty budowy placu zabaw w Dębskiej Kuźni zostały zawyżone o kwotę 1 830 zł, tj. o koszty sporządzenia dokumentacji technicznej placu zabaw w Dańcu.

Siedem razy odnotowano nieterminowe przyjęcie zakończonych inwestycji na stan ewidencyjny środków trwałych.

- Budowa drogi dojazdowej do gruntów rolnych w miejscowości Babice została zrealizowana przez Gminę Baborów w połowie września 2006 r., a zaewidencjonowana na koncie 011 pod koniec grudnia tego roku, czym naruszono przepis art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Przyczyną było nieterminowe sporządzenie przez pracowników merytorycznych dowodu OT.

Większość (5) nieprawidłowości w zakresie ustawy o finansach publicznych dotyczyła nieterminowej zapłaty wykonawcom za zrealizowane roboty. Opóźnienia sięgały do 53 dni, a łączna kwota wynagrodzeń wypłaconych po terminie wyniosła 365 189,81 zł. W żadnym przypadku nie odnotowano zapłaty odsetek za zwłokę.

- W Gminie Baborów, w przypadku obydwu skontrolowanych inwestycji, tj. Budowy drogi dojazdowej do gruntów rolnych oraz Termomodernizacji obiektu szkolnego, stwierdzono nieterminową zapłatę wykonawcom. W pierwszym przypadku opóźnienie sięgnęło 30 dni, natomiast w drugim przypadku wypłata dla wykonawcy została opóźniona o 8 dni, a za nadzór inwestorski o 19 dni. Powyższe stanowi naruszenie przepisu art. 35 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

Pozostałe nieprawidłowości, naruszające przepisy ustawy o finansach publicznych, stwierdzane były w pojedynczych przypadkach. Wśród nich znalazło się nieodprowadzenie przez jednostkę budżetową uzyskanych dochodów do budżetu gminy.

- Podczas kontroli Gminy Łambinowice ustalono, iż w trakcie realizacji zadania inwestycyjnego, polegającego na modernizacji budynku Publicznej Szkoły Podstawowej, uzyskano złom z demontażu instalacji c.o., który został sprzedany do skupu złomu za 1 476 zł. Kwota ta została przeznaczona na bieżące wydatki remontowe szkoły, a tym samym nie została odprowadzona na rachunek dochodów budżetu gminy. Osoba, która podjęła decyzję w tej sprawie wyjaśniła, iż nie wiedziała o istnieniu obowiązku odprowadzenia uzyskanych przez szkołę dochodów do budżetu gminy. Opisana nieprawidłowość stanowi naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

Do grupy nieprawidłowości naruszających przepisy wewnętrzne kontrolowanych jednostek należą wyłącznie przypadki nieprzestrzegania uregulowań instrukcji kontroli i obiegu

²⁹ Załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (DzU nr 142, poz. 1020 ze zm.).

dokumentów w zakresie sporządzania dokumentu OT i PT, będących podstawą przyjęcia zakończonych zadań inwestycyjnych na stan środków trwałych.

Ponadto ujawniono jednostkowe przypadki innych nieprawidłowości, jak np. poświadczenie nieprawdy przez komisję dokonującą odbioru robót, poprzez potwierdzenie wykonania robót rozbiórkowych obiektów powojkowych na terenie Skarbimierza, które w rzeczywistości nie zostały wykonane, czy brak kontrasygnaty skarbnika na umowie dotyczącej budowy studni dla wodociągu gminnego w Chrzastowicach.

W związku ze stwierdzeniem rażących naruszeń prawa noszących znamiona przestępstwa, związanych z dokonywaniem wydatków inwestycyjnych, do prokuratury skierowane zostało jedno zawiadomienie. Dotyczyło one ujawnionego podczas kontroli w Gminie Skarbimierz faktu poświadczenia nieprawdy, w związku z dokonaniem odbioru robót budowlanych (rozbiórka obiektów powojkowych) co wypełniało dyspozycję art. 271 § 1 Kodeksu karnego³⁰, a także posługiwania się nierzetelnym dokumentem, co wypełniało dyspozycję art. 273 Kodeksu karnego. Ponadto przedłożenie nierzetelnych dokumentów Urzędowi Marszałkowskiemu w Opolu, który współfinansował zadanie pn. „Rozbiórka obiektów powojkowych w Skarbimierzu Osiedle” wskazuje według Izby na podejrzenie popełnienia czynu z art. 297 § 1 Kodeksu karnego.

W wyniku ujawnienia nieprawidłowości o charakterze naruszenia dyscypliny finansów publicznych, do Rzecznika finansów publicznych skierowano 3 zawiadomienia zawierające opis 8 czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych, którymi objęto 4 osoby odpowiedzialne za powyższe nieprawidłowości. Wśród nich było 2 wójtów, dyrektor Zespołu Ekonomiczno-Administracyjnego Szkół i dyrektor Publicznej Szkoły Podstawowej.

Wartość zamówień publicznych obarczonych istotnymi nieprawidłowościami skutkującymi naruszeniem dyscypliny finansów publicznych wyniosła łącznie 878 549,92 zł.

3.3. Ocena dokonywania wydatków z punktu widzenia nadzoru

Ocena dokonywania wydatków z punktu widzenia działalności nadzorczej Izby dotyczyła głównie legalności planowania wydatków w uchwałach budżetowych j.s.t., zmieniających budżety, w uchwałach w sprawie wieloletnich programów inwestycyjnych, w sprawie wydatków niewygasających, a także wydatków o charakterze dotacji.

Badając uchwały i zarządzenia organów j.s.t. zmieniające budżety, Kolegium Izby stwierdziło nieprawidłowości w zakresie planowania wydatków skutkujące orzeczeniem nieważności zarządzeń zmieniających budżet w całości lub w części. Nieprawidłowości dotyczyły:

- rozdysponowania przez organ wykonawczy rezerwy ogólnej na wydatki inwestycyjne, co narusza art. 30 ust. 2 pkt 4 usg, a także art. 188 ust. 1 pkt 2 ufp,

³⁰ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (DzU nr 88, poz. 553 ze zm.).

- dokonania przez burmistrza zmiany planów wydatków pomiędzy działami klasyfikacji budżetowej, co narusza art.18 ust. 2 pkt 4 usg w zw. z odpowiednim zapisem uchwały budżetowej,
- utworzenia przez organ wykonawczy powiatu nowego rozdziału nieujętego uprzednio w treści uchwały budżetowej, co stanowi naruszenie art. 32 ust. 2 pkt 4 usg w zw. z uchwałą budżetową,
- zmniejszenia przez zarząd rezerwy ogólnej budżetu, celem uzupełnienia niedoboru środków budżetu związanego ze zmniejszeniem planu dochodów, co narusza art. 188 ust. 1 pkt 1 ufp oraz art. 173 ust. 5 w zw. z art. 188 ust. 1 pkt 2 ufp.

Kolegium w uchwałach i zarządzeniach zmieniających budżet wskazało również naruszenie prawa o charakterze nieistotnym jak:

- dokonanie przez organ wykonawczy zmian w planie wydatków budżetowych, w szczególności mniejszej niż wynikająca zarówno z uchwały budżetowej, jak i z art. 184 ust. 1 pkt 2 ufp, co narusza powyższy przepis,
- nieprawidłowa klasyfikacja budżetowa wydatków, niezgodna z § 1 rozporządzenia MF w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

Kolegium Izby zbadało w trybie nadzoru również 84 odrębne uchwały w sprawie wieloletnich programów inwestycyjnych, stwierdzając w 3 przypadkach naruszenie prawa o charakterze istotnym, skutkujące wszczęciem postępowania w trybie art. 12 ustawy o rio. Stwierdzone nieprawidłowości naruszały art. 166 ust. 1 i 2 ufp i dotyczyły:

- ujmowania w wieloletnim programie inwestycyjnym wydatków przewidzianych do realizacji wyłącznie w bieżącym roku budżetowym,
- wykazania w wieloletnim programie inwestycyjnym zadań wykraczających poza ramy czasowe określone w programie,
- dokonania zmian w wieloletnim programie inwestycyjnym ujmujących w sposób rozbieżny zakres realizacji poszczególnych zadań.

Organy stanowiące j.s.t. na podstawie art. 191 ust. 2 ufp podejmowały uchwały w sprawie ustalenia wykazu wydatków, które nie wygasają wraz z upływem roku budżetowego, określając jednocześnie ostateczny termin dokonania każdego wydatku ujętego w tym wykazie w następnym roku budżetowym. Kolegium Izby w 2007 r. zbadało łącznie 39 uchwał w sprawie wydatków niewygasających, stwierdzając tylko w 1 przypadku naruszenie prawa o charakterze nieistotnym, polegające na podjęciu uchwały na podstawie art. 130 ust. 2, 3 i 4 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, która z dniem 1 stycznia 2006 r. została uchylona na podstawie art. 244 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych.

W 2007 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu zbadało w trybie nadzoru 22 uchwały organów stanowiących j.s.t. w sprawie określenia zakresu i zasad przyznawania dotacji dla

jednostek organizacyjnych j.s.t., 14 uchwał w sprawie zasad przyznawania dotacji dla podmiotów niepublicznych, 61 uchwał w sprawie zasad przyznawania dotacji na remont zabytków oraz 16 uchwał w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym oraz publicznym szkołom a także placówkom oświatowym. W 15 przypadkach Kolegium stwierdziło naruszenia prawa.

Stwierdzone przez Kolegium nieprawidłowości uzasadniały orzeczenie o nieważności uchwał w całości – w 2 przypadkach oraz w części – w 10 przypadkach. Kolegium wskazało następujące nieprawidłowości:

- określanie, iż dotacje dla niepublicznych szkół przysługują na każdego ucznia w wysokości 50% ustalonych w budżecie powiatu wydatków bieżących z wyłączeniem wydatków na remonty i inwestycje, co narusza art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty³¹,
- ustalenie, iż warunkiem otrzymania dotacji jest złożenie wniosku o udzielenie dotacji, przy czym decyduje data wpływu wniosku do starostwa, co narusza art. 90 ust. 3 uso oraz art. 57 § 5 kpa,
- uchwalenie obowiązku rozliczania dotacji poprzez wyodrębnienie środków na poszczególne rodzaje kosztów opłaconych ze środków dotacji oraz innych źródeł, co narusza art. 80 ust. 4 uso,
- uchwalenie prawa kontroli przez gminę wykorzystania dotacji poprzez wgląd do dokumentów źródłowych, co narusza art. 80 ust. 4 uso,
- postanowienie, iż kwota wydatków bieżących ustalona na jednego ucznia jest stała i nie podlega zmianom w trakcie roku budżetowego, co narusza art. 80 ust. 2 i 3 uso,
- postanowienie o wyłączeniu z podstawy obliczenia dotacji dla przedszkoli wydatków na zakup żywności w przedszkolach prowadzonych przez gminę, co narusza art. 80 ust. 2 uso,
- określenie wysokości dotacji dla niepublicznych szkół i placówek oświatowych poprzez określenie tylko jej dolnej granicy, co narusza art. 90 uso,
- określenie wymogu składania przez beneficjentów dotacji oświadczeń o zgodności danych zawartych w sprawozdaniu z rozliczenia dotacji ze stanem faktycznym, pod rygorem odpowiedzialności z art. 233 kk, co narusza art. 81 ust. 1 ustawy o ochronie zabytków³²,
- postanowienie o obowiązku natychmiastowego zwrotu dotacji pobranej w nadmiernej wysokości wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych lub w terminie 7 dni, co narusza art. 145 ust. 1 ufp.

W 2007 r. tylko w jednym przypadku gmina nie zgodziła się z rozstrzygnięciem nadzorczym i skierowała skargę na uchwałę Kolegium do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu.

³¹ Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (j.t. DzU z 2004 r. nr 256, poz. 2572. ze zm.) zwana dalej uso.

³² Ustawa z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (DzU nr 162, poz. 1568 ze zm.).

Rada gminy Olszanka podejmując uchwałę w sprawie określenia szczegółowych zasad udzielania dotacji dla przedszkoli i szkół publicznych niezakładanych i nieprowadzonych przez gminę powołując się na przepisy art. 80 ust. 4 uso uchwaliła m.in.:

- dane, które powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji,
- obowiązek rozliczenia otrzymanej dotacji poprzez wyodrębnienie środków na poszczególne rodzaje kosztów opłaconych ze środków dotacji oraz innych źródeł (§ 5 ust. 1 uchwały),
- prawo kontroli przez gminę wykorzystanej dotacji poprzez wgląd do dokumentów źródłowych dotyczących zarówno dochodów jak i wydatków (§ 5 ust. 3, 5-7 uchwały),
- wejście w życie uchwały z dniem podjęcia.

Kolegium RIO w Opolu orzekło nieważność powyższej uchwały z powodu naruszenia art. 80 ust. 4 uso oraz art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych aktów prawnych³³. W uzasadnieniu rozstrzygnięcia stwierdzono, że zapis § 2 uchwały narusza art. 80 ust. 4 uso poprzez użycie w nim sformułowania „co najmniej” odnoszącego się do zawartości treściowej wniosku o udzielenie dotacji. W ocenie Kolegium zakres danych zawartych we wniosku powinien być jednoznacznie określony i mieć merytoryczny związek z przedmiotem wniosku, którym jest udzielenie dotacji. Organ nadzoru wskazał też na niezgodność postanowień § 2 ust. 3, 6 i 7 uchwały z art. 80 ust. 4 uso ze względu na przewidziany w nich wymóg udostępnienia przez wnioskodawcę danych niezwiązanych z podmiotowym charakterem dotacji.

Jednocześnie uznano, że przepisy § 5 ust. 3 i 5-7 uchwały zostały uchwalone również z przekroczeniem upoważnienia ustawowego, gdyż dają gminie zbyt szerokie uprawnienia kontrolne w sytuacji, gdy jedyną formą kontroli przyznawanych dotacji, z uwagi na ich podmiotowy charakter, może być rozliczenie faktycznej liczby uczniów, na których ją przyznano. Za niezgodne z prawem organ nadzoru uznał również uregulowanie zawarte w § 5 ust. 9 uchwały jako stanowiące w istocie modyfikację art. 145 ust. 1 ufp, co w konsekwencji prowadzi do naruszenia tego przepisu w związku z art. 190 ufp.

Przed wszystkim jednak Kolegium zarzuciło wady w sposobie uregulowania wejścia w życie przedmiotowej uchwały podnosząc, że uchwały podejmowane na podstawie art. 80 ust. 4 uso są aktami prawa miejscowego i jako takie wchodzą w życie w sposób określony w art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych aktów prawnych, czyli co do zasady 14 dni od dnia ogłoszenia w wojewódzkim dzienniku urzędowym; tym samym określony w uchwale termin jej wejścia w życie jako dzień ogłoszenia stanowi istotne naruszenie tego przepisu skutkujące nieważnością uchwały.

Rada gminy Olszanka, kierując skargę do sądu, argumentowała, że w jej ocenie przepis art. 80 ust. 4 uso nie przewiduje konieczności jednoznacznego określenia niezbędnych danych

³³ Ustawa z 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (j.t. DzU z 2007 r. nr 68, poz. 449.).

wskazywanych we wniosku, a jedynie obligatoryjne umieszczenie w nim danych pozwalających na "skalkulowanie" dotacji, to jest określenia liczby uczniów. Rada nie podzieliła również zarzutów Kolegium związanych z koniecznością podania przez wnioskodawcę informacji, jakie rodzaje wydatków pokryje on z otrzymanych środków publicznych, ponieważ będzie to jedynie służyć mieszkańcom gminy w celu uzyskania przez nich pełnego obrazu nakładów na oświatę. Rada argumentowała przy tym, że taki obieg informacji finansowej wpisuje się w jej założenia budżetowe, ma służyć mieszkańcom w celach informacyjnych oraz pozwala na monitorowanie zwiększonych potrzeb finansowych w oświacie na obszarze gminy. Strona skarżąca oponowała również przeciwko uznaniu, że postanowienia § 5 ust. 3, 5, 6 i 7 uchwały naruszają cytowane wyżej przepisy ustawy w ten sposób, że przyznają gminie zbyt szerokie uprawnienia kontrolne w zakresie wykorzystania dotacji, ponieważ - zdaniem skarżącej - kontrola jest elementem rozliczania dotacji podmiotowej, do którego zobowiązują ją przepisy ustawy o finansach publicznych, a zwłaszcza art. 35 ust. 1 stanowiący, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonych w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego. Z kolei art. 106 ust. 2 pkt 2 stwierdza, że dotacja podmiotowa jest wydatkiem podlegającym szczególnym zasadom rozliczania, przeznaczonym na sfinansowanie działalności bieżącej ustawowo wskazanego podmiotu. Zakres i sposób kontroli przyjęty w uchwale pozwoli organowi dotującemu stwierdzić, czy dotacja została pobrana prawidłowo i wykorzystana zgodnie z przeznaczeniem.

Rada nie kwestionowała stanowiska organu nadzoru o wadliwym określeniu momentu wejścia w życie uchwały (§ 8), stąd też wносиła o uchylenie jej w części.

Wojewódzki Sąd Administracyjny po rozpatrzeniu sprawy oddalił skargę, w całości uznając argumentację Kolegium RIO w Opolu.

4. Wynik finansowy budżetów samorządowych

Różnica między dochodami a wydatkami stanowi nadwyżkę budżetową lub deficyt budżetowy. W tabeli przedstawiono wyniki wykonania budżetów przez j.s.t. poszczególnych szczebli, ilość jednostek, które wypracowały nadwyżkę lub deficyt budżetowy oraz relacje osiągniętych wyników do dochodów.

Wyszczególnienie	Nadwyżka		Deficyt		Różnica między budżetami nadwyżkowymi a deficytowymi (2-4)	Stosunek nadwyżki do dochod. j.s.t. nadwyżkowych w %	Stosunek deficytu do dochod. j.s.t. deficytowych w %
	kwota tys. zł	liczba j.s.t.	kwota tys. zł	liczba j.s.t.			
1	2	3	4	5	6	7	8
Ogółem j.s.t., w tym:	87 157	51	134 519	32	- 47 362	5,3	8,2
Gminy w tym:	66 400	44	49 598	26	16 801	5,3	7,8
- miejskie	10 269	1	3 004	1	7 265	6,5	3,8
- miejsko- wiejskie	23 906	21	25 563	11	- 1 657	3,2	6,8
- wiejskie	32 225	22	21 032	14	11 193	9,2	11,4

Miasto na prawach powiatu	-	-	22 542	1	- 22 542	-	4,0
Powiaty	20 757	7	11 436	4	9 322	5,2	7,4
Województwo	-	-	50 942	1	- 50 942	-	17,3

Jednostki samorządu terytorialnego województwa opolskiego zamknęły rok 2007 łącznym deficytem w wysokości 47 362 tys. zł. Wypracowana w 2007 r. przez 44 gminy nadwyżka budżetowa wyniosła 66 400 tys. zł, a deficyt budżetowy, który wystąpił w 26 jednostkach osiągnął kwotę 49 598 tys. zł, co oznaczało zakończenie roku przez gminy z łączną nadwyżką wynoszącą 16 801 tys. zł. Deficyt budżetowy miasta na prawach powiatu wyniósł 22 542 tys. zł, co stanowiło 4,0% ogółu osiągniętych przez Opole dochodów. Województwo samorządowe kończąc rok budżetowy deficytem 50 942 tys. zł, miało najwyższy wskaźnik relacji deficytu do dochodów wynoszący 17,3%. W 7 powiatach wystąpiła nadwyżka budżetowa w łącznej kwocie 20 757 tys. zł, deficyt w pozostałych wyniósł 11 436 tys. zł, co oznaczało uzyskanie przez powiaty łącznej nadwyżki w wysokości 9 322 tys. zł.

W stosunku do roku poprzedniego ilość j.s.t. z deficytowymi budżetami uległa zmniejszeniu o 21 (w tym o 16 gmin i 5 powiatów) a ogólny deficyt j.s.t. był niższy o 134 999 tys. zł, co jest zjawiskiem pozytywnym, które niestety nie ma trwałej tendencji.

4.1. Źródła finansowania deficytu budżetowego

Ustawa o finansach publicznych wymienia w art. 168 ust. 2 źródła pokrycia deficytu jednostek samorządu terytorialnego jako przychody pochodzące ze:

- sprzedaży papierów wartościowych wyemitowanych przez j.s.t.,
- kredytów,
- pożyczek,
- prywatyzacji majątku jednostki samorządu terytorialnego,
- nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego z lat ubiegłych,
- wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu j.s.t., wynikających z rozliczeń kredytów i pożyczek z lat ubiegłych.

Strukturę źródeł pokrycia deficytu budżetowego w roku 2007 w poszczególnych szczeblach j.s.t. prezentuje poniższa tabela.

Wyszczególnienie	Gminy		Miasto na prawach powiatu		Powiaty		Województwo samorządowe		Ogółem jst	
	tys. zł	%	tys. zł	%	tys. zł	%	tys. zł	%	tys. zł	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Przychody ogółem, w tym:	254 091	100,0	113 276	100,0	42 779	100,0	110 654	100,0	520 800	100,0
- kredyty i pożyczki	89 514	35,2	84 997	75,0	7 484	17,5	46 253	41,8	228 248	43,8
- spłata pożyczek udzielonych	51	0,0	-	-	990	2,3	244	0,2	1 285	0,2

- nadwyżka z lat ubiegłych	44 355	17,5	-	-	9 697	22,7	-	-	54 052	10,4
- obligacje j.s.t.	7 000	2,8	-	-	5 760	13,5	46 400	41,9	59 160	11,4
- prywatyzacja majątku	1 290	0,5	-	-	-	-	-	-	1 290	0,2
- wolne środki	111 880	44,0	28 279	25,0	18 848	44,0	17 757	16,1	176 764	34,0

W przychodach jednostek samorządu terytorialnego ogółem dominującą pozycję zajmowały kredyty i pożyczki - 43,8% ich ogólnej kwoty. Wolne środki z udziałem 34,0% były drugim co do wielkości udziału źródłem przychodów j.s.t. Obligacje wyemitowane przez j.s.t. oraz nadwyżka z lat ubiegłych stanowiły odpowiednio 11,4% oraz 10,4% przychodów. Marginalne znaczenie (0,2%) miały przychody z tytułu spłaty pożyczek udzielonych oraz z prywatyzacji majątku j.s.t.

Struktura przychodów na poszczególnych szczeblach j.s.t. była bardzo zróżnicowana. W gminach dominowały przychody z wolnych środków (44,0%) oraz kredytów i pożyczek (35,2%). Mniejsze znaczenie miała natomiast nadwyżka z lat ubiegłych, stanowiąca 17,5% ogółu przychodów gmin. W mieście na prawach powiatu $\frac{3}{4}$ przychodów pochodziło z kredytów i pożyczek a $\frac{1}{4}$ z wolnych środków. Inne źródła przychodów nie wystąpiły. Z kolei w powiatach, podobnie jak w gminach, głównym źródłem przychodów były wolne środki (44,0%), następnie nadwyżka z lat ubiegłych (22,7%), kredyty i pożyczki (17,5%) oraz obligacje (13,5%). W województwie samorządowym bardzo zbliżony udział miały przychody z tytułu obligacji oraz kredytów i pożyczek, odpowiednio 41,9% i 41,8%. Liczącym się (16,1%) źródłem przychodów były również wolne środki.

5. Zobowiązania i należności

Ustawa o finansach publicznych nie definiuje pojęcia zobowiązań, choć wielokrotnie go używa. Definicje można odnaleźć w prawie cywilnym oraz w ustawie o rachunkowości³⁴.

Zobowiązaniem, w prawie cywilnym, nazywamy stosunek prawny, w którym jedna osoba (wierzyciel) może żądać od drugiej (dłużnik) świadczenia, a ta ostatnia powinna to świadczenie spełnić. Natomiast zgodnie z ustawą o rachunkowości, zobowiązania to wynikający z przeszłych zdarzeń obowiązek wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki.

Dynamikę i strukturę łącznych zobowiązań j.s.t. poszczególnych szczebli przedstawia poniższa tabela.

Wyszczególnienie	Stan 2006 r. tys. zł	Stan 2007 r. tys. zł	Dynamika % 3/2	Struktura 2007 r. %
1	2	3	4	5
Ogółem j.s.t. w tym:	490 680	560 020	114,1	100,0
Gminy, w tym:	246 494	255 314	103,6	45,6
- miejskie	33 255	34 959	105,1	6,2
- miejsko- wiejskie	147 050	141 148	96,0	25,2
- wiejskie	66 189	79 207	119,7	14,1

³⁴ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. DzU z 2002 r. nr 76, poz. 694 ze zm).

Miasto na prawach powiatu	72 653	95 409	131,3	17,0
Powiaty	79 100	75 575	95,5	13,5
Województwo samorządowe	92 433	133 722	144,7	23,9

Jednostki samorządu terytorialnego województwa opolskiego zamknęły rok 2007 zadłużeniem w wysokości 560 020 tys. zł i była to kwota wyższa o 14,1% niż w roku poprzednim. Wysoki wzrost zobowiązań wystąpił w województwie samorządowym (o 44,7%) oraz w mieście na prawach powiatu (o 31,3%). Wzrost zobowiązań w wymienionych jednostkach wynikał głównie z realizacji inwestycji, których źródłem finansowania były zaciągnięte kredyty i pożyczki oraz emisja obligacji komunalnych. Zadłużenie gmin wzrosło w 2007 r. o 3,6%, natomiast zadłużenie powiatów zmalało o 4,5%.

W strukturze zadłużenia wszystkich j.s.t. województwa opolskiego największą część stanowiło zadłużenie gmin - 45,6%, następnie województwa samorządowego - 23,9%.

Wielkości zobowiązań j.s.t. poszczególnych szczebli przedstawia tabela poniżej.

Wyszczególnienie	Zadłużenia ogółem (tys. zł)	z tego wobec:		
		sektora finansów publicznych (tys. zł)	banków komercyjnych (tys. zł)	innych podmiotów (tys. zł)
1	2	3	4	5
gminy				
Zobowiązania wg tytułów dłużnych z tego:	255 314	93 017	160 282	2 015
papiery wartościowe	17 000	–	17 000	–
kredyty i pożyczki	236 119	92 834	143 282	3
wymagalne zobowiązania	2 195	183	–	2 012
miasto na prawach powiatu				
Zobowiązania wg tytułów dłużnych z tego:	95 409	52 834	42 575	–
papiery wartościowe	11 800	–	11 800	–
kredyty i pożyczki	83 609	52 834	30 775	–
wymagalne zobowiązania	–	–	–	–
powiaty				
Zobowiązania wg tytułów dłużnych z tego:	75 575	1 358	74 190	27
papiery wartościowe	40 100	–	40 100	–
kredyty i pożyczki	35 448	1 358	34 090	–
wymagalne zobowiązania	27	–	–	27
województwo samorządowe				
Zobowiązania wg tytułów dłużnych z tego:	133 722	35 070	98 652	–
papiery wartościowe	84 900	–	84 900	–
kredyty i pożyczki	48 822	35 070	13 752	–
wymagalne zobowiązania	–	–	–	–
ogółem j.s.t.				
Zobowiązania wg tytułów dłużnych z tego:	560 020	182 279	375 699	2 042
papiery wartościowe	153 800	–	153 800	–
kredyty i pożyczki	403 998	182 096	221 899	3
wymagalne zobowiązania	2 222	183	–	2 039

W jednostkach samorządu terytorialnego województwa opolskiego zadłużenie z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek stanowiło największą kwotę zobowiązań - 403 998 tys. zł, z czego zaciągane w bankach kredyty wyniosły 221 899 tys. zł, a pożyczki 182 096 tys. zł.

Zobowiązania z tytułu wyemitowanych papierów wartościowych wyniosły łącznie 153 800 tys. zł, natomiast zobowiązania wymagalne, w tym głównie wobec podmiotów spoza sektora finansów publicznych, to łącznie 2 222 tys. zł.

Poziom zadłużenia j.s.t. województwa opolskiego w stosunku do dochodów ogółem w 2007 r. oraz ilość jednostek w poszczególnych przedziałach zadłużenia prezentuje poniższa tabela³⁵.

Wyszczególnienie	Ilość jednostek						
	ogółem	poniżej 10%	10%-20%	20%-30%	30%-40%	40%-50%	powyżej 50%
1	2	3	4	5	6	7	8
Ogółem j.s.t. w tym:	83	39	24	9	4	4	3
- gminy	70	33	22	7	3	3	2
- miasto na prawach powiatu	1	-	1	-	-	-	-
- powiaty	11	6	1	2	1	-	1
- województwo samorządowe	1	-	-	-	-	1	-

Najwięcej jednostek osiągnęło poziom zadłużenia poniżej 10% w relacji do ich dochodów. W porównaniu do roku ubiegłego, wzrosła o 8 ilość jednostek, których zadłużenie ukształtowało się na najniższym poziomie, a o 13 zmalała liczba osiągających wskaźnik zadłużenia na poziomie średnim (od 10% do 40%). Najwyższe zadłużenie wystąpiło: w gminie Komprachcice (59,4%), powiecie kluczborskim (57,3%) i gminie Dąbrowa (50,2%).

Po zastosowaniu wyłączeń, o których mowa w art. 170 ust. 3 ufp (tj. po odjęciu ewentualnych zobowiązań z tytułu wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek zaciąganych w związku z umową zawartą z podmiotem dysponującym środkami, o których mowa w art. 5 ust. 3 ufp) wysoki poziom zobowiązań wystąpił w powiecie kluczborskim - 57,3%, Byczynie - 42,1%, województwie samorządowym - 35,1%, powiecie prudnickim - 35,0% i Popielowie - 34,3%.

Analizując zagadnienie zadłużenia j.s.t., należy uwzględnić zadłużenie SPZOZ-ów i instytucji kultury, dla których organem założycielskim lub nadzorującym jest j.s.t. Zgodnie z art. 60 ust. 6 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej³⁶ zobowiązania i należności samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej po jego likwidacji stają się zobowiązaniami i należnościami właściwej jednostki samorządu terytorialnego. Wskaźnik skumulowanego zadłużenia w relacji do dochodów jednostki daje pełniejszy obraz jej sytuacji finansowej.

³⁵ Wskaźnik zadłużenia dla potrzeb opracowania obliczono bez wyłączeń określonych w art. 170 ust. 3 ufp. Niezastosowanie wyłączeń związane jest z koniecznością zachowania ostrożności przy dokonywaniu oceny wielkości wskaźnika. Wylączenie wskaźników „zawyżonych” czyli z pominięciem odliczeń jest bezpieczniejsze, gdyż obrazuje faktyczne zadłużenie danej jednostki. Może się okazać, że w niektórych przypadkach jednostki, z różnych przyczyn, nie dostaną pełnego zwrotu środków z Unii Europejskiej, co spowoduje, że będą musiały sfinansować zadania lub pokryć wydatki z własnych środków.

³⁶ Ustawa z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (j.t. DzU z 2007 r. nr 14, poz. 89 ze zm.).

W 2007 r. dług „pozostałych jednostek sektora finansów publicznych”, których zadłużenie wlicza się do skumulowanego zadłużenia rzutował na zadłużenie powiatów i województwa. Łączne zadłużenie powiatu kluczborskiego składało się w 57,3% z zadłużenia powiatu i w 17,1% z zadłużenia SPZOZ. Skumulowany wskaźnik zadłużenia w relacji do dochodów dla powiatu kluczborskiego wyniósł 74,4%. Choć odnotowano spadek zadłużenia SPZOZ w odniesieniu do 2006 r. (o 4,8 punktu procentowego) to wzrosło zadłużenie powiatu (o 2,5 punktu procentowego), co wynikało z zaciągnięcia w 2007 r. kredytu w wysokości 1 300 tys. zł na sfinansowanie wydatków nieznajdujących pokrycia w planowanych dochodach budżetu. Poza powiatem kluczborskim dług generowany przez SPZOZ miał wpływ na omawiany wskaźnik również w powiecie głubczyckim (39,1%) oraz krapkowickim (28,7%). W gminach zadłużenie „pozostałych” jednostek sektora finansów publicznych nie było znaczące, a w województwie samorządowym wyniosło 4,8%.

5.1. Zobowiązania wymagalne

Przez zobowiązania wymagalne należy rozumieć wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin zapłaty minął przed upływem danego okresu sprawozdawczego, a nie są one przedawnione ani umorzone³⁷. Do zobowiązań wymagalnych zgodnie z art. 11 ufp zalicza się zobowiązania:

- wynikające z odrębnych ustaw oraz prawomocnych orzeczeń sądów lub ostatecznych decyzji administracyjnych,
- uznane za bezsporne przez właściwą jednostkę sektora finansów publicznych, będącą dłużnikiem.

Pozytywnym zjawiskiem było zmniejszenie o 37,9%, w porównaniu do roku ubiegłego, zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego z tytułu zobowiązań wymagalnych, które wyniosło 2 222 tys. zł, co świadczy o poprawie ich płynności finansowej. Na kwotę zobowiązań wymagalnych złożyły się prawie w całości zobowiązania gmin – 2 195 tys. zł, które dotyczyły głównie podmiotów spoza sektora finansów publicznych. Powiaty posiadały wyłącznie zobowiązania wymagalne wobec jednostek niezaliczanych do sektora finansów publicznych w kwocie 27 tys. zł. Zobowiązania wymagalne nie wystąpiły w Opolu i w województwie samorządowym.

5.2. Kredyty i pożyczki

Jednostki samorządu terytorialnego mogą zaciągać kredyty i pożyczki oraz emitować papiery wartościowe na:

- pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu j.s.t.,

³⁷ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (DzU nr 115, poz. 781 ze zm.).

- finansowanie planowanego deficytu budżetu j.s.t.,
- spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych oraz zaciągniętych pożyczek i kredytów.

Zaciągnięte kredyty i pożyczki oraz wyemitowane papiery wartościowe na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu podlegają spłacie lub wykupowi w tym samym roku, w którym zostały zaciągnięte lub wyemitowane.

Zobowiązania j.s.t. województwa opolskiego z tytułu kredytów i pożyczek wyniosły 403 998 tys. zł i były wyższe od zadłużenia z roku poprzedniego o 4,3%. W gminach i mieście na prawach powiatu nastąpił wzrost tych zobowiązań odpowiednio o 2,3% i 37,4%. W powiatach i województwie samorządowym w odniesieniu do 2006 r. zadłużenie z tytułu zaciągniętych kredytów obniżyło się odpowiednio o 9 293 tys. zł i 2 111 tys. zł.

Zadłużenie z tytułu kredytów i pożyczek, o których mowa wyżej, może być długoterminowe³⁸ i krótkoterminowe. Kredyty i pożyczki długoterminowe zaciągnięte przez j.s.t. województwa opolskiego wyniosły 341 773 tys. zł, a krótkoterminowe - 62 225 tys. zł.

Jednostki wszystkich szczebli samorządu zaciągały kredyty głównie w bankach komercyjnych na rynku krajowym, część środków pochodziła z pożyczek uzyskanych w Wojewódzkim Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej. Żadna z jednostek nie zaciągnęła zobowiązań pieniężnych wobec wierzycieli zagranicznych.

5.3. Wyniki kontroli w zakresie zaciągania zobowiązań

Zagadnienia związane z zaciąganiem zobowiązań zbadano w trakcie przeprowadzonych 21 kontroli kompleksowych gospodarki finansowej gmin. W analizowanym okresie zobowiązania jednostek objętych kontrolą wyniosły 68 961 tys. zł, z czego kredyty i pożyczki stanowiły kwotę 61 176 tys. zł.

W trakcie kontroli badaniem objęto m.in. terminowość regulowania zobowiązań pieniężnych wynikających z zawartych umów dotyczących realizacji zadań bieżących i długoterminowych, terminowość odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne i fundusz pracy oraz terminowość spłaty zaciągniętych kredytów, pożyczek, udzielonych poręczeń i gwarancji. Ponadto badaniem objęto zagadnienia dotyczące przestrzegania zakresu upoważnienia przy zaciąganiu zobowiązań oraz obejmujące ogólne zadłużenie jednostek.

W wyniku kontroli stwierdzono, iż w 15 kontrolowanych jednostkach (w 11 gminach i 4 jednostkach organizacyjnych) dopuszczono się zwłoki w regulowaniu płatności wynikających z zawartych umów, czym naruszono przepis art. 35 ust. 3 pkt 3 ufp. Zgodnie z treścią wymienionego przepisu, wydatki powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Łączna wartość nieterminowo

³⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej; przez pojęcie „zadłużenie długoterminowe” rozumie się zadłużenie, którego pierwotny termin spłaty, czy też wykupu jest dłuższy niż rok.

uregulowanych zobowiązań w tych jednostkach wyniosła 685 938 zł. W 2 kontrolowanych jednostkach wymienione nieprawidłowości skutkowały zapłatą karnych odsetek w wysokości 31 450 zł. Stosownie do przepisów art. 16 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych niewykonanie zobowiązań, których skutkiem jest zapłata karnych odsetek, stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

- *W trakcie kontroli w Gminie Paczków stwierdzono szereg przypadków nieterminowego regulowania płatności wobec kontrahentów z tytułu dokonanych zakupów materiałów budowlanych oraz wykonanych prac remontowych, mających przyczynę w nieprawidłowo zorganizowanej kontroli wewnętrznej. Opóźnienie w płatnościach wynosiło od kilku do kilkudziesięciu dni. Łączna wartość nieterminowo uregulowanych zobowiązań wyniosła 106 628 zł. Z wyjaśnień złożonych w tej sprawie przez Burmistrza Gminy wynikało, iż zwłoka w regulowaniu zobowiązań spowodowana była kontrolą merytoryczną złożonych dokumentów (faktur).*

- *Kontrola w Gminie Prószków wykazała niewykonanie zobowiązania Gminy wynikającego z umowy wobec Agencji Nieruchomości Rolnych w wysokości 104 781 zł, skutkiem czego była zapłata karnych odsetek w wysokości 21 850 zł oraz opłat sądowych w wysokości 11 540 zł.*

W dniu 11.08.1999 r. Agencja zawarła z Gminą, w formie aktu notarialnego, umowę o nieodpłatnym przekazaniu Gminie na własność nieruchomości wchodzących w skład zasobu własności rolnej Skarbu Państwa, położonych w Prószkowie z przeznaczeniem na inwestycje infrastrukturalne – cele oświatowe i rekreacyjno – sportowe. W § 4 umowy strony ustaliły, iż w przypadku przeznaczenia przez Gminę nabytej nieruchomości na inne cele niż określone w umowie, Agencji będzie przysługiwał zwrot równowartości pieniężnej ustalonej zgodnie z art. 30 ustawy o gospodarowaniu nieruchomościami rolnymi Skarbu Państwa.

Gmina Prószków po nabyciu własności wymienionej nieruchomości dokonała jej podziału, a następnie w dniu 30 maja 2000 r. dokonała sprzedaży jednej z części nieruchomości, za cenę 101 000 zł oraz drugiej w dniu 22 czerwca 2005 r. za cenę 3 780,73 zł.

Agencja po przeprowadzonej kontroli realizacji umowy zwróciła się w dniu 30.08.2005 r. pismem do Burmistrza Prószkowa o zwrot uzyskanych ze sprzedaży kwot, stosownie do ustaleń § 4 zawartej umowy. W odpowiedzi Gmina w piśmie z dnia 23.09.2005 r. wniosła o odstąpienie od żądania zwrotu wymienionych środków, gdyż jej zdaniem nie doszło do naruszenia warunków umowy, oświadczając jednocześnie, iż żądanie Agencji jest sprzeczne z zasadami współżycia społecznego.

W związku z odmową zapłaty, Agencja dochodziła swoich wierzytelności na drodze sądowej. W postępowaniu upominawczym Gmina zaskarżyła nakaz zapłaty i wniosła o oddalenie powództwa, zaskarżyła następnie wyrok Sądu Okręgowego w Opolu z dnia 12.04.2007 r., wnosząc do Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu o zmianę wyroku i oddalenie powództwa. Po

oddaleniu w dniu 22.06.2007 r. apelacji, Gmina dokonała ostatecznie w dniu 12.07.2007 r. zapłaty na rzecz Agencji kwoty 135 469,99 zł, z czego 104 781 zł w należności głównej, 21 849,99 zł karnych odsetek, 8 840 zł kosztów postępowania procesowego oraz 2 700 zł kosztów postępowania apelacyjnego.

Zaznaczyć należy, iż po wydaniu wyroku przez Sąd Apelacyjny, zapłaty dokonano również ze zwłoką, co dodatkowo skutkowało zapłatą karnych odsetek w wysokości 660 zł.

Kontrola terminowości opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne i fundusz pracy wykazała, iż w jednej z kontrolowanych samorządowych jednostek organizacyjnych składki na ubezpieczenia społeczne odprowadzono z opóźnieniem od kilku do kilkudziesięciu dni, co stanowi naruszenie art. 47 ust.1 pkt 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych³⁹. Wymieniona nieprawidłowość stosownie do przepisu art. 14 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Na skutek wymienionej nieprawidłowości jednostka zapłaciła karne odsetki w wysokości 1 022,50 zł.

W 8 jednostkach (w 7 gminach i w jednej podległej jednostce organizacyjnej gminy) kontrole wykazały przekroczenie zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań, czym naruszono przepis art. 36 ust. 1 upf, zgodnie z którym, jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia, składki na ubezpieczenia społeczne i inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich.

Stosownie do przepisu art. 15 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, przekroczenie zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Jak wykazały kontrole łącznie w wymienionych jednostkach przekroczonego zakresu upoważnienia o kwotę 519 966 zł.

W trakcie kontroli w Gminie Radłów stwierdzono liczne przypadki zaciągania zobowiązań przekraczających granice kwot wydatków określanych w planie finansowym. Zwiększenie planu wydatków dokonywano co kilka miesięcy w celu zlikwidowania przekroczenia zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań, a następnie zaciągano kolejne zobowiązania przekraczające kwoty ustalone w planie. W rozdz. 80113 – dowożenie uczniów do szkół w § 4700 – zakup usług pozostałych, na plan 140 000 zł wykonanie na dzień 2.01.2006 r. wynosiło 147 170 zł. Pomimo przekroczenia planu wydatków, do dnia 23.06.2006 r. zlecono dodatkowe usługi związane z dowozem uczniów na łączną kwotę 16 960 zł. W rozdz. 70005 – gospodarka gruntami i nieruchomościami w § 4270 – zakup usług mieszkaniowych, na plan 45 000 zł na dzień 3.07.2006 r. wykonanie wynosiło 44 987 zł. Do końca lipca 2007 r. zlecono remonty obiektów komunalnych na kwotę 4 211 zł. Po zwiększeniu planu wydatków do kwoty

³⁹ Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (DzU nr 137, poz. 887 ze zm.).

49 000 zł, zaciągano w dalszym ciągu kolejne zobowiązania przekraczające kwoty planowanych wydatków o 9 191 zł. W dniu 29.09.2006 r. dokonano zwiększenia planu wydatków do kwoty 50 000 zł (wykonanie wynosiło 58 191 zł). Do dnia 20.10.2006 r., w wyniku zaciągania kolejnych zobowiązań, przekroczono zakres upoważnienia o 13 607 zł. Łącznie przekroczono zakres upoważnienia do zaciągania zobowiązań w wymienionych podziałkach klasyfikacji budżetowej o 30 567 zł.

Z wyjaśnienia, które w tej sprawie udzielił Wójt Gminy wynikało, iż zakres upoważnienia do zaciągania zobowiązań był przekraczany z uwagi na niedofinansowanie budżetu. Konsultując wydatki na komisjach Rady Gminy, jak również na sesjach, był informowany, iż wszelkie braki w danym rozdziale i paragrafie będą dofinansowane w trakcie roku, w zależności od wykonania budżetu.

W wyniku kontroli zagadnień dotyczących ogólnego zadłużenia jednostek, w tym przestrzegania limitów, o których mowa w art. 169 i 170 ufp nie stwierdzono nieprawidłowości.

W związku z ujawnionymi w trakcie kontroli przypadkami przekroczenia zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań, do Rzecznika finansów publicznych skierowano zawiadomienia wskazując 9 osób odpowiedzialnych za naruszenie dyscypliny, w tym 2 wójtów, 2 burmistrzów, 2 dyrektorów podległych jednostek organizacyjnych.

5.4. Wyniki działalności nadzorczej i opiniodawczej w zakresie zaciągania zobowiązań

Regionalne izby obrachunkowe w ramach sprawowanego nadzoru badają uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy j.s.t. w sprawach zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego. W 2007 r. Kolegium zbadało 220 takich uchwał, a więc o 61 mniej niż w roku ubiegłym. Największy spadek ilości podejmowanych przez samorzady tego rodzaju aktów nastąpił w zakresie uchwał dotyczących zobowiązań długoterminowych, gdyż w 2007 r. podjęto ich aż 39 mniej, w porównaniu z rokiem poprzednim. Należy również wskazać na pogorszenie legalności podejmowanych uchwał w sprawie zobowiązań, gdyż wskaźnik stwierdzonych przez Kolegium naruszeń prawa zwiększył się z 1,1% w 2006 roku do 3,1% w analizowanym okresie.

Wyniki badania nadzorczego przedmiotowych uchwał przedstawia poniższa tabela.

Temat	Nie stwierdzono naruszenia prawa	Nieistotne naruszenie prawa	Istotne naruszenie prawa	Nieważność w części	Nieważność w całości	Inne rozstrzygnięcia ¹⁾	Razem
Emitowanie obligacji	6	-	-	-	-	-	6
Udzielanie poręczeń majątkowych	11	-	-	-	2	-	13
Weksel <i>in blanco</i> – zabezpieczenie kredytu i środków	27	-	-	-	-	-	27

Zaciąganie zobowiązań długoterminowych	149	2	-	-	-	-	151
Zaciąganie zobowiązań krótkoterminowych	12	-	-	-	-	1	13
Upoważnienie organu wykonawczego do zaciągania zobowiązań wykraczających poza rok budżetowy	6	1	-	-	1	-	8
Określenie sumy, do której wójt może zaciągnąć zobowiązanie	2	-	-	-	-	-	2
Razem	213	3	-	-	3	1	220

^{*)}dotyczy uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa bez stwierdzenia nieważności dotyczących minionego roku budżetowego

Stwierdzone przez Kolegium nieprawidłowości, stanowiące podstawę do orzeczenia o nieważności uchwał w sprawie zaciągania zobowiązań dotyczyły:

- podjęcia przez radę uchwały w sprawie upoważnienia wójta do zaciągania zobowiązań wykraczających poza rok budżetowy na realizację zadań, które nie zostały ujęte w wykazie stanowiącym załącznik do uchwały budżetowej, stosownie do art. 166 ust.1 ufp, co narusza art. 165 ust. 3 ufp,
- udzielenia przez radę poręczenia, w sytuacji gdy kwota udzielonego poręczenia nie znajduje umocowania w treści uchwały budżetowej, a jedyna regulacja dotycząca poręczenia związana jest ze sferą kompetencji organu wykonawczego, co narusza art. 86 ust. 1 ufp w związku z zapisem uchwały budżetowej - 2 przypadki.

Ponadto Kolegium Izby w 3 przypadkach wskazało nieistotne naruszenie prawa z powodu postanowienia w zapisach uchwał o opublikowaniu uchwały w Dzienniku Urzędowym, co narusza art. 13 pkt 10 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych.

Działalność opiniodawcza w zakresie zaciągania zobowiązań przez j.s.t jest realizowana przez składy orzekające RIO. Na wniosek organu wykonawczego j.s.t. składy orzekające wydają opinie o możliwości spłaty pożyczki, kredytu lub wykupu papierów wartościowych.

W 2007 r. wydano 90 opinii. Szczegółowe zestawienie przedstawiono w poniższej tabeli:

Rodzaj opinii	Pożyczka	Kredyt	Obligacje	Razem
pozytywne	18	65	2	85
z uwagami	1	4	-	5
z zastrzeżeniami	-	-	-	-
negatywne	-	-	-	-
Razem	19	69	2	90

Jak wynika z zestawionych w tabeli danych, w efekcie przeprowadzonych czynności sprawdzających, nie stwierdzono stanów faktycznych, które stanowiłyby przesłankę do wydania

opinii negatywnej. Składy orzekające wydały 83 opinie pozytywne w sprawie możliwości spłaty pożyczek i kredytów i 5 opinii z uwagami. Jednostki samorządu terytorialnego zaciągały w większości kredyty długoterminowe, przeznaczone na sfinansowanie zadań inwestycyjnych, bądź sfinansowanie planowanego deficytu budżetowego. W kilku przypadkach zaciągano kredyt krótkoterminowy na finansowanie przejściowego deficytu. Pożyczki zaciągane w Wojewódzkim Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej miały zostać przeznaczone m.in. na termomodernizację budynków, budowę oraz modernizację oczyszczalni ścieków. Kredyty zaciągane w bankach komercyjnych miały sfinansować zakup środków transportu, wydatki inwestycyjne związane z kształtowaniem centrum wsi oraz inne wydatki ujęte w budżecie gminy na 2007 r.

Składy orzekające wydając opinie „z uwagami” wskazywały, iż:

- na podstawie prognozowanej wielkości nadwyżki operacyjnej, relacje wskaźnika pokrycia wydatków bieżących dochodami bieżącymi wynosiły poniżej 100%. Powyższe świadczyło, iż gmina (powiat) nie posiada możliwości sfinansowania bieżących wydatków bieżącymi dochodami,
- z treści wniosku Burmistrza o wydanie opinii o możliwości spłaty kredytu nie wynikało, jaką kwotę kredytu zamierza zaciągnąć gmina, natomiast materiały dołączone do wniosku wskazywały na wielkość kredytu w kwocie przewyższającej wielkość przychodów z tytułu kredytów i pożyczek zaplanowanych w budżecie gminy na 2007 rok,
- z przedłożonego zestawienia nadwyżek operacyjnych za lata 2005-2008 wynikał w każdym roku niedobór dochodów bieżących na finansowanie wydatków bieżących, przy czym, stan posiadanych środków finansowych w postaci lokat długoterminowych gminy wskazywał na realne możliwości finansowania wydatków bieżących gminy, w tym spłat odsetek.

Wnioski o wydanie opinii w sprawie możliwości wykupu obligacji, które złożyły województwo samorządowe oraz gmina Brzeg zostały zaopiniowane pozytywnie. Środki planowano pozyskać na sfinansowanie wydatków majątkowych m.in. na budowę, modernizację i remonty dróg, inwestycje w zakresie kultury i sztuki, oświaty, turystyki oraz ochrony zdrowia.

Od wydanych opinii składów orzekających służy odwołanie do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w terminie 14 dni od dnia doręczenia uchwały. Z możliwości odwołania od opinii skorzystało miasto Opole. W odwołaniu wnioskowano o zmianę treści uzasadnienia opinii, która stanowiła, iż „w latach 2007-2011 miasto nie jest w stanie pokryć bieżących wydatków z bieżących wpływów”, co wynikało ze wskaźnika pokrycia bieżących wydatków bieżącymi dochodami oscylującego w granicach 93,01% do 99,85%, a zdaniem Odwołującego zakwalifikowanie paragrafów klasyfikacji budżetowej 047 oraz 048 do kategorii dochodów majątkowych w załączniku do wniosku kredytowego „nadwyżka operacyjna” jest niezgodne z art. 165a ust. 3 i 4 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych. Kolegium postanowiło uwzględnić złożone odwołania Prezydenta Miasta Opole. Uznało natomiast, że zarzut

naruszenia przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu dyspozycji art. 165a ufp nie znajduje uzasadnienia w aktualnym stanie prawnym. Powołany przepis, zgodnie z art. 25 ust. 3 ustawy z dnia 8 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, stosuje się po raz pierwszy do opracowania uchwały budżetowej na rok 2008. Na podstawie delegacji zawartej w treści dyspozycji art. 25 ust. 4 cyt. ustawy organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego mógł postanowić o zastosowaniu przepisów art. 165a i 184 ust. 1 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do opracowania uchwały budżetowej na rok 2007, niemniej Rada Miasta uchwalając budżet na 2007 rok nie skorzystała z przedmiotowego uprawnienia.

5.5. Należności

Należności to zagwarantowane umową i obowiązującymi przepisami prawnymi uprawnienia jednostki do pobrania od kontrahenta ustalonej kwoty środków pieniężnych w czasie wyznaczonym umową, za wykonane przez jednostkę na rzecz kontrahenta dostawy, usługi lub inne świadczenia⁴⁰. W stosunku do należności, przepisy Kodeksu cywilnego posługują się natomiast pojęciem należnego bądź nienależnego świadczenia.

Dynamikę i strukturę należności poszczególnych szczebli j.s.t. prezentuje poniższa tabela.

Wyszczególnienie	Stan na 2006 r. tys. zł	Stan na 2007 r. tys. zł	Dynamika % 3/2	Struktura 2007 r. %
1	2	3	4	5
Ogółem j.s.t. w tym:	233 149	235 379	101,0	100,0
Gminy w tym:	164 157	164 934	100,5	70,0
- miejskie	38 316	32 054	83,7	13,6
- miejsko- wiejskie	98 962	102 842	103,9	43,6
- wiejskie	26 876	30 038	111,8	12,8
Miasto na prawach powiatu	53 774	59 215	110,1	25,2
Powiaty	9 164	8 867	96,8	3,8
Województwo samorządowe	6 054	2 363	39,0	1,0

Należności ogółem wszystkich j.s.t., w stosunku do roku 2006, wzrosły jedynie o 1,0%. Największy wzrost należności (o 11,8%) nastąpił w gminach wiejskich oraz mieście na prawach powiatu - o 10,1%. W 2007 roku zanotowano spadek należności w województwie samorządowym o 61%, gminach miejskich o 16,3% oraz powiatach o 3,2%. W strukturze należności ogółem j.s.t. dominowały należności gminne stanowiąc 70,0% ich łącznej kwoty.

Należności jednostek samorządu terytorialnego poszczególnych stopni przedstawia tabela.

⁴⁰ M. Klimas, Encyklopedia rachunkowości, Poltext, Warszawa 1998 r.

(w tys. zł)

Wyszczególnienie	Ogółem	w tym od :	
		sektora finansów publicznych	innych podmiotów
1	2	3	4
gminy			
Należności, w tym:	164 934	3 485	161 449
Kredyty i pożyczki	4 430	3 259	1 171
Wymagalne należności	160 504	225	160 279
miasto na prawach powiatu			
Należności, w tym:	59 215	561	58 654
Kredyty i pożyczki	556	556	–
Wymagalne należności	58 659	6	58 654
powiaty			
Należności, w tym:	8 867	6 284	2 583
Kredyty i pożyczki	6 170	6 170	–
Wymagalne należności	2 696	114	2 583
województwo			
Należności, w tym:	2 363	563	1 800
Kredyty i pożyczki	406	–	406
Wymagalne należności	1 957	563	1 394
ogółem j.s.t.			
Należności, w tym:	235 379	10 893	224 486
Kredyty i pożyczki	11 562	9 985	1 577
Wymagalne należności	223 817	908	222 909

„–” występuje jeśli brak danych

Na ogólną wielkość należności składały się w 95,1% należności wymagalne, pozostałe 4,9% stanowiły należności z tytułu pożyczek.

Największe kwoty należności posiadały gminy – 164 157 tys. zł i były to głównie należności wymagalne – 160 504 tys. zł, które powstały z niewyegzekwowanych podatków. Inna sytuacja miała miejsce w powiatach, gdzie w ogólnej kwocie należności – 8 867 tys. zł dominowały należności (głównie od SP ZOZ) z tytułu udzielonych pożyczek – 6 170 tys. zł. Najniższa kwota należności wystąpiła w województwie samorządowym – 2 363 tys. zł, w tym należności wymagalne – 1 957 tys. zł.

6. Związki komunalne

Jednostki samorządu terytorialnego mogą tworzyć związki komunalne (międzygminne) w celu wspólnego wykonywania zadań publicznych. Działalność związków komunalnych regulują przepisy zawarte w ustawie o samorządzie gminnym oraz ustawie o samorządzie powiatowym.

Uchwały o utworzeniu związków podejmują rady zainteresowanych j.s.t. Utworzenie związku komunalnego wymaga przyjęcia jego statutu przez rady zaangażowanych gmin bezwzględną większością głosów ustawowego składu rady. Związki komunalne posiadają osobowość prawną.

Organem stanowiącym i kontrolnym związku jest zgromadzenie związku, do którego stosuje się przepisy dotyczące rad gmin, natomiast organem wykonawczym związku jest zarząd.

Związki komunalne prowadzą gospodarkę finansową na zasadach i w oparciu o te same przepisy prawa, które dotyczą jednostek samorządu terytorialnego. Podstawą gospodarki finansowej związku jest plan finansowy uchwalony przez zgromadzenie związku. Związki są zobowiązane do opracowywania projektu budżetu, uchwalania budżetu oraz sporządzania sprawozdań ze swojej działalności.

W rejestrze prowadzonym przez Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji figuruje na terenie województwa opolskiego 13 związków komunalnych. Tylko 8 z nich uchwaliło budżety i sporządzało sprawozdania w 2007 r. Do funkcjonujących związków należą: Związek Gmin Śląska Opolskiego, Związek Gmin Prokado, Związek Międzygminny Trias Opolski, Związek Gmin Aqua Silesia, Związek Miast i Gmin Źródła Rzeki Proсны, Komunalny Związek Wodno - Ściekowy, Związek Gmin Dolna Mała Panew, Związek Gmin Dorzecza Rzeki Troi. Zadania statutowe funkcjonujących związków obejmują głównie przedsięwzięcia związane z zaopatrzeniem w wodę i usuwaniem ścieków.

Wykonanie budżetów przez związki obrazuje poniższa tabela.

(w tys. zł)

Lp	Wyszczególnienie	Dochody		Wydatki		Wynik finansowy		Przychody		Rozchody	
		plan	wykonanie	plan	wykonanie	plan	wykonanie	plan	wykonanie	plan	wykonanie
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Związek Gmin Prokado	1 063	1 129	1 800	653	- 737	476	737	737	-	-
2	Związek Wodno-Ściekowy Ligota Dolna	1 710	1 671	1 771	1 516	- 60	154	60	61	-	-
3	Związek Gmin Trias Opolski	164	165	209	179	- 45	- 14	45	67	-	-
4	Związek Gmin Dorzecza Rzeki Troi	10	10	10	10	-	0	-	-	-	-
5	Związek Gmin Śląska Opolskiego	422	393	427	398	- 6	- 5	6	6	-	-
6	Związek Miast i Gmin Źródła Rzeki Proсны	15	15	19	18	- 4	- 3	104	109	100	100
7	Związek Gmin Aqua Silesia	549	567	675	349	- 126	217	126	126	-	-
8	Związek Gmin Dolna Mała Panew	200	209	219	159	- 19	50	19	19	-	-
Razem		4 132	4 158	5 130	3 282	- 998	877	1 098	1 125	100	100

„-” brak danych

Dochody związków komunalnych w 2007 r. wyniosły 4 132 tys. zł i wzrosły o 1,2% (100,6% planu). Dochodami związków były przede wszystkim wpływy z usług, wpływy uzyskane z wpłat składek gmin - członków związków, środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz wpłaty gmin na dofinansowanie zadań inwestycyjnych realizowanych przez związki, a także odsetki.

Wydatki związków komunalnych w 2007 r. wyniosły 3 282 tys. zł i stanowiły 64,0% uchwalonego planu. W stosunku do roku ubiegłego uległy one zmniejszeniu o 1,9%. Podobnie

jak w jednostkach samorządu terytorialnego, w wydatkach związków komunalnych dominujący udział miały wydatki bieżące, które stanowiły 99,3% ogółu wydatków. Wykonanie planu wydatków bieżących wyniosło 3 260 tys. zł. W strukturze wydatków bieżących dominowały (52,9%) pozostałe wydatki bieżące. Wynagrodzenia wraz z pochodnymi, które stanowiły 47,1% były drugą, co do wielkości, grupą wydatków bieżących.

Wydatki majątkowe, wykonane jedynie w 1,7%, wyniosły 22 tys. zł i stanowiły w strukturze wydatków ogółem 0,7%. Wydatki majątkowe realizowały 2 związki (Związek Gmin Aqua Silesia, Związek Gmin Prokado). Przedsięwzięcia inwestycyjne obejmowały między innymi: opracowanie projektów wraz z przedmiarem oraz specyfikacją techniczną na budowę sieci wodociągowej tranzytowej, likwidację studni na stacji uzdatniania wody oraz zakup osuszacza powietrza na stacji uzdatniania wody.

Związki komunalne zamknęły analizowany rok łączną nadwyżką budżetową w wysokości 877 tys. zł. Trzy związki osiągnęły deficyt w wysokości 22 tys. zł, natomiast pozostałe związki uzyskały nadwyżkę budżetową w kwocie 899 tys. zł.

Plan przychodów związków komunalnych wynosił 1 098 tys. zł. Zrealizowane w kwocie 1 125 tys. zł przychody pochodziły głównie z nadwyżek budżetowych z lat ubiegłych - 1 120 tys. zł oraz spłaty pożyczki udzielonej przez związek w kwocie 5 tys. zł.

Jeden związek zaplanował rozchody (udzielenie pożyczki) w wysokości 100 tys. zł, które zostały zrealizowane w całości.

W 2007 r. roku cztery związki posiadały należności ogółem w wysokości 130 tys. zł, które dotyczyły przede wszystkim udzielonej pożyczki przez związek i należności wymagalnych. Związki nie posiadały na koniec 2007 roku żadnych zobowiązań.

7. Ocena realizacji budżetów jednostek samorządu terytorialnego

7.1. Ocena uprawnionych organów

Przepisy ustrojowe samorządu terytorialnego normują, że do oceny wykonania budżetu uprawnione są wyłącznie organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego wszystkich szczebli. Proces oceny wykonania budżetu rozpoczyna przedłożenie organowi stanowiącemu przez organ wykonawczy sprawozdania z wykonania budżetu. Sprawozdanie to podlega zaopiniowaniu przez składy orzekające RIO. Ocena wykonania budżetu dokonywana jest w trybie procedury absolutoryjnej, której poszczególne stadia obejmują:

- zaopiniowanie wykonania budżetu przez komisję rewizyjną - organ kontrolny rady (sejmiku).
Opinia powinna być jednoznaczna i nie może odnosić się do innych kwestii nie dotyczących bezpośrednio realizacji budżetu,
- sporządzenie przez komisję rewizyjną wniosku do organu stanowiącego w sprawie udzielenia bądź nieudzielenia absolutorium, który podlega zaopiniowaniu przez skład orzekający RIO,

- podjęcie przez radę (sejmik) uchwały w sprawie udzielenia/nieudzielenia absolutorium organowi wykonawczemu, która jest końcowym wyrazem oceny wykonania budżetu przez organ wykonawczy. Uchwała ta musi dotyczyć wyłącznie oceny wykonania budżetu za dany rok budżetowy. Inne obszary działalności organu wykonawczego nie powinny być brane pod uwagę przy podejmowaniu uchwały w sprawie absolutorium.

Do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu przedłożono łącznie 89 wniosków komisji rewizyjnych w sprawie absolutorium za 2007 rok i wszystkie były w sprawie udzielenia absolutorium organowi wykonawczemu. Składy orzekające w 14 przypadkach miały uwagi do przygotowanych wniosków komisji rewizyjnych. Negatywnie nie zaopiniowano żadnego wniosku. Wyniki opiniowania wniosków były zbliżone ubiegłorocznych, kiedy składy orzekające Izby wydały 75 opinii pozytywnych o wnioskach komisji rewizyjnych za 2006 r., 13 opinii z uwagami i jedną opinię negatywną.

7.2. Realizacja budżetów w opiniach RIO

Stosownie do art. 13 pkt 5 urio do zadań izby należy między innymi wydawanie opinii o przedkładanych przez zarządy powiatów i województwa oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) sprawozdaniach z wykonania budżetu. Opinie wydawane przez izbę nie mają charakteru wiążącego dla rady. Jednak biorąc pod uwagę fakt, iż są wydawane przez organ, który na bieżąco realizuje nadzór finansowy nad j.s.t., rada w każdym przypadku powinna mieć je na uwadze przy ocenie wykonania budżetu przez organ wykonawczy.

Negatywną opinię izby o sprawozdaniu z wykonania budżetu j.s.t. organ wykonawczy przedstawia organowi stanowiącemu wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty, nie później niż przed rozpatrzeniem absolutorium. O negatywnej opinii wydanej w sprawie wykonania budżetu, stosownie do art. 21 ust. 1 urio, prezes izby informuje właściwego wojewodę i ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Składy orzekające RIO w Opolu opiniowały sprawozdania z wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego i związki komunalne za 2007 r. w okresie od 11 lutego do 21 kwietnia br.

Wyniki opiniowania przedstawia poniższa tabela.

Wyszczególnienie	Opinie pozytywne		Opinie z uwagami		Opinie negatywne		Razem	
	ilość	%	ilość	%	ilość	%	ilość	%
Gminy, w tym	62	87,3	9	13	0	-	71	100
- miasto na prawach powiatu	1	100	0	-	0	-	1	100
Powiaty	11	100	0	-	0	-	11	100
Województwo	1	100	0	-	0	-	1	100
Związki	8	100	0	-	0	-	8	100
Razem	82	90,1	9	9,9	0	-	91	100

Składy orzekające wydały 82 (90,1%) opinii pozytywnych i 9 (9,9%) opinii z uwagami. Opinii negatywnej nie wydano. Dla porównania w roku 2006 wydanych było 80 (88,9%) opinii pozytywnych i 10 (11,1%) opinii z uwagami lub zastrzeżeniami. Na uwagę zasługuje fakt, iż zarówno w 2007 r., jak i w 2008 r. do sprawozdań powiatów, miasta na prawach powiatu oraz województwa, składy orzekające nie wniosły uwag.

Uwagi składów orzekających dotyczyły następujących kwestii:

- występowania zobowiązań wymagalnych, co naruszało:
 - art. 35 ust. 3 pkt 2 i 3 ufp, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób umożliwiający terminową realizację zadań, w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań,
 - art. 138 pkt. 2 ufp, zgodnie z którym pełna realizacja zadań następuje w terminach określonych przepisami i harmonogramem,
- zrealizowanie przez zakład budżetowy wydatków z tytułu odsetek (§ 4580 „Pozostałe odsetki”), co wskazywało na wystąpienie przesłanek naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w treści art. 16 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Powyższy przepis stanowi, iż naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niewykonanie zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych, którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat,
- wykonanie przychodów i rozchodów (związanych z realizacją programów i projektów realizowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 ufp) bez uprzedniego określenia wielkości planu w treści uchwały w sprawie uchwalenia budżetu na 2007 r., co jest niezgodne z dyspozycjami art. 165 ust. 1 i 3 oraz art. 184 ust. 1 pkt 4 ufp stanowiącymi odpowiednio, iż:
 - budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki,
 - uchwała budżetowa stanowi podstawę gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w roku budżetowym,
 - uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego określa przychody i rozchody budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- nieodniesienia się w sprawozdaniu opisowym burmistrza do faktu przekroczenia planu wydatków w dziale 900 – Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, rozdz. 90001 – Gospodarka ściekowa i ochrona wód, § 6210 – Dotacje celowe z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zakupów inwestycyjnych zakładów budżetowych. Przekroczenie planu wydatków może wypełniać znamiona czynu, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, który stanowi, iż naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie

wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia,

- przedłożone sprawozdanie, zdaniem składu orzekającego, nie w pełni odzwierciedlało całokształt procesów związanych z wykonaniem budżetu za 2007 rok, gdyż nie odniesiono się w nim do stwierdzonych przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu, w protokole kontroli kompleksowej gospodarki finansowej, nieprawidłowości związanych z wykonaniem budżetu gminy w 2007 r., m.in. w zakresie:
 1. Niezgodnego z przepisami prawa postępowania w zakresie windykacji należności podatkowych polegającego na niewystawianiu, bądź nieterminowym wystawieniu upomnień i tytułów wykonawczych.
 2. Niepobrania opłaty targowej w trakcie imprez kulturalno-rozrywkowych organizowanych w 2007 r. na terenie gminy, co spowodowało zaniżenie należnych dochodów jej budżetu.
 3. Naruszenia obowiązujących przepisów przy udzielaniu i rozliczaniu dotacji na zadania publiczne zlecone podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych polegających w szczególności na:
 - niezachowaniu trzydziestodniowego wyprzedzenia przy ogłaszaniu otwartego konkursu ofert na realizację zadań,
 - przyjmowaniu do rozliczenia z dotacji wydatków poniesionych przed okresem obowiązywania umowy, wydatków niezgodnych z kosztorysami oraz wydatków nieujętych w kosztorysach załączonych do zawartych umów,
 - niewydawaniu decyzji określających kwoty dotacji przypadające do zwrotu za 2007 r.
 4. Naruszenia przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych.

Od opinii wydawanych przez składy orzekające nie wniesiono żadnego odwołania do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej.

7.3. Weryfikacja przez RIO wniosków komisji rewizyjnych w sprawie absolutorium

Etap opiniowania przez regionalne izby obrachunkowe wniosków komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium stanowi początek procedury związanej z udzieleniem bądź nieudzieleniem absolutorium zarządowi⁴¹. Komisja rewizyjna rady gminy, powiatu i sejmiku województwa oraz zgromadzenia związku, na podstawie przepisów ustaw ustrojowych⁴² przekazuje wniosek w sprawie absolutorium do organu stanowiącego oraz do regionalnej izby obrachunkowej. Regionalna izba obrachunkowa, stosownie do art. 13 pkt 8 urio, w terminie 14 dni, wydaje opinię o przedłożonym wniosku i przekazuje ją do j.s.t. Celem takiego działania jest wzbogacenie wiedzy rady gminy o stopniu wykonania budżetu. Brak opinii regionalnej Izby

⁴¹ W gminach odpowiednio wójtowi, burmistrzowi, prezydentowi.

⁴² art. 18a ust. 3 usg, art. 16 ust. 3 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (j.t. DzU z 2001 r. nr 142, poz. 1592 ze zm.), art. 30 ust. 3 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (j.t. DzU z 2001 r. nr 142 poz. 1590 ze zm.).

obrachunkowej o wniosku komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium stanowi, według dominującej linii orzecznictwa, istotne naruszenie prawa, skutkujące stwierdzeniem nieważności uchwały absolutoryjnej, podobnie jak brak opinii o wykonaniu budżetu j.s.t.⁴³.

Składy orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu w okresie od 11 lutego do 28 kwietnia br. opiniowały wnioski komisji rewizyjnych j.s.t. województwa opolskiego w sprawie absolutorium za 2007 rok. Przedłożono łącznie 89 wniosków, wszystkie były w sprawie udzielania absolutorium.

Jak wynika z danych liczbowych zebranych w tabeli, składy orzekające w 14 przypadkach miały uwagi do przygotowanych wniosków komisji rewizyjnych. Negatywnie nie zaopiniowano żadnego wniosku komisji rewizyjnej.

Wyszczególnienie	Opinie pozytywne		Opinie z uwagami		Opinie negatywne		Razem	
	ilość	%	ilość	%	ilość	%	ilość	%
Gminy, w tym:	59	83,1	12	16,9	0	-	71	100
– miasto na prawach powiatu	1	100,0	0	-	0	-	1	100
Powiaty	9	81,8	2	18,2	0	-	11	100
Województwo	1	100,0	0	-	0	-	1	100
Związki*	6	100,0	0	-	0	-	6	100
Razem	75	84,3	14	15,7	0	-	89	100

*jeden związek nie ma komisji rewizyjnej, jeden związek podjął uchwałę w sprawie likwidacji działalności i nie przedłożył wniosku komisji rewizyjnej.

Komisja rewizyjna może dokonać oceny wykonania budżetu po przeprowadzeniu czynności kontrolnych działań dotyczących wykonania budżetu. Powinna ona porównać stan określony uchwałą budżetową i uchwałami ją zmieniającymi, ze stanem faktycznym wynikającym m.in. z dokumentacji księgowej odzwierciedlającej wykonanie budżetu. Elementem oceny powinna być analiza wielkości dochodów i wydatków budżetu uchwalonych przez radę, wielkości dokonywanych zmian na przestrzeni roku, a następnie wielkości zrealizowanych dochodów i wydatków budżetowych, z przedstawieniem uwag do odchyleń pomiędzy budżetem uchwalonym a wykonanym. Szczególną uwagę należy zwrócić na zaciągnięte zobowiązania finansowe, wykazać jak wójt (zarząd) zrealizował dyspozycje rady (sejmiku, zgromadzenia) i jak korzystał z upoważnień ustawowych i danych przez radę w zakresie wykonywania budżetu. Ocena powinna uwzględnić kryteria legalności, rzetelności i celowości wykonania uchwalonego budżetu.

W związku z powyższym, uwagi składów orzekających odnosiły się do sposobu kontroli realizacji budżetów przez komisje rewizyjne. Wskazane nieprawidłowości to:

- komisja rewizyjna formułowała pozytywną opinię o wykonaniu budżetu gminy bez kontroli stanu faktycznego, tj. dokumentów źródłowych, ewidencji księgowej, a jedynie po analizie

⁴³ Czesław Burek, „Absolutorium gminne - konieczna nowelizacja”, *Finanse Komunalne* 9/2006, str. 11.

porównawczej danych zawartych w sprawozdaniu burmistrza i sprawozdaniach budżetowych Rb oraz przyjęciu wyjaśnień skarbnika,

- komisja rewizyjna nie zweryfikowała obszarów zagadnień dotyczących wykonywania budżetu powiatu za 2007 r. (tj. kwestii odszkodowań dla osób fizycznych bądź prawnych, realizacji zadań związanych z projektami dróg) z dokumentacją źródłową, o co wnosił jeden z członków komisji. Zdaniem składu orzekającego, komisja powinna była to uczynić, bowiem podstawą oceny wykonania budżetu, zgodnie z dyspozycjami ustawy o samorządzie powiatowym, są czynności kontroli całokształtu działań dotyczących wykonania budżetu przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego,
- przedłożone materiały źródłowe komisji rewizyjnej nie dokumentowały przebiegu postępowania kontrolnego, zgodnie z kryteriami przyjętymi w statucie,
- w protokole z posiedzenia komisji rewizyjnej powołano się na opinię RIO o sprawozdaniu z wykonania budżetu, która wówczas jeszcze nie była wydana,
- wnikliwość ustaleń komisji rewizyjnej związanych z wykonaniem budżetu 2007 roku, ze względu na dużą skalę zagadnień rozpatrywanych w trakcie jej posiedzenia, poświęconego materii wykonania budżetu za 2007 rok, budziła uwagi składu orzekającego,
- komisja rewizyjna pominęła ustalenia przeprowadzonej przez RIO w Opolu kontroli kompleksowej gospodarki finansowej gminy,
- we wniosku komisji rewizyjnej wskazano dane osobowe wójta, co jest niezasadne ze względu na fakt, iż absolutorium z wykonania budżetu udzielane jest organowi a nie konkretnej osobie pełniącej funkcję.

Do wydanych opinii składów orzekających nie wniesiono odwołań.

7.4. Nadzór RIO nad uchwałami absolutoryjnymi

Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu zbadała w 2008 r. w trybie nadzoru 90 uchwał organów stanowiących j.s.t. w sprawie absolutorium za 2007 r., wszystkie dotyczyły udzielenia, absolutorium.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu, badając uchwały w sprawie absolutorium, tylko w jednym przypadku wskazało naruszenie prawa. Kolegium uznało, iż zapis „Uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Urzędowym Województwa Opolskiego oraz na tablicy ogłoszeń w Urzędzie Miejskim” narusza art. 13 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych aktów prawnych. Powszechnie obowiązujące przepisy nie stanowią o obowiązku publikacji uchwały w sprawie rozpatrzenia sprawozdania z wykonania budżetu, czy też udzielenia absolutorium, stąd brak jest podstaw prawnych do uchwalenia zapisu, iż uchwała podlega ogłoszeniu w Dzienniku Wojewódzkim Województwa Opolskiego.

7.5. Wyniki nadzoru RIO w poszczególnych jednostkach samorządu terytorialnego

Możliwość nadzoru RIO w obszarze gospodarki finansowej jest determinowana przedmiotowym zakresem nadzoru regionalnych izb obrachunkowych nad gospodarką finansową j.s.t. zawartym w art. 11 urio. Z uwagi na zagwarantowaną ustrojowo samodzielność samorządu, nadzór prowadzony jest jedynie w oparciu o kryterium legalności - to jest zgodności z prawem postępowania organów j.s.t. Samodzielność organów samorządu w tworzeniu i realizowaniu budżetu oznacza ich wyłączność podmiotową, ale w granicach określonych prawem.

W 2007 r. Kolegium RIO w Opolu zbadało 2 207 uchwał rad (sejmiku) i 1 638 zarządzeń i uchwał organów wykonawczych. Najwięcej tego rodzaju aktów (115) podjął samorząd miasta i gminy Namysłów a najmniej (21) gminy Chrzastowice i Reńska Wieś.

Kolegium nie dopatrzyło się naruszenia prawa w uchwałach i zarządzeniach 24 gmin, 3 powiatów i województwa samorządowego (na ogólną liczbę 83 j.s.t. w województwie opolskim). Upoważnia to zatem do stwierdzenia, iż w 33,7% jednostek podejmowano decyzje w sprawach finansowych w formie uchwał i zarządzeń z poszanowaniem przepisów obowiązującego prawa w tym zakresie (tabela poniżej).

Lp.	Jednostki samorządu terytorialnego	Uchwały i zarządzenia zbadane w 2007 r., w których nie stwierdzono naruszenia prawa		
		Ogółem, w tym: (4+5)	rady**	zarządu*
1	2	3	4	5
gminy				
1	Baborów	36	20	16
2	Branice	29	12	17
3	Brzeg	84	48	36
4	Byczyna	46	39	7
5	Chrzastowice	21	17	4
6	Cisek	22	18	4
7	Gorzów Śląski	35	27	8
8	Kamiennik	33	24	9
9	Korfantów	52	33	19
10	Leśnica	29	25	4
11	Lewin Brzeski	43	27	16
12	Łambinowice	28	15	13
13	Namysłów	115	43	72
14	Olesno	26	15	11
15	Polska Cerekiew	37	27	10
16	Popielów	36	22	14
powiaty				
1	głubczycki	76	35	41
2	opolski	30	12	18
3	prudnicki	38	19	19
powiaty razem		144	66	78
województwo samorządowe				
1	opolskie	84	35	49
j.s.t razem		1212	710	502

* w gminach zarządzenia wójta, burmistrza, prezydenta

** w województwie uchwały sejmiku

W pozostałej grupie 47 gmin i 8 powiatów Kolegium zakwestionowało łącznie 116 uchwał, z czego w odniesieniu do 70 orzekło ich nieważność w części lub całości. Wskaźnik uchwał niezgodnych z prawem w grupie gmin najniższy był w Paczkowie (1,0%), a najwyższy w Pokoju (15,2%).

W 8 powiatach Kolegium kwestionowało zapisy 12 uchwał, a wskaźnik niezgodności z prawem uchwał wahał się od 1,1% w powiecie kędzierzyńsko-kozielskim do 6,7% w powiecie nyskim.

Poniższa tabela przedstawia wykaz jednostek, które podejmowały decyzje w sprawach finansowych z naruszeniem prawa.

Lp.	Jednostki samorządu terytorialnego	Uchwały i zarządzenia zbadane w 2007 r.								
		ogółem, w tym: (4+5) i (6+7)	rady	zarządu*	zgodne z prawem	łącznie z naruszeniem prawa (8+9+10)	istotne naruszenie prawa	nieistotne naruszenie prawa	nieważność w części lub całości	niezgodne z prawem w % (7/3)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
gminy										
1	Paczków	100	48	52	99	1	-	1	-	1,0
2	Głogówek	42	24	18	41	1	-	-	1	2,4
3	Dąbrowa	42	24	18	41	1	-	-	1	2,4
4	Kędzierzyn-Koźle	83	55	28	81	2	-	-	2	2,4
5	Otmuchów	41	26	15	40	1	-	-	1	2,4
6	Dobrodzień	39	27	12	38	1	-	-	1	2,6
7	Głubczyce	76	38	38	74	2	-	1	1	2,6
8	Biała	72	36	36	70	2	-	-	2	2,8
9	Kietrz	36	21	15	35	1	-	1	-	2,8
10	Praszka	36	28	8	35	1	-	1	-	2,8
11	Jemilnica	36	20	16	35	1	-	-	1	2,8
12	Gogolin	35	21	14	34	1	-	-	1	2,9
13	Bierawa	35	25	10	34	1	-	-	1	2,9
14	Skoroszyce	35	17	18	34	1	-	-	1	2,9
15	Świerczów	35	21	14	34	1	-	1	-	2,9
16	Niemodlin	30	22	8	29	1	-	-	1	3,3
17	Prudnik	60	46	14	58	2	-	-	2	3,3
18	Zdzieszowice	57	33	24	55	2	-	1	1	3,5
19	Murów	28	18	10	27	1	-	1	-	3,6
20	Zawadzkie	28	18	10	27	1	-	-	1	3,6
21	Nysa	105	44	61	101	4	-	-	4	3,8
22	Łubniany	25	14	11	24	1	-	1	-	4,0
23	Kluczbork	99	70	29	95	4	-	3	1	4,0
24	Głucholazy	48	25	23	46	2	-	-	2	4,2
25	Dobrzeń Wielki	46	23	23	44	2	-	-	2	4,3
26	Komprachcice	46	19	27	44	2	-	1	1	4,3
27	Reńska Wieś	21	20	1	20	1	-	1	-	4,8
28	Lubsza	41	27	14	39	2	-	2	-	4,9
29	Tarnów Opolski	41	21	20	39	2	-	-	2	4,9
30	Olszanka	38	32	6	36	2	-	-	2	5,3
31	Krapkowice	35	16	19	33	2	-	-	2	5,7
32	Pawłowiczki	34	17	17	32	2	-	2	-	5,9
33	Walce	34	23	11	32	2	1	1	-	5,9
34	Opole	100	63	37	94	6	1	1	4	6,0
35	Pakośławice	33	22	11	31	2	-	-	2	6,1
36	Zębowice	31	21	10	29	2	-	1	1	6,5
37	Ozimek	44	27	17	41	3	-	2	1	6,8
38	Kolonowskie	41	32	9	38	3	-	1	2	7,3
39	Strzelce Opolskie	64	36	28	59	5	-	2	3	7,8
40	Domaszowice	36	22	14	33	3	1	2	-	8,3
41	Skarbimierz	36	21	15	33	3	**1	1	1	8,3
42	Grodków	42	34	8	38	4	-	2	2	9,5

43	Prószków	30	24	6	27	3	-	3	-	10,0
44	Lubrza	38	16	22	34	4	-	3	1	10,5
45	Izbicko	36	31	5	32	4	-	1	3	11,1
46	Lasowice Wielkie	34	26	8	30	4	2	-	2	11,8
47	Pokój	33	27	6	28	5	-	-	5	15,2
gminy razem		2157	1321	836	2053	104	6	37	61	4,8

powiaty										
1	kędzierzyńsko-kozielski	87	18	69	86	1	-	-	1	1,1
2	namysłowski	80	34	46	79	1	**1	-	-	1,3
3	kluczborski	74	22	52	73	1	-	-	1	1,4
4	oleski	56	21	35	55	1	-	-	1	1,8
5	krapkowicki	51	16	35	50	1	-	-	1	2,0
6	strzelecki	38	22	16	37	1	-	-	1	2,6
7	brzeski	60	26	34	56	4	-	-	4	6,7
8	nyski	30	17	13	28	2	**2	-	-	6,7
powiaty razem		476	176	300	464	12	3	-	9	2,5

gminy i powiaty razem	2633	1497	1136	2517	116	9	37	70	4,4
------------------------------	-------------	-------------	-------------	-------------	------------	----------	-----------	-----------	------------

* w gminach zarządzenia wójta, burmistrza, prezydenta

** dotyczy uchwał zmieniających budżet 2006 r., w stosunku do których Kolegium stwierdziło naruszenie prawa ze względu na upływ roku budżetowego

W roku 2006 w 24 gminach i 4 powiatach Kolegium kwestionowało legalność podjętych uchwał i zarządzeń. Rok 2007 był rokiem pogorszenia się jakości stanowiącego w j.s.t. prawa, gdyż nieprawidłowości stwierdzane przez organ nadzoru wystąpiły w 47 gminach i 8 powiatach, z których 21 jednostek pojawiło się w prezentowanym zestawieniu powtórnie.

W 2007 roku 8 międzygminnych związków przekazywało do tutejszej Izby uchwały w trybie nadzoru (tabela poniżej). Kolegium zbadało 37 uchwał zgromadzeń związków i 9 uchwał zarządu, z czego 3 uchwały były niezgodne z prawem. Wskaźnik niezgodności z prawem uchwał wyniósł w związku Dolna Mała Panew 22,2%, a w związku Prokado 25,0%.

Lp.	Związki jednostek samorządu terytorialnego	Uchwały zbadane w 2007 r.								
		ogółem, w tym: (4+5) i (6+7)	zgromadzenia	zarządu	zgodne z prawem	łącznie z naruszeniem prawa (8+9+10)	istotne naruszenie prawa	nieistotne naruszenie prawa	nieważność w części lub całości	niezgodne z prawem w % (7/3)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Aqua Silesia	6	5	1	6	-	-	-	-	0,0
2	Związek Gmin Śląska Opolskiego	4	2	2	4	-	-	-	-	0,0
3	Trias Opolski	3	3	-	3	-	-	-	-	0,0
4	Związek Miast i Gmin Źródła Rzeki Prosnny	5	4	1	5	-	-	-	-	0,0
5	Wodno-Sciekowy w Ligocie Dolnej	12	7	5	12	-	-	-	-	0,0
6	Związek Gmin Dorzecza Rzeki Troi	3	3	-	3	-	-	-	-	0,0
7	Dolna Mała Panew	9	9	-	7	2	1	1	-	22,2
8	Prokado	4	4	-	3	1	-	1	-	25,0
Razem		46	37	9	43	3	1	2	-	6,5

Średni wskaźnik niezgodności z prawem aktów dla wszystkich j.s.t. i związków wyniósł 3,1% i wzrósł o 1,6 punktu procentowego porównaniu do roku ubiegłego, jednakże ze względu na wielkość wskaźnika ocenę legalności działania organów j.s.t. w obszarze nadzorowanym przez RIO w Opolu należy uznać za pozytywną.

7.6. Wyniki kontroli kompleksowych gospodarki finansowej w poszczególnych jednostkach samorządu terytorialnego

W 2007 r. kontrolami kompleksowymi objęto 21 gminnych jednostek samorządu terytorialnego. W wyniku kontroli stwierdzono 913 nieprawidłowości, z czego 399 to uchybienia, a 514 to nieprawidłowości istotnie naruszające prawo. W 2006 r. stwierdzono 927 nieprawidłowości, na co złożyło się 470 uchybień i 457 istotnych naruszeń prawa. Jak z tego wynika, przy prawie tej samej liczbie nieprawidłowości, w istotny sposób zmienił się ich charakter, a zjawisko to (wzrost ilości nieprawidłowości o istotnym znaczeniu) może budzić niepokój. W konsekwencji, wzrosła też liczba przypadków skutkujących zawiadomieniem właściwych organów. W trakcie kontroli ujawniono 32 przypadki naruszenia dyscypliny finansów publicznych (w 2006 r. 24 przypadki) oraz w jednej jednostce 5 przypadków rażącego naruszenia przepisów prawa noszącego znamiona przestępstwa (w 2006 r. w 3 jednostkach 3 przypadki).

Stosując kryteria analogiczne jak w roku ubiegłym, tj. ogólna ilość stwierdzonych w trakcie kontroli nieprawidłowości, ilość istotnych nieprawidłowości, ilość nieprawidłowości o charakterze naruszenia dyscypliny finansów publicznych, ilość nieprawidłowości skutkujących zawiadomieniem organów ścigania oraz przyporządkowaną im wartość punktową, odpowiednio 1, 2, 5 i 15 punktów ujemnych, sporządzono poniższe zestawienie.

Lp.	Jednostki samorządu terytorialnego	Suma ilości punktów
1	2	3
gminy		
1	Paczków	32
2	Skoroszyce	41
3	Rudniki	45
4	Tarnów Opolski	47
5	Tułowice	47
6	Leśnica	49
7	Głucholazy	58
8	Komprachcice	69

9	Głogówek	76
10	Zawadzkie	76
11	Baborów	106
12	Prószków	107
13	Lasowice Wielkie	109
14	Kolonowskie	127
15	Łambinowice	128
16	Chrzastowice	132
17	Murów	159
18	Świerczów	169
19	Dobrzeń Wielki	178
20	Radłów	180
21	Skarbimierz	241
Ogółem		2176

Przedstawione w zestawieniu wyniki kontroli kompleksowych wykazują znaczne różnicowanie uzyskanych punktów ujemnych (od 32 do 241 pkt), świadczących o naruszeniu prawa w trakcie prowadzenia gospodarki finansowej.

Do przyczyn nieprawidłowości zaliczyć należy nierespektowanie obowiązujących przepisów prawa przez osoby odpowiedzialne za realizację kontrolowanych zadań, brak znajomości przepisów oraz brak właściwego nadzoru i kontroli ze strony kierownictwa jednostek.

8. PODSUMOWANIE

Dokonując oceny wykonania budżetu przez jednostkę samorządu terytorialnego należy uwzględnić wielkość jego podstawowych parametrów jak dochody, wydatki, przychody i rozchody, osiągnięty wynik oraz legalność gospodarowania środkami publicznymi.

Wykonanie budżetów przez jednostki samorządu terytorialnego województwa opolskiego za 2007 r. wskazuje, że pomimo rosnącego zadłużenia samorząd jest w dobrej kondycji finansowej.

Łączne **dochody** wszystkich j.s.t. wzrosły w 2007 r. o 11,0% i wyniosły 3 302 913 tys. zł. Najbardziej (o 19,0%) zwiększyły się dochody miasta Opola, a najmniej województwa samorządowego (o 7,1%). W porównaniu do roku ubiegłego znacząco zwiększyła się dynamika wzrostu dochodów powiatów (z 4,1% do 11,3%). Dochody powyżej planu wykonały gminy i powiaty.

Dynamika dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego województwa opolskiego (decydujących o stopniu samodzielności) – na tle wyników krajowych - była w 2007 r. niższa o 2,5 pkt. proc. Dochody własne powiatów i miasta Opola uzyskały wyższy wskaźnik dynamiki niż jednostki danego rodzaju w kraju. Niższy od średniej dynamiki dla kraju, wzrost dochodów własnych gmin województwa samorządowego, rzutował na ogólnie gorszy wskaźnik dla województwa.

Struktura sumarycznych dochodów j.s.t. województwa opolskiego, podobnie jak w roku ubiegłym, wskazuje na mniejszy niż w kraju udział dochodów własnych (o 3,2 pkt. proc.), co wydaje się konsekwencją ich niższej dynamiki. Na powyższe miał znaczny wpływ niższy, od przeciętnego w kraju dla jednostek danego szczebla, udział tych dochodów w budżecie województwa samorządowego. Natomiast w gminach, Opolu i powiatach, udział dochodów własnych w strukturze dochodów ukształtował się powyżej wskaźnika średniego dla jednostek danego szczebla w kraju.

Podobnie jak w roku ubiegłym, żadna z jednostek samorządu terytorialnego nie wykonała planu **wydatków** na 2007 r. w zakładanej wysokości. Najniższy poziom realizacji wystąpił w mieście na prawach powiatu a najwyższy w powiatach. Dynamika wzrostu wydatków we wszystkich jednostkach osiągnęła mniejsze wartości niż w poprzednim roku, i tak: najwyższy wskaźnik osiągnięto w mieście Opolu - 11,8% a najmniej, bo o 3,7% wzrosły wydatki powiatów.

W ogólnej kwocie wydatków j.s.t. największy udział (55,9%) miały gminy, natomiast wydatki miasta na prawach powiatu stanowiły w strukturze więcej niż sumaryczne wydatki wszystkich 11 powiatów.

Rok 2007 cechowała znaczna obniżka dynamiki wydatków inwestycyjnych, na co niewątpliwie miał wpływ dobiegający końca okres finansowania zadań w ramach programów unijnych na lata 2004-2006 oraz nieuruchomienie finansowania wniosków z nowego okresu planistycznego. Sumaryczna kwota wydatków inwestycyjnych j.s.t. wzrosła, w odniesieniu do ubiegłego roku, zaledwie o 3,7% (w 2006 r. o 61,4%). W analizowanym okresie wydatki inwestycyjne zmniejszyły się w gminach i w powiatach, a w pozostałych jednostkach wzrost był znacznie mniejszy niż w poprzednim roku.

Jednostki samorządu terytorialnego realizowały wydatki majątkowe niemal w każdym z działów klasyfikacji budżetowej. W 2007 r. najwięcej – 34% ogółu wydatków majątkowych poniesiono na inwestycje w dziale gospodarka komunalna i ochrona środowiska. O wyniku tym zdecydowały inwestycje prowadzone przez miasto na prawach powiatu, gdzie dział ten stanowił ponad 70 procent wszystkich wydatków inwestycyjnych. Drugim, co do udziału - 29,6%, kierunkiem wydatków majątkowych, które przeznaczono głównie na budowę i modernizację dróg, był dział transport i łączność. W tym dziale, z uwagi na rodzaj wykonywanych zadań, województwo samorządowe ponad połowę wydatków skierowało na inwestycje. Na pozostałe obszary działalności dokonywano znacznie niższych nakładów majątkowych, i tak następnym w kolejności dział oświata i wychowanie oraz edukacyjna opieka wychowawcza stanowił 7,2% ogółu wydatków majątkowych. Jednostki samorządu terytorialnego przeznaczały również wydatki majątkowe, m.in. na zadania z zakresu rolnictwa i łowiectwa, kultury i ochrony dziedzictwa narodowego (około 5%).

Wydatki bieżące stanowiły w j.s.t. województwa opolskiego 78,3% ogółu wydatków, a ich kwota ogółem wzrosła w porównaniu do roku ubiegłego o 7,0%. Najwyższą dynamiką charakteryzowały się wydatki na obsługę długu w województwie samorządowym, w mieście na prawach powiatu i w powiatach. W strukturze wydatków wszystkich stopni samorządu wydatki bieżące stanowiły od 53,8% w województwie do 91,4% w powiatach. Wśród wydatków bieżących w powiatach i gminach dominowały wydatki na wynagrodzenia wraz z pochodnymi, a w województwie samorządowym największy w nich udział miały dotacje. Podobnie jak w roku ubiegłym, ponad 40% wydatków bieżących gmin, miasta na prawach powiatu i powiatów, to bieżące koszty funkcjonowania oświaty. Wydatki na pomoc społeczną stanowiły istotną część (ok. 20%) wydatków bieżących w powiatach i w gminach. W wydatkach bieżących województwa samorządowego dominującą pozycję zajmowały wydatki w dziale transport i łączność – 36,8%.

Rok 2007 był okresem kumulacji środków w budżetach samorządu terytorialnego w skali kraju, gdyż w ujęciu realnym dochody zwiększyły się o 9,8% a wydatki o 5,1%. To zjawisko wystąpiło

również w minionym roku na Opolszczyźnie, gdzie realny wzrost dochodów wynoszący 8,3% wyprzedził o 4,8 punktu procentowego wzrost wydatków.

Jednostki samorządu terytorialnego województwa opolskiego w wyniku wykonania dochodów i wydatków, **zamknęły rok budżetowy 2007** deficytem w wysokości 47 363 tys. zł. Nadwyżkę budżetową osiągnęło 51 jednostek (o 21 więcej niż w roku 2006). Deficytem zamknęły się budżety 26 gmin, 4 powiatów, miasta na prawach powiatu i województwa samorządowego. Wskaźnik relacji deficytu do dochodów jednostek z deficytem ukształtował się w granicach od 3,8% w grupie gmin miejskich do 17,3% w województwie samorządowym.

Źródłami pokrycia deficytu budżetowego były w głównej mierze kredyty i pożyczki, które stanowiły 43,8% ogółu przychodów. Siedem j.s.t. dokonało emisji obligacji na łączną kwotę 59 160 tys. zł. W województwie samorządowym przychody kredytów i pożyczek oraz obligacji ukształtowały się na zbliżonym poziomie.

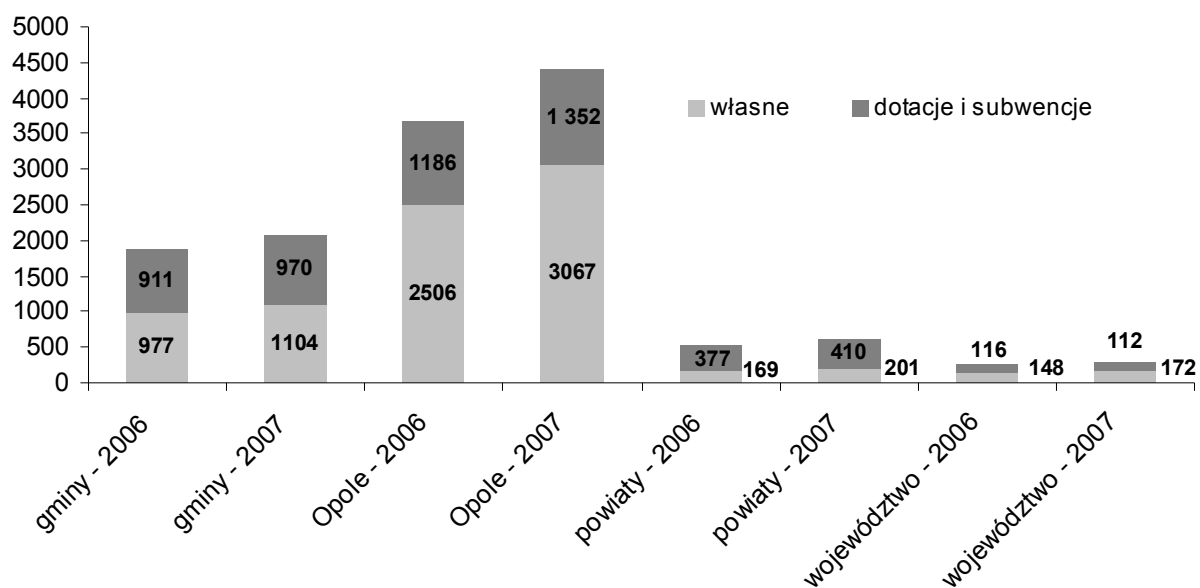
Zadłużenie jednostek samorządowych województwa opolskiego wzrosło w porównaniu do 2006 r. o 14,1% i wyniosło 560 020 tys. zł. Największą dynamiką charakteryzowały się zobowiązania województwa samorządowego, które zaciągnęło kredyty i pożyczki oraz wyemitowało obligacje na realizację zadań inwestycyjnych, nie przekraczając określonych w ustawie o finansach publicznych dopuszczalnych granic zadłużenia. W analizowanym okresie podobnie, jak w 2006 r., tylko powiat kluczborski posiadał zobowiązania, których wskaźnik mierzony relacją zobowiązań do osiągniętych dochodów, po potencjalnym przejęciu zobowiązań ZOZ przekraczał dopuszczalny 60% próg zadłużenia. W porównaniu do roku ubiegłego, wzrosła ilość jednostek, których zadłużenie ukształtowało się na poziomie najniższym i najwyższym, a zmalała ilość jednostek osiągających wskaźnik zadłużenia na poziomie średnim.

Wskaźniki wykonania poszczególnych elementów budżetu w przeliczeniu **na jednego mieszkańca** są najbardziej obiektywnymi kryteriami oceny sprawności władz samorządowych w działaniach mających na celu zaspakajanie potrzeb społeczności lokalnych.

Średnie dochody ogółem w przeliczeniu na jednego mieszkańca wyniosły: w gminach 2 074 zł, w powiatach 611 zł, w Opolu 4 419 zł i w województwie samorządowym 284 zł. Największa rozpiętość tego wskaźnika wystąpiła w gminach: od 1 650 zł w Zawadzkiem do 4 206 zł w Dobrzenu Wielkim. W powiatach skrajne wielkości dochodów w przeliczeniu na jednego mieszkańca wyniosły 385 zł w powiecie opolskim i 841 zł w głubczyckim. W porównaniu do roku ubiegłego, wskaźniki te wzrosły w jednostkach wszystkich szczebli.

W 2007 r. dochody własne samorządów w przeliczeniu na jednego mieszkańca wyniosły w gminach 1 104 zł, w powiatach 201 zł, w mieście na prawach powiatu 3 067 zł i w województwie 172 zł. W porównaniu do roku poprzedniego, najwięcej (o 561 zł) wzrosły dochody *per capita* w mieście Opolu, a najmniej w województwie samorządowym (o 24 zł).

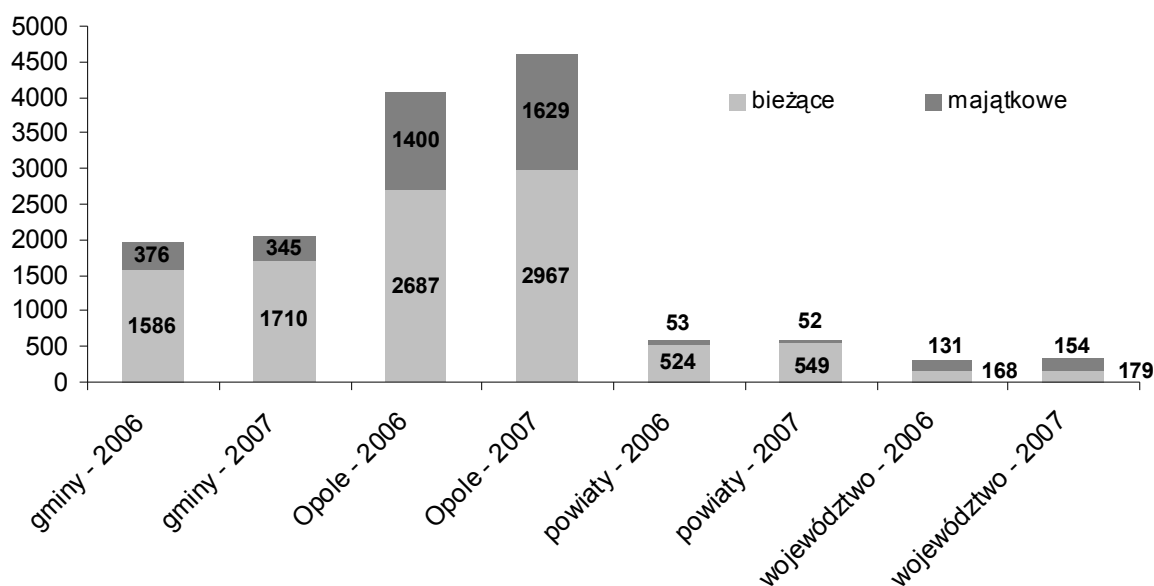
**Dochody jednostek samorządu terytorialnego w przeliczeniu
na 1 mieszkańca [zł]**



Wydatki ogółem na jednego mieszkańca wzrosły w analizowanym roku i ukształtowały się w poszczególnych szczeblach jednostek samorządu terytorialnego na poziomie: gminy – 2 055 zł, powiaty – 601 zł, miasto na prawach powiatu – 4 596 zł i województwo – 333 zł. Największe zróżnicowanie wydatków *per capita* wystąpiło w gminach; od 1 512 zł w Zawadzkiem do 3 395 zł w Dobrzenu Wielkim. W powiatach dysproporcje te były mniejsze, bowiem najniższa wartość wskaźnika wyniosła 362 zł w powiecie opolskim, a najwyższa 918 zł w głubczyckim.

Wielkość wydatków majątkowych przypadających na jednego mieszkańca wskazuje, czy jednostka prowadzi politykę prorozwojową. Wydatki te wyniosły średnio w gminach 345 zł, powiatach 52 zł, mieście na prawach powiatu 1 629 zł i województwie samorządowym 154 zł. W gminach i powiatach wydatki te zmalały, natomiast wzrosły w Opolu i województwie samorządowym. W gminach wystąpiły również największe dysproporcje w tej grupie wydatków *per capita*, gdyż wahały się od 28 zł w Zawadzkiem do 1104 zł w Dobrzenu Wielkim. W powiatach wskaźnik ten ukształtował się w granicach od 9 zł w powiecie prudnickim do 196 zł w powiecie namysłowskim.

**Wydatki jednostek samorządu terytorialnego w przeliczeniu
na 1 mieszkańca [zł]**



Przypadające na jednego mieszkańca podstawowe wielkości charakteryzujące wykonanie budżetu w latach 2007 i 2006 wskazują, że wyniki miasta na prawach powiatu – Opola zdecydowanie odbiegają, w każdej z omawianych kategorii, od pozostałych szczebli samorządów, co wynika ze specyfiki jednostki, wykonującej zadania zarówno powiatu jak i gminy.

Gospodarkę finansową j.s.t. województwa opolskiego w roku 2007 z punktu widzenia **działalności nadzorczej RIO** należy ocenić pozytywnie, ze względu na stosunkowo wysoki wskaźnik uchwał, w których organ nadzoru nie dopatrył się naruszenia prawa, tj. 96,9%. Niemniej zauważyć należy, iż wskaźnik ten jest niższy niż był w roku ubiegłym o 1,6 punktu procentowego. Zakres nadzoru regionalnych izb obrachunkowych nad działalnością organów j.s.t. w obszarze gospodarki finansowej determinowany jest zakresem przedmiotowym zawartym w art. 11 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Podkreślenia wymaga fakt, iż ze względu na zagwarantowaną ustrojowo samodzielność samorządu, nadzór prowadzony jest jedynie w oparciu o kryterium legalności.

Na ogólną ilość 83 j.s.t. naszego województwa w 28 samorządach nie wystąpiły uchwały bądź zarządzenia, w których organ nadzoru dopatryłby się naruszenia prawa. Niestety to znacznie mniej niż w roku 2006, kiedy to w 55 samorządach wystąpiła ww. sytuacja. Powyższe oznacza, iż o ile w 2006 r. aż w 66,3% jednostek podejmowano decyzje w sprawach finansowych w formie uchwał i zarządzeń, z poszanowaniem przepisów prawa obowiązującego w tym zakresie, to w roku ubiegłym tylko w 33,7% jednostek. Być może opisaną sytuację wiążącą należy ze zwiększoną liczbą uchwał podatkowych (2007 r. – 39 uchwał; 2006 r. – 6 uchwał), w

których organ nadzoru dopatrzył się naruszenia prawa. Dotyczy to również uchwał w sprawie zasad przyznawania dotacji (2007 r. – 15 uchwał; 2006 r. – 4 uchwały, jak również uchwał w sprawie procedury uchwalania budżetu (2007 r. – 14 uchwał; 2006 r. – 4 uchwały). Niewątpliwie zwiększona liczba uchwał podatkowych, w których organ nadzoru stwierdził naruszenie prawa, wynika m.in. z większej ilości uchwał zbadanych w 2007 r. w porównaniu do roku 2006. W 2007 r. zbadano bowiem aż 454 uchwały podatkowe, a zatem o 274 uchwały więcej niż w roku poprzednim.

Odnosząc się do dwóch najważniejszych dla gospodarki finansowej j.s.t. kategorii uchwał, tj. uchwał budżetowych i uchwał podatkowych, wskaźnik ten jest niższy (92,1%) w stosunku do roku poprzedniego (96,7%), a ilość przypadków stwierdzenia istotnego naruszenia prawa, skutkującego nieważnością uchwały budżetowej, jest symboliczna (2 przypadki). W 2007 r. można zaobserwować spadek ilości decyzji o zaciąganiu długoterminowych pożyczek i kredytów. W 2006 r. podjęto 190 uchwał tego rodzaju, natomiast w roku 2007 r. było ich 151, z czego jedynie w 2 uchwałach organ nadzoru dopatrzył się naruszenia prawa. Ocenę realizacji budżetów samorządowych w roku 2007 przez uprawnione organy, tj. rady gmin, powiatów, sejmiku i ich komisje rewizyjne, podobnie jak w roku 2006, uznać należy za pozytywną. Jedynie w 14 przypadkach składy orzekające miały uwagi co do przygotowanych wniosków komisji rewizyjnych, a żaden wniosek nie został zaopiniowany negatywnie.

Zgodnie z obowiązującymi przepisami, RIO w procesie oceny realizacji budżetów samorządowych wydaje opinie o sprawozdaniu rocznym z wykonania budżetu. Wskaźnik opinii pozytywnych o sprawozdaniu rocznym wzrósł z 88,9% w roku ubiegłym, do 90,1% w roku 2007, i co warto podkreślić, Izba nie wydała ani jednej opinii negatywnej w tym zakresie.

Kontrola gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego w 2007 r. wykazała szereg nieprawidłowości. Istotne jest, iż w stosunku do roku poprzedniego, kontrola obejmowała inne jednostki samorządu, dlatego też przy porównywaniu danych liczbowych i skutków stwierdzonych nieprawidłowości należy uwzględnić ten czynnik. Niemniej w roku 2007 stwierdzono znacznie więcej nieprawidłowości o większym ciężarze gatunkowym.

Istotnym elementem kontroli przeprowadzanej przez RIO jest - oprócz oceny działań samorządu w sferze gospodarki finansowej pod względem zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym – jest również uzyskanie odpowiedzi na pytanie odnoszące się do skutków finansowych ujawnionych nieprawidłowości. Prawidłowe, legalne gromadzenie i wydatkowanie środków publicznych jest bowiem wyznacznikiem kondycji danej jednostki samorządu, a zarazem realizacji potrzeb wspólnoty samorządowej.

W roku 2007 skutki finansowe stwierdzonych nieprawidłowości określone zostały na łączną kwotę 896 157 zł. Dla porównania w jednostkach kontrolowanych w roku poprzednim wyniosły

one 1 858 000 zł. W tym miejscu należy przypomnieć, że w szeregu ustaleń kontrolnych nie sposób dokonać wymiaru finansowego, dotyczy to w szczególności nieprawidłowości związanych z gospodarowaniem mieniem. Przykładowo, mimo że zawiadomienie do prokuratury skierowane w związku z nieprawidłowościami stwierdzonymi w Gminie Skarbimierz dotyczy m.in. wyrządzenia znacznej szkody majątkowej w mieniu gminy, na etapie kontroli brak było możliwości dokładnego wyliczenia wielkości szkody, a w związku z tym, nie zaliczono do skutków finansowych ujawnionych nieprawidłowości.

Kontrola realizacji dochodów podatkowych ujawniła zwiększoną liczbę nieprawidłowości wynikającą w głównej mierze z działania służb podatkowych niezgodnie z przepisami prawa podatkowego, polegającego na nieprzeprowadzeniu bądź nieprawidłowym przeprowadzeniu czynności sprawdzających w zakresie deklaracji i informacji podatkowych. Skutkowało to bezpośrednio uzyskaniem przez gminę dochodów z tytułu należności podatkowych w nieprawidłowej wysokości.

Niezachowanie zasady powszechności opodatkowania w podatkach od nieruchomości, rolnym, leśnym i od środków transportowych, ustalanie wymiarów podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego z naruszeniem obowiązujących przepisów lub uchwał rady gminy, nieprawidłowe ustalanie wysokości zobowiązania podatkowego w podatku od środków transportowych, nieprawidłowości przy pobieraniu opłat lokalnych itp., skutkowały uszczupleniem budżetów kontrolowanych jednostek łącznie o kwotę 534 971 zł.

W zakresie realizacji wydatków, szczególną uwagę zwracają nieprawidłowości związane m.in. z wypłacaniem wynagrodzeń. W wyniku tych nieprawidłowości zawyżono pracownikom wynagrodzenie o kwotę 99 961 zł. Wciąż można zaobserwować, iż newralgicznym punktem działalności samorządu jest współpraca z podmiotami spoza sektora finansów publicznych i kwestia prawidłowego przyznawania i rozliczania przyznanych dotacji.

Ponadto w trakcie prowadzonych kontroli stwierdzono, iż jednostki niejednokrotnie nie przestrzegały obowiązku stosowania przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych - wartość udzielonych zamówień z naruszeniem wymienionej ustawy wyniosła 148 134 zł.

Analizując przyczyny stwierdzonych nieprawidłowości stwierdzić należy, iż głównie dotyczyły one nierespektowania obowiązujących przepisów prawa, bądź ich nieznamomości. Związane były z brakiem właściwego nadzoru nad podległymi służbami oraz brakiem lub nieskutecznością prowadzonych kontroli wewnętrznych. Nie sposób też nie zauważyć, że wśród skontrolowanych w roku 2007 jednostek wyróżnia się Gmina Skarbimierz, w której ujawniono poważne nieprawidłowości w większości zbadanych obszarów.

Na podstawie wyników kontroli do kontrolowanych jednostek skierowano wystąpienia pokontrolne, zawierające 298 wniosków do realizacji (277 wniosków w 2006 r.).

Do Wojewody skierowano 2 zawiadomienia o stwierdzeniu licznych przypadków istotnego naruszenia prawa oraz nieudzieleniu informacji o wykonaniu wniosków pokontrolnych.

Do Ministra Finansów przesłano 10 informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach dotyczących wykazania w sprawozdaniach budżetowych danych mających wpływ na wielkość przyznanych subwencji.

W związku z ujawnieniem w wyniku kontroli 36 przypadków naruszenia dyscypliny finansów publicznych, do Rzecznika dyscypliny finansów publicznych skierowano, jak w roku poprzednim, 17 zawiadomień.

Do Prokuratury skierowano 3 zawiadomienia (w 2006 r. – 5 zawiadomień) o stwierdzeniu rażących naruszeń prawa noszących znamiona przestępstwa, o których mowa w niniejszym opracowaniu oraz 2 zawiadomienia w związku z ujawnieniem, w 2 kontrolowanych jednostkach, nieprawidłowości uzasadniających podejrzenie popełnienia przestępstwa, polegającego na zaniechaniu prowadzenia ksiąg rachunkowych, bądź nierzetelnym ich prowadzeniu.