

**Autor:** BIP Admin  
**Dodane przez:** BIP Admin  
**Data utworzenia:** 2019-08-06 09:17  
**Data modyfikacji:** 2019-08-06 09:18  
**Data publikacji:** 2019-08-06 09:18  
**Wersja dokumentu:** 1

**Kontrola kompleksowa gospodarki finansowej  
przeprowadzona w Urzędzie Miejskim w Zabłudowie  
przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku**

Ustalenia kontroli zostały zawarte w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 25 lipca 2019 roku (znak: RIO.I.6001-2/19), o treści jak niżej:

**Pan  
Adam Tomanek  
Burmistrz Zabłudowa**

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Zabłudów za 2018 rok i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Miejskim w Zabłudowie 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, 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 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 2018 r. poz. 967, z zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

Kontrola dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości, przeprowadzona pod kątem zgodności z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351) oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911, ze zm.), wykazała, że:

a) w planie kont Urzędu Miejskiego zawarto konta takie jak 015 „Mienie zlikwidowanych jednostek” (przy jednoczesnym braku konta 855 „Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek”, które powinno z nim korespondować przy dokonywaniu zapisów) oraz 030 Długoterminowe aktywa finansowe” i 073 Odpisy aktualizujące długotermałe aktywa finansowe” (mimo, iż gmina nie posiada udziałów w spółkach). Z uwagi na brak operacji podlegających ewidencji na tych kontach, zamieszczanie ich w zakładowym planie kont jest zbędne. Konta te nie zostały otwarte w księdze głównej ani na 2018 r. ani na 2019 r. – str. 9 protokołu kontroli,

b) regulacje wewnętrzne nie odnoszą się do zasad ewidencji i inwentaryzacji węgla. Stwierdzono zakupienie w 2018 r., w ramach funduszu sołeckiego sołectwa Zwierki, węgla za kwotę 686,56 zł na ogrzanie świetlicy wiejskiej, który odpisano w koszty w momencie zakupu. Z ustaleń kontroli wynika, że nie był on objęty żadną ewidencją oraz nie była przeprowadzona jego inwentaryzacja na koniec 2018 r. Skarbnik Gminy wyjaśniła, iż (...) *Na podstawie ustnego wyjaśnienia sołtysa wsi Zwierki wyjaśniono, iż węgiel w ilości 0,95 tony został zużyty do ogrzewania świetlicy w okresie od 19.11-31.12.2018 r. (...) Ostatnią ilość węgla zużyto w związku z organizacją spotkania integracyjnego mieszkańców w dniu 30.12.2018 r. Wobec powyższego że węgiel został zużyty do 31.12.2018 r. nie dokonano spisu z natury* – str. 128 i 133 protokołu kontroli. Zgodnie z art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy kierownik jednostki może zdecydować, że określone grupy materiałów będą spisywane w koszty w momencie ich zakupu. W takim przypadku stan materiałów na koniec roku

podlega inwentaryzacji, wycenie i ujęciu na koncie 310 „Materiały”. O wartość zinwentaryzowanych zapasów zmniejsza się koszty zużycia materiałów.

Analiza zapisów dokonywanych w księgach rachunkowych, przeprowadzona w świetle przepisów ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont..., wykazała, że:

a) na dzień 31 grudnia 2018 r. konto 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych...” wykazywało saldo Wn z tytułu kwot dotacji podlegających zwrotowi przez: LKS Zwierki – 2.201,75 zł, KS Lider – 1.107 zł, Warsztaty Terapii Zajęciowej – 888,50 zł i OSP w Pawłach – 32,02 zł. Dotacje te zwrócono w styczniu i lutym 2019 r. Zgodnie z opisem konta 224 zawartym w załączonym planie kont Urzędu Miejskiego „jeżeli rozliczenie zostało złożone przez podmiot dotowany w styczniu następnego roku i na podstawie tego rozliczenia ustalono kwotę dotacji podlegającą zwrotowi to organ dotujący uznaje tą kwotę za należność z tytułu dochodów budżetowych i ujmuje w roku następnym na koncie 221.” Należności te ujęto na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” – zgodnie z zacytowaną regulacją – w styczniu, w księgach 2019 r. Zgodnie z zasadami funkcjonowania konta 224 zawartymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia, należności z tytułu rozliczonych i przypisanych do zwrotu dotacji, które organ dotujący zalicza do dochodów budżetowych, powinny zostać przypisane do zwrotu jako należność na koncie 221 już według stanu na dzień 31 grudnia roku, w którym udzielono dotacji. Pozostawianie salda na koncie 224 na koniec roku sugeruje, że kwoty te nie zostały przez podmioty dotowane objęte rozliczeniem na dzień wykorzystania dotacji – str. 25-27 protokołu kontroli,

b) konto 225 „Rozrachunki z budżetami” wykazywało na koniec 2018 r. saldo Wn w kwocie 93.830,77 zł, mające oznaczać należności gminy z tytułu podatku VAT (kwotę tę wykazano w bilansie Urzędu). Z ustaleń kontroli wynika, że dane wynikające z ksiąg nie odzwierciedlały rzeczywistego stanu rozliczeń gminy Zabłudów z urzędem skarbowym z tytułu VAT, wynikającego z:  
- grudniowej deklaracji VAT-7 obrazującej zobowiązanie z tytułu podatku podlegającego wpłacie w wysokości 16.883 zł (opłacone 23 stycznia 2019 r.),  
- listopadowej deklaracji VAT-7 obrazującej należność z tytułu zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym w wysokości 72.676 zł.

Jak wynika z ustaleń kontroli, salda analityczne do konta 225 ustalano odrębnie w prowadzonych rejestrach dochodów i wydatków, w zakresie podatku należnego i naliczonego. Saldo wykazane na koncie 225 stanowi per saldo tych danych. Między innymi w rejestrze wydatków wykazano po stronie Wn konta 225-1-2 kwotę 31.925,72 zł, która stanowiła kolejne per saldo – kwoty 37.954,42 zł przyjętej do rozliczenia w deklaracji za styczeń 2019 r. (m.in. VAT naliczony z faktury opłaconej 28 grudnia 2018 r. za budowę drogi w Kurianach) oraz kwoty 6.054,05 zł ustalonej jako podlegająca przelaniu z rachunku wydatków przy opłaceniu deklaracji za grudzień 2018 r.

Dalsza analiza zagadnień związanych z ewidencją i wykazywaniem w sprawozdawczości danych dotyczących centralnego rozliczenia podatku VAT wykazała, że należności od urzędu skarbowego z tytułu zwrotu VAT za listopad 2018 r. w kwocie 72.676 zł nie wykazano w sprawozdaniu Rb-27S według stanu na koniec 2018 r., mimo że jej realizacja w 2019 r. stanowiła dochód budżetu; należność tę wykazano natomiast w sprawozdaniu Rb-N za 2018 r. – str. 27-29 protokołu kontroli,

c) w księgach 2017 r. ujęto fakturę z 15 listopada 2017 r. za przebudowę pomieszczeń piwnicznych w kwocie 276.885,15 zł, na podstawie umowy z 9 maja 2017 r. Zgodnie z umową kara za 1 dzień opóźnienia w wykonaniu przedmiotu umowy to 0,2% wynagrodzenia umownego, czyli 553,77 zł z 276.885,15 zł, zaś wykonawca wyraził zgodę na potrącenie kar umownych z należnego wynagrodzenia. W związku z opóźnieniem w wykonaniu robót naliczono kary umowne w kwocie 19.935,72 zł. Gmina wypłaciła wykonawcy wynagrodzenie w kwocie 256.949,43 zł, tj. pomniejszone o kary umowne. Równowartość potrąconej z wynagrodzenia wykonawcy kary w wysokości 19.935,72 zł przelano natomiast z rachunku wydatków na rachunek dochodów Urzędu oraz zaliczono do dochodów i wydatków budżetu, mimo że Urząd nie zrealizował kasowo na rachunku bieżącym wpłaty od wykonawcy z tytułu kar, a także nie wypłacił całości wynagrodzenia na rzecz wykonawcy. O kwotę 19.935,72 zł zawyżono zatem dochody i wydatki budżetu gminy w 2017 r., wbrew rzeczywistemu przebiegowi operacji gospodarczej i zasadzie kasowego ustalania dochodów i wydatków, o której mowa w § 5 rozporządzenia oraz art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869) – str. 125-126 protokołu kontroli.

Kontrola sporządzonej sprawozdawczości w świetle przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 109, ze zm.) oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773) wykazała błędy wynikające z uwzględnienia w sporządzanych sprawozdaniach Rb-NDS (w wierszu dotyczącym wolnych środków) oraz w sprawozdaniu Rb-N (w pozycji „gotówka i

depozyty”) kwoty 10.000 zł oznaczającej środki zdeponowane przez gminę w Urzędzie Marszałkowskim tytułem zabezpieczenia roszczeń związanych z zamknięciem składowiska odpadów innych niż niebezpieczne i obojętne. Decyzją wydaną 16 listopada 2015 r. wyrażono zgodę Burmistrzowi Zabłudowa – jako zarządzającemu składowiskiem odpadów – na zamknięcie składowiska odpadów innych niż niebezpieczne i obojętne na działkach nr 83 i 84 w Zabłudowie. Decyzją zmieniającą z 29 lutego 2016 r. postanowiono, iż gmina złoży depozyt w kwocie 10.000 zł jako zabezpieczenie roszczeń wynikających z decyzji. Depozyt został wniesiony w formie przelewu środków z rachunku budżetu w dniu 29 lutego 2016 r. Po zakończeniu robót rekultywacyjnych w dniu 30 czerwca 2017 r., pismem z dnia 7 sierpnia 2017 r. gmina wystąpiła do Marszałka Województwa o zwrot zabezpieczenia. W odpowiedzi z 5 września 2017 r. Urząd Marszałkowski poinformował, że gmina może wystąpić o zwrot zabezpieczenia roszczeń po wcześniejszym uzyskaniu decyzji o wygaśnięciu decyzji zatwierdzającej instrukcję prowadzenia składowiska, a taka decyzja może być wydana dopiero po upływie 30 lat od dnia zakończenia fazy poeksploatacyjnej liczonej od dnia zakończenia procesu rekultywacji.

Mimo wynikającego z przedstawionego stanu faktycznego braku możliwości dysponowania przez gminę środkami wniesionego depozytu, kwotę 10.000 zł bezpodstawnie uwzględniono przy:

a) wyliczeniu wolnych środków prezentowanych w sprawozdaniu Rb-NDS; według danych na koniec 2018 r. stan wolnych środków wykazano w tym sprawozdaniu w kwocie 2.493.245,09 zł. Prawidłowy stan wolnych środków powinien wynosić 2.483.245,09 zł, gdyż przedmiotowy depozyt może być zwrócony dopiero po 28 latach, a zatem do tego czasu nie może być uwzględniany jako jedno z potencjalnych źródeł finansowania budżetu; wbrew definicji wolnych środków z art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych kwota ta nie będzie bowiem znajdować się na rachunku budżetu a gmina nie będzie mogła jej rozdysponować – str. 32 protokołu kontroli,

b) ustaleniu danych pozycji „gotówka i depozyty” sprawozdania Rb-N, gdzie wykazano kwotę 4.383.966,60 zł. Wartość gotówki i depozytów powinna wynosić 4.373.966,60 zł, ponieważ środki znajdujące się na rachunku Urzędu Marszałkowskiego, podlegające zwrotowi gminie za 28 lat, nie posiadają cech środków przechowywanych na dzień sprawozdawczy na rachunkach innych jednostek i podlegających przekazaniu gminie w I kwartale następnego roku, jak to przewiduje § 13 ust. 1 pkt 4 załącznika nr 9 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych... Kwota 10.000 zł powinna zwiększyć pozycję „pozostałe należności” – str. 14 protokołu kontroli.

W zakresie dochodów z najmu lokali mieszkalnych stwierdzono, że od 2018 r. na terenie gminy Zabłudów nie obowiązuje wieloletni program gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy, co stanowi naruszenie przepisów art. 21 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ustawy z 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i zmianie Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 1234, ze zm.). Obowiązujący do tego czasu program przyjęty był uchwałą Nr XVI/135/2012 Rady Miejskiej w Zabłudowie z dnia 21 czerwca 2012 r. w sprawie przyjęcia wieloletniego programu gospodarowania zasobem mieszkaniowym gminy Zabłudów na lata 2012-2017 – str. 44-45 protokołu kontroli.

Kontrola zagadnień dotyczących najmu lokali mieszkalnych wykazała, że od najemców lokali położonych we wskazanych w protokole kontroli budynkach przy ul. Kalwińskiej, Świętego Rocha i Mickiewicza w Zabudowie pobierano opłaty za centralne ogrzewanie mające charakter ryczałtowy. Opłaty te nie są traktowane jako zaliczki na poczet faktycznie poniesionych kosztów ogrzewania lokali. Praktyka taka jest niezgodna z przepisami ustawy o ochronie praw lokatorów..., która w art. 9 ust. 2 stanowi, iż wysokość opłat niezależnych od właściciela powinna być ustalana w taki sposób, aby zapewniała wyłącznie pokrycie przez odbiorców kosztów. W świetle przywołanego przepisu ustawy opłaty te nie mogą być ustalone na poziomie niższym od faktycznych kosztów wytworzenia ciepła, jak również nie mogą obciążać najemców ponad faktycznie poniesione przez gminę koszty.

Wysokość pobieranych od najemców opłat wynikała z zarządzenia Burmistrza Zabłudowa z dnia 24 października 2013 r., którym ustalono ceny energii cieplnej i ciepłej wody wyprodukowanej w kotłowniach zlokalizowanych przy ul. Kalwińskiej, Św. Rocha i Mickiewicza. Stawka za ogrzanie 1m<sup>2</sup> powierzchni lokalu została ustalona tym zarządzeniem na 6,25 zł. Jak wynika z ustaleń kontroli, kotłownie, o których mowa w zarządzeniu z 2013 r., nie funkcjonują od 2016 r. Obecnie nieruchomości te ogrzewane są za pomocą pieców gazowych, przy czym w przypadku budynków przy ul. Kalwińskiej, Św. Rocha koszty ciepła ponoszone są przez gminę na rzecz wspólnoty mieszkaniowej, której gmina jest członkiem, a następnie gmina obciąża najemców własnych lokali. Natomiast w budynku przy ul. Mickiewicza najemcy obciążani są przez gminę stawką 6,25 zł pomnożoną przez powierzchnię lokalu.

Z analizy wnoszonych przez najemców opłat względem ponoszonych przez gminę kosztów dostarczenia ciepła, sporządzonej na wniosek kontrolujących przez pracownika Urzędu Miejskiego w Zabłudowie, wynika, że:

a) w budynku przy ul. Kalwińskiej przychody za c.o. w latach 2017-2018 wyniosły łącznie 23.692,56 zł, przy kosztach na poziomie 19.389,82 zł (nadpłata najemców 4.302,74 zł),  
b) w budynku przy ul. św. Rocha przychody za c.o. wyniosły łącznie 12.471,12 zł, przy takich samych kosztach w 2017 r. i 12.471,12 zł przy kosztach na poziomie 17.436,67 zł w 2018 r. (niedopłata najemców 4.965,55 zł)  
c) w budynku przy ul. Mickiewicza w latach 2016-2018 przychody z tytułu wpłat za ogrzewanie od najemców lokali wyniosły 58.455 zł przy kosztach poniesionych przez gminę na poziomie 29.619,97 zł (nadpłata najemców 28.835,03 zł).

Łącznie pobrano za dostarczenie ciepła od mieszkańców budynków przy ul. Kalwińskiej i przy ul. Mickiewicza o 33.137,77 zł za dużo w okresie objętym analizą, natomiast od mieszkańców budynku przy ul. Św. Rocha pobrano o 4.965,55 zł za mało.

Ponadto w budynku przy ul. Kalwińskiej za podgrzanie wody pobrano opłaty wynoszące łącznie 2.466,60 zł przy kosztach gminy z tego tytułu na poziomie 1.405,07 zł (nadpłata najemców w wysokości 1.061,53 zł) – str. 47-48 protokołu kontroli.

Kontrola dochodów osiąganych z tytułu najmu lokali użytkowych wykazała, iż przy przedłużaniu obowiązywania umów w dwóch sprawdzonych przypadkach nie sporządzono i nie upubliczniono wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem, wbrew wymaganiom art. 35 ust. 1 i 1b ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2018 r. poz. 2204, ze zm.) – str. 48-49 protokołu kontroli.

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 2019 r. poz. 900 ze zm.), jest Pan Burmistrz. 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.

W trakcie weryfikacji danych wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2018 rok w zakresie prawidłowości prezentacji skutków obniżenia górnych stawek podatków lokalnych oraz skutków udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń, zwolnień wykazanych w sprawozdaniach stwierdzono, że:

a) w kolumnie 2a sprawozdania Rb-PDP (kwoty wynikające z wydanych w latach poprzednich decyzji o rozłożeniu na raty, odroczeniu terminu płatności) wykazano kwotę 10.225,50 zł (1.115,19 zł – podatek rolny; 8.949,18 zł – podatek od nieruchomości i 161,13 zł – podatek leśny). Z okazanej dokumentacji wynika, że w okresie sprawozdawczym nie wpływały środki pieniężne z decyzji wydanych w latach 2016-2017. Z § 7 ust. 3 załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej wynika, że w kolumnie „kwoty wynikające z wydanych latami poprzednich decyzji o rozłożeniu na raty, odroczeniu terminu płatności” wykazuje się kwoty spłacone w okresie sprawozdawczym wynikające z decyzji wydanych latami poprzednich i wykazane w tych latach w kolumnie „rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności, zwolnienie z obowiązku pobrania, ograniczenie poboru” w zakresie rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności. Z ewidencji podatkowej wynika, że w 2018 r. nie miały miejsca zdarzenia opisane w przywołanym przepisie,

b) w sprawozdaniach wykazano skutki zwolnień wynikających z zastosowania uchwały Nr XX/167/2016 Rady Miejskiej w Zabłudowie w kwocie 9.681 zł. Według dokumentów źródłowych kwota ta wynosi 15.502 zł, a zatem powinna być wyższa od kwoty wykazanej w sprawozdaniu o 5.821 zł,

c) zaniżono kwotę skutków obniżenia górnych stawek w podatku od nieruchomości od osób prawnych o kwotę 5.355,29 zł. Z ustaleń kontroli wynika, że kwota skutków wynikająca z dokumentów źródłowych wynosi 426.912,29 zł, natomiast w sprawozdaniu wykazano kwotę 421.557 zł.

Powyższe ustalenia wskazują, że w tym zakresie sprawozdania zostały sporządzone z naruszeniem § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Przedmiotowe przepisy nakładają na kierowników jednostek obowiązek sporządzania sprawozdań rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Ewidencja podatkowa jest integralną częścią ewidencji księgowej. Ustalenia kontroli wskazują, że sporządzone sprawozdania w części dotyczącej wykazanych skutków obniżenia górnych stawek oraz wykazanych zwolnień w podatku od nieruchomości są niezgodne z ewidencją podatkową. Przed podpisaniem protokołu kontroli sprawozdania zostały skorygowane – str. 53 protokołu kontroli.

Analiza złożonych deklaracji podatkowych na podatek od nieruchomości wykazała przypadki, w których służby organu podatkowego powinny podjąć działania mające na celu zweryfikowanie danych będących podstawą opodatkowania, wykazanych przez podatników. W szczególności chodzi o zweryfikowanie powierzchni budynków podlegających opodatkowaniu oraz wartości budowli. W trakcie kontroli, wykorzystując informacje wynikające z ewidencji gruntów i

budynków oraz portali internetowych geoportal.gov.pl i google.pl/maps stwierdzono stany budzące uzasadnione wątpliwości co do prawidłowości danych w przypadku podatników wymienionych w załączniku nr 3/2 do protokołu kontroli pod pozycją:

- a) 1; podatnik wykazał do opodatkowania budynek mieszkalny o pow. 55 m<sup>2</sup>. Ustalono, że podatnik posiada budynek mieszkalny o pow. zabudowy wynoszącej około 200 m<sup>2</sup> i mający półtorej kondygnacji. Wykazana do opodatkowania powierzchnia budynku wynosi około 20% sumy rzutów poszczególnych kondygnacji (w deklaracji nie wykazano budynków korzystających ze zwolnienia z podatku). Ponadto ustalono, że podatnik posiada jeszcze dwa budynki. Niewykazanie ich może stanowić naruszenie art. 7 pkt 4 lit. b) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170). Również podatnik wymieniony pod poz. 2 nie wykazał w deklaracji budynków niemieszkalnych,
- b) 3; w złożonej deklaracji wykazano do opodatkowania budynek mieszkalny o pow. 215,50 m<sup>2</sup> oraz budynki i grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 42 m<sup>2</sup>. Zgodnie z ewidencją geodezyjną podatnik posiada dwa budynki mieszkalne położone na działce nr 99/8. Pierwszy ma powierzchnię zabudowy 181 m<sup>2</sup> i jedną kondygnację a drugi 272 m<sup>2</sup> i dwie i pół kondygnacji. Przy pomocy informacji wynikających z podanych wyżej stron internetowych ustalono, że pierwszy z wymienionych budynków ma na części powierzchni półtorej kondygnacji. Suma rzutów poszczególnych kondygnacji wynosi około 1.076 m<sup>2</sup>. A zatem podatnik wykazał do opodatkowania jedynie około 20% powierzchni,
- c) 6; w złożonej deklaracji wykazano do opodatkowania grunty zajęte na działalność gospodarczą o pow. 7.350 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli dokonanych na podstawie danych wymienionych stron internetowych wynika, że powierzchnia gruntów zajętych na działalność gospodarcza może wynosić około 12.000 m<sup>2</sup>. Ponadto należy ustalić czy na działce nr 1028/11 znajduje się budynek. Ze zdjęć dostępnych na stronach internetowych wynika, że na przedmiotowej działce znajduje się obiekt budowlany o powierzchni zabudowy około 145 m<sup>2</sup>, mogący posiadać cechy budynku,
- d) 5; w złożonej deklaracji podatnik nie wykazał posiadanych budynków. Z ewidencji geodezyjnej wynika, że posiada dwa budynki przeznaczone do produkcji rolnej o powierzchni zabudowy 2.499 m<sup>2</sup>. Zakładając, że budynki korzystają ze zwolnienia z podatku na mocy art. 7 pkt 4 lit. b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatnik, zgodnie z art. 6 ust. 10 ustawy, ma obowiązek wykazania ich w złożonej informacji,
- e) 9; organ podatkowy w decyzji określił wysokość zobowiązania podatkowego w wysokości 1.520 zł (grunty związane z działalnością gospodarczą przez 10 miesięcy o pow. 1151 m<sup>2</sup> a przez kolejne 2 miesiące o pow. 3.971 m<sup>2</sup> oraz budynki mieszkalne o pow. 264,74 m<sup>2</sup>). Z akt podatkowych wynika, że w październiku nastąpiły zmiany zapisów w ewidencji geodezyjnej. Część użytków rolnych oraz całość gruntów sklasyfikowanych jako Bi (1.151 m<sup>2</sup>) przekształcono na Ba o pow. 3.971 m<sup>2</sup>. W trakcie kontroli ustalono, że na działkach posiadanych przez podatnika znajdują się dwa budynki mieszkalne (powierzchnia zabudowy około 110 m<sup>2</sup> i jedna kondygnacja oraz około 107 m<sup>2</sup> i półtorej kondygnacji (według danych geodezyjnych budynek posiada dwie)) oraz cztery budynki niemieszkalne o łącznej powierzchni zabudowy 935 m<sup>2</sup>. Trzy z nich (o powierzchni zabudowy około 628 m<sup>2</sup>) znajdują się na działce, która jest sklasyfikowana jako Ba. Z ustaleń kontroli wynika, że przyjęte w decyzji podstawy opodatkowania wymagają zweryfikowania. W toku postępowania należy ustalić: faktyczną powierzchnię gruntów związanych (zajętych) z działalnością gospodarczą w całym 2018 r. (gdyby przyjąć, że w całym 2018 r. zajętych na działalność było 3.971 m<sup>2</sup> – przed przeklasyfikowaniem również użytki rolne – podatek byłby większy o 2.341 zł), dlaczego nie opodatkowano żadnych budynków związanych z prowadzoną działalnością (opodatkowanie tylko budynków o powierzchni zabudowy 628 m<sup>2</sup> skutkowałoby zwiększeniem podatku o około 10.000 zł) oraz czy do działalności nie są wykorzystywane budowle,
- f) 10; opis zawarty w protokole kontroli wskazuje, że z akt podatkowych nie wynika, w jaki sposób organ podatkowy ustalił wysokość zobowiązań podatkowych w wydanej decyzji określającej (podatek od nieruchomości na kwotę 124.743 zł, podatek rolny 243 zł i podatek leśny 24 zł). Analizując przedstawioną dokumentację stwierdzono, że areał opodatkowanych gruntów wynosi 155.276 m<sup>2</sup>, natomiast według ewidencji gruntów i budynków w posiadaniu podatnika są grunty o pow. 158.776 m<sup>2</sup> tj. o 3.500 m<sup>2</sup> więcej niż wynika z deklaracji. Ponadto brak dowodów, z których wynikałoby, że ustalona wysokość zobowiązania podatkowego była zgodna ze stanem faktycznym i prawnym w momencie wydawania decyzji. Między innymi w przypadku gruntów rolnych część z nich jest opodatkowana jako zajęta na działalność gospodarczą. Określenie „zajęte” wskazuje, iż grunty te muszą być faktycznie wykorzystywane do działalności gospodarczej,
- g) 7; w kontrolowanym okresie podatnik sprzedał nieruchomość podmiotowi wymienionemu pod poz. 11. Z deklaracji podatkowych wynika, że obaj podatnicy zadeklarowali do opodatkowania budowle o takiej samej wartości, tj. 93.283 zł. W związku z powyższym zasadne są wątpliwości co

do prawidłowości opodatkowania. Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podstawą opodatkowania dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 jest wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. Należy więc ustalić, w jakiej wartości podatnik zbył budowle i czy opodatkowana w latach wcześniejszych wartość była zgodna z wartością jaką wskazują przepisy prawa podatkowego,

h) 15; w złożonej deklaracji podatnik wykazał do opodatkowania budynki mieszkalne o pow. 1.303 m<sup>2</sup> i grunty pozostałe 11.077 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że podatnik posiada jedynie grunty sklasyfikowane jako użytki rolne. Ponieważ grunty nie są zajęte na działalność gospodarczą, to zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Zawyżono zatem podatek o kwotę 3.212 zł. Ponadto należy zbadać prawidłowość opodatkowania budynku (np. czy posiadane przez podatnika budynki w całości są wykorzystywane do celów mieszkalnych, czy też część jest zajęta na działalność administracyjną lub związaną z udzielaniem świadczeń zdrowotnych). W takiej sytuacji część nieruchomości podlegałaby opodatkowaniu inną stawką podatkową,

i) 17; wykazano do opodatkowania budynku o pow. 1.013 m<sup>2</sup>. Na podstawie ewidencji gruntów i budynków oraz danych ze stron internetowych ustalono, że suma powierzchni zabudowy uwzględniająca ilość kondygnacji posiadanych przez budynki wynosi 1.671,50 m<sup>2</sup>. A zatem wykazana do opodatkowania powierzchnia stanowi około 60% powierzchni zabudowy. Ponadto powierzchnia gruntów wykazana w deklaracji (4.761 m<sup>2</sup>) jest o 372 m<sup>2</sup> większa od powierzchni wynikającej z ewidencji geodezyjnej (4.389 m<sup>2</sup>). Mamy zatem sytuację wskazującą na naruszenie art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 21 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2019 r. poz. 725, ze zm.),

j) 30; w złożonej deklaracji podatnik nie wykazał do opodatkowania budowli. Natomiast z ustaleń kontroli wynika, że nieruchomość będąca w posiadaniu spółki jest ogrodzona a część niezbudowanego gruntu również utwardzona. Mając na uwadze art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r. poz. 1202, ze zm.) należy wskazać, że tego typu obiekty budowlane i urządzenia budowlane są budowlami, a ponieważ są w posiadaniu przedsiębiorcy to zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych są związane z działalnością gospodarczą i podlegają opodatkowaniu na mocy art. 2 ust. 1 pkt 3 tej ustawy. Ponadto należy zweryfikować prawidłowość opodatkowanej powierzchni budynków i gruntów. W złożonej deklaracji podatnik wykazał do opodatkowania grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 3.200 m<sup>2</sup> oraz budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 950 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że budynek ma powierzchnię zabudowy wynoszącą około 1.130 m<sup>2</sup>, z czego około 370 m<sup>2</sup> ma co najmniej dwie kondygnacje. Wykazana do opodatkowania powierzchnia stanowi około 60% powierzchni zabudowy po uwzględnieniu poszczególnych kondygnacji. Natomiast powierzchnia gruntów wykazana do opodatkowania jest mniejsza od powierzchni wynikającej z ewidencji gruntów i budynków o 1.600 m<sup>2</sup>,

k) 22; podatnik naruszył art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ponieważ w złożonej deklaracji do gruntów własnych dołączył posiadany udział 33/100 w działce nr 521/24 o pow. 669 m<sup>2</sup>,

l) 33; podatnik jest jednym z trzech, podmiotów którym organ podatkowy wydał decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego. Również i w tym przypadku z ustaleń kontroli wynika konieczność weryfikacji danych będących podstawą do ustalenia podatku. Z decyzji wynika, że do obliczenia podatku przyjęto: grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 17.576 m<sup>2</sup> i budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 3.012 m<sup>2</sup>. Zgodnie z ewidencją gruntów i budynków podatnik posiada grunty sklasyfikowane jako Ba o pow. 11.500 m<sup>2</sup> i użytki rolne o pow. 6.067 m<sup>2</sup> oraz o pow. 30.081 m<sup>2</sup>, w której udział wynosi 12310/30058. Z ustaleń kontroli wynika, że nieruchomość jest ogrodzona a część gruntów utwardzona (place), ponadto na działce nr 72/17 znajdują się instalacje fotowoltaiczne. Ogrodzenia i place to urządzenia budowlane będące budowlami, zatem ich wartość powinna być opodatkowana jeżeli są związane z działalnością gospodarczą, natomiast w przypadku fotowoltaiki należy ustalić czy istnieją elementy tej instalacji spełniające definicje budowli, co skutkowałoby obowiązkiem ich opodatkowania. Ponadto wątpliwości budzi sposób opodatkowania gruntów, ponieważ wynikająca z decyzji powierzchnia to obszar działek o nr 405, 72/16 i 72/17. W przypadku drugiej z wymienionych działek z ewidencji geodezyjnej wynika, że częściowo (6.076 m<sup>2</sup>) jest ona sklasyfikowana jako użytki rolne. Ze zdjęć zamieszczonych na wskazanych wyżej portalach internetowych wynika, że częściowo działka może nie być zajęta na działalność gospodarczą (około 4.000 m<sup>2</sup>), co w kontekście art. 2 ust. 2 ustawy o



podatkach i opłatach lokalnych skutkowałoby brakiem możliwości opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości,

m) 34; podatnik w złożonej deklaracji nie wykazał do opodatkowania budowli. Jak ustalono w trakcie kontroli, część działki jest utwardzona i ogrodzona, ponadto znajduje się na niej budowla w postaci podjazdu dla niepełnosprawnych. Tego typu obiekty posiadają cechy budowli,

n) 37; podatnik wykazał w deklaracji budynki mieszkalne o pow. 92,43 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że na terenie znajdują się trzy budynki niesakralne o pow. zabudowy około 1.000 m<sup>2</sup> (w tym jeden o powierzchni zabudowy około 774 m<sup>2</sup>). Należy zatem ustalić jakiego rodzaju są to budynki oraz czy korzystają ze zwolnienia z podatku na mocy art. 40 ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 4 lipca 1991 r. o stosunku Państwa do Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego (Dz. U. z 2014 r. poz. 1726, ze zm.),

o) 36; podatnik wykazał do opodatkowania budynki pozostałe o pow. 124 m<sup>2</sup>, czym naruszył art. 1a ust. 2a pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z przywołanym przepisem budynki posiadane przez przedsiębiorcę uznaje się za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej za wyjątkiem budynków, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 Prawa budowlanego lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania,

p) 40; w złożonej deklaracji podatnik nie wykazał do opodatkowania budynków. Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada dwa budynki: pierwszy o powierzchni zabudowy 65 m<sup>2</sup> i jednej kondygnacji oraz drugi o pow. 39 m<sup>2</sup> i jednej kondygnacji. Według ustaleń kontroli na działce nr 117/2 faktycznie są posadowione dwa obiekty budowlane ale należy ustalić czy są one trwale związane z gruntem. Jeżeli przeprowadzone postępowanie potwierdziłoby taki stan rzeczy, to nie wykazując ich do opodatkowania podatnik naruszył art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 21 ust. 1 Prawa geodezyjnego i kartograficznego,

r) 41; podatnik wykazał do opodatkowania grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 19.863 m<sup>2</sup>, budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 2.930 m<sup>2</sup> i budowle o wartości 205.165,11 zł. Ustalono, że według ewidencji gruntów i budynków podatnik nie posiada nieruchomości na terenie gminy. Tereny, na których prowadzi działalność należą do osób fizycznych. Na gruncie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie ma możliwości aby poprzez umowę cywilnoprawną lub sam fakt posiadania nieruchomości nastąpiło przeniesienie obowiązku podatkowego z właściciela na użytkownika, za wyjątkiem sytuacji kiedy nieruchomość należy do Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. A zatem należy dokonać weryfikacji aktualności zapisów ewidencji gruntów oraz stanu faktycznego w zakresie budynków i budowli. Ponadto należy zweryfikować opodatkowaną powierzchnię budynków. Ustalono, że na gruntach są posadowione obiekty budowlane o powierzchni zabudowy, uwzględniającej rzuty poszczególnych kondygnacji, wynoszącej około 4.500 m<sup>2</sup>. A zatem przybliżona powierzchnia użytkowa może oscylować w granicach 3.500 m<sup>2</sup>, tj. o 500 m<sup>2</sup> więcej niż deklaruje podatnik,

s); z okazanej dokumentacji wynika, że deklaracje na podatek od nieruchomości złożyło 10 jednostek z terenu gminy. W trakcie kontroli przedstawiono trzy umowy użyczenia nieruchomości. Brak umów powoduje, że służby organu podatkowego mają utrudnioną możliwość weryfikacji danych podatników i przeprowadzenia czynności sprawdzających (art. 272 Ordynacji podatkowej), w tym również deklaracji podatnika, który jest właścicielem nieruchomości. Organy podatkowe mają obowiązek ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami (np. deklaracjami podatkowymi).

W trakcie kontroli weryfikacji, pod kątem powszechności i prawidłowości opodatkowania, poddano deklaracje osób prawnych i jednostek niemających osobowości prawnej złożonych na podatek rolny i leśny. W jej wyniku ustalono nieprawidłowości w przypadku podatników wymienionych w załączniku nr 3/3 do protokołu kontroli pod wskazanymi pozycjami:

a) 15; podatnik nie złożył deklaracji na grunty rolne. Zgodnie z ewidencją gruntów i budynków podatnik posiada użytki rolne o pow. 1,1077 ha sklasyfikowane w całości jako V i VI klasa,

b) 34; z ustaleń kontroli wynika, że w posiadaniu podatnika są użytki rolne o pow. 356,7105 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa wynosi 192,9306 ha. W złożonej deklaracji podatnik wykazał grunty rolne o pow. 358,94 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa wynosi 193,4605 ha. Mając na uwadze przepisy art. 3 ust. 1 i art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1892, ze zm.) należy zweryfikować dane wykazane w złożonej deklaracji,

c) 30; podatnik wykazał do opodatkowania użytki rolne o pow. 2,9613 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa wynosi 1,05934 ha. Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada grunty rolne o pow. 2,3864 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa wynosi 0,679 ha,

d) 52; mając na uwadze specyfikę podatnika związaną z wielkością posiadanych gruntów oraz ilością podmiotów, którym dzierżawi część gruntów, kontrolę przeprowadzono przez porównanie

ogólnej powierzchni gruntów wynikającej z ewidencji geodezyjnej z ogólną powierzchnią gruntów wynikającą z deklaracji na poszczególne podatki (rolny, leśny i od nieruchomości). Na dzień 1 stycznia 2018 r. podatnik w deklaracjach wykazał grunty o pow. 305,3334 ha; z wydruku dzierżawców wynika, że w ich posiadaniu było 777,9476 ha. Łącznie jest to pow. 1.083,2810 ha. Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada użytki rolne o areale 999,6207 ha. Natomiast z deklaracji na koniec roku wynika, że powierzchnia gruntów wynosi 299,8913 ha. Z zestawienia dzierżawców wynika, że w ich posiadaniu (na koniec roku) są grunty o pow. 797 ha. Łącznie daje to powierzchnię 1.096,8913 ha. W związku z tym, że różnice w wykazanej powierzchni są znaczące należy wezwać podatnika do złożenia wyjaśnień – str. 62-63 protokołu kontroli.

Badaniu poddano prawidłowość realizacji dochodów z tytułu podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego od podatników będących osobami fizycznymi i stwierdzono, że:

a) w przypadku podatników o nr kont: 200122; 260007; 420092; 310157; 1015376; 2468020; 420089; 1010332; 1010421; 460118; 440031; 2060065 i 2120065 należy wyjaśnić prawidłowość opodatkowania powierzchni budynków. Opierając się na zapisach ewidencji gruntów i budynków oraz posiłkując się informacjami jakie można ustalić przy pomocy podanych wyżej stron internetowych ustalono, że we wskazanym przypadku deklarowana powierzchnia budynków może nie odzwierciedlać stanu faktycznego. Ponieważ dane uzyskane w ten sposób mogą być nieprecyzyjne, służby organu podatkowego powinny się zobowiązać do ustalenia stanu faktycznego Weryfikując dane dotyczące wskazanych podatników należy mieć na względzie również opis zawarty w protokole kontroli, z którego wynika m.in., że:

aa) podatnik nr 200122 w zawiadomieniu o zakończeniu budowy wskazał, że powierzchnia użytkowa wynosi 618,28 m<sup>2</sup>. Natomiast przyjmując powierzchnię zabudowy i ilość kondygnacji wynikającą ze zgłoszenia i zakładając, że każda z nich ma wysokość ponad 2,20 m, suma rzutów wszystkich kondygnacji wynosi 981 m<sup>2</sup>. W związku z powyższym przybliżona powierzchnia użytkowa wynosiłaby około 735 m<sup>2</sup>,

ab) podatnik nr 260007; według ewidencji podatkowej i informacji podatkowej podstawa opodatkowania budynku mieszkalnego wynosi 182 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że podatnik posiada dwa budynki mieszkalne o powierzchni zabudowy około 50 m<sup>2</sup> i około 120 (o co najmniej dwóch kondygnacjach). W związku z powyższym suma rzutów poszczególnych kondygnacji wynosi około 290 m<sup>2</sup> a przybliżona powierzchnia użytkowa może wynieść 232 m<sup>2</sup>,

ac) podatnik nr 420092; z informacji i ewidencji podatkowej wynika, że budynek mieszkalny ma pow. 265 m<sup>2</sup>. Z ewidencji podatkowej wynika, że podatnik posiada dwa budynki: o pow. zabudowy 78 m<sup>2</sup> i jednej kondygnacji oraz o powierzchni zabudowy 121 m<sup>2</sup> i trzech kondygnacjach. Przy tych parametrach wykazana do opodatkowania powierzchnia sugeruje jej zaniżenie, ponieważ stanowi około 60% powierzchni zabudowy. Natomiast gdyby okazało się, że w przypadku drugiego budynku część kondygnacji posiada wysokość mniejsze niż 2,2 m, dane prezentowane przez podatnika mogą być prawidłowe. Należy zatem ustalić w tym zakresie stan faktyczny,

ad) podatnik nr 1015376; według ewidencji geodezyjnej posiada budynek o powierzchni zabudowy wynoszącej 148 m<sup>2</sup> i półtorej kondygnacji. Suma rzutów poszczególnych kondygnacji wynosi więc 222 m<sup>2</sup> i jest mniejsza od sumy powierzchni wykazanej w informacji podatkowej dla budynku mieszkalnego (200 m<sup>2</sup>) oraz powierzchni budynków mieszkalnych zajętych na działalność (40 m<sup>2</sup>),

ae) podatnik nr 2468020; podstawą naliczenia podatku są następujące składniki majątkowe: grunty zajęte na działalność gospodarczą o pow. 2.000 m<sup>2</sup>, grunty pozostałe o pow. 891 m<sup>2</sup>, budynki mieszkalne o pow. 245 m<sup>2</sup>, budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 100 m<sup>2</sup> i budynki pozostałe o pow. 110 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że podatnik posiada grunty o pow. 6.315 m<sup>2</sup> z czego 891 m<sup>2</sup> są skalsyfikowane jako B tereny mieszkaniowe. Na nieruchomości znajduje się pięć budynków o powierzchniach zabudowy: 113 m<sup>2</sup> i półtorej kondygnacji, 130 m<sup>2</sup> i jednej kondygnacji, 164 m<sup>2</sup> i dwóch kondygnacjach, 70 m<sup>2</sup> i jednej kondygnacji oraz 150 m<sup>2</sup> i jednej kondygnacji. Łączna suma rzutów z uwzględnieniem poszczególnych kondygnacji wynosi 847 m<sup>2</sup>. Opodatkowana powierzchnia budynków wynosi 445 m<sup>2</sup> i stanowi ona około 52% powierzchni zabudowy,

af) podatnik nr 420089; w kontrolowanym okresie podstawą naliczenia podatku były budynki mieszkalne o pow. 60 m<sup>2</sup>, budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 1.376,34 m<sup>2</sup>, grunty związane (zajęte) na działalność gospodarczą o pow. 2.873,21 m<sup>2</sup>, grunty pozostałe za 12 miesięcy 487 m<sup>2</sup>, grunty pozostałe o pow. 10.878,79 m<sup>2</sup> za 9 miesięcy i 10.594,79 m<sup>2</sup> za 3 miesiące. Z ewidencji geodezyjnej wynika, że podatnicy posiadają we współwłasności 3 działki o pow. 22.505 m<sup>2</sup>, z których 9.037 m<sup>2</sup> to użytki rolne i lasy. Według ustaleń dokonanych na podstawie stron internetowych, powierzchnia gruntów zajętych na działalność gospodarcza może wynosić około 13.000 m<sup>2</sup>, powierzchnia zabudowy obiektów budowlanych mogących spełniać



kryteria budynków wynosi 2.808 m<sup>2</sup> (w tym powierzchnia zabudowy budynku mieszkalnego wynosząca 210 m<sup>2</sup>). Należy zatem ustalić faktyczną powierzchnię budynków podlegających opodatkowaniu i sposób ich wykorzystywania, wartość budowli, faktyczną powierzchnię oraz klasyfikację gruntów, na których jest prowadzona działalność gospodarcza, ag) podatnik nr 1010332; podatek naliczono za grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 11.169 m<sup>2</sup> i budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 1.307,70 m<sup>2</sup>. Z ustaleń poczynionych przy pomocy danych ze stron internetowych wynika, że na działce znajduje się 6 budynków o powierzchni zabudowy (uwzględniając ilość kondygnacji) wynoszącej około 2.033 m<sup>2</sup>, A zatem przybliżona powierzchnia użytkowa budynków powinna oscylować w granicach 1.626 m<sup>2</sup>. Z ewidencji geodezyjnej wynika natomiast, że podatnik posiada 5 budynków o powierzchni zabudowy 1.893 m<sup>2</sup>.

Opis zawarty powyżej dotyczy wybranych podatników, natomiast w odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne należy wskazać ustalenia dotyczące wszystkich podatników opisanych w protokole kontroli;

b) podatnik nr 260015 nie wykazał w informacji podatkowej dwóch obiektów budowlanych. W ewidencji podatkowej jest opodatkowany jedynie budynek mieszkalny o pow. 172,5 m<sup>2</sup>, który jest położony na działce nr 206/1. Z ewidencji geodezyjnej wynika, że jest ona sklasyfikowana częściowo jako B – tereny mieszkaniowe (831 m<sup>2</sup>) oraz częściowo jako użytki rolne (1.473 m<sup>2</sup> w tym zabudowane). Kontrola wykazała, że na działce położone są jeszcze dwa dodatkowe obiekty budowlane. Należy zatem ustalić rodzaj tych obiektów (np. mieszkalne, pozostałe) oraz na jakim gruncie są położone. Ponieważ podatnik posiada gospodarstwo rolne informacje te są kluczowe dla ustalenia czy podlegają one opodatkowaniu czy też mogą korzystać ze zwolnienia. Ustalenia kontroli sugerują, że budynek położony bliżej budynku mieszkalnego również znajduje się na terenach mieszkaniowych, co skutkowałoby obowiązkiem jego opodatkowania (powierzchnia zabudowy 78 m<sup>2</sup>; przybliżona powierzchnia użytkowa w granicach 62 m<sup>2</sup>),

c) w przypadku podatnika nr 100097 należy ustalić faktyczną powierzchnię gruntów zajętych na działalność gospodarczą. Z ewidencji podatkowej i informacji podatkowej wynika, że podatnik do opodatkowania podatkiem od nieruchomości, jako wykorzystywaną do działalności gospodarczej, wykazał część działki nr 55 to pow. 2.000 m<sup>2</sup>. Na podstawie zdjęć z podanych wyżej stron internetowych ustalono, że obszar związany z prowadzoną działalnością może wynosić około 10.000 m<sup>2</sup>. Opodatkowanie takiej powierzchni zwiększyłoby wysokość zobowiązania podatkowego o około 6.640 zł,

d) w przypadku podatnika nr 100182 z okazanych dokumentów wynika, że w ewidencji podatkowej nie ma opodatkowanych budynków mieszkalnych. Natomiast podatnik w złożonej informacji podatkowej wykazał budynki mieszkalne o pow. 120 m<sup>2</sup> i budynki gospodarcze zwolnione z podatku o pow. 350 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że na działce znajdują się trzy obiekty budowlane o pow. zabudowy: 95 m<sup>2</sup>, 337 m<sup>2</sup> i 120 m<sup>2</sup>. A zatem należy ustalić dlaczego budynki mieszkalne nie są opodatkowane oraz zweryfikować prawidłowość powierzchni użytkowej wykazanych w informacji budynków,

e) podatnik nr 260053 – w złożonej informacji i w ewidencji podatkowej widnieje do opodatkowania budynek mieszkalny o pow. 40 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że na działkach posiadanych przez podatnika nie ma posadowionego budynku. Należy zatem ustalić gdzie jest położony przedmiotowy budynek oraz czy na pewno na podatniku ciąży obowiązek podatkowy. Identyczną sytuację stwierdzono również w przypadku podatnika nr 340086, który według ewidencji podatkowej i informacji podatkowej posiada budynek mieszkalny o pow. 70 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że na działkach, jakie zgodnie z danymi geodezyjnymi posiada podatnik, nie ma położonego budynku mieszkalnego,

f) w przypadku podatnika nr 1015376 ustalono, że nie opodatkowano budynku niemieszkalnego, który zgodnie z danymi geodezyjnymi ma powierzchnię zabudowy 22 m<sup>2</sup>, co stanowi naruszenie art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,

g) podatnik nr 2468020 – z ewidencji podatkowej i informacji podatkowej wynika, że podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości są m.in. grunty zajęte na działalność gospodarczą o pow. 2.000 m<sup>2</sup> oraz grunty pozostałe o pow. 891 m<sup>2</sup>. Zgodnie z danymi geodezyjnymi podatnik posiada użytki rolne o pow. 5.424 m<sup>2</sup> i tereny mieszkaniowe (B) o pow. 891 m<sup>2</sup>. Na podstawie stron internetowych ustalono, że powierzchnia gruntów zajętych na działalność gospodarczą może wynosić około 3.000 m<sup>2</sup>, co skutkowałoby zwiększeniem podatku o 830 zł Należy również ustalić czy w prowadzonej działalności nie są wykorzystywane budowle, np. w postaci wiat i utwardzonych placów,

h) w przypadku podatnika nr 1010480 z opisu zawartego w protokole wynika, że podatnik mógł nie wykazać do opodatkowania budowli związanych z działalnością gospodarczą. Z ewidencji podatkowej i informacji podatkowej wynika, że opodatkowaniu podlegają budynki związane z

działalnością gospodarczą o pow. 93 m<sup>2</sup> i grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 415 m<sup>2</sup>. Z ustaleń kontroli wynika, że do budynku prowadzi podjazd a część nieruchomości jest utwardzona kostką brukową, tj. budowle w rozumieniu Prawa budowlanego, które jako związane z działalnością gospodarczą podlegają opodatkowaniu na mocy art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Również w przypadku podatników nr: 1015039; 420089; 1010332; 1010421; 2060065 i 2120065 stwierdzono, że nie wykazali oni do opodatkowania budowli. W przypadku pierwszego z wymienionych podatników nie wykazano wartości ogrodzenia działki, która w całości została wykazana jako związana z działalnością gospodarczą a u drugiego oprócz ogrodzenia nie wykazano placu oraz wiaty i suwnicy (dźwigu); w przypadku trzeciego i szóstego na nieruchomości związanej z działalnością znajdują się wiaty i utwardzony plac a nieruchomość jest ogrodzona. Z kolei u czwartego z wymienionych nie wykazano wartości placu, a piątego – placu i ogrodzenia,

i) podatnik nr 1010129 – na podstawie analizy dokumentacji dotyczącej podatnika nasuwają się wątpliwości co do prawidłowości opodatkowania w zakresie wykazanych gruntów pozostałych oraz braku opodatkowania budowli. W informacji podatkowej podatnik wykazał do opodatkowania grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 1.750 m<sup>2</sup>, grunty pozostałe o pow. 658 m<sup>2</sup> i budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 556,12 m<sup>2</sup>. Natomiast w ewidencji podatkowej podstawy opodatkowania zgodne były z danymi z informacji podatkowej za wyjątkiem gruntów pozostałych, których powierzchnia wynosi 658 m<sup>2</sup>. Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada grunty o pow. 2.408 m<sup>2</sup> (2.170 m<sup>2</sup> – Bi i 238 m<sup>2</sup> – B) oraz budynek mieszkalny o powierzchni zabudowy 109 m<sup>2</sup> (jedna kondygnacja), budynek niemieszkalny o pow. 98 m<sup>2</sup> (jedna kondygnacja) oraz budynek handlowo-usługowy o powierzchni zabudowy 533 m<sup>2</sup> (jedna kondygnacja). Jeżeli zatem podatnik nie wykazuje do opodatkowania budynków mieszkalnych, bo są one wykazane jako związane z działalnością gospodarczą, to w ocenie kontrolującego grunty również w całości należało opodatkować jako związane z działalnością gospodarczą. Natomiast w zakresie braku opodatkowanych budowli ustalono, że na nieruchomości znajdują się obiekty o takim charakterze, w tym znaczna część gruntu jest utwardzona – str. 65-71 protokołu kontroli.

Kolejnym obszarem objętym działaniami kontrolnymi było stosowanie przez organ podatkowy ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Analizie poddano decyzje podatkowe wydawane na podstawie art. 67a Ordynacji podatkowej. W przypadku decyzji Fn.3123.2.26.2018 ustalenia kontroli wskazują na niedokonanie kompleksowej oceny sytuacji materialnej, którą podatnik wskazał jako podstawę ubiegania się o udzielenie ulgi. Z uzasadnienia decyzji wynika, że podstawowym motywem, na którym się skupiono, było zdarzenie losowe w postaci suszy. W toku postępowania nie dokonano całościowej analizy sytuacji ekonomicznej podatnika. Brak jest dokumentacji dotyczącej jego zobowiązań i ich struktury a także strony dochodowej. Nie ma informacji o posiadanych środkach finansowych. Nie ma również informacji czy uprawy były ubezpieczone i na jakie w związku z powyższym odszkodowanie podatnik może liczyć. Z opisu nie wynika czy przedmiotem analizy była ewentualna pomoc z innych źródeł. Brak wyjaśnienia wymienionych kwestii rzutuje na ocenę prowadzonego postępowania. Również w przypadku decyzji nr Fn.3123.2.23.2018 należy wskazać, że prowadzone postępowanie nie ustaliło w sposób jednoznaczny, jaka jest sytuacja finansowa w momencie składania wniosku. Podatnik podał, że znajduje się w trudnej sytuacji materialnej i jest ona spowodowana szkodami w uprawach poczynionymi przez zwierzynę łowną, niskimi plonami w związku z suszą oraz brakiem wypłaty odszkodowań. Z materiału dowodowego i uzasadnienia nie wynika, jaki środkami finansowymi dysponował podatnik i jakie są jego zobowiązania. Nie ustalono również jakie działania podjął podatnik w celu poprawy swojej sytuacji. Brak ustalenia powyższych kwestii należy uznać za nie pozwalający na rzetelną ocenę sytuacji podatnika. Z kolei decyzja Fn.3123.2.30.2018 nie zawiera uzasadnienia prawnego w formie przewidzianej w art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej, tzn. brakuje przytoczenia przepisu prawa wraz z jego wyjaśnieniem. Natomiast w przypadku decyzji o numerach Fn.3123.1.2.2018; Fn.3123.2.5.2018 i Fn.3123.3.4.2018 doszło do naruszenia art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej. W myśl tego przepisu załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy ustawy stanowią inaczej. Tymczasem z akt podatkowych wynika, że postępowanie trwało ponad pięć miesięcy. Nie wynika z nich natomiast, aby było uzasadnienie merytoryczne dla tak długo trwającego postępowania. Nie prowadzono żadnych czynności w terenie ani nie powoływano biegłych do oceny dokumentów – str. 71-77 protokołu kontroli.

W trakcie kontroli ustalono również, że część spośród objętych analizą podatników naruszyła przepisy art. 6 ust. 9 pkt 1 (w zakresie podatku od nieruchomości) i art. 9 ust. 6 (w zakresie

podatku od środków transportowych) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 6a ust. 8 pkt 2 ustawy o podatku rolnym, ponieważ złożyła deklaracje po terminie wynikającym ze wskazanych przepisów – str. 55-61 protokołu kontroli. Ponieważ nieterminowe złożenie deklaracji (korekty deklaracji) w myśl art. 56 § 4 ustawy z dnia 10 kwietnia 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2018 r. poz. 1958, ze zm.) może stanowić co najmniej wykroczenie skarbowe, należy rozważyć zawiadomienie właściwych urzędów skarbowych o takiej sytuacji.

Analiza postanowień zawartych w zarządzeniu Pana Burmistrza z dnia 31 października 2017 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji kontroli finansowej, zasad (polityki) rachunkowości i obiegu dowodów finansowo księgowych oraz instrukcji ewidencji i poboru podatków i opłat lokalnych wykazała zapis, według którego „Rozliczenie kosztów wyjazdu służbowego winno nastąpić nie później niż w ciągu 21 dni po zakończeniu podróży”. Zgodnie z § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. z 2013 r. poz. 167) „Pracownik dokonuje rozliczenia kosztów podróży krajowej lub podróży zagranicznej nie później niż w terminie 14 dni od dnia zakończenia tej podróży”. W związku z ustaleniami kontroli, zarządzeniem z dnia 10 maja 2019 r. zmienił Pan przedstawioną regulację, dostosowując jej treść do obowiązujących przepisów prawa – str. 86 protokołu kontroli.

Kontrola zagadnień dotyczących dotacji udzielonej klubowi sportowemu LZS Zwierki w trybie uchwały Nr III/14/10 Rady Miejskiej w Zabłudowie z dnia 29 grudnia 2010 r. w sprawie określenia warunków i trybu finansowania zadania własnego Gminy Zabłudów w zakresie sprzyjania rozwojowi sportu wykazała, że w dniu 30 października 2017 r. do Urzędu Miejskiego wpłynął wniosek o dofinansowanie projektu „Upowszechnianie kultury fizycznej”. Realizacja zadania w terminie od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 r. obejmowała rozgrywki tenisa stołowego i piłki nożnej. Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 6 uchwały z dnia 29 grudnia 2010 r. udzielona dotacja może być w szczególności przeznaczona na sfinansowanie lub dofinansowanie „kosztów obsługi zadania (obsługa księgowa, koordynator projektu, utrzymanie rachunku bankowego) związanych z realizacją przedsięwzięcia stanowiące maksymalnie 6% wysokości dofinansowania”. Analiza oferty wskazuje, że na koszty obsługi zadania miał składać się koszt koordynatora (2.000 zł) oraz utrzymania rachunku bankowego (w ramach kwoty 1.100 zł). Sam koszt koordynatora stanowi według oferty 10% wysokości dotacji, co powoduje, że złożona oferta nie spełniała wymogów określonych w uchwale. Zgodnie z uchwałą „W przypadku stwierdzenia uchybień formalno - prawnych lub innych wad wniosku, Burmistrz Zabłudowa wyznacza termin i wzywa wnioskodawcę do ich usunięcia lub uzupełnienia wniosku w terminie 3 dni. Wniosek, którego wad nie usunięto lub który nie został uzupełniony nie jest rozpatrywany”. Nie stwierdzono zastosowania procedury wskazanej w uchwale. Zgodnie z protokołem z posiedzenia komisji do rozpatrzenia wniosków z zakresu sprzyjania rozwojowi sportu w 2018 r., wniosek złożony przez LZS Zwierki został uznany za poprawny.

Z analizy dokumentów źródłowych załączonych do sprawozdania z wykonania zadania wynika, że wydatki na cele zaliczane do kosztów obsługi zadania wyniosły 2.313,17 zł, w tym wynagrodzenie koordynatora 2.000 zł oraz koszt ubezpieczenia mienia będącego własnością klubu (scena, baraki, szatnia) 313,17 zł. Z wyjaśnień do protokołu kontroli złożonych przez Sekretarza Gminy wynika, że (...) *Prezes Zarządu LZS Zwierki w rozmowie telefonicznej wyjaśnił, że do obowiązków koordynatora nie należały wyłącznie zadania dotyczące nadzoru nad prawidłową realizacją projektu, ale także: opieka nad uczestnikami zajęć organizowanych w ramach projektu, prace porządkowe i drobne naprawy, obsługa turniejów itp. Koordynowanie projektem stanowiło jedynie ¼ czasu poświęconego na realizację zadania. Wyjaśnienia zostały przyjęte przez Burmistrza Zabłudowa, co zostało potwierdzone zawarciem umowy z dnia 4 stycznia 2018 r.* Fakty te nie zostały udokumentowane w ofercie na realizację zadania oraz w sprawozdaniu z jego realizacji, pomimo czego oferta i sprawozdanie zostały uznane za prawidłowe. Jak wynika ze złożonych przez Sekretarza wyjaśnień, podstawą takiego uznania miały być ustne wyjaśnienia prezesa klubu – str. 91-93 protokołu kontroli.

Analizując postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na bankowy kredyt długoterminowy w wysokości 12.053.000 zł, prowadzone w trybie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1986, ze zm.), stwierdzono, iż według specyfikacji istotnych warunków zamówienia z dnia 14 września 2018 r. kryteria, którymi zamawiający będzie się kierował przy wyborze oferty to: cena 60% oraz czas uruchomienia kredytu od dnia złożenia wniosku przez Zamawiającego – 40% (liczone według wzoru: najkrótszy czas uruchomienia kredytu/czas uruchomienia kredytu w ofercie badanej x 100 pkt x 40%).

Przyjęty przez jednostkę dobór kryteriów i nadana im waga mogły teoretycznie doprowadzić do następującego wyniku postępowania:

- oferta nr 1 – cena 2.806.381,46 zł (przyjęto do symulacji kwotę równą przewidzianej przez jednostkę na sfinansowanie zadania) oraz 1 dzień na uruchomienie kredytu;

- oferta nr 2 – cena 1.880.000 zł oraz 2 dni na uruchomienie kredytu.

W takiej sytuacji oferta nr 1 uzyskałaby na podstawie przyjętych kryteriów 80,19 pkt, zaś oferta nr 2 – 80 pkt. W takiej, hipotetycznej sytuacji, oferta droższa nawet o 926.381,46 zł uzyskałaby większą liczbę punktów (tak samo jak każda droższa oferta do wysokości tej kwoty, np. droższa o 100.000 zł lub o 200.000 zł) przy braku korzyści adekwatnie rekompensującej wyższy koszt dla budżetu; za korzyść taką nie można bowiem obiektywnie uznać okoliczności uruchomienia kredytu o 1 dzień wcześniej.

Zgodnie z art. 91 ust. 2a Prawa zamówień publicznych zamawiający będący jednostką sektora finansów publicznych może zastosować kryterium ceny jako jedyne kryterium oceny ofert lub kryterium o wadze przekraczającej 60%, jeżeli określi w opisie przedmiotu zamówienia standardy jakościowe odnoszące się do wszystkich istotnych cech przedmiotu zamówienia oraz wykaże w załączniku do protokołu, w jaki sposób zostały uwzględnione w opisie przedmiotu zamówienia koszty cyklu życia. W ocenie kontrolujących w specyfikacji istotnych warunków zamówienia określono przedmiot zamówienia dostatecznie precyzyjnie. Z kolei cykl życia Prawo zamówień publicznych definiuje w art. 2 pkt 1a jako wszelkie możliwe kolejne lub powiązane fazy istnienia przedmiotu dostawy, usługi lub roboty budowlanej, w szczególności badanie, rozwój, projektowanie przemysłowe, testowanie, produkcję, transport, używanie, naprawę, modernizację, zmianę, utrzymanie przez okres istnienia, logistykę, szkolenie, zużycie, wyburzenie, wycofanie i usuwanie. Zagadnienie cyklu życia nie może mieć zatem wpływu na usługę, jaką jest udzielenie kredytu bankowego.

Podstawowym celem prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego jest dokonanie wyboru najkorzystniejszej oferty w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy. Sformułowanie kryteriów oceny ofert, które mogą prowadzić do wyniku postępowania wskazującego na dokonanie wyboru oferty istotnie droższej przy braku korzyści adekwatnie rekompensujących potencjalnie wyższe wydatki świadczy o przygotowaniu postępowania z naruszeniem zasad z art. 7 ust. 1 Prawa zamówień publicznych – umożliwia bowiem m.in. manipulowanie przez wykonawców wynikiem postępowania (wynikającym stąd wynagrodzeniem), poprzez odpowiednie formułowanie ofert w zakresie kryterium niemającego w praktyce istotnego znaczenia dla realizacji zamówienia (w tym przypadku czasu uruchomienia kredytu, a w innych np. terminu płatności faktury czy czasu dostawy). Zamawiający powinien kształtować kryteria w sposób zapewniający wybór oferty najkorzystniejszej, ustalając inne niż cena kryteria na poziomie odpowiednim do ich rzeczywistej istotności względem wydatków, które będą poniesione na realizację zamówienia. Prawo zamówień publicznych nie znosi obowiązku stosowania art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.

Obszerne wyjaśnienia w kwestii przedstawionych ustaleń złożyła inspektor Urzędu Miejskiego prowadząca sprawy zamówień publicznych, odwołując się m.in. do praktycznej nierealności symulacji potencjalnego wyniku przetargu opracowanej przez kontrolujących (podane w przykładzie kwoty są – jak zaznaczono – jedynie hipotetyczne) oraz uzasadniając korzystny wpływ tego typu kryterium na konkurencyjność ofert. Wskazała też m.in., że *Zamawiający zawsze (w każdej sytuacji) w przetargu nieograniczonym może zastosować kryteria pozacenowe o dowolnej wadze. Ustawa nie ustanawia tu jakichkolwiek ograniczeń. Zamawiający ma prawo ustalić takie kryteria oceny ofert, które są niezbędne, aby móc wybrać ofertę w największym stopniu spełniającą jego oczekiwania (...)* Nie można stwierdzić, iż zastosowane w postępowaniu pozacenowe kryterium oceny ofert, tj. czas oczekiwania na wpływ transzy środków na rachunek bankowy jest nieistotne, nieadekwatne i nie przynosi zamawiającemu wymiernych korzyści (...) Mając na uwadze przedstawioną wyżej argumentację Izby, opartą o cel udzielania zamówień publicznych wynikający z przepisów art. 2 pkt 5 i art. 7 ust. 1 Prawa zamówień publicznych oraz art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, tezy podane w wyjaśnieniu nie podlegają pełnemu uwzględnieniu. Szczegółowe przepisy ustawy nie mogą być – w przypadku wątpliwości co do ich znaczenia – interpretowane i stosowane w sposób stwarzający chociażby możliwość zniweczenia podstawowego celu funkcjonowania systemu zamówień publicznych. Nie istnieje w ocenie Izby obiektywne uzasadnienie dla stworzenia nawet hipotetycznej możliwości wydatkowania z budżetu dodatkowo kwoty nawet kilkuset tysięcy złotych z powodu wyłonienia jako najkorzystniejszej oferty przewidującej otrzymanie kredytu na rachunek o 1 dzień wcześniej niż w ofercie o taką kwotę tańszej. Oczywistym jest przy tym, że w takiej sytuacji racjonalny zamawiający unieważniłby postępowanie. Przedmiotem powyższych uwag jest jednak sam fakt skonstruowania kryteriów oceny ofert w sposób, który taki wynik oceny ofert czyni prawdopodobnym – str. 105-110 protokołu kontroli.

Kontrola postępowania o udzielenie zamówienia na zimowe utrzymanie dróg gminnych w sezonie zimowym 2018/2019 również wykazała przyznanie wagi 40% kryterium oceny ofert, którego charakter był w ocenie Izby nieadekwatny do potencjalnego skutku w postaci konieczności wyboru oferty istotnie droższej cenowo. Specyfikacja istotnych warunków zamówienia z 6 listopada 2018 r. przyznaje kryterium ceny wagę 60%, natomiast kryterium „czas rozpoczęcia usługi” – 40%.

Przez czas rozpoczęcia usługi zamawiający rozumie rzeczywiste przystąpienie wykonawcy do wykonywania usługi, liczone od wezwania zamawiającego. Oferowany przez wykonawcę czas rozpoczęcia usługi może być wyrażony w pełnych godzinach i wyrażać się w zakresie 1-6 godzin. Liczba punktów za zadeklarowanie przystąpienia do wykonywania usługi w ciągu 1 godziny to 40, w ciągu 2 godzin – 30, 3 godzin – 20, 4 godzin – 10, 5 godzin – 5 i 6 godzin – 0 pkt. (W treści protokołu kontroli nie przeprowadzono symulacji potencjalnie wyższych wydatków z powodu godzinnej różnicy w rozpoczęciu wykonywania usługi).

Podobnie jak w przypadku zamówienia na udzielenie kredytu bankowego, również w przypadku usługi zimowego utrzymania dróg Izba nie zauważa możliwości uwzględnienia zagadnienia cyklu życia definiowanego w art. 2 pkt 1a Prawa zamówień publicznych. Istotność kwestii rozpoczęcia realizacji usługi od zgłoszenia może zaś być uwzględniona w postępowaniu jako obowiązek zadeklarowania przez wykonawcę niezbędnego – w ocenie zamawiającego – czasu rozpoczęcia realizacji zamówienia, będąc jednym z warunków, który musi zagwarantować wykonawca w ofercie.

W praktyce w kwestii zgłaszania konieczności rozpoczęcia świadczenia usługi stwierdzono, iż zgodnie z § 2 ust. 1 umowy „terminy oraz miejsce wykonywania usługi będą zgłaszane Wykonawcy, w zależności od potrzeb Zamawiającego, w odrębnych telefonicznych zleceniach, potwierdzanych na piśmie”. Nie okazano dokumentacji potwierdzającej zgłoszenie zlecenia. Nie jest zatem możliwe sprawdzenie czy czas rozpoczęcia czynności związanych z zimowym utrzymaniem dróg faktycznie następował w ciągu godziny od zgłoszenia przez zamawiającego, mimo że kwestia ta mogła okazać się decydująca dla wyboru konkretnej oferty kosztem innej o niższej cenie.

W wyjaśnieniu złożonym przez pracownika Urzędu Miejskiego w sprawie przyjętych w tym postępowaniu kryteriów oceny ofert odniesiono się m.in. do kwestii sposobu interpretowania w orzecznictwie pojęć „powszechnej dostępności” i „ustalonych standardów jakościowych”. Ponadto pracownik Urzędu wskazała, że (...) *W obecnym stanie prawnym zasadą jest wymóg stosowania nie tylko ceny, ale też pozacenowych kryteriów oceny ofert (...) Wprowadzona w 2016 r. nowelizacja ustawy Prawo zamówień publicznych miała na celu upowszechnienie stosowania pozacenowych kryteriów wyboru oceny oferty na minimalnym poziomie 40%* – str. 110-114 protokołu kontroli.

W obu opisanych postępowaniach kryteria pozacenyowe finalnie nie miały wpływu na wybór wykonawców – zostali wybrani wykonawcy z najniższą ceną.

Nieprawidłowości wykazała kontrola zagadnień dotyczących funduszu sołeckiego, regulowanego przepisami ustawy z dnia 21 lutego 2014 r. o funduszu sołeckim (Dz. U. z 2014 r. poz. 301, ze zm.). Na podstawie przeprowadzonej podczas kontroli analizy całości przedstawionej dokumentacji związanej z wydatkowaniem środków w ramach funduszu sołeckiego w 2018 r., dotyczącej wszystkich sołectw (str. 115-122 protokołu kontroli), stwierdzono, że:

a) w protokołach 8 zebrań wiejskich brak adnotacji potwierdzających, że zebranie odbyło się w drugim terminie w przypadku braku wymaganej statutem sołectwa liczby mieszkańców w pierwszym terminie. Uchwałą Nr XVI/96/96 z dnia 9 lutego 1996 r. Rada Miejska w Zabłudowie uchwaliła statuty wszystkich sołectw (ostania zmiana w ich treści została wprowadzona uchwałą Nr XXXIV/204/06 Rady Miejskiej w Zabłudowie z dnia 30 marca 2006 r.). Statuty stanowią m.in., że zebrania wiejskie są zdolne do podejmowania uchwał, jeśli uczestniczy w nich co najmniej 20% mieszkańców uprawnionych do głosowania. W sytuacji, w której poprawnie zwołane zebranie nie osiągnie wymaganej liczby mieszkańców, zwołuje się zebranie w drugim terminie, nie później niż w ciągu dwóch dni od pierwszego terminu. Zebranie w drugim terminie posiada zdolność uchwałodawczą, jeśli ilość osób w nim uczestniczących pozwala na dokonywanie wyborów organów sołectwa i powołania Komisji Rewizyjnej. Z wyjaśnień złożonych przez inspektora Urzędu Miejskiego, wynika, iż (...) *informację o przeprowadzeniu zebrań w drugim terminie pozyskano w drodze ustnych ustaleń z sołtysami wsi (...)*. Środki rozdysponowane w ramach funduszu przez sołectwa, w których stwierdzono brak adnotacji poświadczającej przeprowadzenie zebrań w drugim terminie wyniosły łącznie 93.494,91 zł,

b) uwzględniono zmianę wniosku sołectwa Łubniki, która została zgłoszona przez sołtysa bez wykazania decyzji zebrania wiejskiego w tej sprawie (przedmiotem zmiany była rezygnacja z jednego z zadań przyjętych pierwotnie do realizacji na mocy uchwały zebrania wiejskiego). Przepisy art. 7 ustawy o funduszu sołeckim dopuszczają zmianę wniosku polegającą na zmianie przedsięwzięć pierwotnie w nim zawartych (w tym rezygnacji z ich realizacji), ale warunkiem jej wprowadzenia jest podjęcie decyzji w tej sprawie przez zebranie wiejskie, w trybie określonym przepisami art. 5 ustawy,

c) przyjęto do realizacji wnioski sołectw Dobrzyniówka, Zwierki i Łubniki obejmujące jako jedno z przedsięwzięć organizację imprez integracyjnych. Ostatecznie w przypadku sołectwa Łubniki wydatki na ten cel nie zostały poniesione (w następstwie „rezygnacji” przez sołtysa, o której była mowa w poprzednim punkcie), natomiast na realizację tak określonych przedsięwzięć zgłoszonych przez sołectwa Dobrzyniówka i Zwierki wydano łącznie 2.987,49 zł (na zakup artykułów spożywczych i organizację imprez). Stosownie do postanowień art. 2 ust. 6 ustawy o funduszu sołeckim, środki funduszu przeznacza się na realizację przedsięwzięć, które są zadaniami własnymi

gminy, służą poprawie warunków życia mieszkańców i są zgodne ze strategią rozwoju gminy, przy czym przesłanki te muszą być spełnione łącznie. W odpowiedzi na pytanie o związek z realizacją zadań własnych gminy przyjętych przedsięwzięć przewidujących organizację tego rodzaju imprez (ponieważ nie wynika on z uzasadnień wniosków), pracownik Urzędu Miejskiego wskazała na art. 7 ust. 1 pkt 17 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 506, ze zm.), a także na cel wprowadzenia ustawy o funduszu sołeckim, którym według uzasadnienia do ustawy jest m.in. (...) *istotny wzrost aktywności społecznej i inicjatyw obywatelskich (...)*.

Odnosząc się do opisywanej kwestii należy wskazać, że ani z samej nazwy takich przedsięwzięć ani z uzasadnienia wniosków nie wynika, jakie zadania własne gminy miały być realizowane za ich pośrednictwem. W szczególności podkreślenia wymaga, że przepisy prawa nie przewidują takiego zadania jak „integracja mieszkańców”; nie można też tak określonemu celowi jednoznacznie przypisać charakteru sprawy publicznej na podstawie ogólnej normy z art. 6 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. Tak określone zadanie nie mieści się też, w ocenie Izby, w zakresie wynikającym z art. 7 ust. 1 pkt 17 ustawy o samorządzie gminnym (wspieranie i upowszechnianie idei samorządowej, w tym tworzenie warunków do działania i rozwoju jednostek pomocniczych i wdrażania programów pobudzania aktywności obywatelskiej). W przepisach prawa nie ma regulacji odnoszących się do organizacji imprez podanych w wyjaśnieniu, a tym bardziej do realizacji ich w formie polegających głównie na nabywaniu artykułów żywnościowych.

Kontroli poddano zagadnienia związane z wynagradzaniem nauczycieli zatrudnionych na stanowiskach kierowniczych w szkołach prowadzonych przez gminę Zabłudów, których obsługa finansowo-księgową prowadzona jest przez Urząd Miejski – str. 96-101 protokołu kontroli. W pierwszej kolejności wskazać należy na potrzebę doprecyzowania postanowień uchwały Nr VIII/41/07 z dnia 28 czerwca 2007 r., którą Rada Miejska w Zabłudowie ustaliła zasady udzielania i rozmiar zniżek tygodniowego wymiaru godzin zajęć nauczycielom, którym powierzono stanowiska kierownicze. Uchwała ta odnosi się bowiem do stanowisk dyrektora i wicedyrektora w szkołach podstawowych i gimnazjum, podczas gdy jedną z aktualnie funkcjonujących w gminie Zabłudów form organizacyjnych szkół jest Zespół Szkolno-Przedszkolny w Zabłudowie. Należytego uregulowania wymagają także zagadnienia określone w § 4 uchwały. Według § 4 ust. 1 uchwały „dyrektor szkoły może wykonywać pracę w zwiększonym tygodniowym wymiarze zajęć maksymalnie o 6 godzin”. Nie określono przy tym organu, który miałby o takiej możliwości decydować oraz charakteru godzin tego zwiększonego wymiaru, z punktu widzenia wynagrodzenia – czy miałyby one być wynagradzane dodatkowo (jako ponadwymiarowe) czy finansowane w ramach etatu jako zwiększony wymiar obowiązkowy. Z kolei w § 4 ust. 2 postanowiono, że „W szczególnie uzasadnionych przypadkach, na wniosek dyrektora, Burmistrz może zwiększyć tygodniowy wymiar zajęć do 2 godzin powyżej liczby określonej w pkt 1”. Nie można jednoznacznie ustalić, do której liczby odnosi się możliwość zwiększenia jej o 2 godziny, albowiem § 4 nie zawiera punktów tylko ustępy, natomiast pkt 1 odpowiada umiejscowieniu tygodniowego wymiaru godzin zajęć dyrektorów szkół po obniżce w tabeli zawartej w tej uchwale.

Na podstawie arkuszy organizacyjnych szkół na lata szkolne 2017/2018 i 2018/2019 oraz wykazów realizowanych godzin ponadwymiarowych ustalono, że:

a) dyrektor Zespołu Szkolno-Przedszkolnego w Zabłudowie nie realizowała żadnych godzin w ramach pensum. Sytuacja taka nie jest przewidziana przywołaną wyżej uchwałą. Według uchwały wymiar godzin pensum dyrektora każdej ze szkół liczącej 17 i więcej oddziałów wynosi 3 godziny. Ponadto § 3 uchwały przewiduje możliwość zwolnienia przez Burmistrza dyrektora szkoły od realizacji tygodniowego wymiaru godzin zajęć określonego uchwałą, jeżeli warunki funkcjonowania szkoły powodują znaczne zwiększenie zadań dyrektora. Wyjaśnił Pan, że *zgodnie z przyjętą zasadą na corocznym spotkaniu organu prowadzącego i dyrektorów szkół poświęconym organizacji roku szkolnego, Dyrektor szkoły wystąpiła z wnioskiem o zwolnienie z pensum z powodu zwiększenia obowiązków wynikających z reformy oświaty. Po przeanalizowaniu sytuacji placówki i dodatkowych zadań nałożonych na kierownika jednostki, organ prowadzący na podstawie §3 Uchwały Nr VIII/41/07 Rady Miejskiej w Zabłudowie (...) zwolnił Dyrektora szkoły z pensum, czego potwierdzeniem jest zatwierdzenie arkuszy organizacyjnych Zespołu Szkolno - Przedszkolnego w Zabłudowie na rok szkolny 2017/2018 i 2018/2019. Z wyjaśnienia Pana Burmistrza wynika zatem, że zatwierdzenie przez Pana arkusza organizacyjnego szkoły należy traktować jako poświadczenie skorzystania z kompetencji określonej w § 3 uchwały. Należy jednakże wskazać, iż w ten sposób nie zostało wyartykułowane „uzasadnienie” danego przypadku zwolnienia (uzasadniony charakter przypadku wymagany jest uchwałą), które w szczególności powinno dokumentować, w jaki sposób warunki funkcjonowania szkoły spowodowały znaczne zwiększenie zadań dyrektora;*

b) dyrektor Szkoły Podstawowej w Rafałowce w roku szkolnym 2018/2019 (8 oddziałów zgodnie z arkuszem organizacyjnym) realizuje 9 godzin pensum, podczas gdy według uchwały Rady Miejskiej obowiązkowy tygodniowy wymiar godzin zajęć dyrektorów szkół liczących 7-8 oddziałów wynosi 8 godzin – zatem przewidziano realizację 1 godziny ponad wymiar. Z kolei w roku szkolnym 2017/2018 (7 oddziałów zgodnie z arkuszem organizacyjnym) dyrektor tej Szkoły realizowała 12 godzin pensum, podczas gdy z uchwały również wynika 8 godzin – zatem przewidziano realizację 4



godzin ponad wymiar. W tej sprawie wyjaśnił Pan, że w Szkole Podstawowej w Rafałówce w związku z trudną sytuacją demograficzną zorganizowane zostały oddziały łączone. Dlatego też według danych podawanych do Systemu informacji oświatowej w szkole liczba oddziałów w roku szkolnym 2017/2018 i 2018/2019 wynosiła 6. W roku szkolnym 2017/2018 obowiązujący wymiar zgodnie z Uchwałą Rady Miejskiej w Zabłudowie wynosił 10 godzin. W arkuszu organizacyjnym szkoły wskazano, że zniżka godzin wynosi 8, nauczyciel realizuje zajęcia z różnego pensum (11,5/18 i 5/30). Natomiast w roku szkolnym 2018/2019 również obowiązkowy wymiar to 10 godzin, natomiast w związku z faktem, że nauczyciel realizuje zajęcia w bibliotece szkolnej zniżka godzin wynosi 20. Dyrektor szkoły podobnie jak w roku poprzednim ma łączone pensum. Program iArkusze zakupiony do obsługi arkusza organizacyjnych szkół uwzględnia fakt, że nauczyciel realizuje zajęcia z różnego pensum. Po wyliczeniu zgodnie z zasadą przyjętą przez program (opisany w pyt. 1) wskazał zajęcia w wymiarze odpowiednio wskazanym w arkuszu. Z wyjaśnienia wynika zatem, że występuje rozbieżność między danymi zamieszczonymi przez gminę w SIO a danymi w arkuszach organizacyjnych; różnicy tej na etapie kontroli nie poddano ostatecznej weryfikacji w zakresie faktycznie istniejącej liczby oddziałów i realizowanych godzin. Przyjęcie za rzetelną liczbę oddziałów podanej przez gminę w SIO (według wyjaśnień) powodowałoby, że w roku szkolnym 2018/2019 dyrektor realizowała o 1 godzinę tygodniowo mniej niż przewiduje uchwała, jednakże w roku szkolnym 2017/2018 nadal byłaby to liczba przekraczająca – w tym przypadku o 2 godziny – wymiar określony przez Radę Miejską;

c) dyrektor Gimnazjum w Zabłudowie w roku szkolnym 2017/2018 (6 oddziałów) zgodnie z arkuszem organizacyjnym realizowała 13 godzin pensum, podczas gdy z uchwały Rady Miejskiej wynika 10 godzin obowiązkowego tygodniowego wymiaru zajęć dyrektorów szkół liczących 5-6 oddziałów (zatem przewidziano realizację 3 godzin tygodniowo więcej niż wymiar określony przez Radę). W wyjaśnieniu wskazał Pan, że sposób obliczenia wymiaru obowiązkowych godzin w przypadku uśrednionego pensum zastosowany przez program iArkusze, który został zakupiony do obsługi szkół: Dyrektor realizuje zajęcia w świetlicy w wymiarze: 12 godz. (12/26), 6 godzin chemii (6/18) oraz ma zniżkę godzin w wymiarze 8 (8/18) (...) Tak więc uśrednione pensum to 21 godzin, liczba obowiązkowych godzin to 26, co daje nam pięć godzin ponadwymiarowych, 8 godzin zniżki i 13 godzin do zrealizowania.

W świetle zasad określonych uchwałą Rady Miejskiej wynikające z arkuszy organizacyjnych godziny przekraczające obowiązkowy wymiar godzin dyrektorów po obniżce powinny być traktowane jako godziny ponadwymiarowe, a zatem dodatkowo opłacone. W odniesieniu do podnoszonej w wyjaśnieniach kwestii realizowania przez dyrektorów w ramach stosunku pracy obowiązków określonych dla stanowisk o różnym tygodniowym obowiązkowym wymiarze godzin pragnę zwrócić uwagę, że uchwałą Nr VIII/41/07 z dnia 28 czerwca 2007 r. Rada Miejska obniżyła tygodniowy obowiązkowy wymiar godzin zajęć dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych nie określając wyjątków, które różnicowałyby te zasady ze względu na fakt, iż nauczyciel zajmujący stanowisko dyrektora w ramach stosunku pracy realizował obowiązki określone dla stanowisk o różnym tygodniowym obowiązkowym wymiarze godzin. Podkreślenia wymaga, że funkcją instytucji obniżki tygodniowego wymiaru godzin zajęć dla nauczycieli zajmujących stanowiska kierownicze jest wskazanie przez Radę, ile godzin zajęć może tygodniowo realizować nauczyciel aby posiadać czas niezbędny do kierowania i zarządzania szkołą. Jak wprost wskazano w § 1 uchwały, liczba tych godzin ma odpowiadać wartościom z tabeli, zaś sposób jej ustalenia nie jest zależny od tygodniowego wymiaru obowiązującego danego nauczyciela na podstawie odrębnych przepisów (tj. bez uwzględnienia obniżki).

Kontrola zagadnień związanych z wynagradzaniem nauczycieli na stanowiskach kierowniczych wykazała ponadto, że zarządzeniem Nr VII/575/2018 z dnia 4 października 2018 r. wyznaczył Pan nauczyciela zastępującego dyrektora Szkoły Podstawowej w Białostoczku podczas jego nieobecności a zarządzeniem Nr VII/206/2016 z dnia 19 kwietnia 2016 r. nauczyciela zastępującego dyrektora Szkoły Podstawowej w Rafałówce podczas jego nieobecności. Nie stwierdzono natomiast, aby do czasu kontroli wyznaczył Pan nauczyciela zastępującego dyrektora Szkoły Podstawowej w Dobrzyniówce. Nie stwierdzono również aby stosowna decyzja została przez Pana podjęta w odniesieniu do zastępowania dyrektora Gimnazjum w Zabłudowie.

Zgodnie z art. 68 ust. 9 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe (Dz. U. z 2019 r. poz. 1148) w przypadku nieobecności dyrektora szkoły zastępuje go wicedyrektor, a w szkołach i placówkach, w których nie utworzono stanowiska wicedyrektora – inny nauczyciel tej szkoły lub placówki, wyznaczony przez organ prowadzący. Jak stanowi art. 97 ust. 1 Prawa oświatowego w szkole, która liczy co najmniej 12 oddziałów, obligatoryjnie tworzy się stanowisko wicedyrektora. Szkoła Podstawowa w Dobrzyniówce liczy 8 oddziałów a Gimnazjum w Zabłudowie – 3 oddziały, dlatego nie było w nich obowiązku utworzenia stanowiska wicedyrektora, ale organ prowadzący powinien wyznaczyć nauczyciela do zastępowania dyrektora. Wyjaśniono, że *Burmistrz (...) w wyniku natłoku zadań wynikających z przeprowadzonej reformy edukacji omyłkowo nie wyznaczył w dwóch z spośród czterech placówek nauczyciela zastępującego dyrektora szkoły.*

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania bądź błędnej interpretacji przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości gminy oraz nieprawidłowego funkcjonowania kontroli zarządczej.

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 zarządczej, 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 Ordynacji podatkowej.

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.** W zakresie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości:

- a) dostosowanie wykazu kont zawartego w zakładowym planie kont Urzędu Miejskiego do faktycznych potrzeb jednostki, przy uwzględnieniu uwag zawartych w części opisowej wystąpienia i protokole kontroli,
- b) określenie zasad ewidencji węgla; zapewnienie realizacji obowiązków inwentaryzacyjnych wynikających z przyjętej metody ewidencji węgla,
- c) wprowadzenie stosownych modyfikacji w zakresie postanowień regulujących kwestię ewidencji należności gminy z tytułu dotacji podlegających zwrotowi, z uwzględnieniem poniższego wniosku nr 2a).

**2.** Wskazanie Skarbnikowi Gminy na:

- a) przenoszenie należności z tytułu dotacji podlegających zwrotowi w roku następnym, wynikających z rozliczenia dotacji według stanu na dzień 31 grudnia, z konta 224 na konto 221 pod datą 31 grudnia, tj. w księgach roku, w którym udzielono dotacji, jako stanowiących na koniec roku należności z tytułu dochodów budżetowych,
- b) zapewnienie zgodności sald wynikających z ksiąg rachunkowych z rzeczywistymi rozrachunkami gminy z urzędem skarbowym z tytułu centralnego rozliczenia podatku VAT,
- c) zaprzestanie dokonywania pomiędzy rachunkami bankowymi jednostki przelewów niemających uzasadnienia w treści dokumentów obrazujących rzeczywisty przebieg operacji oraz skutkujących zawyżeniem dochodów i wydatków budżetu.

**3.** W zakresie sprawozdawczości:

- a) wykazywanie w sprawozdaniu Rb-27S tych należności z tytułu zwrotu podatku VAT przez urząd skarbowy, których wpływ zaliczony będzie do dochodów budżetu,
- b) zaniechanie doliczania kwoty złożonego w Urzędzie Marszałkowskim depozytu w wysokości 10.000 zł do stanu wolnych środków budżetu prezentowanych w sprawozdaniu Rb-NDS oraz danych wykazywanych w pozycji „gotówka i depozyty” sprawozdania Rb-N; wykazywanie tej kwoty w sprawozdaniu Rb-N w pozycji „pozostałe należności”,
- c) zapewnienie prawidłowego sporządzania sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP w zakresie dotyczącym danych związanych z podatkami i opłatami lokalnymi.

**4.** Niezwłoczne przedłożenie Radzie Miejskiej projektu uchwały w sprawie wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy Zabłudów.

**5.** Pobieranie od najemców lokali mieszkalnych opłat niezależnych od właściciela w wysokości odpowiadającej poniesionym przez gminę kosztom związanym z tymi opłatami. Rozliczenie z poszczególnymi najemcami opłat za centralne ogrzewanie lokali oraz za podgrzanie wody we wskazanych w protokole kontroli budynkach:

- a) przy ul. Kalwińskiej, poprzez zwrot najemcom łącznej kwoty 4.302,74 zł za centralne ogrzewanie i 1.061,53 zł za podgrzanie wody,
- b) przy ul. Mickiewicza, poprzez zwrot najemcom łącznej kwoty 28.835,03 zł za centralne ogrzewanie,
- c) przy ul. św. Rocha, poprzez obciążenie najemców łączną kwotą 4.965,55 zł za centralne ogrzewanie.

**6.** Realizowanie w każdym przypadku określonych przepisami art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami obowiązków dotyczących sporządzania i upubliczniania wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem.

**7.** Przestrzeganie przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających, w szczególności polegających na weryfikowaniu danych wykazywanych w deklaracjach ze stanem faktycznym.

**8.** Wyjaśnienie i wyeliminowanie wskazanych w protokole i w części opisowej wystąpienia rozbieżności i niejasności w zakresie prawidłowości danych wykazanych w informacjach i deklaracjach podatkowych oraz ich zgodności z obowiązującymi przepisami. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników poszczególnych ustaleń oraz ich skutków finansowych.

**9.** Przestrzeganie przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej w zakresie prawidłowości prowadzenia postępowania podatkowego i formalno-prawnej zgodności wydawanych decyzji.

**10.** Rozważenie podejmowania działań zmierzających do dyscyplinowania podatników w zakresie realizacji obowiązków wynikających z przepisów materialnego prawa podatkowego.

**11.** Rzetelne weryfikowanie i dokumentowanie zgodności wniosków złożonych w postępowaniach o udzielenie dotacji z wymogami określonymi obowiązującą uchwałą Rady Miejskiej w zakresie maksymalnego poziomu dofinansowania kosztów obsługi zadania z zakresu wspierania rozwoju sportu.

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

**13.** Zapewnienie ze strony zamawiającego dokumentacji umożliwiającej zweryfikowanie przestrzegania przez wykonawcę zawartych w ofercie warunków realizacji zamówienia, w szczególności tych, które były poddawane ocenie w zakresie kryteriów oceny ofert.

**14.** W zakresie funduszu sołectkiego:

a) zobowiązanie sołtysów do protokołowania faktu przeprowadzenia zebrania wiejskiego w II terminie,

b) przyjmowanie wyłącznie takich wniosków w sprawie zmiany wniosku określającego przeznaczenie funduszu sołectkiego, które zostały uchwalone przez zebranie wiejskie,

c) zaprzestanie przyjmowania wniosków sołectw przewidujących przeznaczenie środków funduszu na realizację różnego rodzaju imprez integracyjnych oraz finansowania z budżetu gminy w ramach funduszu wydatków na takie cele – jeżeli sołectwo nie wykazało dostatecznego związku imprezy z realizacją zadań gminy.

**15.** Przedłożenie Radzie Miejskiej projektu zmian w uchwale Nr VIII/41/07 z dnia 28 czerwca 2007 r. określającej zasady udzielania i rozmiar zniżek tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć nauczycielom, którym powierzono stanowiska kierownicze, przy uwzględnieniu uwag zawartych w części opisowej wystąpienia.

**16.** Zapewnienie zgodności przyjętego wymiaru pensum dyrektora Zespołu Szkolno-Przedszkolnego w Zabłudowie z zasadami jego obniżania określonymi przez Radę Miejską, mając w szczególności na uwadze udokumentowanie okoliczności stanowiących podstawę całkowitego zwolnienia dyrektora z obowiązku realizacji zajęć na mocy § 3 uchwały Rady Miejskiej z dnia 28 czerwca 2007 r.

**17.** Ostateczne zweryfikowanie prawidłowej liczby oddziałów Szkoły Podstawowej w Rafałówce w latach szkolnych 2017/2018 i 2018/2019, wyeliminowanie rozbieżności między danymi arkusza organizacyjnego szkoły w tym zakresie a danymi podanymi w SIO (według wyjaśnień) oraz zapewnienie zgodności tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć dyrektora tej szkoły z postanowieniami uchwały Rady Miejskiej z dnia 28 czerwca 2007 r., mając na uwadze, że nie różnicuje ona tygodniowego wymiaru godzin po obniżce w zależności od tego, czy nauczyciel realizuje wymiar łączony z zajęć o różnym pensum.

**18.** Naliczenie i wypłacenie dyrektorowi Szkoły Podstawowej w Rafałówce wynagrodzenia za godziny zrealizowane ponad wymiar uchwalonego przez Radę pensum po obniżce, po dokonaniu ostatecznej weryfikacji oddziałów na podstawie wniosku nr 17. Poinformowanie o wysokości naliczonej i wypłaconej kwoty w odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń.

**19.** Naliczenie i wypłacenie byłemu dyrektorowi Gimnazjum w Zabłudowie wynagrodzenia za godziny zrealizowane ponad wymiar pensum uchwalonego przez Radę (tj. 3 godziny tygodniowo), które to godziny w roku szkolnym 2017/2018 bezpodstawnie – w świetle uchwały – traktowano jako mieszczące się w ramach pensum na podstawie arkusza organizacyjnego Szkoły. Poinformowanie o wysokości naliczonej i wypłaconej kwoty w odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń.

**20.** Rozważenie przedłożenia Radzie Miejskiej projektu uchwały określającej odrębne zasady ustalania obniżonego pensum dyrektorom szkół, którzy w ramach stosunku pracy realizują obowiązki określone dla stanowisk o różnym tygodniowym obowiązkowym wymiarze godzin – jeżeli wolą organu prowadzącego jest odmienne traktowanie takich przypadków.

**21.** Wyznaczenie nauczyciela zastępującego dyrektora Szkoły Podstawowej w Dobrzyńówce.

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*