

WYTYCZNE W SPRAWIE EWIDENCJI NIERUCHOMOŚCI STANOWIĄCYCH WŁASNOŚĆ SKARBU PAŃSTWA, KTÓRYMI GOSPODARUJĄ STAROSTOWIE

Przygotowane przez Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości
Ministerstwa Finansów

SPIS TREŚCI

Cel wytycznych	— 2
Wyniki kontroli Najwyższej Izby Kontroli	— 2
Przepisy prawne	— 3
Zasady ewidencji nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie	— 6
Podsumowanie	— 8

CEL WYTYCZNYCH

Celem niniejszych wytycznych jest wyjaśnienie sposobu prowadzenia ewidencji nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej.

WYNIKI KONTROLI NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI

Najwyższa Izba Kontroli (NIK) opublikowała w lutym 2024 r. informacje o wynikach kontroli:

- 1) LOP.430.4.2023, nr ewid. 122/2023/P/23/075/LOP – Gospodarowanie nieruchomościami Skarbu Państwa;
- 2) LLO 403.1.2023, nr ewid. 131/2023/P/23/071/LLO – Zagospodarowanie i opodatkowanie nierozdzielonych gruntów Skarbu Państwa w województwie łódzkim.

Z przedstawionych wyników kontroli wynika m.in., iż:

- jednostki w wielu przypadkach nie prowadziły ewidencji pozabilansowej (ilościowo i wartościowo) nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub prowadziły ją nierzetelnie;
- w niektórych przypadkach ewidencja nieruchomości Skarbu Państwa ujmowana była na kontach bilansowych;
- zdaniem NIK nieruchomości Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostwie nie są co prawda aktywami powiatu, ale stanowią aktywa Skarbu Państwa powierzone do gospodarowania starostom; ponadto starosta jest jedynym organem dysponującym stosowną dokumentacją źródłową;
- stwierdzono praktykę ujmowania w ewidencjach zasobów nieruchomości Skarbu Państwa tylko tych nieruchomości, dla których ujawniono księgę wieczystą lub inny dokument potwierdzający własność (decyzja, uchwała, akt notarialny) lub obejmowanie tą ewidencją znikomej liczby nieruchomości bez uregulowanego stanu prawnego; w konsekwencji, starostwie nie identyfikowali liczby nieruchomości wymagających uregulowania stanu prawnego;
- nieprawidłowe identyfikowanie nieruchomości Skarbu Państwa utrudnia skuteczny i rzetelny nadzór, także w zakresie niedopuszczania do negatywnych zdarzeń o skutkach administracyjno-prawych (np. konieczność usuwania nielegalnych składowisk odpadów), czy aktualnego ich wykorzystywania; niesie to ze sobą ryzyko utraty majątku Skarbu Państwa wskutek jego wieloletniego posiadania przez podmioty nieuprawnione i przejęcia własności nieruchomości w drodze zasiedzenia;
- konieczne jest ustalenie podmiotów korzystających z ww. nieruchomości Skarbu Państwa bez stosownego tytułu prawnego, wyegzekwowanie od nich należności z tytułu bezumownego korzystania z nieruchomości oraz uregulowania sposobu korzystania z nieruchomości;
- w ewidencji zasobu nieruchomości Skarbu Państwa ujmowano nieruchomości, będące własnością innych podmiotów;
- wystąpiły przypadki braku rzetelnej analizy kompletności sprawozdań rocznych z gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa;

- w co drugiej jednostce kontrolowanej obowiązki w zakresie przygotowania ww. sprawozdań były realizowane niewłaściwie, co skutkowało zamieszczaniem nierzetelnych danych w sprawozdaniach przekazywanych wojewodom; nieprawidłowości te dotyczyły m.in. zaniżenia i/lub zawyżenia liczby działek i ich powierzchni, braku ujęcia w ww. sprawozdaniach nieruchomości oddanych w trwałą zarząd oraz podania nieprawdziwych informacji o braku przypadków przekształcenia prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów.
- na staroście spoczywa, wynikający z art. 23 i 228 ustawy o gospodarce nieruchomościami, obowiązek zapewnienia rzetelności prowadzonej przez siebie ewidencji zasobu nieruchomości Skarbu Państwa i sprawozdawczości, do czego niezbędna jest identyfikacja nieruchomości przeznaczonych do komunalizacji i wyłączenie ich z tej ewidencji. Jednocześnie na podstawie art. 11 ustawy o gospodarce nieruchomościami starosta zobowiązany jest w dalszym ciągu do gospodarowania tymi nieruchomościami, do czasu faktycznego przeniesienia własności na rzecz gminy; niejednolite podejście kontrolowanych jednostek do sposobu ewidencjonowania nieruchomości przeznaczonych do komunalizacji skutkuje brakiem rzetelności danych ujmowanych w ewidencji zasobu nieruchomości Skarbu Państwa, a w konsekwencji w sprawozdaniach z gospodarowania tym zasobem; ponadto pozbawia starostów, zobowiązanych do działania w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa, wiedzy co do sposobu faktycznego i aktualnego zagospodarowania takich nieruchomości.

PRZEPISY PRAWNE

W celu ustalenia sposobu ewidencji nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, uwzględnić należy ustawę z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, w tym:

- a)** art. 11 ust. 1 – organem reprezentującym Skarb Państwa w sprawach gospodarowania nieruchomościami jest starosta, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej, a organami reprezentującymi jednostki samorządu terytorialnego są ich organy wykonawcze;
- b)** art. 12 – organy, o których mowa w art. 11, działające za Skarb Państwa i jednostkę samorządu terytorialnego, są zobowiązane do gospodarowania nieruchomościami w sposób zgodny z zasadami prawidłowej gospodarki;
- c)** art. 21 – do zasobu nieruchomości Skarbu Państwa należą nieruchomości, które stanowią przedmiot własności Skarbu Państwa i nie zostały oddane w użytkowanie wieczyste, oraz nieruchomości będące przedmiotem użytkowania wieczystego Skarbu Państwa;
- d)** art. 23, który nakłada na starostów szereg obowiązków w zakresie gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa, w tym m.in.:
 - ust. 1 – zasobem nieruchomości Skarbu Państwa gospodarują, z zastrzeżeniem ust. 1e, art. 43 ust. 2 i 4, art. 51, art. 57 ust. 1, art. 58-60, starostowie, wykonujący zadania z zakresu administracji rządowej, a w szczególności:

- ewidencjonują nieruchomości zgodnie z katastrem nieruchomości;
- zapewniają wycenę tych nieruchomości;
- zabezpieczają nieruchomości przed uszkodzeniem lub zniszczeniem;
- wykonują czynności związane z naliczaniem należności za nieruchomości udostępniane z zasobu oraz prowadzą windykację tych należności;
- współpracują z innymi organami, które na mocy odrębnych przepisów gospodarują nieruchomościami Skarbu Państwa, a także z właściwymi jednostkami samorządu terytorialnego;
- zbywają oraz nabywają, za zgodą wojewody, nieruchomości wchodzące w skład zasobu, z zastrzeżeniem art. 17;
- wydzierżawiają, wynajmują, użyczają oraz oddają w użytkowanie nieruchomości wchodzące w skład zasobu, przy czym umowa zawierana na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub czas nieoznaczony wymaga zgody wojewody; zgoda wojewody jest wymagana również w przypadku, gdy po umowie zawartej na czas oznaczony nie dłuższy niż 3 lata strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość;
- podejmują czynności w postępowaniu sądowym, w szczególności w sprawach dotyczących własności lub innych praw rzeczowych na nieruchomości, o zapłatę należności za korzystanie z nieruchomości, o roszczenia ze stosunku najmu, dzierżawy lub użyczenia, o stwierdzenie nabycia spadku, o stwierdzenie nabycia własności nieruchomości przez zasiedzenie;
- składają wnioski o założenie księgi wieczystej dla nieruchomości Skarbu Państwa oraz o wpis w księdze wieczystej;
- ust. 1a – starosta sporządza roczne sprawozdanie z gospodarowania nieruchomościami zasobu i przekazuje je wojewodzie w terminie do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku, którego sprawozdanie dotyczy;
- ust. 1b – obowiązek ewidencjonowania, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, dotyczy również nieruchomości Skarbu Państwa oddanych w użytkowanie wieczyste;
- ust. 1c – ewidencjonowanie, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, obejmuje w szczególności:
 - oznaczenie nieruchomości według księgi wieczystej oraz katastru nieruchomości;
 - powierzchnie nieruchomości;
 - wskazanie dokumentu potwierdzającego posiadanie przez Skarb Państwa praw do nieruchomości, w przypadku braku księgi wieczystej;
 - przeznaczenie nieruchomości w planie miejscowym, a w przypadku braku planu – profil funkcjonalny strefy planistycznej obejmującej nieruchomość w planie ogólnym gminy;
 - wskazanie daty ostatniej aktualizacji opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości Skarbu Państwa oddanych w użytkowanie wieczyste lub daty ostatniej aktualizacji opłaty rocznej z tytułu trwałego zarządu nieruchomości Skarbu Państwa;
 - informacje o zgłoszonych roszczeniach do nieruchomości;
 - informacje o toczących się postępowaniach administracyjnych i sądowych;
- ust. 3 – od wpływów osiągniętych ze sprzedaży, opłat z tytułu trwałego zarządu, użytkowania, czynszu dzierżawnego i najmu - nieruchomości Skarbu Państwa, o których mowa w ust. 1, a także od wpływów osiągniętych z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości Skarbu

Państwa oddanych w użytkowanie wieczyste, oraz od odsetek za nieterminowe wnoszenie tych należności potrąca się 25% środków, które stanowią dochód powiatu, na obszarze którego położone są te nieruchomości.

Ponadto, mając na uwadze, że przepisy art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych zobowiązują jednostki sektora finansów publicznych, w tym jednostki samorządu terytorialnego (art. 9 pkt 2), do prowadzenia rachunkowości zgodnie z przepisami o rachunkowości, to w celu ustalenia sposobu ewidencji nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, należałoby uwzględnić również przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, w tym:

- a)** art. 3 ust. 1 pkt 12 – przez aktywa rozumie się kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych;
- b)** art. 3 ust. 1 pkt 15 – przez środki trwałe rozumie się rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:
 - nieruchomości - w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
 - maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
 - ulepszenia w obcych środkach trwałych,
 - inwentarz żywy;
- c)** art. 4 ust. 3 – rachunkowość jednostki obejmuje:
 - przyjęte zasady (politykę) rachunkowości,
 - prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym,
 - okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów,
 - wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego,
 - sporządzanie sprawozdań finansowych,
 - gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą,
 - poddanie badaniu, składanie do właściwego rejestru sądowego, udostępnianie i ogłaszanie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą;
- d)** art. 20 ust. 1 – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym;
- e)** art. 24 ust. 5 pkt 1 – księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych.

W przedmiotowej kwestii należałoby uwzględnić również postanowienia Komitetu Standardów Rachunkowości zawarte w uchwale Nr 2/2019 z dnia 22 stycznia 2019 r. w sprawie przyjęcia stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie ujęcia, wyceny i prezentacji gruntów przekazanych w użytkowanie wieczyste w sprawozdaniach finansowych jednostek samorządu terytorialnego, a także w sprawie przekształcenia prawa wieczystego użytkowania tych gruntów w prawo własności, w tym m.in.:

- a) pkt 2.2. – grunty stanowiące własność Skarbu Państwa przekazane w użytkowanie wieczyste przez jednostkę wykonującą uprawnienia właścicielskie w odniesieniu do tych gruntów, nie stanowią składnika aktywów jednostki samorządu terytorialnego. Ujmuje się je w ewidencji pozabilansowej, prowadzonej ilościowo i wartościowo; wykazywaną w ewidencji pozabilansowej wartość gruntów ustala się zgodnie z zasadami ustalonymi przez jednostkę samorządu terytorialnego (...);
- b) pkt 6.3. – w przypadku gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa przekazanych w użytkowanie wieczyste przez jednostkę wykonującą uprawnienia właścicielskie, zasadne jest wykazanie w informacji dodatkowej sprawozdania finansowego następujących informacji:
 - wartość gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa przekazanych w użytkowanie wieczyste, stanowiąca podstawę ustalenia opłaty rocznej w roku obrotowym,
 - powierzchnia gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa przekazanych w użytkowanie wieczyste.

ZASADY EWIDENCJI NIERUCHOMOŚCI STANOWIĄCYCH WŁASNOŚĆ SKARBU PAŃSTWA, KTÓRYMI GOSPODARUJĄ STAROSTOWIE

W świetle zacytowanych powyżej przepisów prawnych organem reprezentującym Skarb Państwa w sprawach gospodarowania nieruchomościami są starostowie, którzy zobowiązani są do gospodarowania tymi nieruchomościami w sposób zgodny z zasadami prawidłowej gospodarki. W tej sytuacji zalecane jest przyjęcie rozwiązania ewidencyjnego polegającego na ujmowaniu nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, w ewidencji pozabilansowej starostwa powiatowego, prowadzonej ilościowo lub wartościowo. W odniesieniu do ewidencji pozabilansowej prowadzonej:

- **ilościowo** – wszystkie nieruchomości stanowiące własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, powinny być ujęte w tej ewidencji prawidłowo i rzetelnie w celu m.in. zapewnienia porównania danych wynikających z tej ewidencji z ewidencją zasobu nieruchomości Skarbu Państwa; NIK wskazał w ww. wynikach kontroli nieprawidłowość polegającą na tym, że niektóre starostwa powiatowe ujmuje w ewidencji zasobu nieruchomości Skarbu Państwa tylko te nieruchomości, dla których ujawniono księgę wieczystą lub inny dokument potwierdzający własność (decyzja, uchwała, akt notarialny) lub obejmują tą ewidencją znikomą liczbę nieruchomości bez uregulowanego stanu prawnego; w konsekwencji niektórzy starostwie nie identyfikują liczby nieruchomości wymagających uregulowania stanu prawnego,
- **wartościowo** – wykazane powinny być wartości nieruchomości stanowiących własność Skarbu

Państwa, którymi gospodarują starostowie – o ile wartość tych nieruchomości została ustalona; wykazywaną w ewidencji pozabilansowej wartość tych nieruchomości przyjmuje się zgodnie z zasadami ustalonymi przez starostwo powiatowe.

Zaleca się stosowanie ww. wytycznych dotyczących prowadzenia prawidłowej i rzetelnej ewidencji pozabilansowej ilościowej i wartościowej, gdyż – jak wskazał NIK – niektóre jednostki samorządu terytorialnego nie prowadziły ewidencji pozabilansowej tych nieruchomości lub prowadziły ją nierzetelnie. Zdarzały się również przypadki prowadzenia ewidencji tych nieruchomości na kontach bilansowych.

Prowadzona ewidencja pozabilansowa dotyczyć powinna wszystkich nieruchomości, stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, w tym:

- objętych ewidencją zasobu nieruchomości Skarbu Państwa,
- oddanych w użytkowanie wieczyste,
- co do których nie zostały wydane ostateczne decyzje potwierdzające nabycie własności przez gminy na podstawie przepisów ustawy z dnia 10 maja 1990 r. – przepisy wprowadzające ustawę o samorządzie terytorialnym i ustawę o pracownikach samorządowych.

Prawidłowo i rzetelnie prowadzona ewidencja pozabilansowa powinna pozwolić starostom na wywiązanie się z szeregu obowiązków nałożonych przez przepisy prawne w zakresie gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa. Zobowiązani są oni bowiem m.in. do ewidencjonowania tych nieruchomości, w tym zgodnie z katastrzem nieruchomości (czyli ewidencją gruntów i budynków), zapewnienia wyceny tych nieruchomości, a także wykonywania czynności związanych z naliczaniem należności za nieruchomości udostępniane z zasobu oraz prowadzenia windykacji tych należności.

Dzięki rzetelnemu wywiązywaniu się z tych obowiązków powinna zostać zapewniona również kompletność ewidencji zasobu nieruchomości Skarbu Państwa. Powinno nastąpić także wyeliminowanie:

- wykorzystywania tych nieruchomości przez podmioty nieposiadające tytułu prawnego (bezumowne korzystanie) skutkujące brakiem należnego wynagrodzenia,
- ujmowania w ewidencji zasobu tych nieruchomości, które stanowią własność innych podmiotów,
- błędów i nieścisłości przy sporządzaniu rocznego sprawozdania z gospodarowania nieruchomościami zasobu.

W konsekwencji działania te stanowić powinny podstawę do realizacji wszelkich czynności nadzorczych i kontrolnych w sprawach gospodarowania tymi nieruchomościami przez starostów. W rezultacie dane wykazane w ewidencji pozabilansowej powinny być wiarygodne, bezbłędne i sprawdzalne.

W świetle zacytowanych powyżej przepisów prawnych oraz w związku z tym, iż starostowie dysponują dokumentacją źródłową dotyczącą powierzonych im w gospodarowanie nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa oraz zobowiązani są do gospodarowania tymi nieruchomościami w sposób zgodny z zasadami prawidłowej gospodarki, zaleca się przeprowadzanie inwentaryzacji tych nieruchomości.

W wypełnieniu obowiązku inwentaryzacji tych nieruchomości sprzyjać może wykorzystanie przepisów ustawy o rachunkowości dotyczących przeprowadzania inwentaryzacji aktywów. A zatem inwentaryzację nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, przeprowadzać należałoby, co do zasady, na ostatni dzień każdego roku obrotowego w następujący sposób:

- 1) budowle i budynki oraz lokale – drogą spisu ich ilości z natury (art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości); można w tym przypadku zastosować analogiczne do zapisów ustawy o rachunkowości zasady, z których wynika, iż termin i częstotliwość inwentaryzacji uważa się za dotrzymane, jeżeli w odniesieniu m.in. do nieruchomości zaliczonych do środków trwałych inwentaryzacja przeprowadzona zostanie drogą spisu z natury raz w ciągu 4 lat (art. 26 ust. 1 w powiązaniu z art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości); należy jednak zaznaczyć, że w latach, w których nie przeprowadza się spisu z natury, nieruchomości te należałoby inwentaryzować drogą porównania danych tej ewidencji z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji ich wartości;
- 2) grunty – na ostatni dzień każdego roku obrotowego drogą porównania danych ewidencji pozabilansowej z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji ich wartości.

Przeprowadzona w ww. sposób inwentaryzacja może stanowić podstawę do zapewnienia należytej kontroli i nadzoru nad gospodarowaniem nieruchomościami Skarbu Państwa. Umożliwia ona także weryfikację rozbieżności pomiędzy ewidencją zasobu nieruchomości Skarbu Państwa a stanem faktycznym i przyczynia się do rzetelnego i prawidłowego wykazania danych w rocznym sprawozdaniu z gospodarowania nieruchomościami zasobu Skarbu Państwa.

Wskazano by, aby metody, terminy i częstotliwości inwentaryzacji, w tym nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa powierzonych do gospodarowania starostom, wdrożone zostały do systemu kontroli wewnętrznej jednostki.

PODSUMOWANIE

Niniejsze wytyczne zostały opracowane w związku z obowiązkami nałożonymi na starostów z tytułu gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa oraz przeprowadzonymi przez NIK kontrolami dotyczącymi tych obowiązków. Ich celem jest wyjaśnienie sposobu ewidencji tych nieruchomości. Zaleca się prowadzenie przez starostów ewidencji pozabilansowej ilościowej lub wartościowej (o ile wartość tych nieruchomości została ustalona).

Rzetelne przestrzeganie przez starostów ww. zaleceń powinno przyczynić się do gospodarowania tymi nieruchomościami w sposób zgodny z zasadami prawidłowej gospodarki.

W wytycznych przedstawiono dobre praktyki oraz wskazówki sprzyjające prawidłowej ewidencji nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej.

Jednocześnie zauważyć należy, że przy najbliższej nowelizacji rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości (...) rozważona zostanie kwestia uregulowania sposobu prowadzenia ewidencji nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa oraz ich inwentaryzacji.