

Białystok, 2023.02.22

RIO.I.6001-20/22

**Pan**

**Zbigniew Teofil Jach**

**Starosta Zambrowski**

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej powiatu zambrowskiego za 2021 rok i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Starostwie Powiatowym w Zambrowie na podstawie art. 1 ust. 1 oraz art. 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1668) przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Stwierdzone podczas kontroli nieprawidłowości i uchybienia dotyczą co do zasady okresu pełnienia funkcji Starosty Zambrowskiego przez Stanisława Władysława Ozlańskiego, który zajmował to stanowisko do dnia 26 lipca 2022 r.

Zakresem kontroli objęto regulacje wewnętrzne dotyczące ustroju i funkcjonowania powiatu oraz jego jednostek organizacyjnych, funkcjonowanie kontroli zarządczej, prowadzenie rachunkowości, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, realizację wybranych rodzajów dochodów i wydatków, w tym osiąganie przez jednostki samorządu terytorialnego wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w ustawie z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (Dz. U. z 2021 r. poz. 1762, ze zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

W wyniku kontroli dokumentacji opisującej przyjęte przez jednostkę zasady rachunkowości, przeprowadzonej w świetle przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120) oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa,

budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r. poz. 342) stwierdzono, że w zakładowym planie kont dla Starostwa przewidziano niemające zastosowania w jednostce konta pozabilansowe: 970 „Płatności ze środków europejskich”, 983 „Zaangażowanie wydatków środków europejskich roku bieżącego” i 984 „Zaangażowanie wydatków środków europejskich przyszłych lat”. Konta te nie były prowadzone – str. 12 protokołu kontroli.

Kontrola prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym dokonywanych w nich zapisów i dowodów stanowiących ich podstawę, przeprowadzona w świetle przepisów ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont..., wykazała, że:

a) według bankowego potwierdzenia sald z dnia 31 grudnia 2021 r. powiat posiada rachunki bankowe, dla których nie otwarto kont mających służyć ewidencjonowaniu ich obrotów i sald; na rachunkach tych nie wystąpiły operacje w 2021 r. (na str. 17-18 i 53-54 protokołu kontroli zostały one wyspecyfikowane, w sumie uwaga ta dotyczy 7 rachunków bankowych; w liczbie tej pominięte są 2 omówione niżej rachunki, które opisano jako dotyczące PCPR). Należy wskazać, że zaniechanie otwarcia (nadania) w księgach rachunkowych kont dla posiadanych rachunków bankowych nie pozwala na prawidłowe przeprowadzenie czynności związanych z rozliczeniem inwentaryzacji, wynikających z przepisów art. 27 ustawy o rachunkowości. Wymagają one, aby wyniki inwentaryzacji – w tym wypadku dane bankowego potwierdzenia salda – powiązać z zapisami ksiąg. Jeżeli w księgach nie ma żadnych danych na temat posiadanego rachunku bankowego, porównanie to nie jest możliwe. Prawidłowym skutkiem inwentaryzacji powinno być w takiej sytuacji uwidocznienie w księgach faktu posiadania takich rachunków i ich zerowego salda; potwierdzenie zerowego salda dokumentami bankowymi również stanowi czynność inwentaryzacyjną;

b) wśród rachunków objętych bankowym potwierdzeniem salda na dzień 31 grudnia 2021 r. a nie uwidocznionych w księgach rachunkowych budżetu i Starostwa znajdowały się także 2 wskazane w protokole kontroli rachunki o saldach wynoszących, według potwierdzenia, 32.028,44 zł i 2,14 zł. W wyjaśnieniu Skarbnik przedstawiła, że *Umowa z Bankiem Spółdzielczym w Zambrowie została podpisana przez Kierownika i Głównego Księgowego Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie. Starosta i Skarbnik Powiatu Zambrowskiego są upoważnieni wg karty wzorów podpisów do tych rachunków. Człon rachunku bankowego*

8775 0009 0010 0100 7807 taki sam jak w rachunkach Starostwa Powiatowego. Z ustaleń kontroli wynika, że rachunki mają następujące przeznaczenie:

- nr 38 8775 0009 0010 0100 7807 0005 – rachunek wydzielony dla środków PFRON; ujmowany w ewidencji księgowej PCPR,
- nr 19 8775 0009 0010 0100 7807 0056 – rachunek zadania pn. „Aktywny Samorząd”; ujmowany w ewidencji księgowej PCPR.

Dysponentem rachunków według karty wzorów podpisów jest Pan Starosta. Występuje zatem sytuacja, w której w ewidencji PCPR ujmowany jest – jako rachunek tej jednostki – rachunek, którym może dysponować kierownik innej jednostki. Mając na uwadze ogólne zasady prowadzenia gospodarki finansowej jednostki budżetowej i odpowiedzialności jej kierownika z tego tytułu, wynikające z przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1634, ze zm.), m.in. z art. 53 ust. 1, nie może wystąpić sytuacja obejmowania ewidencją jednostki rachunku, do którego prawo dysponowania środkami posiada kierownik innej jednostki – str. 54 protokołu kontroli;

c) wskazany w części opisowej wystąpienia rachunek bankowy ujmowany w księgach budżetu w sposób uniemożliwiający bezpośrednie (bez ręcznych obliczeń) ustalenie obrotów i salda (na dzień 31 grudnia 2021 r. na tym rachunku wystąpiło saldo w wysokości 126,31 zł). Ustalono, że do tego rachunku przyporządkowane zostały w ewidencji księgowej budżetu 3 konta na tym samym poziomie analityki, na których dokonywano zapisów operacji zachodzących na tym rachunku: 133-27 „Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych”, 133-66 „Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych/Zakup karetek” i 133-67 „Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych/Punkty szczepień”. W wyjaśnieniu Skarbnik Powiatu przedstawiła: *Konta księgowe (133-27; 133-66; 133-67) dotyczą tego samego rachunku (...) i związane są z uzyskaniem środków w ramach Funduszu Przeciwdziałania COVID – 19 (...)* Z uwagi na fakt, że każde dofinansowanie dotyczyło innej dziedziny założono odrębne konta księgowe, aby łatwiej rozliczyć zadania w ramach Funduszu Przeciwdziałania COVID – 19 (...). W celu wyodrębnienia poszczególnych rodzajów operacji i jednocześnie należytego odzwierciedlenia w księgach obrotów i salda rachunku bankowego należało wyodrębnić odpowiednie konta analityczne do konta danego rachunku na niższym poziomie analityki – np. konta 133-27-1, 133-27-2 i 133-27-3 do konta 133-27 – str. 18 protokołu kontroli;

d) dla dochodów z zadań zleconych z tytułu gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa (konto 130-4) oraz ewidencji depozytów (konto 139 „Inne rachunki bankowe”) prowadzono jeden rachunek bankowy. Obroty tego rachunku są ewidencjonowane na dwóch kontach – 130 i 139 – w wyniku czego z ksiąg nie wynikają bezpośrednio jego obroty i saldo.

W przypadku objęcia rachunku służącego gromadzeniu dochodów z zadań zleconych ewidencją na koncie 130 (co nastąpiło w wykonaniu zaleceń po poprzedniej kontroli kompleksowej), należało dla środków depozytowych utworzyć nowy rachunek bankowy, ewidencjonowany w ramach konta 139 – str. 20-21 protokołu kontroli,

e) zawyżono dochody wykonane budżetu powiatu za 2021 r. o kwotę 139,75 zł odpowiadającą wpływowi z zadań zleconych w części należnej powiatowi – (25% wpływu); środki te zostały przekazane na rachunek Starostwa w dniu 3 stycznia 2022 r. przez Mazowiecką Instytucję Gospodarki Budżetowej MAZOVIA, z tytułu najmu lokali mieszkalnych w Czerwonym Borze, którymi Instytucja ta zarządza. Dochody zostały w wykazane w sprawozdaniu Rb-27S Starostwa za 2021 r. wbrew zasadzie kasowego ustalania wyniku budżetu (m.in. § 5 rozporządzenia oraz art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych) oraz instrukcji sporządzania sprawozdania Rb-27S. Z racji daty realizacji wpływu, kwota 139,75 zł powinna być zaliczona do dochodów wykonanych 2022 r. Kwota 559 zł oznaczająca cały wpływ przekazany w dniu 3 stycznia 2022 r. przez MAZOVIA została ujęta w księgach 2021 r. na koncie 130-4 bez wyciągu bankowego, wbrew zasadom ewidencji na koncie 130 określonym załącznikiem nr 3 do rozporządzenia – str. 19-20 i 32 protokołu kontroli;

f) naruszenie zasady kasowego ustalania wyniku budżetu stwierdzono również poprzez zaniechanie zaliczenia do dochodów budżetu 2021 r. środków otrzymanych na rachunek bankowy w dniu 28 grudnia 2021 r. z Ministerstwa Rodziny i Polityki Społecznej w wysokości 125 zł na koszty obsługi dotacji; wpływ środków ujęto Wn 133 – Ma 909 „Rozliczenia międzyokresowe” a do dochodów budżetu ujęto te środki dopiero w dniu 3 stycznia 2022 r. zapisem Wn 909 – Ma 901 „Dochody budżetu”. W konsekwencji zaniżono dochody 2021 r. o 125 zł – str. 24 protokołu kontroli;

g) nie zachowano zasady czystości obrotów na koncie 130 „Rachunek bieżący jednostki” w zakresie subkonta wydatków, co dotyczyło kwoty 483.788,96 zł – str. 28 protokołu kontroli; obowiązek zachowania zasady czystości obrotów na koncie 130 wynika z opisu tego konta zawartego w załączniku nr 3 do rozporządzenia;

h) zapisem Wn 800 „Fundusz jednostki” – Ma 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” zaksięgowano, w zakresie dotyczącym dochodów organu, kwotę 65.471,123,29 zł, zamiast 55.246.863,69 zł – różnica 10.224.259,60 zł. Nieprawidłowo zaksięgowana w ewidencji Starostwa kwota wynika ze zsumowania dochodów wykonanych z jednostkowego sprawozdania Rb-27S Starostwa za 2021 r. oraz zbiorczego sprawozdania Rb-

27S. Reasumując, o kwotę 10.224.259,60 zł zawyżono przychody Starostwa i wynik finansowy – str. 34-35 protokołu kontroli;

i) konto 800 w ewidencji Starostwa podzielone zostało na konta: 800-1 „Fundusz środków trwałych”, 800-2 „Fundusz zasadniczy”, 800-3 „Fundusz śr. trwałych w budowie” oraz 800-4 „Fundusz w udziałach Szpitala”. Wynika stąd, że ewidencja do konta 800 prowadzona jest w sposób wzorowany na rozwiązaniach przyjętych w zarządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 kwietnia 1985 r. w sprawie planów kont dla jednostek gospodarki uspołecznionej (M.P. Nr 12, poz. 95). Zarządzenie to dotyczyło m.in. jednostek i zakładów budżetowych i zalecało w zakresie funduszy jednostki prowadzenie kont służących do ewidencji funduszy stanowiących równowartość środków trwałych i środków obrotowych (zespół 8) i funduszy inwestycyjnych (zespół 9). Zgodnie zaś z opisem konta 800 zamieszczonym w załączniku nr 3 do obowiązującego rozporządzenia z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont..., operacje tego rodzaju nie podlegają wyodrębnianiu na tym koncie; ewidencja szczegółowa do konta 800 powinna natomiast zapewnić możliwość ustalenia przyczyn zwiększeń i zmniejszeń funduszu jednostki w układzie niezbędnym do sporządzenia zestawienia zmian w funduszu jednostki – str. 28-29 protokołu kontroli;

j) wystąpiły przypadki nieprawidłowych księgowania na kontach: 133 „Rachunek budżetu” i 130 „Rachunek bieżący jednostki”, niezgodnych z danymi wyciągów bankowych do rachunku budżetu powiatu i rachunków ewidencjonowanych w ramach konta 130 w ewidencji Starostwa; narusza to zasady funkcjonowania tych kont określone załącznikami nr 2 i 3 do rozporządzenia. Jak opisano na str. 55-61 protokołu kontroli, efektem błędnych księgowania był brak zgodności danych ewidencyjnych z danymi wyciągów bankowych. Wykazała to próba kontrolna, którą objęto operacje na rachunkach bankowych w okresie od 1 do 10 października i od 20 do 29 października 2021 r. Niezgodnie z wyciągami księgowano m.in.:

- operacje opłacenia odsetek od kredytu z rachunku budżetu, które bez wyciągu bankowego ujmowano jako rzekome zasilenie rachunku wydatków Starostwa i wydatek Starostwa, a w księgach budżetu jako rzekome przekazanie Starostwu środków na wydatki, mimo że środki były przekazane do banku tytułem spłaty odsetek,
- operacje opłacenia faktur z odrębnego rachunku projektu księgowano na koncie 130 w ewidencji Starostwa, podczas gdy były fizycznie realizowane z rachunku prowadzonego w ramach konta 133; na koncie 130 księgowano rzekome zasilenie w środki na wydatki i rzekome opłacenie faktur.

Należy wskazać, że jeśli rachunek projektu jest ewidencjonowany w ramach konta ksiąg budżetu (konta 133), to wydatki z tego rachunku powinny być księgowane zapisem Wn

902 – Ma 133 i ujmowane równoległym zapisem na stronie Ma odpowiedniego, utworzonego w tym celu konta 130 w ewidencji Starostwa. Zaobserwowane księgowania są niezgodne z rzeczywistą treścią operacji,

k) wpływ na rachunek budżetu dochodów powiatu stanowiących udział we wpływach z zadań zleconych księgowano na koncie 224 „Rozrachunki budżetu”, zamiast na koncie 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” – str. 47 protokołu kontroli;

l) na stronie Ma subkonta 221-2/3 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” na koniec 2021 r. wykazano rzekome zobowiązania wobec Banku Spółdzielczego w Zambrowie w kwocie 89.620,80 zł, będące wynikiem ustaleń między powiatem a wymienionym podmiotem, zgodnie z którym przyszłe zobowiązania najemcy z czynszu mają być kompensowane nakładami poniesionymi na wykonanie robót budowlanych na wynajmowanej nieruchomości. Należy wskazać, że ujęcie tej kwoty na stronie Ma konta 221 jest nieprawidłowe, ponieważ sugeruje powstanie nadpłaty w dochodach, co jest informacją niezrzetelną, gdyż nie doszło do wpłaty od kontrahenta, którą należałoby traktować jako nadpłatę; również kontrolowana jednostka nie traktuje tej kwoty jako nadpłaty, ponieważ nie została ona wykazana w sprawozdaniu Rb-27S za 2021 r. Zgodnie z zasadami funkcjonowania konta 221 na stronie Ma ujmuje się wpłaty należności oraz odpisy (zmniejszenia) należności. Saldo Ma oznacza zaś stan zobowiązań z tytułu nadpłat w dochodach. Mając na uwadze, że opisana operacja nie wynikała ani z wpłaty ani z odpisu należności, właściwsze jest ujęcie jej na stronie Ma konta 240 „Pozostałe rozrachunki”, a następnie sukcesywne przenoszenie na konto 221 do wysokości należności wynikających z poszczególnych faktur przypisywanych na koncie 221, jako niekasowe rozliczenie należności. Zagadnienie to było przedmiotem analogicznych uwag po poprzedniej kontroli kompleksowej, jednakże zalecenie odpowiedniego przeksięgowania tej kwoty nie zostało wykonane.

Konsekwencją błędnego przypisu zobowiązana jest rzekoma należność od Banku w kwocie 89.620,80 zł, wchodząca w skład salda Wn konta 240 „Pozostałe rozrachunki” w ewidencji Starostwa; należy wskazać, że w związku z wykonaniem przez Bank prac podlegających sfinansowaniu przez powiat nie powstała żadna należność po stronie powiatu, a jedynie zobowiązanie do zwrotu nakładów, które postanowiono rozliczać poprzez odstępowanie od wpłaty naliczonego czynszu najmu – str. 63 i 67-68 protokołu kontroli;

ł) jak wynika z ustaleń zawartych na str. 66 protokołu kontroli, do konta 221 nie jest prowadzona ewidencja należności według budżetów, których one dotyczą (tj. budżetu

powiatu i budżetu państwa), wbrew zasadom funkcjonowania tego konta zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia,

m) błędnie ewidencjonowano przypis należności z tytułu odsetek od należności głównych objętych odpisem aktualizującym. Stosowano zapis Wn 221 – Ma 290 „Odpisy aktualizujące należności”, zamiast, zgodnie z załącznikiem nr 3 do rozporządzenia, zapisy: Wn 221 – Ma 750 „Przychody finansowe” (przypis odsetek) oraz Wn 751 „Koszty finansowe” – Ma 290 (odpis aktualizujący należności z odsetek); stwierdzono, że konto 751 nie funkcjonuje w księgach Starostwa, mimo iż w zakładowym planie kont zostało wymienione – str. 77 protokołu kontroli,

n) koszty odsetek od kredytów księgowano na koncie 409 „Pozostałe koszty rodzajowe”, zamiast na koncie 751, jak to wynika z załącznika nr 3 do rozporządzenia – str. 83 protokołu kontroli;

o) w skład salda strony Ma konta 240 na dzień 31 grudnia 2021 r. wchodziły następujące nierealne salda:

- w kwocie 919 zł dotyczące opłat ewidencyjnych CEPIK; wpływające środki z tych opłat były ujmowane Wn 130 – Ma 240, a w dniu 31 grudnia 2021 r. przekazano podaną kwotę z rachunku Starostwa na rachunek budżetu, księgując tę operację błędnym zapisem Wn 245 „Wpływy do wyjaśnienia” – Ma 130, pozostawiającym nierealne saldo strony Ma konta 240 i tworzącym jednocześnie nierealne saldo strony Wn konta 245; w ewidencji budżetu wpływ ujęto Wn 133 – Ma 240. W styczniu 2022 r. z rachunku budżetu przelano te środki ponownie na rachunek bieżący Starostwa a następnie przekazano na rachunek CEPIK – w styczniu 2022 r. W zakresie kwoty 919 zł saldo strony Ma konta 240 było zdublowane w księgach budżetu i Starostwa; saldo w księgach Starostwa nie miało uzasadnienia, podobnie jak saldo strony Wn konta 245;

- konta 240-8, określone jako „mylne wpływy” na kwotę 559 zł; było to niemające treści ekonomicznej saldo odpowiadające bezpodstawnie ujętej na koncie 130 (bez wyciągu bankowego) na dzień 31 grudnia 2021 r. kwocie dochodów z zadań zleconych, przekazanej przez Mazowiecką Instytucję Gospodarki Budżetowej MAZOVIA w dniu 3 stycznia 2022 r. (o czym była mowa wyżej); saldo Ma konta 240-8 powstało z zapisami po stronie Wn na kontach 240-29 (w części stanowiącej dochód budżetu państwa) oraz 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” (w części stanowiącej dochód budżetu powiatu),

- 240-26 saldo wynikające z rozliczenia podatku VAT z jednostką budżetową Bursa Szkolna w wysokości 9.486,88 zł. W wyjaśnieniu Skarbnik przedstawiła: *Konto 240 - 26 „Rozliczenie podatku VAT – Bursa Szkolna” wykazuje saldo Ma w wysokości 9 486,88 zł – jest to*

*nadwyżka podatku VAT naliczonego nad należnym za 2021 rok, która została przeniesiona do rozliczenia na okres następny, tj. na 2022 rok. (...).* Saldo Ma konta 240-26 należy uznać za saldo nierealne – przepisy prawa przewidują rozliczanie przez budżet jednostki samorządu terytorialnego nadwyżek podatku naliczonego nad należnym wyłącznie z zakładami budżetowymi. W przypadku jednostek budżetowych dane pochodzące z tych jednostek, stanowiące podstawę sporządzenia scentralizowanej deklaracji VAT powiatu, nie są podstawą do ustalania zobowiązań z tytułu przekazania im środków, bowiem ich gospodarka budżetowa prowadzona jest w ramach budżetu powiatu; tego rodzaju saldo Ma powinno być wyksięgowane co najmniej na dzień bilansowy – str. 75-77 protokołu kontroli,

p) zwrot przez jednostki budżetowe niewykorzystanych środków na wydatki ujmowano zapisami ujemnymi. Należy zauważyć, że zasady funkcjonowania konta 223 „Rozliczenie wydatków budżetowych” zawarte w załączniku nr 2 do rozporządzenia nie przewidują dokonywania na nim zapisów ujemnych (stosowanie takich zapisów jest też równoznaczne z naruszeniem zasad ewidencji na koncie 133 korespondującym z kontem 223); zasady funkcjonowania konta 223 nie wymagają też zachowania na nim czystości obrotów – str. 194 protokołu kontroli,

q) na koncie 011 „Środki trwałe” dokonywano zapisów w korespondencji z kontem 800 „Fundusz jednostki” dla ewidencji operacji polegających na przyjęciu na stan środków trwałych z inwestycji; zasady funkcjonowania konta 011 określone załącznikiem nr 3 do rozporządzenia nie przewidują wykorzystywania konta 800 do ewidencji przyjęcia środków trwałych z inwestycji; ujęcie na koncie 011 wartości środka trwałego z inwestycji powinno nastąpić zapisem Wn 011 – Ma 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)” – str. 179 protokołu kontroli;

r) nie prowadzono w praktyce, mimo wyodrębnienia w zakładowym planie kont Starostwa, urządzenia określonego jako pozabilansowe konto 980 „Plan finansowy wydatków budżetowych”, co narusza przepisy załącznika nr 3 do rozporządzenia – str. 89 protokołu kontroli;

s) nie prowadzono w praktyce, mimo wyodrębnienia w zakładowym planie kont Starostwa, pozabilansowego konta 976 „Wzajemne rozliczenia między jednostkami”. Stosownie do przepisów § 27 ust. 2 i 3 rozporządzenia konto 976 powinno służyć do ewidencji wzajemnych rozliczeń między jednostkami w celu sporządzenia łącznego sprawozdania finansowego; wyłączenia dotyczą zaś w szczególności wzajemnych należności i zobowiązań, przychodów, kosztów i wyniku finansowego na operacjach dokonywanych między jednostkami. Dodatkowo na koncie 976 należy ujmować także wzajemne rozliczenia z jednostkami z tytułu

nieodpłatnie przekazanych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w wartości nieumorzonych, a także inwestycji rozpoczętych. Nieodpłatne otrzymanie tych aktywów powoduje bowiem zwiększenie funduszu jednostki budżetowej o ich nieumorzoną wartość, zaś nieodpłatne przekazanie odpowiednie zmniejszenie funduszu jednostki przekazującej. Operacje takie stanowią podstawę do dokonania wyłączeń w łącznym zestawieniu zmian w funduszu, ponieważ powiat nie otrzymał w ich wyniku ani nie przekazał żadnych wartości skutkujących zmianą wartości łącznego funduszu – str. 13 protokołu kontroli.

Kontrola sporządzonej sprawozdawczości, w świetle przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 1564, ze zm.) – zastąpionego z dniem 22 stycznia 2022 r. rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej z dnia 11 stycznia 2022 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 144, ze zm.) – oraz rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2396, ze zm.), wykazała, że:

a) nie zostało sporządzone roczne jednostkowe sprawozdanie Rb-27S w zakresie obejmującym dochody ujęte w ewidencji budżetu powiatu (organu), tj. dochody z tytułu subwencji, dotacji i udziałów w podatkach dochodowych. Dochody te, w wysokości 55.246.863,69 zł, zostały wykazane w zbiorczym sprawozdaniu Rb-27S za 2021 r. bezpośrednio na podstawie danych ksiąg rachunkowych. Naruszono tym samym przepisy § 2 ust. 1 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r. (obecnie analogiczny przepis załącznika nr 37 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2022 r.) oraz § 6 ust. 1 pkt 3 obu przywołanych rozporządzeń – str. 34-35 protokołu kontroli. Według wyjaśnienia Skarbnika w tej sprawie *Stanowisko Skarbnika objęłam z dniem 01 lipca 2021 roku i przyjąłam rozwiązania stosowane w 2021 roku przez mojego poprzednika. Brak wyodrębnionej analityki w zakresie konta 901 – dochody budżetowe, uniemożliwił sporządzanie sprawozdania jednostkowego z dochodów budżetu (...);*

b) w jednostkowym sprawozdaniu Rb-27S sporządzonym przez KP PSP w Zambrowie za 2021 r. nie wykazano danych o dochodach z realizacji zadań zleconych w części należnej powiatowi, które powinny zostać wykazane w sprawozdaniu tej jednostki w par. 2360 „Dochody jednostek samorządu terytorialnego związane z realizacją zadań z zakresu

administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami” w kwocie 2.160,46 zł. Kwotę tę wykazano bezpośrednio w zbiorczym sprawozdaniu Rb-27S (par. 2360 rozdz. 75411 „Komendy powiatowe Państwowej Straży Pożarnej”). Z racji faktycznej realizacji wskazanych dochodów przez KP PSP, powinny być one ujęte w sprawozdaniu Rb-27S KP PSP, podczas gdy zostały w jej sprawozdaniu pominięte. Naruszono tym samym przepis zawarty w § 6 ust. 5 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r., zgodnie z którym dane wykazywane w sprawozdaniu Rb-27ZZ w części B powinny być w takiej samej wysokości wykazane w sprawozdaniu Rb-27S (obecnie analogiczny przepis załącznika nr 37 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2022 r.). Pominięcie w sprawozdaniu Rb-27S jednostki realizującej zadanie dochodów wykonanych w par. 2360 czyni niemożliwym zachowanie tego przepisu. Z instrukcji sporządzania sprawozdania Rb-27ZZ nie wynika zaś, aby zasada ta nie obowiązywała przy sporządzaniu sprawozdań jednostkowych – str. 39-40 i 45 protokołu kontroli;

c) jednostkowe sprawozdanie Rb-27ZZ Starostwa według stanu na koniec IV kwartału 2021 r. zostało sporządzone z naruszeniem zasad określonych załącznikiem nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r. W sprawozdaniu tym powielono dane z jednostkowych sprawozdań Rb-27ZZ sporządzonych przez Powiatowy Inspektorat Nadzoru Budowlanego, KP PSP oraz Środowiskowy Dom Samopomocy w Zambrowie, w związku z czym uzyskano zarówno niezgodność sprawozdania jednostkowego z ewidencją Starostwa, jak i niezgodność sumy sprawozdań jednostkowych ze sprawozdaniem zbiorczym Rb-27ZZ, naruszając przepisy zawarte w § 6 ust. 1 i 2 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r. (obecnie analogiczne regulacje załącznika nr 37 do rozporządzenia w tej sprawie z 2022 r.). Według wyjaśnienia Skarbnika w tej sprawie *Od 1 lipca 2021 roku, kontynuowałam rozwiązania stosowane przez mojego poprzednika. Sprawozdanie zbiorcze Rb-27zz zostało sporządzone jako sprawozdanie pomocnicze, omyłkowo opatrzone pieczęcią Starostwa (...).* Należy przy tym zaznaczyć, że prawidłowym było uwzględnienie w jednostkowym sprawozdaniu Rb-27ZZ Starostwa danych przedstawionych na formularzu tego sprawozdania przez Mazowiecką Instytucję Gospodarki Budżetowej MAZOVIA zarządzającą lokalami Skarbu Państwa w Czerwonym Borze, który to podmiot – niebędący jednostką budżetową powiatu – nie sporządza formalnie jednostkowego sprawozdania Rb-27ZZ, więc dane dotyczące tych zadań podlegają ujęciu w jednostkowym sprawozdaniu Rb-27ZZ Starostwa – str. 39-42 protokołu kontroli,

d) w kol. 8 „Dochody przekazane” jednostkowego sprawozdania Rb-27ZZ Starostwa wykazano kwotę dochodów przekazanych przez powiat do budżetu państwa jako dochody z zadań zleconych, zamiast – zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 4 załącznika nr 36 do rozporządzenia z 2018 r. – kwotę dochodów przekazaną na rachunek budżetu powiatu w okresie sprawozdawczym. Wykazana w ten sposób kwota dochodów przekazanych byłaby prawidłowa dla sprawozdania zbiorczego – § 6 ust. 2 pkt 2 załącznika nr 36 do rozporządzenia. W tym miejscu należy wskazać, że kwoty dochodów przekazanych zostały w tej kolumnie prawidłowo wykazane w jednostkowych sprawozdaniach Rb-27ZZ sporządzonych przez inne jednostki budżetowe. Obecnie analogiczne zasady wykazywania danych w kol. „Dochody przekazane” wynikają ze wskazanych przepisów załącznika nr 37 do rozporządzenia z 2022 r. – str. 41-42 protokołu kontroli;

e) konsekwencją przedstawionych wyżej błędów w zakresie prezentacji „Dochodów przekazanych” w jednostkowym sprawozdaniu Rb-27ZZ Starostwa było bezpodstawne wypełnienie w tym sprawozdaniu kol. 6 „Dochody potrącone na rzecz jednostki samorządu terytorialnego”, czym naruszono § 6 ust. 1 pkt 6 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r. (obecnie § 6 ust. 1 pkt 6 załącznika nr 37 do rozporządzenia z 2022 r. (dane w tej kolumnie w sprawozdaniach jednostkowych jednostek budżetowych prawidłowo zostały pominięte) – str. 41-42 protokołu kontroli;

f) KP PSP w Zambrowie i ŚDS w Zambrowie realizujące zadania z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone ustawami sporządzając jednostkowe sprawozdania Rb-27ZZ za IV kwartał 2021 r. nie wypełniły części A i B tego sprawozdania, z których powinny wynikać dane uzupełniające obrazujące podział należności, zaległości i nadpłat na części przypadające budżetowi państwa i budżetowi powiatu. Część A i B w zakresie dotyczącym tych jednostek została wypełniona w jednostkowym sprawozdaniu Rb-27ZZ Starostwa (co zostało powielone w zbiorczym sprawozdaniu Rb-27ZZ). Z § 6 ust. 3 załącznika nr 36 do rozporządzenia z 2018 r. wynika, iż dane uzupełniające w sprawozdaniu zbiorczym jednostka samorządu terytorialnego wykazuje na podstawie danych wykazanych w sprawozdaniach jednostkowych. Przepis ten jest zgodny z fundamentalną zasadą sporządzania sprawozdań zbiorczych, przewidującą sporządzanie ich na podstawie sprawozdań jednostkowych – § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia. Z kolei z instrukcji sporządzania sprawozdania Rb-27ZZ nie wynika, aby dane uzupełniające w formie części A i B nie podlegały wykazywaniu w sprawozdaniach jednostkowych. Obecnie analogiczne regulacje zawierają postanowienia załącznika nr 37 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z dnia 11 stycznia 2022 r. – str. 46-47 protokołu kontroli;

g) w jednostkowym własnym sprawozdaniu Rb-N według stanu na koniec IV kwartału 2021 r. w pozycji „gotówka i depozyty” wykazano kwotę 7.221.341,78 zł, zamiast 9.010.075,99 zł – różnica 1.788.734,21 zł. Przyczyną wykazania błędnej kwoty było przede wszystkim bezpodstawne pominięcie przy ustalaniu danych do sprawozdania środków pieniężnych budżetu z funduszy pomocowych oraz środków na realizację remontu drogi, które były wykorzystane na realizację zadań w 2022 r. i nie podlegały zwrotowi w I kwartale 2022 r. Wynika stąd, że pozycję „gotówka i depozyty” sprawozdania Rb-N wypełniono niezgodnie z instrukcją sporządzania tego sprawozdania zawartą w § 13 ust. 1 pkt 4 lit. a) załącznika nr 8 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych – str. 80-81 protokołu kontroli.

Analizie poddano zagadnienia związane z planowaniem i realizacją dochodów z opłat za udostępnianie materiałów i informacji z powiatowego zasobu geodezyjnego oraz planowaniem i realizacją wydatków na zadania związane z gromadzeniem, aktualizacją, uzupełnianiem, udostępnianiem i zabezpieczaniem zasobu geodezyjnego i kartograficznego oraz wyłączeniem materiałów z zasobu, w świetle przepisów art. 41b ust. 2 i 3 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1990, ze zm.). Zgodnie z art. 41b ust. 3 tej ustawy z budżetu powiatu, w wysokości nie mniejszej niż uzyskana w roku poprzednim kwota wpływów ze wskazanych wyżej opłat, są finansowane zadania związane z gromadzeniem, aktualizacją, uzupełnianiem, udostępnianiem i zabezpieczaniem zasobu geodezyjnego i kartograficznego oraz wyłączeniem materiałów z zasobu (przykładowe cele wymienione w ramach tych zadań wymieniają punkty 1-8 w art. 41b ust. 3). Z danych zawartych na str. 50 protokołu kontroli oraz sprawozdań pozostających w dyspozycji Izby wynika, że:

- w 2020 r. powiat zambrowski osiągnął dochody z tych opłat w kwocie 390.105,44 zł, natomiast na rok 2021 zaplanowano (po zmianach) wydatki dotyczące realizacji zadań, na które powinny być przeznaczone dochody z opłat, w kwocie jedynie 245.800 zł (wykonanie 222.940,36 zł),
- w 2021 r. powiat zambrowski osiągnął dochody z tych opłat w kwocie 459.847,76 zł, natomiast na rok 2022 zaplanowano pierwotnie wydatki dotyczące realizacji zadań, na które powinny być przeznaczone dochody z opłat, w kwocie 462.000 zł (prawidłowo); po zmianie w czerwcu 2022 r. plan wydatków zmniejszono do 432.000 zł (nieprawidłowo). Wykonanie wydatków na wskazane cele w 2022 r. zamknęło się – według sprawozdania Rb-28S za grudzień 2022 r. – kwotą 356.425,87 zł.

Z przedstawionych danych wynika, że dyspozycja art. 41b ust. 3 Prawa geodezyjnego i kartograficznego nie została zachowana w 2021 i 2022 r. w zakresie stosunku wydatków wykonanych na cele wskazane ustawą do dochodów z opłat uzyskanych w roku poprzednim. Niezgodne z tą regulacją były już same założenia planu wydatków w rozdz. 71095 „Pozostała działalność” w dziale 710 „Działalność usługowa”, w której to podziale Starostwo ujmuje wydatki na wskazane cele (jak wynika z dokumentacji posiadanej w Izbie, w rozdz. 71012 „Zadania z zakresu geodezji i kartografii” ujmowane są wyłącznie wydatki na realizację zadań zleconych z tego zakresu).

Stwierdzono, że w załączniku nr 2 „Wykaz przedsięwzięć do WPF” do uchwały Nr XXIII/150/21 Rady Powiatu Zambrowskiego z dnia 29 grudnia 2021 r. w sprawie uchwalenia Wieloletniej Prognozy Finansowej Powiatu Zambrowskiego na lata 2022-2026 uwzględniono 3 przedsięwzięcia wieloletnie o łącznych nakładach finansowych 9.273.649 zł, dla których nie przewidziano w tym wykazie limitu zobowiązań przewidzianego w art. 226 ust. 3 pkt 5 ustawy o finansach publicznych. Ponadto w treści WPF nie zawarto upoważnienia do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją przewidzianych w niej przedsięwzięć (art. 228 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych). Taki stan danych w WPF w zakresie upoważnień i limitu zobowiązań miał miejsce przez cały 2022 r. W kwestii wykazu przedsięwzięć stwierdzono, że zmianą WPF przyjętą przez Radę Powiatu Zambrowskiego uchwałą Nr XXIX/179/22 z dnia 14 listopada 2022 r. wprowadzono nowe przedsięwzięcie „Kompleksowe wsparcie dla rodzin „Za życiem”” z łącznymi nakładami 2.817.606 zł.

W związku z przedstawionymi ustaleniami poddano analizie kwestię zaciągania zobowiązań na realizację przedsięwzięć wymienionych w wykazie przedsięwzięć, stwierdzając, że:

- w dniu 5 lipca 2022 r. zawarte zostało, przez byłego Starostę S. Ożlańskiego i byłego Wicestarostę J. Murawskiego, porozumienie Nr MEiN/2022/DWEW/1690 między powiatem a Skarbem Państwa – Ministrem Edukacji i Nauki w Warszawie w sprawie realizacji przedsięwzięcia „Kompleksowe wsparcie dla rodzin „Za życiem”” w latach 2022-2026, objętego finansowaniem z dotacji celowej na łączną kwotę 2.817.606 zł (zadanie to w ogóle nie było objęte wykazem przedsięwzięć w WPF na dzień podpisania porozumienia; uwzględniono je dopiero zmianą z 14 listopada 2022 r.);
- w dniu 25 kwietnia 2022 r. zawarta została, przez byłego Starostę S. Ożlańskiego i byłego Wicestarostę J. Murawskiego, umowa z wykonawcą na „Przebudowę z rozbudową drogi powiatowej nr 2019B Stary Skarżyn- Nowy Skarżyn- granica powiatu- Poprawa

bezpieczeństwa” w latach 2022-2023) za wynagrodzeniem wykonawcy w kwocie 6.118.956,66 zł (zadanie wymienione wśród 3 przedsięwzięć uwzględnionych w pierwotnej wersji WPF, bez limitu zobowiązań i upoważnienia do jego zaciągania).

Zaciągnięcie wymienionych zobowiązań dotyczących przedsięwzięć wieloletnich na łączną kwotę 8.936.562,66 zł odbyło się bez upoważnienia Rady Powiatu oraz przy braku limitu zobowiązań na ich zaciągnięcie w WPF – str. 85-86 protokołu kontroli.

Wyjaśnień od poprzedniego Starosty nie odebrano w związku ze zmianą na stanowisku. Umowy zostały kontrasygnowane przez Skarbnika Powiatu. Zgodnie z art. 48 ust. 3 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1526) kontrasygnata skarbnika powiatu lub osoby przez niego upoważnionej jest potrzebna do skuteczności czynności prawnej mogącej spowodować powstanie zobowiązań majątkowych. Według wyjaśnienia Skarbnika Powiatu w sprawie kontrasygnowania umów, mimo że z WPF nie wynikały upoważnienia do zaciągania wynikających z nich zobowiązań, było to wynikiem „omyłkowego” niewypełnienia w WPF kolumny dotyczącej limitu zobowiązań oraz niewpisania w WPF stosownego upoważnienia.

W zakresie zaciągania zobowiązań stwierdzono ponadto, że w dniu 14 grudnia 2021 r. z wybranym wykonawcą zamówienia na wykonanie remontu drogi powiatowej Nr 2008B na odcinku 1100 m na terenie wsi Górskie Ponikły-Stoki Modzele-Górki podpisano umowę z wynagrodzeniem na kwotę 857.596,10 zł. Termin realizacji umowy ustalono na 13 września 2022 r. Ustalono, iż na dzień podpisania umowy uchwała budżetowa na 2022 r. nie była podjęta (jej uchwalenie miało miejsce w dniu 29 grudnia 2021 r.). Limitu zobowiązań na podpisanie tej umowy, jako podlegającej sfinansowaniu w 2022 r., nie zawierał także zawarty w WPF wykaz przedsięwzięć wieloletnich, o którym mowa w art. 226 ust. 1 pkt 8 i ust. 3-4 ustawy o finansach publicznych. Stwierdzono, że wykaz przedsięwzięć wieloletnich w wieloletniej prognozie finansowej obowiązującej w czasie podpisywania umowy nie przewidywał żadnych zadań.

Wyjaśnień od reprezentujących powiat w chwili zawarcia umowy (tj. ówczesnego Starosty S. Ozlańskiego i Wicestarosty J. Murawskiego) nie odebrano, gdyż nie są już pracownikami jednostki. Zwrócono się więc do Skarbnika Powiatu, jako kontrasygnującego umowę o wyjaśnienie, na jakiej podstawie została złożona kontrasygnata na umowie przewidującej płatność w 2022 r., skoro nie była jeszcze podjęta uchwała budżetowa na ten rok a zadanie to nie było także ujęte jako przedsięwzięcie wieloletnie w WPF. Według wyjaśnienia Skarbnika m.in. (...) *podpisanie umowy podyktowane było przede wszystkim*

*pismem Podlaskiego Urzędu Wojewódzkiego (...) z dnia 10.12.2021 roku opatrzonym klauzulą PILNE. Dokument zobowiązywał Zarząd Powiatu Zambrowskiego do podpisania umowy z wykonawcą w nieprzekraczalnym terminie, tj. do 15 grudnia 2021 roku, warunkując tym podpisanie umowy z Wojewodą Podlaskim na współfinansowanie zadania. Niedotrzymanie wskazanego terminu skutkowało nie otrzymaniem dofinansowania z Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg. (...) Wydatek w kwocie 862 535 zł na realizację w/w zadania został zaplanowany w Projekcie budżetu Powiatu Zambrowskiego na 2022 rok uchwałą Nr 210/21 Zarządu Powiatu Zambrowskiego. Nie było możliwości zwołania w tych dniach nadzwyczajnej Sesji Rady Powiatu Zambrowskiego, aby podjąć Uchwałę w sprawie uchwalenia budżetu na 2022 rok i wieloletniej prognozy finansowej w wyznaczonym terminie tj. do 15.12.2021 roku. Uchwała Nr XXIII/150/21 w sprawie uchwalenia Wieloletniej Prognozy Finansowej Powiatu Zambrowskiego na lata 2022 – 2026 oraz uchwała Nr XXIII/151/21 w sprawie uchwalenia budżetu Powiatu Zambrowskiego na 2022 rok zostały podjęte 29 grudnia 2021 roku, zapewniając realizację w/w zadania w 2022 roku.*

W zakresie podstaw gospodarowania mieszkaniowym zasobem powiatu ustalono, że zasady wynajmowania lokali mieszkalnych wchodzących w skład mieszkaniowego zasobu powiatu zostały ustalone przez Radę Powiatu Zambrowskiego w uchwale Nr XI/61/15 z dnia 14 grudnia 2015 r. Zgodnie z art. 17 ustawy z dnia 22 marca 2018 r. o zmianie ustawy o finansowym wsparciu tworzenia lokali socjalnych, mieszkań chronionych, noclegowni i domów dla bezdomnych, ustawy o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. 756, ze zm.) uchwały, o których mowa w art. 21 ustawy o ochronie praw lokatorów... (tj. m.in. zasady wynajmowania lokali wchodzących w skład mieszkaniowego zasobu powiatu, stosownie do art. 20 ust. 4 tej ustawy) podjęte przed dniem 21 kwietnia 2019 r. zachowują ważność i mogą być zmieniane, jednakże nie dłużej niż przez 24 miesiące od tej daty. Oznacza to, że już od dnia 21 kwietnia 2021 r. w powiecie zambrowskim powinna obowiązywać nowa uchwała w sprawie zasad wynajmowania lokali mieszkalnych wchodzących w skład mieszkaniowego zasobu powiatu – str. 90-91 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli umów najmu lokali mieszkalnych i pobierania dochodów z tego tytułu stwierdzono, że nie zostało podjęte przez Pana (lub Pana poprzednika) zarządzenie w sprawie ustalenia stawki czynszu za najem lokali mieszkalnych stanowiących własność Skarbu Państwa, położonych w miejscowości Szumowo. Zgodnie z art. 7 ust. 1 w zw. z art. 2

ust. 1 pkt 11 ustawy o ochronie praw lokatorów... w lokalach wchodzących w skład publicznego zasobu mieszkaniowego właściciel ustala stawki czynszu za 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej lokali, z uwzględnieniem czynników podwyższających lub obniżających ich wartość użytkową. Z kolei zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r. poz. 1889, ze zm.), organem reprezentującym Skarb Państwa w sprawach gospodarowania nieruchomościami jest starosta, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej – str. 97 protokołu kontroli.

Kontrola tego zagadnienia wykazała również, że nie naliczano i nie ujmowano w księgach należnych powiatowi odsetek z tytułu najmu lokalu mieszkalnego powiatu położonego w Zambrowie, wbrew m.in. § 11 rozporządzenia z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont.... i art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych. Czynsz miesięczny dla przedmiotowego lokalu ustalono w kwocie 267,39 zł i był wnoszony z niewielkimi przekroczeniami terminu płatności. Analogiczne zaniechanie stwierdzono w przypadku lokalu mieszkalnego stanowiącego własność Skarbu Państwa położonego w Szumowie, za najem którego czynsz miesięczny ustalono w kwocie 93,99 zł – str. 95-96 i 99 protokołu kontroli.

Kontrola dochodów z dzierżawy gruntów wykazała, że:

- a) w jednym przypadku wydzierżawiono nieruchomość dla celów rolniczych, doliczając do czynszu dzierżawnego podatek VAT. Stwierdzono, że od 2014 r. naliczono dzierżawcy i pobrano podatek VAT w łącznej wysokości 192,60 zł. Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz. U. z 2020 r. poz. 1983) zwalnia się od podatku dzierżawę gruntów przeznaczonych na cele rolnicze. Zgodnie z wyjaśnieniami: (...) *po wejściu w życie rozporządzenia omyłkowo nie został sporządzony aneks do umowy dzierżawy* (...) – str. 106-108 protokołu kontroli,
- b) w dwóch przypadkach zawarcie umowy dzierżawy nie zostało poprzedzone sporządzeniem wykazu gruntów przeznaczonych do wydzierżawienia, wbrew przepisom art. 35 ust. 1, 1b i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami – str. 109-110 protokołu kontroli.

Czynności kontrolne w przedmiocie stosowanych stawek opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości (str. 113-116 protokołu kontroli) wykazały, że powiat oddał w użytkowanie wieczyste dwie nieruchomości oznaczone w ewidencji gruntów jako działki Nr 1036/8 i Nr 1036/9. W obu przypadkach są one zabudowane budynkami murowanego garażu

oraz naliczane są za nie opłaty roczne według stawki 3%. Należy wskazać, że stosownie do obowiązującego od dnia 13 lutego 2019 r. art. 72 ust. 3 pkt 3b ustawy o gospodarce nieruchomościami wysokość stawek opłat za użytkowanie wieczyste za nieruchomości gruntowe, na których położone są garaże lub stanowiska postojowe niewykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej albo nieruchomości przeznaczone na te cele wynosi 1% ceny. Przywołana regulacja została wprowadzona ustawą z dnia 31 stycznia 2019 r. o zmianie ustawy o gospodarce nieruchomościami... (Dz. U. z 2019 r. poz. 270); według art. 3 ust. 3 tej ustawy, jeżeli w dniu jej wejścia w życie obowiązywała stawka opłaty niezgodna z art. 72 ust. 3 pkt 3b ustawy o gospodarce nieruchomościami, właściwy organ w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy zmieniającej ustala tę stawkę zgodnie z tym przepisem a stawka ta obowiązuje już za 2019 r.

W wyjaśnieniu w sprawie powodu stosowania 3%-owej stawki opłaty za użytkowanie wieczyste gruntów zabudowanych garażami wskazano, że (...) *omyłkowo nie została zmieniona wysokość stawki procentowej opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego garaży (...)*. W rezultacie w trakcie kontroli wystosowano do użytkowników wieczystych wypowiedzenia dotychczasowych opłat rocznych z zastosowaniem prawidłowej stawki.

Niedostosowanie wysokości opłaty rocznej za użytkowanie wieczyste przedmiotowych nieruchomości do obowiązujących regulacji prawnych przyczyniło się do zawyżenia dochodów z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości w latach 2019-2022 o łączną kwotę 103,11 zł.

W zakresie pozyskiwania dochodów z opłaty za zajęcie pasa drogowego w przyjętej do kontroli próbie w jednym przypadku stwierdzono nieprawidłowość polegającą na ustaleniu wysokości opłaty niezgodnie z dyspozycją art. 40 ust. 4 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1693), zgodnie z którym opłatę za zajęcie pasa drogowego ustala się jako iloczyn liczby metrów kwadratowych zajętej powierzchni pasa drogowego, stawki opłaty za zajęcie 1 m<sup>2</sup> pasa drogowego i liczby dni zajmowania pasa drogowego. Opłatę ustalono odnosząc stawkę do zaniżonej powierzchni zajęcia pasa drogowego. W trakcie kontroli wydano postanowienie, którym sprostowano wysokość opłaty naliczanej na kolejne lata za umieszczenie urządzenia w pasie drogi powiatowej, co skutkowało rocznym zwiększeniem opłaty o 8 zł – str. 125 protokołu kontroli.

W zakresie wydatków na wynagrodzenia pracowników Starostwa analizie poddano m.in. kwestie dotyczące podstaw przyznawania dodatków specjalnych w świetle art. 36 ust. 5

ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 530), zgodnie z którym dodatek specjalny może być przyznany pracownikowi z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań. Stwierdzono, że Skarbnikowi Powiatu zatrudnionemu od dnia 1 lipca 2021 r. były Starosta S. Oźlański przyznał dodatek specjalny w wysokości 2.380 zł miesięcznie z tytułu powierzenia dodatkowych zadań polegających na „współpracy z jednostkami organizacyjnymi powiatu i Wydziałami Starostwa Powiatowego w zakresie pozyskiwania i wykorzystywania i rozliczania środków unijnych, współpracy z innymi komórkami organizacyjnymi w tworzeniu projektów uchwał rady, zarządu powiatu, które bezpośrednio lub pośrednio wywołują skutki finansowe, udzielania odpowiedzi na wpływające pisma dotyczące pozyskania informacji w zakresie danych finansowych zlikwidowanego Szpitala Ogólnego oraz aktualnie funkcjonującej spółki”. Dodatek przyznano pismem Starosty z 1 lipca 2021 r. na okres od 1 lipca 2021 r. do 30 września 2021 r., a następnie pismem z 7 października 2021 r. na okres od 1 października 2021 r. do 31 grudnia 2021 r. Przyznanie dodatku od pierwszego dnia zatrudnienia świadczy – w świetle art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych – o nieprawidłowym skonstruowaniu zakresu obowiązków tego pracownika.

Dalsza analiza zagadnień związanych z dodatkami specjalnymi ujawniła, iż w okresie objętym kontrolą ówczesny Wicestarosta otrzymywał dodatek specjalny w kwocie 3.000 zł miesięcznie przyznany przez ówczesnego Starostę z tytułu nadzoru nad realizacją zadań Szpitala Powiatowego w Zambrowie oraz sprawowania opieki nad organizatorem rodzinnej pieczy zastępczej, którym jest Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie w Zambrowie. Dodatek z tego tytułu Wicestarosta pobierał na podstawie kolejnych pism Starosty Zambrowskiego obejmujących łącznie okres od 1 października 2020 r. do 31 grudnia 2021 r. Przywołany wyżej przepis art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych przesądza, że dodatek specjalny jest świadczeniem o charakterze okresowym, zaś podstawą jego przyznania jest czasowe wystąpienie sytuacji zwiększenia obowiązków lub powierzenia dodatkowych zadań. Z opisanego wyżej stanu faktycznego wynika natomiast, że okoliczności przyjmowane w Starostwie Powiatowym w Zambrowie jako podstawa przyznania dodatku specjalnego realizowane były nieprzerwanie. Należy zwrócić uwagę, że nieprzerwane wykonywanie określonych czynności powinno skutkować objęciem ich stałym zakresem obowiązków i uwzględnieniem w stałych składnikach wynagrodzenia.

Podczas ostatniej kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej, obejmującej rok 2018, stwierdzono identyczne nieprawidłowości w tym zakresie. W wystąpieniu pokontrolnym z dnia 3 lutego 2020 zalecono „Zaniechanie przyznawania dodatków specjalnych za stałe

wykonywanie przez pracownika określonych zadań, mając na uwadze okresowy charakter tego świadczenia wynikający z art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych. Objęcie zadań stale wykonywanych przez pracownika stałym zakresem jego obowiązków i wynagradzanie ich realizacji w ramach stałych składników wynagrodzenia.” Jak wynika z ustaleń obecnej kontroli zaleceń w tym zakresie nie wykonano. Wyjaśnień w tej sprawie nie odebrano z uwagi na zmianę na stanowiskach Starosty i Wicestarosty – str. 128-130 protokołu kontroli.

W wyniku analizy prawidłowości naliczenia odpisu na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych za 2021 r. stwierdzono, że kwota odpisu została zaniżona o 3.069,24 zł z powodu zaniżenia przeciętnej liczby zatrudnionych, w stosunku do obliczonej przez kontrolującego na podstawie § 3 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 marca 2009 r. w sprawie sposobu ustalania przeciętnej liczby zatrudnionych w celu naliczenia odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (Dz. U. Nr 43, poz. 349). Z ustaleń kontroli wynika, że pominięto 2 etaty przy obliczaniu korekty, a także nie uwzględniano należycie w obliczeniach faktu zatrudnienia pracownika jedynie przez część miesiąca – str. 131-135 protokołu kontroli.

Kontrola procedury udzielenia dotacji celowej na realizację zadań publicznych w zakresie finansowania rozwoju sportu wykazała, że dokumentacja nie posiada adnotacji świadczących o wywieszeniu ogłoszenia o otwartym konkursie ofert oraz informacji o jego wynikach na tablicy ogłoszeń w siedzibie Starostwa Powiatowego w Zambrowie. W związku z tym nie ma dowodów potwierdzających realizację dyspozycji odpowiednio art. 13 ust. 3 pkt 2 oraz art. 15 ust. 2j w zw. z art. 13 ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2022 r. poz. 1327, ze zm.) – str. 147-148 protokołu kontroli.

Kontrola zagadnień dotyczących gospodarowania w Starostwie Powiatowym pojazdami służbowymi (opisana szczegółowo na str. 141-145 protokołu kontroli) wykazała, że w badanym okresie nie obowiązywały w Starostwie wewnętrzne procedury regulujące kwestie dotyczące zasad postępowania w przypadku przepałów i oszczędności paliwa. Ustalenie przedmiotowych zasad powinno stanowić jedną z procedur służących ochronie zasobów w wykonaniu obowiązków spoczywających na Panu Staroście w ramach kontroli zarządczej – art. 68 ust. 1 i ust. 2 pkt 4 ustawy o finansach publicznych;

Analiza dokumentacji dotyczącej eksploatacji samochodów wykazała, że:

- a) w dalszym ciągu nie wystawiano poleceń wyjazdu służbowego w związku z przejazdami odbywanymi samochodami służbowymi mającymi charakter podróży służbowej. Nieprawidłowość ta była przedmiotem zaleceń pokontrolnych wystosowanych przez RIO w Białymstoku do poprzedniego Starosty Powiatu Zambrowskiego w 2019 r. W odpowiedzi na zalecenia ówczesny Starosta powiadomił, że zobowiązał wszystkich pracowników Starostwa do odbywania podróży służbowych wyłącznie na podstawie poleceń wyjazdu służbowego. W przyjętej do badania próbie (która obejmowała listopad i grudzień 2021 r.) stwierdzono 12 przypadków braku poleceń wyjazdu służbowego w związku z przejazdami odbywanymi samochodem służbowym opel vectra; każda podróż odbywana była poza teren powiatu. Brak dokumentu polecenia wyjazdu służbowego stanowi naruszenie § 2, § 3 ust. 1 i § 6 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. z 2013 r. poz. 167, ze zm.), zgodnie z którymi termin, miejsce rozpoczęcia i zakończenia oraz środek transportu do odbycia podróży służbowej określa pracodawca. Z kolei art. 77<sup>5</sup> § 1 Kodeksu pracy stanowi, że podróżą służbową jest wykonywanie przez pracownika na polecenie pracodawcy zadania służbowego poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy. Wskazania wymaga przy tym, że obowiązek formalnego, zgodnego z przepisami rozporządzenia, delegowania pracownika w podróż służbową nie dotyczy tylko podróży skutkujących wypłatą należności osobie delegowanej, lecz stanowi m.in. uzasadnienie nieobecności pracownika w miejscu wykonywania pracy. Zatem fakt odbywania podróży pojazdem służbowym i wynikający stąd brak kosztów do rozliczenia przez pracownika nie stanowi okoliczności uzasadniającej pominięcie wystawienia polecenia wyjazdu służbowego;
- b) uchybiano obowiązkowi wynikającemu z § 6 ust. 2 zarządzenia Nr 10/19 Starosty Zambrowskiego z dnia 22 lutego 2019 r. w sprawie ustalenia zasad użytkowania samochodów służbowych, zgodnie z którym godziny korzystania z samochodu i trasę przejazdu każdorazowo potwierdza korzystający z samochodu, w pozycji „podpis jadącego”. Brak wymaganych danych ujawniono w badanej próbie w 6 kartach drogowych, wystawianych dla samochodu opel vectra;
- c) występowały przypadki dokonywania poprawek przy użyciu korektora, bez zachowania czytelności pierwotnego zapisu. Nieprawidłowości w tym zakresie stwierdzono w 5 kartach drogowych wystawionych dla samochodu opel movano (wystąpiła ona także podczas poprzedniej kontroli).

Ponadto szczegółowa analiza kart drogowych wystawionych dla samochodu marki opel movano przeprowadzona pod względem zgodności z § 6 ust. 4 przywołanego wyżej zarządzenia, w myśl którego „karta drogowa jest wystawiana na jeden dzień i wypełniana zgodnie z jej treścią” wykazała, że:

- a) we wszystkich, przyjętych do kontroli kartach drogowych brakuje podpisu kierowcy, potwierdzającego sprawność samochodu służbowego;
- b) żadna z przyjętej do kontroli karta drogowa nie posiada wypełnionej rubryki „zleca wyjazd” oraz „stwierdza przyjazd”;
- c) żadna karta drogowa nie posiada dat oraz godzin wyjazdu samochodu i powrotu;
- d) na 6 kartach drogowych nie umieszczono numeru faktury (rachunku), na podstawie którego dokonywano zakupu paliwa;
- e) w przypadku jednej karty drogowej brakuje daty jej wystawienia oraz podpisu kierowcy, nie wypełniono również części karty drogowej informującej o trasie przejazdu (w karcie wskazano, że kierowca przejechał wówczas 108 km).

Kontrola wydatków na promocję powiatu, omówionych szczegółowo na str. 154-156 protokołu kontroli wykazała m.in., co następuje:

- a) na podstawie faktury z dnia 29 listopada 2021 r. opłacono wydatek w kwocie 4.000 zł na obsługę techniczną wydarzenia Światowych Dni Młodzieży Diecezji Łomżyńskiej, które odbyły się w dniu 20 listopada 2021 r. Z opisu faktury wynika, iż wydarzenie to decyzją ówczesnego Starosty Zambrowskiego było współorganizowane i współfinansowane przez powiat zambrowski. Kontrolującym nie okazano decyzji Starosty Zambrowskiego, na którą powołuje się opisujący fakturę, jak również dokumentacji świadczącej o sposobie realizowania w ten sposób celów promocyjnych powiatu;
- b) na podstawie faktury z dnia 27 grudnia 2021 r. poniesiono wydatek w kwocie 1.000 zł; z opisu na fakturze wynika, że wydatek dotyczył zakupu sprzętu, który został przekazany wychowankom z Centrum Obsługi Placówek Opiekuńczo Wychowawczych w Zambrowie (jednostka budżetowa powiatu) z okazji świąt Bożego Narodzenia a zakupiony decyzją Starosty Zambrowskiego. Nie udokumentowano tej decyzji ani protokołu przekazania sprzętu. Opis na fakturze nie pozwala na ustalenie związku poniesionych wydatków z promocją powiatu.

Z uwagi na zmianę na stanowisku Starosty wyjaśnień w tych sprawach nie odebrano.

Kontrola zamówień publicznych udzielanych w trybie przepisów ustawy z dnia 11

września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1710, ze zm.) wykazała, że kryteria wyboru oferty najkorzystniejszej określone w postępowaniu na wykonanie remontu drogi powiatowej Nr 2008B na odcinku 1100 m na terenie wsi Górskie Ponikły-Stoki Modzele-Górki zakładały, iż poza ceną, której przyznano wagę 60%, drugim kryterium był okres gwarancji o wadze 40%. Zaproponowany termin gwarancji nie mógł być krótszy niż 36 miesięcy (3 lata); najdłuższy zaproponowany termin gwarancji – 60 miesięcy (5 lat). Z ustaleń kontroli nie wynika, aby przedmiot gwarancji miał wykraczać poza usuwanie wad.

Jeśli chodzi o przyjęty okres gwarancji, zwrócenia uwagi wymaga w tym miejscu kwestia aktualnych uprawnień zamawiającego wynikających wprost z przepisów Kodeksu cywilnego regulujących instytucję rękojmi za wady fizyczne i prawne przedmiotu umowy o roboty budowlane – art. 656 § 1 w zw. z art. 638 § 1 i art. 568 § 1 zd. 1 k.c. Zabezpieczające one z mocy prawa roszczenia zamawiającego za wady wykonanych robót, która to odpowiedzialność w przypadku wad nieruchomości jest ponoszona przez wykonawcę przez okres 5 lat od dnia wydania rzeczy. Zatem w niniejszym przypadku zamawiający posiadał z mocy prawa uprawnienia z tytułu rękojmi (zabezpieczające usuwanie wad), które mogły przewyższać czasem trwania gwarancję zaproponowaną przez oferenta (mogła ona wynieść np. 4 lata). W praktyce zatem mogło dojść do wyboru oferty droższej z powodu zróżnicowania warunków w zakresie kryterium pozacenowego, co jednakże nie przełożyłoby się na wymierne korzyści dla zamawiającego w świetle już zagwarantowanych Kodeksem cywilnym uprawnień.

Na podstawie art. 246 Prawa zamówień publicznych obowiązującego od 1 stycznia 2021 r., zamawiający publiczni, o których mowa w art. 4 pkt 1 i 2 ustawy, oraz ich związki mogą zastosować kryterium ceny jako jedyne kryterium oceny ofert albo jako kryterium o wadze przekraczającej 60%, jeżeli określą w opisie przedmiotu zamówienia wymagania jakościowe odnoszące się jedynie do co najmniej głównych elementów składających się na przedmiot zamówienia. Zastosowanie ceny jako jedynego kryterium oceny ofert lub kryterium o wadze przekraczającej 60% jest więc uzależnione od określenia przez zamawiającego w opisie przedmiotu zamówienia wymagań jakościowych odnoszących się do co najmniej głównych, a nie jak do końca 2020 r. „wszystkich” elementów składających się na przedmiot zamówienia. Zniesiono też obowiązujące do końca 2020 r. wymagania dotyczące uwzględnienia w opisie przedmiotu zamówienia kosztów cyklu życia produktu. Kierunek zmian w ustawie potwierdza, że obowiązujące do końca 2020 r. regulacje nie były właściwe, bowiem skutkowały nieprawidłowym – oderwanym od podstawowego celu

udzielania zamówień – ich rozumieniem i stosowaniem przez zamawiających, co jest zjawiskiem powszechnym, jak wynika z praktyki kontrolnej RIO w Białymstoku.

Zgodnie z definicją najkorzystniejszej oferty zawartą w art. 239 ust. 2 Prawa zamówień publicznych najkorzystniejsza oferta to oferta przedstawiająca najkorzystniejszy stosunek jakości do ceny lub kosztu lub oferta z najniższą ceną lub kosztem. Waga kryteriów pozacenowych ma potencjalne przełożenie na konieczność wydatkowania wyższej kwoty środków publicznych w ramach wynagrodzenia wykonawcy, który zaproponował korzystniejsze warunki w zakresie kryterium pozacenowego. Zarówno rodzaj, jak i waga kryterium pozacenowego nie mogą zatem choćby potencjalnie prowadzić do wyboru oferty istotnie droższej przy braku korzyści, które obiektywnie można uznać za adekwatnie rekompensujące potencjalnie wyższe wydatki. W ocenie Izby samo stworzenie takiej możliwości świadczy o niewłaściwym przygotowaniu postępowania. Usprawiedliwieniem dla tego stanu nie jest wskazanie w przepisach art. 246 Prawa zamówień publicznych, że zamawiający „może” ukształtować wagę kryterium ceny w dowolny sposób. Zamawiający powinien kształtować kryteria w sposób zapewniający wybór oferty najkorzystniejszej, ustalając inne niż cena kryteria na poziomie odpowiednim do ich rzeczywistej istotności względem wyższych wydatków, które potencjalnie mogą zostać z tego powodu poniesione na realizację zamówienia. Prawo zamówień publicznych nie znosi obowiązku stosowania art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów – str. 164-165 protokołu kontroli.

Z wyjaśnienia złożonego przez Naczelnika Wydziału Infrastruktury i Rozwoju w sprawie ukształtowania kryteriów wyboru ofert wynika, iż: *postępowanie było przeprowadzone w myśl art. 275 pkt 1 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo Zamówień Publicznych (Dz. U. z 2022 r., poz. 1710 ze zm.). W tym wariantcie nie ma możliwości przeprowadzenia negocjacji między stronami zarówno w kwestii przedmiotowej jak i podmiotowej, gdyż wszystkie wymogi i przedmiot zamówienia jest przedstawiony w SWZ. W załączniku nr 3 do SWZ i w umowie zawartej z wykonawcą w § 10 pkt 1 zostały zawarte warunki rękojmi i gwarancji. W prowadzonym postępowaniu żaden z wykonawców nie przedstawił w swojej ofercie terminu gwarancji krótszego ani dłuższego niż 60 miesięcy (5 lat), w związku z czym w konsekwencji została wybrana oferta cenowo najkorzystniejsza.*

Odnosząc się do wyjaśnienia należy zastrzec, że intencją Izby nie jest zakazywanie stosowania kryterium gwarancji, lecz jedynie zwrócenie uwagi na konieczność:

- określania jej warunków i okresu tak, aby faktycznie mogło ono dawać zamawiającemu rzeczywiste dodatkowe korzyści względem już zabezpieczonych prawem uprawnień,
- należytego – w świetle spodziewanych korzyści – ustalenia wagi kryterium i zważenia liczby punktów, które wykonawca za to kryterium może uzyskać względem ceny.

Kontrola procedury udzielenia tego zamówienia wykazała ponadto, że wbrew dyspozycji art. 81 ust. 1 Prawa zamówień publicznych zamawiający nie przesłał Prezesowi UZP informacji o złożonych w tym postępowaniu ofertach – str. 165 protokołu kontroli. Tą samą nieprawidłowość stwierdzono w drugim zbadanym postępowaniu, na dostawę ambulansów drogowych typu B z wyposażeniem medycznym oraz sprzętu medycznego o łącznej wartości szacunkowej 1.294.746,58 zł – str. 170 protokołu kontroli.

Stwierdzono ponadto, iż dane zawarte w sprawozdaniu o udzielonych w 2021 r. zamówieniach publicznych są niezgodne z zasadami jego sporządzania określonymi w § 1 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 20 grudnia 2021 r. w sprawie zakresu informacji zawartych w rocznym sprawozdaniu o udzielonych zamówieniach, jego wzoru, sposobu przekazywania oraz sposobu i trybu jego korygowania (Dz. U. z 2021 r. poz. 2463), w zakresie:

- a) wartości udzielonych zamówień na roboty budowlane, gdzie wykazano kwotę brutto 857.596,10 zł, zamiast kwoty netto 697.232,60 zł,
- b) wartości zakupionych usług, gdzie wykazano 136.356,63 zł netto, a powinno być 159.094,43 zł netto.

Zgodnie z przywołanym przepisem rozporządzenia, w zakresie zamówień klasycznych o wartości mniejszej niż progi unijne sprawozdanie zawiera wartość zawartych umów, bez podatku od towarów i usług – str. 162 protokołu kontroli.

W zakresie inwentaryzacji stwierdzono, że w dniu 22 października 2020 r. wydane zostało przez ówczesnego Starostę Zambrowskiego zarządzenie Nr 29/20 w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątkowych Starostwa Powiatowego, którym postanowiono m.in., że metodą spisu z natury na dzień 30 października 2020 r. należy przeprowadzić inwentaryzację wartości niematerialnych i prawnych; inwentaryzacja tych aktywów została udokumentowana w sposób właściwy spisowi z natury. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, wartości niematerialne i prawne należy inwentaryzować

drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników, a nie w drodze spisu z natury – str. 183 i 185 protokołu kontroli.

W grudniu 2022 r. inspektor RIO w Białymstoku przeprowadził doraźną kontrolę w Zespole Szkół Nr 1 w Zambrowie, obejmując jej zakresem zagadnienia związane z osiąganiem przez powiat zambrowski wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w przepisach Karty Nauczyciela, oraz inne wybrane zagadnienia dotyczące wynagradzania nauczycieli. Wystąpienie pokontrolne skierowane do dyrektora Zespołu Szkół Nr 1 w dniu 2 stycznia 2023 r. zostało przekazane do wiadomości Zarządu Powiatu Zambrowskiego. Wśród stwierdzonych podczas tej kontroli nieprawidłowości wystąpiła m.in. niezgodność z prawem przewidywanych w arkuszach organizacyjnych Zespołu na lata szkolne 2020/2021 i 2021/2022 godzin ponadwymiarowych dyrektora i wicedyrektora Zespołu, które zgodnie z art. 35 ust. 1 Karty Nauczyciela nie mogą przekraczać  $\frac{1}{2}$  pensum po obniżce. Godziny ponadwymiarowe w zawyżonej wysokości realizowane były na podstawie zgody udzielanej przez ówczesnego Starostę Zambrowskiego.

Analizą objęto ponadto postanowienia uchwały Nr XII/69/99 Rady Powiatu Zambrowskiego z dnia 18 listopada 1999 r. w sprawie określenia zasad udzielania i rozmiaru zniżek nauczycielom, którym powierzono stanowiska kierownicze w szkołach i placówkach oświatowych... stwierdzając, że pozostają one w sprzeczności z obecnie obowiązującymi przepisami Karty Nauczyciela. W § 3 uchwały zawarto zapis, według którego nauczycielom, którym powierzono stanowiska kierownicze w szkołach lub placówkach oświatowych, Starosta /Zarząd Powiatu/ może przydzielić godziny ponadwymiarowe w wymiarze nie przekraczającym 50% obowiązkowego wymiaru zajęć dydaktycznych, wychowawczych, opiekuńczych ustalonych zgodnie z § 1 załącznika od uchwały, chyba że z planów nauczania wynika potrzeba przydzielenia większej ilości godzin. Należy wskazać, że zgodnie z art. 35 ust. 1 Karty Nauczyciela maksymalna liczba godzin ponadwymiarowych realizowanych przez nauczyciela nie może przekroczyć  $\frac{1}{2}$  tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin danego nauczyciela. W przypadku nauczycieli zatrudnionych na stanowiskach kierowniczych –  $\frac{1}{2}$  tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin ustalonego po obniżce uchwalonej przez organ stanowiący na podstawie art. 42 ust. 6 Karty Nauczyciela. Z przepisów Karty Nauczyciela nie wynika upoważnienie dla organu stanowiącego do modyfikowania dopuszczonego ustawą poziomu godzin ponadwymiarowych. Ponadto zgodnie z dyspozycją art. 42 ust. 6a Karty Nauczyciela dyrektorowi i wicedyrektorowi szkoły oraz innym nauczycielom zajmującym stanowiska kierownicze, korzystającym z obniżonego

tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć, nie przydziela się godzin ponadwymiarowych, chyba że jest to konieczne dla zapewnienia realizacji ramowego planu nauczania w jednym oddziale, a za zgodą organu prowadzącego szkołę także gdy jest to konieczne dla zapewnienia realizacji ramowego planu nauczania w więcej niż jednym oddziale.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były wynikiem nieprzestrzegania bądź błędnej interpretacji przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości powiatu, a także niewłaściwego funkcjonowania kontroli zarządczej.

Odpowiedzialność za gospodarkę finansową Starostwa Powiatowego jako jednostki sektora finansów publicznych, w tym za wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli zarządczej, spoczywa na Staroście jako kierowniku jednostki, stosownie do art. 53 ust. 1 i art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych oraz art. 35 ust. 2 ustawy o samorządzie powiatowym. Starosta jest też organem reprezentującym Skarb Państwa w sprawach gospodarowania nieruchomościami, na mocy art. 11 ust. 1 i art. 23 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Przygotowywanie projektów uchwał Rady Powiatu należy do zadań Zarządu Powiatu, stosownie do art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie powiatowym.

W okresie objętym kontrolą i do dnia 26 lipca 2022 r. funkcję Starosty Zambrowskiego pełnił Stanisław Władysław Oźlański.

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz nadzorowania prac z tego zakresu spoczywały na Skarbniku Powiatu, stosownie do postanowień zakresu czynności. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych.

Mając na uwadze ustalenia kontroli, na podstawie art. 9 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, **zalecam:**

1. Usunięcie z zakładowego planu kont Starostwa kont pozabilansowych 970, 983 i 984.
2. Zobowiązanie Skarbnika Powiatu do wyeliminowania nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, poprzez:
  - a) założenie konta księgowego dla każdego formalnie otwartego rachunku bankowego,
  - b) wyjaśnienie kwestii rachunków objętych bankowym potwierdzeniem sald Starostwa i ujętych w księgach PCPR – albo objęcie ich ewidencją Starostwa (w związku z tym, że ich

dysponentem jest Starosta) albo wprowadzenie zmian w karcie wzorów podpisów poprzez usunięcie z niej Starosty i wprowadzenie kierownika PCPR (po tej zmianie rachunki powinny być nadal ewidencjonowane w księgach PCPR),

c) prowadzenie w księgach budżetu ewidencji rachunku wskazanego w protokole kontroli w sposób obrazujący bezpośrednio jego obroty i saldo; w tym celu odpowiednie zmodyfikowanie sposobu analitycznego wydzielenia operacji zachodzących na tym rachunku, zgodnie z uwagami zawartymi w części opisowej wystąpienia,

d) zaprzestanie ewidencjonowania operacji wynikających z jednego rachunku bankowego na dwóch odrębnych kontach syntetycznych, tj. 130 i 139; zapewnienie posiadania odrębnych rachunków bankowych dla dochodów z zadań zleconych (konto 130-4) i środków depozytowych (konto 139),

e) dokonywanie zapisów na kontach 133 i 130 wyłącznie na podstawie danych wyciągów bankowych do rachunków ewidencjonowanych na tych kontach,

f) przestrzeganie zasady ustalania wyniku budżetu na podstawie faktycznie zrealizowanych wpływów i wypływów na rachunkach bankowych, z uwzględnieniem operacji szczególnych określonych przepisami prawa,

g) zachowywanie zasady czystości obrotów na koncie 130,

h) ujmowanie w ewidencji Starostwa prawidłowej kwoty przychodów związanych z dochodami zrealizowanymi bezpośrednio na rachunku budżetu,

i) prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 800 w sposób zapewniający możliwość ustalenia zwiększeń i zmniejszeń funduszu w układzie niezbędnym dla sporządzenia zestawienia zmian w funduszu jednostki,

j) ewidencjonowanie na koncie 222 w księgach budżetu operacji rozliczenia dochodów budżetu powiatu stanowiących udział we wpływach z zadań zleconych,

k) przeniesienie z konta 221 na konto 240 salda strony Ma, które bezpodstawnie obrazuje w ramach konta 221 istnienie nadpłat w czynszu najmu, podczas gdy w rzeczywistości kwota ta oznacza podlegające rozliczeniu z najemcą w przyszłości – w ramach czynszu – nakłady poniesione przez niego na przedmiot najmu,

l) wyksięgowanie nierealnej należności w kwocie 89.620,80 zł ze strony Wn konta 240,

ł) prowadzenie ewidencji analitycznej należności do konta 221 według budżetów, których należności te dotyczą,

m) otwarcie w księdze głównej Starostwa konta 751 i księgowanie na nim kosztów odsetek od kredytów oraz równowartości odpisu aktualizującego należności z tytułu odsetek,

- n) księgowanie przypisu należnych powiatowi odsetek zapisem Wn 221 – Ma 750 a odpisu je aktualizującego Wn 751 – Ma 290,
- o) naliczanie i ujmowanie w księgach odsetek od nieterminowo regulowanych należności cywilnoprawnych, w tym związanych z realizacją zadań zleconych,
- p) zapewnienie rzetelnych sald kont 240 i 245 w ewidencji Starostwa, przy uwzględnieniu uwag zawartych w części opisowej wystąpienia,
- q) zaprzestanie stosowania zapisów ujemnych dla operacji wpływu na rachunek budżetu zwrotu środków na wydatki niewykorzystanych przez jednostki budżetowe,
- r) ewidencjonowanie przyjęcia do używania środków trwałych pochodzących z inwestycji zapisem Wn 011 – Ma 080; zaprzestanie stosowania do ewidencji tej operacji konta 800,
- s) prowadzenie w ewidencji Starostwa konta pozabilansowego 980,
- t) prowadzenie na pozabilansowym koncie 976 ewidencji wyłączeń wzajemnych rozliczeń Starostwa z jednostkami budżetowymi powiatu oraz zapewnienie prowadzenia ewidencji tych wyłączeń przez powiatowe jednostki budżetowe.

### 3. W zakresie sprawozdawczości:

- a) sporządzanie jednostkowego sprawozdania Rb-27S obejmującego także dochody wpływające bezpośrednio na rachunek budżetu,
  - b) zapewnienie wykazywania w jednostkowych sprawozdaniach Rb-27S sporządzanych przez wszystkie jednostki realizujące dochody z zadań zleconych, dochodów budżetu powiatu stanowiących udział w dochodach z zadań zleconych zrealizowanych przez tę jednostkę oraz należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu (w par. 2360), mając na uwadze, że dane w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S powinny stanowić sumę danych ze sprawozdań jednostkowych,
  - c) zaprzestanie włączania do jednostkowego sprawozdania Rb-27ZZ Starostwa jakichkolwiek danych wykazanych już w sprawozdaniach jednostkowych Rb-27ZZ sporządzonych przez jednostki budżetowe,
  - d) zaprzestanie wypełniania kolumny 6 „Dochody potrącone...” w jednostkowym sprawozdaniu Rb-27ZZ Starostwa,
  - e) wykazywanie w kol. 8 „Dochody przekazane” jednostkowego sprawozdania Rb-27ZZ Starostwa kwoty dochodów przekazanych na rachunek budżetu powiatu,
  - f) zapewnienie realizacji obowiązku wypełniania części A i B w jednostkowych sprawozdaniach Rb-27ZZ przez wszystkie jednostki realizujące dochody z zadań zleconych, mając na uwadze, że części A i B w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27ZZ powinny stanowić sumę danych ze sprawozdań jednostkowych,
-

g) wykazywanie prawidłowych danych w wierszu „gotówka i depozyty” sprawozdania Rb-N.

4. Planowanie i realizację wydatków na zadania wskazane w art. 41b ust. 3 Prawa geodezyjnego i kartograficznego w wysokości nie mniejszej niż uzyskana w roku poprzednim kwota wpływów z opłat za udostępnianie materiałów i informacji z powiatowego zasobu geodezyjnego.

5. Zaciąganie zobowiązań na realizację przedsięwzięć wieloletnich zawartych w WPF w granicach upoważnień udzielonych przez organ stanowiący w wieloletniej prognozie finansowej na podstawie art. 228 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych oraz w granicach limitów zobowiązań zawartych w WPF na podstawie art. 226 ust. 3 pkt 5 ustawy o finansach publicznych.

6. Niezwłoczne przedłożenie Radzie Powiatu projektu uchwały w sprawie zasad wynajmowania lokali wchodzących w skład mieszkaniowego zasobu powiatu.

7. Określenie przez Pana Starostę, w drodze zarządzenia, stawki czynszu za najem lokali mieszkalnych stanowiących własność Skarbu Państwa położonych w Szumowie.

8. Zaprzestanie naliczania podatku VAT od czynszu za dzierżawę gruntów przeznaczonych na cele rolnicze. Rozliczenie ze wskazanym w protokole kontroli dzierżawcą bezpodstawnie pobranego podatku i poinformowanie w odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń o łącznej kwocie rozliczenia.

9. Sporządzanie wykazów poprzedzających zawarcie umów dzierżawy nieruchomości na okres dłuższy niż 3 miesiące oraz podawanie ich do publicznej wiadomości na zasadach określonych przepisami art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami,

10. Rozliczenie z użytkownikami wieczystymi nieruchomości gruntowych zajętych na garaże opłat zawyżonych za lata 2019-2022 w łącznej wysokości 103,11 zł.

11. Zapewnienie prawidłowości naliczania i korygowania wysokości odpisu na ZFŚS. Zwiększenie odpisu na 2023 r. o kwotę 3.069,24 zł odpowiadającą jego zaniżeniu za 2021 r.

12. Uwzględnienie przy przyznawaniu pracownikom dodatków specjalnych uwag zawartych w części opisowej wystąpienia, w celu wyeliminowania nieprawidłowości stwierdzonych za okres pełnienia funkcji przez poprzedniego Starostę Zambrowskiego.

13. Dokumentowanie realizacji określonego w art. 13 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie obowiązku wywieszenia ogłoszenia o otwartym konkursie ofert oraz informacji o jego wynikach.

14. W zakresie eksploatacji samochodów służbowych:

a) uregulowanie zasad postępowania w przypadku stwierdzenia przepałów lub oszczędności paliwa,

b) wystawianie polecenia wyjazdu służbowego w każdym przypadku odbywania podróży służbowej samochodem służbowym,

c) zapewnienie prowadzenia kart drogowych samochodów służbowych w sposób staranny oraz zgodny z wymaganiami przepisów wewnętrznych, z uwzględnieniem uwag zawartych w protokole kontroli i części opisowej wystąpienia.

15. Zapewnienie należytego udokumentowania związku wydatków sklasyfikowanych w rozdz. 70075 „Promocja jednostek samorządu terytorialnego” z promocją powiatu. Między innymi zamieszczanie odpowiednich opisów merytorycznych na fakturach dokumentujących wydatki poniesione na cele promocyjne oraz potwierdzanie realizacji założonych celów.

16. W zakresie zamówień publicznych:

a) ustalanie kryteriów oceny ofert w postępowaniach o udzielenie zamówień publicznych w sposób zapewniający wybór oferty obiektywnie najkorzystniejszej w rozumieniu przepisów Prawa zamówień publicznych, czego warunkiem jest adekwatne do istotności określenie wagi i warunków pozacenowych kryteriów oceny ofert. Uwzględnienie przy określaniu kryteriów oceny ofert, że przepisy Prawa zamówień publicznych nie nakazują ustalania we wszystkich postępowaniach innych kryteriów oceny ofert oprócz ceny, jak również nie ograniczają wagi kryterium ceny do maksymalnie 60%, zaś oczekiwany przez zamawiającego okres gwarancji może być sformułowany jako jeden z warunków zamówienia, który musi spełnić wykonawca,

b) przekazywanie Prezesowi UZP informacji, o których mowa w art. 81 ust. 1 Prawa zamówień publicznych,

c) wykazywanie prawidłowych danych w sprawozdaniu o udzielonych zamówieniach publicznych.

17. Przeprowadzanie inwentaryzacji wartości niematerialnych i prawnych w drogą weryfikacji.

18. Zatwierdzanie arkuszy organizacyjnych szkół prowadzonych przez powiat zambrowski zawierających dane zgodne z art. 35 ust. 1 Karty Nauczyciela w zakresie liczby godzin ponadwymiarowych nauczycieli na stanowiskach kierowniczych. W tym celu m.in. wyeliminowanie zjawiska – stwierdzonego w czasie pełnienia funkcji przez poprzedniego Starostę – polegającego na wyrażaniu zgody na realizację godzin ponadwymiarowych przez tych nauczycieli w wymiarze przekraczającym ½ tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć.

19. Przedłożenie Radzie Powiatu projektu zmiany uchwały Nr XII/69/99 z dnia 18 listopada 1999 r. w sprawie określenia zasad udzielania i rozmiaru zniżek nauczycielom, którym powierzono stanowiska kierownicze w szkołach i placówkach oświatowych..., polegającej na

usunięciu postanowienia przewidującego możliwość przydzielenia nauczycielowi godzin ponadwymiarowych w wymiarze przekraczającym połowę tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć.

O sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych proszę powiadomić Regionalną Izbę Obrachunkową w Białymstoku w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Dodatkowo informuję o możliwości składania, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, zastrzeżeń do zawartych w wystąpieniu wniosków, za pośrednictwem Prezesa RIO do Kolegium Izby, zgodnie z art. 9 ust. 3-4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Bieg 30-dniowego terminu ulegnie zawieszeniu w stosunku do wniosków objętych zastrzeżeniem.

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

PREZES  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Białymstoku  
*Dariusz Renczyński*