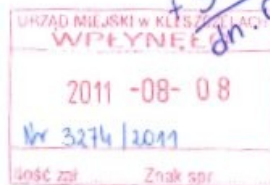


Regionalna Izba Obrachunkowa  
15-085 Białystok, ul. Branickiego 13  
tel. 085 748-46-20, fax 085 748-46-30

Białystok, 2011.08.04

RIO.I.6001-4/11



**Pani**  
**Irena Niegierewicz**  
**Burmistrz Kleszczel**

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Kleszczel za 2010 rok oraz inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Miejskim w Kleszczelach na podstawie art. 1 ust. 1 oraz w trybie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.) przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Zakresem kontroli objęto regulacje wewnętrzne dotyczące ustroju i funkcjonowania gminy oraz jej jednostek organizacyjnych, funkcjonowanie kontroli wewnętrznej, księgowość i sprawozdawczość, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, realizację wybranych dochodów oraz wydatków, w tym zagadnienie osiągania przez jednostki samorządu terytorialnego wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w ustawie z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (Dz. U. z 2006 r. Nr 97, poz. 674 ze zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym oraz rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

W zakresie spraw organizacyjnych stwierdzono, że w gminie Kleszczel nie został zatrudniony zastępca Burmistrza. Nieobsadzenie stanowiska zastępcy Burmistrza tworzy sytuację zagrażającą ciągłości funkcjonowania jednostki podczas nieobecności Pani Burmistrz. Z uwagi na liczbę mieszkańców, stosownie do postanowień art. 26a ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), w gminie Kleszczel może być powołany jeden zastępca Burmistrza. Według art. 28g ustawy, w

przypadku zaistnienia jednej z – enumeratywnie wymienionych – przemijających przeszkód w wykonaniu zadań i kompetencji Burmistrza (m.in. spowodowanej niezdolnością do pracy z powodu choroby trwającej powyżej 30 dni), zadania i kompetencje Burmistrza przejmuje jego zastępca, zaś w razie niepowołania zastępcy – osoba wyznaczona przez Prezesa Rady Ministrów w trybie art. 28h ustawy. Wskazana regulacja w sposób jednoznaczny określa zasady kierowania gminą, z tego względu, przy zaistnieniu okoliczności w niej przewidzianych, nieobsadzenie stanowiska zastępcy Burmistrza może prowadzić do naruszenia ciągłości działania organu wykonawczego gminy, w tym w zakresie wykonania budżetu – str. 2 protokołu kontroli.

Badanie organizacji kontroli wewnętrznej w jednostce wykazało również, że dwóch spośród pięciu pracowników referatu rolnictwa, mienia, ochrony środowiska i drogownictwa, nie miało ustalonych pisemnych zakresów czynności. Analiza zakresów czynności nadanych trzem pracownikom wykazała, że nie odzwierciedlały one w pełni obowiązków określonych dla tej komórki organizacyjnej zarządzeniem Burmistrza Kleszczel z dnia 3 listopada 2003 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miejskiego w Kleszczelach. Do zadań tych według § 15 pkt 4 zarządzenia należało m.in. prowadzenie spraw z zakresu ustalania opłat adiacenckich, które nie zostało formalnie powierzone żadnemu z pracowników referatu. Ponadto ustalono, że zarówno z zakresu czynności z dnia 3 lipca 2007 r. jak i regulaminu organizacyjnego Urzędu wynika, że Skarbnikowi Gminy przypisano obowiązki w zakresie nadzorowania prawidłowości udzielania zamówień publicznych w Urzędzie i gminnych jednostkach organizacyjnych. Skarbnik czynności tych faktycznie nie wykonywał. Faktycznie do 30 marca 2011 r. sprawy dotyczące zamówień publicznych prowadzone były przez pracowników, którym nie powierzono ich zakresami czynności – str. 7, 32-33 i 79 protokołu kontroli.

Żadnemu z pracowników Urzędu nie powierzono także pobierania dochodów budżetu z tytułu biletów wstępu na basen. Faktycznie dochody te pobiera pracownik Miejskiego Ośrodka Kultury, wykorzystując kwitariusze stanowiące druki ścisłego zarachowania Urzędu Miejskiego; nie okazano dokumentacji w sprawie powierzenia realizacji poboru dochodów pracownikowi MOK – str. 32 protokołu kontroli.

Badanie prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych w świetle przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm.), obowiązującego w okresie objętym kontrolą rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu

państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 142, poz. 1020 ze zm.) oraz regulacji wewnętrznych wykazało, że:

- a) sporządzane na dokumentach „polecenie księgowania” zbiorcze dowody księgowe nie spełniały wymogów określonych w art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy, według których w dowodzie zbiorczym muszą być pojedynczo wymienione dowody źródłowe stanowiące podstawę sporządzenia dowodu zbiorczego – str. 11 protokołu kontroli,
- b) nie została zachowana zasada ciągłości określona w art. 5 ust. 1 in fine ustawy, gdyż stany aktywów i pasywów wprowadzone do ksiąg rachunkowych Urzędu jako bilans otwarcia na 2010 r. nie były zgodne z bilansem zamknięcia ksiąg na 2009 r.; w bilansie otwarcia na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” wykazano salda Wn 167.202,64 zł i Ma 6.615,09 zł, natomiast w bilansie zamknięcia za 2009 rok wykazano salda Wn 163.947,97 zł i Ma 3.360,42 zł. Ustalono, że różnica powstała z powodu wykazania na koncie syntetycznym 221 na koniec 2009 r. należności z niektórych dochodów (podatki, dochody z majątku) persaldo, podczas gdy saldo początkowe w roku 2010 wprowadzono na podstawie ewidencji analitycznej; jednocześnie stwierdzony stan faktyczny świadczy o braku zgodności między saldami kont analitycznych i saldami konta syntetycznego 221, co stanowi naruszenie art. 16 ust. 1 ustawy – str. 12 i 19-20 protokołu kontroli,
- c) nieprawidłowo ewidencjonowano wydatki budżetowe; analiza obrotów na koncie 133-3 otwartym w celu obsługi pożyczki z WFOŚiGW wykazała, że do wydatków budżetowych zaliczono przekazanie środków w wysokości 50 zł z rachunku budżetu na rachunek obsługi pożyczki. Następnie opłacono koszt prowadzenia rachunku w wysokości 36,50 zł (która to operacja powinna stanowić wydatek budżetu), z czego wynika, że o pozostałą kwotę 13,50 zł zawyżono wydatki budżetu (była ona ujęta na koniec roku na stronie Ma konta 240 „Pozostałe rozrachunki”) – str. 16 i 20 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli dochodów osiąganych z mienia komunalnego stwierdzono, że dochody ze sprzedaży nieruchomości zostały błędnie sklasyfikowane w par. 0870 „Wpływy ze sprzedaży składników majątkowych”. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 38, poz. 207 ze zm.), dochody te winny być sklasyfikowane w § 0770 „Wpłaty z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności oraz prawa użytkowania wieczystego nieruchomości” – str. 23 protokołu kontroli.



Analiza ujęcia w ewidencji księgowej wydatków sklasyfikowanych w rozdziale 60016 „Drogi gminne” także wykazała, że badana jednostka nie przestrzega obowiązujących zasad klasyfikacji budżetowej. Uchybienia dotyczyły ujęcia w par. 4270 „Zakup usług remontowych” wydatków na bieżące utrzymanie dróg gminnych (np. odśnieżanie). Zgodnie z przepisami rozporządzenia usługi w zakresie utrzymania dróg winny być sklasyfikowane w par. 4300 „Zakup usług pozostałych” – str. 73 protokołu kontroli.

Z kontroli czterech postępowań dotyczących sprzedaży nieruchomości oraz wyjaśnień złożonych przez właściwego dla tych spraw inspektora Urzędu wynika, że kontrolowana jednostka nie upublicznia wykazów nieruchomości na stronie internetowej Urzędu, naruszając przepisy art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2010 r. Nr 102, poz. 651 ze zm.). Wykazy były natomiast publikowane w prasie lokalnej – str. 23-26 protokołu kontroli.

Z dokumentacji postępowań prowadzonych w celu sprzedaży nieruchomości w trybie przetargowym nie wynika również, aby kontrolowana jednostka w należyty sposób upubliczniała ogłoszenia o przetargach. Jak wskazał w wyjaśnieniu inspektor Urzędu, ogłoszenia o przetargach każdorazowo są upubliczniane na tablicy ogłoszeń Urzędu i na terenie obrębu geodezyjnego, w którym znajduje się zbywana nieruchomość. Zgodnie z art. 38 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, właściwy organ podaje do publicznej wiadomości ogłoszenie o przetargu poprzez wywieszenie w siedzibie właściwego urzędu, a ponadto informację o ogłoszeniu przetargu podaje do publicznej wiadomości w sposób zwyczajowo przyjęty w danej miejscowości, a także na stronach internetowych urzędu. Z wyjaśnienia wynika, że ogłoszenia nie były zamieszczane na stronie internetowej – str. 23-26 protokołu kontroli.

W każdym z postępowań objętych szczegółową kontrolą stwierdzono, iż wbrew postanowieniom art. 41 ustawy o gospodarce nieruchomościami, nabywcy nieruchomości byli informowani o terminie i miejscu zawarcia umowy z naruszeniem 21-dniowego terminu, w którym jednostka ma obowiązek dokonać stosownego powiadomienia nabywcy – str. 23-26 protokołu kontroli.

Z przedstawionych kontrolującym zarządzeń ówczesnego Burmistrza A. Sielickiego o ogłoszeniu przetargu wynika, że w celu sprzedaży nieruchomości gruntowej nr 2721/37 przeprowadzono pięć postępowań przetargowych mających na celu wyłonienie nabywcy. Nie okazano jednakże kontrolującym dokumentacji potwierdzającej przeprowadzenie czterech postępowań przetargowych, w których nie wyłoniono nabywcy – str. 25-26 protokołu

kontroli. W toku kontroli dochodów z najmu lokali mieszkalnych nie okazano natomiast kontrolującym wszystkich umów z najemcami lokali mieszkalnych (okazano 4 umowy, podczas gdy czynsze naliczane są 7 najemcom). W złożonym wyjaśnieniu Skarbnik stwierdził, że podejmowane próby uzyskania umów od prowadzącego te zagadnienia inspektora Urzędu były dotychczas bezskuteczne – str. 29 protokołu kontroli.

Kontrolowana jednostka nie posiada również dokumentów potwierdzających sporządzenie i upublicznienie wykazu nieruchomości przeznaczonych do dzierżawy w trybie art. 35 ustawy o gospodarce nieruchomościami. W jednym przypadku stwierdzono zaś, że zawarta 12 listopada 2008 r. umowa dzierżawy jest trzecią kolejną umową z tym samym dzierżawcą dotyczącą tej samej nieruchomości (stosunek dzierżawy trwa od 2002 r.). Pomimo oddania nieruchomości w dzierżawę na łączny okres przekraczający trzy lata, kontrolującym nie okazano zgody Rady Miejskiej na zawarcie umowy, co stanowi naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) ustawy o samorządzie gminnym – str. 28 protokołu kontroli.

W toku kontroli dochodów budżetowych miasta, badaniu poddano również dochody z tytułu podatków i opłat lokalnych, dla których organem podatkowym pierwszej instancji, w myśl art. 13 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60 ze zm.), jest Burmistrz. Kontrola prowadzona była w szczególności pod kątem prawidłowości i powszechności poboru wskazanych dochodów, windykacji zaległości podatkowych oraz rachunkowości podatkowej, w tym rzetelności sporządzania sprawozdań budżetowych, co doprowadziło do następujących ustaleń.

Stwierdzono, że w roku 2010 organ podatkowy nie wykonał planu kontroli, w którym zaplanowane zostały trzy kontrole dotyczące prawidłowości danych zawartych w deklaracjach podatkowych. Z uzyskanych wyjaśnień wynika, że kontroli nie przeprowadzono z uwagi na brak czasu. Okazana dokumentacja wskazuje, że kontrole podatkowe były prowadzone w latach 2007 – 5, 2008 – 3 i 2009 – 3. Burmistrz jako kierownik urzędu (art. 33 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1991r. o samorządzie gminnym (Dz. U. tekst jedn. z 2001r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.)) jest odpowiedzialny za organizację pracy urzędu przy pomocy, którego wykonuje zadania, w tym także przypisane jako organowi podatkowemu treścią ustawy Ordynacja podatkowa. Powinien zatem tak organizować pracę aby podlegli mu pracownicy mogli zrealizować zaplanowane zadania - str. 34 protokołu kontroli. Ponadto, zgodnie z art. 272 Op. organy podatkowe pierwszej instancji, z zastrzeżeniem art. 272a, dokonują czynności sprawdzających, mających na celu:

- 1) sprawdzenie terminowości:
  - a) składania deklaracji,
  - b) wpłacania zadeklarowanych podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów;
- 2) stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów wymienionych w pkt 1;
- 3) ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

Wykonanie wymienionych czynności powinno pozwolić na wychwycenie większości nieprawidłowości jakie zawierają deklaracje składane przez podatników. Istotnym elementem czynności sprawdzających jest możliwość porównania danych zawartych w złożonych deklaracjach z zapisami ewidencji gruntów i budynków. Organ podatkowy potencjalnie ma taką możliwość poprzez program EWOPIS. Jednak z wyjaśnień uzyskanych w trakcie kontroli wynika, że program zainstalowany w komputerze referatu finansowego nie był aktualizowany od 2009 roku. Przyczyną takiego stanu rzeczy jest jego nieprawidłowe funkcjonowanie polegające m.in. na ograniczonej możliwości przeglądania danych dotyczących osób fizycznych. Możliwe jest zweryfikowanie zapisów pojedynczych działek, nie ma natomiast możliwości otrzymania zestawienia wszystkich gruntów posiadanych przez podatnika. Oznacza to, iż organ podatkowy nie ma możliwości wykorzystania narzędzi przeznaczonych do wykonywania ustawowych obowiązków – str. 34 protokołu kontroli.

Kontrola ustaliła naruszenie § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103), polegające na sporządzeniu sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP za rok 2010 nierzetelnie i nieprawidłowo oraz niezgodnie z zapisami ewidencji podatkowej. Stwierdzone nieprawidłowości polegały na:

- zawyżeniu o 197 zł wysokości skutków wynikających z decyzji organu podatkowego dotyczących zastosowania ulgi w zapłacie podatku w postaci umorzenia zaległości podatkowej, w związku z ujęciem do sprawozdania umorzonej kwoty wynikającej z decyzji nr FN. 31130-6/10/11, która została wydana w dniu 13.01.2011r.,
- zawyżeniu o 3965 zł wysokości skutków wynikających z decyzji podatkowych, wydawanych przez organ podatkowy, dotyczących udzielenia ulg w postaci rozłożenia na raty zaległości podatkowej, ponieważ do skutków ujęto raty podatków wynikające z decyzji, które zostały opłacone przez podatników w roku 2010,



- nie wykazaniu skutków związanych z zastosowaniem zwolnień wynikających z uchwały Rady Miejskiej w Kleszczelach Nr XIV/137/04 w sprawie zwolnień w podatku od środków transportowych w wysokości 3106 zł.

Dane wykazane w sprawozdaniu powinny być obliczone za okres sprawozdawczy, co w przypadku przedmiotowego sprawozdania oznacza rok kalendarzowy. Do skutków należy przyjmować raty rozłożonego podatku, których termin płatności wykracza poza okres sprawozdawczy i które nie zostały opłacone w okresie sprawozdawczym – str. 35 protokołu kontroli.

Natomiast dokonana kontrola wywiązywania się podatników z terminowego składania deklaracji podatkowych (str. 39, 44, 65 i 66 protokołu kontroli) wykazała, że:

- na podstawie okazanej dokumentacji nie jest możliwe zweryfikowanie daty wykonania obowiązku ustawowego w przypadku podatników wymienionych w zał. nr 3/2 pod poz. 12, 15, 16, 18, 19, 23, 39, 40, 41, w zał. nr 3/3 pod poz. 10 i 12 oraz w zał. nr 3/8 wymienionych pod poz. 5 i 6. Dokumenty podatników wpłynęły po terminie wynikającym z przepisów materialnego prawa podatkowego. Brak adnotacji o sposobie i dacie wpływu dokumentów oraz odnotowania daty ich nadania w placówce pocztowej może wskazywać, że organ podatkowy nie dokonywał czynności sprawdzających w zakresie, o którym mowa w art. 272 pkt 1 lit. a Op, a także uniemożliwia ustalenie w ramach tych czynności czy zachodzi sytuacja wskazywana treścią art. 12 § 6 Op zgodnie z którym termin uważa się za zachowany w przypadku gdy przed jego upływem pismo zostało nadane w polskiej placówce pocztowej operatora publicznego,

- w dwóch przypadkach podatnicy złożyli deklaracje po terminie wskazanym w przywołanych przepisach. Dotyczy to podatnika wymienionego w zał. nr 3/3 pod poz. 11 (8 luty 2010r.) oraz podatnika wymienionego w zał. nr 3/8 pod poz. 4 (05 maja 2010r.). Z dokumentacji podatkowej wynika również, że organ podatkowy nie wystąpił z wnioskiem o wszczęcie postępowania w sprawie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia karno skarbowego, o których mowa w art. 54 § 1 i art. 56 § 4 ustawy kks.

Ustalono również, że MOPS, Miejska Biblioteka Publiczna oraz Gminne Przedszkole nie złożyły deklaracji za nieruchomości będące w ich posiadaniu -str. 37 protokołu kontroli. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich

części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

- a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2

Z opisu zawartego na stronach 37-41 protokołu kontroli, dotyczącego ustaleń dotyczących prawidłowości osiągania dochodów z tytułu podatku od nieruchomości od osób prawnych, wynika, że:

- czterech podatników wykazało w deklaracjach pow. niezgodne z zapisami ewidencji gruntów i budynków. W myśl art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (tekst jedn. Dz. U. z 2010r. Nr 193, poz. 1287 ze zm.) dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków są podstawą naliczania podatków. A zatem podatnicy mają obowiązek wykazywania w składanych deklaracjach wszystkich gruntów, jakie zgodnie z ewidencją gruntów i budynków, są w ich posiadaniu, z uwzględnieniem przepisów art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,
- w przypadku podatników wymienionych pod poz. 5 i 8 wyjaśnienia wymaga prawidłowość opodatkowania gruntów związanych z budynkami mieszkalnymi będącymi w ich posiadaniu. Podatnicy są kościelnymi osobami prawnymi i ich nieruchomości korzystają ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, za wyjątkiem zajętych na cele mieszkalne. Z zapisów geodezyjnych wynika, że część gruntów sklasyfikowanych jako Bi – inne tereny zabudowane, opisanych zostało jako bezpośrednio związane z budynkami mieszkalnymi. Zadaniem organu podatkowego jest zatem ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia, jak sposób wykorzystywania wpływa na możliwość stosowania przedmiotowego zwolnienia.

Z kolei kontrola powszechności i prawidłowości opodatkowania podatkiem leśnym osób prawnych i jednostek organizacyjnych nie mających osobowości prawnej (str. 41-44 protokołu kontroli) wykazała, że:

- w przypadku podatnika wymienionego w zał. nr 3/3 pod poz. 3 stwierdzono naruszenie zasad opodatkowania wynikających z treści art. 2 ust. 1 ustawy o podatku leśnym ponieważ, nie wykazał on do opodatkowania gruntów leśnych oddanych w dzierżawę osobie fizycznej. Z ustaleń kontroli wynika, że w tym konkretnym przypadku nie ma miejsca żadna z sytuacji określonych w przywołanym przepisie, która skutkowałaby przeniesieniem obowiązku podatkowego na dzierżawcę. A zatem podatnik powinien wykazać w deklaracji całość posiadanych gruntów, których pow. wynosi 5,5396 ha,



- podatnik wymieniony w zał. nr 3/3 pod poz. 10 nie złożył odrębnej deklaracji na będące we współposiadaniu grunty leśne o pow. 0,9208 ha, które zgodnie z art. 2 ust. 4 ustawy o podatku leśnym stanowią odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współposiadaczach. Ponadto zaniżył pow. gruntów leśnych stanowiących wyłącznie jego własność. Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada lasy o pow. 26,0887 ha (w tym 0,9208 ha to współwłasność), natomiast w deklaracji wykazał jedynie 4,4328 ha. Z wykazu dzierżawców przedłożonego przez podatnika wynika, iż w ich posiadaniu jest 17,9881 ha. W związku z powyższym w deklaracji powinien wykazać grunty o pow. 7,1798 ha tj. o 2,74 ha więcej niż dotychczas. W przypadku opodatkowania całości gruntów wysokość należnego podatku zwiększyłaby się o 83 zł. Zaniżenie podstawy opodatkowania powoduje naruszenie art. 3 ustawy o podatku leśnym, w myśl którego podstawę opodatkowania podatkiem leśnym stanowi powierzchnia lasu, wyrażona w hektarach, wynikająca z ewidencji gruntów i budynków.

Kontroli poddano również prawidłowość i powszechność opodatkowania podatników opłacających zobowiązania podatkowe w formie łącznego zobowiązania pieniężnego (str. 45-49 protokołu kontroli). W jej wyniku poczyniono następujące ustalenia:

- podatnik wymieniony pod poz. 2 – z ewidencji podatkowej wynika, że podstawą opodatkowania w podatku leśnym jest pow. 2,8 ha. Natomiast w złożonej przez podatnika informacji podatkowej pow. podlegająca opodatkowaniu wynosi 2,1 ha. Z ewidencji podatkowej wynika, że podatnik posiada m.in. 0,7 ha lasu posadzonego w roku 1969, który w momencie złożenia informacji podatkowej (2006r.) nie podlegał opodatkowaniu. Organ podatkowy nie wszczął postępowania podatkowego w sprawie ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego na rok 2009, kiedy drzewostan przekroczył 40 lat i nie korzystał już ze zwolnienia z podatku na mocy art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku leśnym. Tym samym naruszył art. 165 § 1 i 2 Op zobowiązujący go do wszczęcia postępowania podatkowego. Nie stwierdzono również aby organ podatkowy wzywał podatnika do złożenia aktualnej informacji podatkowej. Podatnik zgodnie z art. 6 ust. 2 jest zobowiązany złożyć organowi podatkowemu, właściwemu ze względu na miejsce położenia lasu, informacje o lasach, sporządzone na formularzach według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku w podatku leśnym, lub o zaistnieniu zmian, o których mowa w art. 5 ust. 4. W trakcie kontroli podatnik złożył informację podatkową. Podobną sytuację stwierdzono również w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 14, który w informacji podatkowej wskazał jako podstawę

opodatkowania 5,75 ha, natomiast w ewidencji podatkowej jest to areał 6,15 ha. Nie wyjaśniono na jakiej podstawie organ podatkowy zwiększył podstawę opodatkowania i dlaczego nie wyegzekwował aktualnych danych,

- podatnik wymieniony pod poz. 5 – w związku podpisaniem aneksu do umowy dotyczącej dzierżawy gruntów, zwiększyła się pow. posiadanych gruntów leśnych o 0,1172 ha. Z przedstawionych dokumentów wynika, że zmiana ta nie została uwzględniona przez podatnika w informacji podatkowej złożonej w dniu 19.10.2010r. oraz ewidencji podatkowej. Ponieważ opodatkowaniu podlega jedynie część posiadanego lasu nie wiadomo czy zwiększenie ogólnej pow. lasu ma wpływ na zmianę podstawy opodatkowania i wysokość podatku. W badanej pozycji ustalono również, że wyjaśnienia wymaga pow. opodatkowania budynku mieszkalnego. Z dokumentacji podatkowej wynika, że podatnik zadeklarował mniejszą o około 3 m<sup>2</sup> pow. budynku mieszkalnego. Ponadto z informacji o zakończeniu budowy wynika, że pow. mieszkalna budynku wynosi 139,6 m<sup>2</sup> (bez piwnic). W związku z poczynionymi ustaleniami należy wszcząć postępowanie wyjaśniające mające na celu ustalenie pow. użytkowej budynku, ujmując przy tym wszystkie kondygnacje budynku i uwzględniając ich wysokość,

- podatnik wymieniony pod poz. 9 – organ podatkowy nie opodatkował zakupionej w dniu 25.11.2010r. działki nr 45 o pow. 0,6443 m<sup>2</sup>, sklasyfikowanej jako Ps – IV przez co zaniżył należny podatek rolny o 3 zł. Zgodnie z art. 6a ust. 4 ustawy o podatku rolnym jeżeli w ciągu roku podatkowego grunty gospodarstwa rolnego zostały zajęte na prowadzenie innej działalności gospodarczej niż działalność rolnicza lub po zaprzestaniu prowadzenia tej działalności przywrócono na tych gruntach działalność rolniczą albo z innych powodów powierzchnia uległa zmniejszeniu lub zwiększeniu, kwota należnego podatku rolnego ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła zmiana,

- podatnik wymieniony pod poz. 10 nie złożył informacji podatkowej w związku ze zmianą podstawy opodatkowania. W maju 2009 podatnik przekazał prawo własności do gruntów o pow. 0,42 ha, w wyniku czego zmieniła się podstawa opodatkowania. Artykuł 6a ust. 8 pkt 2 ustawy o podatku rolnym, w związku z ust. 4 zobowiązuje podatnika do złożenia informacji podatkowej,

- w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 12 nie ma możliwości zweryfikowania wieku lasu ponieważ w informacji podatkowej nie zamieścił danych dotyczących wieku lasu lub daty zalesienia drzewostanu,



- podatnicy wymienieni pod poz. 36, 38, 39, 41, 52 nie wywiązali się z obowiązku wynikającego z art. 6a ust. 4 w związku z ust. 5 ustawy o podatku rolnym i nie złożyli informacji podatkowych w związku z aktualizacją ewidencji gruntów i budynków, która miała miejsce w roku 2009. W przypadku wskazanych podatników organ podatkowy nie wszczął postępowania podatkowego po otrzymaniu zmian geodezyjnych, co może sugerować, iż działania sprawdzające (art. 272 Op) są prowadzone nieprawidłowo. Ponadto w roku 2010 organ podatkowy dokonał wymiaru podatku z naruszeniem zasad prowadzenia postępowania podatkowego zawartych w dziale IV Op, wadliwie stosując przepisy art. 165 ustawy, nie uwzględniając, iż przepisów § 2 i 4 nie stosuje się do postępowania w sprawie ustalenia zobowiązań podatkowych, które zgodnie z odrębnymi przepisami ustalane są corocznie, jeżeli stan faktyczny, na podstawie którego ustalono wysokość zobowiązania podatkowego za poprzedni okres nie uległ zmianie,

- w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 60 stwierdzono, że dokonano wymiaru podatku w jednej decyzji obejmującej nieruchomości podatnika oraz nieruchomości będące we współwłasności z małżonką. Sytuacja taka narusza przepisy art. 3 ust. 4 u.p.o.l. i art. 3 ust. 5 ustawy o podatku rolnym oraz art. 2 ust. 4 ustawy o podatku leśnym. Stwierdzono również, że nie dokonano zmiany wysokości wymiaru zobowiązania podatkowego w związku z obowiązującą od czerwca 2010r aktualizacją gruntów przeprowadzoną przez Starostwo Powiatowe w Hajnówce. Zaistniałe zmiany spowodowały zmniejszenie podatku o 4 zł. Ponadto wyjaśnienia wymaga zaniechanie wykazywania do opodatkowania budowli o wartość 17.600 zł. Brak jest dokumentów, które uzasadniałyby postępowanie podatnika w przypadku budowli.

Z opisu zawartego na stronach 49-53 protokołu kontroli wynika, iż w wytypowanej do kontroli próbie, upomnień nie wystawiono w 18 przypadkach. Jako powód wskazano brak pozytywnych skutków wcześniejszych działań (np. protokołów o nieściągalności), śmierć podatnika w trakcie roku lub brak możliwości ustalenia miejsca jego pobytu. Zaniechanie prowadzenia działań upominawczych jest naruszeniem § 46 Zarządzenia Burmistrza Miasta Kleszczel Nr 37/07 z dnia 8 sierpnia 2007r. roku w sprawie ustalenia zasad rachunkowości i planu kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat w Gminie Kleszczel oraz przepisów o egzekucji w administracji, a w szczególności § 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o egzekucji w administracji (Dz. U. Nr 131, poz. 1541 ze zm.). Wynika z nich, że wierzyciel ma obowiązek systematycznie kontrolować terminowość zapłaty zobowiązań pieniężnych, a w przypadku



nieuregulowania ich w terminie wysła do dłużnika upomnienie w ciągu 45 dni od terminu płatności raty.

Natomiast kontrola działań egzekucyjnych, przeprowadzona na określonej w protokole próbie podatników wykazała z kolei, że w przypadku następujących podatników, wymienionych w załącznikach:

- 3/5b pod poz. 1 tytuły wykonawcze na raty I, II, VII, VIII, IX wystawiono po terminie określonym w § 47 zarządzenia Burmistrza, ponieważ od terminu ich wymagalności upłynęło więcej niż 90 dni,
- 3/5b pod poz. 2 po terminie wystawiono tytuł na VI ratę (30.09.2010r.),
- 3/5a pod poz. 2 nie prowadzono żadnych czynności upominawczych i egzekucyjnych ponieważ organ podatkowy nie był w stanie ustalić miejsca pobytu podatnika,
- 3/5a pod poz. 4 w kontrolowanym okresie nie prowadzono działań windykacyjnych. Należność została opłacona w dniu 13.01.2011 roku,
- 3/5a pod poz. 59 w roku 2010 nie prowadzono działań upominawczych ani egzekucyjnych. Część zaległości podatnik opłacił w dniu 19.04.2011r.,
- 3/5a pod poz. 80 po terminie wystawiono tytuł na zaległe raty I-III w łącznym zobowiązaniu pieniężnym za 2010r. (24.01.2011r.) oraz na zaległości z lat poprzednich 2003-2009 na które tytuły wystawiono w roku 2010.

Opisane przypadki wskazują, iż służby organu podatkowego winny większą uwagę zwrócić na terminowość prac egzekucyjnych, mając przy tym wzgląd na regulacje § 47 Zarządzenia Burmistrza w sprawie ustalenia zasad rachunkowości i planu kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat w Gminie Kleszczelach oraz treść § 5 rozporządzenia w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o egzekucji w administracji. Z przepisów tych jednoznacznie wynika, iż po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu wierzyciel wystawia tytuł wykonawczy nie później niż w ciągu 90 dni od terminu wymagalności zapłaty należności.

W wyniku analizy treści uchwały Rady Miejskiej w Kleszczelach Nr VIII/78/03 z dnia 11 grudnia 2003 roku w sprawie opłaty targowej oraz uchwały Rady Miejskiej w Kleszczelach nr IX/96/04 z dnia 16 marca 2004 r. zmieniającej uchwałę w sprawie opłaty targowej, stwierdzono, że zawarte w nich zapisy dotyczące wskazania inkasenta opłaty naruszają uregulowania wynikających z treści art. 19 pkt 2 u.o.p.l. Przepis ten stanowi, iż Rada Gminy może zarządzić pobór opłat w drodze inkasa oraz określić inkasentów i wysokość wynagrodzenia za inkaso. Wskazanie zawarte w uchwale, iż na inkasentów wyznacza się

pracowników urzędu jest zbyt ogólne i nieprecyzyjne w stosunku do delegacji wynikającej z przywołanego przepisu. Koniecznym byłoby podanie chociażby stanowisk służbowych, co pozwoliłoby na powiązanie z nimi konkretnych osób, umocowanych uchwałą jako inkasenci opłaty – str. 54 protokołu kontroli.

Badaniu poddano działania organu podatkowego w zakresie prawidłowości stosowania ulg w zapłacie podatku, wynikających z art. 67a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, decyzji w sprawie wygaśnięcia decyzji (art. 259 Op) i postanowień o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia (art. 169 Op) – str. 55-62 protokołu kontroli. W jego wyniku ustalono, że:

- w przypadku decyzji umorzeniowych i rozłożenia na raty zaległości podatkowej organ podatkowy w toku postępowania opierał się na informacjach, które zazwyczaj przedstawiały sytuację finansową podatnika z przed kilku miesięcy. Nie wiadomo zatem w jakiej kondycji podatnicy byli w dniu złożenia wniosku i w okresie prowadzenia postępowania. Zgodnie z art. 122 w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. W przepisie tym szczególne znaczenie ma zagadnienie ustalenia stanu faktycznego. Oznacza to, iż w toku postępowania winno zostać ustalone czy w okresie prowadzenia postępowania występują przesłanki, o których mowa w art. 67a § 1 ustawy oraz czy faktycznie mają miejsce wskazane we wniosku fakty i zdarzenia. W ocenie kontrolującego z akt sprawy nie wynika aby w postępowaniu organ podatkowy w sposób budzący zaufanie rozpatrywał wnioski podatników. W szczególności wątpliwości te dotyczą podatnika wymienionego w zał. nr 3/2 pod poz. 26, który permanentnie korzystał z instytucji umorzenia zaległości podatkowych. Od 2005 roku, corocznie umarzano część zobowiązania podatkowego. Argumenty wskazywane we wniosku podatnika nigdy nie zostały przez organ podatkowy udowodnione lub obalone. Analizując wnioski podatnika i wskazywane przez niego przyczyny braku możliwości zapłaty należności podatkowych, można odnieść wrażenie, iż organ podatkowy, stosując instytucję umorzenia, de facto finansował działalność podatnika umożliwiając np. nabycie surowców lub modernizację parku maszynowego. A ponieważ podatnik przez okres pięciu lat zwracał się z wnioskami o pomoc, która była mu udzielana, należy uznać równocześnie, że pomoc ta w postaci ulg nie odniosła pożądanego efektu tj. poprawy kondycji finansowej firmy. Konsekwencją opisanych nieprawidłowości jest również wadliwy sposób uzasadniania faktycznego decyzji, który nie spełnia warunków określonych w art. 210 § 4 Op. Przepis ten stanowi, iż uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera



w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, uzasadnienie prawne zaś zawiera wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji z przytoczeniem przepisów prawa. Nie można poddać analizie i ocenie faktów, które nie zostały zweryfikowane w oparciu o uzyskane w toku postępowania podatkowego dowody,

- w 11 przypadkach dokonano odrębnego poprawiania numerów wydanych decyzji, poprzez przerabianie poszczególnych cyfr, co jest niezgodne z art. 22 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jedn. Dz. U. z 2009r. Nr 152, poz. 1223 ze zm.). Przepis ten stanowi, że dowody księgowe powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują, kompletne, zawierające co najmniej dane określone w art. 21, oraz wolne od błędów rachunkowych. Niedopuszczalne jest dokonywanie w dowodach księgowych wymazywania i przeróbek,

- organ podatkowy wydał dwie decyzje (nr FN.31130-2/10 i FN.31130-7/10) w sprawie wygaśnięcia decyzji o rozłożeniu na raty zaległości podatkowej. Podstawą anulowania decyzji, w niezrealizowanej części było nieopłacenie w terminie raty zobowiązania. Zgodnie z art. 259 § 1 Op. w razie niedotrzymania terminu płatności odroczonego podatku lub zaległości podatkowej bądź terminu płatności którejkolwiek z rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa, następuje z mocy prawa wygaśnięcie decyzji:

- 1) o odroczeniu terminu płatności podatku lub zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę - w całości;
- 2) o rozłożeniu na raty zapłaty podatku lub zaległości podatkowej - w części dotyczącej raty niezapłaconej w terminie płatności.

A zatem organ podatkowy był zobowiązany wydać decyzję w sprawie wygaśnięcia decyzji, ale tylko w części dotyczącej niezapłaconej w terminie raty.

Kontrola prawidłowości i powszechności opodatkowania podatkiem od środków transportowych, której wyniki opisano na stronach 63-66 protokołu kontroli wykazała, że:

- sposób złożenia deklaracji przez podatników wymienionych pod poz. 8 i 9 w zał. Nr 3/8 narusza przepisy art. 9 ust. 2 u.p.o.l. Stanowi on, iż jeżeli środek transportowy stanowi współwłasność dwóch lub więcej osób fizycznych lub prawnych, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od środków transportowych ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. W związku z powyższym każdy ze współwłaścicieli ma obowiązek złożenia deklaracji, w której powinien wykazać wszystkie pojazdy będące we współwłasności i nie ma znaczenie który ze współwłaścicieli jest wpisany jako pierwszy w dowodzie



rejestracyjnym. Natomiast podatnicy złożyli deklaracje, w których wykazali do opodatkowania jedynie pojazdy w przypadku, których w dowodzie rejestracyjnym są wpisani jako pierwsi. Ponadto stwierdzono, że podatnik wymieniony pod poz. 9 zaniżył DMC ciągnika siodłowego o nr rejestracyjnym BHA 38AM. Należy zwrócić również uwagę na niewłaściwe wypełnienie zał. do deklaracji, w których znajdują się istotne dla zweryfikowania wysokości podatku informacje,

- w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 1 wyjaśnienia wymaga prawidłowość opodatkowania pojazdu o nr rejestracyjnym BHA P125. W pierwszej deklaracji został on opodatkowany jak pojazd o DMC zespołu pojazdów od 12 do mniej niż 28 ton. Natomiast w deklaracji korygującej pojazd został zakwalifikowany od grupy o DMC zespołu pojazdów od 28 do mniej niż 30 ton. W związku z tym różne są wartości przypisów i należnego podatku widniejące na koncie podatnika. Ponadto podatnik deklarację korygującą złożył po terminie określonym w art. 9 ust.6 pkt 2 u.o.p.l. Zdarzenie mające wpływ na wysokość zobowiązania podatkowego miało miejsce w dniu 20 października 2009r. Natomiast deklaracja wpłynęła w roku 2010. Przywołany przepis stanowi, iż podatnik powinien odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia okoliczności mających wpływ na powstanie lub wygaśnięcie obowiązku podatkowego lub zmianę miejsca zamieszkania lub siedziby - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych okoliczności,

- wyjaśnienia wymaga prawidłowość danych podanych w deklaracji złożonej przez podatnika wymienionego pod poz. 6, dotyczących okresu opodatkowania i wysokości należnego podatku. Podatnik zadeklarował podatek w wysokości 1120 zł za pojazdy o nr rejestracyjnych BHA 28AL i BHA V804. Z załącznika do deklaracji wynika, że pierwszy z wymienionych pojazdów został dopuszczony do ruchu w dniu 19.02.2010r, a drugi w dniu 04.05.2010r. Mając na uwadze przepisy art. 9 ust. 4a i 5 u.o.p.l., z których wynika, że obowiązek podatkowy wygasa na okres czasowego wycofania z ruchu wynikającego z decyzji odpowiednich organów, podatnik powinien zapłacić podatek jedynie za okres, w którym przedmiotowa decyzja nie obowiązywała. W związku z powyższym uwzględniając okres opodatkowania i wysokość stawki wynikającej z uchwały w sprawie określenia stawek w podatku od środków transportowych wysokość należnego podatku powinna wynieść 793 zł.

Na podstawie analizy zapisów Zarządzenia Burmistrza Miasta Kleszczele Nr 37/07 z dnia 8 sierpnia 2007r. roku w sprawie ustalenia zasad rachunkowości i planu kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat w Gminie Kleszczele, stwierdzono, że § 46 i 47 zawierają uregulowania wzajemnie się wykluczające. Chodzi o zapisy według których:

- można nie wystawiać w trakcie roku podatkowego upomnienia, jeżeli wysokość zaległości po upływie terminu płatności raty podatku nie przekracza kosztów upomnienia. W takich przypadkach upomnienie należy wystawić na koniec roku podatkowego,
- jeżeli zaległości objęte działaniami upominawczymi nie zostały opłacone pracownik księgowości podatkowej sporządza tytuły wykonawcze nie później niż w terminie 90 dni od wymagalności terminu płatności.

Wskazanie terminu na wystawienie tytułu wykonawczego od daty wymagalności zapłaty należności powoduje, że nie jest on możliwy do spełnienia w przypadku gdy upomnienie dotyczące zaległości za I, II, III ratę, z uwagi na ich wysokość wystawiono na koniec roku podatkowego i działanie to nie przyniosło pożądanego efektu.

Kontrola wykazała również, że szczegółowa ewidencja księgowa w zakresie podatku od środków transportowych jest prowadzona w odniesieniu do pojazdów a więc przedmiotów opodatkowania. Jest to sprzeczne z zapisem § 11 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375 ze zm.), który stanowi, iż konta szczegółowe są prowadzone do kont analitycznych i służą do rozrachunku z podatnikami z tytułu podatków podlegających przypisaniu. Natomiast w myśl ust. 4, wskazane tym przepisem konta szczegółowe prowadzone są dla każdego podatnika, odrębnie w każdym podatku. Tak więc podatnikowi winno być przypisane tylko jedno konto w podatku do którego zapłaty jest zobowiązany.

W podatku od środków transportowych stwierdzono również przypadki wpłacania odsetek nie zaokrąglonych do wartości pełnych złotych, co jest niezgodne z art. 63 § 1 Op. W myśl tego przepisu podstawy opodatkowania, kwoty podatków, odsetki za zwłokę, opłaty prolongacyjne, oprocentowanie nadpłat oraz wynagrodzenia przysługujące płatnikom i inkasentom zaokrągla się do pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych – str. 67-68 protokołu kontroli.

Badanie wydatków tytułem zwrotu kosztów podróży służbowych pracowników (str. 71-72 protokołu kontroli) wykazało nieprawidłowości w świetle przepisów rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju (Dz. U. Nr 236, poz. 1990 ze zm.), polegające na:



a) nieprzestrzeganiu przez pracowników terminów rozliczenia kosztów podróży służbowych; w dwóch przypadkach rozliczenie kosztów przedłożono po upływie 14 dni od daty zakończenia podróży służbowej, tj. terminu określonego w § 8a ust. 2 rozporządzenia,

b) rozbieżnościach między faktycznym sposobem rozliczania kosztów podróży a sposobem właściwym dla wskazanego w poleceniu wyjazdu środka lokomocji. W jednostce praktykowano delegowanie pracowników do odbycia podróży środkami komunikacji publicznej (PKS lub PKP). Natomiast po odbyciu podróży lub w jej dniu pracownicy składali wnioski o odbycie podróży samochodem prywatnym i rozliczenie jej według cen biletów komunikacji publicznej do miejsca docelowego oraz ryczałtów za przejazdy środkami komunikacji miejscowej. Zgodę na taki sposób rozliczania kosztów podróży wydawał Burmistrz. Jak wynika z ustaleń kontroli nie miało to odzwierciedlenia w poleceniu wyjazdu służbowego (wyrażano zgodę także po odbyciu podróży). W efekcie, wbrew przepisowi § 8a ust. 2 rozporządzenia i określonym warunkom delegacji, przedstawione rozliczenia nie zawierały dokumentów potwierdzających dokonanie wydatków z tytułu zakupu biletów komunikacji publicznej. Ponadto wskazany stan faktyczny narusza zarządzenie wewnętrzne Burmistrza Kleszczel z dnia 11 grudnia 2008 r. w sprawie zwrotu kosztów przejazdu samochodem osobowym niebędącym własnością pracodawcy ustalające m.in. wysokość stawki za jeden kilometr przebiegu w przypadku korzystania z samochodu prywatnego do celów służbowych w wysokości 0,30 zł za przejazd samochodem o pojemności silnika do 900 cm<sup>3</sup> oraz 0,45 zł za przejazd samochodem o pojemności powyżej 900 cm<sup>3</sup>. Zgodnie z tą regulacją, pracodawca wskazując jako środek komunikacji samochód prywatny upoważnia pracownika do rozliczenia kosztów podróży służbowej według wskazanych stawek, a nie po cenach biletów komunikacji publicznej i ryczałtów na dojazdy komunikacją miejscową.

W ramach kontroli wydatków bieżących zbadano także wydatki poniesione przez jednostkę na zakup paliwa do samochodów. Z przygotowanego przez Skarbnika Gminy zestawienia kosztów zakupu paliwa do środków transportu wynika, że wydatki na zakup oleju napędowego w 2010 r. zamknęły się kwotą 95.676,60 zł brutto, a w roku 2009 kwotą 71.538,51 zł brutto. Na podstawie średniego kursu złotego w stosunku do euro, stanowiącego podstawę przeliczania wartości zamówienia publicznego w 2010 r. (określonego rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2009 r. (Dz. U. Nr 224, poz. 1796) i wynoszącego 3,839 zł), oraz wartości netto dokonanych w 2010 r. zakupów wynoszącej 74.627,75 zł ustalono, że przybliżona wartość zakupionego w 2010 r. paliwa wynosiła 19.439 euro i uzasadniała dokonanie wyboru dostawcy z zastosowaniem przepisów



ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm.). Podobna sytuacja miała miejsce w 2009 r., w którym zakupiono paliwo o wartości ok. 55.800 zł netto, co zgodnie z kursem 3,8771 określonym rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 grudnia 2007 r. w sprawie średniego kursu złotego w stosunku do euro stanowiącego podstawę przeliczania wartości zamówień publicznych (Dz. U. Nr 241, poz. 1763) stanowiło równowartość ok. 14.392 euro i również uzasadniało zastosowanie przepisów Prawa zamówień Publicznych w celu wyłonienia dostawcy. Ustalono, że procedurę wyłonienia dostawcy paliwa określoną Prawem zamówień publicznych wszczęto dopiero w roku 2011, zamieszczając ogłoszenie o przetargu nieograniczonym w Biuletynie Zamówień Publicznych. Z przedłożonych kontrolującym wyjaśnień kierownika referatu rolnictwa, mienia, ochrony środowiska i drogownictwa wynika, że przyczynami zaniechania stosowania ustawy były: zmiany kadrowe, niejednostajne interpretowanie przepisów ustawy, galopujące ceny paliwa, brak dostatecznych informacji o rozmiarach zakupów z komórki księgowości oraz niedysponowanie przez gminę własnymi zbiornikami paliwa – str. 73-74 protokołu kontroli.

W ramach kontroli wydatków majątkowych sprawdzono procedurę udzielenia zamówienia w trybie z wolnej ręki na realizację robót dodatkowych w ramach zadania „Haładyszka tradycji – centrum turystyczne edukacyjno-kulturowe” (wartość szacunkowa robót przekraczała 19.000 euro; umowa zawarta dnia 13 czerwca 2007 r. przewidywała wynagrodzenie w wysokości 89.060 zł). Badanie przesłanek zastosowania trybu z wolnej ręki na podstawie art. 67 ust. 1 pkt 5 Prawa zamówień publicznych wykazało, że nie zaistniały wszystkie okoliczności uzasadniające jego zastosowanie. Wniosek o zatwierdzenie postępowania w trybie z wolnej ręki z dnia 8 czerwca 2007 r. zawierał następujące uzasadnienie:

- a) nieuwzględnienie części robót do wykonania przez architekta w dokumentacji projektowej;
- b) niemożliwość realizacji zamówienia podstawowego wskutek nie wykonania robót dodatkowych;
- c) perspektywa poniesienia wysokich kosztów zamówienia;
- d) wydłużenie czasu postępowania w przypadku zastosowania innego trybu i skrócenie czasu przeznaczonego na realizację zadania.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy, podstawowymi trybami udzielania zamówień publicznych są tryby konkurencyjne tj. przetarg nieograniczony i ograniczony. Określony w art. 67 ust. 1 ustawy tryb z wolnej ręki winien zatem być stosowany przez zamawiającego

jedynie w przypadkach przewidzianych w ustawie (art. 10 ust. 2). Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 6 lipca 2001 r. (III RN 16/01) wskazał na konieczność ścisłej wykładni przesłanek zastosowania trybu z wolnej ręki, odrzucając możliwość dokonywania wykładni rozszerzającej. Sąd argumentował m.in., że roboty dodatkowe muszą być udzielone dotychczasowemu wykonawcy w zakresie nie objętym dotychczasowym zamówieniem oraz być niezbędne do jego prawidłowego wykonania. Konieczność udzielenia zamówienia dodatkowego powinna być następstwem sytuacji niemożliwej wcześniej do przewidzenia, przy uwzględnieniu zobiektywizowanej kategorii należytej staranności. Niestaranność planowania i przygotowania procesu inwestycyjnego nie usprawiedliwiają udzielania zamówień dodatkowych.

W świetle art. 67 ust. 1 pkt 5 nie można zatem uznać uzasadnienia zastosowania trybu z wolnej ręki za właściwe, ponieważ:

- a) niestaranność planowania i przygotowania procesu inwestycyjnego nie usprawiedliwiają udzielania zamówień dodatkowych. W zawiązku z tym przywołanie przez zamawiającego faktu nie uwzględnienia części robót do wykonania przez architekta w dokumentacji projektowej nie stanowi przesłanki zastosowania trybu z wolnej ręki. Ponadto ustalono, że jednostka podpisała z wykonawcą w dniu 15 czerwca 2007 r. umowę na utwardzenia placu przy wykonywanym budynku za 57.392,62 zł, której zakres wykraczał poza zamówienie podstawowe, czyli kolejną umowę na roboty nieprzewidziane dokumentacją;
- b) wymieniony we wniosku zakres robót dodatkowych obejmuje w znacznym zakresie roboty niemające bezpośredniego wpływu na realizację zamówienia podstawowego lub takie, które zostały objęte zamówieniem podstawowym. Ponadto dokumentacja zawiera protokół konieczności z dnia 12 lutego 2007 r. spisany na terenie budowy przez komisję, w którym ustalono zobowiązanie inwestora do wykonania kosztorysu inwestorskiego do dnia 25 kwietnia 2007 r. oraz ustalono zakres robót zamiennych. Dokument ten odnosił się tylko do wykonania robót zamiennych, brak w nim wzmianki o robotach dodatkowych, których niewykonanie uniemożliwi realizację zamówienia;
- c) zamawiający nie uzasadnił żadną analizą perspektywy poniesienia niewspółmiernie wysokich kosztów zamówienia dodatkowego;
- d) ustawa nie zawiera przesłanki „wydłużenia czasu postępowania w przypadku zastosowania innego trybu i skrócenie czasu przeznaczonego na realizację zadania” jako uzasadniającej zastosowanie trybu postępowania z wolnej ręki – str. 82-85 protokołu kontroli.



Analiza sprawozdań Miejskiej Biblioteki Publicznej w Kleszczelach wykazała, że sprawozdanie finansowe za 2010 r. nie zawierało informacji dodatkowej, obejmującej wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia. Wymóg jej sporządzenia oraz treść określają odpowiednio przepisy art. 45 ust. 2 pkt 3 i art. 48 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Okazane sprawozdanie finansowe za 2010 r. zawierało natomiast w swej treści zestawienie zmian w funduszu jednostki, tj. element sprawozdania finansowego wymagany ustawą o rachunkowości jedynie w odniesieniu do jednostek, których sprawozdanie finansowe podlega obowiązkowi badania i ogłaszania – str. 96 protokołu kontroli.

Z ustaleń zawartych na str. 89 protokołu kontroli wynika, że podstawą gospodarowania przez Zespół Szkół w Kleszczelach nieruchomością zabudowaną jest umowa użyczenia z dnia 10 września 2003 r. Należy wskazać, że prawną formą gospodarowania nieruchomościami przez samorządową jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej jest trwały zarząd, co wynika z art. 43 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 10 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Trwały zarząd winien być ustanowiony w drodze decyzji Burmistrza zawierającej elementy określone w art. 45 ustawy.

Badając średnie wynagrodzenia nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez gminę Kleszczele ustalono, że Urząd dokonał podziału kwoty ujemnych różnic między wydatkami poniesionymi na wynagrodzenia nauczycieli w danym stopniu awansu zawodowego a sumami iloczynów średniorocznej liczby etatów i średnich wynagrodzeń nauczycieli na danym stopniu awansu w sposób niewynikający z przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r. w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 6, poz. 35). Z ustaleń kontroli problemowej przeprowadzonej w Zespole Szkół w Kleszczelach wynika, że wyliczenia dodatków dla nauczycieli zatrudnionych w Zespole Szkół dokonano poprzez podział w Zespole kwoty przyznanej przez Urząd Miejski. Z dokumentacji okazanej kontrolującym nie wynika, aby żądano od szkół informacji umożliwiających prawidłowy podział ujemnych różnic w celu wyliczenia dodatków uzupełniających. Brak wiedzy Urzędu Miejskiego na temat osobistych stawek wynagrodzenia zasadniczego poszczególnych nauczycieli i ich sumy oraz przekazanie Zespołowi kwoty ogólnej do podziału między nauczycieli przesądza, że dodatki zostały ustalone nieprawidłowo. Dla prawidłowego obliczenia dodatków Urząd



Miejski winien dokonać obliczeń przy uwzględnieniu sumy osobistych stawek wynagrodzenia zasadniczego wszystkich nauczycieli zatrudnionych na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w jednostkach oświatowych prowadzonych przez gminę (Zespole Szkół i Przedszkolu), jak tego wymaga art. 30a ust. 3 Karty Nauczyciela i przepisy załącznika nr 1 do przywołanego rozporządzenia.

Na str. 30-31 protokołu kontroli opisano realizację przez gminę Kleszczele robót na drodze powiatowej. Dnia 2 sierpnia 2010 r. pomiędzy gminą Kleszczele a Powiatem Hajnowskim zawarta została „umowa partnerstwa” dotycząca realizacji projektu „Przebudowa drogi powiatowej Nr 1742B ul. Akacjowa w Kleszczelach”. Wartość kosztorysowa inwestycji została ustalona na 415.278,75 zł, z czego wkład gminy miał wynieść 211.278,75 zł, zaś wkład powiatu, przekazany gminie w formie dotacji, 204.000 zł. Dotację zakwalifikowano w budżecie gminy jako dotację otrzymaną na realizację porozumienia (par. 6620).

Zgodnie z zawartym wcześniej „porozumieniem” (z dnia 30 kwietnia 2010 r.), droga została przejęta w zarząd przez gminę na okres 5 lat od zakończenia inwestycji przebudowy drogi. W porozumieniu gmina Kleszczele zobowiązała się do ponoszenia kosztów bieżącej eksploatacji drogi ze środków własnych.

Zgodnie z art. 8 ust. 2a ustawy o samorządzie gminnym, gmina może wykonywać zadania z zakresu właściwości powiatu na podstawie porozumienia z powiatem. W przypadku zawarcia porozumienia, gmina otrzymuje środki finansowe w wysokości koniecznej do wykonania przyjętych zadań, o czym stanowi przepis zawarty w ust. 3 przywołanego artykułu. W omawianym przypadku doszło natomiast do finansowania przez gminę przebudowy drogi powiatowej, przez co „umowa partnerstwa” z powiatem nie miała ustawowych cech porozumienia. Umowa z powiatem w istocie miała charakter udzielenia przez gminę pomocy rzeczowej w realizacji zadań spoczywających na powiecie. Zgodnie z art. 216 ust. 2 pkt 5 i art. 220 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.), z budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być udzielona pomoc rzeczowa innym jednostkom samorządu terytorialnego, określona przez organ stanowiący odrębną uchwałą. Nie stwierdzono, aby Rada Miejska w Kleszczelach podjęła uchwałę w sprawie udzielenia pomocy powiatowi. Ponadto należy wskazać, iż charakter pomocy rzeczowej dla powiatu będą miały także wydatki ponoszone przez gminę, przez okres 5 lat od zakończenia inwestycji, na zarządzanie drogą, ponieważ umowa nie przewiduje przekazania przez powiat środków na ten cel.

Analiza wykorzystania i rozliczenia dotacji udzielonej MKS „Orzeł” Kleszczel w trybie przepisów ustawy z dnia 24 marca 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2010 r. Nr 234, poz. 1536) wykazała, że termin realizacji zadania przyjęty w umowie z dnia 29 marca 2010 r. był niezgodny z terminem zawartym w ogłoszeniu o konkursie. W sprawozdaniu końcowym z realizacji zadania stwierdzono natomiast szereg rozbieżności z postanowieniami umowy i oferty, które nie były przedmiotem weryfikacji czy wyjaśnienia ze strony dotującego – str. 76-77 protokołu kontroli. Jak wyjaśnił Skarbnik, sprawozdanie nie było do czasu kontroli objęte szczegółowym badaniem ze strony Urzędu ze względu na „nawał prac związanych z zakończeniem roku budżetowego”. Z wyjaśnienia wynika ponadto, że kontrola sprawozdań nie została jej przypisana ani zakresem czynności, ani też ogólnie do zadań referatu finansowego.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości gminy, w tym funkcjonowania kontroli wewnętrznej.

Organem wykonawczym gminy miejsko-wiejskiej jest Burmistrz, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowywania projektów uchwał Rady Miejskiej, wykonywania budżetu i gospodarowania mieniem, a także ogólna odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę finansową (art. 30 ust. 1 i 2, art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym). Burmistrz jako organ wykonawczy wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, działającego w strukturze organizacyjnej wskazanej w protokole kontroli, którego jest kierownikiem (art. 33 ust. 1 i 3 ustawy). Odpowiedzialność za gospodarkę finansową Urzędu, jako jednostki sektora finansów publicznych, w tym za wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli wewnętrznej, spoczywa na Burmistrzu – kierowniku jednostki – zgodnie z art. 53 ust. 1 i art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych oraz pracownikach, którym powierzono obowiązki w zakresie gospodarki finansowej.

Burmistrz jest również organem podatkowym pierwszej instancji w myśl przepisu art. 13 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

W okresie objętym kontrolą funkcję Burmistrza Kleszczel pełnił Aleksander Sielicki.

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz nadzorowania prac z tego zakresu spoczywały, stosownie do art. 54 ustawy o finansach publicznych i zakresu czynności, na Skarbniku Gminy.



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

1. Rozważenie powołania zastępcy Burmistrza mając na uwadze wskazane w części opisowej wystąpienia regulacje prawne w kwestii zapewnienia ciągłości funkcjonowania gminy podczas zaistnienia jednej z przemijających przeszkód w wykonywaniu zadań i kompetencji przez Panią Burmistrza.
2. Opracowanie i nadanie zakresów czynności wszystkim pracownikom, mając na uwadze zgodność ich treści z zadaniami wykonywanymi przez pracowników oraz kompletny podział zadań poszczególnych referatów, przypisanych im regulaminem organizacyjnym Urzędu.
3. Formalne uregulowanie kwestii związanych z prowadzeniem przez pracownika MOK poboru dochodów budżetu za wstęp na basen, mając na uwadze, że nie jest on pracownikiem Urzędu, w związku z czym podstawą wykonywania tych czynności musi być podjęcie ustaleń między Panią Burmistrza a dyrektorem MOK w sprawie przekazania zadania tej jednostce i określenia zasad rozliczeń.
4. Zobowiązanie Skarbnika do wyeliminowania nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, poprzez:
  - a) sporządzanie zbiorczych dowodów księgowych zgodnie z wymogami określonymi w art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości;
  - b) przestrzeganie zasady ciągłości, tj. zgodności danych wykazanych w bilansie zamknięcia roku i bilansie otwarcia roku następnego, stosownie do art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości,
  - c) uzgadnianie sald kont pomocniczych prowadzonych do konta 221 z saldem konta syntetycznego,
  - d) zaniechanie zaliczania do wydatków budżetu przelewów środków między rachunkami bankowymi prowadzonymi w ramach konta 133.
5. Zapewnienie prawidłowego stosowania klasyfikacji budżetowej dochodów i wydatków.
6. Wyeliminowanie nieprawidłowości w obrębie zagadnień dotyczących dochodów z majątku gminy. W tym celu:
  - a) sporządzanie wykazu nieruchomości w przypadkach wskazanych przepisami art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami (z zastrzeżeniem art. 35 ust. 1b) i upublicznianie go w sposób przewidziany w art. 35 ust. 1,
  - b) upublicznianie ogłoszeń o przetargach na zbycie nieruchomości w sposób wskazany przepisami art. 38 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami,

- c) zawiadamianie wyłonionych nabywców nieruchomości o miejscu i terminie zawarcia umowy nie później 21 dni po rozstrzygnięciu przetargu,
  - d) zobowiązanie odpowiedzialnego pracownika do sporządzania i przechowywania wymaganej przepisami prawa dokumentacji obrazującej przebieg procesów gospodarowania nieruchomościami,
  - e) zawieranie kolejnych umów dzierżawy nieruchomości z tym samym podmiotem, w sytuacji gdy łączny czas trwania dzierżawy na podstawie tych umów przekracza 3 lata, wyłącznie za zgodą Rady Miejskiej.
7. Przestrzeganie przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie prowadzenia kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających.
  8. Zweryfikowanie prawidłowości sporządzenia sprawozdań budżetowych z uwzględnieniem opisu zawartego w protokole kontroli.
  9. Wyeliminowanie oraz wyjaśnienie wskazanych w protokole i w części opisowej wystąpienia nieprawidłowości w zakresie rzetelności danych wykazanych w informacjach i deklaracjach podatkowych oraz ich zgodności z obowiązującymi przepisami. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników poszczególnych ustaleń, w tym także w wymiarze finansowym.
  10. Prowadzenie postępowania upominawczego i egzekucyjnego zgodnie z regulacjami wewnętrznymi oraz przepisami z zakresu egzekucji w administracji.
  11. Dostosowanie zapisów uchwały w sprawie opłaty targowej do wymogów wynikających z obowiązujących przepisów
  12. Przestrzeganie przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej w zakresie prawidłowości prowadzenia postępowania podatkowego dotyczącego stosowania ulg w zapłacie należności podatkowych.
  13. Wyeliminowanie nieprawidłowości w zakresie opodatkowania podatkiem od środków transportowych. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników poszczególnych ustaleń.
  14. Zweryfikowanie i zmianę przepisów wewnętrznych dotyczących sposobu prowadzenia czynności upominawczych i egzekucyjnych.
  15. Prowadzenie ewidencji księgowej podatku od środków transportowych zgodnie z obowiązującymi przepisami.
  16. W zakresie rozliczania kosztów podróży służbowych:
    - a) zobowiązanie pracowników do przedkładania rozliczeń w terminie 14 dni od dnia zakończenia podróży,



b) wyeliminowanie praktyki rozliczania kosztów podróży w sposób nieprzewidziany przepisami prawa i regulacjami wewnętrznymi dla środka lokomocji wskazanego w poleceniu wyjazdu służbowego.

17. Udzielanie zamówień publicznych o wartości przekraczającej równowartość 14.000 euro przy zastosowaniu procedur określonych Prawem zamówień publicznych.

18. Ścisłe przestrzeganie przesłanek udzielania zamówień w trybie z wolnej ręki.

19. Zobowiązanie dyrektora Biblioteki Miejskiej do sporządzania sprawozdania finansowego zawierającego wszystkie elementy wymagane ustawą o rachunkowości.

20. Wydanie decyzji ustanawiającej trwały zarząd nieruchomościami przekazanymi Zespołowi Szkół.

21. Ustalanie kwot jednorazowych dodatków uzupełniających dla nauczycieli w sposób określony w załączniku nr 1 do rozporządzenia MEN z dnia 13 stycznia 2010 r.

22. Udzielanie pomocy rzeczowej lub finansowej innym jednostkom samorządu terytorialnego w oparciu o uchwałę Rady Miejskiej w sprawie udzielenia pomocy, mając na uwadze, że uchwała taka jest wymagana w każdym przypadku finansowania środkami budżetu gminy zadań własnych innej jednostki samorządu terytorialnego, niezależnie od przyjętej nazwy umowy.

23. Przeprowadzenie analizy sprawozdania z wykonania zadania publicznego przez MKS „Orzeł” i – ewentualnie – kontroli wykorzystania dotacji, którą klub otrzymał z budżetu gminy na realizację zadania w 2010 r., mając na uwadze wskazane w protokole kontroli rozbieżności danych sprawozdania z umową i ofertą. Przypisanie odpowiedniemu pracownikowi zakresu czynności obowiązków dotyczących analizy prawidłowości wykorzystania dotacji przez podmioty niepubliczne.

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.

ZASTĘPCA PREZESA  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Białymstoku

mgr Bogusław Dębski