

Łódź, dnia 25 listopada 2015 r.

Pan
Krzysztof Figat
Przewodniczący
Zarządu Powiatu Łowickiego

WK – 602/47/2015

Na podstawie art. 9 ust.2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r., poz. 1113 ze zm.) informuję Pana Przewodniczącego, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Starostwie Powiatowym w Łowiczu¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2013-2015, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań finansowych; realizacji dochodów z majątku; przekazywania dotacji z budżetu Powiatu dla szkół niepublicznych; udzielania zamówień publicznych; ewidencji i inwentaryzacji majątku; zadań realizowanych na podstawie porozumień z jednostkami samorządu terytorialnego. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Dotyczyły one w szczególności:

I.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczość

1. Opis funkcjonowania kont zespołu „2” zawarty w obowiązującym planie kont, wprowadzonym zarządzeniem nr 20/2012 Starosty Powiatu Łowickiego z dnia 6 sierpnia 2012 roku, nie określał zasad wyodrębnienia zobowiązań wymagalnych, czego wymóg wynikał z art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości,

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 18 maja – 10 lipca 2015 roku. Protokół podpisany został w dniu 28 września 2015 roku.

zgodnie z którym - określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych dla oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności.

2. Przyjęty sposób numeracji dowodów księgowych nie pozwalał na ich weryfikację z zapisami w dzienniku obrotów oraz kontami księgi głównej, np. operacje zaksięgowane na podstawie wyciągu bankowego nr 202 z dnia 14 października 2014 roku w dzienniku obrotów oznaczono pozycją księgową nr 205, podczas gdy ww. wyciąg bankowy oznaczono pozycją księgową 363/14. Powyższe naruszało zapisy § 5 ust 1 pkt 2 załącznika nr 1 do zarządzenia nr 20/2012 Starosty Łowickiego z dnia 6 sierpnia 2012 roku zgodnie z którym - dziennik powinien być prowadzony w sposób następujący: zapisy są kolejno numerowane w okresie roku/miesiąca, co pozwala na ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi. Powyższa reguła wynika także z art. 14 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.), zgodnie z którym - zapisy w dzienniku muszą być kolejno numerowane, a sumy zapisów (obroty) liczone w sposób ciągły. Sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi. Ponadto zgodnie z ustępem 4 cytowanego przepisu, przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapis księgowy powinien posiadać automatycznie nadany numer pozycji, pod którą został wprowadzony do dziennika.
3. Stwierdzono przypadki jednostronnego ewidencjonowania operacji finansowych na kontach bilansowych, np.: operacja wynikająca z faktury nr FS 197/2014 na kwotę 41,37 zł zaewidencjonowana pod pozycją księgową WB-D nr 201 poz. 7, na koncie 221-P-70005-0750-D-1 strona Ma; operacja wynikająca z delegacji służbowej nr 208/2014 na kwotę 425,90 zł zaewidencjonowana pod pozycją księgową WB nr 207 poz. 32 ujęta na koncie 409-75020-4410-W-1 strona Wn. Jednostronna ewidencja na kontach bilansowych naruszała główną zasadę rachunkowości, tj. równowagi bilansowej, zgodnie z którą - każda operacja gospodarcza powinna zostać zaewidencjonowana na co najmniej dwóch różnych kontach, po dwóch różnych stronach i w identycznej wartości (zapis jednakowy). Suma wartości wszystkich składników majątku jest równa sumie wartości źródeł ich finansowania. Powyższy wymóg wynikał również z zapisów § 6 ust. 1 pkt 1 polityki rachunkowości, zgodnie z którymi - księga główna (konta syntetyczne) prowadzona jest w sposób spełniający, m.in., zasadę podwójnego zapisu.
4. Kontrola funkcjonujących w jednostce urzędzeń księgowych wykazała, że część operacji księgowych ewidencjonowano przy użyciu arkusza kalkulacyjnego Excel, który nie spełniał wymogów określonych ustawą o rachunkowości w zakresie zabezpieczenia bazy danych, sposobu ich przetwarzania i przechowywania przy użyciu nośników elektronicznych. Powyższą nieprawidłowość odnotowano w odniesieniu do dzienników

częściowych w zakresie: depozytów, dochodów Skarbu Państwa oraz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych. Zgodnie z postanowieniami rozdziału I pkt 1 załącznika nr 5 polityki rachunkowości, dane księgowe wynikające z operacji księgowych odnotowywanych w ww. rejestrach winny być przetwarzane przy użyciu systemu informatycznego „DISTRICTUS” Firmy KORELACJA Systemy Informatyczne Sp. z o.o. z siedzibą w Krakowie.

Ponadto, analiza wydruków z ksiąg rachunkowych ww. dzienników wykazała następujące nieprawidłowości:

- brak ujęcia w dzienniku zdarzeń operacji, które odnotowano na kontach księgi głównej, co naruszało przepisy art. 15 ust. 1 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - na kontach księgi głównej obowiązuje ujęcie zarejestrowanych uprzednio lub równocześnie w dzienniku zdarzeń, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu;
 - wykorzystywany do ewidencji księgowej arkusz kalkulacyjny dopuszczał możliwość dodawania bądź ukrywania kolejnych wierszy i zapisów w księgach rachunkowych za 2014 rok, co naruszało art. 23 ust. 1 wymienionej ustawy, zgodnie z którym - zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy stosować właściwe procedury i środki chroniące przed zniszczeniem, modyfikacją lub ukryciem zapisu;
 - dziennik główna nie nadawał automatycznie numeracji dla zaewidencjonowanych w nim operacji księgowych, jak również nie pozwalał na ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu, co było wymagane przez art. 14 ust. 4 ww. ustawy, zgodnie z którym - prowadząc księgi rachunkowe przy użyciu komputera zapis księgowy powinien posiadać automatycznie nadany numer pozycji, pod którą został wprowadzony do dziennika, a także dane pozwalające na ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu;
 - księgi rachunkowe nie spełniały wymogów określonych w art. 13 ust. 4 ustawy o rachunkowości, a mianowicie nie zawierały: trwałego oznaczenia nazwy jednostki, której dotyczyły; nazwy danego rodzaju księgi rachunkowej oraz nazwy programu przetwarzania, okresu sprawozdawczego i daty sporządzenia;
 - arkusz „Excel” wykorzystywany do ewidencji operacji księgowych nie zapewniał automatycznego przenoszenia obrotów lub sald, a wydruki komputerowe ksiąg rachunkowych nie zawierały numeracji stron, która winna być nadawana automatycznie, co było wymagane przez art. 13 ust. 5 ww. ustawy.
5. Operacje w zakresie zakładowego funduszu świadczeń socjalnych ewidencjonowano w wyodrębnionym dzienniku częściowym, który nie został uwzględniony w opisie zasad polityki rachunkowości, wprowadzonej zarządzeniem nr 20/2012 Starosty Łowickiego z dnia 20 sierpnia 2012 roku. Powyższe naruszało przepisy art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą

w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące: sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych.

6. Na podstawie przyjętej próby kontrolnej ustalono, że Powiat Łowicki zaniechał ewidencji operacji wynikających ze sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-28S sporządzanych i przedkładanych przez jednostki organizacyjne w okresach miesięcznych z miesięcy: od stycznia do listopada 2014 roku, czego konsekwencją był brak zapisów w tym zakresie na kontach: 222 - rozliczenie dochodów budżetowych, 223 - rozliczenie wydatków budżetowych, 901- dochody budżetowe oraz 902 - wydatki budżetowe. Wymóg ewidencjonowania wskazanych operacji wynikał z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku 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 2013 r., poz. 289) oraz z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
7. W wyniku analizy jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2014 roku oraz od początku roku do dnia 31 grudnia 2014 roku, sporządzanych przez Zarząd Powiatu Łowickiego w zakresie zrealizowanych dochodów określonych w § 2 ust. 1 załącznika nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r., poz. 119 ze zm.) stwierdzono, że nie zawierały one podpisów osób uprawnionych do zatwierdzania ww. sprawozdań. Wymóg podpisywania przedmiotowych dokumentów wynikał z § 14 ust.1 ww. rozporządzenia, zgodnie z którym - sprawozdanie podpisują główny księgowy (skarbnik) i kierownik jednostki (dysponent funduszu, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego). Dane wykazane w niezatwierdzonych jednostkowych sprawozdaniach budżetowych zostały uwzględnione w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za ww. okresy, sporządzonym przez Powiat Łowicki.
8. W sprawozdaniach budżetowych Rb-27S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2014 roku (wersja pierwotna) i od początku roku do dnia 31 grudnia 2014 rok (korekta 2), błędnie wykazano w kolumnie 8 przedmiotowych sprawozdań kwotę dochodów otrzymanych w zakresie:
 - udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych, zaewidencjonowanych na koncie 133 - rachunek budżetu wraz z klasyfikacją budżetową dział 756 - dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem, rozdział 75622 - udziały powiatów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa, § 0010 - podatek dochodowy od osób fizycznych. Dochody

otrzymane z ww. tytułu w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 30 czerwca 2014 roku wynosiły 4.481.131,00 zł, co potwierdzały zapisy na koncie 133 oraz wpływy środków odnotowane na wyciągach bankowych z ww. okresu, natomiast w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2014 roku, w kolumnie 8 – dochody otrzymane, w ww. podziale klasyfikacji budżetowej, wykazano wartość 4.195.979,00 zł. Różnica stanowiąca kwotę 289.152,00 zł wynikała z nieujęcia w „dochodach otrzymanych” wpływu środków pieniężnych w dniach 8 i 30 stycznia 2014 roku tytułem „Ostateczne rozliczenie udziałów w PIT dla powiatów za rok 2013”. Wartość dochodów otrzymanych w ww. podziale klasyfikacji budżetowej za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2014 roku wynosiła 11.254.365,00 zł, co stwierdzono na podstawie zapisów ewidencji księgowej oraz operacji odnotowanych na wyciągach bankowych, natomiast w sprawozdaniu budżetowym za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2014 roku wykazana wartość dochodów otrzymanych w ww. podziale klasyfikacji budżetowej wynosiła 14.496.783,00 zł. Różnica w wysokości 3.242.418,00 zł była konsekwencją błędu rachunkowego. Powyższe naruszało przepisy § 3 ust. 3 pkt 4 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w myśl którego – w zakresie udziałów jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych, otrzymanych z centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa, wykazuje się w kolumnie "Dochody otrzymane" kwoty udziałów, które wpłynęły na rachunki bankowe jednostek samorządu terytorialnego w okresie sprawozdawczym;

- dotacji celowej dla Powiatowej Państwowej Straży Pożarnej, zaewidencjonowanej w dziale 754 – bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, rozdziale 75411 - Komendy Powiatowe Państwowej Straży Pożarnej, § 2110 - dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na zadania bieżące z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone ustawami realizowane przez powiat. Według zapisów księgowych odnotowanych w I półroczu 2014 roku na koncie 133 oraz operacji wynikających z wyciągów bankowych z ww. okresu, otrzymana dotacja celowa wynosiła 2.467.098,00 zł (odnotowany wpływ w miesiącach od stycznia do czerwca 2014 roku), natomiast w przedmiotowym sprawozdaniu w kolumnie 8 – dochody otrzymane w ww. podziale klasyfikacji budżetowej wykazano wartość 2.678.598,00 zł. Różnica wynosiła 211.500,00 zł, którą w całości stanowiła transza dotacji celowej otrzymanej w dniu 24 grudnia 2013 roku, z przeznaczeniem na wydatki 2014 roku. Powyższą nieprawidłowość w ww. podziale klasyfikacji budżetowej odnotowano również w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S za okres od stycznia do dnia 31 grudnia 2014 roku. Dochody otrzymane w 2014 roku według ewidencji księgowej wynosiły 4.360.518,61 zł (odnotowany wpływ w miesiącach od stycznia do grudnia 2014 roku, w tym transza na wydatki roku 2015), natomiast w sprawozdaniu budżetowym w kolumnie 8 – dochody otrzymane wykazano wartość 4.357.018,61 zł. Różnica stanowiła kwotę (-) 3.500,00 zł

i wynikała z uwzględnienia w „dochodach otrzymanych” dotacji celowej na 2014 rok w wysokości 211.500,00 zł, otrzymanej w dniu 24 grudnia 2013 roku i pominięcia dotacji celowej na 2015 rok w wysokości 215.000,00 zł, której wpływ na rachunek bankowy odnotowano w dniu 23 grudnia 2014 roku. Powyższe naruszało powołany powyżej § 3 ust. 4 pkt 3 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - dochody z tytułu subwencji ogólnej i dotacji celowych, otrzymanych z budżetu państwa, wykazuje się, z zastrzeżeniem ust. 5, w następujący sposób: w kolumnie "Dochody otrzymane" - kwoty subwencji ogólnej i dotacji celowych, które wpłynęły na rachunek bankowy jednostek samorządu terytorialnego w okresie sprawozdawczym.

9. Analiza zbiorczych sprawozdań budżetowych: Rb-27S (wersja pierwotna), Rb-28S (korekta 1) oraz Rb-NDS (wersja pierwotna), sporządzonych według stanu na dzień 30 czerwca 2014 roku, wykazała, że wartości zrealizowanych dochodów oraz zrealizowanych wydatków nie były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Według danych wynikających ze sprawozdań Rb-27S oraz Rb-NDS - wykonane dochody wynosiły 36.959.548,47 zł, natomiast saldo konta 901- dochody budżetu (strona Ma) według stanu na 30 czerwca 2014 roku wynosiło 34.014.097,40 zł. Różnica stanowiła kwotę 2.945.451,07 zł. Według danych wynikających ze sprawozdań budżetowych Rb-28S oraz Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2014 roku, wykonane wydatki wynosiły 32.058.396,72 zł, natomiast według zapisów ksiąg rachunkowych Powiatu Łowickiego na koncie 902 - wydatki budżetu (strona Wn) nie odnotowano salda. Powyższe naruszało § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Ponadto przepisy ust. 1 ww. przepisu zobowiązują kierowników jednostek do rzetelnego i prawidłowego pod względem merytorycznym i formalno - rachunkowym sporządzania sprawozdań.
10. Analiza zapisów w księgach rachunkowych Powiatu Łowickiego z 2014 roku wykazała, że kontrolowana jednostka zaniechała ewidencji planu dochodów i wydatków budżetu oraz jego zmian w ciągu roku budżetowego, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów 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, zgodnie z którymi - konto 991 służy do ewidencji planu dochodów budżetowych oraz jego zmian, a konto 992 służy do ewidencji planu wydatków budżetowych oraz jego zmian.
11. Jednostka nie ewidencjonowała zdarzeń finansowych w zakresie zobowiązań warunkowych na kontach pozabilansowych. Na dzień 31 grudnia 2014 roku wartość udzielonych przez Powiat Łowicki poręczeń wynosiła 1.482.389,12 zł,

co ustalono na podstawie dokumentów źródłowych oraz danych wykazanych w sprawozdaniu budżetowym Rb-Z. Powyższe naruszało § 15 ust. 1 pkt 1, 2 i 5 rozporządzenia Ministra Finansów 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, zgodnie z którymi to przepisami - ustalając zakładowy plan kont, należy się kierować następującymi zasadami: [1] konta wskazane w planach kont należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, [2] plan kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być uzupełniony, w miarę potrzeby, o właściwe konta planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, [5] zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach. Należy wskazać, że brak ewidencji zobowiązań warunkowych skutkowało niewykazaniem ich wartości w informacjach uzupełniających do bilansu jednostki samorządu terytorialnego za 2014 rok, który to wymóg wynikał z przepisów ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku.

12. Analiza zapisów księgowych oraz sprawozdań finansowych za 2014 rok Starostwa Powiatowego w Łowiczu wykazała, że na dzień 31 grudnia 2014 roku odnotowano saldo na koncie 130 – Rachunek bieżący jednostki budżetowej, w wysokości 73.286,50 zł, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów 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, zgodnie z którymi - saldo konta 130 ulega likwidacji przez księgowanie: przelewu środków pieniężnych niewykorzystanych do końca roku, w korespondencji z kontem 223, przelewu do budżetu dochodów budżetowych pobranych, lecz nieprzelanych do końca roku, w korespondencji z kontem 222.
13. W sprawozdaniu finansowym sporządzonym wg stanu na dzień 31 grudnia 2014 roku dla Starostwa Powiatowego w Łowiczu stwierdzono błędną kwalifikację składników majątkowych poszczególnych grup aktywów bądź pasywów bilansu, a mianowicie:
 - w aktywach bilansu w poz. B.II.2 - Środki pieniężne na rachunkach bankowych, wykazano zgromadzone środki na wyodrębnionym rachunku bankowym prowadzonym do rozliczeń z Państwowym Funduszem Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w wysokości 2.059,04 zł (saldo konta 139), które winny być ujęte w poz. B.III.3 – Środki pieniężne państwowego funduszu celowego;

- w pasywach bilansu w poz. C.II.5 - Pozostałe zobowiązania, wykazano zobowiązania z tytułu rozliczeń wynikających z realizacji dochodów Skarbu Państwa w wysokości 2.829.618,03 zł oraz podatek VAT naliczony od opłat z tytułu użytkowania składników majątkowych Skarbu Państwa w wysokości 152,94 zł (saldo konta 240), które powinny być wykazane w poz. C.II.2 – Zobowiązania wobec budżetów;
- w pasywach bilansu w poz. D. – Fundusze specjalne, wykazano wartość Państwowego Funduszu Rehabilitacyjnego Osób Niepełnosprawnych w wysokości 2.059,04 zł (saldo konta 853), która to kwota winna być ujęta w poz. B – Państwowe fundusze celowe.

Powyższe nieprawidłowości wskazują na nieprzestrzeganie wymogów określonych w art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną oraz w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów 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.

14. W wyniku czynności kontrolnych stwierdzono błędne zaewidencjonowanie na kontach syntetycznych prowadzonych dla jednostki budżetowej (Starostwa Powiatowego) oraz organu (Powiatu Łowickiego) niżej wymienionych operacji gospodarczych:

- operacje dotyczące naliczonego podatku od towarów i usług od płatności wynikających z umów cywilno - prawnych, których przedmiotem był wynajem bądź dzierżawa składników majątku Skarbu Państwa ewidencjonowano na koncie 240, podczas gdy winny być ujmowane na koncie 225,
- wypłaty stypendiów sportowych ewidencjonowano na koncie 201 – rozrachunki z dostawcami i odbiorcami, podczas gdy winny być ujmowane na koncie 240,
- prowizje bankowe naliczone od środków przechowywanych na wyodrębnionym rachunku bankowym dla projektów realizowanych z udziałem środków pochodzących z innych budżetów (podlegających zwrotowi do dysponentów) ewidencjonowano na koncie 240 (organ). Wskazany kontem dla ww. operacji jest konto 224 – rozrachunki z budżetami.

Opisane wyżej nieprawidłowości naruszały przepisy rozporządzenia Ministra Finansów 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.

W zakresie dochodów z majątku

1. Analiza procedury sprzedaży działek o numerach: 1387/6 o powierzchni 2.451m², 1387/7 o powierzchni 2.101m² i 1387/8 o powierzchni 2.307m², położonych w obrębie Korabka (Blich), wykazała:
 - brak potwierdzenia publikacji ogłoszenia o ustnym przetargu nieograniczonym, w Biuletynie Informacji Publicznej, na stronach internetowych Starostwa oraz na tablicy ogłoszeń w siedzibie Starostwa, co uniemożliwiało stwierdzenie wypełnienia przez zbywającego nieruchomości wymogów wynikających z art. 38 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r., poz. 518 ze zm.) oraz z § 6 ust. 7 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 2014 r., poz. 1490 ze zm.);
 - zaniechano przeliczenia wartości nieruchomości na równowartość euro według kursu ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na dzień dokonania przeliczenia, od której to wartości uzależniony jest sposób publikacji ogłoszenia, zgodnie z § 6 ust. 6 ww. rozporządzenia;
 - według ustalonego stanu faktycznego, dniem zamknięcia drugiego przetargu na zbycie przedmiotowych działek, zakończonego wynikiem negatywnym, był 22 sierpnia 2013 roku. Kolejne przetargi na zbycie wymienionych działek Zarząd Powiatu organizował z naruszeniem przepisów art. 39 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którymi - w okresie nie krótszym niż 30 dni, ale nie dłuższym niż 6 miesięcy, licząc od dnia zamknięcia II przetargu, można było zbyć nieruchomość w drodze rokowań albo organizować kolejne przetargi, ustalając warunki kolejnych przetargów wg zasad obowiązujących przy organizowaniu drugiego przetargu. Powołany przepis wprowadził ograniczenia czasowe odnośnie uruchomienia kolejnych przetargów. Początek biegu powyższego terminu rozpoczyna się od dnia zamknięcia drugiego przetargu, a nie każdego kolejnego przetargu. Sześciomiesięczny termin liczony od zakończenia drugiego przetargu upłynął w dniu 22 lutego 2014 roku. Po upływie tego terminu należało zorganizować ponownie pierwszy przetarg na zbycie nieruchomości oznaczonych numerami 1387/6, 1387/7 i 1387/8, w którym cena wywoławcza ustalona została w wysokości nie niższej, niż wartość nieruchomości (art. 67 ust. 2 pkt 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami). Ponadto - ogłoszenie o przetargu powinno zostać poprzedzone sporządzeniem i podaniem do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży (art. 35 ust. 1 w zw. z art. 39 ust. 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami). Zbywający po 22 lutym 2014 roku ogłosił kolejny VI ustny przetarg nieograniczony - bez wcześniejszej publikacji wykazu nieruchomości przeznaczonych do zbycia i podał cenę wywoławczą nieruchomości ustaloną z naruszeniem art. 67 ust. 2 pkt 1 ww. ustawy, tj. w wysokości niższej niż szacunkowa wartość nieruchomości: dla działki nr 1387/6 - o 42.100,00 zł (wartość szacunkowa 221.580,00 zł, wartość wg VI przetargu

179.480,00 zł), dla działki nr 1387/7 – o 30.710,00 zł (wartość szacunkowa 161.640,00 zł, wartość wg VI przetargu 130.930,00 zł), dla działki nr 1387/8 – o 34.654,00 zł (wartość szacunkowa 182.404,00 zł, wartość wg VI przetargu 147.750,00 zł).

2. W odniesieniu do oddania powiatowej instytucji kultury – Centrum Kultury, Turystyki i Promocji Ziemi Łowickiej w odpłatne użytkowanie nieruchomości zabudowanej, oznaczonej nr 2301/1 o pow. 564m², położonej w Łowiczu przy ul. Stary Rynek 17, stwierdzono nieprawidłowości polegające na:
 - ujęciu w uchwale Rady Powiatu nr XV/118/2011 z dnia 21 grudnia 2011 roku, wyrażającej zgodę na obciążenie nieruchomości odpłatnym użytkowaniem nieruchomości, postanowień nieadekwatnych do wskazanej formy obciążenia przekazywanej nieruchomości i przekraczających kompetencje organu stanowiącego w tym zakresie. Według przywołanej uchwały, odpłatne użytkowanie przebiegać miało "na zasadach odpowiednich do trwałego zarządu"². Takim zapisem Rada Powiatu rozszerzyła dyspozycje wynikające z przepisów prawa cywilnego, (użytkowanie normowane jest w przepisach zawartych w tytule III, dziale II ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny - tekst jednolity Dz.U. z 2014 r., poz.121 ze zm.), o dyspozycje wynikające z działu II rozdziału 5 ustawy o gospodarce nieruchomościami, w których uregulowana została instytucja trwałego zarządu,
 - udzieleniu bez podstawy prawnej bonifikaty w rocznej opłacie za użytkowanie przedmiotowej nieruchomości na rzecz Centrum Kultury, Turystyki i Promocji Ziemi Łowickiej w Łowiczu, w wysokości 95% opłaty rocznej, co stanowiło kwotę 6.366,90 zł. Uchwałą nr XXI/155/2012 z dnia 25 kwietnia 2012 roku Rada Powiatu Łowickiego udzieliła - na podstawie art. 84 ust. 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami - zgody na zastosowanie bonifikaty w rocznej opłacie za użytkowanie przez Centrum Kultury, Turystyki i Promocji Ziemi Łowickiej w Łowiczu przedmiotowej nieruchomości, w wysokości 95% od ustalonej umownie kwoty 6.702,00 zł. Podana w uchwale podstawa prawna odnosiła się do instytucji trwałego zarządu, a nie umowy użytkowania, w którym to zakresie Rada Powiatu nie miała kompetencji do udzielania bonifikaty w zakresie wysokości opłaty. O wysokości opłaty z tytułu użytkowania decyduje organ wykonawczy powiatu.
3. W zakresie dochodów z tytułu dzierżawy i najmu nieruchomości stwierdzono, że:
 - jednostka zawarła w dniu 30 grudnia 2014 roku aneks nr 1/2014 do umowy z dnia 9 stycznia 2012 roku w przedmiocie dzierżawy nieruchomości

² Zgodnie z art. 210 ust.3 ustawy o gospodarce nieruchomościami, do użytkowania ustanowionego w drodze decyzji przed dniem 1 stycznia 1998 r. stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące trwałego zarządu.

położonej przy ul. Ułańskiej 4a w Łowiczu, przedłużając okres jej obowiązywania do dnia 31 grudnia 2017 roku, bez uprzedniej publikacji wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w dzierżawę, jak również podania informacji o jego wywieszeniu w siedzibie Starostwa, na stronie internetowej Powiatu, czym naruszono art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami;

- stwierdzono przypadki nieterminowych wpłat czynszu z tytułu dzierżawy nieruchomości i najmu przez najemców lokali użytkowych oraz przypadki zaniechania naliczenia i pobrania odsetek od nieterminowych wpłat, chociaż prawo ich naliczenia i pobrania wynikało z zawartych w tym zakresie umów.
4. Kontrola realizacji dochodów z tytułu majątku będącego własnością Skarbu Państwa wykazała, że:
- dokonując przekształceń prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości zabudowanej, oznaczonej nr 3031/19, o powierzchni 595m², położonej w Łowiczu przy ul. Dworcowej 3 oraz nieruchomości zabudowanych o numerach: 429/18 o powierzchni 1.440m², 430/10 o powierzchni 2.431m², 430/12 o powierzchni 177m², położonych w Łowiczu przy ul. Blich 34, na rzecz użytkowników wieczystych, zaniechano sporządzania operatów szacunkowych określających wartość prawa użytkowania wieczystego tych nieruchomości, co było sprzeczne z art. 156 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym - rzeczoznawca majątkowy sporządza na piśmie opinię o wartości nieruchomości w formie operatu szacunkowego opracowanego w oparciu o właściwą metodę i technikę szacowania nieruchomości. Wartości te ustalał pracownik merytorycznego wydziału w oparciu o współczynnik korygujący, określony wg wzoru wynikającego z § 29 ust. 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 września 2004 roku w sprawie wyceny nieruchomości i sporządzania operatu szacunkowego (Dz. U. nr 207, poz. 2109 ze zm.), jako iloczyn tego współczynnika i wartości nieruchomości określonej operatami szacunkowym sporządzonymi na okoliczność ustalenia opłaty z tytułu użytkowania wieczystego;
 - do przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości oznaczonych numerami: 429/18, 430/10, 430/12, położonych w Łowiczu przy ul. Blich 34, nie sporządzono operatu szacunkowego określającego wartość prawa własności, która powinna stanowić podstawę do wyliczenia wartości prawa użytkowania wieczystego i ostatecznego ustalenia kwoty opłaty za przekształcenie, uiszczanej przez użytkownika wieczystego, która to opłata równa jest różnicy między wartością prawa własności nieruchomości a wartością prawa użytkowania wieczystego. Ustalenia tych wartości dokonano w oparciu o operat szacunkowy z dnia 5 października 2012 roku, który określał łączną wartość rynkową prawa własność ośmiu działek zaewidencjonowanych pod numerami: 428/2, 429/16, 429/17, 429/18, 430/9, 430/10, 430/11, 430/12, o powierzchni łącznej 19.934m², na łączną kwotę 1.172.119,00 zł. Jak wskazano, przedmiotem przekształcenia były tylko trzy wymienione wyżej działki, których wartość rynkową jednostka ustaliła sama na kwotę 199.485,00 zł, przyjmując

wartość 1m² nieruchomości, jaka wynikała z przywołanego operatu szacunkowego opracowanego dla wszystkich działek. Operat nie specyfikował wartości poszczególnych działek, dlatego też nie stanowił podstawy do ustalenia wartości prawa własności do działek będących przedmiotem przekształcenia, w oparciu o którą wyliczono wartość prawa użytkowania wieczystego. Ponadto, co istotne - z przywołanego operatu wynikało, że 5.382m² z ogólnej powierzchni gruntów podlegających wycenie rzeczoznawcy, stanowiły grunty ograniczonego użytkowania i przyjęta dla nich wartość stanowiła tylko 40% wartość m² gruntu (58,80m² x 40%). Zestawienie dokumentów źródłowych uniemożliwiło stwierdzenie, czy i w jakim obszarze przekształcane nieruchomości obejmowały powierzchnię ograniczonego użytkowania, którego wartość oszacowano jako wspomniane 40% wartości 1m² gruntu, a tym samym czy można było przyjąć automatycznie do oszacowania ich wartości cenę 1m², która uwzględniała przedmiotowe pomniejszenie;

- czynności windykacyjne w odniesieniu do zalegających z zapłatą należności użytkowników wieczystych gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa, kontrolowana jednostka ograniczyła tylko do wystawienia i kilkukrotnego ponawiania wezwań do zapłaty, tytułując je każdorazowo jako „ostateczne przedsądowe wezwanie do zapłaty”. Ich bezskuteczność nie spowodowała podjęcia przez Starostę dalszych wskazanych w wezwaniach działań, zgodnie z którymi brak zapłaty ww. kwoty wraz z należnymi odsetkami ustawowymi we wskazanym terminie, miał skutkować skierowaniem sprawy na drogę sądową. Zaniechanie podjęcia stosownych działań i brak bieżącego monitoringu zaległości umożliwiły użytkownikowi wieczystemu „ADIMAR”, zalegającemu z opłatami na kwotę 12.906,00 zł, zbycie w dniu 11 lipca 2014 roku prawa użytkowania wieczystego przedmiotowej nieruchomości. Brak działań windykacyjnych naruszał przepisy art. 23 ust.1 pkt 5 i 8 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którymi - gospodarujący zasobem nieruchomości Skarbu Państwa starostowie wykonują czynności związane z naliczaniem należności za nieruchomości udostępniane z zasobu oraz prowadzą windykację tych należności a ponadto podejmują czynności w postępowaniu sądowym, w szczególności w sprawach dotyczących własności lub innych praw rzeczowych na nieruchomości, o zapłatę należności za korzystanie z nieruchomości. Ponadto, według art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 885 ze zm.), ustalanie należności pieniężnych oraz terminowe podejmowanie w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania, stanowi ustawowo określony obowiązek, wszystkich jednostek sektora finansów publicznych.

W zakresie gospodarki kasowej

1. W wyniku analizy dokumentacji dotyczącej rozliczania pobranych przez pracowników zaliczek, stwierdzono że:
 - udzielono zaliczki jednorazowej z terminem jej rozliczenia niezgodnym z postanowieniami Instrukcji obiegu dokumentów finansowo – księgowych,

a mianowicie: na podstawie wniosku o zaliczkę z dnia 10 września 2014 roku wypłacono środki w kwocie 800,00 zł, z terminem rozliczenia do dnia 31 grudnia 2014 roku, co naruszało § 2 pkt 15 ww. Instrukcji, wprowadzonej zarządzeniem nr 16/2009 Starosty Łowickiego z dnia 29 czerwca 2009 roku, zgodnie z którymi - zaliczki jednorazowe winny być rozliczone do czternastu dni od daty pobrania;

- wykorzystano zaliczkę niezgodnie z przeznaczeniem, tj. według specyfikacji ujętej we wniosku z dnia 11 lutego 2014 roku, pobrane środki w kwocie 800,00 zł miały być wydatkowane na zakup artykułów metalowych oraz przegląd okresowy pojazdu, natomiast według przedłożonego rozliczenia oraz załączonych faktur pobrane środki zostały wydatkowane również na naprawę sprzętu nagłaśniającego w kwocie 246,00 zł;
- rozliczenie zaliczki z dnia 2 grudnia 2014 roku nie zawierało zestawienia wydatków, którego wymagał zapis druku „Rozliczenie zaliczki”, co utrudniało weryfikację prawidłowości rozliczenia pobranych środków.

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej i spełnienia relacji, o której mowa w art. 243 ustawy o finansach publicznych

Analiza wieloletniej prognozy finansowej (WPF) Powiatu Łowickiego na lata 2014 – 2017 (z prognozą spłaty długu na lata 2014 – 2025), ustalonej uchwałą nr XLVIII/319/2014 Rady Powiatu Łowickiego z dnia 29 stycznia 2014 roku wykazała, że przyjęte w niej założenia w zakresie planowanych wielkości rozchodów na lata 2015 – 2024 były niezgodne z zapisami umowy zawartej w dniu 6 grudnia 2013 roku z Nordea Bank Polska S.A na przygotowanie, przeprowadzenie i obsługę niepublicznej emisji obligacji w formie niematerialnej. Na dzień 1 stycznia 2014 roku kontrolowana jednostka zobowiązana była do spłaty z ww. tytułu kwoty 4.100.000,00 zł, którą uwzględniono w WPF-ie w następujących rocznych spłatach: 2016 rok – 380.000,00 zł, 2017 rok – 400.000,00 zł, 2018 rok – 545.000,00 zł, 2019 rok – 545.000,00 zł, 2020 rok – 550.000,00 zł, w latach 2021 – 2024 w każdym roku po 420.000,00 zł, natomiast według zapisów § 2 i § 6 ww. umowy, spłaty rat kapitałowych winny odbywać się następująco: 2015 rok – 380.000,00 zł, 2016 rok – 380.000,00 zł, 2017 rok – 400.000,00 zł, w latach 2018 - 2024 w każdym roku po 420.000,00 zł. Powyższe naruszało wymóg realistyczności prognozy wynikający z art. 226 ust.1 ustawy o finansach publicznych.

W zakresie wydatków (dotacji) na realizację zadań zleconych na podstawie umowy jednostkom spoza sektora finansów publicznych

Jednostka nie uchwaliła rocznego programu współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3, którego wymóg opracowania nakładał art. 5a ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r., poz. 1118 ze zm.). Zasady współpracy kontrolowanej jednostki z ww. podmiotami w latach 2011 - 2014 wynikały jedynie z przyjętego programu

wieloletniego, którego opracowanie, zgodnie z art. 5a ust. 2 ww. ustawy, nosiło charakter czynności fakultatywnej, co szczegółowo opisano w protokole kontroli.

W zakresie wydatków (dotacji) na rzecz szkół niepublicznych na podstawie art. 90 ustawy z dnia o systemie oświaty

1. Starostwo Powiatowe w Łowiczu zaniechało przeliczenia kwoty dotacji przysługującej w 2014 roku na jednego ucznia Zaocznego Liceum Ogólnokształcącego na podbudowie Gimnazjum Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Łodzi, z siedzibą w Łowiczu, według planu na koniec roku budżetowego 2014. Dotacja ustalona została na podstawie wydatków bieżących ponoszonych przez Powiat Kutnowski na jednego ucznia Zaocznego Trzyletniego Liceum Ogólnokształcącego dla Dorosłych w Centrum Kształcenia Ustawicznego w Kutnie, jako szkoły tego samego typu i rodzaju, działającej na terenie najbliższego powiatu (Powiat Kutnowski), zgodnie z art. 90 ust. 3 ustawy z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty (tekst jednolity Dz.U. z 2004 r., nr 256, poz. 2572 ze zm.). Podkreślić należy, że ustalając podstawę obliczenia dotacji w oparciu o planowane wydatki bieżące należy uwzględnić wprowadzane do planu zmiany, mając na uwadze okoliczność, że budżet jest planem rocznym, a każda zmiana budżetu pokazuje w dalszym ciągu wartość planu na cały rok. Wolą ustawodawcy było, by podstawę obliczenia dotacji stanowiły planowane wydatki bieżące odniesione do danego roku budżetowego, co wymaga uwzględnienia wszystkich dokonanych w planie zmian.
2. Udzielając dotacji Zaocznemu Liceum Ogólnokształcącemu na podbudowie Gimnazjum Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Łodzi z siedzibą w Łowiczu, przyjęto jako podstawę jej obliczenia wydatki bieżące ponoszone na Centrum Kształcenia Ustawicznego w Kutnie (w skład którego wchodziło: Zaoczne Trzyletnie Liceum Ogólnokształcące dla Dorosłych oraz Stacjonarne Trzyletnie Liceum Ogólnokształcące dla Dorosłych), które potraktowano jako szkołę tego samego typu i rodzaju, prowadzoną przez najbliższy powiat. Podkreślić jednak należy, że – na gruncie art. 90 ust.3 ustawy o systemie oświaty - przyjęcie jako podstawy obliczenia dotacji wydatków bieżących ponoszonych przez najbliższy powiat na prowadzenie szkoły publicznej danego typu lub rodzaju jest możliwe dopiero w sytuacji nieprowadzenia przez powiat dotujący szkoły publicznej danego typu i rodzaju. Kontrolujący stwierdzili jednak, że Powiat Łowicki prowadził szkołę danego typu i rodzaju, co oznacza, że podstawę obliczenia dotacji powinny stanowić wydatki bieżące na jednego ucznia w Liceum Ogólnokształcącym dla Dorosłych kształcącego w trybie zaocznym (szkoła w ramach Zespołu Szkół Ponadgimnazjalnych nr 2 Rolnicze Centrum Kształcenia Ustawicznego i Praktycznego im. Tadeusza Kościuszki w Łowiczu), do czego zobowiązuje dyspozycja zawarta w pierwszej części art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty.
3. Kontrola dokumentów źródłowych w zakresie rozliczenia otrzymanej dotacji w 2014 roku wykazała przekazywanie przez Zakład Doskonalenia Zawodowego w Łodzi dokumentów, po upływie 15 dnia miesiąca, a złożenie

rocznego rozliczenia – sprawozdania z wykorzystania dotacji, po 15 stycznia roku następnego, co było sprzeczne z postanowieniami § 5 ust. 1 uchwały nr XLIII/323/2009 Rady Powiatu Łowickiego z dnia 9 grudnia 2009 roku, zgodnie z którymi - przekazanie dokumentacji w sprawie rozliczenia kwot dotacji miało mieć miejsce w ciągu 15 dni po upływie każdego miesiąca, a złożenie rocznego rozliczenia do dnia 15 stycznia roku następnego.

4. W wyniku analizy dotyczącej obliczenia dotacji należnej wychowankom Bursy dla Dziewcząt przy Klasztorze Sióstr Bernardynek kontrolujące stwierdziły, że podstawą naliczania dotacji były dane z metryki subwencji oświatowej na 2013 rok, podczas gdy zastosowane powinny być dane z metryki oświatowej obowiązującej w 2014 roku, zgodnie z art. 90 ust. 3a ustawy o systemie oświaty oraz rozporządzeniem Ministra Edukacji Narodowej z dnia 18 grudnia 2013 roku w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w 2014 roku. W związku z powyższym kwotę dotacji na jednego wychowanka Bursy zaniżono o 9,66 zł.

W zakresie wydatków inwestycyjnych

1. Analiza konta 080, odzwierciedlającego koszty inwestycji niezakończonych, wykazała, że według stanu na 31 grudnia 2014 roku saldo konta wynosiło 838.709,22 zł. Kontrolujące stwierdziły, że z dwunastu zadań, których wartość składała się na powyższe saldo, sześć o łącznej wartości 687.784,41 zł zostało zakończonych w latach 2009 - 2011 bądź w 2014 roku, a do dnia 31 grudnia 2014 roku nie dokonano ich rozliczenia oraz przekazania na stan środków trwałych. Powyższe naruszało art. 20 ust. 1 i art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, które wprowadziły obowiązek ujmowania w księgach rachunkowych okresu sprawozdawczego wszystkich operacji mających miejsce w danym okresie, oraz nakazywały prowadzenie ewidencji księgowej rzetelnie, tak aby zapisy w niej dokonane odzwierciedlały stan rzeczywisty.
2. Stwierdzono brak kontrasygnowania przez Skarbnika Powiatu lub osobę przez niego upoważnioną umowy z wykonawcą zadania pn. „Termomodernizacja budynków B i C zlokalizowanych na terenie Zespołu Szkół Ponadgimnazjalnych nr 2 Rolniczego Centrum Kształcenia Ustawicznego i Praktycznego (ZSP nr 2 RCKUiP) w Łowiczu, w ramach projektu „Poprawa jakości powietrza poprzez przeprowadzenie prac termomodernizacyjnych w budynkach użyteczności publicznej na terenie Powiatu Łowickiego”, która powodowała powstanie zobowiązania majątkowego, co naruszało przepis art. 48 ust. 3 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 roku o samorządzie powiatowym (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 1445).
3. W odniesieniu do udzielenia zamówienia publicznego na wykonanie zadania „Przebudowa budynku administracyjnego siedziby Starostwa Powiatowego w Łowiczu” (umowa z dnia 9 kwietnia 2013 roku) kontrolujące stwierdziły nieprawidłowe dokonanie przez zamawiającego oceny oferty nr 7, złożonej

przez Zakład Remontowo-Budowlany „TOM-BUD” Brudzeń Duży - spółka cywilna, co prowadziło do bezzasadnego jej odrzucenia. Zamawiający - przywołując art. 89 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 82 ust. 2 oraz art. 89 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 907 ze zm.) - odrzucił ofertę Zakładu Remontowo-Budowlanego „TOM-BUD”, której formularz ofertowy oraz wszystkie załączone do oferty dokumenty opatrzone pieczęcią firmową i nieczytelnym podpisem uniemożliwiającym, wg zamawiającego, identyfikację osoby, która ofertę podpisała. Ofertę uznano za niezgodną z ustawą. W ocenie RIO w Łodzi nieczytelny podpis na formularzu ofertowym nie stanowił podstawy odrzucenia oferty. W zakresie podpisu na dokumencie w uchwale z 1973 r. (sygn. III CZP 73/72) Sąd Najwyższy uznał, że „...za ważny podpis uważa się nie tylko podpis imieniem i nazwiskiem, lecz także samym nazwiskiem, a nawet skrót podpisu, który w praktyce jest używany najczęściej...”. Krajowa Izba Odwoławcza (KIO 695/11) w uzasadnieniu wyroku wskazała, że „...podpis jest charakterystycznym dla danej osoby znakiem graficznym wywodzącym się z jego imienia i nazwiska, niebędącym koniecznym pełnym imieniem i nazwiskiem, oraz znakiem czytelnym, pozwalającym na ustalenie tożsamości osoby, która go złożyła...”. W opisywanym stanie faktycznym nie miał także zastosowania art. 82 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, do którego nawiązuje zamawiający, bowiem zamawiający nie przewidywał składania ofert w formie elektronicznej, a tym samym nie znajduje tu zastosowanie reguła dotycząca podpisu elektronicznego³.

W zakresie wydatków na wynagrodzenia

Stwierdzono, że Starosta Łowicki zawarł w dniu 2 kwietnia 2014 roku umowę o pracę na stanowisku Sekretarza Powiatu Łowickiego z osobą, która nie spełniała wymogów kwalifikacyjnych określonych w przepisach ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1202 ze zm.)⁴.

W zakresie ewidencji składników majątkowych i ich inwentaryzacji

1. Kontrolowana jednostka nie określiła stawek amortyzacyjnych dla wartości niematerialnych i prawnych, stosownie do wymogu wynikającego z art. 16m ust. 1 i 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 851 ze zm.), zgodnie z którym - okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych w zakresie licencji (sublicencji) na programy komputerowe oraz od praw autorskich nie może być krótszy niż 24 miesiące, a podatnicy ustalają stawki amortyzacyjne dla poszczególnych

³ Braki oferty, które mogły skutkować wykluczeniem wykonawcy z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego szczegółowo opisano w protokole kontroli.

⁴ Umowa obowiązywała do dnia 30 czerwca 2014 roku.

wartości niematerialnych i prawnych na cały okres amortyzacji przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

2. Odnotowano przypadek niebieżącego ewidencjonowania operacji występujących w danym okresie sprawozdawczym. Z dokumentacji przedłożonej do kontroli, tj. protokołu przekazania pojazdu mechanicznego jednostce organizacyjnej (Zespołowi Szkół Ponadgimnazjalnych nr 2 Rolnicze Centrum Kształcenia Ustawicznego w Łowiczu), o wartości 15.183,24 zł, wynikało, że miało to miejsce w dniu 16 października 2003 roku, natomiast fakt ten w księgach rachunkowych kontrolowanej jednostki odnotowano w dniu 28 grudnia 2014 roku (poz. PK/78/2014/2). Powyższe naruszało art. 20 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
3. Zmniejszenia stanu magazynów na koncie 310 dokonywano na podstawie dowodów zastępczych, tj. polecenia księgowania bądź protokołów przekazania - przyjęcia, których nie uwzględniała Instrukcja obiegu dokumentów finansowo - księgowych, co szczegółowo opisano *na stronie 150 protokołu kontroli*. Zgodnie z zapisami § 9 ww. Instrukcji - operacje w zakresie zmniejszenie stanu magazynu winny być ewidencjonowane na podstawie dokumentu „WZ”.
4. Obowiązująca instrukcja inwentaryzacyjna nie zawierała ustaleń w zakresie: odpowiedzialności członków komisji spisowych; informacji jakie winny być uwzględnione w składanych, przez osoby materialnie odpowiedzialne oświadczeniach wstępnych i końcowych; wymagań dotyczących sprawozdań bądź protokołów z przebiegu i zakończenia inwentaryzacji. Brak sprecyzowanych zasad w powyższym zakresie może wpływać na prawidłowość przeprowadzenia czynności inwentaryzacyjnych. Ponadto obowiązek odpowiedniego udokumentowania wyników inwentaryzacji i wskazania powiązań z zapisami ksiąg rachunkowych wynika z przepisu art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
5. Na podstawie dokumentów źródłowych z przeprowadzonej inwentaryzacji (niepełnej) w Starostwie Powiatowym w Łowiczu, według stanu na 31 grudnia 2014 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - zarządzenie nr 51/2014 Starosty Łowickiego z dnia 10 grudnia 2014 roku w sprawie powołania komisji do przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów pieniężnych w Starostwie Powiatowym w Łowiczu nie określało: jakimi metodami należy przeprowadzić inwentaryzację wskazanych zarządzeniem składników majątku, pól spisowych, terminów przeprowadzenia i rozliczenia jej wyników, co było wymagane przez § 7 ust. 2 pkt 2 Instrukcji inwentaryzacyjnej;
 - protokół z inwentaryzacji kasy nie zawierał informacji w zakresie uzgodnień stanu faktycznego druków ścisłego zarachowania z ich ewidencją;
 - osoby materialnie odpowiedzialne za spisywany majątek nie złożyły oświadczeń wstępnych i końcowych, których wymóg złożenia wynikał

z § 7 ust. 3 pkt 4, § 9 ust. 2 oraz § 9 ust. 1 pkt 3 Instrukcji inwentaryzacyjnej;

- arkuszy spisowych nie parafowała osoba odpowiedzialna za wydane druki ścisłego zarachowania, czego wymóg wynikał z § 9 ust. 9 pkt 3 ww. Instrukcji, zgodnie z którym - arkusze spisowe powinny zawierać co najmniej: numer kolejny arkusza uniemożliwiający jego podmianę, np. parafę przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej albo osoby odpowiedzialnej za wydane druki ścisłego zarachowania;
- inwentaryzowane składniki majątku nie posiadały numeru inwentarzowego, co naruszało § 9 ust. 9 pkt 10 Instrukcji - arkusze spisowe powinny zawierać co najmniej: szczegółowe określenie składnika majątku wraz z symbolem identyfikującym (np. numer inwentarzowy, inne cechy). Wymóg ten wynikał również ze wzoru zastosowanego druku;
- na stronie kończącej spis danej grupy składników nie zamieszczano - wymaganej zapisami § 9 ust. 9 pkt 12 Instrukcji - klauzuli o treści „Spis zakończono na poz. ...”;
- wykorzystane do inwentaryzacji arkusze spisowe nie spełniały wymogu druku ścisłego zarachowania, z uwagi na fakt niezarejestrowania ich w książce druków ścisłego zarachowania. Powyższy wymóg wynikał z § 9 ust. 3 ww. Instrukcji, zgodnie z którym - arkusz spisu z natury wpisany do książki druków ścisłego zarachowania stanowi dowód księgowy i podlega wymogom dowodu księgowego określonego w ustawie o rachunkowości oraz z § 7 pkt 5 Instrukcji obiegu dokumentów finansowo księgowych, w myśl którego - do druków ścisłego zarachowania zalicza się arkusze spisu z natury;
- z przeprowadzonej inwentaryzacji metodą spisu z natury nie sporządzono sprawozdania uwzględniającego informacje o: przebiegu spisu, stanie zabezpieczenia pomieszczeń, zinwentaryzowaniu składników, przygotowaniu pól spisowych do inwentaryzacji, ruchu składników w czasie inwentaryzacji, co wymagane było przez § 9 ust. 18 Instrukcji inwentaryzacyjnej.

Odpowiedzialność za powyższe nieprawidłowości ponoszą pracownicy Starostwa Powiatowego w zakresie wskazanym szczegółowo w protokole kontroli.

II.

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Przewodniczącego o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu w przyszłości. W związku z powyższym Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne:**

1. Numerację dowodów księgowych prowadzić zgodnie z zasadami określonymi w art. 14 ust.2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.

2. Ewidencję operacji księgowych na kontach bilansowych prowadzić z zachowaniem zasady równowagi bilansowej, tj. po dwóch stronach kont bilansowych.
3. Zapewnić prawidłowe prowadzenie elektronicznych ksiąg rachunkowych (w tym przetwarzanie i ochronę danych księgowych), uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
4. Uzupełnić politykę rachunkowości o postanowienia dotyczące stosowanych dzienników częściowych, wykorzystywanych do ewidencji operacji związanych z funkcjonowaniem zakładowego funduszu świadczeń socjalnych.
5. Zapewnić przestrzeganie wymogu wynikającego z art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
6. Ewidencji poszczególnych operacji gospodarczych dokonywać zgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku 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.
7. Zapewnić zatwierdzanie jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S sporządzanych przez Powiat Łowicki zgodnie z przepisami § 14 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
8. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S kwot dochodów otrzymanych, zgodnie z § 3 ust.3 pkt 4 i § 3 ust.4 pkt 3 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
9. Zakładowy plan kont uzupełnić o zasady prowadzenia kont pozabilansowych dla zobowiązań warunkowych oraz bieżąco prowadzić ewidencję zdarzeń w zakresie udzielonych gwarancji i poręczeń.
10. Stan aktywów i pasywów jednostki budżetowej wykazywać w grupach określonych we wzorze bilansu jednostki budżetowej, stanowiącym załącznik nr 5 do rozporządzenia Ministra Finansów 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, zgodnie z ich treścią ekonomiczną.
11. Zapewnić bieżącą ewidencję planowanych dochodów i wydatków na kontach pozabilansowych 991 i 992, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów 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.

12. W przyjętych zasadach rachunkowości opisać sposób wyodrębnienia w ewidencji księgowej ewentualnych zobowiązań wymagalnych, stosownie do wymogów wynikających z art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz § 15 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów 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.
13. Zapewnić przestrzeganie przyjętych zasad udzielenia i rozliczania zaliczek oraz wydatkowanie pobranych zaliczek zgodnie z celem, wykazanym we wniosku o zaliczkę.
14. W wieloletniej prognozie finansowej wykazywać wielkości rozchodów w kwotach i terminach wynikających z obowiązujących na dzień jej sporządzania umów, przestrzegając wymogu realistyczności prognozy określonego w art. 226 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
15. W odniesieniu do procedury sprzedaży nieruchomości stanowiących własność Powiatu Łowickiego zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, w szczególności art. 39 ust. 2 ustawy, zgodnie z którym - jeżeli drugi przetarg zakończył się wynikiem negatywnym, właściwy organ albo minister właściwy do spraw Skarbu Państwa w odniesieniu do nieruchomości, o których mowa w art. 57 ust. 1, oraz do nieruchomości ujętych w ewidencji, o której mowa w art. 60a ust. 2 pkt 1, w okresie nie krótszym niż 30 dni, ale nie dłuższym niż 6 miesięcy, licząc od dnia jego zamknięcia, może zbyć nieruchomość w drodze rokowań albo organizować kolejne przetargi. Przy ustalaniu warunków kolejnych przetargów stosuje się zasady obowiązujące przy organizowaniu drugiego przetargu.
16. Zapewnić przestrzeganie § 6 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości, w zakresie przeliczania wartości zbywanych nieruchomości na równowartość euro, od której to wartości uzależniony jest sposób publikacji ogłoszenia.
17. W zakresie użytkowania nieruchomości stosować przepisy ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny.
18. Zapewnić sporządzanie wykazów nieruchomości przeznaczonych do oddania w dzierżawę, zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który stanowi, że właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do oddania w użytkowanie wieczyste, najem lub dzierżawę. Wykaz wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a ponadto informację o wywieszeniu tego wykazu podaje się do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej oraz w inny sposób zwyczajowo przyjęty, a także na stronach

internetowych właściwego urzędu. Obowiązek, o którym mowa wyżej nie dotyczy oddania nieruchomości w najem lub dzierżawę na czas oznaczony do 3 miesięcy.

19. Egzekwować odsetki od nieterminowych wpłat należności niepodatkowych.
20. Zapewnić przestrzeganie art. 156 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym - rzeczoznawca majątkowy sporządza na piśmie opinię o wartości nieruchomości w formie operatu szacunkowego opracowanego w oparciu o właściwą metodę i technikę szacowania nieruchomości.
21. Terminowo podejmować czynności w celu wyegzekwowania zaległych opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości stanowiących majątek Skarbu Państwa, by nie dopuścić do przedawnienia roszczeń w powyższym zakresie.
22. Zapewnić uchwalanie rocznego programu współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w terminie wskazanym w art. 5a ust. 1 ww. ustawy.
23. Udzielając dotacji na rzecz szkół niepublicznych posiadających uprawnienia szkół publicznych, zapewnić przestrzeganie art. 90 ust. 3 ustawy z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty, w szczególności w sytuacji prowadzenia przez Powiat szkoły tego samego typu i rodzaju za podstawę obliczenia dotacji przypadającej na 1 ucznia szkoły niepublicznej przyjmować ustalone w budżecie Powiatu wydatki bieżące ponoszone w prowadzonej szkole publicznej w przeliczeniu na jednego ucznia. Dopiero, w przypadku braku na terenie Powiatu szkoły publicznej danego typu i rodzaju, podstawę ustalenia wysokości dotacji stanowią wydatki bieżące ponoszone przez najbliższy powiat na prowadzenie szkoły publicznej danego typu lub rodzaju.
24. Egzekwować obowiązek składania miesięcznych rozliczeń i rocznego rozliczenia z udzielonej dotacji przez szkoły niepubliczne, zgodnie z postanowieniami stosownej uchwały Rady Powiatu Łowickiego (podjętej na podstawie art. 90 ust.4 ustawy o systemie oświaty).
25. Udzielając dotacji bursom, zapewnić przestrzeganie art. 90 ust. 3a ustawy o systemie oświaty, przyjmując, jako podstawę jej wyliczenia, metrykę subwencji oświatowej obowiązującą w danym roku.
26. Zapewnić bieżącą ewidencję zdarzeń gospodarczych związanych ze zmianą wartości środków trwałych w celu rzetelnego przedstawienia sytuacji majątkowej jednostki, a także umożliwienia sporządzenia sprawozdań odzwierciedlających stan faktyczny. Pojąć czynności w celu dokonania rozliczenia wartości zadań inwestycyjnych ujętych na koncie 080.
27. Zapewnić przestrzeganie art. 48 ust. 3 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 roku o samorządzie powiatowym, w zakresie obowiązku kontrasygnowania czynności prawnych mogących spowodować powstanie zobowiązań majątkowych przez Skarbnika Powiatu, (głównego księgowego budżetu) lub przez osobę przez niego upoważnioną.

28. Zapewnić przestrzeganie art. 89 ust.1 pkt 1 i 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, w zakresie przesłanek odrzucenia ofert w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego.
29. Ustalić stawki i okresy amortyzacji dla wartości niematerialnych i prawnych o wartości początkowej powyżej 3.500,00 zł.
30. Składniki majątku ewidencjonować zgodnie z przyjętymi w regulacjach wewnętrznych zasadami.
31. Dokonać analizy postanowień Instrukcji inwentaryzacyjnej, w celu ewentualnego doprecyzowania obowiązujących w jednostce regulacji wewnętrznych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
32. Zapewnić przeprowadzenie inwentaryzacji składników majątku zgodnie z obowiązującymi w jednostce unormowaniami wewnętrznymi.
33. Przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych, w zakresie wymagań kwalifikacyjnych dla osób zatrudnianych na stanowisku sekretarza jednostki samorządu terytorialnego.

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

Jednocześnie informuję, że stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Powiatu w Łowiczu,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Powiatu w Łowiczu.

aa.