

Łódź, dnia 25 kwietnia 2022 roku

Pan
PIOTR WOŁOSZ
Przewodniczący
Zarządu Powiatu w Łasku

WK-602/20/2022

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 2137 ze zm.), informuję Pana Przewodniczącego, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych Powiatu Łaskiego¹. Kontrolą objęto zagadnienia z lat 2019 – 2020 oraz wybrane zagadnienia I półrocza 2021 roku dotyczące przede wszystkim: sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; zadłużenia; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów z majątku; udzielania dotacji jednostkom spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; wydatków na usługi; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania pomocy finansowej innym jednostkom sektora finansów publicznych. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa lub ich wadliwej interpretacji. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie audytu wewnętrznego

W jednostce kontrolowanej od dnia 1 stycznia 2019 roku do dnia 30 września 2019 roku nie prowadzono audytu wewnętrznego, co stanowiło naruszenie art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 305 ze zm.), który stanowił, że 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 przekroczy wartość 40.000 tys. zł. Z uchwały budżetowej wynikało, że 40-milionowy próg został przekroczony i zaistniał

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w okresie 25 października 2021 – 22 grudnia 2021 roku. Protokół podpisano w dniu 3 marca 2022 roku.

² Wystąpienie pokontrolne podlega udostępnieniu na zasadach określonych w ustawie z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2020 poz. 2176 ze zm.), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego. Kontrolującym przedstawiono umowę na przeprowadzenie audytu zewnętrznego nr OR.273.1.33.2017 z dnia 27 października 2017 roku zawartą z KPW Audytor Sp. z o. o. Termin ostatecznego wykonania przedmiotu umowy ustalono na dzień 31 grudnia 2018 roku. W dniu 1 października 2019 roku Zarząd Powiatu łaskiego zawarł umowę zlecenie nr OR.273.1.30/2019 z przedsiębiorcą Andrzejem Hawran z siedzibą przy ul. Żurawiej 9, 10-376 Nikielkowo na usługowe prowadzenie audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym i w jednostkach organizacyjnych Powiatu w okresie od dnia 1 października 2019 roku do 31 grudnia 2019 roku (umowa została aneksowana i jej okres obowiązywania rozciągnięto na 2020 rok).

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. W jednostce prowadzono rozbudowaną ewidencję pozabilansową. Na kontach pozabilansowych ewidencjonowano m.in.: [1] w organie - odsetki od kredytów i pożyczek oraz związane z nimi rozliczenia międzyokresowe oraz stan zobowiązań wynikających ze spłaty długu przejętego po zlikwidowanej jednostce (SP ZOZ); [2] w urzędzie - zobowiązania SP ZOZ na lata 2014-2027 przejęte po jego likwidacji. Zgodnie z obowiązującymi przepisami, tylko niektóre operacje gospodarcze mogą być ewidencjonowane na kontach pozabilansowych, o czym przesądził sam prawodawca formułując treść opisu kont dla ewidencji planu dochodów i wydatków czy zaangażowania. O prowadzeniu ewidencji pozabilansowej może zdecydować także podmiot odpowiadający za ewidencjonowanie zdarzeń gospodarczych, jeżeli z różnych powodów dane zdarzenie wymaga utrwalenia a nie wywołuje skutku dla rzetelnego ustalenia sytuacji finansowej jednostki lub mogłoby tę sytuację zniekształcić. Z drugiej strony, nie można dopuścić do sytuacji, w której ewidencjonowane pozabilansowo zdarzenie nie wywołuje skutku finansowego, a powinno z racji na jego charakter. Poprzez wprowadzenie ewidencji pozabilansowej dla zobowiązań przejętych po zlikwidowanej jednostce zniekształcono prezentowany w sprawozdaniu finansowym stan zobowiązań uniemożliwiając prawidłową ocenę sytuacji finansowej Starostwa Powiatowego. Także prowadzenie metodą pozabilansową ewidencji odsetek od kredytów i pożyczek pozostaje w sprzeczności z zapisem normatywnym łączącym tego rodzaju zdarzenia z konkretnymi kontami bilansowymi ramowego planu kont określonego w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342)³. Konto pozabilansowe, na którym przypisywana była kwota przypadających w danym roku spłat rat kapitałowych wraz z odsetkami od kredytu przejętego po zlikwidowanej jednostce (SP ZOZ) to konto 240-140 - Zobowiązania SP ZOZ zobowiązania lata 2014 -2027.

³ Analogiczne rozwiązania wynikały z przepisów obowiązującego wcześniej rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r., poz. 76).

Natomiast w zakresie kont bilansowych operacji przypisania kosztów spłaty dokonywano na koncie Wn 411-2 - Pozostałe obciążenia SP ZOZ, w relacji z kontem Ma „0”, a zapłatę przypisanych rat na kontach Wn 240-14-189 - Nordea Bank SA - kredyt Nordea Bank SA - kredyt nr BKI-PLN_CBKGD-10-000023 z 24.08.2010 r. i Ma 130-1-2. Dodatkowo równowartość przypisu dokonanego na koncie przeksięgowywano na konto wyniku finansowego. Natomiast wartość kwoty pozostającej do zapłaty księgowano pozabilansowo w ewidencji księgowej organu wykorzystując przy tym konta 2601-11 - Zobowiązania SP ZOZ w Łasku Nordea oraz 9091-7 - Zobowiązania SP ZOZ w Łasku Nordea.

Jednostka nieprawidłowo zatem ewidencjonowała ciężące na niej zobowiązanie. Niewątpliwie opisywany tutaj przypadek dotyczy sytuacji określonej mianem długu spłacanego wydatkami, co pozostaje w ścisłym związku z okolicznościami powstania samego zobowiązania, które stanowi cudzy dług (dług przejęty po zlikwidowanej jednostce). Jest to zatem szczególna kategoria długu, który z racji, iż nie został zaciągnięty przez jednostkę samorządu terytorialnego nie podlegał spłacie poprzez rozchody. Zgodnie z art. 75 pkt 2 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 633 ze zm.) - w przypadku samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, dla których podmiotem tworzącym jest jednostka samorządu terytorialnego, organem dokonującym przekształcenia samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej w spółkę kapitałową jest organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego. Zgodnie z art. 80 ust. 2 ustawy o działalności leczniczej - z dniem przekształcenia następuje wykreślenie z urzędu samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej z Krajowego Rejestru Sądowego. Zatem z dniem przekształcenia następuje z mocy ustawy likwidacja samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej. W związku z powyższym, kierując się treścią art. 60 ww. ustawy, podmiot tworzący przejął wszystkie ciężary związane ze spłatą zobowiązań. Przez analogię do art. 12 ust 4 ustawy o finansach publicznych - należności i zobowiązania likwidowanej gminnej, powiatowej lub wojewódzkiej jednostki budżetowej – przejmuje urząd odpowiedniej jednostki samorządu terytorialnego. Zatem urząd jednostki przejmującej ewidencjonuje dług m.in. ze względu na strukturę planu kont niepozwalającą na ewidencję cudzego długu na kontach organu. Zatem zobowiązania przekształconych zlikwidowanych jednostek przejmuje (w zakresie ewidencji) urząd odpowiedniej jednostki samorządu terytorialnego, który nie posiadając własnych środków spłaca zobowiązanie ze źródeł otrzymanych w formie zasileń z budżetu JST otrzymanych na realizację wydatków (dług spłacany wydatkami). Zgodnie z treścią przywołanego wcześniej rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - przejęcie długu łączy się z wprowadzeniem do ksiąg zapisów powalających włączyć w ciężar działalności urzędu majątek, należności oraz zobowiązania zlikwidowanej jednostki. Wynika to z opisu do konta 800, zgodnie z którym - w punkcie 6 księgowania strony Wn i punkcie 8 księgowania strony Ma księguje się odpowiednio wartość pasywów albo aktywów po zlikwidowanych

jednostkach. Zatem, w następstwie uchwały nr 393/13 podjętej przez Zarząd Powiatu Łaskiego w dniu 21 października 2013 roku w sprawie przekształcenia Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej w Łasku w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością pod nazwą „Powiatowy Zespół Poradni w Łasku” spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, równowartość przejętych należności i zobowiązań powinna zostać ujęta w ewidencji bilansowej Starostwa Powiatowego czego nie uczyniono, mając na uwadze opisany wyżej model księgowania. W konsekwencji brak zaksięgowania w funduszu jednostki (konto 800) kwoty spłacanego zobowiązania spowodował zniekształcenie sytuacji finansowej jednostki prezentowanej w sprawozdaniach finansowych.

2. W kwestii pozabilansowego księgowania w organie naliczonych i spłacanych odsetek od kredytów i pożyczek przyjęte przez jednostkę rozwiązanie pozostawało w sprzeczności z postanowieniami wynikającymi z rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Zgodnie bowiem z opisem do konta 909 (konto bilansowe) na stronie Wn tego konta ujmuje się w szczególności koszty finansowe okresu sprawozdawczego stanowiące wydatki przyszłych okresów (np. odsetki od zaciągniętych kredytów i pożyczek w korespondencji z kontami 134 lub 260), a na stronie Ma – przychody finansowe stanowiące dochody przyszłych okresów (np.: subwencje i dotacje przekazane w grudniu dotyczące następnego roku budżetowego). Powołana wyżej reguła jednoznacznie przesądza, iż w przypadku odsetek od kredytów i pożyczek ich wartość należy księgować na kontach bilansowych organu.
3. Podział ewidencji księgowej w jednostce nie został prawidłowo przeprowadzony, bowiem ewidencja jednostki samorządu terytorialnego i jednostki organizacyjnej tej jednostki prowadzona była łącznie, mimo ich odrębności podmiotowej oraz odrębności podmiotowej osób odpowiedzialnych za prowadzenie tej ewidencji. W rozumieniu ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 217 ze zm.) - kierownikiem o którym mowa w art. 4 w przypadku urzędu JST jest kierownik urzędu (tutaj jednoosobowo Starosta) a w przypadku powiatu (Zarząd Powiatu). Wspólne prowadzenie dziennika niesie także dalsze konsekwencje, wyrażające się posiadaniem wspólnej księgi głównej oraz generowanych na jej podstawie także wspólnych zestawień obrotów i sald, stanowiących zarazem podstawę sporządzenia bilansu. Każdy z przekazanych do kontroli dzienników był opatrzony tytułem: Starostwo Powiatowe w Łasku Budżet Główny. W jednostce pomimo przyjęcia odrębnych planów kont dla Starostwa i dla organu (budżetu) był prowadzony łączny dziennik księgowania. Zgodnie z art. 14 ust. 4 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe, z uwzględnieniem techniki ich prowadzenia, powinny być m.in.: trwale oznaczone nazwą (pełną lub skróconą) jednostki, której dotyczą (każda księga wiązana, każda luźna karta kontowa, także jeżeli mają one postać wydruku komputerowego lub zestawienia wyświetlanego na ekranie monitora komputera) nazwą danego rodzaju księgi rachunkowej oraz nazwą programu przetwarzania. Zarówno Starostwo Powiatowe w Łasku, jak i organ – Powiat Łaski, stanowią odrębne jednostki, zatem powinny prowadzić odrębne dzienniki księgowania stosując odrębne konta. Jednostka ma możliwość

wygenerowania ksiąg rachunkowych nie zawierających wszystkich elementów, a takiej możliwości nie powinna mieć po zamknięciu ksiąg rachunkowych. Warto również wskazać, iż prowadzona przez jednostkę ewidencja pozwala na generowanie wyciągów z ksiąg rachunkowych według kryteriów i nazw właściwych dla danego rodzaju księgi, z jednoczesną możliwością kształtowania zakresu danych. Jednocześnie sporządzony wyciąg nie zawierał żadnej adnotacji wskazującej na jego modyfikację, co z oczywistych powodów doprowadziło do błędów przy ocenie prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych. Prowadzący księgi rachunkowe posiadał bowiem możliwość, w granicach wynikających z dostępności programowych, dokonania według własnego uznania zmian zakresu danych prezentowanych w księdze rachunkowej bez informacji o wprowadzanych modyfikacjach. Warto zauważyć, iż wobec ksiąg rachunkowych istnieje domniemanie wiarygodności, a posiadana i ujawniona przez jednostkę funkcjonalność osłabia tę wiarygodność.

4. W jednostce wykorzystywano do ewidencji korekt, nieopisane w polityce rachunkowości, konta „0” i „0-1”, o czym świadczył zarówno charakter księgowania, jak również opis kont przedstawiony w zestawieniu obrotów i sald kont bilansowych. Zgodnie z tym opisem konto „0” oznaczono jako „Konto – korekta jednostki”, a konto „0-1” jako „Korekty – organ”. W związku z powyższym przyjęty w Powiecie Łaskim i Starostwie Powiatowym w Łasku model księgowania ograniczał czytelność przeprowadzanych operacji oraz umożliwiał przeprowadzenie korekt pomiędzy różnymi kontami, a także różnymi operacjami gospodarczymi. Wynikało to z faktu przypisania omawianym kontom roli pośredniczącej (dwustronny zapis na kontach korygujących), w wyniku czego istniała możliwość korygowania kont, które nigdy wcześniej ze sobą nie korespondowały, a co za tym idzie także tworzenia relacji pomiędzy różnymi zdarzeniami gospodarczymi.
5. Zaniechano prowadzenia odpisów należności na koncie 290 – Odpisy aktualizujące należności. Mając na uwadze zasady rachunkowości, należy wskazać, iż konto to ma charakter konta korygującego co powoduje, że dokonywane na nim operacje służą do pokazania realnego stanu należności (należności realnie możliwe do wyegzekwowania w przyjętym okresie sprawozdawczym). W takim przypadku stan salda należności ujętych na koncie rozrachunkowym nie ulegnie zmianie (nie ma mowy o wyksięgowaniu), lecz podlegać będzie korekcie poprzez zmniejszenie jego wartości prezentowanej w bilansie o wartości ww. konta korygującego. Prowadzenie obu kont służy więc urealnieniu prezentowanych przez jednostkę możliwości w zakresie pozyskania w przyszłych okresach wpływów z przypisanych przychodów oraz pozwala na określenie tych potencjalnie nieściągalnych. Stanowi zatem nieodzowny element systemu rachunkowo-księgowego i sprawozdawczego wpływając na prawidłową prezentację sytuacji finansowej jednostki.
6. W jednostce w zakresie ewidencji operacji gospodarczych związanych z realizacją zadań związanych z pobieraniem i rozliczaniem dochodów Skarbu Państwa z tytułu gospodarowania majątkiem Skarbu Państwa, poprzez przyjęte rozwiązania jednostka doprowadziła do zniekształcenia własnej sytuacji finansowej poprzez: [1] zdublowanie należności niezapłaconych w kwocie co najmniej 562.049,18 zł oraz [2] niezasadne wykazanie

zobowiązania, którego w rzeczywistości nie posiadała. W wyniku kontroli stwierdzono, iż część księgowości dotyczących niezapłaconych należności mimo zamierzeń prowadzącego ewidencję, aby je ująć w postaci zapisu analitycznego, została wprowadzona do księgi głównej (zapis analityczny prowadzony jest w księgach pomocniczych - patrz art. 16 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości) jako element składowy syntetycznego konta 221-1 - Należności Starostwo. Przedmiotowe konto posiadało taką samą rangę z punktu widzenia ewidencyjno-bilansowego jak konto 221-2 - Należności Skarbu Państwa, na którym jednostka zaksięgowwała wszystkie należności (100% przypisu), a zatem także te, które dodatkowo zaksięgowano poleceniem księgowania na koncie 221-1/663 agregującym zapis jw. do syntetycznego konta 221 -1.

Zatem, zgodnie z prowadzoną ewidencją, należności związane z realizacją dochodów z majątku Skarbu Państwa były ujmowane równolegle na dwóch zbiorczych kontach rozrachunkowych: [1] 221-1 Należności Powiatu (podzielone na konto 221-1/662 i konto 221-1/663) oraz [2] 221-2 - Należności Skarbu Państwa (dodatkowy podział wg kontrahenta). Z czego konto 221-2 wykazywało wszystkie należności (udział Skarbu Państwa i udział Powiatu), a konta 221-1/662 oraz 221-1/663 (konto 221-1) tylko należności Powiatu Łaskiego, dublując się do wysokości tych kwot z zapisami konta 221-2. Ponadto, dla zrównoważenia sum bilansowych zaksięgowane na koncie 221-2/663 niezrealizowane należności, ujmowano na koncie 225-6-2, czyniąc z nich niezasadnie zobowiązania wobec budżetu Powiatu. Z przedstawionych do kontroli zestawień obrotów i sald wynikało bowiem, że konto 225-6-2 koresponduje z kontem 221-1/663 jako konto przeciwstawne wobec przypisu niezrealizowanych należności stanowiących udział Powiatu Łaskiego w dochodach z majątku Skarbu Państwa. W konsekwencji przyjętego rozwiązania, na stronie Ma tego konta zaewidencjonowane zostały niezrealizowane wpływy, które ze względu na sposób prezentacji stanowiły równocześnie zobowiązanie wobec budżetu Powiatu. Zapis taki prowadził więc do wykazywania zobowiązań z tytułu niezrealizowanych przychodów budżetowych, które w rzeczywistości nie były takim zobowiązaniem. Zgodnie z faktycznym przebiegiem operacji gospodarczych zaksięgowanie przychodu, który z powodu okoliczności niezależnych od woli jednostki nie może być osiągnięty, nie może także powodować powstania zobowiązania z tytułu wykonywania czynności w cudzym imieniu, chyba że strony zawierające umowę powierzenia postanowią inaczej. W przypadku realizacji zadań zleconych, w tym poboru opłat stanowiących należność podmiotów trzecich (dotyczy Skarbu Państwa), zaksięgowanie przypisu przekształcającego się w należność stanowiącą zaległość z tytułu nieosiągniętego przychodu, nie stanowi jeszcze zobowiązania pieniężnego realizującego zlecenie. Powstanie ono dopiero w momencie osiągnięcia tego przychodu bez jego przekazania na rzecz zlecającego w należnej mu wysokości. Samo bowiem naliczenie przypisu przy braku wpłaty powoduje powstanie jedynie należności, a przy braku dochowania terminu zapłaty należności zaległej, która w żaden sposób nie jest tożsama z zobowiązaniem, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 20 ustawy o rachunkowości. Kluczowe jest zawarte w tym przepisie odwołanie do obowiązku wykonania świadczenia o wiarygodnie ustalonej wartości. Posiadanie wiedzy o wysokości kwoty należnej powierzającemu nie jest jednak tożsame z posiadaniem wiedzy co do realnej wartości tego zobowiązania.

W uproszczeniu, zobowiązanie które faktycznie wymagałoby ujęcia na stronie Ma konta 225 musiałyby odpowiadać rzeczywistej wartości wykonanych i nieprzekazanych środków z tytułu zrealizowanych przychodów stanowiących równowartość zaksięgowanych należności skorygowanych o odpisy aktualizujące ich wartość. Każda jednak należność stanowiąca zaległość wymaga podjęcia działań windykacyjnych zmierzających do zapewnienia należnych budżetowi wpływów (w praktyce wiele przypisanych należności, mimo podjęcia starań nie może być skutecznie dochodzonych w postępowaniu windykacyjnym). Tak więc, brak zapłaty za strony dłużnika zobowiązanego wobec Skarbu Państwa (i JST) z tytułu niezrealizowanego przychodu nie może powodować tożsamego zobowiązania jednostki budżetowej realizującej zadanie (Starostwa) wobec Skarbu Państwa, czy wobec budżetu Powiatu Łaskiego. Wykazując zatem saldo Ma konta 225 kontrolowany nieprawidłowo zidentyfikował posiadane zobowiązanie doprowadzając w ten sposób do nierzetelnego prezentowania sytuacji finansowej jednostki budżetowej (Starostwa) w sprawozdaniach finansowych.

Nieprawidłowe księgowanie operacji gospodarczych związanych z realizacją zadań w zakresie pobierania i rozliczenia dochodów Skarbu Państwa z tytułu gospodarowania majątkiem wiązało się ze sposobem sporządzania sprawozdania Rb-27ZZ. W przypadku przekazania zrealizowanych dochodów według reguł określonych w art. 255 ustawy o finansach publicznych, przypisany uprzednio na koncie wynikowym przychód (konto 720) podlegał, przenoszeniu na konto 225, na którym następnie dokonywano przekazania środków na rachunek budżetu Powiatu. Przedstawiona technika księgowania pozostawała w sprzeczności z regułami wynikającymi z treści rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, gdyż konta wynikowe przychodów nie korespondują z kontami rozrachunków w sposób przyjęty przez kontrolowanego. Ponadto, każda korekta na koncie wynikowym lub inna operacja powodująca pomniejszenie jego stanu co do zasady dokonywana powinna być w formie czerwonego storna i tylko w relacji z kontem, z którym korespondował stornowany zapis. Ponadto, przekazania środków stanowiących dochód Skarbu Państwa dokonywała jednostka organizacyjna, a nie organ JST, na co wskazywały sporządzone przez kierownika tej jednostki sprawozdania Rb-27ZZ w szczególności właściwej dla zarządu JST oraz wyciąg bankowy nr 13 z dnia 22 stycznia 2020 roku z rachunku bankowego Starostwa, obrazujący potwierdzenie dokonania przelewu środków, stanowiących dochody Skarbu Państwa na rachunek bankowy Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego w Łodzi i równoległe na rachunek bankowy Starostwa nr 04 9263 0000 0515 2544 2005 0001. Podczas gdy zgodnie z przepisami Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.), w rozdziale 2, w § 6 w punktach 4 i 6 wskazano że:

- w kolumnie „Dochody przekazane” wykazuje się w sprawozdaniu jednostkowym dochody przekazane na rachunek bieżący jednostki samorządu

terytorialnego; w sprawozdaniu za IV kwartały wykazuje się kwotę dochodów przekazanych, z uwzględnieniem dochodów przekazanych do dnia 5 stycznia roku następującego po roku budżetowym;

- jednostka realizująca zadanie, podległa jednostce samorządu terytorialnego, nie wypełnia kolumny „Dochody potrącone na rzecz jednostek samorządu terytorialnego”.

Warto również wskazać, że mimo prawidłowego (zgodnego ze stanem faktycznym) wykazania danych w ww. sprawozdaniu, poprzez nieprawidłowe księgowanie należności, dane w nim wykazane nie były zgodne z ewidencją księgową. Natomiast jeżeli opisane wcześniej konta 221-1/662 i 221-1/663 wyłączać z kont uwzględnianych przy sporządzaniu sprawozdania, jego pełne sporządzenie okaże się niemożliwe z uwagi na brak danych dla ustalenia należności stanowiących udział Powiatu w dochodach z majątku Skarbu Państwa (konto 221-2 nie zapewnia podziału między należnościami).

7. Zgodnie z zapisami księgowymi zarejestrowanymi w ewidencji księgowej Starostwa Powiatowego w Łasku wg stanu na dzień 31 grudnia 2020 roku jednostka posiadała na koncie 130 saldo Wn w wysokości 65.339,58 zł. Szczegółowe zestawienie danych dotyczących obrotów i sald konta 130 z przypisanymi do niego subkontami na ostatni dzień roku obrotowego przedstawia poniższa tabela.

Tabela nr 12 Zestawienie sald konta 130 wraz z subkontami

Symbol Konta	Opis konta	Saldo Wn	Saldo Ma
1	2	3	4
130-1	Wydatki	0,00	0,00
130-2-1	Dochody Starostwo	19 445,81	0,00
130-2-2	Rozliczenie VAT	41 668,26	0,00
130-2-3	Dochody VAT płatność podzielona	2 115,81	0,00
130-2	Dochody	63 229,88	0,00
130-3	Dochody Skarbu Państwa	2 109,70	0,00
Razem 130	Rachunek bieżący jednostki	65 339,58	0,00

Saldo subkonta 130-2-1 - Rachunek dochodów, rozliczono w części w dniach: [1] 5 stycznia 2021 roku – 1.014,50 zł (z kwoty 6.751,02 zł) - środki przekazane do Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji tytułem opłaty ewidencyjnej zgodnie ze sprawozdaniem Wydziału Komunikacji i Transportu; [2] 5 stycznia 2021 roku – 17,00 zł; [3] 11 i 18 stycznia 2021 roku – 12.311,50 zł i 5.154,70 zł (z kwoty 11.003,69 zł powiększonej o wpływ dochodów wykonanych za 2020 rok realizowanych w okresie od dnia 1 stycznia do dnia rozliczenia). Natomiast salda kont 130-2-2 oraz 130-1-2 (rozliczenie VAT) w kwotach odpowiednio 41.668,26 zł oraz 2.115,81 zł w dniu 19 stycznia 2021 roku. Z kolei saldo konta 130-3 zostało rozliczone i całkowicie zamknięte w dniu 11 stycznia 2021 roku w następstwie przekazania zrealizowanych do 4 stycznia 2021 roku wpływów dochodów wykonanych, przypisanych do 2020 roku w kwotach 919,40 zł, 990,30 zł, 180,00 zł. Mając powyższe na uwadze jednostka nie wypełniła ciążącego na niej obowiązku likwidacji salda konta 130, wskutek pozostawienia na tym koncie kwot: [1] 5.736,52 zł (6.751,02 zł minus 1.014,50 zł) zł oraz [2] 1.674,00 zł (1.691,10 minus 17,00 zł).

Ponadto, jednostka powinna także rozważyć zasadność wykorzystywania konta 130 dla ewidencji rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług.

Wprowadzenie saldo tego konta zostaje rozliczone, niemniej jednak w sposób nie do końca zgodny z treścią powołanego wyżej przepisu. Zgodnie bowiem z określonych przez prawodawcę opisem do konta 130, saldo tego konta ulega likwidacji tylko na dwa sposoby, poprzez:

- przelew środków pieniężnych niewykorzystanych do końca roku, w korespondencji z kontem 223
- przelew do budżetu dochodów budżetowych pobranych, lecz nieprzelanych do końca roku, w korespondencji z kontem 222

Rozliczenie wspomnianego wyżej podatku od towarów i usług nie spełnia żadnej z wymienionych wyżej przesłanek.

8. Jednostka błędnie ewidencjonowała udziały we wpływach z podatków dochodowych (PIT i CIT). Wykazanie tych udziałów w sprawozdaniu jednostki budżetowej wynikało z faktu prowadzenia ich ewidencji w urzędzie (Starostwie Powiatowym), czego dowodzą dane księgowe oraz wskazanie rachunku bankowego Starostwa jako rachunku rozliczeniowego. To z kolei oznaczało, iż w przypadku sporządzenia jednostkowego sprawozdania urzędu JST, aby dochować jego zgodności z ewidencją księgową jednostka musiała wykazać w nim dane o udziałach we wpływach z podatków dochodowych (sprawozdanie zgodne z ewidencją księgową, lecz sporządzone niezgodnie z obowiązującymi przepisami). Udziały ujawniono jednak jako przypisane i zrealizowane także w ewidencji księgowej organu, czego dowodzi przyjęta klasyfikacja oraz stany na kontach rachunków bankowych (133), kontach rachunkowych (m.in. 224-15) oraz kontach wynikowych (901). Jednostka te same wpływy ujęła w dwóch ewidencjach równolegle. Ponadto, sprawozdania jednostkowe Rb-27S dla jednostki samorządu terytorialnego sporządzono niezgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej. W podpisanych i udostępnionych do kontroli sprawozdaniach jednostkowych jednostki samorządu terytorialnego wykazano pozycje sprawozdawcze nie ujęte w innych sprawozdaniach, czyniąc z nich uzupełnienie do sprawozdania jednostki budżetowej (Starostwa). Tymczasem sprawozdanie jednostkowe jednostki samorządu terytorialnego - zgodnie z treścią obowiązujących przepisów - jest sprawozdaniem obejmującym dane dotyczące jednostki budżetowej i organu. Oznacza to nic innego jak obowiązek przedstawiania w tym sprawozdaniu połączonych danych ewidencji urzędu JST i organu. W omawianym przypadku, sporządzenie ww. sprawozdania w opisany wyżej sposób - przy zachowaniu w niezmienionej postaci sprawozdania jednostki budżetowej, spowodowałoby zdublowanie części danych, prowadząc do nieprawidłowego sporządzenia sprawozdania zbiorczego. Ponadto należy również wskazać, iż sprawozdania te sporządzono niezgodnie z prowadzoną ewidencją, jeśli chodzi o udziały we wpływach z podatków dochodowych. Jednostka ewidencjonowała je bowiem w urzędzie JST oraz w budżecie, mimo że właściwą dla tego typu operacji jest ewidencja organu.
9. Sprawozdania jednostek organizacyjnych obsługiwanych przez Centrum Usług Wspólnych Powiatu Łaskiego były podpisywane: [1] w miejscu przeznaczonym na podpis Głównego Księgowego przez Dyrektora Centrum Usług Wspólnych Powiatu Łaskiego, [2] w miejscu przeznaczonym na podpis kierownika jednostki przez kierowników poszczególnych jednostek obsługiwanych. Powyższe stwierdzono na podstawie poddanych kontroli:

- sprawozdań RB-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, za okres sprawozdawczy: od początku roku do dnia 30 września 2020 roku;
- sprawozdań RB-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, za okres sprawozdawczy: od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku;
- sprawozdań RB-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, za okres sprawozdawczy: od początku roku do dnia 30 września 2020 roku;
- sprawozdań RB-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, za okres sprawozdawczy: od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

W przypadku powołania jednostki obsługującej i powierzenia jej zadań z zakresu sprawozdawczości, sprawozdania jednostek obsługiwanych podpisują: kierownik jednostki obsługującej odpowiednio do zakresu wykonywanych zadań wynikających z przepisów odrębnych i główny księgowy jednostki obsługującej.

Zgodnie z przepisami zawartymi w art. 53 ust. 4 i 5 ustawy o finansach publicznych - kierownik jednostki, któremu powierzono zgodnie z ust. 3 określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej innej jednostki, jest odpowiedzialny za gospodarkę finansową tej jednostki w zakresie powierzonych obowiązków. Kierownik jednostki obsługującej jest odpowiedzialny za gospodarkę finansową oraz rachunkowość i sprawozdawczość jednostki obsługiwanej w zakresie obowiązków powierzonych uchwałą.

W piśmie z dnia 25 lutego 2022 roku jednostka oświadczyła, iż: od III kwartału 2021 roku sprawozdania jednostek obsługiwanych podpisują kierownik jednostki obsługującej (dyrektor Centrum Usług Wspólnych Powiatu Łaskiego) i główny księgowy jednostki obsługującej (główny księgowy Centrum Usług Wspólnych Powiatu Łaskiego). Dyrektorzy szkół i dyrektor Placówki Opiekuńczo – Wychowawczej w Łasku nie podpisują sprawozdań⁴.

10. Stanowiąca podstawę sporządzenia bilansu jednostki samorządu terytorialnego ewidencja księgową nie dawała możliwości w oparciu o konta ustalenia stanu zobowiązań w podziale na zobowiązania krótkoterminowe i długoterminowe.
11. Jednostka ujęła kwotę stanowiącą saldo konta 226 - 856 633,84 zł w bilansie Starostwa w sposób następujący: [1] kwotę 62.386,58 zł w pozycji pozostałe należności jako należności krótkoterminowe, których termin płatności przypada w roku 2021, [2] kwotę 794.247,26 zł w pozycji należności długoterminowe z uwagi na termin wymagalności dłuższy niż 12 miesięcy od dnia bilansowego. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 226 służy do ewidencji długoterminowych należności lub długoterminowych rozliczeń z budżetem, na stronie Wn konta 226 ujmuje się w szczególności długoterminowe należności, w korespondencji z kontem 840, a także przeniesienie należności krótkoterminowych do długoterminowych,

⁴ Wobec powyższego RIO w Łodzi nie formułuje wniosku pokontrolnego w powyższym zakresie.

w korespondencji z kontem 221, natomiast na stronie Ma konta 226 ujmuje się w szczególności przeniesienie należności długoterminowych do krótkoterminowych, w korespondencji z kontem 221, przy czym konto 226 może wykazywać saldo Wn, które oznacza wartość długoterminowych należności. Zatem w omawianym przypadku kontrolowany powinien przeksięgować kwotę 62.386,58 zł stanowiącą należności, których termin płatności przypada w roku 2021 na konto należności dla zapewnienia zgodności danych wykazanych w bilansie i danych wynikających z ewidencji księgowej.

12. Należności od podmiotu LARKBUD sp. z o. o. opiewały na kwotę 242.300,76 zł, w klasyfikacji budżetowej rozdział 60014, § 920 oraz na kwotę 1.171.046,49 zł na koncie 221 po stronie Wn w rozdziale 60014 i § 0950. Należności te pomimo, że były należnościami spornymi (prowadzone jest postępowanie sądowe) nie ewidencjonowano na koncie 290 - Odpisy aktualizujące należności, które służy do ewidencji odpisów aktualizujących należności. Na stronie Wn konta 290 ujmuje się zmniejszenie wartości odpisów aktualizujących należności, a na stronie Ma zwiększenie wartości odpisów aktualizujących należności. Saldo konta 290 oznacza wartość odpisów aktualizujących należności. Konto to pełni rolę konta korygującego należności. Taki sposób ewidencjonowania zapewnia - zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości - rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki. Ponadto, zgodnie z art. 7 ust. 1 ww. ustawy - poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się stosując rzeczywiście poniesione na ich nabycie (wytworzenie) ceny (koszty), z zachowaniem zasady ostrożności. W szczególności należy w tym celu w wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość, uwzględnić wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne. Zatem należności, co do których istnieje prawdopodobieństwo ich nieuiszczenia, nie należy wykazywać w bilansie jednostki, co kontrolowany uczynił, jednocześnie wiedząc, że trwa postępowanie sądowe, które może zakończyć się wyrokiem sądowym niekorzystnym dla jednostki.

W zakresie dochodów majątkowych

1. Stwierdzono, iż Zarząd Powiatu nie opracowywał 3-letniego planu wykorzystania powiatowego zasobu nieruchomości, czego wymóg wynikał z art. 25b w zw. z art. 25 ust. 2-2a ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1889 ze zm.). Zgodnie z ww. przepisami - plany wykorzystania zasobu opracowuje się na okres 3 lat. Plany zawierają w szczególności: 1) zestawienie nieruchomości zasobu na podstawie danych zawartych w ewidencji nieruchomości prowadzonej na podstawie art. 23 ust.1 pkt 1 oraz zestawienie nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste, w tym wskazanie: a) miejscowości położenia nieruchomości, b) powierzchni nieruchomości, z uwzględnieniem powierzchni użytkowej budynków lub samodzielnych lokali wykazanej w katastrze nieruchomości, c) sposobu zagospodarowania nieruchomości; 2) prognozę dotyczącą: a) udostępniania nieruchomości zasobu oraz nabywania nieruchomości do zasobu, b) poziomu wydatków związanych z udostępnianiem nieruchomości zasobu oraz nabywaniem nieruchomości do zasobu, c) wpływów osiąganych z opłat z tytułu

użytkowania wieczystego nieruchomości, opłat z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości, d) aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości; 3) program zagospodarowania nieruchomości zasobu.

2. Stwierdzono kilka przypadków niesporządzenia informacji o wyniku przetargu, wymaganej przepisem zawartym w § 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 2213).
3. W wysyłanych do nabywców nieruchomości zawiadomieniach o terminie i miejscu podpisania aktu notarialnego nie zamieszczano informacji o uprawnieniu organizatora przetargu do odstąpienia od zawarcia umowy oraz o tym, że wpłacone wadium nie podlega zwrotowi, w przypadku jeżeli osoba ustalona jako nabywca nieruchomości nie przystąpi bez usprawiedliwienia do zawarcia umowy we wskazanym miejscu i terminie, czego wymagał przepis zawarty w art. 41 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami. W jednym przypadku wyłonionego w przetargu nabywcę poinformowano jedynie w rozmowie telefonicznej o wyznaczonej dacie i miejscu podpisania aktu notarialnego sprzedaży nieruchomości, co stanowiło naruszenie art. 41 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który to przepis wymaga potwierdzenia doręczenia zawiadomienia.
4. Cenę wywoławczą zarówno w wykazach nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, jak i w ogłoszeniach o przetargach, ustalano poprzez podanie wartości netto plus informację o doliczeniu podatku VAT, co było niezgodne z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 178), zgodnie z którym - cena to wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar i usługę, oraz z ust. 2, zgodnie z którym - w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług lub podatkiem akcyzowym.
5. W postępowaniu dotyczącym zbycia nieruchomości obejmującej działki o numerach: 24/6, 24/7 i 24/8, rozpoczętym ogłoszeniem wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży w dniu 25 maja 2017 roku i zakończonym podpisaniem umowy przenoszącej własność w dniu 3 czerwca 2019 roku (VII przetarg), naruszono ustawowe terminy przewidziane w ramach postępowania zmierzającego do zbycia nieruchomości. Zgodnie z art. 39 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, jeżeli pierwszy przetarg zakończy się wynikiem negatywnym, w okresie krótszym niż 30 dni, ale nie dłuższym niż 6 miesięcy licząc od dnia jego zamknięcia przeprowadza się drugi przetarg, w którym właściwy organ może obniżyć cenę wywoławczą nieruchomości ustalaną przy ogłaszaniu pierwszego przetargu. Mając na uwadze faktyczny przebieg zdarzeń jednostka dochowała postanowień wynikających z ww. przepisu przeprowadzając także prawidłowo drugi i trzeci przetarg, który ogłoszono w terminie 14 maja 2018 roku, tj. w okresie 6 miesięcy liczonych od dnia zakończenia drugiego przetargu. Powyższa reguła wynika bowiem z treści art. 39 ust.2 cytowanej ustawy. Jeżeli bowiem drugi przetarg zakończy się wynikiem negatywnym właściwy organ w okresie nie

krótszym niż 30 dni, a nie dłuższym niż 6 miesięcy, licząc od dnia jego zamknięcia (zamknięcia drugiego przetargu) może zbyć nieruchomość w drodze rokowań albo organizować kolejne przetargi. Warto jednak zauważyć, iż zgodnie z wolą ustawodawcy przy ustalaniu warunków kolejnych przetargów należy stosować zasady obowiązujące przy organizowaniu drugiego przetargu. W ten sposób pozostałe przetargi limituje nieprzekraczający termin 6 miesięcy liczony od dnia zakończenia drugiego przetargu, który w przypadku kontrolowanego rozpoczął swój bieg od dnia 14 listopada 2017 roku i zakończył w dniu 14 maja 2018 roku. Zatem IV przetarg z dnia 12 lipca 2018 roku powinien być ponownie 1-szym przetargiem, co równocześnie pociągało za sobą obowiązek publikacji wykazu nieruchomości przeznaczonych do zbycia.

Analogiczną nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do postępowania na zbycie nieruchomości obejmującej działki o numerach: 24/15, 24/16, 24/17 i 24/18.

6. W opublikowanym w dniu 24 kwietnia 2019 roku wykazie pomieszczeń przeznaczonych do oddania w najem w 2019 roku nie określono wszystkich wymaganych przez art. 35 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami elementów, tj. wysokości opłat z tytułu najmu (określono, iż do uzgodnienia między stronami), terminów wnoszenia opłat oraz zasad aktualizacji opłat. Określono w nim również okres wynajmu jednego z lokali - do 3 lat, natomiast umowę najmu zawarto na okres 10 lat (także we wniosku dotychczasowego najemcy o kontynuację umowy była mowa o okresie 10 lat). Wykaz nie został opublikowany na stronach internetowych Starostwa, czym naruszono art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
7. Stwierdzono, że w jednej z umów najmu nieruchomości zawarto postanowienie, iż czynsz począwszy od dnia 1 stycznia 2020 roku będzie podlegał waloryzacji w oparciu o średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych, publikowany przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Pismem z dnia 28 stycznia 2020 roku poinformowano kontrahenta o wzroście wysokości czynszu do kwoty 1.666,28 zł + 383,24 zł (23% VAT) od dnia 1 lutego 2020 roku. Z treści umowy wynikało jednak, iż waloryzacja czynszu powinna być nastąpić począwszy od dnia 1 stycznia 2020 roku. W wyjaśnieniu z dnia 21 lutego 2022 roku Starosta Łaski poinformował, iż: *„...po analizie z Radcą Prawnym (...) punktu dotyczącego waloryzacji czynszu dla F.P.U.H. MEBLOPOL w roku 2020 Starostwo Powiatowe w Łasku informuje, że przy sporządzaniu umowy nie wzięto pod uwagę, iż Komunikaty Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych ukazują się w drugiej połowie stycznia. W związku z powyższym racjonalnym i zasadnym z punktu widzenia zachowania równowagi stron stosunku cywilno-prawnego, jakim jest umowa najmu, byłaby waloryzacja czynszu począwszy od 1 lutego 2020 roku jak też uczyniono.*
8. W jednym przypadku zawarcia umowy najmu Starosta Łaski nie wystąpił do Wojewody Łódzkiego z wnioskiem o zgodę na zawarcie kolejnej umowy najmu z dotychczasowym najemcą. Zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 7a ustawy o gospodarce nieruchomościami - zgoda wojewody jest wymagana również w przypadku, gdy po umowie zawartej na czas oznaczony do 3 lat strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość.

Pomimo braku zgody przedmiotowa umowa została zawarta, czym naruszono ww. przepis prawa.

Ponadto, w jednostce nie sporządzano i nie publikowano wykazów nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, przeznaczonych do oddania w najem/dzierżawę w trybie bezprzetargowym, co stanowiło naruszenie art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Sporządzenie wykazu nieruchomości jest realizacją zasady jawności w procesie gospodarowania nieruchomościami. O zasadzie jawności przy gospodarowaniu mieniem publicznym wypowiedział się, m.in. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 11 maja 2005 roku (sygn. akt III CK 562/04). Sporządzenie wykazu jest także warunkiem koniecznym, który umożliwia wprowadzenie danej nieruchomości do obrotu. Aby wprowadzić konkretną nieruchomość stanowiącą własność publiczną (Skarbu Państwa, gminną, czy powiatową) do obrotu, niezbędne jest umieszczenie nieruchomości w wykazie nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, oddania w użytkowanie wieczyste, najem lub dzierżawę. Umieszczenie w takim wykazie nie jest wymagane, jeżeli ma dojść do innej transakcji niż wymieniona w art. 35 ust. 1 ustawy, czyli np. zamiany, darowizny, czy wniesienia aportem do spółki handlowej. Celem umieszczenia nieruchomości w wykazie jest zachowanie jawności dysponowania nieruchomościami przez jednostki samorządu terytorialnego, a także umożliwienie wszystkim zainteresowanym ubiegania się o nabycie praw do nieruchomości umieszczonych w wykazie. Pogląd taki wyraził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 18 czerwca 2008 roku (sygn. akt II SA/Gd 125/08), który stwierdził m.in., że cyt. *„Nieruchomości gminne są mieniem publicznym i to gmina tym mieniem gospodaruje oraz decyduje czy i jakie nieruchomości przeznaczy np. do sprzedaży, w tym sprzedaży bezprzetargowej. (...) do chwili sporządzenia wykazu (...) nieruchomości pozostają poza obrotem prawnym i są niedostępne dla osób ubiegających się o ich nabycie, które nie mogą domagać się sprzedaży w drodze bezprzetargowej, gdyż przeznaczenie nieruchomości do obrotu należy wyłącznie do właściciela”*. Podobne zdanie wyraził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15 października 2002 roku (sygn. akt I SA 632/02), w którym stwierdził, że *„Do chwili sporządzenia i ogłoszenia wykazu (art. 35) nieruchomość pozostaje poza obrotem prawnym, jest więc niedostępna dla osób ubiegających się o jej nabycie, które nie mogą domagać się sprzedaży, gdyż przeznaczenie nieruchomości do obrotu należy wyłącznie do właściciela”*. Podobne stanowisko wyraziło Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie w uchwale z dnia 30 grudnia 2014 roku (WK-613-59/14), w którym stwierdziło, że cyt. *„Umieszczanie nieruchomości w wykazie ma zagwarantować jawność w zakresie dysponowania nieruchomościami przez Skarb Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Z tego względu nie ma wątpliwości co do obowiązku sporządzania i podawania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem, co wynika wprost z art. 35 ust. 1 u.g.n. Ustawa ta nie przewiduje poza okolicznością opisaną w art. 35 ust. 1b, wyjątków od zasady sporządzania i podawania do publicznej wiadomości wykazów nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę. (...) Zdaniem Kolegium Izby, umieszczanie nieruchomości w wykazie ma zagwarantować jawność w zakresie dysponowania nieruchomościami przez Skarb Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. (...) Niedopełnienie obowiązku*

sporządzenia i podawania do publicznej wiadomości wykazów nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem, stanowi naruszenie przepisu ujętego w art. 35 ust. 1”.

Z kolei w wyroku z dnia 8 kwietnia 2014 roku, I OSK 174/14, Naczelny Sąd Administracyjny rozstrzygnął wątpliwości dotyczące zakresu stosowania przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami, podkreślając, że „Druga wątpliwość wynikająca z redakcji ust. 4 art. 37 ustawy o gospodarce nieruchomościami to mająca miejsce w niniejszej sprawie. Wynikła ona z tego, że przepis ten nie używa pojęcia nieruchomości, bowiem mówi tylko o umowach użytkowania, najmu lub dzierżawy. Wojewoda Śląski wyprowadził stąd wniosek, że w zależności od statusu nieruchomości - stanowiącej lub nie odrębny przedmiot własności - wyrażenie zgody, o której mowa w tym przepisie, należy przypisać różnym organom gminy. Zdaniem Wojewody rada gminy ma uprawnienia do wyrażenia zgody w sytuacji gdy budynek lub lokal stanowi odrębny przedmiot własności, w pozostałych przypadkach - jak w sprawie, gdy lokal, który miałby być wynajęty nie ma takiego statusu, kompetencja ta służy organowi wykonawczemu gminy.

Jednak taki wniosek należałoby wyprowadzić wówczas, gdyby przepis ten właśnie mówił o umowach dotyczących użytkowania, najmu lub dzierżawy nieruchomości. Skoro tego pojęcia nie używa, a mówi jedynie o umowach to należy to odnieść do nieruchomości wchodzących w skład zasobu, to jest wszystkich, stanowiących przedmiot własności Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. W stosunku do tak pojętych nieruchomości zgodę na zawarcie umowy ma wyrazić ten organ gminy, który dokonuje tego w przypadku zbywania nieruchomości, znajdujących się w zasobie.

Z przepisów Działu II ustawy o gospodarce nieruchomościami wynika zasada, że to rada gminy czy sejmiki są tymi reprezentantami właściciela - gminy, powiatu, województwa - które mają uprawnienia do decydowania co do rozporządzenia mieniem tej jednostki, zaś organy wykonawcze wykonują czynności zarządzające. Z przepisów tych wynika również następująca, że jeśli przepisy przewidują wyłom w ustawowej regule obrotu nieruchomościami, ustanawiającej tryb przetargowy, to zgodę na odstąpienie od niego organowi zarządzającemu wyraża organ stanowiący. Nie ma żadnego powodu, tak jak w przypadku ww. wskazanej uchwały I OPS 1/09, aby czynić różnicę pomiędzy lokalami mającymi być przedmiotem wynajmu na takie, które stanowią odrębny przedmiot własności i przedmiotu takiego nie stanowiące. Doszłoby bowiem do sytuacji, że w pierwszym przypadku organ wykonawczy mógłby działać za zgodą organu stanowiącego, a w drugim za swoją własną. Nadto ust. 4 wskazuje wyraźnie organy, które mają upoważnienie do wyrażenia zgody, a w sytuacji rozróżnienia na odrębny bądź nie podmiot własności organ wyrażający zgodę ustalany byłby w sposób dorozumiany i nie każda jednostka samorządowa musiałaby prezentować takie stanowisko, jak Wojewoda Śląski.

Kompetencji organu wykonawczego gminy nie może przesądzić to, że zarządza on mieniem komunalnym, a lokale nie stanowiące odrębnego przedmiotu własności są takim mieniem, bo wówczas można by twierdzić, że do nich w ogóle przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami nie musi się stosować.

Z powyższych względów należało rację przyznać Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Gliwicach i orzec jak w sentencji, na podstawie art. 184 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270)“.

9. Stwierdzono przypadek niedochodzenia od najemcy lokalu rekompensaty w wysokości 40 euro z tytułu nieterminowych wpłat czynszu przez przedsiębiorców. Ponadto naliczono odsetki w nieprawidłowej wysokości, tj. odsetki ustawowe zamiast odsetek ustawowych za opóźnienie w transakcjach handlowych. Zgodnie z art. 10 ust. 1 i 1a ustawy z dnia 8 marca 2013 roku o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r., poz. 935 ze zm.), wierzycielowi, od dnia nabycia uprawnienia do odsetek, o których mowa w art. 7 ust. 1 lub art. 8 ust. 1, przysługuje od dłużnika, bez wezwania, rekompensata za koszty odzyskiwania należności, stanowiąca równowartość kwoty: 1) 40 euro - gdy wartość świadczenia pieniężnego nie przekracza 5.000 złotych; 2) 70 euro - gdy wartość świadczenia pieniężnego jest wyższa niż 5.000 złotych, ale niższa niż 50.000 złotych; 3) 100 euro - gdy wartość świadczenia pieniężnego jest równa lub wyższa od 50.000 złotych. Równowartość kwoty rekompensaty jest ustalana przy zastosowaniu średniego kursu euro ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym świadczenie pieniężne stało się wymagalne.

W wyniku kontroli stwierdzono, że w jednostce nie podejmowano czynności w celu wyegzekwowania ww. kwot od podmiotów wykorzystujących nieruchomości będące własnością Powiatu lub Skarbu Państwa na cele działalności gospodarczej oraz nieterminowo wpłacających należny czynsz. Jednocześnie Rada Powiatu nie podjęła również uchwały w sprawie niedochodzenia należności z tytułu rekompensaty, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych – jeżeli jej kwota jest równa świadczeniu pieniężnemu w rozumieniu tej ustawy albo większa od tego świadczenia, na podstawie art. 59a ustawy o finansach publicznych.

Wysokość odsetek za opóźnienie w transakcjach handlowych została określona w art. 4 pkt 3 lit. b) ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, i w 2019 roku była równa sumie stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego i ośmiu punktów procentowych, tj. 9,5%; od dnia 1 stycznia do dnia 30 czerwca 2020 roku była równa sumie stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego i dziesięciu punktów procentowych, tj. 11,5%; od dnia 1 lipca do dnia 31 grudnia 2020 roku była równa sumie stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego i dziesięciu punktów procentowych, tj. 10,1%.

W zakresie wydatków osobowych

1. Wynagrodzenie zasadnicze wypłacane starszemu informatykowi od stycznia do października 2020 roku wynosiło 4.160,00 zł, natomiast od listopada do grudnia 2020 roku – 4.360,00 zł. Według obowiązującego w tym okresie Regulaminu wynagradzania, wprowadzonego zarządzeniem nr 120/17 Starosty Łaskiego z dnia 14 grudnia 2017 roku, dla XV kategorii zaszeręgowania przyjęto stawkę maksymalnego wynagrodzenia zasadniczego

na poziomie 4.000,00 zł. W związku z powyższym pracownikowi przez cały 2020 rok wypłacano wynagrodzenie zasadnicze w wysokości niezgodnej z obowiązującą w tym zakresie regulacją wewnętrzną.

2. Skontrolowane listy płac zawierały komputerowe oznaczenie osoby sporządzającej, natomiast nie były podpisane przez osobę sporządzającą, pomimo iż obowiązująca w jednostce w tym zakresie instrukcja wymagała podpisania listy płac przez osobę sporządzającą.
3. W dwóch przypadkach wypłacono ekwiwalent za niewykorzystany urlop wypoczynkowy w zaniżonej wysokości:
 - 2.999,04 zł, zamiast 3.300,00 zł. Nieprawidłowo wyliczono składnik wynagrodzenia w postaci premii regulaminowej w wysokości 136,62 zł, podczas gdy: [1] wypłacona w maju 2019 roku premia za kwiecień wynosiła 468,80 zł, [2] wypłacona w kwietniu 2019 roku premia za marzec wynosiła 468,80 zł, [3] od września 2018 roku do lutego 2019 roku pracownik przebywał na zwolnieniu chorobowym, dlatego należało uwzględnić premię wypłaconą we wrześniu 2018 roku za sierpień w wysokości 390,67 zł. Zatem przeciętna wysokość premii z okresu 3 miesięcy powinna wynieść 442,76 zł, zamiast 156,27 zł;
 - 263,04 zł, a powinno być 263,36 zł.

W zakresie wydatków inwestycyjnych

1. Gwarancja ubezpieczeniowa należytego wykonania umowy oraz usunięcia wad i usterek nr PO/00923666/2020 z dnia 5 czerwca 2020 roku wystawiona przez Generali Towarzystwo Ubezpieczeń S.A. przewidywała, że Gwarant działając na zlecenie zobowiązanego zapłaci nieodwołalnie i bezwarunkowo na rzecz beneficjenta kwotę do wysokości 324.469,03 zł odpowiadającą niewykonanym lub nienależycie wykonanym robotom określonym w umowie, zgodnie z jej treścią z dnia wystawienia gwarancji, przy czym kwota gwarancji ulegała zmniejszeniu w miarę realizowania przedmiotu umowy.

Gwarancja ubezpieczeniowa należytego wykonania umowy oraz usunięcia wad i usterek nr PO/00884640/2019 z dnia 13 września 2019 roku wystawiona przez Generali Towarzystwo Ubezpieczeń S.A. przewidywała, że Gwarant działając na zlecenie zobowiązanego zapłaci nieodwołalnie i bezwarunkowo na rzecz beneficjenta kwotę do wysokości 102.120,17 zł odpowiadającą niewykonanym lub nienależycie wykonanym robotom określonym w umowie, zgodnie z jej treścią z dnia wystawienia gwarancji, przy czym kwota gwarancji ulegała zmniejszeniu w miarę realizowania przedmiotu umowy.

Powyższe postanowienia powodując obniżanie i ograniczanie zabezpieczenia wykonania umowy nie zabezpieczały należyte interesów zamawiającego, co jest podstawową funkcją zabezpieczenia należytego wykonania umowy, w tym wypadku składanego w formie gwarancji.

2. Stwierdzono, że zwrot wadium 3 firmom w dniach 16 października 2020 roku i 20 listopada 2020 roku nastąpił z naruszeniem art. 46 ust 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1843 ze zm.), który stanowił, iż zamawiający zwraca wadium wszystkim wykonawcom niezwłocznie po wyborze oferty najkorzystniejszej lub

unieważnieniu postępowania, z wyjątkiem wykonawcy, którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza, z zastrzeżeniem ust. 4a. ww. ustawy.

3. Stwierdzono, że protokół odbioru końcowego inwestycji „Budowa instalacji fotowoltaicznej oraz termomodernizacja i remont budynku ZPS nr 1 w Łasku – etap I” został sporządzony w dniu 15 września 2021 roku i w dniu tym nastąpiło przekazanie środka trwałego do eksploatacji. Jak wynikało z wyjaśnienia złożonego w dniu 13 grudnia 2021 roku przez Naczelnika Wydziału Inwestycji, Zamówień Publicznych i Pozyskiwania Funduszy Zewnętrznych Starostwa Powiatowego w Łasku - przyjęcie środka trwałego inwestycji „Budowa instalacji fotowoltaicznej oraz termomodernizacja i remont budynku ZPS nr 1 w Łasku – etap I” jeszcze nie nastąpiło, gdyż nie zostało zakończone rozliczenie z instytucją dotującą. Powyższe oznaczało niewypełnienie dyspozycji art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1800 ze zm.), zgodnie z którym - składniki majątku, o których mowa w art. 16a-16c, wprowadza się do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zgodnie z art. 9 ust. 1, najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania. Późniejszy termin wprowadzenia uznaje się za ujawnienie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, o których mowa w art. 16h ust. 1 pkt 4 ustawy.

W zakresie kontroli zamówień publicznych zbadano postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na: 1) wykonanie przebudowy dróg powiatowych nr 2332E - ul. Sportowa w Łasku i nr 2333E – ul. Ogrodowa w Łasku wraz z budową odwodnienia i przebudową skrzyżowania Etap I – ul. Ogrodowa na odcinku od 0+168,5 km do 0+772,91 km; 2) wykonanie przebudowy drogi powiatowej nr 2325E ul. Armii Krajowej wraz z budową kanalizacji deszczowej; 3) budowę instalacji fotowoltaicznej oraz termomodernizacja i remont budynku ZSP nr 1 w Łasku – etap I.

W odniesieniu do ww. zamówień publicznych nie stwierdzono naruszeń prawa (poza uwagami dotyczącymi treści gwarancji wniesionych tytułem zabezpieczenia należytego wykonania umowy i terminu zwrotu wadium).

W zakresie ewidencji majątku i inwentaryzacji

1. Stwierdzono następujące przypadki wprowadzenia z opóźnieniem do ewidencji księgowej środków trwałych albo pozostałych środków trwałych:
 - grunt przejęty przez kontrolowaną jednostkę na podstawie decyzji wydanej w dniu 27 lipca 2015 roku zaewidencjonowano kilka lat później, tj. w dniu 8 czerwca 2020 roku;
 - Wydział Gospodarki Nieruchomościami skierował pismo z prośbą o wyksięgowanie działek w dniu 17 listopada 2020 roku, podczas gdy decyzja Wojewody Łódzkiego w ww. sprawie została wydana w dniu 6 sierpnia 2019 roku. W związku z powyższym księgowanie na koncie 011 nastąpiło również w dacie 17 listopada 2020 roku;
 - dokument księgowy PT sporządzono w dniu 24 listopada 2020 roku, podczas gdy przekazanie nieruchomości nastąpiło na mocy decyzji Zarządu Powiatu Łaskiego z dnia 16 października 2020 roku. Księgowanie na koncie 011 nastąpiło w dacie 24 listopada 2020 roku;

- zakupu sejfu dokonano w lipcu 2020 roku, natomiast Wydział Ogólno – Organizacyjny został poinformowany o tym fakcie przez Koordynatora Powiatowego Pełnomocnika ds. Kryzysowych, Obronnych i Ochrony Informacji Niejawnych w dniu 15 grudnia 2020 roku. W związku z powyższym księgowanie na koncie 013 nastąpiło w dacie 15 grudnia 2020 roku.

Powyższe naruszało art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który stanowił iż do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należało wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

2. Według protokołu z inwentaryzacji sald kont w Starostwie Powiatowym w Łasku, przeprowadzonej wg stanu na dzień 31 grudnia 2020 roku, w dniu 22 marca dokonano ponownego zinwentaryzowania sald poszczególnych kont jednostki na dzień 31 grudnia w drodze weryfikacji danych z ewidencji księgowej z dokumentacją i porównana z inwentaryzacją przeprowadzoną w dniu 10 stycznia 2021 roku. Stwierdzono, że w ww. protokole oraz w sprawozdaniu z prac komisji brakowało określenia jakie dokumenty zostały porównane z jaką ewidencją. Dokumentacja dotycząca środków trwałych, stanu środków na kontach Starostwa Powiatowego w Łasku, znajdowała się w dokumentacji przedstawionej kontrolującym, jednak brakowało wyraźnego wskazania w treści protokołu z przeprowadzonej weryfikacji na podstawie jakiej dokumentacji źródłowej przeprowadzono weryfikację ewidencji księgowej. W protokole obejmującym łącznie weryfikację kilkunastu kont powinna się znaleźć informacja nie budząca żadnych wątpliwości odnośnie treści, rodzaju i lokalizacji dokumentacji źródłowej np. dotyczącej ewidencji gruntów czy też majątku Starostwa Powiatowego w Łasku, w oparciu o którą sporządzono dokument. Analizujący przeprowadzoną inwentaryzację częściową nie powinni domyślać się na podstawie jakiej dokumentacji przeprowadzono weryfikację sald, powinno to być wyraźnie wskazane w treści protokołu z inwentaryzacji, o czym przesądza art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.
3. W dniu 16 stycznia 2021 roku na koncie 221-2 - Należności Skarbu Państwa, na dzień 31 grudnia 2020 roku w rozdziale 70005, § 550 z tytułu wpływów z opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości, inwentaryzacja należności po stronie Wn wykazała należności wobec 101 podmiotów na łączną kwotę 632.539,76 zł, wśród których znajdowały się obok osób fizycznych także podmioty gospodarcze. Podobnie na koncie 221-2 - Należności Skarbu Państwa, na dzień 31 grudnia 2020 roku w rozdziale 70005 § 0920 z tytułu wpływów z pozostałych odsetek, po stronie Wn ujęto należności od 20 podmiotów na łączną kwotę 491.432,53 zł, wśród których obok osób fizycznych znajdowały się również podmioty gospodarcze. Żadna z ww. należności nie została zinwentaryzowana wymaganą dla tych aktywów art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, metodą potwierdzenia salda z kontrahentami (metoda właściwa w zakresie podmiotów prowadzących księgi rachunkowe).

Odpowiedzialność za stwierdzone naruszenia i nieprawidłowości ponoszą pracownicy Starostwa Powiatowego w Łasku, w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

Zawiadamiając o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Przewodniczącego o podjęcie działań mających na celu ich usunięcie oraz zapobieżenie ich występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić prowadzenie w jednostce samorządu terytorialnego audytu wewnętrznego, w sytuacji zaistnienia przesłanek ustalonych w art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
2. Nie prowadzić ewidencji pozabilansowej dla zdarzeń gospodarczych, co do których ustawodawca przewidział konkretne konta bilansowe ramowego planu kont określonego w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
3. Prowadzić odrębne księgi rachunkowe dla Powiatu Łaskiego (organu) i odrębne księgi rachunkowe dla Starostwa Powiatowego w Łasku (urzędu JST).
4. W celu zapewnienia prawidłowego i czytelnego zapisu korygowanych zdarzeń dokonywać księgowania na kontach wynikających z ramowego planu kont bez tworzenia własnych rozwiązań prowadzących do obniżenia czytelności dokonywanych zapisów.
5. Dokonywać odpisów należności na koncie korygującym 290 – Odpisy aktualizujące należności - dla urealnienia prezentowanych przez jednostkę możliwości w zakresie pozyskania w przyszłych okresach wpływów z przypisanych przychodów, stosując przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, dotyczące zasad funkcjonowania ww. konta.
6. Dokonać zmiany modelu księgowania należności i zobowiązań wynikających z realizacji zadań związanych z gospodarowaniem nieruchomościami Skarbu Państwa, z uwzględnieniem obowiązujących przepisów oraz wiedzy i doświadczenia w dziedzinie nauk rachunkowości i sprawozdawczości finansowej. W szczególności, opracowany model powinien zapewnić ujmowanie przychodów stanowiących dochód budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, bez względu na beneficjenta środków, na

kontach zespołu 2 w korespondencji z kontem zespołu 7 i odnoszenie na konta zespołu 8 (wynik finansowy). Należności, w tym zaległości z tytułu realizowanych przychodów stanowiących dochody budżetu państwa, powinny wynikać z rozliczenia konta, na którym realizowane są przypisy należności, wpływy i zwroty. Odpis aktualizacyjny należy księgować z wynikowym kontem kosztów (zespół 7) po uprzednim rozeznaniu w zakresie skuteczności dochodzenia należności. Przekazanie do budżetu środków stanowiących dochód budżetu państwa powinno odbywać się na wyodrębnionym koncie rozrachunkowym między budżetem i urzędem jednostki samorządu terytorialnego odnoszonym drugostronnie na konto funduszu, na podstawie sprawozdań z wykonania dochodów zleconych. W przypadku potrzeby umorzenia należności odpisanej uprzednio w koszt, należy dokonać księgowania pomiędzy kontem korygującym i korygowanym.

7. Zapewnić wypełnianie obowiązku likwidacji salda konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, na koniec każdego roku, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
8. Sprawozdania jednostkowe Rb-27S – dla jednostki samorządu terytorialnego, sporządzać zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r., poz. 144), jako sprawozdania jednostki budżetowej i organu, obejmujące połączone dane ewidencji urzędu JST i organu. W sprawozdaniu jednostkowym jednostki samorządu terytorialnego wykazywać udziały w podatkach dochodowych.
9. Sprawozdania jednostkowe Rb-27ZZ - z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, sporządzać zgodnie z Instrukcją sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącą załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, tj. z pominięciem kolumny dochody potrącone oraz podaniem tych samych wartości w kolumnach dochody wykonane i dochody przekazane.
10. Zapisów na kontach księgowych dokonywać zgodnie z ich opisem z zachowaniem czystości obrotów i poszanowaniem reguł ewidencyjnych definiujących stronę aktywną i pasywną kont rozrachunkowych.
11. Prowadzić ewidencję księgową w sposób dający możliwość ustalenia stanu zobowiązań w podziale na zobowiązania krótkoterminowe i długoterminowe w oparciu o prowadzone konta księgowe.
12. Zapewnić przebiegowanie należności, których termin płatności przypada w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego z konta należności długoterminowe (226) na konto należności (221) dla zapewnienia zgodności danych wykazanych w bilansie i danych wynikających z ewidencji księgowej.
13. Sporządzać plan wykorzystania powiatowego zasobu nieruchomości, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 25b w zw. z art. 25 ust. 2-2a ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.

14. Sporządzać i publikować informacje o wynikach przetargów, zgodnie z § 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.
15. W zawiadomieniach o terminie i miejscu podpisania aktu notarialnego zamieszczać informację o uprawnieniu organizatora przetargu do odstąpienia od zawarcia umowy oraz o tym, że wpłacone wadium nie podlega zwrotowi, w przypadku jeżeli osoba ustalona jako nabywca nieruchomości nie przystąpi bez usprawiedliwienia do zawarcia umowy we wskazanym miejscu i terminie, zgodnie z art. 41 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
16. Cenę wywoławczą zarówno w wykazach nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, jak i w ogłoszeniach o przetargach, ustalać poprzez podanie kwoty brutto, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług.
17. Przy organizowaniu kolejnych przetargów na sprzedaż nieruchomości przestrzegać zasad i terminów wynikających z art. 39 ust.2 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
18. W publikowanych wykazach dotyczących nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem zawierać wszystkie elementy wymagane przez art. 35 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Wykazy publikować na stronie internetowej Starostwa, zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
19. Przed zawarciem umowy najmu lub dzierżawy, której przedmiotem jest nieruchomość będąca własnością Skarbu Państwa, zapewnić uzyskanie zgody wojewody na jej zawarcie, w sytuacji o której mowa w art. 23 ust. 1 pkt 7a ustawy o gospodarce nieruchomościami.
20. Sporządzać i publikować wykazy nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę w trybie bezprzetargowym, zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
21. Dochodzić od dłużników, będących przedsiębiorcami, rekompensatę za koszty odzyskiwania należności stanowiącą równowartość kwoty wskazanej w punktach 1-3 zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 2013 roku o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, ewentualnie rozważyć podjęcie uchwały przez Radę Powiatu w sprawie niedochodzenia należności z tytułu rekompensaty, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy – jeżeli jej kwota jest równa świadczeniu pieniężnemu w rozumieniu tej ustawy albo większa od tego świadczenia – na podstawie art. 59a ustawy o finansach publicznych. Naliczać dłużnikom, będącym przedsiębiorcami, odsetki ustawowe za opóźnienie w transakcjach handlowych zgodnie z art. 4 pkt 3 lit. b) ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych.
22. Zapewnić zgodność stawek wynagrodzenia zasadniczego określonych w angażach pracowników z obowiązującym w jednostce Regulaminem wynagradzania.
23. Zapewnić podpisywanie list płac przez osobę sporządzającą, zgodnie z obowiązującą w jednostce w tym zakresie Instrukcją.

24. Wysokość ekwiwalentów pieniężnych za niewykorzystany urlop wypoczynkowy obliczać zgodnie z przepisami określonymi w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 roku w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy.
25. W przypadku żądania w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego wniesienia zabezpieczenia należytego wykonania umowy, wymagać od wykonawców wnoszących zabezpieczenie w formie gwarancji, by przedkładana gwarancja w pełni zabezpieczała interes prawny i ekonomiczny zamawiającego.
26. Dokonywać zwrotu wadium w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego w terminach określonych w art. 98 ust.1 i 2 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1129 ze zm.).
27. Zapewnić przestrzeganie art. 20 ust.1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
28. Przy inwentaryzacji metodą weryfikacji zapewnić stosowne udokumentowanie przeprowadzonych czynności inwentaryzacyjnych, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 27 ust.1 ustawy o rachunkowości.
29. W zakresie inwentaryzacji należności stosować metodę potwierdzenia salda z kontrahentami, w przypadku podmiotów prowadzących księgi rachunkowe, zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Przewodniczącego o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Bieg terminu, o którym mowa wyżej, ulega zawieszeniu na czas rozpatrzenia zastrzeżenia w odniesieniu do wniosków pokontrolnych objętych zastrzeżeniem.

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Powiatu w Łasku,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Powiatu w Łasku,
3. aa.