



Uchwała Nr 41/II/2022

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 20 stycznia 2022 r.

w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń Starosty Częstochowskiego z dnia 17 grudnia 2021 r. roku do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach z dnia 3 grudnia 2021 r.

Na podstawie art. 25b ust. 1 i 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137 z późn. zm.) **Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach u c h w a l a**, co następuje:

§ 1

Oddala się zastrzeżenia wniesione przez **Starostę Częstochowskiego** pismem znak: OK.1710.2.2021 z dnia 17 grudnia 2021 r. do wniosków nr 1 - 2, zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach znak :WK-610/24/4/21 z dnia 3 grudnia 2021 r.

§ 2

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Na podstawie wyników kompleksowej kontroli gospodarki finansowej Powiatu Częstochowskiego przeprowadzonej w dniach od 8 lipca 2021 r. do 25 sierpnia 2021 r., za okres od 1 stycznia 2017 r. do 25 sierpnia 2021 r., Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach skierował wystąpienie pokontrolne, znak:WK-610/24/4/21 w dniu 3 grudnia 2021.

Zastrzeżenia Starosty Częstochowskiego wniesione zostały pismem znak: OK.1710.2.2021 z dnia 17 grudnia 2021 r. i tego samego dnia zostały nadane w placówce pocztowej, na co wskazuje na

kopercie data stempla pocztowego, a zatem zastrzeżenia wniesione zostały z zachowaniem ustawowego terminu, o którym mowa w art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach na posiedzeniu w dniu 20 stycznia 2022 r. rozpatrując zastrzeżenia, wniesione przez Starostę Częstochowskiego stwierdziło co następuje:

Stosownie do regulacji zawartej w art. 9 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do kolegium izby. Zgodnie z art. 9 ust. 4 tej ustawy zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem prezesa izby, a podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Wnoszone zastrzeżenia rozpatrują kolegia regionalnych izb obrachunkowych, stosownie do art. 25b ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Z tak skonstruowanego brzmienia przepisów wynika jednoznacznie, że przesłanką wniesienia zastrzeżeń przez kontrolowaną jednostkę może być wyłącznie zarzut błędnej wykładni prawa lub jego niewłaściwe zastosowanie.

Zastrzeżenia zostały wniesione do 2 wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym w brzmieniu następującym:

Wniosek nr 1

Wzmocnić nadzór nad kierownikami jednostek organizacyjnych Powiatu Częstochowskiego w zakresie zaciągania zobowiązań wieloletnich, zgodnie z udzielonymi upoważnieniami, mając na uwadze art. 228 ust. 1 pkt 1 i 2 w związku z art. 228 ust. 2 oraz art. 68 i art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305 z późn. zm.).

Wniosek nr 2

Sporządzić korekty kwartalnego sprawozdania Rb-Z o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji w zakresie zobowiązań finansowych wynikających z umów leasingu, mając na uwadze § 2 ust. 1 pkt 2 instrukcji sporządzania sprawozdań stanowiącej załącznik nr 8 do 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) oraz § 10 ust. 5 ww. rozporządzenia, a także wzmocnić nadzór nad pracownikami Starostwa Powiatowego w Częstochowie w zakresie:

- przygotowania danych o tytułach dłużnych do Wieloletniej Prognozy Finansowej Powiatu Częstochowskiego, mając na uwadze art. 72 ust. 1a, art. 226 ust. 1 pkt 6 i art. 227 ust. 2 ustawy dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305 z późn. zm.), a także wzór

wieloletniej prognozy finansowej stanowiącej załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 stycznia 2013 r. w sprawie wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2021 r., poz. 83),

- wykazywania w sprawozdaniu Rb-Z zobowiązań z tytułu umów, których treść ekonomiczna wskazuje, iż są to umowy leasingu, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy, stosownie do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie państwowego długu publicznego (Dz. U. Nr 298, poz. 1767) oraz § 10 ust. 6 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), a także § 1 ust. 1 i § 2 ust. 1 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 8 do ww. rozporządzenia, mając na uwadze art. 68 i art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305 z późn. zm.).

Powyższe wnioski zostały sformułowane w związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami opisanymi w protokole z przeprowadzonej kontroli oraz w wystąpieniu pokontrolnym, które dotyczyły zawarcia niżej wymienionych umów leasingu:

- Nr 27850/Cz/17 z dnia 26 maja 2017 r. zawartej z EFL Credit Agricole,
- Nr 27851/Cz/17 z dnia 27 maja 2017 r. zawartej z EFL Credit Agricole,
- Nr 61510 z dnia 1 czerwca 2017 r. zawartej z Societe Generale,
- Nr 29900/Cz/18 z dnia 17 października 2018 r. zawartej z EFL Credit Agricole,
- Nr 70029 z dnia 14 września 2018 r. zawartej z Societe Generale,
- Nr 19/032172 zawartej dnia 12 grudnia 2019 r. z PKO Leasing

Umowy zawarte zostały przez Dyrektora Powiatowego Zarządu Dróg oraz Głównego Księgowego Zarządu Dróg, któremu Skarbnik Powiatu udzielił upoważnienia do kontrasygnaty tych umów.

W wyniku zawarcia powyższych umów na Leasingobiorcę przeniesiono uprawnienia z tytułu gwarancji i rękojmi za wady sprzętu, które przysługiwały Leasingodawcy względem Dostawcy. Leasingobiorca zgodnie z warunkami umowy ponosił pełną odpowiedzialność za uszkodzenia, utratę lub zmniejszenie wartości sprzętu oraz szkody wobec osób trzecich, powstałe w czasie trwania umowy leasingu, a nie pokryte przez zakład ubezpieczeń.

Wartość zobowiązań wynikających z umów leasingu zawartych w 2018 r. przez Powiatowy Zarząd Dróg nie została ujęta w sprawozdaniach Rb-Z Powiatowego Zarządu Dróg sporządzonych za okres od III kwartału 2018 r. do II kwartału 2021 r. przez Powiat Częstochowski.

Starosta Częstochowski wniósł zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych odnośnie długu publicznego dotyczących nie zaliczenia zobowiązań wynikających z zawartych umów leasingu w latach 2017 - 2019 do tytułów dłużnych i niewykazywania ich w sprawozdaniach RB-Z w latach 2017 – 2019 wskazując na naruszenie art. 72 ust. 1a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305 z późn. zm.). w związku z § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. z 2011 r., poz. 1767), przez przyjęcie, że przedmiotowe umowy leasingu operacyjnego wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki czy kredytu i tym samym zobowiązania z tego tytułu powinny być wprowadzone do WPF. W uzasadnieniu swojego stanowiska Starosta podniósł, iż zawarte umowy miały charakter leasingu operacyjnego polegającego na tym, iż leasingodawca zaliczał przedmiot leasingu do swoich środków trwałych, a po zakończeniu umowy starostwo nie miało obowiązku wykupu przedmiotu umowy. Kosztem jednostki była opłata wstępna i raty leasingowe.

Starostwo wykazało w sprawozdaniach RB -Z wyłącznie umowy leasingu zawarte od 2019 roku tj. po nowelizacji ustawy o finansach publicznych.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej rozpatrując zastrzeżenie wniesione do wniosku pokontrolnego nr 1 i 2 przeanalizowało argumenty wskazane przez Starostę Częstochowskiego i stwierdziło, co następuje:

Kierownik Powiatowego Zarządu Dróg bez stosownego upoważnienia Rady Powiatu Częstochowskiego zaciągnął zobowiązanie zawierając powyższe umowy leasingu. Wskazane w wyjaśnieniach upoważnienie dla kierownika jednostki organizacyjnej do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki nie stanowił podstawy prawnej do zaciągania ww. zobowiązań. Zgodnie z brzmieniem przepisu art. 228 ust. 2 ustawy o finansach publicznych wg stanu prawnego obowiązującego do 31 grudnia 2018 r. organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może upoważnić zarząd jednostki samorządu terytorialnego do przekazania uprawnień kierownikom jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych przedsięwzięć w wieloletniej prognozie finansowej, z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania jednostki.

Zawarte umowy leasingu nie były ujęte w wieloletniej prognozie finansowej, a zaciągnięte zobowiązanie nie można zaliczyć do umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych niezbędna jest do zapewnienia ciągłości działania jednostki.

W związku z powyższym Kolegium Izby oddało zastrzeżenie Starosty Częstochowskiego do wniosku nr 1.

Postawiony przez Starostę Częstochowskiego zarzut, iż zawarte umowy leasingu operacyjnego w latach 2017-2018 nie stanowiły tytułu dłużnego w świetle przepisów ustawy o finansach publicznych - wg stanu prawnego obowiązującego do dnia 31.12.2018 roku. Kolegium Izby wyjaśnia co, następuje:

Przepis art. 72 ustawy 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych określał tytuły zobowiązań sektora finansów publicznych zaliczanych do państwowego długu publicznego tj. wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne, zaciągnięte kredyty i pożyczki, przyjęte depozyty oraz wymagalne zobowiązania. Na podstawie upoważnienia wynikającego w przepisu art. 72 ust.2 ustawy o finansach publicznych Minister Finansów określił szczegółowy sposób klasyfikacji tytułów dłużnych. W § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. Nr 298, poz. 1767), do kategorii pożyczek zalicza się m.in. umowy sprzedaży, których cena płatna jest w ratach, umowy leasingu zawarte z producentem i finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy, a także umowy nienazwane o terminie dłuższym niż rok, związane z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy kredytu i pożyczki.

Ustawodawca w celu wyeliminowania wątpliwości powstających na tle interpretacji przepisów określających katalog tytułów dłużnych - ustawą z dnia 14 grudnia 2018 roku o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2018 r. poz. 2500) doprecyzował regulację art. 72 ustawy o finansach publicznych - o inne nienazwane ustawowo umowy o skutkach podobnych do umowy pożyczki lub kredytu wprowadzając w art. 72 - ustęp 1a. Kolegium Izby po przeanalizowaniu ustaleń kontrolujących stwierdza, iż treść ekonomiczna zawartych umów leasingu wskazuje, iż stanowią tytuł dłużny, który wywołuje skutek ekonomiczny podobny do umowy kredytu czy pożyczki. Np. umowy zawarte w 2018 r. przez Kierownika Powiatowego Zarządu Dróg - umowa nr 70029 zawarta dnia 14 września 2018 r. z Societe Generale

Equipment Leasing Polska Sp. z o.o. , czy umowa nr 29900/Cz/18 leasingu operacyjnego zawarta dnia 17 października 2018 r. EFL Credit Agricol, w wyniku których zaciągnięto zobowiązania spłacane przez 35 miesięcy. Z treści tych umów wynika jednoznacznie, że ryzyko korzyści z tytułu własności były przeniesione na korzystającego z rzeczy, Leasingobiorca zgodnie z warunkami umowy ponosił zarówno pełną odpowiedzialność za uszkodzenia, utratę lub zmniejszenie wartości sprzętu oraz szkody wobec osób trzecich, powstałe w czasie trwania umowy leasingu, a nie pokryte przez zakład ubezpieczeń, jak i przejął w wyniku umowy uprawnienia z tytułu gwarancji i rękojmi za wady sprzętu, które przysługiwały Leasingodawcy względem Dostawcy sprzętu.

A zatem zobowiązania wieloletnie wynikające z zawartych umów leasingu operacyjnego chociaż ponoszone były w formie wydatków bieżących z tytułu rat leasingu, czy ubezpieczenia sprzętu stanowiły jednak dług jednostki samorządu terytorialnego, gdyż z postanowień zawartych umów wynika, że ryzyko i korzyści z tytułu własności przeniesione zostały na korzystającego z rzeczy.

Zaciągnięte zobowiązania wynikające z przedmiotowych umów należało więc wykazać w sprawozdaniach Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, zgodnie z § 1 ust. 1 i § 2 ust. 1 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r. poz. 1773) oraz § 1 ust. 1 i § 2 ust. 1 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 8 do 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).

Powyższe przepisy wskazują , że w części A sprawozdania Rb-Z należy wykazać wartość nominalną zobowiązań jednostki na koniec danego okresu sprawozdawczego według tytułów dłużnych (układ przedmiotowy) oraz wobec grup wierzycieli (układ podmiotowy). W układzie przedmiotowym prezentowane są zobowiązania, o których mowa w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 72 ust. 2 ustawy, wynikające z tytułów dłużnych: kredyty i pożyczki - rozumiane jako zobowiązania wynikające z zaciągniętych kredytów i pożyczek, jak również z umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach (tzw. sprzedaż na raty), umów leasingu zawartych z producentem lub finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy (tzw. leasing finansowy), a także z umów nienazwanych o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związanych z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu.

Przedmiotowe umowy leasingu spełniają ww. warunki, bo ich treść ekonomiczna ma cechy charakterystyczne dla kredytu lub pożyczki, a zatem zobowiązania wynikające z tytułu ich zawarcia w świetle przytoczonego przepisu powinny być wykazane w sprawozdaniach Rb-Z.

Zobowiązania z tytułu zawartych umów powinny być również ujęte w załączniku nr 1 wieloletniej prognozy finansowej w długi jednostki jak i w prognozie jego spłaty stosownie do przepisów art. 226 ust. 6 oraz art. 227 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

Wykazanie prawidłowej kwoty długu w każdym roku objętym prognozą jest jednym z elementów potwierdzających realistyczność wieloletniej prognozy finansowej.

Biorąc pod uwagę stan faktyczny przedstawiony w protokole kontroli oraz obowiązujące przepisy prawa, Kolegium Izby oddała w całości podniesione przez Starostę Częstochowskiego Miasta zastrzeżenia do wniosku nr 1 i 2.

Przewodniczący Kolegium

Daniel Kołodziej