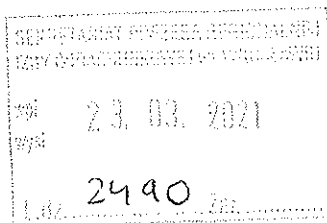




Regionalna Izba Obrachunkowa  
we Wrocławiu

Pani Lucyna Hanus  
Prezes



Wrocław, 23 marca 2021 r.

WKN-OK.1710.1.5.2020  
00034619/2021/W

Na podstawie art. 9 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137) składam zastrzeżenia do niżej wymienionych wniosków pokontrolnych zawartych wystąpieniu pokontrolnym znak: WK.WR.40.57.2020.437 z 2 marca 2021 r.:

1. Wnioskowi nr 3 lit. a) stawiam zarzut naruszenia prawa, tj. § 3 ust. 1 pkt 11 lit b) w związku z § 7 ust. 4 załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393 ze zm.) poprzez jego niewłaściwe zastosowanie.
2. Wnioskowi nr 6 stawiam zarzut naruszenia prawa tj. art. 72 ust. 1 pkt 2 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz.U. Nr 298 poz. 1767) poprzez jego niewłaściwe zastosowanie.

Ad 1

We wniosku pokontrolnym nr 3 lit. a) Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu wniosła o „Przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2020 r. poz. 1564 ze zm.), w szczególności: a) w zakresie wykazywania w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa zgodnie z §3 ust. 1 pkt 11 lit. b) w związku z § 7 ust. 4 załącznika nr 36 do rozporządzenia;”.

Wniosek został sformułowany na podstawie stwierdzonej nieprawidłowości polegającej na zaniżeniu w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych oraz Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2019 roku o kwotę 4.671.474,23 zł skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności.

Powyższe zostało uznane przez RIO za niezgodne z zasadami sporządzania sprawozdań budżetowych określonymi w § 3 ust. 1 pkt 11 lit b) w związku z § 7 ust. 4 załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393 ze zm.), z których wynika, że w kolumnie "Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - Ordynacja podatkowa, obliczone za okres sprawozdawczy" w zakresie rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności podatku, zwalniania z obowiązku pobrania bądź ograniczenia poboru - wykazuje

się kwoty dotyczące skutków decyzji organów podatkowych za okres sprawozdawczy. Skutki wykazane w tej kolumnie powinny wynikać z wydanych decyzji organu podatkowego, zarówno w zakresie bieżących, jak i zaległych należności. W przypadku podjęcia przez organ podatkowy decyzji o odroczeniu terminu płatności lub rozłożeniu na raty zapłaty podatku bądź zaległości podatkowej, skutki finansowe wynikające z tych decyzji powinny być wykazywane za kolejne okresy sprawozdawcze w roku, w którym została wydana decyzja."

- 1) Zgodnie z wyliczeniem przedstawionym w wystąpieniu pokontrolnym RIO w przedmiotowych skutkach:
  - a) nie uwzględniono (nie dodano) kwoty 2.809.251,30 zł, która stanowiła ratę (płatną do 18 lutego 2020 r.) zapłaty zaległości podatkowej z tytułu podatku od nieruchomości ustaloną w harmonogramie spłat decyzją nr WZN-DU.3120.1.22.2019.WM z 23 sierpnia 2019 r. a dokonano zmniejszenia przedmiotowych skutków o kwotę 1.682.278 zł.

Gmina nie może zgodzić się z takim stanowiskiem RIO.

1) a)

Na potwierdzenie stanowiska Gminy w pierwszej kolejności należy podkreślić, że decyzja DU.3120.1.22.2019.WM z 23 sierpnia 2019 r. (załącznik nr 1):

- a) nie była decyzją rozkładającą na raty, co oznacza, że organ podatkowy nie orzekł w decyzji o rozłożeniu na raty;
- b) została wydana na podstawie art. 13 § 1 pkt 1, art. 244 § 1, art. 245 § 1 pkt 1 w związku z art. 240 § 1 pkt 7 i art. 243 § 2 (przepisy o wznowieniu postępowania), a nie na podstawie przepisów o udzielaniu ulg tj. art. 67a § 1 pkt 2 i art. 67b § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa;
- c) nie została wydana po złożeniu przez Podatnika wniosku o ulgę jak wskazuje na to art. 67a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, lecz po wznowieniu z urzędu postępowania w sprawie zakończonej decyzją ostateczną z dnia 22.05.2017 r. o sygn. WZN-DU.3120.1.23.2016.WM. (załącznik nr 2),
- d) nie generowała ona żadnych „nowych skutków” w 2019 roku oraz nie podlegała wykazaniu w sprawozdaniach Rb-PDP (załącznik nr 3) i Rb-27S w 2019 roku w zakresie kwoty 2.809.251,30 zł, albowiem kwota ta stanowiła zobowiązanie podatkowe częściowo za X, XI-XII 2014 r. i I-XII 2015 r., które organ podatkowy rozłożył już na raty w decyzji WZN-DU.3120.1.23.2016.WM z dnia 22 maja 2017 roku (4 rata z ustalonym terminem płatności na 18.02.2020 r.), a jedynie w wyniku złożonej przez podatnika korekty uległa ona zmniejszeniu z kwoty 3.519.507,30 zł do kwoty 2.809.251,30 zł.

Tym samym nie spełniała ona przesłanek pozwalających uznać ją za decyzję, o których mowa w § 3 ust. 1 pkt 11 lit b) załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 9 stycznia 2018r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393 ze zm.), tj. w zakresie rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności podatku, zwalniania z obowiązku pobrania bądź ograniczenia poboru.

Decyzją, którą należało wykazać w sprawozdaniu Rb-PDP była natomiast decyzja WZN-DU.3120.1.23.2016.WM z 22 maja 2017 roku, która została wydana po rozpatrzeniu wniosku Podatnika w sprawie rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości za lata 2011-2015 w kwocie 14.078.029,34 zł wraz z odsetkami za zwłokę. W przedmiotowej decyzji z 22 maja 2017 roku organ podatkowy orzekł o rozłożeniu Podatnikowi zapłaty zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości za okres od I 2011 r. do XII 2015 r. w łącznej kwocie 14.078.029,34 zł na 4 raty, płatne odpowiednio w 2017, 2018, 2019 i 2020 roku. Ponadto organ podatkowy ustalił, że powyższe należności będą płatne w następujący sposób:

Nr raty	Termin	Kwota raty	Okres	Zaległość	Odsetki	Opłata prolon-gacyjna
1	2	4+5+6	3	4	5	6
1.	18.12.2017	5 587 282,44	I-XII 2011r. I-IV i częściowo V 2012 r.	3 519 507,44	1 931 620,00	136 155,00
2.	18.12.2018	5 098 098,30	częściowo V 2012 r. VI-XII 2012 r. I-VII i częściowo VIII 2013 r.	3 519 507,30	1 301 661,00	276 930,00
3.	18.12.2019	4 767 314,30	częściowo VIII 2013 r. IX-XII 2013 r. I-IX i częściowo X 2014 r.	3 519 507,30	830 097,00	417 710,00
4.	18.02.2020	4 411 947,30	częściowo X 2014 r. XI-XII 2014 r. I-XII 2015 r.	3 519 507,30	450 818,00	441 622,00
<b>RAZEM</b>		<b>19 864 642,34</b>		<b>14 078 029,34</b>	<b>4 514 196,00</b>	<b>1 272 417,00</b>

W sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2017 rok w skutkach decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa w zakresie rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności wykazano kwotę 16.607.125,60 zł, a w niej ujęto sumę zaległości podatkowych z 2, 3 i 4 raty w łącznej wysokości 10.558.521,90 zł wynikającą z decyzji WZN-DU.3120.1.23.2016.WM z 22 maja 2017 roku. Jednocześnie kwota ta została wliczona, na podstawie art. 32 ust. 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, do dochodów podatkowych Gminy za 2017 rok, od których zależą roczne kwoty poszczególnych części subwencji ogólnej oraz o wysokość rocznych wpłat gmin do budżetu państwa obliczone na 2019 rok (otrzymana informacja z Ministerstwa Finansów na 2019 rok stanowi załącznik nr 4). Czwarta rata ustalona w tej decyzji opiewała na zobowiązanie podatkowe w łącznej wysokości 3.519.507,30 zł częściowo za X, XI-XII 2014 r. i I-XII 2015 r., a jej termin płatności został ustalony na 18 lutego 2020 r.

W dniu 9 kwietnia 2019 r. Podatnik złożył ostateczną korektę deklaracji za 2013 rok, którą dokonał zmniejszenia wymiaru podatku od nieruchomości za 2013 rok o kwotę 546.061,00 zł, a w dniu 21 czerwca 2019 roku złożył korektę deklaracji na podatek od nieruchomości za lata 2014-2019, którą dokonał zmniejszenia wymiaru podatku od nieruchomości za ww. lata o kwotę łącznie 3.142.326 zł, w tym za 2014 rok o kwotę 567.943 zł i za 2015 o kwotę 568.274 zł. Złożenie korekt deklaracji wynikało z zawyżenia podstaw opodatkowania w zakresie:

- obiektów błędnie zakwalifikowanych jako budowle;
- zwolnienia z podatku dla budynku wpisanego do rejestru zabytków;
- omyłkowo zgłoszonych do opodatkowania obiektów położonych na terenie innej gminy.

W związku z powyższym, 30 lipca 2019 roku postanowieniem nr WZN-DU.3120.1.22.2019.WM Organ podatkowy wznowił z urzędu postępowanie podatkowe w sprawie zakończonej decyzją ostateczną z dnia 22 maja 2017 roku i w decyzji DU.3120.1.22.2019.WM z 23 sierpnia 2019 r. orzekł o:

- uchyleniu decyzji ostatecznej WZN-DU.3120.1.23.2016.WM z 22 maja 2017 roku w części dotyczącej rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości w części każdej płatności za okres od I 2013 r. do XII 2015 r., tj. w łącznej wysokości 1.682.278 zł wraz z odsetkami za zwłokę w łącznej kwocie 352.313 zł oraz w części dotyczącej opłaty prolongacyjnej w części każdej płatności tj. w łącznej wysokości 191.745 zł od wyżej wymienionych zaległości podatkowych;
- umorzeniu postępowania wszczętego na wniosek Podatnika w części dotyczącej rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości w części każdej płatności za okres od I 2013 r. do XII 2015 r., tj. w łącznej wysokości 1.682.278 zł wraz z odsetkami za zwłokę w łącznej kwocie 352.313 zł

W konsekwencji powyższego dotychczasowy harmonogram spłat zastąpiono niżej przedstawionym harmonogramem, albowiem jak wynika z uzasadnienia decyzji uchylene w części decyzji z 2017 roku wymagało zmiany ustalonego w niej dotychczasowego harmonogramu rat:

Nr raty	Termin	Kwota raty	Okres	Zaległość	Odsetki	Oplata prolongacyjna
1	2	4+5+6	3	4	5	6
1.	18.12.2017	5 587 282,44	I-XII 2011 r. I-IV i częściowo V 2012 r.	3 519 507,44	1 931 620,00	136 155,00
2.	18.12.2018	4 649 890,30	częściowo V 2012 r. VI-XII 2012 r. I-VII i częściowo VIII 2013 r.	3 200 972,30	1 197 055,00	251 863,00
3.	18.12.2019	3 880 779,30	częściowo VIII 2013 r. IX-XII 2013 r. I-IX i częściowo X 2014 r.	2 866 020,30	674 607,00	340 152,00
4.	18.02.2020	3 520 354,30	częściowo X 2014 r. XI-XII 2014 r. I-XII 2015 r.	2 809 251,30	358 601,00	352 502,00
<b>RAZEM</b>		<b>17 638 306,34</b>		<b>12 395 751,34</b>	<b>4 161 883,00</b>	<b>1 080 672,00</b>

W powyższym harmonogramie terminy spłaty rat nie uległy zmianie, zmniejszeniu natomiast uległy kwoty zobowiązań, odsetek i opłaty prolongacyjnej, a tym samym rat, co obrazuje poniższa tabela:

Nr raty	Termin	Zmniejszenie kwoty raty	Okres	Zmniejszenie zaległości	Zmniejszenie odsetek	Zmniejszenie opłaty prolongacyjnej
1	2	4+5+6	3	4	5	6
1.	18.12.2017	0,00	I-XII 2011 r. I-IV i częściowo V 2012 r.	0,00	0,00	0,00
2.	18.12.2018	-448 208,00	częściowo V 2012 r. VI-XII 2012 r. I-VII i częściowo VIII 2013 r.	-318 535,00	-104 606,00	-25 067,00
3.	18.12.2019	-886 535,00	częściowo VIII 2013 r. IX-XII 2013 r. I-IX i częściowo X 2014 r.	-653 487,00	-155 490,00	-77 558,00
4.	18.02.2020	-891 593,00	częściowo X 2014 r. XI-XII 2014 r. I-XII 2015 r.	-710 256,00	-92 217,00	-89 120,00
<b>RAZEM</b>		<b>-2 226 336,00</b>		<b>-1 682 278,00</b>	<b>-352 313,00</b>	<b>-191 745,00</b>

Ponadto, z uzasadnienia decyzji z 23 sierpnia 2019 r. wynikało, że przedmiotem decyzji ulgowej z 22 maja 2017 roku były zobowiązania podatkowe, które wobec powyższych korekt deklaracji na podatek od nieruchomości za lata 2013-2015 w części przestały istnieć – podatnik dokonał zmniejszenia wymiaru podatku za ww. lata o kwotę 1.682.278 zł. Wobec powyższego wszystkie raty podatku od nieruchomości za lata 2013-2015 zostały proporcjonalnie zmniejszone.

W związku z powyższymi argumentami, Gmina nie zgadza się ze stanowiskiem RIO, że w przedstawionym powyżej stanie faktycznym, Gmina dopuściła się nieprawidłowości polegającej na nieuwzględnieniu (niedodaniu) w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych oraz Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2019 roku kwoty 2.809.251,30 zł, która stanowiła czwartą ratę (płatną do 18 lutego 2020 r.), ponieważ decyzja z 23 sierpnia 2019 r. pomniejszyła czwartą ratę w zakresie zobowiązania podatkowego z kwoty 3.519.507,30 zł do kwoty 2.809.251,30 zł (pomniejszenie skutków o 710.256 zł), a nie ją ustaliła. Zatem kwoty 2.809.251,30 zł nie można uznać za skutek finansowy 2019 roku. Decyzja z 23 sierpnia 2019 r. korygowała na „minus” decyzję z 22 maja 2017 roku w zakresie skutków finansów. W ocenie Gminy nie można, jak to uczyniło RIO, oderwać się od stanu faktycznego niniejszej sprawy

i potraktować każdej z przedmiotowych decyzji jako rozstrzygających sprawę co do istoty. Należy bezwzględnie bowiem uznać, że pierwsza decyzja (której skutki prawidłowo wykazano w sprawozdaniu), została uchylona w części, a więc na dzień korekty sprawozdania nie istniała już w tej części w obrocie prawnym. Decyzja wydana na skutek wznowienia postępowania podatkowego pomniejszyła wysokości rat podatku uwzględniając złożone przez podatnika korekty. W związku z powyższym, Gmina musiała odzwierciedlić w sprawozdaniu nowy stan faktyczny, przy czym nie mogła tego zrobić poprzez uwzględnienie (dodanie) kwot rat z decyzji z 2019 roku (co doprowadziłoby do niemającego odzwierciedlenia w stanie faktycznym zsumowania rat z dwóch decyzji), ale musiała uwzględnić fakt uchylenia decyzji pierwotnej.

Tak więc w przedmiocie pomniejszenia przedmiotowych skutków w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych oraz Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2019 roku o kwotę 1.682.278 zł należy zauważyć, że biorąc pod uwagę treść decyzji z 23 sierpnia 2019 r., a w szczególności zapisy o zawyżeniu przez podatnika podstaw opodatkowania, zmniejszeniu wymiaru podatku w związku z nieistnieniem zobowiązań podatkowych, umorzeniu w części postępowania uznano, że Gmina powinna złożyć korektę sprawozdania Rb-PDP za 2017 rok, a więc w roku wydania decyzji pierwotnej, co uczyniono 17 lutego 2020 roku (załącznik nr 5).

Po telefonicznej reakcji Ministerstwa Finansów na złożoną korektę nr 1 sprawozdania Rb-PDP za 2017 rok, Gmina pismem z 11 marca 2020 roku (załącznik nr 6) wystąpiła do Ministerstwa Finansów o wydanie stanowiska w zakresie ujęcia w korektach sprawozdań Rb-PDP decyzji uchylających decyzje ujęte w pierwotnych sprawozdaniach Rb-PDP jako skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa. Pismem z 6 kwietnia 2020 roku Gmina została poinformowana o przekazaniu zapytania (załącznik nr 6), według właściwości, do Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu. Przekazanie zostało uzasadnione treścią art. 13 pkt 11 i art. 1 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, zgodnie z którymi do zadań Izby należy udzielanie wyjaśnień na wystąpienia jest w sprawach dotyczących stosowania przepisów o finansach publicznych oraz tym, że Izby w zakresie objętym nadzorem i kontrolą prowadzą działalność informacyjną, instruktażową oraz szkoleniową.

Udzieloną przez Regionalną Izbę Obrachunkową we Wrocławiu w piśmie z 27 kwietnia 2020 roku odpowiedź (załącznik nr 6), z racji powołania się w niej na § 3 ust. 1 pkt 12 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej zinterpretowano w ten sposób, że skutki (na minus) należy wykazać w roku złożenia przez podatnika korekty deklaracji. Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 12 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków, udzielonych ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych) oraz decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - Ordynacja podatkowa obliczonych za okres sprawozdawczy, dotyczące deklaracji na podatek za lata ubiegłe oraz korekt deklaracji na podatek za lata ubiegłe, wykazuje się za okresy sprawozdawcze w roku, w którym otrzymano od podatników deklaracje za lata ubiegłe. Ponadto z odpowiedzi RIO nie wynikało, że niedozwolone jest korygowanie na „minus” skutków wynikających z decyzji uchylających. Zaznaczam, że udzielając powyższej odpowiedzi, RIO dysponowało całym materiałem sprawy, w szczególności w piśmie z 11 marca 2020 r. WFN-DSB.310.1.2020 00032284/2020/W powołano się na decyzje podatkowe i wskazano kwoty zawarte w poszczególnych decyzjach. Odpowiadając na wątpliwości Gminy, RIO nie powzięło wątpliwości do stanu faktycznego i udzieliło Gminie odpowiedzi odnośnie sporządzenia korekt. Inspektorzy Kontroli RIO zaś nie odnieśli się do powyższego wyjaśnienia RIO.

Działając w zaufaniu do organu nadzoru, w dniu 21 maja 2020 roku, Gmina dokonała między innymi korekty sprawozdań:

- 1) Rb-PDP za 2017 rok uzasadniając to, że „korekta sprawozdania Rb-PDP za 2017 rok zwiększająca wykazane skutki decyzji ulgowych z tytułu podatku od nieruchomości osób prawnych o kwotę 2.328.320 zł została sporządzona w związku z pismem RIO we Wrocławiu nr WIAS.WR.521.4.2020 z dnia 27.04.2020 roku. Skutki zostały skorygowane w latach złożenia przez podatnika korekt deklaracji, a nie jak wskazano w poprzedniej korekcie sprawozdania Rb-PDP za 2017 rok, w latach wydania decyzji pierwotnych;
- 2) Rb-PDP za 2019 uzasadniając to, że „korekta sprawozdania Rb-PDP za 2019 rok zmniejszająca wykazane skutki decyzji ulgowych z tytułu podatku od nieruchomości osób prawnych o kwotę 1.682.278 zł została sporządzona w związku z pismem RIO we Wrocławiu nr WIAS.WR.521.4.2020 z dnia 27.04.2020 roku. Skutki zostały skorygowane w latach złożenia przez podatnika korekt deklaracji”.

Do złożonych do RIO i Ministerstwa Finansów korekt sprawozdań Rb-PDP zostały załączone uzasadnienia, a dane wykazane w sprawozdaniach nie zostały zakwestionowane ani przez RIO, ani przez Ministerstwo Finansów, tak jak miało to miejsce podczas sporządzenia korekty nr 1 sprawozdania Rb-PDP za 2017 rok.

W związku z powyższym w zakresie korygowania skutków na „minus” proszę o zajęcie jednoznacznego i wiążącego stanowiska. Pragnę zaznaczyć, że Gmina dąży do tego, by w sprawozdaniach Rb-PDP wykazać prawidłowe i rzetelne dane oraz aby dane te były zgodne z interpretacjami organów nadzoru. W ocenie Gminy pominięcie przez inspektorów kontroli RIO § 3 ust. 1 pkt 12 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej i ustalenie, że skutków „na minus” wynikających z decyzji uchylających nie wykazuje się w sprawozdaniach Rb-PDP było nieprawidłowe i sprzeczne z wcześniej wyrażonym przez RIO stanowiskiem. Ponadto pragnę zaznaczyć, że kwota 1.682.278 zł wynikała z błędu podatnika, a nie Gminy, wobec powyższego Gmina powinna mieć prawo do skorygowania w Rb-PDP przedmiotowych skutków wykazanych w wyniku błędu podatnika, albowiem zniekształcają one obraz kondycji finansowej Gminy. Na ich podstawie (abstrahując od zmiany wprowadzonej art. 48 ustawy z dnia 19 czerwca 2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19 (Dz.U. z 2020 r. poz. 1086) wylicza się kwotę dochodów podatkowych będących podstawą kalkulacji kwoty podstawowej części wyrównawczej subwencji ogólnej oraz kwoty, o której mowa w art. 21a ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Ponadto należy zauważyć, że do podatkowych dochodów nie wlicza się dokonanych zwrotów podatków za lata poprzednie w związku z dokonanymi przez podatników korektami – zwroty te pomniejszają wykonane dochody w roku kasowego dokonania zwrotu, a więc korygują wykonanie na „minus”, czyli kolumnę nr 2 sprawozdania Rb-PDP. Analogicznie należałoby traktować złożone przez podatników korekty deklaracji, ale objęte wcześniej decyzjami ulgowymi, a następnie decyzjami uchylającymi.

- 2) Zgodnie z wyliczeniem przedstawionym w wystąpieniu pokontrolnym w przedmiotowych skutkach:
  - b) nie uwzględniono (nie dodano) kwoty 94.747 zł, która stanowiła raty (płatne od 24 stycznia 2020 r. do 24 sierpnia 2023 r.) zapłaty zaległości podatkowej z tytułu podatku od nieruchomości ustalone w harmonogramie spłat decyzją nr WZN-DU.3120.2.24.2019.EC z 13 czerwca 2019 r.,
  - c) nie uwzględniono (nie dodano) kwoty 85.263,93 zł, która stanowiła raty (płatne od 10 stycznia 2020 r. do 11 kwietnia 2023 r.) zapłaty zaległości podatkowej z tytułu podatku od nieruchomości ustalone w harmonogramie spłat decyzją nr WZN-DU.3120.2.72.2019.IS z 26 listopada 2019 r.

Gmina nie może zgodzić się z takim stanowiskiem RIO.

2) b)

Na wstępie należy zauważyć, że decyzja WZN-DU.3120.2.24.2019.EC (załącznik nr 7) z 13 czerwca 2019 r. była decyzją zmieniającą decyzję wydaną w dniu 25 lipca 2018 r. nr WZN-DU.3120.2.21.2018.EC i nie generowała dodatkowych skutków finansowych ponad te, już wykazane w sprawozdaniu Rb-PDP za 2018 rok, które wynikały z decyzji z 25 lipca 2018 r.

Decyzją z 25 lipca 2018 roku (załącznik nr 8) podatnikowi rozłożono zapłatę zaległości podatkowych w wysokości 157.247,64 zł z tytułu podatku od nieruchomości za okres od I raty 2013 r. do IV raty 2017 r. na 10 miesięcznych rat oraz odroczone zapłatę podatku od nieruchomości za okres od I raty 2018 roku do II raty 2018 roku w łącznej wysokości 16.824 zł do dnia 27 czerwca 2019 roku. Odroczone również zapłatę podatku od nieruchomości za okres od III raty 2018 r. do IV raty 2018 r. w łącznej wysokości 16.823 zł do dnia 27 czerwca 2019 roku.

Z tytułu rozłożenia na raty ustalono 10 rat, z czego raty 1-4 płatne miesięcznie w 2018 roku - każda obejmująca zobowiązanie podatkowe w kwocie 2.500 zł, raty 5-9 płatne miesięcznie w 2019 roku - każda obejmująca zobowiązanie podatkowe w kwocie 5.000 zł oraz rata 10 płatna w terminie do 24 czerwca 2019 roku na zobowiązanie podatkowe w kwocie 122.247,64 zł. Z tej decyzji, jako skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy, w sprawozdaniu Rb-PDP za 2018 roku wykazano kwotę 180.894,64 zł (suma kwoty odroczenia i zobowiązań podatkowych od 5 do 10 raty, natomiast raty 1-4 płatne były w 2018 roku, zatem nie zostały ujęte w przedmiotowych sprawozdaniach). Decyzją z 26 marca 2019 roku (załącznik nr 9) po wznowieniu z urzędu postępowania organ podatkowy uchylił decyzję ostateczną z 25 lipca 2018 roku w części dotyczącej rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości za okres od I raty 2013 r. do IV raty 2014 r. w łącznej wysokości 60.510,60 zł. W konsekwencji czego, raty 1-9 przestały istnieć, a rata 10 opiewała na zobowiązanie podatkowe w wysokości 96.737,04 zł.

W dniu 10 kwietnia 2019 roku podatnik złożył wniosek o rozłożenie na raty dotychczas rozłożonego na raty zobowiązania oraz odroczonego zobowiązania podatkowego. Zakres przedmiotowy wniosku odnosił się do okresu od I raty 2015 do IV 2017 oraz za okres od I raty 2018 do IV raty 2018 roku. Decyzją z 13 czerwca 2019 roku (a więc przed terminem płatności ustalonym na 24 czerwca 2019 roku) podatnikowi zmieniono decyzję ostateczną wydaną w dniu 25 lipca 2018 roku poprzez:

- rozłożenie zapłaty zaległości podatkowych za okres od I raty 2015 do IV raty 2017 roku w łącznej wysokości 96.737,04 zł;
- rozłożenie zapłaty zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości za okres od I raty 2018 do II raty 2018 roku w łącznej wysokości 16.824,00zł;
- rozłożenie zapłaty zaległości podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości za okres od III raty 2018 do IV raty 2018 roku w łącznej wysokości 16.823 zł.

Ustalono 50 rat płatnych w latach 2019-2023 opiewających na zobowiązania podatkowe w łącznej wysokości 130.384,04 zł według załączonego harmonogramu, z czego w latach 2020-2023 płatna była kwota 94.747,00 zł, a w 2019 roku kwota 35.637,04 zł. Zdaniem Gminy, z racji tego że kwota 94.747,00 zł została już ujęta jako skutek finansowy w sprawozdaniu Rb-PDP za 2018 rok i na tej podstawie została włączona do wyliczeń Ministerstwa Finansów dochodów podatkowych za 2018 rok oraz kalkulacji kwoty podstawowej części wyrównawczej subwencji ogólnej oraz kwoty, o której mowa w art. 21a ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, oraz że decyzja z 13 czerwca 2019 roku stanowiła tylko zmianę decyzji pierwotnej i nie była „nową” decyzją, zatem kwota 94.747,00 zł nie podlegała wykazaniu w sprawozdaniu Rb-PDP za 2019 rok po raz drugi.

2) c)

W tym przypadku należy również zauważyć, że decyzja WZN-DU.3120.2.72.2019.IS (załącznik nr 10) z 26 listopada 2019 r. była decyzją zmieniającą decyzję wydaną w dniu 22 listopada 2017 r. nr WZN-

DU.3120.2.118.2016.EB i nie generowała dodatkowych skutków finansowych, ponad te już wykazane w sprawozdaniu Rb-PDP za 2017 roku, które wynikały z decyzji z 22 listopada 2017 roku.

Decyzją z 22 listopada 2017 roku (załącznik nr 11) podatnikowi rozłożono zapłatę zaległości podatkowych w wysokości 135.863,93 zł z tytułu podatku od nieruchomości za okres od IV raty 2012 r. do IV raty 2015 r. na 24 raty płatne miesięcznie w następujący sposób: 23 raty po 2.200 zł, a 24-ta rata w kwocie 85.263,93 zł, płatna w terminie do 27 listopada 2019 roku (w zakresie zaległości podatkowych). Z tej decyzji, jako skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy, w sprawozdaniu Rb-PDP za 2017 rok wykazano 133.663,93 zł (suma od 2 do 24 raty, 1 rata płatna była w terminie do 27 grudnia 2017 roku, zatem nie została ujęta w przedmiotowych skutkach). W dniu 21 października 2019 roku podatnik złożył wniosek o rozłożenie na raty ostatniej tj. 24 raty z decyzji nr WZN-DU.3120.2.118.2016.EB z dnia 22 listopada 2017 roku. Decyzją z 26 listopada 2019 roku (a więc przed terminem płatności 24 raty ustalonym na 27 listopada 2019 roku) podatnikowi zmieniono decyzję ostateczną wydaną w dniu 22 listopada 2017 poprzez rozłożenie zapłaty zaległości podatkowych za okres od części II raty 2013 r. do IV raty 2015 r. w wysokości 85.263,93 zł na 40 miesięcznych rat. Zdaniem Gminy, z racji tego że kwota 85.263,93 zł została już ujęta jako skutek finansowy w sprawozdaniu Rb-PDP za 2017 rok i na tej podstawie została włączona do wyliczeń Ministerstwa Finansów dochodów podatkowych za 2017 rok oraz kalkulacji kwoty podstawowej części wyrównawczej subwencji ogólnej oraz kwoty, o której mowa w art. 21a ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, oraz że decyzja z 26 listopada 2019 roku stanowiła tylko zmianę decyzji pierwotnej i nie była „nową” decyzją, zatem kwota 85.263,93 zł nie podlegała wykazaniu w sprawozdaniu Rb-PDP za 2019 rok po raz drugi.

Ponadto odnosząc się do ustaleń kontroli RIO dotyczących wymienionych wyżej wszystkich 3 spraw przede wszystkim należy zwrócić uwagę na wyrok NSA z 24 października 2019 roku sygn. akt I GSK 1407/18 w sprawie skargi Gminy Międzyzdroje na decyzję Ministra Finansów z dnia 19 października 2015 r. nr ST3.4750.124.2015 w przedmiocie odmowy stwierdzenia i zwrotu nadpłaty we wpłatach do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin. W uzasadnieniu wyroku Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że skarżąca kasacyjnie Gmina prawidłowo zarzuciła – wbrew stanowisku WSA i Ministra – iż nie powinna być dla celów wyliczenia wysokości wpłat należnych z tytułu tzw. janosikowego uwzględniać ponownie tego samego dochodu w rozliczeniu za 2013 r. i 2014 r.

Istotą sporu pomiędzy Gminą a Ministerstwem Finansów było dwukrotne zaliczenie w kolejnych latach do dochodów podatkowych gminy tych samych skutków finansowych – raz na podstawie decyzji rozkładających na raty, a drugi raz w momencie, gdy podatnik uregulował daną należność. Naczelny Sąd Administracyjny przyjął za prawidłową wykładnię wskazanych przepisów dokonaną przez skarżącą kasacyjnie Gminę, która to wykładnia potwierdzona została przez Trybunał Konstytucyjny postanowieniem z 9 kwietnia 2019 r. sygn. akt K 17/17 (załącznik nr 12), wydanym z wniosku Rady Miejskiej w Międzyzdrojach.

W wyroku Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził między innymi, że:

- „Trybunał Konstytucyjny wskazał – dzieląc argumentację Sejmu – że w myśl art. 32 ust. 3 zdanie drugie u.d.j.s.t., do dochodów, jakie jednostka samorządu terytorialnego może otrzymać, nakazuje zaliczyć "skutki finansowe wynikające z zastosowania, przewidzianych w przepisach prawa, ulg podatkowych i ulg w spłacie zobowiązań podatkowych". Analizowana ustawa nie zawiera definicji "skutków finansowych", co uzasadnia przyjęcie założenia, że sformułowanie to należy rozumieć zgodnie z dyrektywami wykładni językowej jako konsekwencje, następstwa w sferze finansów jednostek samorządu terytorialnego. W odniesieniu do powyższego podkreślono, iż jakkolwiek decyzja o rozłożeniu na raty należności podatkowej ma swoje konsekwencje finansowe, to nie oznacza ona jednocześnie, że jednostka samorządu terytorialnego



utraciła dochód w danym roku, dobrowolnie z niego rezygnując (jak w wypadku umorzenia należności podatkowej czy zastosowania innych niż maksymalnych stawek podatkowych), ale że przesunęła w czasie jego uzyskanie. Artykuł 32 ust. 3 u.d.j.s.t. nie przewiduje obowiązku dwukrotnego uwzględnienia tego samego dochodu podatkowego w sytuacji udzielenia ulgi w postaci rozłożenia zobowiązania podatkowego na raty."

- „(..) Nie znaczy to jednak, że przy ustalaniu przysługującego im uprawnienia do otrzymania subwencji ogólnej dopuszczalne jest posługiwanie się zniekształconym obrazem ich kondycji finansowej, co miałyby miejsce w razie dwukrotnego uwzględniania należności publicznoprawnych, w wypadku których zastosowano rozważane ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych."
- „(...) kwestionowane dwukrotne uwzględnianie należności publicznoprawnych mogłoby skutkować nieuzasadnionym obciążeniem jednostki samorządu terytorialnego obowiązkiem dokonania wpłaty wyrównawczej bądź zwiększeniem jej wysokości, co powodowałoby uszczuplenie przysługujących takiej jednostce praw majątkowych."
- „W konsekwencji to treść ustawy o dochodach, a nie treść rozporządzenia rozstrzyga o tym, co ma być uważane za ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w rozumieniu art. 32 ust. 3 zdanie drugie u.d.j.s.t., oraz o tym, na czym polega skutek finansowy wynikający z ich zastosowania, o którym mowa w tym przepisie. Przyjęcie odmiennego zapatrywania skutkowałoby naruszeniem fundamentalnej reguły wykładni systemowej zakazującej interpretowania aktów o wyższej mocy prawnej przez pryzmat aktów o niższej mocy prawnej."

Biorąc powyższe stwierdzenia pod uwagę, zdaniem Gminy powtórne wykazanie tych samych skutków finansowych w sprawozdaniu Rb-PDP za 2019 rok, które już zostały wykazane w 2017 roku lub 2018 roku, byłoby nieprawidłowe i doprowadziłoby do zniekształcenia dochodów podstawowych Gminy za rok 2019.

Ad 2

We wniosku pokontrolnym nr 6 Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu wniosła o „Zaklasyfikowanie zobowiązań wynikających z Umowy Wsparcia z 30 kwietnia 2012 r. podpisanej z Wrocławskim Przedsiębiorstwem Hala Ludowa Spółka z o.o. do tytułu dłużnego „kredyty i pożyczki” zgodnie z art. 72 ust. 1 pkt 2 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz §3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. Nr 298 poz. 1767).”

Wniosek został sformułowany na podstawie analizy Umowy wsparcia projektu „Rewitalizacja Hali Stulecia i terenów wystawowych etap IV budowa parkingu i remontu terenów zielonych” oraz aneksu nr 1 z 15 maja 2017 roku, na podstawie których Miasto zobowiązało się do obejmowania w zamian za wkład pieniężny nowych udziałów w podwyższonym kapitale zakładowym Spółki.

Pismem znak: P.WR.54.14.2020 z 4 marca 2020 r. Zastępca Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w odpowiedzi na pismo Dyrektora Wydziału Finansowego UMW z 3 lutego 2020 r. w sprawie zaliczania zobowiązań z zawartej umowy wsparcia spółki Zoo Wrocław sp. z o.o. do kwoty długu i ich uwzględnienia przy obliczaniu relacji, o której mowa w art. 243 u.f.p, udzielił odpowiedzi, iż "z art.72 ust.1a u.f.p. wynika, że tytuły dłużne, o których mowa w ust.1 pkt 1-3 tego artykułu obejmują zobowiązania finansowe wynikające ze stosunków prawnych, które nazwą odpowiadają tym tytułom dłużnym oraz z innych stosunków prawnych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne, umów kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów. Z §3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 roku w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego wynika natomiast, że tytuły dłużne zaliczane do państwowego długu publicznego

obejmują m.in. umowy nienazwane o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związane z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu. Umowy wsparcia należy oceniać przez pryzmat rzeczywistego zamiaru stron, którym w tym przypadku nie jest jedynie dokapitalizowanie spółki. Przyjęcie koncepcji realizacji zadań w drodze przekazania ich do realizacji spółce w oparciu o konstrukcję umów wsparcia rodzi odpowiedzialność Miasta za spłatę zobowiązań finansowych zaciągniętych przez spółkę."

W związku z powyższą odpowiedzią Zastępcy Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu informuję, iż Spółka Hala Ludowa sp. z o.o. na dzień 31.12.2019 r. oraz 31.12.2020 r. nie posiadała zobowiązań finansowych z tytułu zawartej umowy koncesji z 23 kwietnia 2012 r. oraz umowy wsparcia projektu budowy parkingu przy Hali Stulecia (umowy z dnia 30 kwietnia 2012 r. wsparcia Projektu „Rewitalizacja Hali Stulecia i Terenów Wystawowych Etap IV Budowa Parkingu i Remont Terenów Zielonych”). Jako dowód przedstawiam oświadczenie Głównej Księgowej Spółki Hala Ludowa sp. z o.o. (załącznik nr 13). Ponieważ Spółka nie posiada i nie wykazuje zobowiązań finansowych, z tego powodu nie posiada również harmonogramu spłat zobowiązań finansowych. W związku z powyższym Gmina nie ujmowała żadnych kwot zobowiązań z ww. umowy wsparcia projektu w jednostkowych lub w zbiorczych Rb-Z kwartalnych sprawozdaniach o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego w tych okresach. Z tego powodu Miasto Wrocław nie przedłożyło do celów kontroli ww. umowy wsparcia projektu, z uzasadnieniem, iż umowa ta nie została zaklasyfikowana jako tytuł dłużny (pismo z 26 stycznia 2021 r.).

W tym miejscu należy zaznaczyć, iż umowa jaką zawarło Wrocławskie Przedsiębiorstwo Hala Ludowa Spółka z o.o. (zwana dalej Spółką) z Budimex parking Wrocław Sp. z o.o. (zwanym dalej koncesjonariuszem) stanowi w rozumieniu prawa umowę koncesji na roboty budowlane, a w obecnym stanie prawnym tego typu zobowiązania nie stanowią tytułu dłużnego i co za tym idzie nie powinny być wykazywane w sprawozdaniu Rb-Z. Takie stanowisko zostało jednoznacznie przedstawione w dokumencie pt „Wpływ zobowiązań finansowych z umów o PPP na deficyt budżetowy i dług publiczny” opracowanym przez dr hab. Michała Bitnera.

Ponadto zwracam uwagę, iż zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 27 ustawy o rachunkowości przez zobowiązania finansowe - rozumie się zobowiązanie jednostki do wydania aktywów finansowych albo do wymiany instrumentu finansowego z inną jednostką, na niekorzystnych warunkach, a zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 8a ustawy o rachunkowości zobowiązania finansowe mogą być wyceniane według skorygowanej ceny nabycia, a jeżeli jednostka przeznacza je do sprzedaży w okresie do 3 miesięcy, to według wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej. Zatem zobowiązania finansowe w ustawie o rachunkowości zostały potraktowane jako odrębna kategoria zobowiązań. Zgodnie z literaturą przedmiotu zalicza się do nich kredyty bankowe, zaciągnięte pożyczki, zobowiązania z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych. Z uwagi na fakt, iż sama Spółka nie zaliczyła przedmiotowej umowy do zobowiązań finansowych oraz jak również, że w umowie nie został ustalony harmonogram spłat oraz jakkolwiek mechanizm naliczania odsetek uznano, że umowa nie stanowi tytułu dłużnego albowiem nie wywołuje ona skutków ekonomicznych podobnych do skutków wynikających z papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne, umów kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów. Zatem w myśl z art. 72 ust. 1 a ustawy o finansach publicznych nie stanowi zobowiązania finansowego wynikającego z innych stosunków prawnych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne, umów kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów. Umowa nie stanowiła o zaciągnięciu zobowiązania o cechach ekonomicznych pożyczki.

Po otrzymaniu pisma (znak: P.WR.54.14.2020) z 4 marca 2020 r. Zastępcy Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu Miasto Wrocław ujęło w Rb-Z kwartalnych sprawozdaniach o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego kwoty zobowiązań finansowych, wynikające z harmonogramów ich spłaty oraz stanu zobowiązań w spółkach Zoo Wrocław sp. z o.o. oraz Wrocławski Park Wodny S.A., na dowód czego przekazana została do kontrolujących RIO dokumentacja (akta kontroli część B nr III.3/16 strony 1549-1556). Ponadto należy zauważyć, iż w obu tych przypadkach spółki komunalne wykazywały zobowiązania finansowe na podstawie zawartej umowy spłaty wierzytelności z bankiem - umowa z 13.04.2012 r. Zoo Wrocław sp. z o.o. lub z tytułu spłaty wierzytelności wynikających z emisji obligacji przez Wrocławski Park Wodny S.A. oraz posiadały harmonogramy spłat tych zobowiązań. Jest to zatem odmienna sytuacja niż w przypadku umowy wsparcia projektu budowy parkingu przy Hali Stulecia. Spółka Hala Ludowa sp. z o.o. nie tylko nie posiada harmonogramu spłaty zobowiązań finansowych, ale również nie zaciągnęła zobowiązań finansowych na budowę parkingu, który został wybudowany na podstawie zawartej umowy koncesji pomiędzy Spółką (koncesjodawca) a prywatnym operatorem (koncesjonariusz). Należy uwzględnić, iż stroną umów finansowych na pozyskanie finansowania na budowę parkingu jest koncesjonariusz (a nie koncesjodawca lub Gmina Wrocław), który przejął odpowiedzialność za przychody i koszty projektu oraz spłatę kredytu.

Z umowy koncesji wynikają również dopłaty, które stanowią wsparcie dla warunkowej, uzupełniającej płatności wynagrodzenia płatnego przez koncesjodawcę dla koncesjonariusza. Tylko w przypadku funkcjonowania parkingu poniżej założonego przychodu, włącza się mechanizm dopłat od koncesjodawcy dla koncesjonariusza. W tym przypadku mechanizm dopłat jest stopniowany w zależności od rzeczywistych wpływów za bilety parkingowe. Mechanizm gwarantuje również korzyści dla spółki miejskiej, w przypadku gdy założony poziom przychodów dla danego roku zostanie przekroczony. Należy przy tym wskazać, iż warunki ekonomiczne przez 30 lat trwania umowy koncesji są trudne do określenia, w tym również wysokość kosztów eksploatacji parkingu oraz wysokość obsługi zadłużenia na jego budowę (ryzyko koncesjonariusza) a wartość pożytków z parkingu dla koncesjonariusza niepewna, w związku z powyższym żadna ze stron umowy koncesji nie była w stanie określić na dzień podpisania umowy koncesji ostatecznej dokładnej wartości prawa Koncesjonariusza do korzystania i pobierania pożytków z Parkingu jako przedmiotu koncesji za cały okres obowiązywania Umowy. Tylko w przypadku funkcjonowania parkingu poniżej założonego przychodu (scenariusz negatywny), włącza się mechanizm dopłat finansowych od koncesjodawcy (spółka miejska) dla koncesjonariusza. Z kolei koncesjodawca czyli spółka Hala Ludowa może wystąpić do Gminy Wrocław o wsparcie finansowe projektu (na podstawie umowy wsparcia z dnia 30 kwietnia 2012 r.) tylko w sytuacji, jeżeli na rachunku obsługi nie będzie wystarczającej Kwoty Własnej Spółki (art. 2 umowy wsparcia z dnia 30 kwietnia 2012 r.). Już z tego krótkiego opisu stanu faktycznego wynika, iż Spółka nie posiada zobowiązań finansowych wobec instytucji finansowych (banków). Ponadto, muszą wystąpić określone zdarzenia ekonomiczne (tzn. warunek niedostatecznych przychodów na parkingu z umowy koncesji oraz brak środków własnych koncesjodawcy), aby Spółka Hala Ludowa mogła wystąpić o wsparcie finansowe do Miasta. Reasumując, zawarta umowa wsparcia nie jest bezwzględnym zobowiązaniem Miasta do dokonywania dopłat do działalności bieżącej Spółki tj. wsparcie finansowe Miasta nie służy zatem do spłaty jej zobowiązań finansowych, a jedynie do ewentualnego wsparcia projektu budowy parkingu. Gmina otrzymuje w zamian udziały o ekwiwalentnej wartości.

W opinii Gminy z żadnych postanowień zarówno umowy wsparcia z dnia 30 kwietnia 2012 r. oraz aneksu nr 1 z dnia 15 maja 2017 r. nie wynikają postanowienia o treści ekonomicznej kwalifikujących te umowy o charakterze kredytu lub pożyczki. Aneks nr 1 umowy do umowy wsparcia z dnia 30 kwietnia 2012 r. ma charakter formalny i zawiera opis stanu faktycznego w sytuacji, gdy

podwyższenie kapitału nie zostało zarejestrowane przez Sąd Rejonowy, wskutek czego strony umowy wsparcia jeszcze raz podkreśliły obowiązujące ustalenia w zakresie wsparcia finansowego projektu. Pozostałe zapisy z umowy wsparcia z dnia 30 kwietnia 2012 r. zostały utrzymane, w tym te o warunkowym mechanizmie wsparcia. Gmina zobowiązała się również do zmiany umowy spółki poprzez uaktualnienie kwoty kapitału spółki "do kwoty 343.700.000 PLN do dnia 31 grudnia 2043r., w tym podwyższenie kapitału zakładowego Spółki przez Gminę Wrocław w okresie 2014-2043 o kwotę 143.700.00 PLN w celu wsparcia finansowego przedsięwzięcia inwestycyjnego Spółki polegającego na wybudowaniu Parkingu publicznego w Zespole Hali Stulecia we Wrocławiu (Projekt)". Zapis ten miał charakter porządkowy, ponieważ strony zgadzały się, iż podwyższenia kapitału spółki z tytułu wsparcia projektu, o ile wystąpią, nie będą stanowiły przesłanki do zmiany umowy spółki. Jednocześnie należy zauważyć, iż wymieniona kwota 343.700.000 zł to suma istniejącego kapitału zakładowego spółki oraz przyszłych maksymalnych podwyższeń kapitału z umowy wsparcia projektu, przy czym kwota 343.700.000 zł nie stanowi zobowiązania, ponieważ strony wyraźnie zaznaczyły poprzez wyrażenie "do kwoty" iż jest to maksymalna kwota podwyższeń. Tym samym cały warunkowy mechanizm wsparcia spółki Hala Ludowa przez Miasto Wrocław, jak opisany powyżej, został utrzymany.

Ponadto jak wskazano powyżej, w obecnym stanie prawnym zobowiązania finansowe z umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi nie podlegają ujawnieniu w sprawozdaniu RB-Z:1 W sytuacji realizacji umowy koncesji przez spółkę Hala Ludowa, stan zobowiązań finansowych na koniec 2019 r. oraz 2020 r. (por. oświadczenie Głównej Księgowej Spółki) wyniósł 0 zł. Nawet gdyby Spółka wykazywała te zobowiązania finansowe w określonej wysokości, to wówczas również, zobowiązania te nie podlegałyby wykazaniu w RB-Z.

Podsumowując, umowa wsparcia z 30 kwietnia 2012 r. podpisana z Wrocławskim Przedsiębiorstwem Hala Ludowa Spółka z o.o. nie stanowi tytułu dłużnego zaliczanego do państwowego długu publicznego wynikającego z umowy nienazwanej, o której mowa w § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikowania tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz.U. Nr 298 poz. 1767). Należy zauważyć, że przedmiotowa umowa wsparcia nie nosi znamion umowy związanej z finansowaniem usług, dostaw oraz robót. W przedmiotowej umowie wsparcia nie występuje także instytucja tzw. przekazu, będąca kluczową przesłanką decydującą o zaliczeniu zobowiązań z umowy wsparcia do długu JST. Celem umowy wsparcia z dnia 30 kwietnia 2012 r. nie jest także sfinansowanie realizacji inwestycji polegającej na wybudowaniu Parkingu publicznego w Zespole Hali Stulecia we Wrocławiu, ponieważ koszt budowy parkingu został poniesiony w całości przez koncesjonariusza, stąd ciężarem finansowym związanym z realizacją tego zadania nie jest obciążona Spółka, a tym bardziej Gmina. Biorąc pod uwagę powyższe przedmiotowa umowa wsparcia nie stanowi tytułu dłużnego splanowanego wydatkami.

Ponadto składam zastrzeżenie do wniosku pokontrolnego nr 2, stwierdzającego konieczność zapewnienia przez Prezydenta Wrocławia adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, w szczególności w zakresie podjęcia działań mających na celu ujednoczenie zasad wyboru wykonawców usługi restauracyjnej (cateringowej) w związku z realizacją przez jednostki oświatowe zadania dotyczącego żywienia uczniów, stosownie do postanowień art. 68 i 69 ustawy o finansach publicznych.

Zgodnie z art. 68 ust. 2 pkt 1 celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi. Żadne przepisy prawa nie nakazują jednostkom samorządu

<sup>1</sup> Bitner, M., Wawrzyniak, M.: Wpływ zobowiązań finansowych z umów o PPP na deficyt budżetowy i dług publiczny, Publikacja Ministerstwa Inwestycji i Rozwoju, Warszawa, 2019 r., str. 11.

terytorialnego ujednoczenia zasad wyboru wykonawców usług w celu realizacji ustawowych zadań tych jednostek. Nie ma takich zapisów w żadnej z ustaw regulujących kwestię żywienia uczniów w jednostkach oświatowych – ani w prawie oświatowym, ani w ustawie o finansowaniu zadań oświatowych. Nie ma również takich zapisów w prawie zamówień publicznych.

Opłaty za żywienie dzieci w przedszkolach i szkołach pobierane są od ich rodziców/opiekunów prawnych na podstawie art. 106 ustawy Prawo oświatowe. Zgodnie z tym przepisem wysokość opłat za posiłki ustala dyrektor szkoły w porozumieniu z organem prowadzącym szkołę. Niezrozumiałe jest zatem twierdzenie, że ustalenia w zakresie przeznaczenia opłat pobieranych za żywienie dzieci zobowiązują Prezydenta Wrocławia do podjęcia działań w zakresie ujednoczenia w jednostkach oświatowych procedur związanych z wyborem wykonawców usługi cateringowej, a zwłaszcza opracowanie dla tych jednostek jednolitego kryterium oceny ofert oraz zakresu świadczenia usługi.

Departament Edukacji Urzędu Miejskiego Wrocławia każdorazowo na organizowanych konferencjach dla dyrektorów szkół i placówek oświatowych, prowadzonych przez Miasto, zwraca uwagę na konieczność stosowania przepisów prawa zamówień publicznych i konsekwencje wynikające z uchybień w tym zakresie. Organizowane są też obowiązkowe szkolenia z zakresu prawa zamówień publicznych dla dyrektorów i pracowników odpowiedzialnych za zamówienia publiczne w ww. jednostkach.

Z UP, PREZYDENTA  
*Włodzimierz Katalas*  
Sekretarz Miasta Wrocławia