



Białystok, 2017.01.05

RIO.I.6001-13/16

*Pani Seta Smięty  
+ Pani / Skarbnik Smięty  
Proszę przygotować odpowiedź  
na zalecenia w terminie  
10.1.2017r.*

**Pan**  
**Michał Wróblewski**  
**Wójt Gminy Czeremcha**

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Czeremcha za 2015 rok i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy Czeremcha na podstawie art. 1 ust. 1 oraz art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 561) 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 zarządczej, prowadzenie rachunkowości, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, realizację wybranych rodzajów dochodów i 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 2016 r. poz. 1379, ze zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

W zakresie spraw organizacyjnych stwierdzono, że w gminie Czeremcha nie jest obsadzone stanowisko zastępcy Wójta. Nieobsadzenie stanowiska zastępcy Wójta tworzy sytuację zagrażającą ciągłości funkcjonowania jednostki podczas nieobecności Pana Wójta. Jak stanowi art. 26a ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446) wójt, w drodze zarządzenia, powołuje oraz odwołuje swojego zastępcę. Według zaś art. 28g ustawy, w przypadku zaistnienia jednej z – enumeratywnie wymienionych – przemijających przeszkód w wykonywaniu zadań i kompetencji wójta (m.in. niezdolności do pracy z powodu choroby trwającej powyżej 30 dni) zadania i kompetencje

wójta przejmuje jego zastępcę, 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 tej niej przewidzianych, nieobsadzenie stanowiska zastępcy Wójta może prowadzić do naruszenia ciągłości działania organu wykonawczego gminy, w tym w zakresie wykonania budżetu – str. 2-3 protokołu kontroli.

Na terenie gminy funkcjonują dwie instytucje kultury – Gminna Biblioteka Publiczna w Czeremsze i Gminny Ośrodek Kultury w Czeremsze. Wskazane jednostki zostały zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 26 stycznia 2012 r. w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury (Dz. U. z 2012 r. poz. 189) wpisane do prowadzonego w formie elektronicznej rejestru instytucji kultury. Kontrola wykazała jednak, że przedmiotowy rejestr, pomimo obowiązku wynikającego z § 10 ust. 1 rozporządzenia, nie został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie organizatora – str. 5 protokołu kontroli.

Ponadto w zakresie spraw organizacyjnych stwierdzono, że według § 7 regulaminu organizacyjnego Urzędu Gminy, nadanego zarządzeniem z dnia 3 września 2013 r., Urząd prowadzi obsługę finansowo-księgową GBP oraz GOK. W praktyce rachunkowość instytucji kultury była prowadzona przez głównych księgowych będących pracownikami tych jednostek, a nie przez Urząd – str. 6 protokołu kontroli.

Analiza zgodności zapisów dokonywanych w księgach rachunkowych z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047) i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... (Dz. U. z 2013 r. poz. 289, ze zm.), wykazała, że:

a) na saldo Ma konta 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami” złożyły się m.in. zobowiązania z tytułu umieszczenia urządzeń w pasie drogowym w kwocie 1.684 zł, ustalone na podstawie decyzji GDDKiA z dnia 31 maja 2012 r. zezwalającej gminie na umieszczenie w pasie drogi krajowej urządzeń sieci wodociągowej. Kontrolowana jednostka jest zobowiązana do uiszczania rocznej opłaty z tytułu zajęcia pasa drogowego w wysokości 336,80 zł, do 2020 r. Należy wskazać, że opłata za zajęcie pasa drogowego w celu umieszczenia w nim urządzeń infrastruktury technicznej ma charakter roczny – art. 40 ust. 5 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1440) i jest opłacana za każdy rok umieszczenia urządzenia w pasie drogowym – art. 40 ust. 13a ustawy. Gmina nie jest zatem w momencie



wydania decyzji zobowiązana do poniesienia wydatków z tytułu opłaty za lata przyszłe – zobowiązanie na dany rok powstaje w wysokości należnej za ten rok i jest opłacane do 15 stycznia, z góry za dany rok. W omawianej sytuacji kwota 336,80 zł, należna za dany rok, powinna być przypisywana na początku roku jako zobowiązanie za umieszczenie urządzenia w pasie drogowym w danym roku. Kwoty podlegające opłaceniu za lata 2016-2020 nie stanowiły zobowiązania według stanu na koniec 2015 r., ponieważ są należne do opłacenia dopiero za umieszczenie urządzenia w latach przyszłych. Zobowiązanie z decyzji odpowiada kwocie za dany rok; decyzja nie określa ogólnej kwoty zobowiązania ustalonego za cały okres, na który została wydana, opłacanego w formie ratalnej. W efekcie zaprezentowanego księgowania stan zobowiązań na koniec 2015 r. został zawyżony – str. 16 protokołu kontroli,

b) na koncie 226 „Długoterminowe należności budżetowe” ujęto kwotę 49.057,60 zł z tytułu należności podatkowych zabezpieczonych hipoteką. Należy wskazać, że sposób zabezpieczenia należności nie ma wpływu na jej długo- lub krótkoterminowy charakter. Na koncie 226 podlegają zaś ujęciu długoterminowe należności lub długoterminowe rozliczenia z budżetem. Wymieniona kwota – jako odpowiadająca zaległościom z tytułu podatków – winna być ujęta na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”. Poleceniem księgowania nr 187/2016 z dnia 30 września 2016 r. przeksięgowano tę kwotę z konta 226 na konto 221 – str. 18 protokołu kontroli.

W zakresie prawidłowości udostępniania nieruchomości gminnym jednostkom organizacyjnym i ich ewidencji stwierdzono, iż Zespół Szkolno-Przedszkolny w Czeremsze:

- włada budynkiem szkoły na podstawie uchwały Nr 92/2001 z dnia 30 stycznia 2001 r., którą Zarząd Gminy Czeremcha przekazał budynek „w użyczenie” na rzecz Gimnazjum w Czeremsze,
- otrzymał place zabaw z elementami zabawowymi o łącznej wartości 409.501,44 zł w „administrację i zarząd” na podstawie zarządzeń Wójta,
- otrzymał w „użyczenie” na podstawie zarządzeń Wójta następujące nakłady inwestycyjne: modernizacja i adaptacja budynku Szkoły Podstawowej na potrzeby Przedszkola w Czeremsze o wartości 1.038.532,25 zł oraz pochylnia – podjazd dla niepełnosprawnych o wartości 101.334,30 zł.

Jak wynika z ustaleń kontroli, budynek szkolny znajduje się w ewidencji Zespołu Szkolno-Przedszkolnego. Należy wskazać, że prawną formą władania gminnymi nieruchomościami przez gminne jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej

jest trwały zarząd, zgodnie z art. 43 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 10 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2015 r. poz. 1774, ze zm.).

Gminny Ośrodek Kultury otrzymał budynek w użyczenie na podstawie uchwały nr 133/2001 Zarządu Gminy Czeremcha. Natomiast nakłady na nieruchomości świetlic od 2009 r. były przekazywane na rzecz instytucji kultury „w administrację i zarząd”. Jak wynika z załączonej do protokołu kontroli dokumentacji, mimo że nieruchomości i posadowione na nich obiekty stanowią własność gminy, nakłady na nie przekazywane były protokołami zdawczo-odbiorczymi do ewidencji GOK. Świadczy to o ujmowaniu w ewidencji księgowej GOK nieruchomości stanowiących własność gminy.

Należy wskazać, że zgodnie z § 2 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... przez środki trwałe należy rozumieć środki, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z przywołanym przepisem ustawy środki trwałe oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, w przypadku gdy umowa spełnia co najmniej jeden z warunków wskazanych w art. 3 ust. 4 ustawy. Wobec nieokreślenia umową warunków podanych w ustawie należy wskazać na brak formalnej podstawy do wyłączenia środków trwałych stanowiących własność gminy z ewidencji Urzędu Gminy i ujęcia ich w księgach GOK – str. 108 protokołu kontroli, załącznik nr 1/2 do protokołu kontroli.

Analiza planów finansowych instytucji kultury wykazała, że nie spełniały one wymogów art. 31 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870). Plany nie zawierały m.in. informacji o stanie należności i zobowiązań na początek i koniec roku oraz stanie środków na koniec roku – str. 24-25 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli prawidłowości gospodarowania gminnym zasobem nieruchomości kontrolujący ustalili, że Pan Wójt nie sporządził planu wykorzystania zasobu nieruchomości. Obowiązek sporządzenia przedmiotowego planu wynika z art. 23 ust. 1 pkt 3 w zw. art. 25 ust. 1 i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Zgodnie z powołanymi przepisami stosowny plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości powinien zostać opracowany na okres 3 lat oraz zawierać następujące informacje: zestawienie powierzchni nieruchomości zasobu oraz nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste, prognozę dotyczącą udostępnienia nieruchomości zasobu oraz nabywania nieruchomości do zasobu, poziomu wydatków związanych z udostępnieniem nieruchomości zasobu oraz nabywaniem



nieruchomości do zasobu, wpływów osiągniętych z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości, dotyczącą aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości oraz program zagospodarowania nieruchomości zasobu – str. 26 protokołu kontroli.

Kontrola dochodów ze sprzedaży nieruchomości, przeprowadzona w zakresie zgodności z przepisami ustawy o gospodarce nieruchomościami oraz rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 r. w sprawie sposobu i trybu przeprowadzenia przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (Dz. U. z 2014 r. poz. 1490), wykazała następujące nieprawidłowości:

a) w ogłoszeniach o przetargu określano wysokość postąpienia co było sprzeczne z § 14 ust. 3 rozporządzenia, zgodnie z którym o wysokości postąpienia decydują uczestnicy przetargu, z tym, że postąpienie nie może wynosić mniej niż 1% ceny wywoławczej; działanie to wywołało skutki finansowe dla nabywców nieruchomości, ponieważ wysokość postąpienia była ustalana w ogłoszeniach na poziomie 2% ceny wywoławczej, w związku z czym poszczególni nabywcy zostali bezprawnie zobowiązani do proponowania postąpienia w kwocie wyższej odpowiednio o 75 zł, 90 zł oraz 100 zł względem kwoty, którą mogli skutecznie proponować w celu rozstrzygnięcia przetargu na podstawie § 14 ust. 3 rozporządzenia (każdy z przetargów został rozstrzygnięty po zaproponowaniu jednego postąpienia; do każdego z przetargów przystąpiła 1 osoba) – str. 29, 31 i 33 protokołu kontroli,

b) w ogłoszeniu o drugim przetargu na sprzedaż nieruchomości gruntowej nr 1247 (str. 31 protokołu kontroli):

- nie zamieszczono informacji o terminie przeprowadzenia poprzedniego przetargu, która stosownie do art. 38 ust. 2 ustawy powinna zostać podana w razie ogłoszenia kolejnego przetargu,

- podano nieprawidłowy termin wniesienia wadium, który zgodnie z § 4 ust. 6 rozporządzenia powinien zostać wyznaczony w taki sposób, aby umożliwił komisji przetargowej stwierdzenie, nie później niż 3 dni przed przetargiem, że dokonano wniesienia wadium. Natomiast w opisywanym przypadku termin przetargu wyznaczono na dzień 8 września 2015 r., a termin wniesienia wadium na 7 września 2015 r.

W toku kontroli dochodów budżetu gminy badaniu poddano także 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 2015 r. poz. 613, ze zm.), jest Pan Wójt Kontrola prowadzona była w szczególności pod kątem prawidłowości i powszechności poboru dochodów, windykacji zaległości podatkowych oraz rachunkowości podatkowej, w tym rzetelności sporządzania sprawozdań budżetowych, co doprowadziło do następujących ustaleń.

Stwierdzono, że organ podatkowy naruszył art. 281 § 1 Ordynacji podatkowej, ponieważ nie weryfikuje jak podatnicy wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego w toku kontroli podatkowych. Przywołany przepis nadaje organowi podatkowemu uprawnienia oraz jednocześnie zobowiązuje go do określonego zachowania, ponieważ zgodnie z jego brzmieniem organy podatkowe pierwszej instancji, z zastrzeżeniem § 3, przeprowadzają kontrolę podatkową u podatników, płatników, inkasentów oraz następców prawnych, zwanych dalej „kontrolowanymi”. Dokonane ustalenia wskazują, iż niezbędne jest weryfikowanie niektórych danych będących podstawą naliczania podatków, np. powierzchni użytkowej budynków lub istnienia budowli podlegających opodatkowaniu. Dokumentacja pokontrolna mogłaby stanowić istotne źródło wiedzy o poszczególnych przedmiotach opodatkowania, niezbędnej w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających, nakazanych przez art. 272 Ordynacji podatkowej – str. 52 protokołu kontroli.

Analizując prawidłowość danych wykazanych w deklaracjach na podatek od nieruchomości składanych przez podatników zaliczanych do kategorii osób prawnych i jednostek niemających osobowości prawnej stwierdzono naruszenie następujących przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716, ze zm.):

- a) art. 6 ust. 10 przez podatnika wymienionego pod poz. 3 załącznika do protokołu kontroli, w związku z nie wykazaniem w deklaracji powierzchni budynków zwolnionych z podatku na mocy art. 7 ust. 10 tej ustawy;
- b) art. 6 ust. 6 przez podatnika wymienionego pod poz. 14 w związku ze złożeniem deklaracji na podatek od nieruchomości. Ponieważ podatnik jest osobą fizyczną, powinien złożyć informacje na podatek od nieruchomości a podatek powinien być ustalony w drodze decyzji (art. 6 ust. 7 ustawy);
- c) art. 2 ust. 1 pkt 2, w zw. z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2016 r. poz. 1629) przez podatnika wymienionego pod poz. 37 z uwagi na nie wykazanie do opodatkowania 2 budynków o pow. zabudowy 58 m<sup>2</sup>. Według



ewidencji gruntów i budynków podatnik posiada przedmiotowe budynki. W dniu 06 listopada 2015 r. organ podatkowy wydał postanowienie, w którym wezwał podatnika do złożenia korekty deklaracji. W odpowiedzi podatnik wskazał, że w związku z kompletowaniem dokumentacji dotyczącej stanu prawnego budynków nie jest możliwe złożenie informacji w wyznaczonym terminie. Do zakończenia czynności kontrolnych, tj. do 5 października 2016 r. od podatnika nie wpłynęły żadne dokumenty związane ze sprawą. W związku z powyższym organ podatkowy, mając na uwadze powyższe przepisy, powinien wszcząć postępowanie w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego (art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej);

d) art. 6 ust. 9 pkt 1 w zw. z art. 3 ust. 1 przez jednostkę budżetową gminy, która w kontrolowanym okresie nie złożyła deklaracji na podatek od nieruchomości pomimo posiadania części budynku będącego własnością jednostki samorządu terytorialnego;

e) art. 6 ust. 9 pkt 1 i 2 przez podatników wykazanych w załączniku do protokołu kontroli pod poz. 10 (po wezwaniu przez organ podatkowy złożył deklarację 24 lutego 2015 r.), 21 (data złożenia 25 lutego 2015 r.), 45 (po wezwaniu przez organ podatkowy złożył deklarację 31 marca 2015 r.) – w związku z nieterminowym złożeniem deklaracji podatkowych. Niewywiązanie się podatników z ustawowych obowiązków wypełnia przesłankę wskazaną w art. 56 § 4 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2016 r. poz. 2137) – str. 53-54 protokołu kontroli.

Z kolei kontrola prawidłowości i powszechności realizacji dochodów z tytułu podatku rolnego od osób prawnych i jednostek niemających osobowości prawnej wykazała, że należy zweryfikować dane wykazane przez podatnika wymienionego pod poz. 3 załącznika do protokołu kontroli. Z opisu zawartego na str. 56-57 protokołu kontroli wynika, że powierzchnia wszystkich gruntów wykazanych przez podatnika w złożonych dokumentach, w tym również w deklaracjach na podatek rolny i leśny, wynosiła 563,3302 ha (na koniec roku 527,277 ha). Natomiast z danych geodezyjnych wynika, że w jego posiadaniu są grunty o pow. 520,9878 ha (stan posiadania 1/1) oraz 1,31 ha gruntów pozostających we współwłasności (stan posiadania 6/9). A zatem powierzchnia wykazywana przez podatnika w deklaracjach jest wyższa od powierzchni geodezyjnej. Ponadto brak odrębnej deklaracji na grunty będące we współwłasności może sugerować, że tego rodzaju grunty wykazano razem z gruntami będącymi w wyłącznym posiadaniu podatnika (od 2016 r. podatnik składa odrębne deklaracje na własność i współwłasność). Mając na uwadze powyższe informacje należy stwierdzić, że w przypadku podatnika istnieje przypuszczenie naruszenia art. 3 ust. 5 i art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 617).



Kontrola prawidłowości pozyskiwania dochodów z tytułu podatku leśnego od osób prawnych i jednostek niemających osobowości prawnej wykazała, że w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 8 załącznika do protokołu kontroli organ podatkowy dokonał zapisów na koncie podatnika w oparciu o dokument niewymieniony w § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375). W dniu 14 stycznia 2015 r. podatnik złożył deklarację wykazując w niej posiadanie gruntów objętych przepisami ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 374). Następnie w dniu 26 stycznia 2015 r. podatnik poinformował że błędnie złożył deklarację na podatek leśny i prosi o zaliczenie wpłaconej kwoty na poczet podatku od nieruchomości. Organ podatkowy dokonał odpisu. Mając na uwadze, że w przypadku podatnika o takim statusie (osoba prawna) zobowiązanie podatkowe winno być przypisane na koncie podatnika na podstawie złożonej deklaracji, wszelkie jego zmiany winny następować poprzez złożenie deklaracji korygującej, która będzie podstawą do odpisu zobowiązania podatkowego – str. 60 protokołu kontroli.

Badaniu poddano kwestie powszechności i prawidłowości opodatkowania podatkami lokalnymi podatników zaliczanych do kategorii osób fizycznych. Wykazało ono naruszenie art. 3 ust. 5 ustawy o podatku rolnym w przypadku podatników o nr kont 1120026, 1030002, 1030001 1030026, 1030095, 1030502, 1030506 w związku z łącznym opodatkowaniem gruntów będących własnością podatnika z gruntami stanowiącymi współwłasność małżeńską. Natomiast w przypadku podatnika o nr konta 1110009 występuje uzasadnione prawdopodobieństwo naruszenia art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z opodatkowaniem części gruntów sklasyfikowanych jako K, jako gruntów pozostałych. Z ewidencji podatkowej wynika, że z 13.119m<sup>2</sup> użytków kopalnych 7.320 m<sup>2</sup> opodatkowano jako związane z działalnością gospodarczą, a część o powierzchni 5.799 m<sup>2</sup> jako grunty pozostałe. Wykazanie części gruntów jako pozostałe w przypadku przedsiębiorców jest obwarowane warunkami wynikających wprost z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z art. 1a ust. 2a do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami oraz gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b) i d). Z akt podatkowych nie wynika, aby jakikolwiek z warunków został spełniony w przypadku podatnika. Należy zatem zweryfikować prawidłowość opodatkowania podatnika mając na uwadze przepisy materialnego prawa podatkowego. Również w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 48007 stwierdzono, że część gruntów sklasyfikowanych



jako Bi wykazano jako związane z działalnością gospodarczą a pozostały obszar jako grunty pozostałe. Z akt podatkowych nie wynika, aby część gruntów opodatkowana jako „pozostałe” była związana z budynkiem mieszkalnym lub też, że są to grunty o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 pkt b) i d) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – str. 61 protokołu kontroli.

W opisie zawartym na str. 64-68 protokołu kontroli zaprezentowano wyniki badania prawidłowości prowadzenia postępowania podatkowego dotyczącego udzielania ulg w zapłacie podatków, na podstawie art. 67a Ordynacji podatkowej, która wykazała, że:

- a) większość decyzji nie zawiera uzasadnienia prawnego, co stanowi naruszenie art. 210 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej,
- b) sposób prowadzenia postępowania podatkowego wskazuje na naruszenie podstawowych norm wynikających z Ordynacji podatkowej w zakresie zasad postępowania podatkowego, tj.:
  - legalizmu w postępowaniu podatkowym (art. 120),
  - prowadzenia postępowania podatkowego w sposób budzący zaufanie (art. 121 § 1),
  - prawdy obiektywnej w postępowaniu podatkowym (art. 122).

Stanowisko powyższe jest pochodną analizy zgromadzonej dokumentacji zawartej w aktach podatkowych oraz treści poszczególnych decyzji. Szczególnie brak uzasadnienia prawnego i bardzo lakoniczne uzasadnienie faktyczne, a także w niektórych przypadkach brak dokumentów mających potwierdzać bądź nie argumenty podatnika, skutkuje tym, że nie jest możliwe stwierdzenie, iż w przedmiotowych sprawach zaistniały przesłanki wskazane w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej. Tym samym nie jest możliwe stwierdzenie, że organ podatkowy uzyskał prawo do zastosowania ulgi. W większości spraw przyczyną złożenia wniosku była zła sytuacja finansowa podatników. Bardzo często uzyskiwała ona aprobatę organu podatkowego, ale w niektórych przypadkach stwierdzano, iż nie może stanowić podstawy do zastosowania ulgi. Brak uzasadnień oraz skąpa dokumentacja nie pozwala na wychwycenie różnicy, dlaczego w niektórych przypadkach stanowi ona podstawę do zastosowania ulgi a w innych już nie. Istnieje możliwość, że organ podatkowy posiada wiedzę w każdej z badanych spraw, która nie została jednak odpowiednio udokumentowana lub w przypadku braku takiej możliwości, opisana w uzasadnieniu decyzji a wskazywałaby na występowanie przesłanek z art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej. Udzielania ulg w zapłacie podatku stanowi odstępstwo od generalnej zasady wyrażonej bezpośrednio w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej według której każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. A zatem odstępstwo od niej powinno mieć miejsce tylko w szczególnych przypadkach i po spełnieniu ustawowych

przesłanek. Organy podatkowe powinny zatem szczególnie starannie udokumentować ich występowanie i uzasadniać swoje stanowisko.

Kontrola powszechności i prawidłowości działań upominawczych i egzekucyjnych przeprowadzona na grupie dłużników wymienionych w załączniku nr 3/9 do protokołu kontroli wykazała, że:

- a) naruszono § 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 656), ponieważ czynnościami upominawczymi nie objęto podatników wymienionych pod poz. 2 i 6,
- b) naruszono § 6 przywołanego wyżej rozporządzenia w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 11 w związku z niewystawieniem tytułów wykonawczych na III i IV ratę za 2015 r., których wysokość jest większa niż 116 zł – str. 71-72 protokołu kontroli.

Analizując prawidłowość realizacji dochodów z tytułu opłaty targowej stwierdzono, że jej pobór odbywała się na biletach opłaty targowej. Ponieważ ten rodzaju dokument nie jest wymieniony bezpośrednio w katalogu dokumentów wskazanych w § 4 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, aby mógł być wykorzystywany, powinien być zatwierdzony do stosowania przez kierownika kontrolowanej jednostki w myśl § 4 ust. 2 pkt 4 rozporządzenia. W trakcie kontroli nie okazano dokumentów, z których wynikałoby, że wymogom tym stało się zadość – str. 72 protokołu kontroli.

W zakresie prawidłowości naliczenia odpisu na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych stwierdzono, że odpis na 2015 r. został zaniżony o kwotę 0,55 zł. Przyczyną błędnego obliczenia była omyłka przy dokonywaniu przelewu na rachunek Funduszu kwoty różnicy, która wynosiła według obliczeń 2.213,77 zł, zaś w dniu 22 października 2015 r. przelano kwotę 2.213,22 zł. W związku z tym zasadne jest dokonanie przelewu kwoty 0,55 zł na rachunek Funduszu – str. 80 protokołu kontroli.

Analiza wprowadzonych przez poprzedniego Wójta, zarządzeniem Nr 2/14 z dnia 17 kwietnia 2014 r., procedur udzielania zamówień publicznych o wartości szacunkowej nieprzekraczającej wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro wykazała, że według procedur udzielanie zamówień o wartości do 10.000 euro może odbywać się bez jakiegokolwiek udokumentowania postępowania mającego na celu wyłonienie



najkorzystniejszej oferty. Ustawa o finansach publicznych w art. 44 ust. 3 pkt 1 stanowi, iż wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Wewnętrzne procedury winny zaś zapewniać właściwe udokumentowanie przestrzegania tej zasady przy wyłanianiu wykonawców odpłatnych dostaw, robót i usług, do których nie mają zastosowania przepisy Prawa zamówień publicznych. Przyjęte w kontrolowanej jednostce regulacje nie zapewniają udokumentowania, iż przy zlecaniu niektórych odpłatnych dostaw, robót i usług o znaczącej wysokości przestrzegano zasady dokonywania wydatków publicznych w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów – str. 83-84 protokołu kontroli.

Kontrola procedury udzielania dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych na wspieranie przedsięwzięć z zakresu kultury fizycznej i sportu wykazała, że ogłoszenie o otwartym konkursie ofert nie zawierało informacji o zrealizowanych przez organ administracji publicznej w roku ogłoszenia otwartego konkursu ofert i w roku poprzednim zadaniach publicznych tego samego rodzaju i związanych z nimi kosztami, ze szczególnym uwzględnieniem wysokości dotacji przekazanych organizacjom pozarządowym i podmiotom, która zgodnie z art. 13 ust. 2 pkt 7 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2016 poz. 239) stanowi integralną część ogłoszenia – str. 103-104 protokołu kontroli.

Analiza prawidłowości wykorzystania dotacji celowej udzielonej na podstawie konkursu klubowi ŚKS Kolejacz Czeremcha wykazała, że dotowany podmiot w zakresie wykorzystania środków z dotacji na koszty transportu przekroczył ustalony w § 11 ust. 4 umowy limit 12% ponad kwotę wskazaną w odpowiedniej pozycji kosztorysu. Na koszty te wydatkowano z dotacji 18.014,22 zł, podczas gdy zgodnie z limitem ustalonym na podstawie kosztorysu i wskaźnika podanego w umowie kwota ta mogła maksymalnie wynieść 18.009,60 zł. Wysokość przekroczenia wyniosła 4,62 zł. Stosownie do § 11 ust. 6 umowy przekroczenie powyższego limitu uważa się za pobranie dotacji w nadmiernej wysokości. Wezwanie ŚKS Kolejacz Czeremcha do zwrotu do zwrotu kwoty nadmiernie pobranej dotacji wystosowano dopiero w wyniku czynności kontrolnych, w dniu 15 listopada 2016 r. Do dnia podpisania protokołu klub dokonał zwrotu kwoty 4,62 zł – str. 105-106 protokołu kontroli.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania lub błędnej interpretacji przepisów prawnych dotyczących

gospodarki finansowej i rachunkowości gminy oraz nieprawidłowego funkcjonowania kontroli zarządczej.

Organem wykonawczym gminy wiejskiej jest Wójt, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowywania projektów uchwał Rady Gminy, 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). Wójt 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 zarządczej, spoczywa na Wójcie – 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.

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

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

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

1. Rozważenie obsadzenia stanowiska Zastępcy Wójta, mając na uwadze argumentację zawartą w części opisowej wystąpienia.
2. Dopełnienie obowiązku wynikającego z § 10 ust. 1 rozporządzenia w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury poprzez publikację rejestru instytucji kultury w Biuletynie Informacji Publicznej gminy.
3. Dokonanie zmiany w regulaminie organizacyjnym Urzędu Gminy poprzez usunięcie postanowień odnoszących się do prowadzenia przez Urząd obsługi finansowo-księgowej instytucji kultury, jako niezgodnych ze stanem faktycznym stwierdzonym podczas kontroli.
4. Wskazanie Skarbnikowi na wyeliminowanie uchybień w zakresie ewidencjonowania operacji w księgach rachunkowych, poprzez:



- a) zaprzestanie księgowania na koncie 201 kwot niepowstałych jeszcze zobowiązań, stanowiących równowartość opłaty za umieszczenie w pasie drogowym urządzeń infrastruktury technicznej w latach przyszłych,
  - b) zaniechanie księgowania na koncie 226 zaległości podatkowych ze względu na fakt zabezpieczenia ich hipoteką, mając na uwadze, że sposób zabezpieczenia należności nie ma wpływu na jej ocenę jako długo- lub krótko terminowej,
  - c) podjęcie działań w celu przeksięgowania wartości nieruchomości wykorzystywanych przez GOK z ksiąg GOK do ksiąg Urzędu – jeżeli w wykonaniu zalecenia nr 6 określony zostanie inny tytuł prawny władania nieruchomościami przez GOK niż przekazanie ich instytucji kultury na własność lub zawarcie umowy na warunkach określonych w art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości.
5. Wydanie decyzji ustanawiającej trwałą zarząd nieruchomościami, którymi faktycznie włada Zespół Szkolno-Przedszkolny w Czeremsze.
  6. Określenie na piśmie formy prawnej władania przez GOK nieruchomościami.
  7. Zobowiązanie kierowników instytucji kultury do ujmowania w planach finansowych wszystkich danych wymaganych przepisami art. 31 ustawy o finansach publicznych,
  8. Sporządzenie planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości.
  9. Wyeliminowanie nieprawidłowości związanych z procedurą zbycia nieruchomości, poprzez:
    - a) zaniechanie określania kwoty postąpienia w treści ogłoszeń o przetargach na zbycie nieruchomości,
    - b) zamieszczanie w treści ogłoszenia o drugim i kolejnych przetargach informacji o terminie przeprowadzenia poprzednich przetargów na zbycie danej nieruchomości,
    - c) przestrzeganie obowiązku określania terminu wniesienia wadium na nie później niż 3 dni przed dniem przeprowadzenia przetargu.
  10. Przestrzeganie przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie obowiązku przeprowadzania kontroli podatkowych.
  11. Prowadzenie czynności sprawdzających w zakresie wynikającym z treści wskazanych przepisów Ordynacji podatkowej.
  12. Wyjaśnienie i wyeliminowanie wskazanych w protokole i w części opisowej wystąpienia nieprawidłowości w zakresie danych wykazanych w informacjach i deklaracjach podatkowych oraz ich zgodności z obowiązującymi przepisami. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników (w tym finansowych) poszczególnych ustaleń (dotyczących każdego podatnika).

13. Prowadzenie ewidencji księgowej podatków i opłat w oparciu o dowody księgowe zgodne z przepisami wykonawczymi wskazanymi w części opisowej wystąpienia.
14. Przestrzeganie przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej w zakresie prawidłowości prowadzenia postępowania podatkowego i formalnoprawnej prawidłowości wydawanych decyzji.
15. Przestrzeganie aktualnie obowiązujących przepisów wykonawczych w zakresie prowadzenia działań upominawczych.
16. Dokumentowanie wygaśnięcia zobowiązania podatkowego zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami wykonawczymi.
17. Rozważenie obniżenia kwoty, powyżej której według procedur wewnętrznych Urzędu istnieje obowiązek dokumentowania wyboru wykonawców zamówień publicznych, mając na uwadze wskazania zawarte w części opisowej wystąpienia.
18. W zakresie dotacji dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych:
  - a) zamieszczanie w treści ogłoszeń wszystkich informacji określonych w przepisach ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie,
  - b) zobowiązanie odpowiedzialnego pracownika do dołożenia większej staranności przy ustalaniu zgodności poszczególnych pozycji kosztów sfinansowanych z dotacji z postanowieniami umowy.

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

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

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

  
PREZES  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Białymstoku  
Stanisław Srocki