



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

LLO.410.006.02.2018

P/18/103

Tekst jednolity

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Przewodnicząca
22. 10. 2018

MM

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Łodzi
ul. Kilińskiego 210, 93-106 Łódź
T + 48 42 239 32 00, F + 48 42 239 32 90
llo@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/18/103 - Wykonywanie praw i obowiązków spadkobiercy przez gminy
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontroler	Dariusz Nowak, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LLO/52/2018 z dnia 23 marca 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Urząd Miasta Zduńska Wola (dalej „Urząd”) 98-200 Zduńska Wola, ul. Stefana Żłotnickiego 12
Kierownik jednostki kontrolowanej	Piotr Niedźwiecki, Prezydent Miasta Zduńska Wola (dowód: akta kontroli str. 3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości¹ działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Pozytywną ocenę kontrolowanej działalności uzasadnia fakt, że ustalono mechanizmy kontroli zarządczej, lecz bez szczegółowych zasad dotyczących nabywania spadków. Nie prowadzono wprawdzie monitoringu skuteczności systemu kontroli zarządczej, w tym nie objęto w badanym okresie audytem wewnętrznym zagadnień z zakresu realizowanych przez gminę postępowań spadkowych, ale skuteczne nabywanie spadków i ich zagospodarowywanie spowodowało przyrost wartości majątku gminy.

Odziedziczone nieruchomości zostały prawidłowo wycenione, a prawa własności ujawnione zostały w księgach wieczystych; zostały one zarejestrowane w ewidencji księgowej oraz ewidencji ilościowo-wartościowej składników majątkowych. Ujawniono także fakt posiadania nieruchomości odziedziczonych w spadku w księgach wieczystych.

Nie wyodrębniono kont, celem ewidencji wydatków i dochodów z tytułu spadków, ale ewidencję księgową prowadzono w sposób umożliwiający identyfikację wpływów i wydatków związanych z przyjęciem i zagospodarowaniem spadku. Klasyfikacja księgowa wpływów ze spadków i ponoszonych wydatków na cele związane z przyjęciem i zagospodarowaniem spadku była prawidłowa, zgodna z planem kont i umożliwiała dokonanie ocen w zakresie zysków i nakładów.

Działania w celu zagospodarowania pozyskanych w wyniku dziedziczenia składników majątkowych były efektywne, a spłacanie długów spadkowych dotyczyło tylko niezbędnych wydatków.

Nieprawidłowości wynikały z braku skutecznej współpracy jednostek organizacyjnych Urzędu przy ustalaniu wartości zobowiązań wymagalnych. Nie ujmowano bowiem zobowiązań spadkowych w księgach rachunkowych (księgi rachunkowe były nierzetelne), a w efekcie – w sprawozdaniach Rb-Z – nie

¹Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

uwzględniano zobowiązań, których wartość na koniec maja 2018 r. wynosiła 43,2 tys. zł.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

Opis stanu
faktycznego

1. Przyjęcie i stosowanie rozwiązań organizacyjnych w zakresie realizacji praw i obowiązków związanych z dziedziczeniem

1. Kwestie dotyczące realizacji zadań związanych z podejmowaniem, prowadzeniem postępowań spadkowych, przyjęciem oraz jego zagospodarowaniem spadku zostały uwzględnione w obowiązujących w kontrolowanej jednostce procedurach kontroli zarządczej. Nie ustalono wprawdzie procedury postępowania w tych sprawach, ale przypisano zadania poszczególnym komórkom organizacyjnym i pracownikom. Dokumentacja w tym zakresie była spójna i dostępna dla wszystkich osób, którym jest niezbędna.

(dowód: akta kontroli str. 4-48, 50-76, 80-82, 85-93, 114-118, 181-185, 186)

Nie wyznaczono także mierników monitorujących ich realizację zgodnie z wymogami standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (określonych w pkt B 6)².

(dowód: akta kontroli str. 270-271)

W polityce rachunkowości Urzędu nie wyodrębniono odrębnego konta do księgowania operacji dotyczących dochodów i kosztów z tytułu nabywania spadków³. Operacje dotyczące kosztów związanych z nabywaniem spadków księgowano na koncie 130 (rachunek bieżący jednostki budżetowej), w odpowiednich pozycjach klasyfikacji budżetowej (440 czynsze, 451, 458 odsetki, 461 opłaty sądowe). Dochody – m.in. na koncie 011 środki trwałe (nabycia nieruchomości i jej zagospodarowanie).

Zakładowy plan kont umożliwiał identyfikację operacji przy poszczególnych sprawach, w tym w zakresie pozyskanych dochodów i poniesionych wydatków. Było to zgodne z wymogami § 20 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej⁴.

(dowód: akta kontroli str. 259, 270-271)

2. Nie dokonywano identyfikacji ryzyka w obszarze związanym z podejmowaniem i prowadzeniem postępowań spadkowych, przyjęciem spadku oraz jego zagospodarowaniem, a także nie przeprowadzano analizy zidentyfikowanych ryzyk w zakresie nabywania spadków⁵.

(dowód: akta kontroli str. 270)

3. W strukturze organizacyjnej jednostki wyodrębniono komórki i stanowiska pracy (tj. Biura Gospodarki Nieruchomościami, Dochodów, Finansowo-Budżetowe, Zespół Radców Prawnych) odpowiedzialne za podejmowanie i prowadzenie postępowań spadkowych oraz przejmowanie i zagospodarowywanie spadków, w tym w szczególności za:

²Standardy kontroli zarządczej stanowiące załącznik do komunikatu Nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84).

³Zarządzenie nr 340/15 Prezydenta Miasta Zduńska Wola z dnia 29 września 2015 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości ze zmianami

⁴Dz. U. z 2017 r. poz. 1911.

⁵Zgodnie z pkt B 7–B 9 powołanych standardów kontroli zarządczej, nie rzadziej niż raz w roku w jednostce należy dokonać identyfikacji ryzyka w odniesieniu do wyznaczonych celów i zadań.

- reprezentowanie Urzędu w postępowaniach sądowych o stwierdzenie nabycia spadku;
- skierowanie do właściwego sądu, po prawomocnym zakończeniu postępowania o stwierdzeniu nabycia spadku, wniosku o sporządzenie spisu inwentarza po zmarłym,
- realizację zadań związanych z przejmowaniem na rzecz gminy majątku wchodzącego w skład spadku i jego zagospodarowanie.

Zadania w tym zakresie przypisano także w zakresach obowiązków poszczególnym pracownikom, co było zgodne z wymogami pkt A 3 standardów kontroli zarządczej. W Urzędzie nie obowiązywały odrębne zarządzenia Prezydenta dotyczące procedury przyjmowania i zagospodarowania nabytych spadków.

(dowód: akta kontroli str. 4-48, 186)

4. W związku z brakiem wyznaczników i ocen ryzyka nie monitorowano w jednostce skuteczności systemu kontroli zarządczej w obszarze związanym z podejmowaniem i prowadzeniem postępowań spadkowych oraz przyjęciem spadku i jego zagospodarowaniem stosownie do pkt E19 standardów kontroli zarządczej.

Nie przeprowadzano także kontroli wewnętrznych w tym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 119-180, 270)

5. W strukturze organizacyjnej Urzędu wyodrębniono, jako komórkę odpowiedzialną za prowadzenie audytu wewnętrznego, dwuosobowe Biuro Audytu i Kontroli, podporządkowane bezpośrednio Prezydentowi, zgodnie z art. 274 ust. 3 i 275 ustawy o finansach publicznych.⁶

6. Realizacja zadań z zakresu podejmowania i prowadzenia postępowań spadkowych oraz przyjęcia spadku i jego zagospodarowania nie była w badanym okresie przedmiotem audytu wewnętrznego, a także kontroli przeprowadzanej przez komisję rewizyjną rady lub inną komisję właściwą w sprawach związanych z dziedziczeniem przez gminę spadków.

(dowód: akta kontroli str. 94-97, 186, 270)

W wyjaśnieniach, audytor wewnętrzny podała m.in., iż procedury kontroli zarządczej nie są tworzone w tak wysokiej skali szczegółowości, by ujawniać każdy proces, który może wystąpić w Urzędzie. Nie wyznaczono też mierników monitorujących ich realizację, ponieważ trudno je określić, natomiast w jej ocenie, w sytuacji, gdy dany proces nie został wprost ujawniony w procedurze oznacza, że stopień prawdopodobieństwa jego wystąpienia jest niewielki, a ryzyko właściciel toleruje. Ponadto stwierdziła, że z uwagi na ilość procesów, ich rangę oraz skromną obsadę Biura Audytu i Kontroli (1 etat inspektora ds. kontroli i 0,5 etatu audytor wewnętrzny) kontrole i audyty było prowadzone w obszarach, w których ryzyko wystąpienia nieprawidłowości i ich skutki były nieporównywalnie większe.

(dowód: akta kontroli str. 191-195, 266-267)

7. W ocenie NIK, zapewniono funkcjonowanie adekwatnej i efektywnej kontroli zarządczej, w zakresie podejmowania, prowadzenia postępowań spadkowych oraz przyjęcia i zagospodarowania odziedziczonego majątku, pomimo niedokonania oceny ryzyka, nieprzeprowadzania kontroli wewnętrznych przez audytora i kontrolera oraz niewyznaczenia wskaźnika ułatwiającego dokonanie oceny realizacji założonych celów w zakresie ustawowego dziedziczenia spadków.

8. W okresie objętym kontrolą sprawy związane z podejmowaniem i prowadzeniem postępowań spadkowych oraz przyjęciem spadku i jego zagospodarowaniem nie były kontrolowane przez Regionalną Izbę Obrachunkową.

(dowód: akta kontroli str. 98-111)

⁶Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych Dz.U. z 2017 r., poz. 2077

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Uwagi dotyczące
badanej działalności

Należy jednak zauważyć, że wprowadzone standardy kontroli nie określają stopnia szczegółowości ich opracowywania, ale kontrola zarządcza powinna być skuteczna. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, przy braku innych wyznaczników, możliwości przeprowadzenia audytu lub kontroli należałoby określić procedury postępowania w sprawie nabywania spadku (w formie procedury, zarządzenia wewnętrznego itp.). W ocenie Izby przyjęcie „jako niewielkie” prawdopodobieństwa wystąpienia zjawiska i tolerowanie ryzyka w tym zakresie może powodować w tym przypadku powstanie nieprawidłowości. Brak procedury postępowania w sytuacji nabycia spadku, jego rozliczenia i określenia możliwych terminów załatwienia sprawy nie wpływał negatywnie na postępowanie spadkowe.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

2. Egzekwowanie praw i wykonywanie obowiązków związanych z dziedziczeniem

Opis stanu
faktycznego

9. W latach 2015-2018 (do 31 maja 2018) w Urzędzie zakończono 10 postępowań spadkowych, w których uczestniczyło Miasto, jako potencjalny spadkobierca. W poszczególnych latach toczyło się kilkanaście postępowań spadkowych (tj. w 2015 r. – 1, w 2016 r. – 6, w 2017 r. – 3 i w 2018 r. – 3). Rozpoczęto w tym okresie po 3 postępowania (w roku 2015, 2016 i 2017).

Wartość odziedziczonego majątku (stan czynny spadku) wg wykazu (spisu) inwentarza wyniosła 146,1 tys. zł.

Wartość długów spadkowych (stan bierny spadku) wg wykazu (spisu inwentarza) określono na 524,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 257)

10. W poszczególnych latach badanego okresu w Urzędzie nie prowadzono rozpoznania w zakresie dotyczącym możliwości pozyskania, jako spadkobierca ustawowy, masy spadkowej w drodze dziedziczenia, np. w oparciu o dane stanu cywilnego, czy też poprzez zwracanie się o informacje do banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych. Dwukrotnie uzyskano informacje od podmiotów zewnętrznych (domów pomocy społecznej) o możliwości dziedziczenia środków pieniężnych (na łączną kwotę 4,9 tys. zł). W obu przypadkach nie złożono wniosków do sądu o stwierdzenie nabycia spadków.

(dowód: akta kontroli str. 268-269, 270-273)

Dyrektor Biura wyjaśniła, że brak działań celem pozyskania informacji o możliwości pozyskania spadku wynikał zarówno z liczebności kadry, niejasnych regulacji prawnych jak i z faktu, że dotychczas nabyte spadki w 90% są z bilansem ujemnym, a koszty administracyjne i komornicze z reguły przewyższają ewentualny dochód z tytułu jego przyjęcia. Brak wniosku do sądu o stwierdzenie nabycia spadków po pensjonariuszach DPS wynikał natomiast z krótkiego okresu na podjęcie kroków zmierzających do przeprowadzenia wszystkich wymaganych formalności działań w tym zakresie, a kwoty możliwe do uzyskania będą pokrywać się z kosztami ich uzyskania. Ostatecznie depozyty po zmarłych w jednym przypadku (postanowieniem sądu) został zlikwidowany i przekazany na rzecz Skarbu Państwa Naczelnika Urzędu Skarbowego w Zduńskiej Woli, a w drugim – nadal znajduje się w depozycie DPS.

(dowód: akta kontroli str. 254-256)

11. Urząd w poszczególnych latach badanego okresu uzyskał od dwóch podmiotów zewnętrznych informacje w sprawie możliwości powołania do dziedziczenia spadku, jako spadkobiercy ustawowego, w sprawach, w których stan prawny wskazywał na brak innych spadkobierców. Dotyczyło to ww. pism z DPS o możliwości dziedziczenia łącznie 4,9 tys. zł. Gmina nie składała do sądu wniosków o stwierdzenie nabycia spadku w tych sprawach, po podjęciu decyzji przez Prezydenta (w związku z wnioskiem dyrektor Biura), wskazującej na brak ekonomicznego uzasadnienia (konieczność poniesienia kosztów poszukiwania spadkobierców, sporządzenia spisu inwentarza, opłat sądowych itp.). Dwukrotnie uzyskano natomiast informację z banków w trybie art. 111c Prawa bankowego⁷ o zamknięciu konta po zmarłym (wskazano zerowy stan konta). Nie otrzymano informacji z kas oszczędnościowo-kredytowych.

(dowód: akta kontroli str. 260, 270-273, 274-283)

12.13. Urząd nie składał z własnej inicjatywy wniosków o stwierdzenie nabycia spadku. Na 15 toczących się w badanym okresie postępowań, wnioski o stwierdzenia nabycia spadku składały inne niż gmina uprawnione podmioty. Do dnia zakończenia kontroli sądy nie wydały postanowień w trzech sprawach. W pozostałych sprawach sądy wydały stosowne postanowienie o nabyciu spadków. W dwóch sprawach wnioski o nabycie spadku złożono w 2013 r., w pięciu w 2014 r., w jednym w 2015 r., w trzech w 2016 r. i w trzech w 2017 r.

W badanym okresie odziedziczono dwa własnościowe prawa do lokali spółdzielczych o łącznej wartości 145,4 tys. zł oraz środki pieniężne w kwocie 648 zł.

(dowód: akta kontroli str. 258, 260, 261)

14.15. Urząd występował z wnioskiem o sporządzenie spisu inwentarza w okolicznościach, kiedy uprawdopodobniła swoją legitymację do bycia spadkobiercą. W wyniku uzyskania postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku, gmina we wszystkich przypadkach składała do sądu (lub do komornika) wnioski o wydanie postanowienia o sporządzeniu spisu inwentarza. W efekcie działania uniemożliwiano potencjalnym wierzycielom dochodzenie długów spadkowych ponad wartość spadku.

(dowód: akta kontroli str. 83-84, 187-190)

16. W jednym przypadku zainteresowane podmioty (banki) podejmowały działania celem wyegzekwowania od Urzędu zadłużenia zmarłego spadkodawcy, ale poinformowane zostały o działaniach Urzędu celem sporządzenia spisu inwentarza i określenia wartości aktywów i pasywów. W efekcie nie poniesiono negatywnych konsekwencji w postaci konieczności spłaty zadłużenia.

(dowód: akta kontroli str. 280-283)

17. Nie wystąpiły przypadki, aby uzyskano tytuł własności nieruchomości obciążonej hipoteką oraz przedmioty majątkowe obciążone zastawem, stąd też potencjalni wierzyciele nie podejmowali czynności w zakresie dochodzenia zaspokojenia z nieruchomości obciążonej hipoteką lub z rzeczy obciążonej zastawem bez względu na ograniczenie odpowiedzialności gminy wynikające z przepisów prawa spadkowego.

(dowód: akta kontroli str. 265)

18. Ustalono wartość wszystkich składników dziedziczonego przez gminę majątku oraz dziedziczonych długów spadkowych określając je w badanych latach na kwotę 146 tys. zł (aktywa) i 524,7 tys. zł (pasywa). Nie wystąpiły przypadki niedokonania wyceny aktywów i pasywów.

⁷Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe (Dz. U. z 2017 r., poz. 1876 ze zm.)

Należy jednak zauważyć, że nie wszystkie zobowiązania wymagalne ustalone w spisie inwentarza były uwzględniane w sprawozdaniach Rb-Z po ich sporządzeniu.

(dowód: akta kontroli str. 257, 261, 262, 264, 295-308)

19. 20. W badanym okresie, Urząd, jako spadkobierca, każdorazowo władał nabytym spadkiem. Nie występowało więc z roszczeniami o wynagrodzenie za korzystanie z przedmiotów należących do spadku, o zwrot pożytków lub o zapłatę ich wartości, jak również o naprawienie szkody z powodu zużycia, pogorszenia lub utraty tych przedmiotów.

21. W dwóch przypadkach do gminy jako spadkobiercy zwracały się podmioty zewnętrzne z roszczeniami o zwrot nakładów, na łączną kwotę 69 tys. zł. W jednej sprawie dotyczyło to należności spółdzielni mieszkaniowej, w drugiej – wynikało to ze zmiany sposobu zagospodarowania mieszkania (początkowo mieszkanie przeznaczono do sprzedaży, ale decyzja została zmieniona i lokal przeznaczono na tzw. „mieszkanie chronione”). Wartość pozostałych do spłaty długów majątkowych wyniosła na koniec maja 2018 r. kwotę 43,2 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 264)

W wyjaśnieniach dyrektor Biura stwierdziła, że odziedziczone długi nie zostały ujęte w sprawozdaniach Rb-Z, gdyż nie jest do końca rozstrzygnięta kwestia wymagalności ich spłaty. Trwają czynności mające na celu ostateczne ustalenie (z radcą prawnym), które długi spadkowe nie są przedawnione i będą podlegały zapłacie.

(dowód: akta kontroli str. 254-256)

W ocenie NIK, w ewidencji księgowej powinny zostać ujęte wszystkie zobowiązania wynikające ze spisu inwentarza (zgodnie z zasadą memoriału), a następnie winny następować stosowne korekty – zgodnie z zasadami rachunkowości.

22. 23. Nie zachodziła potrzeba dokonywania działu spadku, bowiem, w wyniku postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku, Urząd nie przejął spadku jako jeden ze współspadkobierców. Nie wystąpiły także przypadki dochodzenia działu spadku przez sądem przez uprawnionych do spadku, w związku z tym nie było konieczności sformułowania propozycji sposobu działu spadku.

(dowód: akta kontroli str. 265)

24. W wyniku uzyskania postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku w postaci nieruchomości Urząd wystąpił do sądu (w dwóch przypadkach nabycia prawa do lokalu) i dokonał ujawnienia praw własności w księdze wieczystej jako właściciel (w pierwszym przypadku po upływie czterech miesięcy w drugim – po upływie pół roku od sporządzenia spisu inwentarza⁸).

25. W ramach toczących się spraw nie było natomiast postępowań spadkowych, które zostałyby wznowione, ze względu na złożony wniosek o zmianę postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku.

(dowód: akta kontroli str. 187-190, 261, 265, 284-290, 309-315)

26. 27. Urząd, w badanym okresie, nie występował jako spadkobierca testamentowy. Nie występował też jako zapisobiorca i nie nabywał składników majątkowych po osobach zmarłych w trybie innym niż spadkobranie ustawowe.

(dowód: akta kontroli str. 187-190)

28. W ocenie Dyrektora Biura brak jest jednoznacznych norm i zasad przy ściąganiu długów spadkowych przez komorników. Zmiana przepisów prawa powinna dotyczyć skuteczniejszej ochrony mienia komunalnego przed nieuzasadnioną egzekucją. Według jej oceny, obecny status prawny generuje nieuzasadnione koszty dla

⁸Zgodnie z art. 35 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2017 r. poz. 1007, ze zm.), właściciel nieruchomości jest obowiązany do niezwłocznego złożenia wniosku o ujawnienie swego prawa w księdze wieczystej.

budżetu gminy. Ponadto, prowadzenie spraw spadkowych powinno być zwolnione z jakichkolwiek opłat (sądowych, komorniczych, administracyjnych). Trudnością dla gminy jest też ocena prawidłowości sporządzonego spisu inwentarza przez komornika. Ewentualne zmiany przepisów prawa powinny uwzględniać dotację celową dla gmin na spłatę odziedziczonych długów, lub długi te powinny być przejmowane na rzecz Skarbu Państwa.

(dowód: akta kontroli str.254-256)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Nie ujmowano zobowiązań wynikających z odziedziczonych długów spadkowych w księgach rachunkowych (księgi rachunkowe były nierzetelne), a w efekcie – w sprawozdaniach Rb-Z nie uwzględniano zobowiązań, których wartość na koniec maja 2018 r. wynosiła 43,2 tys. zł.

Najwyższa Izba Kontroli nie może uwzględnić wyjaśnień dyrektora Biura, że odziedziczone długi nie zostały ujęte w sprawozdaniach Rb-Z, gdyż nie do końca rozstrzygnięta była kwestia wymagalności ich spłaty. Należy bowiem zauważyć, że zobowiązania nie zostały ujawnione w księgach rachunkowych zgodnie z ich treścią ekonomiczną w okresach sprawozdawczych, których dotyczyły, w rezultacie czego księgi rachunkowe były prowadzone nierzetelnie. Zgodnie z treścią art. 20 ust. 1 i art. 24 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁹ do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

Sprawozdanie Rb-Z, sporządzane jest na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, które ma swą podstawę prawną w art. 41 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁰, w okresach kwartalnych, w formach elektronicznej i dokumentu. Powinno być sporządzane w sposób rzetelny, prawidłowy, trwały, czytelny. Brak uzgodnienia w zakresie wymagalności zobowiązań długów spadkowych spowodował, że nastąpiło wierne odwzorowanie w sprawozdaniu Rb-Z danych z ewidencji księgowej, zaś księgi rachunkowe były prowadzone wadliwie, bo nie uwzględniały wszystkich zobowiązań z zakresu długów spadkowych. Brak ostatecznego zakwalifikowania zobowiązań wynikających z nabycia spadku (przez pracowników Biura, Zespół Radców Prawnych oraz służb finansowo-księgowych) uniemożliwił zapisanie tych wartości na kontach i uwzględnienie ich w treści sprawozdań.

Zgodnie z powołaną ustawą o finansach publicznych, w planie kont ujmuje się wszystkie etapy rozliczeń poprzedzających dochody i wydatki. Szczegółowe zasady rachunkowości precyzują wymóg zapewnienia przez zakładowy plan kont możliwości sporządzenia rzetelnych sprawozdań okresowych. Sprawozdanie Rb-Z powinno się poddawać wewnętrznej kontroli przez osoby je sporządzające. Sposób współpracy pomiędzy komórkami organizacyjnymi Urzędu rozstrzygnięto m.in. w regulaminie organizacyjnym i zakresach obowiązków.

Biorąc pod uwagę fakt, że zobowiązania wymagalne – rozumiane są jako wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin płatności dla dłużnika minął, a które nie zostały ani przedawnione ani umorzone, konieczne było uzgodnienie pomiędzy działami Urzędu ostatecznych kwot zobowiązań, zwłaszcza uwzględniając wpływ

⁹J.t. Dz.U. z 2018 r., poz. 395

¹⁰Dz. U. Nr 157, poz. 1240

czasu od sporządzenia inwentarza spadkowego. W procesie dokonywania oceny należy zwrócić uwagę na brak dokumentów mogących świadczyć o przerwaniu biegu przedawnienia oraz m.in. na fakt, że roszczenia o świadczenia okresowe (np. opłaty czynszowe) uległy przedawnieniu (zgodnie z art. 118 kc roszczenia takie ulegają przedawnieniu po trzech latach).

Uwagi dotyczące badanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli wskazując na brak rozpoznania w zakresie dotyczącym możliwości pozyskania, jako spadkobierca ustawowy, masy spadkowej w drodze dziedziczenia zauważa, że jednostka samorządu terytorialnego („jst”) powinna prowadzić politykę finansową polegającą na pozyskiwaniu odpowiednich środków finansowych służących realizacji powierzonych zadań. Ustawa o dochodach jst¹¹ w art. 4 ust. 1 pkt 5 określa, że źródłami dochodów własnych gminy są m.in. spadki i zapisy. Skuteczność realizacji dochodów własnych decyduje o samodzielności ekonomicznej jst oraz wpływa na konstrukcję budżetu. Wprawdzie obowiązek prowadzenia rozpoznania w ww. zakresie nie wynika wprost z obowiązujących przepisów to jednak takie działanie należy uznać za dobrą praktykę.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

3. Zagospodarowanie składników majątkowych pozyskanych w drodze dziedziczenia

Opis stanu faktycznego

29. Wszystkie przejęte w drodze dziedziczenia składniki majątkowe zostały ujęte w ewidencji księgowej oraz ewidencji ilościowo-wartościowej.

30. Ewidencja księgowa prowadzona była w sposób umożliwiający identyfikację wpływów z tytułu odziedziczonego przez gminę spadku.

Zaewidencjonowano wartość odziedziczonego mienia w kwotach odpowiednio w: 2015 r. – 648 zł, 2016 r. – 199,4 tys. zł. Nie ewidencjonowano żadnych wartości w 2017 i 2018 r. Kwoty odpowiadały wycenie składników, poza określeniem jednej nieruchomości, gdzie wartość – wg inwentarza – wyniosła 110 tys. zł (dane z OT 117 tys. zł), ale w ewidencji ostatecznie dokonano zmiany i przyjęto kwotę 164 tys. zł. Wzrost wartości wynikał z dodatkowych nakładów na remont i przystosowanie lokalu na potrzeby „mieszkania chronionego”¹².

31. Prawidłowość prowadzenia ewidencji księgowej dochodów z tytułu spadków sprawdzono na podstawie analizy konta 011 środki trwałe (i dowodów księgowych), dokumentujących uzyskane wpływy z tego tytułu. Do wyboru dowodów zastosowano kryterium największej wartości dowodu dokumentującego uzyskany dochód z ww. tytułu stwierdzając, że wpływy z tytułu odziedziczonego majątku klasyfikowano prawidłowo, zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.¹³

(dowód: akta kontroli str. 196-199, 262, 208-249)

32. W odniesieniu do składników majątku uzyskanych w drodze dziedziczenia Urząd podejmował gospodarne działania w celu racjonalnego ich wykorzystania, w szczególności:

¹¹Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1453 ze zm.)

¹²doposażenie i dostosowanie lokalu na potrzeby osób niepełnosprawnych

¹³Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ze zm.

- czynności związane z zagospodarowaniem przejętych w spadku składników majątku zostały powierzone wyznaczonym komórkom organizacyjnym Urzędu, gwarantując rzetelność i oszczędność postępowania,
- dla poszczególnych rodzajów składników odziedziczonego majątku został określony tryb postępowania,
- składniki majątku zostały zagospodarowane zgodnie z obowiązującym prawem (wpłata na rachunek, przeznaczenie do sprzedaży, zagospodarowanie jako mieszkanie chronione po doposażeniu),
- zastosowano jednolitą procedurę w odniesieniu do składników majątku tego samego rodzaju; w jednym przypadku – zmieniono decyzję o sprzedaży lokalu przeznaczając odziedziczoną nieruchomość na „mieszkanie chronione”,
- działania gminy były podejmowane niezwłocznie, po uregulowaniu spraw własności i były ukierunkowane na uzyskanie jak najlepszych efektów przy jak najlepszym wykorzystaniu dostępnych zasobów.

(dowód: akta kontroli str. 270-273)

33. Wpływy z tytułu odziedziczonego majątku klasyfikowano prawidłowo, zgodnie z ww. postanowieniami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. W poszczególnych latach nie uzyskano środków finansowych ze sprzedaży składników majątkowych pozyskanych w drodze dziedziczenia (nie dokonano sprzedaży jednego lokalu, drugi przeznaczono na mieszkanie chronione).

(dowód: akta kontroli str. 263)

34. Ewidencja księgowa prowadzona była w sposób umożliwiający zidentyfikowanie wydatków poniesionych w związku z prowadzonymi postępowaniami spadkowymi oraz zagospodarowaniem mienia odziedziczonego w spadku.

(dowód: akta kontroli str. 200-207, 208-249)

W kontrolowanych latach poniesiono wydatki w związku z prowadzeniem postępowania spadkowego oraz zagospodarowaniem mienia odziedziczonego w kwocie odpowiednio: w 2015 r. - 24,9 tys. zł, 2016 44,5 tys. zł, w 2017 – 36,7 tys. zł i do końca maja 2018 r. – 2,7 tys. zł.

Koszty w tym zakresie wynikały przede wszystkim z opłat sądowych, komorniczych i notarialnych, opłat czynszowych i związanych z zarządzaniem utrzymaniem i eksploatacją nieruchomości, spłat długów spadkowych (odpowiednio w latach 2015-2017 – 7,8 tys. zł, 20,9 tys. zł i 20 tys. zł¹⁴).

(dowód: akta kontroli str. 264)

35. Nie wystąpiły przypadki, aby wartość poniesionych wydatków przekroczyła wartość odziedziczonych składników majątkowych. Urząd podejmował działania zapobiegawcze (zgłaszając przedawnienie roszczeń, przejmowanie spadku z dobrodziejstwem inwentarza). Działania te były skuteczne.

36. Wydatki poniesione w związku z prowadzonymi postępowaniami spadkowymi oraz zagospodarowaniem odziedziczonego mienia klasyfikowano prawidłowo, zgodnie z dyspozycją rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. Analizie poddano charakter poszczególnych wydatków i określenie przesłanek służących ich zaklasyfikowaniu do konkretnego paragrafu.

(dowód: akta kontroli str. 200-207, 208-249, 291-294)

37. W budżecie gminy zapewniono środki pieniężne na pokrycie kosztów dotyczących realizacji postępowań związanych z nabyciem spadku oraz jego zagospodarowaniem w latach 2015-2018, przewidując stosowne środki w dziale 700 – gospodarka mieszkaniowa, rozdział 70005 – gospodarka gruntami i nieruchomościami i odpowiedni paragraf (grupa 4260 – zakup energii, zakup usług pozostałych, 4400 – opłaty za administrowanie i czynsze za budynki, lokale

¹⁴różnica w wielkości długów spadkowych wynikała z uwzględnienia obciążeń spadkobiorcy ustawowego za niezapłacone świadczenia (np. czynsze) w okresie od śmierci do wydania postanowień spadkowych

i pomieszczenia garażowe, 4480 – podatek od nieruchomości 4610 – koszty postępowania sądowego, dokonując, w razie potrzeby, przeniesień. Zabezpieczone środki na 2018 r. – w kwocie 70 tys. zł – były wystarczające.

(dowód: akta kontroli str. 200-249, 256)

38. Gmina spłacała długi spadkowe zgodnie z wykazem lub spisem inwentarza. Z zestawienia i rozliczenia wartości długów spłaconych i pozostałych do spłacenia wynika, że wg stanu na koniec maja 2018 r. do spłacenia pozostało 43,2 tys. zł (stan bierny dwóch spadków dotyczących nieruchomości).

(dowód: akta kontroli str. 264)

W wyjaśnieniach Dyrektor Biura stwierdzała m.in., że podjęte zostaną starania aby wykorzystać do końca roku zabezpieczone środki i rozliczyć odziedziczone długi. Ponadto nie ma jednoznacznie określonego terminu, w którym należy wpisywać zobowiązania. Dodatkowo nie jest określone, które zobowiązania należy wpisywać i w jakiej wysokości (brak odpowiedzi czy wpisywać wszystkie zobowiązania wynikające ze spisu inwentarza, czy zobowiązania do wysokości majątku, a jeżeli tylko te to które z nich należy wybrać).

(dowód: akta kontroli str. 254-256)

39. Nie wystąpiły przypadki, aby Urząd, jako spadkobierca, przejął majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy przewidziane w przepisach prawa podatkowego, na mocy decyzji wydanej przez właściwy organ podatkowy (art. 97 i następane Ordynacji podatkowej¹⁵).

(dowód: akta kontroli str. 187-190)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹⁶, wnosi o wprowadzanie do ksiąg rachunkowych i do sprawozdań Rb-Z każdego zdarzenia związanego z dziedziczeniem, zgodnie z jego treścią ekonomiczną, które nastąpiło w danym okresie sprawozdawczym i dokonanie ewentualnych korekt sprawozdań Rb-Z.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Łodzi.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

¹⁵ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, ze zm.).

¹⁶ Dz. U. z 2017 r., poz. 524.


W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Łódź, dnia 27 czerwca 2018 r.

Tekst ujednoczony na podstawie Uchwały KPK-KPO.443.164.2018 Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej w Najwyższej Izbie Kontroli z dnia 12 października 2018 r. w sprawie zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, zgodnie z art. 61b ustawy o NIK.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Łodzi

p.o. Dyrektora
Przemysław Szewczyk



.....
podpis