



LWR.430.004.2018

Nr ewid. 157/2018/P/18/103/LWR

Informacja o wynikach kontroli

WYKONYWANIE PRAW I OBOWIĄZKÓW SPADKOBIERCY PRZEZ GMINY

DELEGATURA WE WROCŁAWIU

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej

WIZJA

Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa

Informacja o wynikach kontroli

Wykonywanie praw i obowiązków spadkobiercy przez gminy

p.o. Dyrektor Delegatury Najwyższej Izby Kontroli we Wrocławiu

Radosław Kujawiński

Akceptuję:

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli

Ewa Polkowska

Zatwierdzam:

Prezes Najwyższej Izby Kontroli

Krzysztof Kwiatkowski

Warszawa, dnia 31. X. 2018 r.

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00

www.nik.gov.pl

SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH SKRÓTÓW, SKRÓTOWCÓW I POJĘĆ.....	4
1. WPROWADZENIE.....	5
2. OCENA OGÓLNA	8
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI	9
4. WNIOSKI.....	15
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	16
5.1. Egzekwowanie praw i wykonywanie obowiązków związanych z dziedziczeniem.....	16
5.2. Zagospodarowanie składników majątkowych pozyskanych w drodze dziedziczenia	27
5.3. Przyjęcie i stosowanie rozwiązań organizacyjnych w zakresie realizacji praw i obowiązków związanych z dziedziczeniem.....	34
6. ZAŁĄCZNIKI.....	37
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	37
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	41
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności	56
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	57

Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

ufp	Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, ze zm.);
kc	Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, ze zm.);
kpc	Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 1360, ze zm.);
ustawa o dochodach jst	Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 1530);
ustawa o samorządzie gminnym	Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2018 r. poz. 994, ze zm.);
ustawa o gospodarce nieruchomościami	Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2018 r. poz. 2204, ze zm.);
ustawa o kwh	Ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2018 r. poz. 1916, ze zm.);
Prawo bankowe	Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2018 r. poz. 2187, ze zm.);
ustawa o spółdzielczych kasach	Ustawa z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 2386, ze zm.);
ustawa o rachunkowości	Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395, ze zm.);
rozporządzenie w sprawie klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów	Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ze zm.);
komunikat w sprawie standardów kontroli zarządczej	Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84);
UM	urząd miejski/urząd miasta;
jst	jednostka samorządu terytorialnego;
SKOK	spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa;
aktywa	kontrolowane przez jednostkę gospodarczą zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, uzyskane w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych;
pasywa	termin księgowy oznaczający źródła pochodzenia majątku przedsiębiorstwa. Istnieją generalnie dwa źródła pozyskiwania majątku: kapitały (fundusze) własne, przekazane jednostce przez właścicieli, oraz wypracowane w trakcie działalności jednostki gospodarczej kapitały (fundusze) obce, czyli wszelkie zobowiązania.

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy gminy prawidłowo realizowały prawa i obowiązki związane z dziedziczeniem?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy gminy przyjęły i stosowały rozwiązania organizacyjne w zakresie realizacji praw i obowiązków związanych z dziedziczeniem?
2. Czy gminy prawidłowo wywiązywały się z egzekwowania swoich praw i wykonywania obowiązków związanych z dziedziczeniem?
3. Czy gminy prawidłowo zagospodarowały składniki majątkowe pozyskane w drodze dziedziczenia?

Jednostki kontrolowane

Osiemnaście urzędów miast

Okres objęty kontrolą

Od 1 stycznia 2015 r. do 6 lipca 2018 r.

Jednostki objęte badaniem kwestionariuszowym

2478 gmin, z których udzieliło odpowiedzi 2085 jednostek

W polskim systemie prawnym obowiązuje zasada, iż prawa o charakterze majątkowym, w szczególności zaś prawo własności, przynależą do określonego podmiotu i co do zasady nie powinny wygasać wraz ze śmiercią osoby, której dotychczas przysługiwały. Inaczej bowiem zarówno ruchomości jak i nieruchomości stawałyby się rzeczami niczymi, do nabycia których dochodziłoby poprzez zawłaszczenie lub zasiedzenie. Analogiczna sytuacja wystąpiłaby w przypadku stosunków zobowiązaniowych, gdzie śmierć wierzyiciela skutkowałaby wygaśnięciem wierzytelności.

W świetle obecnie obowiązujących regulacji kc gminy i Skarb Państwa powołani są do spadku – w przypadku dziedziczenia ustawowego – w ostatniej kolejności, jako tzw. spadkobiercy przymusowi. W konsekwencji, gminy i Skarb Państwa nie mogą odrzucić spadku, który nabywają z dobrodziejstwem inwentarza.

Polityka finansowa jst polega na pozyskiwaniu odpowiednich środków finansowych w celu realizacji powierzonych im zadań. Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 5 ustawy o dochodach jst, źródłami dochodów własnych gminy są m.in. spadki i zapisy. Dochody własne stanowią niezbędny element działalności finansowej gmin, których funkcjonowanie opiera się na zasadzie samodzielności. Z punktu widzenia niniejszej kontroli istotne jest, czy jst wykorzystują w pełni (efektywnie i skutecznie) swój potencjał dochodowy (bazę dochodową) i dążą do zwiększenia efektywności i skuteczności (wydajności) pozyskiwania dochodów ze spadków oraz oszczędnie gospodarują środkami finansowymi w sprawach związanych z dziedziczeniem i przyjęciem spadków obciążonych długami.

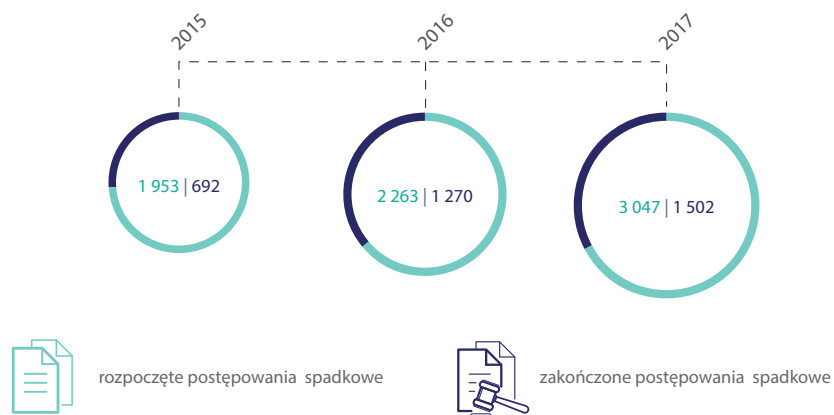
Na samorządach spoczywa bowiem zarówno obowiązek przyjęcia obciążonych długami spadków, jak również – obowiązek właściwego zagospodarowania odziedziczonych składników majątkowych. Mając powyższe na uwadze, szczególnie ważne jest rozpoznanie przez gminy możliwości pozyskania przysporzeń majątkowych, które mogą przyjąć na skutek dziedziczenia. Biorąc pod uwagę sytuację finansową sektora samorządowego oraz zadania przypisane gminom, za niezbędne należy uznać wykorzystywanie przez nie każdego dodatkowego źródła dochodów. Z informacji napływających do NIK wynika, że aktywność gmin w tym zakresie może być niedostateczna, przez co nie w pełni wykorzystują one potencjalne możliwości zwiększenia swojego majątku. Kwerenda informacji posiadanych przez NIK dowiodła braku pogłębionej wiedzy o funkcjonowaniu gmin w zakresie obejmującym dziedziczenie spadków.

Niniejsza kontrola została poprzedzona przeprowadzonym przez NIK badaniem kwestionariuszowym. Pytania kwestionariuszowe skierowano do 2478 gmin. Odpowiedzi udzieliło 2085 gmin, co stanowiło 84,1% objętych badaniem jednostek. Spośród poszczególnych typów gmin odpowiedzi udzieliło 63 z 66 miast na prawach powiatu, 198 z 236 gmin miejskich, 535 z 628 gmin miejsko-wiejskich oraz 1289 z 1548 gmin wiejskich. Z przeprowadzonego badania wynikało, że w latach 2015–2017 w gminach rozpoczęto 7263 postępowań spadkowych, a zakończono 3464. W stosunku do roku 2015, w roku 2017 nastąpił wzrost liczby rozpoczętych postępowań spadkowych o 56,0%, a zakończonych o 117,1%.

WPROWADZENIE

Infografika nr 1

Liczba rozpoczętych i zakończonych w latach 2015–2017 postępowań spadkowych w gminach biorących udział w badaniu kwestionariuszowym

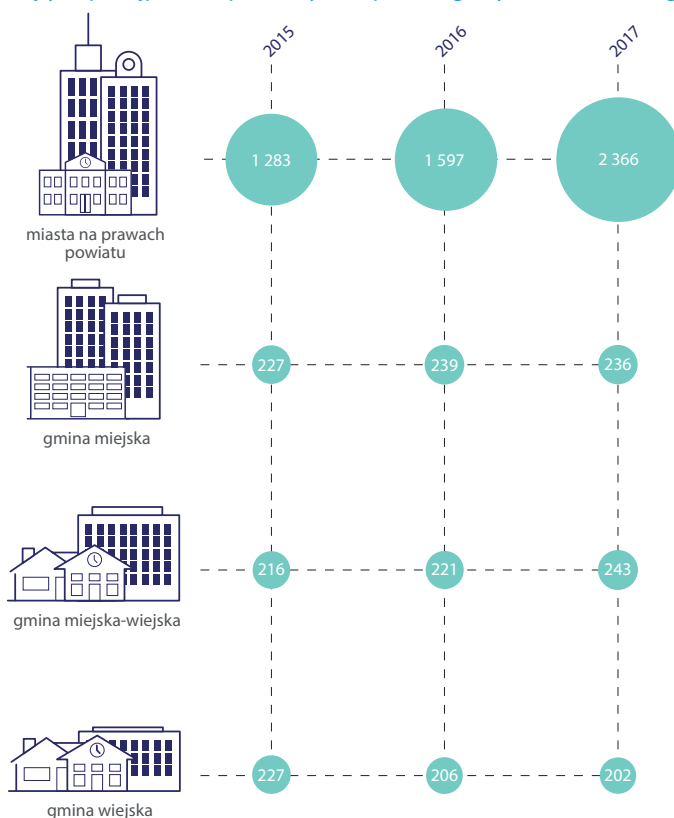


Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie badania kwestionariuszowego.

Najwięcej postępowań spadkowych rozpoczęto w latach 2015–2017 w miastach na prawach powiatu. W gminach tych odnotowano 5246 rozpoczętych postępowań spadkowych, co stanowiło 72,2% ogólnej liczby rozpoczętych postępowań spadkowych. W pozostałych gminach (wg typu) liczba rozpoczętych postępowań spadkowych była zbliżona i wynosiła w gminach miejskich 702, w gminach miejsko-wiejskich – 680, a w gminach wiejskich – 635.

Infografika nr 2

Liczba rozpoczętych postępowań spadkowych w poszczególnych latach według typu gmin



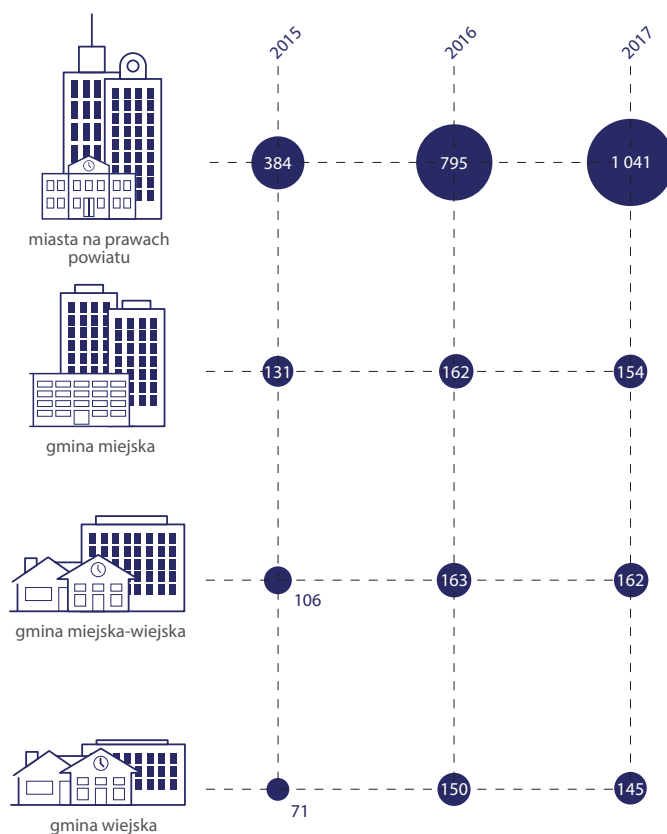
Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie badania kwestionariuszowego.

WPROWADZENIE

Postępowań spadkowych zakończonych w latach 2015–2017 w miastach na prawach powiatu odnotowano 2220, co stanowiło 64,1% ogólnej liczby zakończonych postępowań spadkowych. W gminach miejskich zakończono 447 postępowań spadkowych, w gminach miejsko-wiejskich – 431, a w gminach wiejskich – 366.

Infografika nr 3

Liczba zakończonych postępowań spadkowych w poszczególnych latach według typu gmin



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie badania kwestionariuszowego.

2. OCENA OGÓLNA

Nieprawidłowe wywiązywanie się gmin z części praw i obowiązków związanych z dziedziczeniem

Wszystkie skontrolowane gminy podejmowały działania związane z pełnieniem roli spadkobiercy. Z części praw i obowiązków odnoszących się do dziedziczenia wywiązywały się jednak nieprawidłowo.

Większość postępowań, w wyniku których dochodziło do dziedziczenia przez gminy, rozpoczynało się na wniosek innych podmiotów. Skontrolowane jednostki w niewielkim zakresie wykorzystywały powszechnie dostępne oraz przesyłane im przez uprawnione podmioty informacje wskazujące na możliwość dziedziczenia.

Część gmin nie wywiązywała się należycie z obowiązków wynikających z przyjęcia spadku. Nie doprowadzano bowiem do ustalenia stanu faktycznego aktywów i pasywów masy spadkowej. Nie określano tym samym precyzyjnie górnej granicy odpowiedzialności gminy za długie spadkowe, co rodziło ryzyko regulowania zobowiązań przewyższających wartość stanu czynnego spadku (aktywów).

Wystąpiły także przypadki braku dbałości o mienie spadkowe. W sześciu gminach nie podejmowano skutecznych działań w celu przejęcia władania nad spadkiem lub uzyskania wynagrodzenia za korzystanie z niego przez osoby niebędące spadkobiercami. Z kolei w ośmiu gminach nie ujawniono niezwłocznie w księgach wieczystych prawa do kilkudziesięciu nieruchomości, przez co narażano się na ryzyko odpowiedzialności za szkodę osoby trzeciej powstałą wskutek nieujawnienia tego prawa.

Skontrolowane gminy na ogół poprawnie prowadziły działania związane z zagospodarowaniem odziedziczonego majątku. Tylko w jednostkowych przypadkach dochodziło do opieszałości w jego efektywnym wykorzystaniu, niedochowania należytej staranności przy spłacie długów spadkowych oraz innych zobowiązań wynikających z postępowań spadkowych. Jednocześnie, w większości gmin wystąpiły problemy z prawidłowym ewidencjonowaniem odziedziczonego majątku i długów spadkowych. W ewidencjach księgowych nie ujmowano związanych z tym wartości lub czyniono to w sposób niezgodny z prawem. W efekcie, księgi rachunkowe 15 z 18 skontrolowanych gmin nie odzwierciedlały ich rzeczywistej sytuacji majątkowo-finansowej.

Stwierdzone w większości skontrolowanych jednostek nieprawidłowości wskazują, że przyjęte w nich rozwiązania organizacyjne nie sprzyjały realizacji zadań związanych z dziedziczeniem. Niezidentyfikowanie w większości jednostek potencjalnych ryzyk związanych z dziedziczeniem lub marginalizowanie ich znaczenia spowodowało, że ustalone mechanizmy kontroli nie ograniczały ryzyka wystąpienia nieprawidłowości. Niemal we wszystkich jednostkach nie realizowano zadań audytowych ukierunkowanych na sferę spraw związanych z dziedziczeniem.

3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

W okresie objętym kontrolą, z udziałem skontrolowanych jednostek rozpoczęto 1146 postępowań spadkowych¹, a zakończonych zostało 542². Wartość ustalonego spisami inwentarza majątku spadkodawcy dla 17 (z 18) kontrolowanych jednostek³ została określona na kwotę 10 833,8 tys. zł, a długów spadkowych na kwotę 9032,8 tys. zł i 41,1 tys. franków szwajcarskich. W dziewięciu skontrolowanych jednostkach określona w spisach inwentarza wartość dziedziczonego majątku (7954,2 tys. zł) była wyższa od wartości długów spadkowych (3440,6 tys. zł), o 4513,6 tys. zł. W pozostałych ośmiu jednostkach długi spadkowe (5592,2 tys. zł) przewyższały wartość dziedziczonego majątku (2879,6 tys. zł), jednakże odpowiedzialność gmin za te długi była ograniczona jedynie do wartości majątku, w ramach których wystąpiły, tj. do kwoty 2242,3 tys. zł. [str. 16–17]

Wartość aktywów
i pasywów wg spisów
inwentarza

W poszczególnych latach badanego okresu, co do zasady, gminy nie prowadziły z własnej inicjatywy rozpoznania w zakresie możliwości pozyskania majątku w drodze dziedziczenia, jako spadkobierca ustawowy. Działania takie podejmowano zaledwie w czterech gminach. Polegały one w szczególności na pozyskiwaniu informacji z urzędu stanu cywilnego i domów pomocy społecznej. Nie przyniosły one wymiernego skutku w postaci objęcia spadku. [str. 17–18]

Prowadzenie
rozpoznania w sprawie
możliwości dziedziczenia

Skontrolowane jednostki nie zawsze wykorzystywały informacje o możliwości dziedziczenia spadku.

Wykorzystanie
informacji w sprawie
możliwości dziedziczenia

Na podstawie art. 111c Prawa bankowego i art. 13c ustawy o spółdzielczych kasach, gminy otrzymywały z banków i SKOK informacje o możliwości nabycia prawa do środków pieniężnych w myśl art. 935 kc. W toku kontroli stwierdzono, że w trzech z dziewięciu miast na prawach powiatu, w których liczba otrzymanych tego rodzaju informacji była najwyższa, nie podejmowano żadnych działań albo podejmowano je w ograniczonym zakresie. Nie określono bowiem zasad postępowania z otrzymanymi zawiadomieniami, nie prowadzono w tym zakresie analiz, a w związku z tym nie dysponowano wiedzą o wysokości zgromadzonych środków na rachunkach bankowych, stanowiących potencjalne źródło zasilenia gminy w dochody własne.

Nie bez znaczenia dla aktywności gmin na tym polu pozostawał fakt przekazywania przez banki niepełnych informacji dotyczących spadkodawców, określonych w art. 111c Prawa bankowego. Powyższe stwierdzono w przypadku dwóch gmin (miast na prawach powiatu), do których wpływała znaczna liczba tych informacji (540 i 896). Przekazywane informacje nie zawierały np. daty powzięcia informacji o śmierci posiadacza rachunku, daty wydania przez posiadacza rachunku ostatniej dyspozycji

¹ Postępowanie spadkowe należy uznać za rozpoczęte z chwilą złożenia w sądzie wniosku o stwierdzenie nabycia spadku przez uprawniony podmiot (np. gminę, wierzyciela bądź innego spadkobiercę).

² Postępowanie spadkowe uznano za zakończone po wydaniu postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku przez gminę.

³ Z wyłączeniem danych z UM Wrocławia, w którym wystąpiła jednostkowa sytuacja, o dużej wartości, której uwzględnienie prowadziłoby do ustalenia niewłaściwej relacji dziedziczonego majątku do długów spadkowych.

dotyczącej tego rachunku/rachunków, czy wysokości zgromadzonych środków pieniężnych. Utrudniało to ustalenie możliwości nabycia przez gminy prawa do środków pieniężnych.

Tymczasem, art. 111c Prawa bankowego precyzyjnie określa, jaki zakres danych banki obowiązane są przekazywać gminom. Skrupulatne wywiązywanie się przez banki z obowiązku określonego w tym przepisie może pozytywnie wpłynąć na wykonywanie przez gminy praw i obowiązków związanych z dziedziczeniem.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że ustalenia niniejszej kontroli wskazują na zasadność podjęcia przez Komisję Nadzoru Finansowego środków nadzorczych w celu wyegzekwowania od banków jednolitego i pełnego wywiązywania się z obowiązku, o którym mowa w art. 111c Prawa bankowego.

W siedmiu skontrolowanych gminach uzyskano od zarządców nieruchomości informacje w sprawie możliwości dziedziczenia 35 nieruchomości lokalowych. W dwóch gminach nie podjęto dalszych działań w odniesieniu do pięciu nieruchomości a w dwóch kolejnych działania te zostały podjęte w odniesieniu do dwóch nieruchomości po upływie ponad dwóch lat od daty uzyskania informacji w sprawie możliwości dziedziczenia. Naruszono tym samym art. 23 pkt 1 ppkt 8 w związku z art. 25 ust. 1 i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który obliguje gminę do podejmowania czynności w postępowaniu sądowym w szczególności w sprawach o stwierdzenie nabycia spadku. [str. 18–20]

Inicjowanie postępowań spadkowych

Postępowania spadkowe, co do zasady, nie były inicjowane przez gminy, lecz przez innych potencjalnych spadkobierców.

W okresie objętym kontrolą przez gminy zainicjowane zostały 224 postępowania spadkowe (17,2% ogólnej liczby rozpoczętych postępowań spadkowych), z czego 105 (19,4% z ogólnej liczby zakończonych postępowań spadkowych) zostało zakończonych postanowieniem o stwierdzeniu nabycia spadku. Jedynie w dwóch sprawach gminy występowały jako spadkobierca testamentowy. [str. 20, 27]

Wnioski o spis inwentarza

W siedmiu skontrolowanych jednostkach, które uzyskały postanowienie sądu o stwierdzeniu nabycia spadku ustalono, że spośród zbadanych 102 spraw, w 38 przypadkach gminy działały opieszale. W trzech gminach, w 14 sprawach nie złożono do sądu lub do komornika wniosków o wydanie postanowienia o sporządzeniu spisu inwentarza. W czterech gminach, w odniesieniu do 18 spraw wnioski takie składano w okresie od ponad sześciu miesięcy do ponad trzech lat po otrzymaniu postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku. W jednej gminie, w sześciu przypadkach naruszono obowiązujący w regulacjach wewnętrznych termin 14 dni od dnia uprawomocnienia się postanowienia w sprawie nabycia spadku, a złożenie wniosku następowało w terminach od dwóch do ponad siedmiu miesięcy od uzyskania prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku. Działania w tym zakresie były podejmowane także dopiero po wystąpieniu wierzycieli z roszczeniem do gminy, jako spadkobiercy. Nie określano tym samym górnej granicy odpowiedzialności gminy

za długi spadkowe. Brak aktywności w tym zakresie narażał gminy na ryzyko roszczeń ze strony wierzycieli i egzekucji, przewyższających wartość stanu czynnego spadku. Stąd też nie dochowano należytej staranności przy wykonywaniu zarządu w odniesieniu do mienia komunalnego, o którym mowa w art. 50 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym.

Ponadto, na przebieg postępowania spadkowego oraz faktyczne przyjęcie spadku wpływał długotrwały, sięgający nawet 18 miesięcy od daty złożenia wniosku, proces sporządzania spisów inwentarza przez komorników (w trzech gminach) i budząca zastrzeżenia ich jakość (w trzech gminach). [str. 20–23]

W zakresie zasad dziedziczenia, w tym w szczególności dotyczących sporządzania spisu inwentarza, gminy podlegają ogólnym regułom prawa cywilnego, właściwym dla obrotu prywatnego. Tymczasem, pozycja gmin, jako spadkobierców jest szczególna, gdyż gminy są jednocześnie spadkobiercami przymusowymi oraz jednostkami sektora finansów publicznych. Sporządzane na rzecz gmin spisy inwentarza mają wpływ na stan finansów publicznych.

Gminy nie zawsze dążyły do niezwłocznego objęcia majątku spadkowego. W sześciu z 13 skontrolowanych jednostek, w których zidentyfikowano 24 przypadki, gdzie gmina jako spadkobierca nie włądała spadkiem, ujawniono osiem przypadków (cztery nieruchomości lokalowe z tego trzy lokale mieszkalne, dwie nieruchomości gruntowe, jedna nieruchomość zabudowana budynkiem mieszkalnym oraz jedna ruchomość), w odniesieniu do których nie podejmowano rzetelnych działań mających na celu, w myśl art. 1029 ust. 1 i ust. 2 kc, przyjęcie we władanie spadku lub uzyskanie wynagrodzenia za korzystanie z przedmiotów należących do spadku. Dopiero w trakcie kontroli NIK, w UM Piły i UM Lublina zapewniono, że użytkownicy nieruchomości obciążeni zostaną opłatą za bezumowne korzystanie. W UM Krakowa zadeklarowano natomiast skierowanie roszczenia o wynagrodzenie za korzystanie z przedmiotów należących do spadku w wysokości 84,5 tys. zł.

Władanie spadkiem

Nie stwierdzono natomiast zaniedbań ze strony gmin w zakresie podejmowania działań minimalizujących koszty ponoszone w związku z wystąpieniem roszczeń spadkobierców o zwrot nakładów, w trybie art. 1029 ust. 2 kc. [str. 24–25]

W ośmiu jednostkach objętych kontrolą miało miejsce 13 przypadków, w których gmina stała się jednym z kilku spadkobierców. Sprawy te dotyczyły nieruchomości oraz spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu. Działalność gmin w tym zakresie nie budziła zastrzeżeń. Gminy porozumiewały się z pozostałymi spadkobiercami co do sposobu podziału spadku. Tylko w jednym przypadku stan sprawy wymagał zwrócenia przez NIK uwagi na potencjalne zagrożenia pozostawiania gminy w stosunku współwłasności spółdzielczego prawa do lokalu. [str. 25]

Współspadkobiercy

W ośmiu skontrolowanych gminach nierzetelnie wywiązywano się z obowiązku niezwłocznego ujawnienia w księgach wieczystych prawa własności 34 nieruchomości, co było niezgodne z art. 35 ust. 1 ustawy o kwh.

Księgi wieczyste

W sześciu gminach opóźnienia w tym zakresie w odniesieniu do 29 nieruchomości wynosiły od trzech do 33 miesięcy. W dwóch pozostałych nie złożono stosownych wniosków w sprawie pięciu nieruchomości. Nie-
dochowanie tego obowiązku narażało gminy na negatywne konsekwencje w obliczu art. 35 ust. 2 ustawy o kwh, zgodnie z którym gmina ponosi odpowiedzialność wyrządzoną osobie trzeciej powstałą na skutek nie-
ujawnienia prawa własności w księdze wieczystej. [str. 25–27]

Stan czynny i stan bierny (pasywa) spadku

W aż 15 skontrolowanych jednostkach nierzetelnie ujmowano odziedziczony majątek i długi spadkowe w księgach rachunkowych, przez co naruszono art. 6 ust. 1, art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. W 12 skontrolowanych jednostkach składniki odziedziczonych aktywów nie zostały ujęte w ewidencji księgowej lub ujmowano je po okresie sprawozdawczym, w którym nastąpiło przyjęcie w spadku określonego składnika majątkowego. Badanie dokumentacji źródłowej wykazało, że w ewidencji nie został ujęty w wymaganym terminie majątek o wartości 7248,2 tys. zł, z czego 6276,6 tys. zł przypadało na nieruchomości, 87,4 tys. zł – na ruchomości, 329,7 tys. zł – na środki pieniężne, oraz 554,5 tys. zł – na wierzytelności.

W dziesięciu jst objętych kontrolą nie ujęto w ewidencji księgowej długów podlegających spłacie w wysokości 3485,3 tys. zł i 41,1 tys. CHF⁴. W ewidencji księgowej ujmowano jedynie operacje dokonania spłaty zadłużenia.

Dokumentacja księgowa 15 skontrolowanych jednostek była w omawianym zakresie prowadzona nierzetelnie. Brak było możliwości zidentyfikowania na podstawie zapisów księgowych rodzaju i wartości odziedziczonych składników majątkowych oraz faktycznego zadłużenia gminy z tytułu odziedziczonych długów spadkowych podlegających spłacie.

Wówczas, gdy ujmowano w księgach rachunkowych operacje gospodarcze związane z dziedziczeniem, w wielu przypadkach zapis był błędny lub zbyt ogólny i nie pozwalał na właściwą identyfikację charakteru operacji gospodarczej i stanu faktycznego. W sześciu skontrolowanych jednostkach naruszono przez to normę prawa określoną w art. 39 ust. 1 pkt 1 ufp i rozporządzenia w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów. [str. 27–32]

Wykorzystanie odziedziczonego mienia

Opieszałość dwóch gmin w procesie dziedziczenia miała swoje odzwierciedlenie również na etapie spożytkowania odziedziczonego majątku. W jednej gminie za nierzetelne uznano działania dotyczące opóźnień w spożytkowaniu mienia ruchomego. W drugiej natomiast dwie nieruchomości lokalowe nie zostały niezwłocznie objęte w posiadanie i wykorzystane poprzez zasiedlenie, mimo występowania stałego zapotrzebowania mieszkańców gminy na lokale komunalne. Opóźnienia w tym zakresie sięgały 34 miesięcy. [str. 32]

Długi spadkowe i inne zobowiązania

Skontrolowane jednostki na ogół prawidłowo wywiązywały się z obowiązku spłaty długów spadkowych oraz innych zobowiązań wynikających ze spadkobrania. W trzech skontrolowanych jednostkach nie

⁴ Frank szwajcarski.

dochowano jednak należytej dbałości w tym zakresie. W jednej z gmin z opóźnieniem dokonano spłaty długu spadkowego w kwocie 15,5 tys. zł, a w dwóch innych jednostkach nieterminowo dokonano spłaty zadłużenia z tytułu opłat eksploatacyjnych za nieruchomości objęte w spadku w kwocie 47,9 tys. zł. Ponadto, jedna z gmin dokonała nieuzasadnionej spłaty przedawnionego zadłużenia z tytułu opłat za lokal mieszkalny w kwocie 6,0 tys. zł. [str. 32–33]

W związku z prowadzonymi postępowaniami spadkowymi oraz zagospodarowaniem mienia odziedziczonego w spadku skontrolowane gminy wydatkowały 5606,3 tys. zł, z czego najwięcej, bo 3040,6 tys. zł (54,2%) przeznaczono na spłatę długów spadkowych, a 1702,6 tys. zł (30,3%) na opłaty czynszowe i inne związane z zarządzaniem, utrzymaniem i eksploatacją odziedziczonych nieruchomości. Reszta środków została przeznaczona na opłaty sądowe, komornicze i notarialne, na pokrycie kosztów zagospodarowania mienia ruchomego, jego zabezpieczenia, transportu oraz magazynowania, na pokrycie kosztów związanych z przygotowaniem ruchomości do sprzedaży i inne. Ostateczne rozliczenie spraw spadkowych w poszczególnych gminach wskazało, że uzyskane ze spadków aktywa przewyższały wartość wydatków ponoszonych w związku dziedziczeniem spadków. [str. 33]

Wydatki związane
postępowaniami
spadkowymi

Przyjęte w skontrolowanych jednostkach rozwiązania organizacyjne nie sprzyjały realizacji zadań w zakresie obejmującym wykonywanie praw i obowiązków spadkobiercy przez gminy. Jakkolwiek procedury kontroli zarządczej zostały ustalone we wszystkich skontrolowanych jednostkach, to swym zakresem nie obejmowały zadań związanych z podejmowaniem, prowadzeniem postępowań spadkowych, przyjęciem spadku i jego zagospodarowaniem w 11 z 18 skontrolowanych podmiotów.

Kontrola zarządcza

W siedmiu skontrolowanych jednostkach zakres realizowanych przez pracowników spraw związanych z dziedziczeniem spadków przez gminę nie został określony w formie pisemnej, przez co nie był przejrzysty i spójny z czynnościami faktycznie realizowanymi w ramach spadkobrania. W sześciu jednostkach w ogóle nie wytypowano komórek wewnętrznych lub stanowisk pracy do realizacji zadań z zakresu podejmowania i prowadzenia postępowań spadkowych oraz przejmowania i zagospodarowania spadków. W jednej natomiast realizacja tych zadań została uregulowana fragmentarycznie, bowiem nie opracowano procedury dotyczącej reprezentowania gminy w postępowaniach sądowych o stwierdzenie nabycia spadku, skierowania wniosku o sporządzenie spisu inwentarza, przejmowania wchodzącego w skład spadku majątku i jego zagospodarowania, przepływu informacji w zakresie zobowiązań z tytułu nabytego spadku.

W 17⁵ spośród 18 skontrolowanych jednostek kontrola zarządcza nie była w pełni skuteczna, a ustalone mechanizmy kontroli nie ograniczały ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w skontrolowanym zakresie. Spowodowane to było uznaniem przez gminy obszaru spraw związanych z dziedziczeniem spadków za marginalny, niezidentyfikowaniem ryzyka w tym

⁵ Oprócz UM Łodzi.

zakresie lub określaniem jego znaczenia na poziomie akceptowalnym. W głównej mierze nie zapewniono efektywności i skuteczności przepływu informacji o obciążających jednostkę zobowiązaniach z tytułu długów spadkowych i nabytego w spadku majątku oraz zgodności działalności z przepisami prawa i procedurami wewnętrznymi.

W rezultacie wskazany wyżej obszar działalności, w większości jednostek, nie był objęty audytem wewnętrznym. Tylko w dwóch spośród 18 jednostek, w których zatrudniano audytora wewnętrznego, przeprowadzono badania audytowe obejmujące swym zakresem również zagadnienie dziedziczenia spadków przez gminę. Wyniki tych audytów wykazały szereg istotnych nieprawidłowości, co doprowadziło do zmian organizacyjnych w tych jednostkach oraz opracowania procedur postępowania w sprawach przyjęcia spadku.

[str. 34–36]

4. WNIOSKI

W ramach kompetencji dotyczących przygotowania projektów kodyfikacji prawa cywilnego⁶, przeprowadzenie analizy przepisów prawa spadkowego (materialnego i procesowego) w kontekście szczególnej pozycji gminy jako spadkobiercy, ukierunkowanej w szczególności na rozważenie:

Minister Sprawiedliwości

1. Wprowadzenia rozwiązania polegającego na wydawaniu przez sąd z urzędu postanowienia o sporządzeniu spisu inwentarza wraz z postanowieniem o stwierdzeniu nabycia spadku przez gminę (jeżeli spis inwentarza nie był wcześniej sporządzony).
2. Wprowadzenie zawitego terminu na sporządzenie spisu inwentarza dla gminy, jako spadkobiercy.
3. Zagwarantowania możliwości prowadzenia egzekucji z majątku gminy przez wierzycieli spadkowych dopiero po sporządzeniu i otrzymaniu przez gminę spisu inwentarza.

W wystąpieniach pokontrolnych do kierowników skontrolowanych jednostek sformułowano wnioski pokontrolne, które mogą odnosić się do pozostałych gmin wykonujących prawa i obowiązki związane z dziedziczeniem, a mianowicie:

Wójtowie, burmistrzowie i prezydenci miast

1. Zintensyfikowanie działań w celu efektywnego wykorzystania informacji z banków, SKOK oraz od innych podmiotów, o możliwości nabycia prawa do spadku, zgodnie z art. 935 kc.
2. Niezwłoczne występowanie do sądu lub do komornika z wnioskiem o sporządzenie spisu inwentarza w celu skorzystania z ograniczonej odpowiedzialności za długi spadkowe.
3. Niezwłoczne składanie wniosków o ujawnienie w księgach wieczystych prawa własności nieruchomości lub udziałów w nieruchomościach nabytych w spadku.
4. Wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego, w postaci zapisu, każdego zdarzenia gospodarczego związanego z dziedziczeniem aktywów i pasywów, zgodnie z jego treścią ekonomiczną, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
5. Zapewnienie skutecznej kontroli zarządczej w zakresie realizacji zadań związanych z podejmowaniem, prowadzeniem postępowań spadkowych, przyjęciem spadku oraz jego zagospodarowaniem.

⁶ Art. 24 ust. 2 ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 762, ze zm.).

5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Egzekwowanie praw i wykonywanie obowiązków związanych z dziedziczeniem

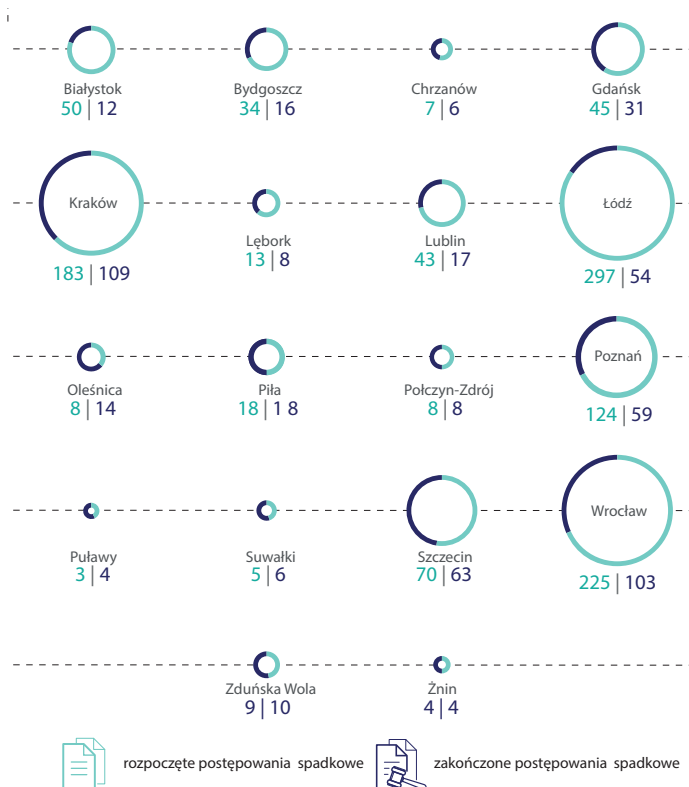
W większości skontrolowanych jednostek nie prowadzono rozpoznania w zakresie możliwości pozyskania masy spadkowej w drodze dziedziczenia oraz nie inicjowano postępowań spadkowych, w przypadku pozyskania informacji o możliwości dziedziczenia spadku. Nie podejmowano też działań w celu ustalenia wartości stanu czynnego spadku w przypadku dziedziczenia z dobrodziejstwem inwentarza (z ograniczeniem odpowiedzialności za długi spadkowe do wartości stanu czynnego spadku) oraz przyjęcia spadków. Wystąpiły również przypadki niedochodzenia wynagrodzenia za korzystanie przez inne podmioty z majątku stanowiącego spadek gminy. Wnioski o ujawnienie w księgach wieczystych praw gmin do odziedziczonych nieruchomości nie były składane lub były składane z opóźnieniem. Działalność gmin w zbadanym obszarze była tym samym niezgodna m.in. z wyrażoną w art. 50 ustawy o samorządzie gminnym zasadą zachowania szczególnej staranności przy wykonywaniu zarządu mieniem komunalnym oraz jego ochrony.

Liczba postępowań spadkowych z udziałem gmin

W badanym okresie, z udziałem kontrolowanych jednostek rozpoczęto 1146 postępowań spadkowych, z czego w 2015 r. – 386 postępowań, w 2016 r. – 374, w 2017 r. – 311, a w 2018 r. (do końca marca) – 75. W tym samym okresie zakończonych zostało 542 postępowań spadkowych, z czego w 2015 r. – 142, w 2016 r. – 205, w 2017 r. – 168, a w 2018 r. (do końca marca) – 27.

Infografika nr 4

Liczba rozpoczętych i zakończonych w latach 2015–2018 (do końca marca) postępowań spadkowych w poszczególnych jednostkach objętych kontrolą



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

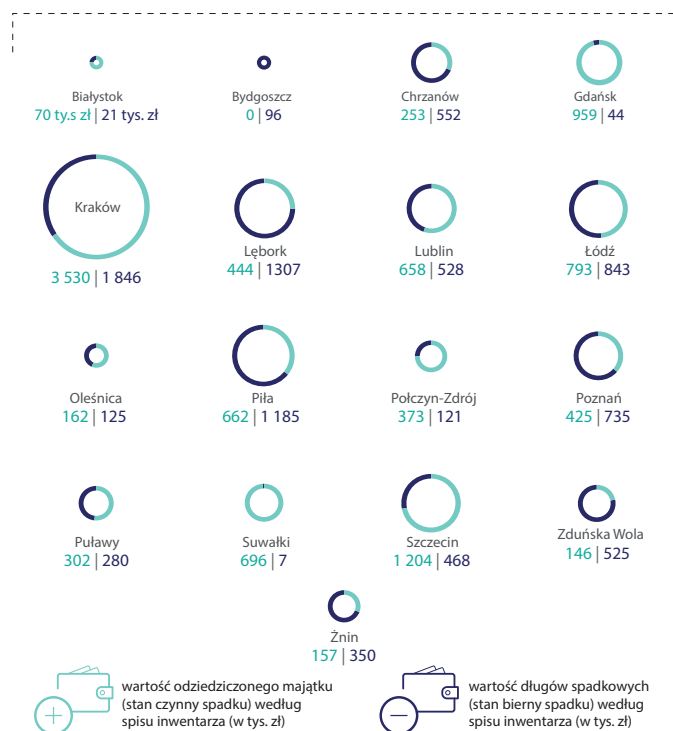
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W wyniku przeprowadzonych postępowań spadkowych w 17 jednostkach⁷, wartość majątku została ustalona spisami inwentarza w na kwotę 10 833,8 tys. zł a długów spadkowych na kwotę 9032,8 tys. zł i 41,1 tys. CHF. W UM Wrocławia, wynikający ze spisów inwentarza, stan czynny spadków wyniósł 3266,5 tys. zł a długów spadkowych 6896,9 tys. zł. Wysoki poziom długów wynikał z naliczenia w ramach jednego spadku zobowiązania w kwocie 3638,4 tys. zł przy ustalonym na 0,0 zł poziomie stanu czynnego dla tego spadku.

Wartość aktywów i pasywów wg spisów inwentarza

Infografika nr 5

Określona spisami inwentarza wartość ustalonego stanu czynnego spadku oraz długów spadkowych w latach 2015-2018 (do końca marca) w poszczególnych jednostkach objętych kontrolą⁸



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

W dziewięciu skontrolowanych jednostkach określona w spisach inwentarza wartość dziedzicznego majątku (7954,2 tys. zł) była wyższa od wartości długów spadkowych (3440,6 tys. zł), o 4513,6 tys. zł. W pozostałych ośmiu jednostkach długi spadkowe (5592,2 tys. zł) przewyższały wartość dziedzicznego majątku (2879,6 tys. zł), jednakże odpowiedzialność gmin za te długi była ograniczona jedynie do wartości majątku, w ramach których wystąpiły, tj. do kwoty 2242,3 tys. zł.

W poszczególnych latach badanego okresu większość skontrolowanych gmin nie prowadziła z własnej inicjatywy rozpoznania możliwości pozyskania majątku w drodze dziedziczenia, jako spadkobierca ustawowy.

Rozpoznanie w sprawie możliwości dziedziczenia

⁷ Z wyłączeniem danych z UM Wrocławia, w którym wystąpiła jednostkowa sytuacja, o dużej wartości, której uwzględnienie prowadziłoby do ustalenia niewłaściwej relacji dziedzicznego majątku do długów spadkowych.

⁸ Z pominięciem kwoty 41,1 tys. CHF.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wykorzystanie informacji w sprawie możliwości dziedziczenia

Działania takie podejmowano zaledwie w czterech gminach⁹. Polegały one w szczególności na pozyskiwaniu informacji z urzędu stanu cywilnego i domów pomocy społecznej. Niemniej jednak nie przyniosły one wymiernego skutku w postaci objęcia spadku.

W niedostatecznym zakresie gminy wykorzystywały obowiązujące od 1 lipca 2016 r. udogodnienia wynikające ze zmiany Prawa bankowego i ustawy o spółdzielczych kasach. Zgodnie z art. 111c Prawa bankowego oraz zgodnie z art. 13c ustawy o spółdzielczych kasach, w przypadku rozwiązania albo wygaśnięcia odpowiednio umowy rachunku bankowego lub imiennego rachunku członka kasy, zarówno bank, jak i kasa zobowiązane są poinformować gminę ostatniego miejsca zamieszkania posiadacza rachunku bankowego lub członka kasy o m.in. możliwości nabycia przez nią prawa do środków pieniężnych, zgodnie z art. 935 kc. Ustawodawca, nakładając na banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe obowiązek informacyjny wobec gmin miał na uwadze to, że aktualnie gminy najczęściej nie posiadają informacji o możliwości przyjęcia środków pieniężnych po osobach zmarłych. Obowiązek przekazywania gminom takich informacji miał służyć doprowadzeniu do szerszego korzystania przez gminy z możliwości objęcia spadku, a tym samym do zasilenia gminnych budżetów dodatkowymi środkami pieniężnymi.

W trzech¹⁰ z dziewięciu miast na prawach powiatu, gdzie liczba zawiadomień z banków i SKOK wskazujących na potencjalną możliwość dziedziczenia oraz wysokość kwot pieniężnych była szczególnie wysoka, nie podejmowano żadnych działań lub podejmowano działania w znikomym stopniu. Nie określono bowiem zasad postępowania z otrzymanymi zawiadomieniami, nie prowadzono w tym zakresie analiz, a w związku z tym nie dysponowano wiedzą o wysokości zgromadzonych środków na rachunkach bankowych, stanowiących potencjalne źródło zasilenia gminy w dochody własne. Dopiero w trakcie kontroli NIK w UM Wrocławia zainicjowano czynności w tym zakresie, w rezultacie czego uwiarygodniono możliwość dziedziczenia środków pieniężnych w kwocie 99,0 tys. zł.

Przykłady

Do **UM Wrocławia**, w okresie objętym kontrolą, z banków i SKOK, wpłynęło 896 informacji o 4286 potencjalnych spadkodawcach. UM Wrocławia nie prowadził rejestru/zestawienia oraz analiz nadesłanych informacji, w związku z czym miał ograniczoną wiedzę o wysokości środków zgromadzonych na rachunkach bankowych potencjalnych spadkodawców.

UM Krakowa otrzymał ogółem 3438 zawiadomień z banków/spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych o środkach pieniężnych osób zmarłych. W Urzędzie nie określono zasad postępowania w związku z otrzymanymi zawiadomieniami o środkach pieniężnych na rachunkach osób zmarłych. W ewidencji elektronicznej nie ujęto 531 pism otrzymanych po 15 grudnia 2017 r. oraz w I kwartale 2018 r. z banków/spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych o środkach pieniężnych osób zmarłych, które posiadały

⁹ UM w Łęborku, UM Krakowa, UM w Chrzanowie, UM w Lublinie.

¹⁰ UM Bydgoszcz, UM Krakowa, UM Wrocławia.

środki na rachunku bankowym. Pracownicy referatu MR-3 Biura Przejmowania Mienia i Rewindykacji UM Krakowa nie sporządzali pisemnych adnotacji o prowadzonych czynnościach w celu ustalenia czy gmina jest spadkobiercą.

Jednocześnie NIK zwróciła uwagę, iż gminy nie zawsze mogły wykorzystać w pełni uzyskane z banków informacje w celu ustalenia możliwości nabycia prawa do środków pieniężnych, zgodnie z art. 935 kc, bowiem zakres zawartych w nich danych był niejednorodny i nie spełniał wymogów określonych dla takich informacji w art. 111c Prawa bankowego (UM w Białymstoku i UM Wrocławia). Zadania nie ułatwiała duża liczba wpływających do gmin informacji, która w przypadku UM w Białymstoku wynosiła 540, a UM Wrocławia – 896. Przykładowo, w toku kontroli w UM Wrocławia stwierdzono, że banki nie wskazywały daty powzięcia informacji o śmierci posiadacza rachunku oraz daty wydania przez posiadacza rachunku ostatniej dyspozycji dotyczącej tego rachunku (lub rachunków). W UM w Białymstoku natomiast ustalono, że otrzymane z banków informacje zawierały różne dane, tj. jeden z banków podawał informacje dotyczące imion i nazwisk posiadaczy rachunków, daty ostatniej aktywności na rachunku i daty powzięcia informacji o śmierci, inny natomiast – dane dotyczące daty ostatniej dyspozycji posiadacza rachunku i wysokości zgromadzonych środków pieniężnych.

Za przykład dobrej praktyki należy uznać podejmowanie przez UM Lublin działań w zakresie pozyskania, jako spadkobierca ustawowy, masy spadkowej w formie środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych i SKOK oraz ustalenie procedur postępowania w tym zakresie.

Dobra praktyka

UM Lublin w objętym kontrolą okresie wystąpił do 36 banków komercyjnych i Banku Gospodarstwa Krajowego (w dniu 21 grudnia 2016 r.) oraz do 15 banków spółdzielczych i czterech spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych (dnia 4 stycznia 2017 r.) z przypomnieniem o obowiązku, nałożonym na banki przez art. 111c Prawa bankowego.

Zgodnie z zarządzeniem Prezydenta Miasta Lublin nr 90/12/2016 z 29 grudnia 2016 r. nie podejmowano procedury wszczęcia mającej na celu nabycie w spadku na rzecz gminy Lublin, środków pozostających na rachunkach bankowych zmarłych, z uwagi na ich wysokość – niższe niż przewidywane koszty postępowania sądowego z zakresu postępowania spadkowego – tj. nie przekraczającą kwoty 500 zł.

Ponadto siedem gmin¹¹ uzyskało od innych podmiotów, tj. od spółdzielni mieszkaniowych, wspólnot mieszkaniowych i innych zarządców nieruchomości (np. PKP) informacje w sprawie możliwości powołania do dziedziczenia 35 nieruchomości lokalowych. W 28 przypadkach należy uznać podjęte przez gminy działania za rzetelne. Niemniej jednak w dwóch gminach nie podjęto dalszych działań w odniesieniu do pięciu nieruchomości, a w dwóch kolejnych działania te zostały podjęte w odniesieniu do dwóch nieruchomości po upływie ponad dwóch lat od daty uzyskania informacji w sprawie możliwości dziedziczenia. Stan ten tłumaczono brakiem

¹¹ UM Krakowa, UM Chrzanowie, UM Lublin. UM Łodzi, UM Poznania, UM Szczecin, UM Wrocławia.

wymogu prawnego oraz posiadaniem przez inne podmioty legitymacji procesowej w tym zakresie. W ocenie NIK naruszono art. 23 pkt 1 ppkt 8 w związku z art. 25 ust. 1 i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Przepis ten obliguje gminy do podejmowania czynności w postępowaniu sądowym, w szczególności w sprawach dotyczących własności lub innych praw rzeczowych na nieruchomości, o zapłatę należności za korzystanie z nieruchomości o roszczenia ze stosunku najmu, dzierżawy lub użyczenia, o stwierdzenie nabycia spadku i o stwierdzenie nabycia własności nieruchomości przez zasiedzenie.

Przykłady

UM Wrocławia nie inicjował postępowań spadkowych po otrzymaniu informacji od spółdzielni mieszkaniowych o możliwych do odziedziczenia czterech nieruchomościach (spółdzielcze własnościowe prawa do lokalu mieszkalnego).

W **UM Krakowa** w przypadku jednej sprawy – Biuro Przejmowania Mienia i Rewindykacji UM Krakowa zawnioskowało 25 stycznia 2018 r. do Koordynatora Obsługi Prawnej Zespołu Radców Prawnych UM Krakowa o wystąpienie do sądu o stwierdzenie nabycia spadku. Do 28 maja 2018 r., tj. siedem miesięcy od momentu uzyskania informacji o możliwości powołania do dziedziczenia, gmina nie złożyła do sądu wniosku o stwierdzenie nabycia spadku.

W **UM Poznania** wystąpiono do sądu o wszczęcie postępowania spadkowego dotyczącego prawa własności lokalu dopiero w dniu 23 marca 2016 r., tj. po upływie dwóch lat od uzyskania dokumentacji pozwalającej na ubieganie się przez miasto o nabycie tego spadku, co nie było działaniem rzetelnym i wskazywało na opieszałość w podejmowaniu odpowiednich czynności przez radców prawnych Urzędu.

Składanie przez gminy
wniosków o stwierdzenie
nabycia spadku

Postępowania spadkowe były co do zasady inicjowane przez innych potencjalnych spadkobierców. Wynikało to m.in. z posiadania przez inne podmioty legitymacji procesowej w tym zakresie oraz uznania przez gminy spraw związanych z dziedziczeniem za marginalne. Brak aktywności gmin na tym polu znalazł po części swoje potwierdzenie w proporcji ogólnej liczby złożonych do sądów wniosków o stwierdzenie nabycia spadku do liczby złożonych wniosków przez gminy w sprawach toczących się w badanym okresie postępowań spadkowych. Z ogólnej liczby 1296 rozpoczętych w badanym okresie postępowań spadkowych zainicjowanych przez skontrolowane gminy zostało 224 postępowania (17,2%). W ich wyniku wydanych zostało ogółem 541 postanowień o stwierdzeniu nabycia spadku, z czego 105 (19,4%) w wyniku złożenia wniosków przez gminy.

Składanie przez gminy
wniosków
o sporządzenie
spisu inwentarza

Mimo uzyskania postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku w siedmiu¹² skontrolowanych jednostkach stwierdzono, że spośród 102 spraw w 38 przypadkach gminy działały nierzetelnie. W trzech gminach¹³, w 14 sprawach, nie złożono do sądu lub do komornika wniosków o wydanie postanowienia o sporządzeniu spisu inwentarza, w czterech gminach¹⁴ w odniesieniu do 18 spraw wnioski takie złożono w okresie od ponad sześciu

¹² UM w Suwałkach, UM w Żninie, UM Lublin, UM Poznań, UM Wrocławia, UM Oleśnicy, UM Krakowa.

¹³ UM w Suwałkach, UM Poznań, UM Krakowa.

¹⁴ UM w Suwałkach, UM w Żninie, UM Lublin, UM Krakowa.

miesiący do ponad trzech lat po otrzymaniu postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku. W jednej gminie¹⁵, w sześciu przypadkach naruszono obowiązujący w regulacjach wewnętrznych termin 14 dni od dnia uprawomocnienia się postanowienia w sprawie nabycia spadku – następowało to w terminach od dwóch do ponad siedmiu miesięcy od uzyskania prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku. W dwóch gminach¹⁶ miały miejsce trzy przypadki braku złożenia wniosku o sporządzenie spisu inwentarza przed wystąpieniem wierzycieli z roszczeniem do gminy, jako spadkobiercy o spłatę zobowiązania spadkodawcy. Jakkolwiek nie spowodowało to negatywnych skutków dla kontrolowanych jednostek, to w ocenie NIK w takim stanie rzeczy gminy narażały się na realne ryzyko roszczeń ze strony wierzycieli i egzekucji, przewyższających wartość odziedziczonych stanu czynnego spadku. Niepodejmowanie działań w tym zakresie tłumaczono brakiem ekonomicznego uzasadnienia ponoszenia dodatkowych kosztów, trudnościami w ustaleniu daty prawomocności postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku, brakiem danych dotyczących ewentualnego zadłużenia spadkodawców lub przeoczeniem.

Przykłady

W UM w Żninie, w jednej ze spraw, wystąpienie do komornika z wnioskiem o sporządzenie spisu inwentarza nastąpiło po upływie 689 dni od otrzymania postanowienia o stwierdzeniu spadku.

W UM Lublin W jednym przypadku wniosek o sporządzenie spisu inwentarza w sprawie nabycia spadku na podstawie postanowienia Sądu Rejonowego Lublin-Zachód z dnia 27 kwietnia 2015 r., złożono dopiero w trakcie kontroli NIK – 8 maja 2018 r., po ponad trzech latach od wydania przez sąd postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku przez gminę.

W UM Poznań Na podstawie szczegółowej analizy 117 spraw NIK ustaliła, że do dnia kontroli w 40 sprawach sąd wydał postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku przez miasto Poznań. W trzech z tych spraw wniosek do sądu o zarządzenie sporządzenia spisu inwentarza, do dnia kontroli NIK, nie został złożony.

W UM w Suwałkach w dwóch z czterech spraw, w których wierzyciele zgłosili do miasta roszczenia o zapłatę długów spadkowych:

- w przypadku spadku o wartości 111,3 tys. zł (nabytego z dniem 16 listopada 2016 r.) nie wystąpiono do sądu o sporządzenie spisu inwentarza, przy czym wierzyciele żądali kwoty 12,6 tys. zł, z czego miasto spłaciło 7,3 tys. zł (zobowiązania z tytułu czynszu) oraz odmówiło zapłaty kwoty 5,3 tys. zł, o którą wierzyciel pozwał zmarłego dłużnika (w jego miejsce wstąpiło miasto, a pozew został oddalony wyrokiem z 22 czerwca 2017 r.);
- w przypadku spadku o wartości 130,6 tys. zł (wartość rynkowa lokalu mieszkalnego) złożono wniosek o sporządzenie spisu inwentarza 10 lipca 2017 r. – po 248 dniach od uprawomocnienia się postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku (4 listopada 2016 r.), tj. dopiero, gdy wierzyciele zażądali 3 i 13 lipca 2017 r. spłaty długów spadkowych w kwotach 26,7 tys. zł i 153,1 tys. zł. Do 30 marca 2018 r. sąd nie wyznaczył terminu spisu i nie został on sporządzony, a wierzyciele (których miasto poinformowało o złożeniu ww. wniosku) nie podjęli dalszych działań w celu dochodzenia należności.

¹⁵ UM Wrocławia.

¹⁶ UM w Suwałkach, UM Krakowa.

W UM Krakowa w okresie objętym kontrolą w jednej sprawie wobec gminy jako spadkobiercy dłużnika (postanowienie o nabyciu spadku z 8 kwietnia 2015 r., stwierdzona prawomocność z dniem 11 maja 2015 r.), mimo braku sporządzonego spisu inwentarza, podjęto postępowanie egzekucyjne świadczeń pieniężnych na wniosek banku (wniosek złożony 23 lipca 2015 r., zawiadomienie o wszczęciu postępowania egzekucyjnego z 1 marca 2016 r.). W sprawie tej gmina złożyła wniosek o spis inwentarza, zawiadamiając o tym komornika. W następstwie zawieszono egzekucję do czasu ustalenia odpowiedzialności za długi spadkowe. Sąd wydał dnia 6 sierpnia 2016 r. postanowienie o zarządzeniu spisu inwentarza, nie doszło do wyegzekwowania kwot z majątku gminy.

W ocenie NIK, niezwłoczne składanie wniosków o sporządzenie spisu inwentarza służy wyeliminowaniu niepewności co do stanu czynnego spadku i obciążających ten spadek długów. Jest tym samym konieczne dla należytego zabezpieczenia interesów gmin. Sporządzenie spisu inwentarza ma bowiem istotne znaczenie dla spadkobiercy w aspekcie dostarczenia mu informacji o składzie masy spadkowej (w tym aktywów spadku, do których ustalenia i przyjęcia powinien dążyć natychmiast po prawomocnym stwierdzeniu nabycia spadku) oraz stanowi podstawę do określenia granic odpowiedzialności za długi spadkowe. We wskazanych wyżej przypadkach doszło do znacznych, nieuzasadnionych opóźnień w podejmowaniu czynności o nieskomplikowanym, powtarzalnym charakterze, do jakich należy złożenie do sądu i komornika wniosków o sporządzenie spisu inwentarza. NIK wskazuje, że radcowie prawni jednostek kontrolowanych dysponują możliwością bieżącego monitorowania stanu spraw sądowych (w tym poprzez portal informacyjny), co umożliwia szybkie podejmowanie kolejnych czynności i kierowanie do sądów wniosków o sporządzenie spisu inwentarza, nawet bez załączania odpisów orzeczeń o stwierdzeniu nabycia spadku z potwierdzoną ich prawomocnością (dowodem takiej możliwości są wnioski składane przez UM Oleśnica, w których wskazywano, że orzeczenia takie znajdują się w aktach sądu).

Należy przy tym wskazać na art. 50 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, zgodnie z którym zadaniem osób uczestniczących w zarządzaniu mieniem komunalnym jest zachowanie szczególnej staranności przy wykonywaniu zarządu zgodnie z przeznaczeniem tego mienia i jego ochrona.

Dobra praktyka

W UM Bydgoszcz średnio od wpływu do Urzędu prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku do złożenia wniosku o spis inwentarza upływało od 8,6 dnia – do 35 dni.

Nieustalenie granicy odpowiedzialności za długi spadkowe nie zawsze wynikało z opieszałego działania gmin. Było to również wynikiem długotrwałego oczekiwania na sporządzenie spisu inwentarza przez komorników sądowych, co potwierdzono w trzech gminach¹⁷. Ustalenia kontroli wskazują, że okres oczekiwania na spis inwentarza liczony od daty złożenia wniosku o jego sporządzenie w UM w Chrzanowie w odniesieniu

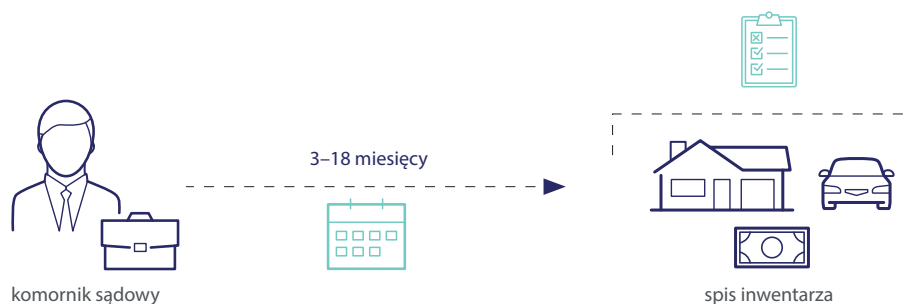
¹⁷ UM w Chrzanowie, UM Lublin, UM Puław.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

do sześciu spraw wynosił od siedmiu do 10 miesięcy, w UM Puławy – w odniesieniu do czterech spraw wynosił od trzech do 10 miesięcy oraz w UM Lublin – w odniesieniu do siedmiu spraw wynosił od czterech do 18 miesięcy.

Infografika nr 6

Przykładowy czas oczekiwania gminy na sporządzenie spisu inwentarza przez komornika sądowego



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Przepisy prawa nie określają wprost terminu sporządzenia spisu inwentarza przez komornika sądowego natomiast, określają granicę odpowiedzialności gminy za długi spadkowe. Brak sporządzonego spisu inwentarza skutkuje więc brakiem możliwości ustalenia granicy odpowiedzialności za długi spadkowe.

W toku kontroli ustalono, że w dwóch przypadkach (UM Puławy i UM w Łęborku) uzyskane spisy inwentarza nie w pełni odzwierciedlały stan faktyczny spadku. W kolejnym przypadku (UM Oleśnicy) działania gminy w zakresie sprostowania spisu przebiegały poza trybem przewidzianym przepisami kpc, a w innym przypadku (UM Oleśnicy) nie prowadzono analizy długów wykazanych w spisie inwentarza w aspekcie ujęcia w spisie długów przedawnionych, od których zapłaty gmina mogła się uchylić poprzez podniesienie zarzutu przedawnienia. Gminy nie skorzystały z zagwarantowanego prawa do złożenia skargi na czynności komornika, o czym mowa w art. 767 kpc. W rezultacie, w jednym spisie nie ujęto spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu o wartości 112,9 tys. zł (UM Puławy), w kolejnym – ujęto ruchomość o wartości 0,9 tys. zł nie należącą do spadku, co skutkowało odpowiedzialnością za długi spadkowe do kwoty 9,3 tys. zł (UM w Łęborku), w następnym – ustalona w spisie inwentarza przez komornika pierwotnie wartość nieruchomości na 140,8 tys. zł została zmieniona na kwotę 93,7 tys. zł (UM Oleśnicy), a w ostatnim przypadku – uregulowano przedawniony dług wobec wierzyciela w kwocie 6,0 tys. zł (UM Oleśnicy).

W 10 skontrolowanych jednostkach¹⁸ wystąpiło 29 przypadków, gdy gmina uzyskała tytuł własności nieruchomości obciążonej hipoteką. Jakkolwiek zgodnie z art. 74 ustawy o kwh wierzyciel hipoteczny może dochodzić zaspokojenia z nieruchomości obciążonej hipoteką, bez względu

Własność nieruchomości obciążonych hipoteką lub zastawem

¹⁸ UM Bydgoszcz, UM w Łęborku, UM Krakowa, UM Lublin, UM Łodzi, UM Poznania, UM Piły, UM Szczecin, UM Wrocławia i UM Oleśnicy.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

na ograniczenie odpowiedzialności gminy za długi do wartości czynnej spadku, to w toku kontroli nie wystąpiły przypadki, w których gmina spłacając długi, poniosła określone wydatki ponad wartość odziedzicznego stanu czynnego spadku.

Gminy, w ramach spadkobrania, nie uzyskały przedmiotów majątkowych obciążonych zastawem.

Władanie spadkiem przez gminy

W 13¹⁹ skontrolowanych jednostkach wystąpiły 24 przypadki, gdzie gmina, jako spadkobierca, nie władała spadkiem. W sześciu z nich²⁰ w odniesieniu do ośmiu składników mienia, w tym czterech nieruchomości lokalitywnych (z tego trzech lokali mieszkalnych), dwóch nieruchomości gruntowych, jednej nieruchomości zabudowanej budynkiem mieszkalnym oraz jednej ruchomości nie podejmowano efektywnych czynności mających na celu przejęcie władania nad odziedziczonym majątkiem, jak też nie występowało z uzasadnionym roszczeniem o wynagrodzenie za korzystanie z przedmiotów należących do spadku w oparciu o art. 1029 § 2 kc, co należy uznać za działanie nierzetelne. Zaistnienie takich sytuacji tłumaczono trudnościami w dostępie do nieruchomości, stopniem skomplikowania spraw, przeoczeniem czy też brakiem negatywnych skutków. Dopiero w trakcie kontroli NIK w UM Piły i UM Lublina zapewniono, że dokonane zostanie obciążenie obecnego użytkownika nieruchomości opłatą za bezumowne korzystanie. W UM Krakowa zadeklarowano natomiast skierowanie roszczenia o wynagrodzenie za korzystanie z przedmiotów należących do spadku w wysokości 84,5 tys. zł.

Przykłady

W **UM Puławy** pomimo powzięcia w dniu 15 września 2017 r. wiedzy o nabyciu spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przy ul. Sieńszewskiego, do czasu kontroli NIK nie zwrócono się do spółdzielni mieszkaniowej o wydanie zaświadczenia potwierdzającego nabycie tego prawa oraz o wydanie lokalu. Dopiero w trakcie kontroli NIK (w dniu 11 kwietnia 2018 r.) wystąpiono do spółdzielni o przekazanie dokumentów i lokalu, a 12 kwietnia 2018 r. sporządzono protokół przekazania lokalu (wycenionego na kwotę 112,9 tys. zł).

W **UM Oleśnicy** nie podjęto niezwłocznie działań w celu objęcia w posiadanie lokalu mieszkalnego w Oleśnicy i w rezultacie przyzwalano na bezumowne, nieodpłatne korzystanie z tego lokalu przez nieuprawnione osoby w okresie od lipca 2015 r. do września 2016 r.

W **UM Piły** nie podejmowano do dnia kontroli NIK działań mających na celu przejęcie władania nad garażem, odziedziczonym w październiku 2017 r.

UM Lublina przez ponad osiem miesięcy nie dochodził od osoby, która władała spadkiem odziedziczonym przez gminę, roszczeń o wynagrodzenie za korzystanie z przedmiotów należących do spadku. Poniesione przez Gminę koszty z tytułu utrzymania lokalu mieszkalnego od 9 października 2014 r. (data śmierci spadkodawcy) do 31 grudnia 2017 r. wyniosły ponad 18 tys. zł.

Na podstawie postanowienia Sądu Rejonowego Lublin-Zachód w Lublinie z 10 lutego 2017 r. gmina stała się właścicielem lokalu mieszkalnego.

¹⁹ UM w Białymstoku, UM w Gdańsku, UM, UM w Łęborku, UM Krakowa, UM Chrzanów, UM Lublin, UM Puławy, UM Łódź, UM Poznania, UM Piły, UM Szczecin, UM Wrocławia, UM Oleśnicy.

²⁰ UM w Łęborku, UM Krakowa, UM Lublin, UM Puławy, UM Piły, UM Oleśnicy.

Występowanie wyżej opisanych przypadków wskazuje na niewykorzystywanie w gminach dostępnych źródeł informacji. Ponadto należy wskazać, że gminy powinny dążyć niezwłocznie do objęcia majątku spadkowego, w tym w celu między innymi odpowiedniego jego zabezpieczenia. W myśl art. 50 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, zadaniem osób uczestniczących w zarządzaniu mieniem komunalnym jest zachowanie szczególnej staranności przy wykonywaniu zarządu zgodnie z przeznaczeniem tego mienia i jego ochrona. Zgodnie zaś z art. 23 ust. 1 pkt 8, w związku z art. 25 ust. 1 i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami zadaniem Burmistrza jest podejmowanie czynności w postępowaniu sądowym, w szczególności w sprawach dotyczących własności lub innych praw rzeczowych na nieruchomości, w tym o zapłatę należności za korzystanie z nieruchomości.

Do czterech skontrolowanych gmin²¹ zwracali się spadkobiercy z roszczeniami o zwrot nakładów. Roszczenia te, w dziewięciu sprawach, dotyczyły spłaty udziału w nieruchomości oraz innych wydatków na kwotę ogółem 304,3 tys. zł. W myśl art. 1029 ust. 2 kc do roszczeń przeciwko spadkobiercy o zwrot nakładów stosuje się odpowiednio przepisy o roszczeniach między właścicielem a samoistnym posiadaczem rzeczy. Nie stwierdzono zaniedbań ze strony gmin w zakresie podejmowania działań minimalizujących koszty ponoszone z tego tytułu, ponieważ podejmowały działania w celu zawarcia ze stroną ugody oraz spłaty roszczenia po wydaniu orzeczenia przez sąd.

W ośmiu skontrolowanych jednostkach²² wystąpiło łącznie 13 spraw, gdzie gmina stała się jednym z kilku spadkobierców. Przedmiotem współwłasności były nieruchomości i spółdzielcze własnościowe prawa do lokalu. Gminy na ogół porozumiewały się z pozostałymi spadkobiercami co do sposobu podziału majątku. W jednym przypadku (UM Suwałki) miasto, jako jeden z siedmiu współwłaścicieli, nie porozumiało się w sprawie podziału nieruchomości rolnych o wartości 7,2 tys. zł (udział 2/8) – Prezydent wyjaśnił, że koszty postępowania sądowego w tej sprawie byłyby zbliżone do wartości odziedziczonego spadku, a pozostali spadkobiercy przebywali za granicą. W przypadku współwłasności występującej w UM Poznania (z udziałem 3/32 – spis inwentarza nie został sporządzony), w związku z uwagami NIK, jeszcze w trakcie kontroli podjęto negocjacje ze współwłaścicielem lokalu mieszkalnego, w zakresie nabycia przez niego udziałów w nieruchomości, których właścicielem była gmina.

W ośmiu skontrolowanych jednostkach stwierdzono naruszenie art. 35 ust. 1 ustawy o kwh, który przewiduje, że właściciel nieruchomości jest obowiązany do niezwłocznego złożenia wniosku o ujawnienie swego prawa do nieruchomości w księdze wieczystej. W sześciu gminach²³ opóźnienia w tym zakresie w odniesieniu do 29 nieruchomości sięgały od trzech do 33 miesięcy. Dwie inne gminy²⁴ nie złożyły natomiast stosownych

Roszczenia
przeciw gminom
o zwrot nakładów

Gminy
jako współspadkobiercy

Ujawnianie
przez gminy
prawa własności
w księgach wieczystych

²¹ UM Łodzi, UM Zduńska Wola, UM Szczecin, UM Wrocławia.

²² UM w Białymstoku, UM w Suwałkach, UM Puławy, UM Łodzi, UM Poznań, UM Szczecin, UM w Połczynie-Zdroju i UM Wrocławia.

²³ UM w Białymstoku, UM w Łęborgu, UM Krakowa, UM Szczecin, UM Wrocławia, UM Oleśnicy.

²⁴ UM Poznań i UM Piły.

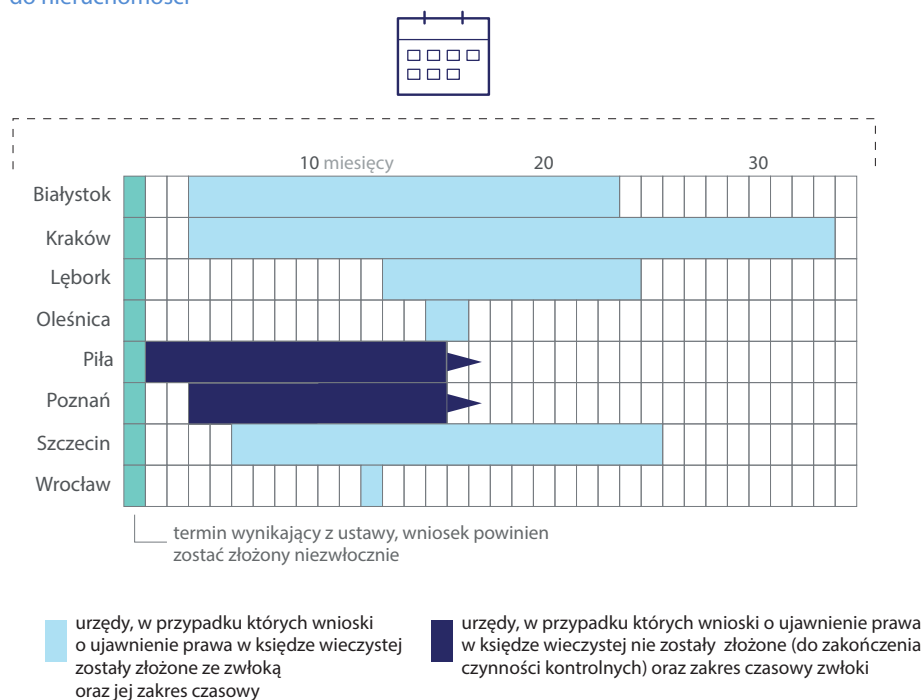
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wniosków w odniesieniu do pięciu nieruchomości. Stan ten tłumaczono przeoczeniem, czasochłonnością przygotowania wniosków o ujawnienie w księgach wieczystych prawa własności, ostrożnością w działaniu lub wynikało to z różnej interpretacji znaczenia terminu „niezwłocznie”, określonego w przywołanym wyżej przepisie.

Dochowanie tego obowiązku jest szczególnie ważne z punktu widzenia interesów właściciela nieruchomości, a zaniedbania w tym zakresie narażają gminy na negatywne konsekwencje. Zgodnie bowiem z art. 35 ust. 2 ustawy o kwh jeżeli osoba trzecia doznałaby szkody na skutek nieujawnienia prawa własności w księdze wieczystej, gmina ponosi odpowiedzialność za szkodę powstałą na skutek niewykonania obowiązku, o którym mowa w art. 35 ust. 1 tej ustawy, bądź na skutek opieszałości w jego wykonaniu.

Infografika nr 7

Opóźnienia w składaniu wniosków o ujawnienie w księdze wieczystej prawa gminy do nieruchomości



Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników kontroli.

Przykłady

W UM w Białymstoku złożono wnioski o ujawnienie w księgach wieczystych prawa własności gminy do trzech nieruchomości, po upływie od trzech do 20 miesięcy od otrzymania przez gminę prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku.

W UM Krakowa składano wnioski o ujawnienie w księgach wieczystych prawa własności gminy dla 13 nieruchomości w okresie od ośmiu miesięcy do dwóch lat i siedmiu miesięcy po otrzymaniu przez gminę prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku.

W UM Poznania nie ujawniono do dnia 20 czerwca 2018 r. w księdze wieczystej prawa własności gminy do nieruchomości odziedziczonej na podstawie postanowienia sądu, które wpłynęło do Urzędu dnia 3 marca 2017 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W **UM Piła** nie ujawniono do dnia kontroli NIK (do 12 kwietnia 2018 r.) w księgach wieczystych praw własności gminy Piła do czterech nieruchomości odziedziczonych na mocy postanowień sądu, które wpłynęły do Urzędu odpowiednio: 27 grudnia 2016 r., 28 lutego 2018 r., 13 grudnia 2017 r. i 8 lutego 2018 r.

W toku kontroli nie stwierdzono zaniedbań gmin w związku ze zmianą lub uchyleniem postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku przez gminę, w wyniku czego powołano do spadku innych spadkobierców. W ramach toczących się spraw spadkowych w badanym okresie odnotowano 31 przypadków postępowań, które zostały wznowione ze względu na złożony, przez innego potencjalnego spadkobiercę, wniosek o zmianę postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku, w tego w UM w Białymstoku – dwa, UM w Gdańsku – trzy, UM Krakowa – 10, UM Łodzi – sześć, UM Poznania – dwa, UM Szczecin – cztery i UM Wrocławia – cztery. W toku pozostawało 17 spraw a jedno postępowanie zostało zawieszone. W ramach zakończonych 13 postępowań, w sześciu przypadkach spadkobiercą pozostała gmina, a w pozostałych – inne uprawnione podmioty (gminy przestały być spadkobiercami).

Wznowienie
postępowania
spadkowego

W badanym okresie tylko dwa razy gminy występowały jako spadkobierca testamentowy (w UM Łodzi i UM w Połczynie-Zdroju). W jednym przypadku przejęto spadek z dobrodziejstwem inwentarza – ustalając stan czynny spadku na 12,9 zł przy długach spadkowych w wysokości 66,8 zł (w UM Łodzi). W drugim przypadku gmina przejęła spadek wprost, bez ograniczenia odpowiedzialności za długi spadkowe.

Inne formy przyjmowania
spadku przez gminy

5.2. Zagospodarowanie składników majątkowych pozyskanych w drodze dziedziczenia

Działalność skontrolowanych jednostek w zakresie przyjęcia, zagospodarowania spadku oraz spłaty długów spadkowych była nieprawidłowa. Nie respektowano podstawowych zasad rachunkowości w zakresie obejmującym prowadzenie ewidencji księgowej, ewidencjonowanie przyjętego w spadku majątku jak i długów spadkowych oraz dochodów i wydatków z tytułu dziedziczenia. W rezultacie, księgi rachunkowe większości skontrolowanych jednostek były nierzetelne, ponieważ nie odzwierciedlały stanu rzeczywistego. W związku z powyższym ustalenie ilości, rodzaju oraz wartości odziedziczonych składników majątkowych w spadku, jak i długów spadkowych, na podstawie ksiąg rachunkowych było niemożliwe. W rezultacie, brak wymaganej rzetelności postępowania gmin w ramach spadkobrania wpływał na wysokość ich wyniku finansowego.

W 12 skontrolowanych jednostkach²⁵ składniki majątkowe odziedziczonych mienia nie były ujmowane w ewidencji księgowej lub ujmowano je po okresie sprawozdawczym, w którym nastąpiło dziedziczenie. Naruszono przez to art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przy-

Ewidencjonowanie
stanu czynnego spadku

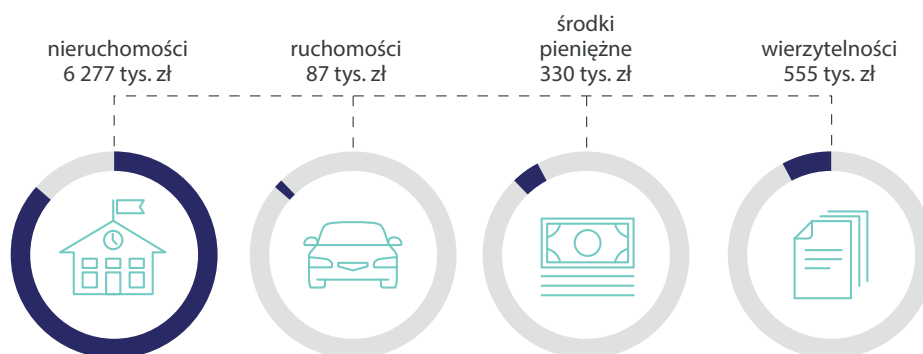
²⁵ UM w Białymstoku, UM Bydgoszcz, UM w Żninie, UM w Łęborku, UM Krakowa, UM w Chrzanowie, UM Puław, UM Poznania, UM Piły, UM Szczecin, UM w Połczynie-Zdroju, UM Wrocławia.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

chodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Jednocześnie, w myśl art. 20 ust. 1 tej ustawy, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. W konsekwencji dokumentacja księgowa zdecydowanej większości skontrolowanych jst była w tym zakresie prowadzona nierzetelnie i tym samym brak było możliwości dokonania na podstawie ewidencji księgowej identyfikacji rodzaju i wartości odziedziczonych składników majątkowych. Analiza dokumentów źródłowych ujawniła, że w ewidencji księgowej nie ujęto w ogóle lub ujęto z opóźnieniem składniki odziedziczonego mienia o wartości 7248,2 tys. zł, w tym nieruchomości o wartości 6276,6 tys. zł, ruchomości – 87,4 tys. zł, środki pieniężne – 329,7 tys. zł i wierzytelności – 554,5 tys. zł. Najwyższa wartość, która nie znalazła odzwierciedlenia w ewidencji księgowej dotyczyła: w przypadku nieruchomości – UM Wrocławia (2385,9 tys. zł), ruchomości – UM Krakowa (52,6 tys. zł), środków pieniężnych – UM Wrocławia (326,1 tys. zł). Taki stan rzeczy kierownicy jednostek kontrolowanych tłumaczyli niskim poziomem istotności kwot odziedziczonego majątku w stosunku do zysku, sumy bilansowej lub przychodów ogółem gminy oraz innymi ważnymi obowiązkami służbowymi. Wynikało to również z braku zapewnienia wymaganego obiegu dokumentów oraz błędnej interpretacji obowiązujących przepisów o rachunkowości. Jednocześnie w toku kontroli w UM w Lęborku, UM Puławy, UM w Żninie, dokonano stosownych korekt. W UM Bydgoszcz podjęto działania w celu opracowania procedury regulującej zasady wprowadzania wartości odziedziczonego majątku do ksiąg rachunkowych. W UM Puławy jeszcze w toku kontroli Prezydent ustalił nowe zasady postępowania w sprawach związanych z nabyciem spadku przez gminę.

Infografika nr 8

Wartość odziedziczonych przez skontrolowane gminy składników majątkowych, która nie została wykazana w ewidencji księgowej (w tys. zł)



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Przykłady

W **UM w Białymstoku** w ewidencji księgowej ujęto osiem nieruchomości lub udziałów w nieruchomościach (z 12 analizowanych) o łącznej wartości 810,4 tys. zł po upływie od pięciu miesięcy do prawie trzech lat od uzyskania informacji o posiadaniu tych nieruchomości. W dwóch sprawach nieruchomości lub udziały w nieruchomościach nabyte w 2015 r. zaksięgowano w 2016 r., a w pozostałych sześciu sprawach nabyte w 2015 i 2017 r. zostały zaksięgowane w 2018 r.

W **UM w Łęborgu** do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego nie zostały wprowadzone zdarzenia gospodarcze, które miały miejsce w tym okresie sprawozdawczym w ten sposób, że odziedziczone środki trwałe, przejęte w trybie spadkobrania na łączną kwotę 434,2 tys. zł nie zostały ujęte w księgach rachunkowych do dnia rozpoczęcia kontroli NIK.

Dane te zostały wprowadzone do ewidencji dopiero w dniu 30 maja 2018 r.

W **UM Krakowa** w ewidencji księgowej nie ujęto 10 nieruchomości stanowiących własność gminy po uzyskaniu w latach 2015–2017 prawomocnych postanowień o stwierdzeniu nabycia spadku (środków trwałych w postaci budynków, lokali i gruntów nabytych w drodze spadkobrania) o łącznej wartości 341,4 tys. zł i wpisaniu gminy, jako właściciela w księgach wieczystych.

Przechowywane w Urzędzie odziedziczone przez gminę składniki majątkowe, tj. 53 ruchomości, których wartość Biuro Przejmowania Mienia i Rewindykacji UM Krakowa określiło na kwotę 52,6 tys. zł (np. meble, obrazy, książki, zegarki) oraz mienie ruchome, dla którego nie dokonano wyceny (np. meble, rowery, obrazy) nie zostały ujęte ewidencji księgowej UM Krakowa (w tym ewidencji ilościowo-wartościowej).

W **UM Poznania** do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego nie zostały wprowadzone zdarzenia gospodarcze, które miały miejsce w tym okresie sprawozdawczym, w ten sposób, że odziedziczone m.in. postanowieniem prawomocnym w dniu 5 sierpnia 2016 r. prawo własności nieruchomości lokalowej o wartości 161,2 tys. zł ustalonej w spisie inwentarza z dnia 20 września 2016 r., nie zostało ujęte w księgach rachunkowych Urzędu (według stanu na 31 marca 2018 r.).

W **UM Szczecin** do ksiąg rachunkowych nie wprowadzono:

- dziewięciu nieruchomości spośród 15, o ustalonej wartości na łączną kwotę 1163,7 tys. zł, nabytych w drodze dziedziczenia na podstawie postanowień sądowych wydanych w okresie od 28 stycznia 2015 r. do 16 czerwca 2016 r.;
- wszystkich (poza trzema przypadkami) składników mienia ruchomego odziedziczonych przez gminę w 2015 r., których wartość ustalono w okresie od 10 lipca do 5 września 2017 r. o łącznej wysokości 28,8 tys. zł – wartość tego majątku ujęto w księgach dopiero w toku kontroli NIK, tj. w dniach 11–12 kwietnia 2018 r.

W **UM w Połczynie-Zdroju** w trzech sprawach stwierdzono opóźnienie we wprowadzaniu do ewidencji księgowej odziedziczonego przez gminę majątku spadkowego w kwocie 346,0 tys. zł, wynoszące odpowiednio od sześciu do 14 miesięcy.

W dziesięciu²⁶ skontrolowanych jednostkach nie ujęto w ewidencji księgowej, jako zobowiązań, długów podlegających spłacie w wysokości ogółem 3485,3 tys. zł i 41,1 tys. CHF. W księgach rachunkowych odnotowy-

Ewidencjonowanie
stanu biernego spadku

²⁶ UM w Łęborgu, UM Krakowa, UM w Chrzanowie, UM Lublin, UM Puławy, UM Poznania, UM Piły, UM Wrocławia i UM Oleśnicy, UM Zduńska Wola.

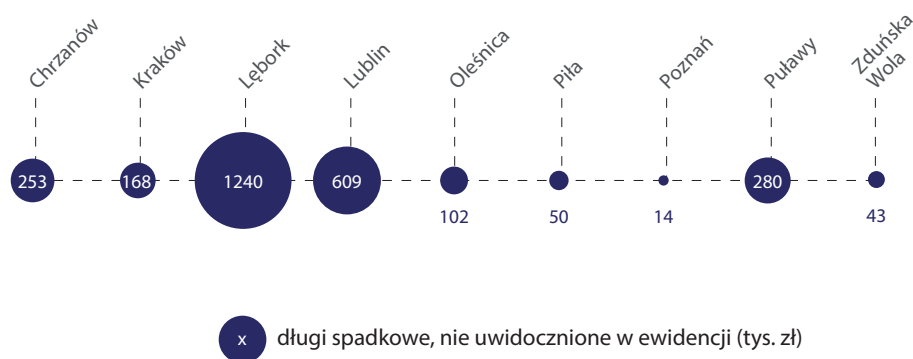
WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wano jedynie fakt dokonania spłaty zadłużenia. Taki tok postępowania uniemożliwiał ustalenie na podstawie ewidencji księgowej faktycznego zadłużenia gminy z tytułu odziedziczonych długów spadkowych podlegających spłacie. Tym samym księgi rachunkowe w tym zakresie nie były rzetelne. Stwierdzone nieprawidłowości tłumaczono przede wszystkim trwającą weryfikacją roszczeń oraz zakłóceniami w obiegu dokumentów.

W tych przypadkach naruszono art. 6 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Jeszcze w toku kontroli w UM w Lęborku wymagane dane zostały wprowadzone do ewidencji księgowej. Burmistrz Chrzanowa natomiast zmienił zasady polityki rachunkowości i zarządził wprowadzenie roszczeń (stanu biernego masy spadkowej) do ewidencji bilansowej na podstawie wartości wynikających ze spisu inwentarza.

Infografika nr 9

Wartość odziedziczonych przez skontrolowane gminy długów spadkowych, która nie została ujęta w ewidencji księgowej (w tys. zł) – z wyłączeniem kwoty 41,1 tys. CHF



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Przykłady

W **UM w Chrzanowie** nie zaewidencjonowano kwoty długu podlegającego spłacie w wysokości 252,5 tys. zł.

W **UM Lublin** nie ujmowano w ewidencji księgowej okresu sprawozdawczego, którego dotyczyły, długów spadkowych, pomimo posiadania sporządzonych przez komorników sądowych spisów inwentarza. Długi spadkowe ujmowano w księgach rachunkowych dopiero w dacie ich zapłaty. W kontrolowanych latach nie ujęto w ewidencji bilansowej długów spadkowych w wysokości: 226,7 tys. zł w 2015 r.; 140,3 tys. zł w 2017 r. i 242,0 tys. zł w 2018 r. (I kwartał).

W **UM Piły** z naruszeniem przepisów art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego nie zostały wprowadzone zdarzenia gospodarcze, które miały miejsce w tym okresie sprawozdawczym w ten sposób, że odziedziczone długi spadkowe w wysokości 49,5 tys. zł, odpowiadającej zakresowi odpowiedzialności gminy za długi wykazane w spisie inwentarza, sporządzonym w grudniu 2017 r. i złożonym w Urzędzie 5 stycznia 2018 r., nie zostały zewidencjonowane na koncie rozrachunkowym z tytułu zobowiązań, według stanu zobowiązań Urzędu na 31 marca 2018 r.

W **UM Wrocławia** nie ewidencjonowano w księgach rachunkowych zobowiązań wynikających z odziedziczonej masy spadkowej. Ewidencja księgowa spłacanych długów spadkowych następowała w momencie ich zapłaty, jako pozostały koszt na koncie 761, natomiast nie były one ewidencjonowane jako zobowiązania.

wiązania jednostki, które przejęła na siebie wraz z uzyskaniem postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku przez gminę Wrocław. Łącznie nie zaewidencjonowano 727,4 tys. zł (odpowiednio: w 2015 r. – 1,5 tys. zł, w 2016 r. – 159,0 tys. zł, w 2017 r. – 564,6 tys. zł i w 2018 r. – 2,3 tys. zł).

W **UM Oleśnicy** nie ujmowano w księgach rachunkowych zobowiązań z tytułu długów spadkowych wykazanych w spisach inwentarza, do wysokości stanu czynnego spadku (w księgach rachunkowych ujmowano wyłącznie dokonanie wydatku w tym zakresie). Łączna wartość zobowiązań z tytułu długów spadkowych, według spisów inwentarza (z uwzględnieniem ich zmian) sporządzonych do dnia 31 marca 2018 r., która powinna być ujęta w księgach rachunkowych jako zobowiązania wynosiła 102,3 tys. zł (w związku z ponoszeniem odpowiedzialności za długi spadkowe tylko do wartości stanu czynnego spadku).

Sposób ujęcia przez gminy operacji gospodarczych w księgach rachunkowych nie zawsze umożliwiał zidentyfikowanie dochodów i wydatków związanych z postępowaniami spadkowymi. Jeżeli już jst zaewidencjonowały w księgach rachunkowych operacje gospodarcze związane z dziedziczeniem, to miały miejsce przypadki, gdzie dochody lub wydatki z tego tytułu zostały nieprawidłowo zaklasyfikowane lub ujęte w sposób uniemożliwiający ich zdefiniowanie. W konsekwencji zapis księgowy, mimo że został dokonany, nie pozwalał na właściwą identyfikację charakteru operacji gospodarczej lub nie odzwierciedlał stanu faktycznego. Leżało to w sprzeczności z art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, który przewiduje, że operacje gospodarcze ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Nie spełniono również normy określonej w art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którą dochody publiczne, wydatki publiczne i przychody, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 5, oraz środki, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, klasyfikuje się według działów i rozdziałów – określających rodzaj działalności. W rezultacie nie spełniono również wymogów rozporządzenia w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Tego typu przypadki wystąpiły w sześciu skontrolowanych jednostkach²⁷. Nieprawidłowości wynikały ze sposobu prowadzenia ewidencji księgowej i ustalonych w jednostkach zasad polityki rachunkowości, w których nie ujęto zagadnień dotyczących dziedziczenia przez gminy.

**Klasyfikowanie
dochodów i wydatków**

Przykłady

W **UM w Gdańsku** dochody z tytułu dziedziczenia, w kwocie ogółem 165,5 tys. zł, zaklasyfikowano i ujęto w ewidencji księgowej Urzędu w rozdziale 70005 „Gospodarka gruntami i nieruchomościami”:

- środki pieniężne (14,0 tys. zł) – polecenie księgowania z dnia 19 marca 2015 r. (§ 096);
- dywidendy w spółce (151,5 tys. zł) – polecenie księgowania z dnia 30 kwietnia 2016 r. (§ 096),

zamiast w rozdziale określającym rodzaj działalności. Skutkiem powyższego było zawyżenie dochodów w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych Urzędu za 2015 r. i 2016 r. w rozdziale 70005 § 096 odpowiednio o: 14,0 tys. zł i 151,5 tys. zł.

²⁷ UM w Chrzanowie, UM W Gdańsku, UM Szczecin, UM Wrocławia, UM Oleśnicy, UM Suwałki.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W **UM Szczecin** wydatki w kwocie 252,95 zł poniesione w 2016 r. na opłaty czynszowe w związku z przejęciem nieruchomości w drodze spadkobrania, zostały zaklasyfikowane do nieprawidłowego paragrafu klasyfikacji budżetowej – niezgodnie z „Klasyfikacją paragrafów wydatków i środków”, tj. do § 2980 – *Pozostałe rozliczenia z bankami*, zamiast do § 4400 – *Opłaty za administrowanie i czynsze za budynki, lokale i pomieszczenia garażowe*.

Zastosowanie niewłaściwego paragrafu klasyfikacji budżetowej miało m.in. wpływ na dane wykazane przez Urząd w sprawozdaniu rocznym Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za 2016 r., tj. zawyżono – o kwotę 252,95 zł – wartość wydatków w § 2980 i zaniżono wartość wydatków bieżących w § 4400.

UM Oleśnicy dokonane spłaty długów spadkowych w łącznej wysokości 99,7 tys. zł sklasyfikował w dziale 700 – Gospodarka mieszkaniowa, rozdziale 70005 – Gospodarka gruntami i nieruchomościami, § 606 Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych, pomimo że nie były to wydatki inwestycyjne w ramach gospodarki mieszkaniowej.

Wykorzystanie odziedziczonego mienia

W wyniku braku należytej dbałości o majątek, przyjęty w spadku, w dwóch skontrolowanych jednostkach wystąpiły nieprawidłowości w zakresie jego spożytkowania. Działania podejmowane przez te gminy w tym zakresie były opieszałe, nieskuteczne i pozbawione dbałości o efektywne i gospodarne wykorzystanie własnego majątku.

Przykłady

UM Szczecin w sprawie dotyczącej trzech składników mienia, tj. środków pieniężnych, bransoletki oraz pianina, pierwsze czynności Urzędu (przeprowadzenie spisu z natury majątku nabytego w wyniku spadkobrania oraz wykazu inwentarza) podjęte zostały po upływie odpowiednio 336 dni (tj. 2 marca 2016 r.) i 433 dni (tj. 7 czerwca 2016 r.) od uprawomocnienia się postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku 31 marca 2015 r., a kolejna czynność (w przedmiocie podjęcia działań zmierzających do zbycia pianina) po upływie 482 dni (tj. 3 października 2017 r.) od dnia sporządzenia wykazu inwentarza. W przypadku bransoletki do 26 kwietnia 2018 r. nie podjęto działań zmierzających do jej zagospodarowania.

W **UM Oleśnicy** dwie nieruchomości lokalowe odziedziczone przez miasto w czerwcu i we wrześniu 2015 r. nie zostały niezwłocznie objęte w posiadanie przez Miasto i zagospodarowane poprzez ich zasiedlenie, pomimo, że występowało stałe zapotrzebowanie mieszkańców na lokale komunalne. Umowę najmu jednego lokalu przeznaczonego do remontu zawarto dopiero 20 kwietnia 2018 r., zaś drugi z lokali pozostawał niezasiedlony do dnia zakończenia kontroli NIK.

Odpowiedzialność gmin za długi spadkowe i inne zobowiązania

Gminy nie zawsze wywiązywały się prawidłowo ze spłaty długów spadkowych oraz innych zobowiązań z tytułu odziedziczonego majątku. W jednej ze skontrolowanych jednostek²⁸ wystąpił przypadek spłaty z opóźnieniem (o dwa dni) długów spadkowych w kwocie 15,5 tys. zł. W dwóch innych²⁹ natomiast ze zwłoką od ponad siedmiu miesięcy do ponad 16 miesięcy dokonano spłaty zadłużenia obejmującego opłaty eksploatacyjne za nieruchomości objęte w spadku w kwocie 47,9 tys. zł, co skutkowało zapłatą

²⁸ UM Piły.

²⁹ UM Puław i UM Oleśnicy.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

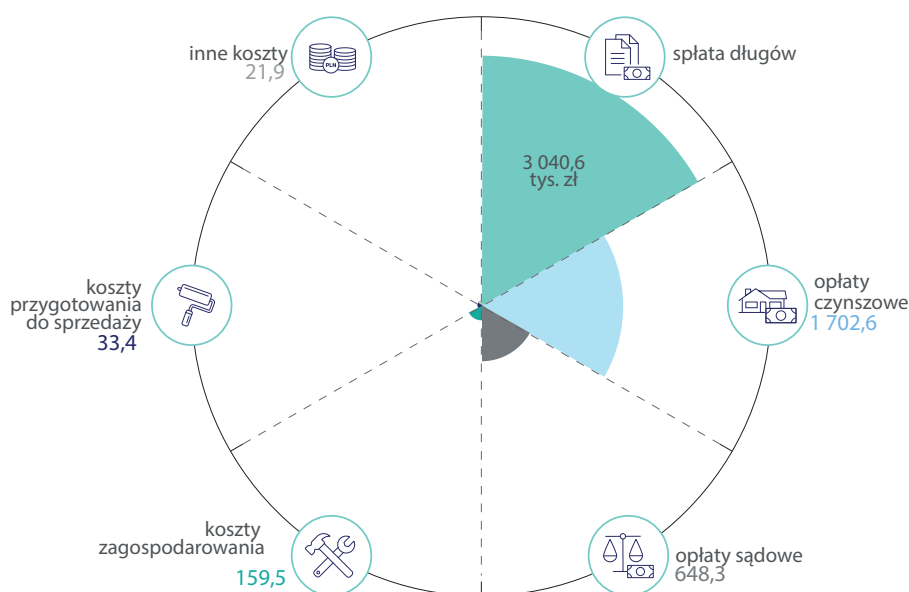
odsetek w wysokości 0,3 tys. zł. W jednej gminie³⁰ wystąpił również przypadek dokonania nieuzasadnionej spłaty zadłużenia z tytułu opłat za lokal mieszkalny w kwocie 6,0 tys. zł.

W związku z prowadzonymi postępowaniami spadkowymi oraz zagospodarowaniem odziedziczonego majątku, skontrolowane jednostki w latach 2015–2018 (31 maja) poniosły wydatki w kwocie 5606,3 tys. zł. Z tej kwoty 3040,6 tys. zł zostało przeznaczone na spłatę długów spadkowych; 1702,6 tys. zł na opłaty czynszowe i inne związane z zarządzaniem, utrzymaniem i eksploatacją odziedziczonych nieruchomości; 648,3 tys. zł na opłaty sądowe, komornicze i notarialne; 159,5 tys. zł na pokrycie kosztów zagospodarowania mienia ruchomego, jego zabezpieczenia, transportu oraz magazynowania; 33,4 tys. zł na pokrycie kosztów związanych z przygotowaniem ruchomości do sprzedaży oraz 21,9 tys. zł na inne opłaty.

Wydatki związane ze spadkobranie

Infografika nr 10

Wydatki skontrolowanych jednostek poniesione w latach 2015-2018 (do 30 marca) w związku z prowadzonymi postępowaniami spadkowymi, spłatą długów oraz zagospodarowaniem mienia odziedziczonego w spadku (w tys. zł)



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Ostateczne rozliczenie spraw spadkowych w poszczególnych gminach wskazało, że uzyskane ze spadków aktywa przewyższały wartość wydatków ponoszonych w związku dziedziczeniem spadków.

³⁰ UM Oleśnicy.

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

W większości skontrolowanych jednostek przyjęte rozwiązania organizacyjne nie sprzyjały wykonywaniu praw i obowiązków związanych z dziedziczeniem. Nie ustalono mechanizmów kontroli zarządczej lub ustanowiono mechanizmy, które nie ograniczały ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w tym zakresie. W szczególności nie zapewniono zgodności działań urzędów w postępowaniach spadkowych z przepisami prawa i procedurami wewnętrznymi oraz przepływu informacji o obciążających jednostkę zobowiązaniach z tytułu długów spadkowych i nabytym w spadku majątku, co pozostawało w sprzeczności z art. 68 ust. 2 pkt 1 i 6 ufp.

Kontrola zarządcza

Prawidłowa realizacja przez jst zadań z zakresu spadkobrania, powinna zostać uwzględniona w ramach systemu kontroli zarządczej, na który składają się m.in. regulaminy organizacyjne, instrukcje oraz dokumenty określające obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność pracowników jednostek.

Procedury kontroli zarządczej zostały ustalone we wszystkich objętych kontrolą jednostkach. Natomiast dla zadań związanych z podejmowaniem, prowadzeniem postępowań spadkowych, przyjęciem spadku i jego zagospodarowaniem, w 11³¹ z 18 skontrolowanych jednostek, nie ustalono, wbrew art. 68 ust. 1 ufp, procedur i działań. Wynikało to przede wszystkim z uznania przez gminy spraw związanych z dziedziczeniem za marginalne.

Jeszcze w toku kontroli NIK kierownicy dwóch jednostek³² dostrzegli potrzebę uporządkowania działań w przedmiotowej sprawie i podjęli prace mające na celu uwzględnienie spraw związanych z dziedziczeniem spadków w ramach obowiązujących procedur kontroli zarządczej.

Dobra praktyka

W **UM Szczecin**, w wyniku realizacji zaleceń audytu przeprowadzonego w 2015 r., w strukturze UM zasadnie utworzono Biuro Spadków i Mienia Skarbu Państwa, któremu przydzielono odpowiednie kompetencje a zadania związane z podejmowaniem, prowadzeniem postępowań spadkowych, przyjęciem spadku oraz jego zagospodarowaniem zostały uwzględnione w obowiązujących w UM procedurach kontroli zarządczej.

W 11 jednostkach³³ wyodrębniono komórki organizacyjne lub stanowiska pracy odpowiedzialne za podejmowanie i prowadzenie postępowań spadkowych oraz przejmowanie i zagospodarowanie spadków. W pozostałych sześciu zakres tych zadań nie został formalnie uwzględniony w ramach czynności realizowanych przez pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki. W jednej³⁴ natomiast sprawy te zostały

³¹ UM w Białymstoku, UM w Suwałkach, UM w Żninie, UM w Gdańsku, UM w Chrzanowie, UM Lublin, UM Zduńska Wola, UM Poznania, UM Piły, UM w Połczynie-Zdroju, UM Oleśnicy.

³² W UM Piły, UM w Żninie.

³³ UM w Białymstoku, UM Bydgoszcz, UM w Gdańsku, UM Krakowa, UM Lublin, UM Puławy, UM Łodzi, UM Zduńska Wola, UM Szczecin, UM w Połczynie-Zdroju, UM Wrocławia.

³⁴ UM w Chrzanowie.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

sformalizowane fragmentarycznie – nie opracowano procedury dotyczącej reprezentowania gminy w postępowaniach sądowych o stwierdzenie nabycia spadku, skierowania wniosku o sporządzenie spisu inwentarza, przejmowania wchodzącego w skład spadku majątku i jego zagospodarowania, przepływu informacji w zakresie zobowiązań z tytułu nabytego spadku. Zadania te taktowano drugorzędnie, w związku z tym były realizowane „na polecenie” lub „przy okazji”. Nie zapewniono tym samym realizacji celów kontroli zarządczej, tj. skuteczności działania i przepływu informacji w tym zakresie, wymaganej w art. 68 ust. 2 pkt 2 i pkt 6 ufp.

Przykłady

W **UM Suwałki** w pisemnych regulacjach dotyczących struktury organizacyjnej Urzędu, oraz w zakresach czynności pracowników nie uwzględniono spraw związanych z dziedziczeniem, w tym w drodze art. 935 kc.

W **UM Oleśnica** w zakresach obowiązków pracowników oraz w regulaminie organizacyjnym Urzędu oraz innych aktach wewnętrznych nie wyszczególniono obowiązków i zadań związanych z podejmowaniem i prowadzeniem postępowań spadkowych, przyjęciem spadku oraz jego zagospodarowaniem, a także prowadzeniem analiz dotyczących możliwości dziedziczenia przez Miasto.

W 10 gminach³⁵ (w tym w dwóch miastach na prawach powiatu) nie dokonano analiz ryzyk w tym obszarze, co leżało w sprzeczności z art. 68 ust. 2 pkt 7 ufp. W efekcie nie określono prawdopodobieństwa i możliwych skutków ich wystąpienia, jak i działań naprawczych, które należy podjąć w celu ograniczenia danego ryzyka. Brak takich działań tłumaczono w szczególności niewielką skalą prowadzonych spraw spadkowych. Zdaniem NIK argument ten nie może być uznany za zasadny, z powodu skutków, jakie w wyniku tych zaniechań wystąpiły w działalności skontrolowanych jednostek, tj. w szczególności: niepodejmowanie działań w celu ustalenia wartości stanu czynnego oraz stanu biernego spadku, nieujawnianie w księgach wieczystych prawa własności nieruchomości oraz nieujmowanie w księgach rachunkowych operacji gospodarczych związanych z dziedziczeniem majątku i długów spadkowych

W 16 skontrolowanych jednostkach nie objęto tego obszaru audytem wewnętrznym. Zadania audytowe związane z dziedziczeniem spadków przez gminy przeprowadzono tylko w UM Szczecin i UM Krakowa.

Wyniki tych audytów wykazały szereg istotnych nieprawidłowości w sferze zagadnień związanych z dziedziczeniem i także spowodowały podjęcie działań naprawczych.

Przykłady

W **UM Szczecin** w lipcu 2015 r. zostało sporządzone przez Wydział Audytu sprawozdanie końcowe z zadania zapewniającego A-1/2015 pn.: „Spadki nabyte przez gminę miasto Szczecin”. (...). Stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia, które dotyczyły przede wszystkim: nieprzeprowadzenia rzetelnej analizy zagrożeń; braku płynnego przepływu informacji o nabytych spad-

³⁵ UM w Suwałkach, UM w Żninie, UM w Gdańsku, UM w Łęborku, UM w Chrzanowie, UM Lublin, UM Zduńska Wola, UM Piła, UM Połczyn-Zdroju, UM Oleśnica.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

kach; niezaliczania do długów spadkowych kosztów postępowań spadkowych; opieszałości w przejmowaniu odziedziczonych aktywów spadku; niepodejmowania działań w celu zagospodarowania bądź zbycia odziedziczonych ruchomości i kosztowności. W celu wyeliminowania ww. nieprawidłowości wydano zalecenia do właściwych wydziałów i biur Urzędu a z dniem 1 stycznia 2017 r. w strukturze Urzędu utworzona została nowa komórka (Biuro).

W UM Krakowa Zespół Audytu Wewnętrznego przeprowadził jedną kontrolę (planową) w 2017 r. w Biurze Przejmowania Mienia i Rewindykacji UM Krakowa. Kontrola dotyczyła efektywności i skuteczności działań dotyczących przejmowania mienia. Stwierdzono m.in., że: danych o prowadzonych przez Biuro UMK sprawach nie rejestrowano w formie elektronicznej oraz nie chroniono ich odpowiednio przed nieupoważnionymi zmianami, brakowało też nadzoru nad ich kompletnością; sprawozdania z kurateli spadków otrzymanych od zespołu radców prawnych UMK nie były na bieżąco analizowane. Rekomendacje z przeprowadzonego audytu dotyczyły:

- zapewnienia elektronicznego środowiska do prowadzenia rejestrów i gromadzenia informacji;
- rozważenia spisania dobrych praktyk w postaci katalogu zawierającego działania realizowane w poszczególnych trybach nabywania mienia na różnych etapach sprawy;
- wprowadzenia metryczki/check listy dla zastosowanych trybów oraz metody nadzoru nad kompletnością dokumentów w aktach sprawy;
- szerszego (powszechniejszego) wykorzystywania otrzymanych sprawozdań z kurateli spadku, jako alternatywnego źródła wiedzy o potencjalnych spadkobiercach.

W latach 2015–2018 (I kwartał) w jst nie przeprowadzono kontroli wewnętrznych, których przedmiotem byłby obszar zadań związanych z dziedziczeniem przez gminy, co tłumaczono przede wszystkim faktem niezidentyfikowania ryzyka lub prowadzeniem bieżącej kontroli przez kierowników właściwych komórek organizacyjnych.

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Celem głównym kontroli było udzielenie odpowiedzi na pytanie: Czy gminy prawidłowo realizowały prawa i obowiązki związane z dziedziczeniem?

Pytanie definiujące
cel główny kontroli

Założono, że badania kontrolne umożliwią udzielenie odpowiedzi na następujące pytania szczegółowe:

Pytania definiujące
cele szczegółowe

1. Czy gminy przyjęły i stosowały rozwiązania organizacyjne w zakresie realizacji praw i obowiązków związanych z dziedziczeniem?
2. Czy gminy prawidłowo wywiązywały się z egzekwowania swoich praw i wykonywania obowiązków związanych z dziedziczeniem?
3. Czy gminy prawidłowo zagospodarowały składniki majątkowe pozyskane w drodze dziedziczenia?

Kontrola została przeprowadzona w 18 jednostkach, z tego w:

Zakres podmiotowy

- dziewięciu miastach na prawach powiatu,
- dziewięciu urzędach miejskich.

Wyboru gmin dokonano w sposób celowy. Do kontroli wytypowano z terenu dziewięciu województw dziewięć miast na prawach powiatu z największą liczbą ludności oraz dziewięć gmin na podstawie uzyskanych danych o liczbie prowadzonych przez gminy, jako spadkobierców ustawowych, postępowań spadkowych.

Kontrola została przeprowadzona na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli³⁶, zwanej dalej „ustawą o NIK”, z uwzględnieniem kryteriów określonych w art. 5 ust. 2 ustawy, tj. pod względem legalności, gospodarności i rzetelności.

Kryteria kontroli

Kontrolą objęto lata 2015–2018 (do czasu zakończenia czynności kontrolnych w poszczególnych jednostkach). W celu zachowania porównywalności danych, przedstawione dane liczbowe obejmują lata 2015–2018 (30 marca). Czynności kontrolne przeprowadzono w okresie od dnia 7 marca 2018 r. do dnia 6 lipca 2018 r.

Okres objęty kontrolą

W ramach przygotowania przedkontrolnego, w celu dokonania prawidłowego doboru jednostek do kontroli, działając na podstawie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli, zwrócono się do wszystkich wójtów, burmistrzów i prezydentów miast (do 2478 gmin) o przekazanie informacji związanych z tematyką kontroli. Celem badania kwestionariuszowego było uzyskanie wiedzy o liczbie rozpoczętych i zakończonych postępowań spadkowych oraz wartości odziedziczonego majątku i długów spadkowych w latach 2015–2017. W wyniku przeprowadzonego badania zebrano informacje od 2085 gmin, co stanowiło 84,1% ogólnej populacji jednostek, do których zwrócono się z pytaniami.

Działania na podstawie
art. 29 ustawy o NIK

Kierownicy trzech skontrolowanych jednostek³⁷ wnieśli zastrzeżenia do ocen i wniosków sformułowanych w wystąpieniach pokontrolnych. Dotyczyły one m.in.:

Zastrzeżenia
do wystąpień
pokontrolnych

³⁶ Dz. U. z 2017 r. poz. 524.

³⁷ UM Poznania, UM Lublin i UM Zduńska Wola.

ZAŁĄCZNIKI

1. Nieujmowania w księgach rachunkowych operacji gospodarczych związanych dziedziczeniem długów spadkowych.
2. Niezagospodarowania odziedziczonej nieruchomości.
3. Nieujawnienia w księdze wieczystej prawa własności nieruchomości.

Spśród zgłoszonych sześciu zastrzeżeń, uchwałami Zespołów Orzekających Komisji Rozstrzygającej w Najwyższej Izbie Kontroli pięć zastrzeżeń uwzględniono w części, a jedno oddalono.

Stan realizacji wniosków pokontrolnych

Wyniki kontroli przedstawiono w 18 wystąpieniach pokontrolnych. W 15 z nich sformułowano ogółem 47 wniosków pokontrolnych. Dotyczyły one głównie:

1. Zapewnienia skutecznej kontroli zarządczej w zakresie wykonywania przez gminy praw i obowiązków spadkobiercy.
2. Niezwłocznego inicjowania postępowań dotyczących sporządzenia spisów inwentarza.
3. Niezwłocznego składania wniosków o ujawnienie w księgach wieczystych prawa własności nieruchomości lub udziałów w nieruchomościach nabywanych w drodze dziedziczenia.
4. Wprowadzania do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego, w postaci zapisu, każdego zdarzenia związanego z dziedziczeniem długów do wartości stanu czynnego spadku oraz aktywów, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
5. Niezwłocznego podejmowania działań zmierzających do przejęcia odziedziczonych nieruchomości i ruchomości i ich zagospodarowania.
6. Terminowego regulowania wymaganych opłat za odziedziczone lokale mieszkalne.
7. Spełniania świadczeń z tytułu długów spadkowych na rzecz uprawnionych podmiotów.
8. Prowadzenia analizy możliwości pozyskania i pozyskiwanie masy spadkowej w okolicznościach uzyskania informacji z banków, SKOK i spółdzielni mieszkaniowych.

Kierownicy 12 z 15 skontrolowanych jednostek, wobec których sformułowano wnioski pokontrolne w wystąpieniach pokontrolnych, poinformowali o podjętych działaniach w celu realizacji tych wniosków. Stosownie do tych informacji dotychczas zrealizowano 22 wnioski a cztery znajdowały się w trakcie realizacji. Podjęto działania obejmujące m.in.:

1. Ustalenie procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli zapewniających adekwatną, skuteczną i efektywną kontrolę zarządczą w obszarze związanym z dziedziczeniem spadków przez gminy.
2. Jednoznaczne przypisanie pracownikom komórek organizacyjnych określonych uprawnień i obowiązków w ramach toczących się postępowań spadkowych.
3. Zwiększenie aktywności w zakresie analizy możliwości pozyskania przez gminę masy spadkowej na podstawie informacji z banków.

ZAŁĄCZNIKI

4. Dostosowanie obowiązujących procedur wewnętrznych w kontrolowanych jednostkach w celu bieżącego ujmowania w ewidencji księgowej składników majątkowych oraz długów przyjętych w drodze dziedziczenia
5. Zintensyfikowanie prac w celu właściwego zagospodarowania odziedziczonych składników majątkowych.

Z informacji przekazanej przez Małopolski Instytut Samorządu Terytorialnego i Administracji w Krakowie (regionalny ośrodek Fundacji Rozwoju Demokracji Lokalnej – organizacji pozarządowej wspierającej rozwój samorządności w Polsce) wynikało, że po kontroli NIK, w odpowiedzi na zgłaszane potrzeby szkoleniowe przedstawicieli administracji samorządowej, dnia 25 września 2018 r. zorganizowano szkolenie pn. „Wykonywanie praw i obowiązków spadkobiercy przez gminy ze szczególnym uwzględnieniem odpowiedzialności za długi spadkowe i księgowania masy spadkowej oraz weryfikowania zawiadomień przez banki na podstawie art. 111c Prawa bankowego”. W szkoleniu udział wzięło 26 osób – 22 przedstawicieli gmin województwa małopolskiego oraz czterech przedstawicieli gmin województwa podkarpackiego. W związku z dużym zainteresowaniem tematyką szkolenia, kolejne zajęcia z ww. zakresu przewidziano na 15 listopada 2018 r. w województwie małopolskim i 27 listopada 2018 r. w województwie podkarpackim. Dotychczas zainteresowanie organizacją przedmiotowego szkolenia zgłosiły ośrodki terenowe ww. Fundacji w Katowicach, Warszawie i Szczecinie.

Wartość dodana kontroli

W wyniku stwierdzonych w toku kontroli nieprawidłowości odnotowano finansowe rezultaty kontroli w kwocie 11 697,8 tys. zł, stanowiącej finansowe lub sprawozdawcze skutki nieprawidłowości, w tym uszczuplenia środków lub aktywów w wysokości 223,2 tys. zł.

Finansowe rezultaty kontroli

W kontroli uczestniczyło dziewięć delegatur NIK.

Wykaz jednostek kontrolowanych

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności
1.	Delegatura NIK w Białymstoku	Urząd Miejski w Białymstoku	Tadeusz Truskolaski	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
2.		Urząd Miejski w Suwałkach	Czesław Renkiewicz	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
3.	Delegatura NIK w Bydgoszczy	Urząd Miasta Bydgoszcz	Rafał Bruski	Opisowa
4.		Urząd Miejski w Żninie	Robert Luchowski	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
5.	Delegatura NIK w Gdańsku	Urząd Miejski w Gdańsku	Paweł Adamowicz	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
6.		Urząd Miejski w Łęborku	Witold Namyślak	Opisowa

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności
7.	Delegatura NIK w Krakowie	Urząd Miasta Krakowa	Jacek Majchrowski	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
8.		Urząd Miejski w Chrzanowie	Ryszard Kosowski	Pozytywna
9.	Delegatura NIK w Lublinie	Urząd Miasta Lublin	Krzysztof Żuk	Opisowa
10.		Urząd Miasta Puławy	Janusz Grobel	Opisowa
11.	Delegatura NIK w Łodzi	Urząd Miasta Łodzi	Hanna Zdanowska	Pozytywna
12.		Urząd Miasta Zduńska Wola	Piotr Niedźwiecki	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
13.	Delegatura NIK w Poznaniu	Urząd Miasta Poznania	Jacek Jaśkowiak	Opisowa
14.		Urząd Miasta Piły	Piotr Głowski	Opisowa
15.	Delegatura NIK w Szczecinie	Urząd Miasta Szczecin	Piotr Krzystek	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
16.		Urząd Miejski w Połczynie-Zdroju	Barbara Nowak	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
17.	Delegatura NIK we Wrocławiu	Urząd Miejski Wrocławia	Rafał Dutkiewicz	Pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości
18.		Urząd Miasta Oleśnicy	Michał Kołaciński	Opisowa

6.2 Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Kontrola zarządcza

Zgodnie z art. 68 ufp kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:

- 1) zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- 2) skuteczności i efektywności działania;
- 3) wiarygodności sprawozdań;
- 4) ochrony zasobów;
- 5) przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;
- 6) efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- 7) zarządzania ryzykiem.

Jak podano w art. 69 ufp zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy m.in. do obowiązków wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego.

Minister Finansów komunikacie w sprawie standardów kontroli zarządczej określił standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (dalej: „standardy”). Standardy te określają podstawowe wymagania odnoszące się do kontroli zarządczej w sektorze finansów publicznych. Celem standardów jest promowanie wdrażania w sektorze finansów publicznych spójnego i jednolitego modelu kontroli zarządczej zgodnego z międzynarodowymi standardami w tym zakresie, z uwzględnieniem specyficznych zadań jednostki, która je wdraża i warunków, w których jednostka działa.

Standardy stanowią uporządkowany zbiór wskazówek, które osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej powinny wykorzystać do tworzenia, oceny i doskonalenia systemów kontroli zarządczej. Zostały przedstawione w pięciu grupach odpowiadających poszczególnym elementom kontroli zarządczej:

- a) środowisko wewnętrzne,
- b) cele i zarządzanie ryzykiem,
- c) mechanizmy kontroli,
- d) informacja i komunikacja,
- e) monitorowanie i ocena.

Zgodnie z art. 18c ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych³⁸ (dalej: „ustawa o odpowiedzialności za naruszeniu dyscypliny finansów publicznych”) naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niewykonanie lub nienależyte wykonanie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych, jeżeli miało ono wpływ na wykonanie czynności w sposób określony w art. 18c ust. 1 pkt 1–13.

³⁸ Dz. U. z 2018 r. poz. 1458, ze zm.

Audyt wewnętrzny

Audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze. Ocena, o której mowa, dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w jednostce (art. 272 ufp). Zgodnie z art. 274 ust. 3 ufp audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł. W art. 273 ust. 4 przewidziano, że audyt wewnętrzny prowadzi się również w jednostkach sektora finansów publicznych, których kierownicy podejmą decyzję o prowadzeniu audytu wewnętrznego.

Jak stanowi art. 275 ufp audyt wewnętrzny prowadzi:

- 1) audytor wewnętrzny zatrudniony w jednostce albo
- 2) usługodawca niezatrudniony w jednostce, zwany dalej „usługodawcą”.

W jednostce samorządu terytorialnego zadania przypisane kierownikowi jednostki związane z audytem wewnętrznym wykonują odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego (art. 276 ufp).

W jednostkach samorządu terytorialnego audyt wewnętrzny może być prowadzony przez usługodawcę, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów oraz kwota wydatków i rozchodów jest niższa niż 100 000 tys. zł (art. 278 ufp). Warunki jakie musi spełniać usługodawca oraz umowa zawarta przez jst z usługodawcą zostały określone w art. 279 ufp. Audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego (art. 283 ust. 1 ufp). W uzasadnionych przypadkach audyt wewnętrzny przeprowadza się poza planem audytu (art. 283 ust. 1 ufp). Sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni sporządzane jest przez kierownika komórki audytu do końca stycznia każdego roku (art. 283 ust. 5 ufp). Warunki jakie musi spełniać osoba audytora wewnętrznego zostały określone w art. 286 ufp. Do przeprowadzania audytu wewnętrznego w jednostce samorządu terytorialnego, w tym w jej jednostkach organizacyjnych, audytora wewnętrznego zatrudnionego w urzędzie jednostki samorządu terytorialnego upoważnia odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego (art. 287 ust. 1 ufp).

Szczegółowy sposób i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego oraz przekazywania informacji o pracy i wynikach audytu wewnętrznego został określony w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu³⁹.

³⁹ Dz. U. z 2018 r. poz. 506.

Zgodnie z art. 18a ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych do tego zobowiązanej, wskutek niezatrudniania audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą.

Prawo do dziedziczenia, obok prawa własności jest jedną z istotniejszych zasad ustroju RP. Powyższe prawo zostało wyrażone w art. 21 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.⁴⁰ (dalej: „Konstytucja RP”). Wynika z niego m.in. zagwarantowanie jednostce, jako prawa podstawowego, możliwości wchodzenia w sukcesję po członkach rodziny oraz osób, które wyrażą takie życzenie w ostatniej woli, jaką stanowi testament. Konstytucja RP jednak nie określa przesłanek, procedury czy uprawnionych podmiotów, które mogą skorzystać z tego prawa, a jedynie „nakłada na organy państwa nakaz tworzenia takich przepisów prawnych, które nie stanowiłyby przeszkody, a wręcz przeciwnie zabezpieczałyby sukcesję praw i obowiązków w drodze dziedziczenia”. W szczególności oznacza to, że jest obowiązkiem ustawodawcy zagwarantowanie każdemu swobody rozporządzania własnością i prawami majątkowymi na wypadek śmierci. Z powyższego można wywieść, że prawo do dziedziczenia nie jest prawem przysługującym wyłącznie jednostce, choć z zasady to właśnie te podmioty będą najczęściej i w najszerszym zakresie z niego korzystać. Ponadto art. 64 Konstytucji RP ponownie odnosi się do prawa dziedziczenia wskazując w ust. 1 tego przepisu, że „każdy ma prawo do własności, innych praw majątkowych oraz prawo dziedziczenia”. Ponadto w ust. 2 Konstytucja RP wskazuje, że „własność, inne prawa majątkowe oraz prawo dziedziczenia podlegają równej dla wszystkich ochronie prawnej”.

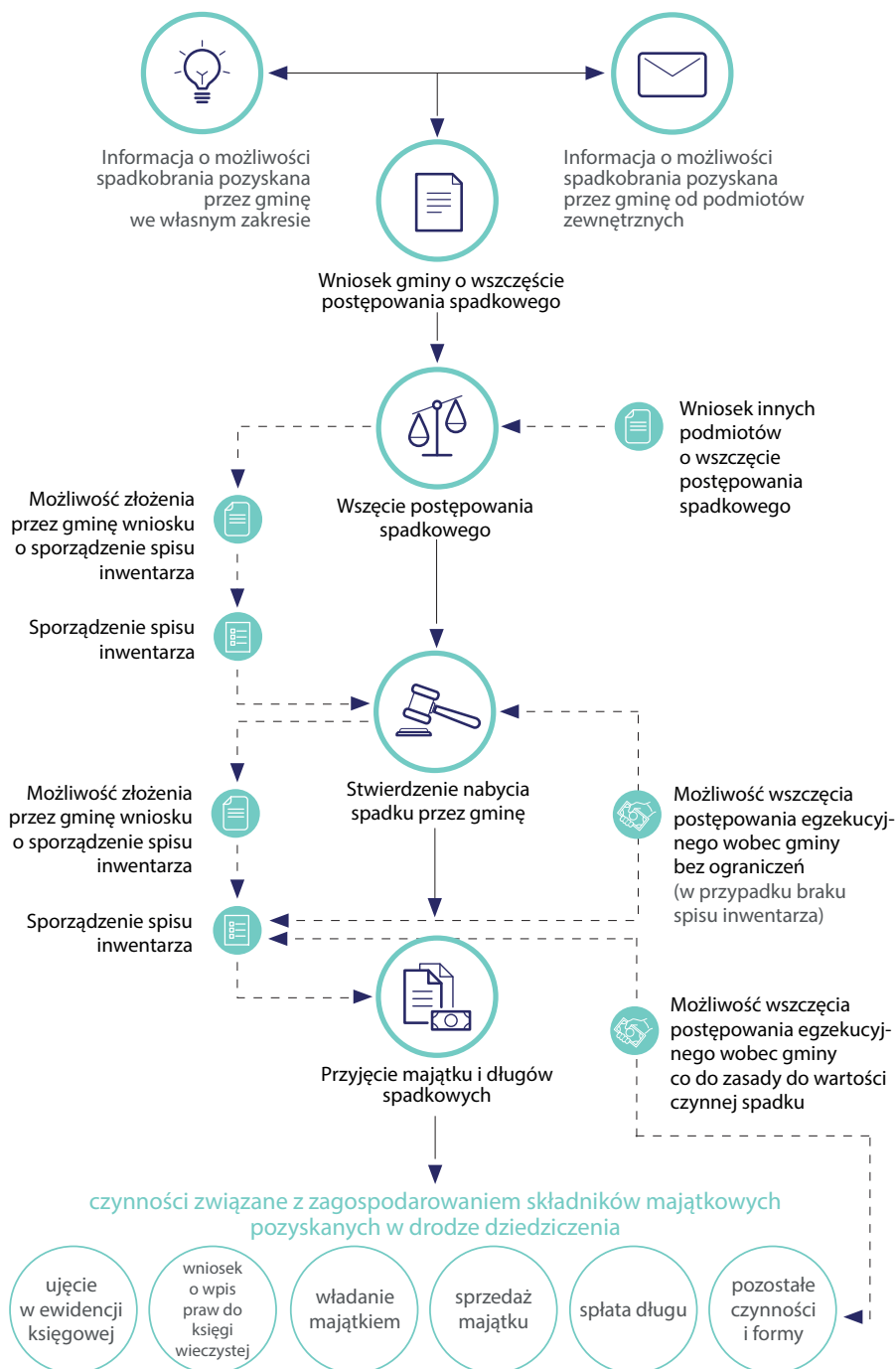
Konstytucyjne
prawo dziedziczenia

⁴⁰ Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483, ze zm.

Podstawowe zasady dziedziczenia przez gminę

Infografika nr 11

Uproszczony schemat postępowania spadkowego z udziałem gminy



Źródło: Opracowanie własne NIK.

Prawo do dziedziczenia przez gminę jest pewnym novum z punktu widzenia okresu obowiązywania. Długo obowiązywała zasada, że zawsze spadkobiercą ostatecznym był Skarb Państwa, w przypadku wystąpienia sytuacji braku małżonka i krewnych spadkodawcy. Z dniem 25 września 2003 r. na mocy nowelizacji, przymiot spadkobiorcy ustawowego uzyskała gmina. Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 935 kc „W braku małżonka

spadkodawcy, jego krewnych i dzieci małżonka spadkodawcy, powołanych do dziedziczenia z ustawy, spadek przypada gminie ostatniego miejsca zamieszkania spadkodawcy jako spadkobiercy ustawowemu. Jeżeli ostatniego miejsca zamieszkania spadkodawcy w Rzeczypospolitej Polskiej nie da się ustalić albo ostatnie miejsce zamieszkania spadkodawcy znajdowało się za granicą, spadek przypada Skarbowi Państwa jako spadkobiercy ustawowemu”. Powyższe regulacje prawne wiążą się z założeniem ustawodawcy, że nie istnieją spadki bezdziedziczne.

Co do zasady, gminę i Skarb Państwa obowiązują te same przepisy, które stosuje się do innych spadkobierców, choć pod pewnymi względami obowiązują ich reguły szczególne. W przeciwieństwie do innych spadkobierców ustawowych ani gmina, ani Skarb Państwa nie mogą zostać wyłączeni od dziedziczenia przez testament negatywny. Ponadto, o ile w przypadku dziedziczenia ustawowego, na mocy art. 1023 § 1 kc, gmina nie może odrzucić spadku, który jej przypadł z mocy ustawy, o tyle inna sytuacja występuje w przypadku powołania gminy do dziedziczenia testamentowego. W razie istnienia testamentu gmina i Skarb Państwa mają możliwość swobodnego ukształtowania swojej sytuacji prawnospadkowej, tak jak każda inna osoba prawna. W odniesieniu do Skarbu Państwa pogląd ten został wyrażony w orzeczeniu Sądu Najwyższego z dnia 10 czerwca 1964 r. . Oznacza to, że gmina może przyjąć spadek testamentowy wprost – z nieograniczoną odpowiedzialnością za długi spadkowe, może również przyjąć spadek z dobrodziejstwem inwentarza, a nawet go odrzucić. Co więcej, gmina nie składa oświadczenia o przyjęciu spadku w przypadku dziedziczenia z mocy ustawy, a spadek uważa się za przyjęty z dobrodziejstwem inwentarza (art. 1023 kc).

Zgodnie z art. 922 kc spadek obejmuje prawa i obowiązki majątkowe zmarłego, z wyłączeniem praw i obowiązków ściśle związanych z jego osobą oraz praw, które z chwilą jego śmierci przechodzą na oznaczone osoby, niezależnie od tego, czy są one spadkobiercami.

Do spadku wchodzi przede wszystkim następujące prawa i obowiązki majątkowe: własność rzeczy ruchomych i nieruchomości, w tym także odrębna własność lokali i odrębna własność budynków, użytkowanie wieczyste, a spośród ograniczonych praw rzeczowych: służebności gruntowe, zastaw i hipoteka oraz spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu. Ponadto składnikami majątku są prawa obligacyjne, czyli: wierzytelności oraz odpowiadające im obowiązki majątkowe, wynikające ze stosunków umownych, z bezpodstawnego wzbogacenia, z wyrządzenia szkody majątkowej wskutek niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania. Do spadku wchodzi również prawa na dobrach niematerialnych, w szczególności majątkowe prawa autorskie, prawo do patentu na wynalazek oraz patent, prawa ochronne na wzór użytkowy albo prawa z rejestracji wzoru przemysłowego, prawo ochronne na znak towarowy oraz prawo z rejestracji topografii.

Zgodnie z art. 1023 § 2 kc gmina przyjmuje spadek z dobrodziejstwem inwentarza. Ta instytucja prawna oznacza, że gmina jako spadkobierca godzi się spłacić długi spadkowe tylko do wartości ustalonego stanu

Pojęcie dziedziczenia z dobrodziejstwem inwentarza

czynnego spadku. Zgodnie z art. 1031 § 2 kc w razie przyjęcia spadku z dobrodziejstwem inwentarza spadkobierca ponosi odpowiedzialność za długi spadkowe tylko do wartości ustalonego w wykazie inwentarza⁴¹ albo spisie inwentarza stanu czynnego spadku. Powyższe ograniczenie odpowiedzialności odpada, jeżeli spadkobierca podstępnie pominął w wykazie inwentarza lub podstępnie nie podał do spisu inwentarza przedmiotów należących do spadku lub przedmiotów zapisów windykacyjnych albo podstępnie uwzględnił w wykazie inwentarza lub podstępnie podał do spisu inwentarza nieistniejące długi.

Wykaz inwentarza W tym miejscu należy odpowiedzieć na pytanie, która forma – spis inwentarza czy wykaz inwentarza – będzie optymalnym rozwiązaniem, w przypadku przyjęcia przez gminę spadku z dobrodziejstwem inwentarza. Wykaz inwentarza jest instytucją stosunkowo nową, która polega na złożeniu w sądzie lub przed notariuszem m.in. przez spadkobiercę wykazu, w którym z należytą starannością ujawnia się wszystkie przedmioty należące do spadku oraz przedmioty zapisów windykacyjnych, z podaniem ich wartości według stanu i cen z chwili otwarcia spadku, a także długi spadkowe i ich wysokość według stanu z chwili otwarcia spadku. Wykaz inwentarza spadkobierca może sporządzić samodzielnie albo u notariusza, który przygotowuje protokół w formie aktu notarialnego (koszt to 200 zł). Przy sporządzaniu wykazu inwentarza nie ma potrzeby powoływania biegłego, który określiłby wartość przedmiotów wchodzących w skład spadku oraz wysokość długów, bo określa to sam spadkobierca.

Spis inwentarza Drugą, tradycyjną instytucją jest spis inwentarza. Spis inwentarza wykonuje komornik, na polecenie sądu po orzeczeniu o sporządzeniu tego spisu bądź na wniosek spadkobiercy. Zgodnie z art. 637 § 1 kpc na wniosek tego, kto uprawdopodobni, że jest spadkobiercą, uprawnionym do zachowku lub zapisobiercą, albo wykonawcy testamentu lub wierzyciela mającego pisemny dowód należności przeciwko spadkodawcy sąd spadku wydaje postanowienie o sporządzeniu spisu inwentarza. Sąd spadku niezwłocznie zarządza ogłoszenie o wydaniu postanowienia o sporządzeniu spisu inwentarza. Ponadto zgodnie z art. 637 § 1 i 2 kpc wniosek o sporządzenie spisu inwentarza może być także zgłoszony bezpośrednio komornikowi, który byłby właściwy do wykonania postanowienia sądu spadku o sporządzeniu spisu inwentarza. Komornik przystępuje niezwłocznie do sporządzenia spisu inwentarza i zawiadamia o tym sąd spadku, który wydaje postanowienie w przedmiocie sporządzenia spisu inwentarza. Jeżeli sąd oddali albo odrzuci wniosek, o którym mowa w § 1, albo umorzy postępowanie, spis sporządzony przez komornika rodzi takie same skutki jak złożenie wykazu inwentarza.

Zgodnie z art. 638 § 1 kpc w spisie inwentarza komornik zamieszcza przedmioty należące do spadku i przedmioty zapisów windykacyjnych, z zaznaczeniem wartości każdego z tych przedmiotów, oraz długi spadkowe ze wskazaniem wysokości każdego z nich. Wartość przedmiotów

⁴¹ Wzór wykazu inwentarza określa rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 września 2015 r. w sprawie określenia wzoru wykazu inwentarza oraz sposobu udostępniania druków tego wzoru (Dz. U. poz. 1537).

należących do spadku i przedmiotów zapisów windykacyjnych komornik ustala według stanu i cen z chwili otwarcia spadku, a wysokość długów spadkowych – według stanu z chwili otwarcia spadku. Komornik z urzędu ustala i zamieszcza w spisie inwentarza przedmioty należące do spadku, przedmioty zapisów windykacyjnych oraz długi spadkowe. W spisie inwentarza komornik wykazuje też wartość stanu czynnego spadku z uwzględnieniem wartości rzeczy i praw spornych. Przy sporządzaniu inwentarza spadku, w którego w skład wchodzi nieruchomości, komornik korzysta z pomocy rzeczoznawcy majątkowego (art. 948 kpc).

Wystąpienie przez spadkobiercę z wnioskiem o sporządzenie spisu inwentarza spadku może być celowe także w sytuacji, gdy spadkobierca zamierza złożyć do sądu wnioski o dział spadku, lecz z różnych powodów nie posiada dostatecznej wiedzy na temat składników masy spadkowej. Jak wynika to bowiem z art. 680 § 1 kpc, do wniosku o dział spadku należy załączyć spis inwentarza, a jeżeli wspomniany spis nie został sporządzony, to w treści wniosku należy wskazać majątek, który ma być przedmiotem działu.

Sporządzenie spisu inwentarza przez komornika jest odpłatne. Zgodnie z art. 53 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji⁴² za dokonanie spisu inwentarza albo innego spisu majątku pobiera się stałą opłatę w wysokości 10% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego za każdą rozpoczętą godzinę. Wysokość opłaty za sporządzenie spisu inwentarza lub dokonanie zabezpieczenia spadku przez spisanie majątku ruchomego jest uzależniona od liczby godzin pracy komornika niezbędnych do dokonaniaawnioskowanej czynności. Zanim zatem komornik przystąpi do czynności, powinien ustalić wysokość opłaty stałej, szacunkowo określając czas niezbędny do wykonania czynności. Ostateczne rozliczenie wysokości należnej opłaty następuje po zakończeniu spisu inwentarza w wydanymp przez komornika na podstawie art. 770 kpc postanowieniu o ustaleniu kosztów postępowania egzekucyjnego.

Biorąc pod uwagę, że spis inwentarza jest wykonywany przez profesjonalny podmiot, który posiada odpowiednią wiedzę i kompetencje do ustalenia stanu czynnego majątku, a także że gmina ryzykuje możliwością poniesienia odpowiedzialności za przedstawienie nierzetelnego wykazu inwentarza, która może skutkować odpowiadaniem za długi całością swojego majątku na podstawie art. 1032 § 2 kc, należy przyjąć, że w sytuacji, gdy gmina nie posiada pewności co do stanu majątku, powinna zwrócić się albo do sądu, albo bezpośrednio do komornika o sporządzenie spisu inwentarza. Choć jest to rozwiązanie pociągające za sobą powstanie dodatkowych kosztów, to z uwagi na fakt, że jest ono bezpieczniejsze dla gminy, a wynagrodzenie komornika jest pobierane bezpośrednio ze spadku, gmina powinna korzystać z tej instytucji prawnej. Ustalenia poczynione w spisie inwentarza spadku, który ma charakter dokumentu urzędowego, zawsze będą miały prymat nad treścią wykazu inwentarza, który jest tylko dokumentem prywatnym, składanym przez spadkobiercę. Co również istotne, zgodnie z art. 680 § 1 kpc w przypadku zwrócenia się do sądu

⁴² Dz. U. z 2018 r. poz. 1309.

z wnioskiem o dział spadku, gmina będzie musiała załączyć spis inwentarza. Natomiast jeżeli spis nie został sporządzony, należy we wniosku wskazać majątek, który ma być przedmiotem działu.

Należy wskazać, że zarówno doktryna, jak i orzecznictwo prezentują stanowisko, w którym wskazują, że nie ma możliwości wydania z urzędu postanowienia o sporządzeniu spisu inwentarza.

Jak już wcześniej wspomniano, gmina w przypadku dziedziczenia z mocy ustawy, przyjmuje spadek z dobrodziejstwem inwentarza. Oznacza to, że odpowiada za długi tylko do wysokości stanu czynnego spadku, jednak z całości swojego majątku (pro viribus patrimonii).

Dług spadkowy Przez dług spadkowy zgodnie z art. 922 kc należy rozumieć wszelkie obowiązki wynikające z norm prawa spadkowego, ciążące na spadkobiercy i ściśle związane z nabyciem spadku. Obowiązki te mają charakter majątkowy, nie pozostają ponadto w ścisłym związku z osobą zmarłego i nie przechodzą na określone osoby, niezależnie od tego, czy są one spadkobiercami. Ponadto zgodnie z art. 922 § 3 kc do długów spadkowych należą koszty pogrzebu spadkodawcy w takim zakresie, w jakim pogrzeb ten odpowiada zwyczajom przyjętym w danym środowisku, koszty postępowania spadkowego, obowiązek zaspokojenia roszczeń o zachówek oraz obowiązek wykonania zapisów zwykłych i poleceń, jak również inne obowiązki przewidziane w normach prawa spadkowego. Zgodnie z art. 989 § 2 kc do długów spadkowych należą także koszty zarządu majątkiem spadkowym, jego zorganizowaną częścią lub oznaczonym składnikiem oraz wynagrodzenie wykonawcy testamentu.

Odpowiedzialność za długi spadkowe Odpowiedzialność spadkobierców za długi spadkowe rozpoczyna się, co do zasady, w chwili otwarcia spadku. Otwarcie spadku następuje ze śmiercią spadkodawcy. Oznacza to, że spadek nabywa się z mocy prawa. Sądowe stwierdzenie nabycia spadku czy akt poświadczenia dziedziczenia sporządzony przez notariusza mają charakter jedynie deklaratoryjny. Z powyższego wynika, że gmina może nie posiadać wiedzy, że jest spadkobiercą.

W związku z faktem, że w przypadku spadkobrania ustawowego gmina nie składa oświadczenia o przyjęciu spadku, od chwili otwarcia spadku odpowiada za długi spadkowe do wysokości jego aktywów.

W przypadku spadków testamentowych gmina może przyjąć spadek zarówno wprost – bez ograniczenia odpowiedzialności za długi spadkowe, jak i go odrzucić.

Dziedziczenie przez kilku spadkobierców Gmina może dojść do dziedziczenia sama albo z innymi spadkobiercami. W przypadku wspólnego spadkobrania za pozostawione długi spadkowe spadkobiercy do czasu działu spadku będą odpowiadać solidarnie. Oznacza to, że każdy ze współspadkobierców ma obowiązek spełnić całe świadczenie. Natomiast po działu spadku powstaje odpowiedzialność pro rata parte

– czyli do wielkości swojego udziału. Przez chwilę działu spadku należy rozumieć sporządzenie umowy działowej lub dzień uprawomocnienia się orzeczenia sądu o dziale.

W przypadku wspólnego spadkobrania wierzyciel może kierować swoje roszczenia do jednego spośród dłużników lub do wszystkich dłużników. W tym wypadku istnieje duże prawdopodobieństwo, że wierzyciel skieruje swe roszczenia jedynie w stosunku do gminy, bowiem jest ona dłużnikiem, która będzie w stanie zaspokoić wierzyciela w całości. Jeżeli gmina spełni całe świadczenie, wówczas będzie przysługiwało jej roszczenie o zwrot wobec pozostałych spadkobierców. W tym zakresie będą miały zastosowanie przepisy Kodeksu cywilnego o regresie (art. 376 kc). Należy jednak pamiętać, że roszczenia regresowe nie będą przysługiwać, gdy świadczenie zostało spełnione z majątku spadkowego lub gdy świadczenie polegało na wydaniu rzeczy należącej do spadku.

W przypadku dziedziczenia z dobrodziejstwem inwentarza spadkobierca nie może kwestionować prowadzenia egzekucji z jego majątku osobistego. Spadkobiercy służy jedynie uprawnienie do powołania się na ograniczenie odpowiedzialności do określonej wartości. Spadkobierca powinien zgłosić zarzut w tym zakresie już na etapie postępowania klauzulowego, tak aby zgodnie z art. 792 kpc, który ma zastosowanie, jeżeli następca ponosi odpowiedzialność tylko z określonych przedmiotów albo do wysokości ich wartości, sąd w klauzuli wykonalności zastrzegł mu prawo powoływania się w toku postępowania egzekucyjnego na ograniczoną odpowiedzialność, o ile prawo to nie jest zastrzeżone już w tytule egzekucyjnym. Sąd, nadając klauzulę wykonalności w stosunku do spadkobiercy, który przyjął spadek z dobrodziejstwem inwentarza, powinien umieścić w niej zastrzeżenie, że dłużnik odpowiada do wysokości stanu czynnego spadku.

Zgodnie z przepisem art. 74 ustawy o kwh wierzyciel hipoteczny może dochodzić zaspokojenia z nieruchomości obciążonej hipoteką, bez względu na ograniczenie odpowiedzialności dłużnika wynikające z prawa spadkowego. Z powyższego wynika, że może dojść do kolizji między pełną odpowiedzialnością hipoteczną, a ograniczoną odpowiedzialnością za długi spadkowe na podstawie art. 1031 § 2 kc. Kolizję tę art. 74 ustawy o kwh rozstrzyga na korzyść wierzyciela. Oznacza to, że wierzyciel, którego wierzytelność zabezpieczono w ten sposób, może zaspokoić swoje roszczenie z nieruchomości niezależnie od aktualnego jej właściciela, także spadkobiercy pierwotnego dłużnika. Jeżeli wierzytelność jest zabezpieczona hipoteką ustanowioną przez spadkodawcę na należącej do niego nieruchomości, to śmierć właściciela nieruchomości nie może wpłynąć na ograniczenie zabezpieczenia. Należy podkreślić, że w doktrynie wskazuje się jednolicie, że ograniczenie odpowiedzialności za długi spadkowe jest wyłączone w stosunku do wierzyciela, którego wierzytelność jest zabezpieczona hipoteką. Podobne stanowisko zajął Sąd Najwyższy. Oznacza to, że w sytuacji, gdy nieruchomość obciążona jest hipoteką, zabezpieczającą

Obciążenie spadku
hipoteką

wierzytelność o wartości większej niż stan czynny spadku, wierzyciel spadkodawcy może zaspokoić się z majątku gminy, innego niż nieruchomości wchodząca w skład spadku.

Procedura W przypadku powzięcia informacji o spadku (zarówno dziedzicznym z mocy prawa, jak i w drodze testamentu), gmina powinna wystąpić do sądu z wnioskiem o wydanie postanowienia stwierdzającego nabycie spadku. Z wnioskiem o wszczęcie postępowania o stwierdzenie nabycia spadku może wystąpić wierzyciel, na rzecz którego ma się toczyć egzekucja, albo inna osoba posiadająca w tym interes, np. inny spadkobierca.

Odnosząc się do kwestii dotyczącej uzyskiwania informacji o ewentualnym spadku, z pomocą przychodzi Prawo bankowe, które w art. 111c wskazuje, że w przypadku rozwiązania albo wygaśnięcia umowy rachunku bankowego z przyczyn, o których mowa w art. 59a ust. 1–3, bank jest obowiązany pisemnie poinformować gminę ostatniego miejsca zamieszkania posiadacza rachunku bankowego o:

- 1) dacie powzięcia przez bank informacji o śmierci posiadacza rachunku bankowego;
 - 2) dacie wydania przez posiadacza rachunku bankowego ostatniej dyspozycji dotyczącej tego rachunku,
- a w przypadku, gdy umowa przewidywała prowadzenie więcej niż jednego rachunku – tych rachunków;
- 3) wysokości środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku, a w przypadku, gdy umowa przewidywała prowadzenie więcej niż jednego rachunku – na rachunkach;
 - 4) kwotach i tytułach wypłat dokonanych z rachunku, a w przypadku gdy umowa przewidywała prowadzenie więcej niż jednego rachunku – z rachunków;
 - 5) możliwości nabycia przez nią prawa do środków pieniężnych, o których mowa w pkt 3, zgodnie z art. 935 kc

– wskazując źródło i podstawę ustaleń.

Z powyższego wynika, że gmina posiadając informacje w szczególności o rachunkach uśpionych, może próbować dochodzić swoich praw, jako potencjalny spadkobierca.

Podobne zmiany zostały wprowadzone do ustawy o spółdzielczych kasach w art. 13c.

Omawiane art. 111c Prawa bankowego i art. 13c ustawy o spółdzielczych kasach dodane zostały z dniem 1 lipca 2016 r. Ponadto dodane z dniem 1 lipca 2016 r. art. 92ba i art. 105b Prawa bankowego oraz art. 9fa i art. 13d ustawy o spółdzielczych kasach uprawniają gminy, które otrzymały informację o śmierci posiadacza rachunku do uzyskania w dowolnym banku lub kasie zbiorczej informacji o wszystkich rachunkach i umowach rachunku osoby zmarłej.

Ustawodawca nakładając na banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe obowiązek informacyjny wobec gmin, miał na uwadze fakt, że gminy nie posiadają informacji o możliwości podjęcia środków po osobach zmarłych. Obowiązek przekazywania gminom takich informacji może doprowadzić do szerszego korzystania przez gminy z możliwości objęcia spadku, a tym samym do zasilenia gminnych budżetów dodatkowymi środkami pieniężnymi.

Co do zasady nie istnieje termin początkowy na złożenie wniosku o wydanie postanowienia stwierdzającego nabycie spadku, dlatego w sytuacji, gdy gmina jest jedynym spadkobiercą, może złożyć go w zasadzie w każdym czasie po powzięciu informacji o spadku. Natomiast z uwagi na sześciomiesięczny termin na przyjęcie lub odrzucenie spadku, sąd nie będzie mógł wydać postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku, dopóki termin ten nie upływie dla wszystkich spadkobierców bądź nie złożą stosownych oświadczeń.

Zgodnie z art. 1025 kc legitymowanym do złożenia wniosku jest każdy, kto ma interes w ustaleniu prawidłowego następstwa po spadkodawcy.

Postępowanie o stwierdzenie nabycia spadku toczy się według klasycznych reguł postępowania nieprocesowego. Wniosek powinien czynić zadość wszystkim wymaganiom pozwu, czyli odpowiadać ogólnym wymaganiom stawianym pismom procesowym, określać żądanie oraz przytaczać okoliczności faktyczne uzasadniające to żądanie. Ponadto wniosek powinien zawierać wskazanie osób zainteresowanych w sprawie, czyli osoby, które mogą okazać się spadkobiercami. Co istotne gmina nie musi wskazywać porządku dziedziczenia po spadkodawcy. Do wniosku powinny zostać załączone potwierdzenia uiszczenia stosownych opłat. Opłata sądowa od wniosku za wydanie postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku wynosi 50 zł. Ponadto należy uiścić opłatę od wpisu do Rejestru Spadkowego w kwocie 5 zł.

Elementem obligatoryjnym postępowania o stwierdzenie nabycia spadku jest rozprawa, której celem jest ustalenie osób dziedziczących. Sąd jest zobowiązany dociekać z urzędu, kto jest spadkobiercą, jednak strony powinny przedstawiać stosowane dowody na potwierdzenie swojego wniosku.

Może zaistnieć również sytuacja, gdy gmina dojdzie do spadkobrania w wyniku postępowania zainicjowanego przez innych spadkobierców lub osoby, które uważają się za spadkobierców lecz w postępowaniu nie wykazują swoich praw.

W wyniku przeprowadzonego postępowania sąd wydaje postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku

Na podstawie art. 10 ustawy o rachunkowości to kierownik jednostki jest zobowiązany do ustalenia i aktualizowania dokumentacji opisującej w języku polskim przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące określenia roku obrotowego

Zasady rachunkowości

i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych; metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego; sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej:

- zakładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej;
- wykazu ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych;
- opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji oraz systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów.

Z kolei w art. 24 ustawy o rachunkowości określone zostały wymagania względem prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zgodnie z ust. 1 ww. przepisu księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Za rzetelne można uznać te księgi, które stanowią wierny zapis wszystkich zdarzeń i operacji gospodarczych, które rzeczywiście wystąpiły w danym okresie sprawozdawczym w toku prowadzonej przez jednostkę działalności. Rzetelność ksiąg rachunkowych zapewni jednostce prawidłowa kontrola merytoryczna dowodów księgowych stanowiących podstawę zapisów. Kontrola ta ma na celu stwierdzenie, czy wszystkie dane występujące w dowodzie są zgodne z rzeczywistością. Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do ksiąg rachunkowych kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe oraz gdy zapewniono ciągłość zapisów i bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych. Bezbłędnie prowadzone księgi to przede wszystkim księgi zawierające kompletne zapisy dotyczące zatwierdzonych do księgowania dokumentów. Wszystkie zapisy powinny być dokonane w sposób niebudzący zastrzeżeń, zgodnie z obowiązującymi w jednostce zasadami. Księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności: udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych; zapisy uporządkowane są chronologicznie i systematycznie według kryteriów

klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapewniona jest kontrola kompletności zbiorów systemu rachunkowości oraz parametrów przetwarzania danych oraz zapewniony jest dostęp do zbiorów danych pozwalających, bez względu na stosowaną technikę, na uzyskanie w dowolnym czasie i za dowolnie wybrany okres sprawozdawczy jasnych i zrozumiałych informacji o treści zapisów dokonanych w księgach rachunkowych. Aby księgi rachunkowe można było uznać za sprawdzalne powinny być one prowadzone w sposób uporządkowany, usystematyzowany, chronologiczny. Sprawdzalność ksiąg rachunkowych zapewni jednostce określony sposób oznaczania dowodów źródłowych, który umożliwi identyfikację dowodu z zapisem księgowym. Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, w terminie, o którym mowa wyżej, a za rok obrotowy – nie później niż do 85 dnia po dniu bilansowym; ujęcie wpłat i wypłat gotówką, czekami i weksłami obcymi oraz obrotu detalicznego i gastronomii następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane.

Należy pamiętać, że gmina do nowelizacji z 24 lipca 2015 r. ustawy z dnia 14 lutego 1991 r. – Prawo o notariacie⁴³, która weszła w życie 17 sierpnia 2015 r., nie mogła skorzystać z instytucji notarialnego aktu poświadczenia dziedziczenia – wynikało to z art. 95e § 2 pkt 3 ustawy. Jednak na mocy zmiany przepisów gmina zyskała takie prawo. Przywracając gminie prawo skorzystania z tej instytucji, notariusze zostali wyposażeni w możliwość wezwania spadkobierców przez ogłoszenie. Rozwiązanie to ma rozwiązać ewentualne obawy co do pełnej miarodajności ustaleń dokonywanych wyłącznie na podstawie oświadczeń przedstawicieli gminy czy Skarbu Państwa. W pozostałym zakresie stosuje się przepisy dotyczące sporządzenia aktu poświadczenia dziedziczenia. Należy wskazać, że postępowanie przed notariuszem składa się z trzech następujących po sobie etapów. Pierwszym z nich jest sporządzenie protokołu dziedziczenia, który wiąże się z oświadczeniami składanymi przez uczestników postępowania. Drugim etapem jest sporządzenie aktu poświadczenia dziedziczenia, który jest odpowiednikiem sądowego stwierdzenia praw do spadku. Ostatnim wpis do rejestru aktów dziedziczenia. Po wpisie do rejestru akt poświadczenia dziedziczenia ma skutki prawomocnego postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku. Należy wskazać, że omawiane dokumenty nie podlegają kontroli instancyjnej, odmiennie niż postanowienie sądu o nabyciu spadku.

Akt poświadczenia
dziedziczenia

⁴³ Dz. U. z 2017 r. poz. 2291, ze zm.

Dział spadku stanowi w procesie dziedziczenia ostatnią fazę, która znajduje zastosowanie w sytuacji, gdy co najmniej dwóch spadkobierców wstępuje w prawa i obowiązki majątkowe spadkodawcy. Wskutek działu spadku dochodzi do ustania przysługujących spadkobiercom współuprawnień do spadku i przyznania wszystkim lub niektórym z nich poszczególnych praw majątkowych należących dotychczas do spadku. W zakresie działu spadku obowiązują w głównej mierze następujące grupy przepisów. Pierwszą stanowią przepisy odnoszące się bezpośrednio do działu spadku (art. 1035–1046, 1070, 1079, a także 1034 i 1081 kc oraz art. 680–689 kpc). W drugiej grupie znajdują się unormowania dotyczące współwłasności w częściach ułamkowych oraz jej zniesienia, których zastosowanie w fazie działu spadku wynika z odesłań zawartych w art. 1035 kc i art. 688 kpc.

Zniesienie wspólności majątku spadkowego oraz tryb i sposób przeprowadzenia działu spadku zależą zasadniczo od woli spadkobierców. Uprawnienia do żądania działu spadku spadkobiercy mogą zrealizować według swego wyboru bądź w trybie umownym, bądź w trybie sądowym.

Pierwszą formą jest dział spadku w drodze umowy. Ustawodawca nie przewidział żadnej szczególnej postaci umowy i odsyła do odpowiedniego stosowania przepisów o współwłasności, z zachowaniem szczególnych regulacji zawartych w art. 1035–1046 kc. Wydaje się, że nie istnieją żadne argumenty za tym, aby gmina nie mogła skorzystać z tej formy działu spadku. Należy podkreślić, że umowny dział spadku wymaga zgody wszystkich spadkobierców, a w razie niewyrażenia przez któregośkolwiek ze współspadkobierców zgody na umowę nie można brakującego oświadczenia woli zastąpić orzeczeniem sądu wydanym w trybie unormowań dotyczących zarządu rzeczą wspólną.

Drugą formą jest sądowy dział spadku. Ten tryb może być uruchomiony wyłącznie na wniosek. Sądowy dział spadku toczy się na podstawie przepisów art. 1037 § 1 kc oraz 680–689 kpc. Aby zainicjować postępowanie gmina powinna złożyć wniosek o dział spadku (art. 506 i 510 § 1 związku z art. 680 kpc). Zgodnie z art. 680 kpc we wniosku o dział spadku należy powołać postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku albo zarejestrowany akt poświadczenia dziedziczenia oraz spis inwentarza, jak również podać, jakie spadkodawca sporządził testamenty, gdzie zostały złożone i gdzie się znajdują. Jeżeli spis inwentarza nie został sporządzony, należy we wniosku wskazać majątek, który ma być przedmiotem działu. Co oczywiste, wniosek musi odpowiadać warunkom pisma procesowego (art. 187 w związku z art. 126 i art. 13 § 2 kpc).

Sąd po przeprowadzeniu postępowania wydaje postanowienie działowe, na mocy którego poszczególni spadkobiercy uzyskują konkretne prawa majątkowe oraz ustaje łącząca współspadkobierców wspólność majątku spadkowego.

Poddając ocenie działania gminy w zakresie realizacji praw i obowiązków spadkobiercy, warto zwrócić uwagę czy gmina podejmuje niezbędne kroki w celu wyjścia ze współwłasności.

Warunki zbycia nieruchomości w trybie bezprzetargowym oraz w drodze przetargu zostały określone w ustawie o gospodarce nieruchomościami odpowiednio w art. 37 oraz art. 38–42.

Sposób i tryb przeprowadzania przetargów oraz przeprowadzania rokowań po drugim przetargu zakończonym wynikiem negatywnym, na zbycie nieruchomości stanowiących własność jednostek samorządu terytorialnego został określony w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 r. w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości⁴⁴.

⁴⁴ Dz. U. poz. 1490.

6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 1360, ze zm.).
5. Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 1530).
6. Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2018 r. poz. 994, ze zm.).
7. Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 845, ze zm.).
8. Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2018 r. poz. 2204, ze zm.).
9. Ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2018 r. poz. 1916, ze zm.).
10. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2018 r. poz. 2187, ze zm.).
11. Ustawa z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 2386, ze zm.).
12. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395, ze zm.).
13. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji (Dz. U. 2018 r. poz. 1309).
14. Ustawa z dnia 14 lutego 1991 r. Prawo o notariacie (Dz. U. z 2017 r. poz. 2291, ze zm.).
15. Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1458 ze zm.).
16. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ze zm.).
17. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2018 r. poz. 506).
18. Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84).

6.4 Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Minister Finansów
8. Minister Sprawiedliwości, Prokurator Generalny
9. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji
10. Komisja Nadzoru Finansowego
11. Prezesi Regionalnych Izb Obrachunkowych
12. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
13. Sejmowa Komisja Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej
14. Senacka Komisja Samorządu Terytorialnego i Administracji Państwowej
15. Szef Centralnego Biura Antykorupcyjnego
16. Marszałkowie województw
17. Związek Miast Polskich
18. Związek Powiatów Polskich
19. Związek Gmin Wiejskich Rzeczypospolitej Polskiej
20. Wójtowie, burmistrzowie, prezydenci miast – drogą elektroniczną
21. Starostowie – drogą elektroniczną