

**Uchwała nr 23/2024**  
**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu**  
**z dnia 7 marca 2024 r.**

**w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały Rady Gminy Stoszowice nr LVII/333/2024 z dnia 15 lutego 2024 r. w sprawie przyjęcia wieloletniej prognozy finansowej Gminy Stoszowice**

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1325) oraz art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2023 r. poz. 40, z późn. zm.), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu

**stwierdza nieważność**

uchwały Rady Gminy Stoszowice nr LVII/333/2024 z dnia 15 lutego 2024 r. w sprawie przyjęcia wieloletniej prognozy finansowej Gminy Stoszowice — wobec istotnego naruszenia art. 226 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1270, z późn. zm.), z powodu braku realistyczności wieloletniej prognozy finansowej w zakresie zastosowanych wyłączeń z limitu spłaty zobowiązań.

**Uzasadnienie**

Uchwała Rady Gminy Stoszowice nr LVII/333/2024 z dnia 15 lutego 2024 r. w sprawie przyjęcia wieloletniej prognozy finansowej Gminy Stoszowice wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w dniu 22 lutego 2024 roku.

Oceniając zgodność z prawem przedmiotowej uchwały, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu stwierdziło, co następuje:

Stosownie do art. 226 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1270, z późn. zm.), zwanej dalej „u.f.p.”, wieloletnia prognoza finansowa jednostki samorządu terytorialnego powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą co najmniej wielkości wskazane w tym przepisie. Do wieloletniej prognozy finansowej zgodnie z art. 226 ust. 2a u.f.p. dołącza się objaśnienia przyjętych w niej wartości.

W myśl art. 243 ust. 1 u.f.p. organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego nie może uchwalić budżetu, którego realizacja spowoduje, że w roku budżetowym oraz w każdym roku następującym po roku budżetowym relacja, o której mowa w tym przepisie, nie będzie zachowana. Jak wynika natomiast z art. 243 ust. 2 pkt 4 u.f.p., dla roku poprzedzającego rok budżetowy, na który ustalana jest relacja, przyjmuje się planowane wartości wykazane w sprawozdaniu za trzy kwartały z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, a po sporządzeniu sprawozdań rocznych — wartości wykonane za ten rok. Zgodnie z art. 243 ust. 3 i 3a u.f.p. wyłączenia można stosować w przypadku zaciągania zobowiązań finansowych (przychody budżetu) w związku z umową zawartą na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p.

W badanej uchwale przy ustalaniu planowanej relacji spłat zobowiązań finansowych i wydatków na obsługę długu do planowanych dochodów bieżących pomniejszonych o dotacje i środki przeznaczone na cele bieżące, o której mowa w art. 243 u.f.p., przyjęto wyłączenia z limitu spłaty zobowiązań. W latach 2024–2028 wykazano spłaty rat kapitałowych kredytów i pożyczek oraz wykupu papierów wartościowych, podlegających wyłączeniu na podstawie art. 243 ust. 3 u.f.p. (poz. 5.1.1.1) w łącznej kwocie 5.600.000 zł, a w latach 2024–2035 spłaty rat kapitałowych kredytów i pożyczek oraz wykupu papierów wartościowych, podlegających wyłączeniu na podstawie art. 243 ust. 3a u.f.p. (poz. 5.1.1.2) w łącznej kwocie 12.000.000 zł.

Możliwość zastosowania ww. wyłączeń ustawowych warunkuje zachowanie przez Gminę relacji, o której mowa w art. 243 u.f.p.:

- w latach 2024–2031 i 2035 z uwzględnieniem planowanych wartości na III kw. 2023 r.,
- w latach 2024, 2026–2031 i 2035 z uwzględnieniem przewidywanego wykonania 2023 roku.

Bez zastosowania tych wyłączeń w latach 2024–2031 i 2035 relacja spłat zobowiązań finansowych i wydatków na obsługę długu do planowanych dochodów bieżących, pomniejszonych o dotacje i środki przeznaczone na cele bieżące, o której mowa w art. 243 u.f.p., jest wyższa od dopuszczalnego wskaźnika

spląty zadłużenia Gminy z uwzględnieniem planu na III kw. 2023 r. odpowiednio o: 9,04 punktu procentowego (pp.), 2,01 pp., 6,23 pp., 4,98 pp., 5,09 pp., 9,49 pp., 9,71 pp., 2,63 pp., 2,07 pp., natomiast w latach 2024, 2026–2031 i 2035 ww. relacja jest wyższa od dopuszczalnego wskaźnika spląty zadłużenia Gminy z uwzględnieniem przewidywanego wykonania 2023 r. odpowiednio o: 3,11 pp., 1,96 pp., 0,70 pp., 0,81 pp., 5,22 pp., 5,44 pp., 2,63 pp., 2,07 pp.

W odniesieniu do lat 2023–2025 przy ocenie spełnienia warunku wynikającego z art. 243 ust. 1 u.f.p. zastosowanie znajduje zasada szczególnie wyrażona w art. 7 ustawy z dnia 15 września 2022 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1964), zgodnie z którą „relacja ograniczająca wysokość spląty zobowiązań jednostki samorządu terytorialnego, o której mowa w art. 243 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, może być niezachowana w latach 2023–2025 w przypadku, gdy prognozowana łączna kwota długu jednostki samorządu terytorialnego na koniec danego roku nie przekroczy 100% planowanych dochodów ogółem tej jednostki w tym roku budżetowym, pomniejszonych o planowane kwoty dotacji i środków o podobnym charakterze oraz powiększonych o przychody z tytułów określonych w art. 217 ust. 2 pkt 4–8 ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nieprzeznaczone na sfinansowanie deficytu budżetowego”. Z przyjętej wieloletniej prognozy finansowej wynika jednak, że w Gminie Stoszowice relacja łącznej kwoty długu do planowanych dochodów ogółem pomniejszonych o planowane kwoty dotacji i środków o podobnym charakterze oraz powiększonych o przychody z tytułów określonych w art. 217 ust. 2 pkt 4–8 u.f.p., nieprzeznaczone na sfinansowanie deficytu budżetowego wynosi 110,82% w 2024 r. i 100,71% w 2025 roku.

W celu zweryfikowania przyjętych kwot wyłączeń ustawowych analizie poddano wartości przedstawione w poszczególnych załącznikach do badanej uchwały. Na podstawie danych w nich zawartych stwierdzono, że:

W przypadku zadania pn. „Budowa inkubatora przedsiębiorczości w Stoszowicach” łączna wartość wyłączeń, o których mowa w art. 243 ust. 3 u.f.p., zastosowanych w 2024 r. wynosi 2.900.000 zł, podczas gdy wartość kredytu zaciągniętego na wydatki finansowane środkami, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p., wynosiła 1.100.000 zł. Podkreślenia wymaga także, że łączna wartość zastosowanych w związku z realizacją ww. zadania wyłączeń o których mowa w art. 243 ust. 3 i 3a u.f.p. (8.100.000 zł) przewyższa wartość kredytu zaciągniętego w związku z realizacją zadania (6.300.000 zł).

W przypadku zadania pn. „Budowa kolei gondolowej w Srebrnej Górze”, realizowanego w latach 2021–2027 zaplanowano wydatki w wysokości 20.220.000 zł oraz uzyskanie dofinansowania ze środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p., w latach 2026 i 2027 w łącznej kwocie 16.000.000 zł, w tym w 2027 r. w wysokości 8.500.000 zł. Z badanej uchwały wynika, że nakłady będą następujące: w 2024 r. 200.000 zł, w 2026 r. 10.000.000 zł i w 2027 r. 10.000.000 zł. Przy tak przyjętych założeniach różnica między dochodami a wydatkami planowanymi w związku z realizacją ww. zadania wynosi odpowiednio w 2024 r. 200.000 zł, w 2026 r. 2.500.000 zł, a w 2027 r. 1.500.000 zł (łącznie 4.200.000 zł), natomiast wartość wyłączeń, o których mowa w art. 243 ust. 3 i 3a u.f.p., tj. wyłączeń ze spląt kredytów i pożyczek lub wykupu obligacji odpowiednio zaciąganych lub emitowanych w związku z finansowaniem ww. zadania — 4.802.000 zł. Oznacza to, że łączna kwota planowanych wyłączeń jest wyższa niż pozostałe do spląty zadłużenie z tytułu kredytów, pożyczek, obligacji zaciąganych lub emitowanych w związku z realizacją zadania.

Analogiczna sytuacja ma miejsce również w przypadku planowanych na poszczególne lata łącznych kwot wydatków, dochodów oraz łącznej wartości wyłączeń ze spląt kredytów, pożyczek i wykupów obligacji dotyczących zadań: „Utworzenie żłobka dla dzieci dla lat 3 w miejscowości Przedborowa”, „Budowa pilotażowej trasy dla pojazdów autonomicznych wraz ze ścieżką rowerową po trasie byłej kolei”, „Budowa kolei gondolowej w Srebrnej Górze”, „Termomodernizacja budynków użyteczności publicznej w Gminie Stoszowice 2023–2025”.

Z powołanego art. 243 ust. 3 i 3a u.f.p. — stanowiącego podstawę zastosowania wyłączeń ze spląt kredytów i pożyczek lub wykupu obligacji — wynika, że ograniczenia określonego w art. 243 ust. 1 u.f.p. nie stosuje się do wykupów papierów wartościowych, spląt rat kredytów i pożyczek wraz z należnymi odsetkami i dyskontem, odpowiednio emitowanych lub zaciągniętych w związku z umową zawartą na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p.

W ocenie Kolegium przyjęta wieloletnia prognoza finansowa nie jest realistyczna w zakresie przyjętych w załączniku nr 1 do uchwały wyłączeń spląt rat kredytów, pożyczek oraz wykupów papierów wartościowych. Przyjęte w niej wartości są bowiem wzajemnie niespójne, a objaśnienia wartości w niej przyjętych nie

uzasadniają ich w sposób wystarczający, a zatem nie potwierdzają prawa do ich zastosowania. Narusza to w sposób istotny art. 226 ust. 1 u.f.p., z którego wynika wprost, że wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna.

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

Kolegium Izby wskazuje jednocześnie, że:

- 1) objaśnienia przyjętych wartości są również niespójne z danymi przyjętymi w pozostałej części badanej uchwały, w szczególności w grupie wydatków majątkowych realizowanych w latach 2025–2039: w pkt 1 wykazano zadanie pn. „Budowa kolei gondolowej w Srebrnej Górze” zaplanowane na lata 2021–2025, podając jednocześnie wartość wydatków prognozowanych w latach 2026 i 2027; w pkt 2 wykazano zadanie pn. „Budowa pilotażowej trasy dla pojazdów autonomicznych wraz ze ścieżką rowerową po trasie byłej kolei” zaplanowane na lata 2021–2025, podając jednocześnie wartość wydatków prognozowanych w roku 2026;
- 2) badana uchwała jest także niespójna z przyjętą uchwałą budżetową w zakresie wartości ujętych w poz. 2.1.1, 2.2.1, 9.1, 9.1.1., 9.1.1.1., 9.2., 9.2.1., 9.2.1.1., 9.3., 9.3.1., 9.3.1.1.;
- 3) w § 5 uchwały wskazano, że moc traci uchwała Rady Gminy Stoszowice nr LIV/317/2023 z dnia 29 grudnia 2023 r. w sprawie przyjęcia wieloletniej prognozy finansowej Gminy Stoszowice, tymczasem uchwała ta utraciła już moc w związku ze stwierdzeniem jej nieważności przez Kolegium Regionalnej Izby obrachunkowej we Wrocławiu (uchwała nr 14/2024 z dnia 2 lutego 2024 r.); ponadto tytuł badanej uchwały nie zawiera pełnego jej numeru.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu zwraca uwagę, że wieloletnia prognoza finansowa, wówczas gdy udzielone w niej zostały stosowne upoważnienia, stanowi podstawę zaciągania zobowiązań związanych z realizacją ujętych w niej przedsięwzięć, tj. zadań wieloletnich, na które wydatki przewidywane są w budżetach kilku lat, w tym także w uchwale budżetowej. Tym samym stwierdzenie nieważności uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej oznacza, że nie jest możliwe zaciągnięcie zobowiązań związanych z realizacją przedsięwzięć wykraczających poza rok budżetowy — uchwała budżetowa stanowi bowiem podstawę prowadzenia gospodarki finansowej jedynie w roku, na który została

uchwalona. Dodatkowo podkreślić należy, że integralną częścią wieloletniej prognozy finansowej jest prognoza kwoty długu stanowiąca podstawę dla oceny zdolności jednostki samorządu terytorialnego do spłaty kredytów, pożyczek, wykupu obligacji zaciąganych m.in. na sfinansowanie deficytu planowanego w związku z realizacją zadań inwestycyjnych. Stwierdzenie nieważności uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, ze względu na brak realnych podstaw dokonania oceny tej zdolności, może zatem skutkować wydaniem negatywnej opinii o możliwości spłaty kredytów, pożyczek lub wykupu papierów wartościowych.

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

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

Przewodnicząca Kolegium  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
we Wrocławiu

Lucyna Hanus