

Białystok, 2016.12.12

RIO.I.6001-9/16

główny księgowy
projekt o wyłączeniu z budżetu
projekt o wyłączeniu z budżetu
2016-12-14

URZĄD GMINY NAREWKA KANCELARIA OGÓLNA WPŁYNEL	
14-12-2016	
Nr z rejestru	liczba zał.
Podpis <i>R. Pawilcz</i>	

Pan
Mikołaj Pawilcz
Wójt Gminy Narewka

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Narewka za 2015 rok i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy Narewka 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 osiągnięcia 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 dotyczącym funkcjonowania jednostek organizacyjnych ustalono, że według uchwały Nr XII/83/16 Rady Gminy Narewka z dnia 23 lutego 2016 r., od dnia 1 lipca 2016 r. jednostką obsługującą – w rozumieniu art. 10b ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446) – jest Urząd Gminy Narewka. Przywołana uchwała wymienia w swej treści jako jednostki obsługiwane: GOPS, Zespół Szkół, Ośrodek Edukacji Ekologicznej w Siemianówce, GOK oraz Samorządową Bibliotekę Publiczną. Należy wskazać, iż w myśl art. 10b ust. 2 w zw. z art. 10a oraz art. 10b ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym zorganizowanie wspólnej obsługi instytucji kultury nie może polegać

na wskazaniu ich uchwałą Rady jako jednostek obsługiwanych. Instytucje kultury mogą przystąpić do wspólnej obsługi po uprzednim zgłoszeniu tego zamiaru wójtowi oraz zawarciu porozumienia regulującego zakres wspólnej obsługi. Porozumienie może być zawarte z jednostką obsługującą w rozumieniu przywołanych wyżej przepisów ustawy o samorządzie gminnym. Wynikająca z ustawy procedura nie została zastosowana w gminie Narewka. Instytucje kultury nie zgłosiły Panu zamiaru przystąpienia do wspólnej obsługi, a co za tym idzie nie zawarto stosownych porozumień. Instytucje kultury zostały potraktowane na zasadach właściwych jednostkom i zakładom budżetowym (jednostkom nieposiadającym osobowości prawnej), na co wpływ miały błędne postanowienia uchwały Rady Gminy – str. 2 protokołu kontroli.

Badając dokumentację opisującą przyjęte w jednostce zasady rachunkowości, w świetle przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U z 2016 r. poz. 1047, ze zm.) oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2013 r. poz. 289, ze zm.), stwierdzono, że:

a) w polityce rachunkowości przyjęto następującą definicję środków trwałych: *Środki trwałe są to składniki aktywów zdefiniowane w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości oraz środki trwałe stanowiące własność Gminy Narewka, otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zgodnie z definicją zamieszczoną w ustawie o rachunkowości pod pojęciem środków trwałych należy rozumieć rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie użyteczności ekonomicznej dłuższym niż jeden rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki, do których zalicza się w szczególności nieruchomości, maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy, ulepszenia w obcych środkach trwałych oraz inwentarz żywy. Definicja środków trwałych przyjęta w przepisach wewnętrznych Urzędu Gminy stanowi połączenie definicji z ustawy o rachunkowości ze szczególnymi zasadami rachunkowości określonymi w § 2 pkt 5 rozporządzenia. Regulacje przyjęte w rozporządzeniu rozszerzają definicję ustawową środków trwałych o zapis, że poprzez środki trwałe rozumie się również środki trwałe stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki. W przypadku urzędu gminy ewidencja*

księgową powinna obejmować tylko te środki trwałe stanowiące własność gminy, które nie zostały przekazane w trwały zarząd innym gminnym jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej. Urząd Gminy nie może posiadać na stanie nieruchomości otrzymanych w trwały zarząd, ponieważ to Pan Wójt, jako kierownik Urzędu oddaje nieruchomości w trwały zarząd innym jednostkom budżetowym – str. 8-9 protokołu kontroli,

b) w zakresie ewidencji rzeczowych składników aktywów obrotowych przyjęto, że w ciągu roku jednostka nie prowadzi ewidencji obrotu materiałowego. Wszystkie materiały zakupione w trakcie roku odnosi się w koszty w pełnej wysokości pod datą ich zakupu, a na koniec roku jest ustalana na podstawie spisu z natury wartość nieużytych materiałów w cenach zakupu, którą ujmuje się na koncie 310 „Materiały”, zmniejszając równocześnie koszty działalności. W rzeczywistości na koncie 310 według przyjętych zasad ewidencjonowano w 2015 r. tylko zakupy węgla i gazu, a w odniesieniu do pozostałych materiałów, tj. paliwa, drewna i cegły stosowano inne metody niż przyjęte w polityce rachunkowości. Zakup paliwa był ujmowany na koncie 310 na podstawie faktur zakupu, a udokumentowany rozliczeniami rozchód odnoszono w koszty na koniec poszczególnych kwartałów. Zakupiona w 2015 r. cegła również była obejmowana ewidencją magazynową. Drewno przyjmowane na stan zapasów materiałowych w kontrolowanej jednostce nie pochodziło z zakupu, lecz z wycinki. Przyjęcie drewna na stan magazynowy było księgowane zapisem Wn 310 – Ma 760 „Pozostałe przychody operacyjne”. Rozchód drewna z zapasów 2014 r. w 2015 r. był księgowany zapisami: rozchód na potrzeby własne Wn 401 „Zużycie materiałów i energii” – Ma 310, sprzedaż Wn 761 „Pozostałe koszty operacyjne” – Ma 310. Rozchód drewna pozyskanego i sprzedawanego w 2015 r. był z kolei księgowany błędnymi zapisami Wn 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” – Ma 310. Przypis należności za sprzedane drewno prawidłowo należało ewidencjonować zapisami Wn 221 – Ma 760, a rozchód sprzedanego drewna zapisem Wn 761 – Ma 310 – str. 4-5 i 16 protokołu kontroli,

c) z wykazu kont analitycznych wynika, że do konta 139 „Inne rachunki bankowe” jest prowadzone konto 139-3 „Rachunek funduszu alimentacyjnego” służące do ewidencji dochodów związanych z realizacją zadań zleconych. Na stronie Wn konta 139-3 są ujmowane wpływy należności od dłużników alimentacyjnych z tytułu wypłaconych zaliczek alimentacyjnych (ZA) oraz świadczeń z funduszu alimentacyjnego (FA), a na stronie Ma – okresowe przelewy zrealizowanych dochodów na rachunek budżetu gminy, w korespondencji z kontami: 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” – w części dochodów dotyczących budżetu państwa (odpowiednio 50% ZA i 60% FA) i 750 „Przychody

finansowe” (odsetki w całości są dochodami budżetu państwa) oraz 240 „Pozostałe rozrachunki” – w części dochodów dotyczących budżetu gminy (odpowiednio 50% ZA i 40% FA). Dochody przekazane na rachunek budżetu, w części stanowiącej dochody gminy dłużnika alimentacyjnego, były księgowane zapisem Wn 720 – Ma 139-3. Do konta 139-3 jest prowadzona ewidencja szczegółowa według klasyfikacji budżetowej dochodów. Zgodnie z opisem konta 139 zamieszczonym w załączniku nr 3 do rozporządzenia, konto to służy do ewidencji operacji dotyczących środków pieniężnych wydzielonych na innych rachunkach bankowych niż rachunki bieżące. Należy wskazać, że rachunek bankowy służący w Urzędzie do ewidencji operacji związanych z realizacją dochodów z zadań zleconych jest rachunkiem bieżącym, który powinien być ewidencjonowany w ramach konta 130 „Rachunek bieżący jednostki”. Zgodnie bowiem z § 6 ust. 1 pkt 3 załącznika nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1015, ze zm.) dochody wykonane z realizacji zadań zleconych jednostka sporządzająca jednostkowe sprawozdanie Rb-27ZZ wykazuje na podstawie ewidencji analitycznej do konta rachunek bieżący jednostki budżetowej, a więc konta 130 – str. 6-8 protokołu kontroli,

d) do konta 800 „Fundusz jednostki” są prowadzone konta analityczne: 800-1 „Fundusz środków obrotowych”, 800-2 „Fundusz środków trwałych” i 800-3 „Fundusz środków na inwestycje”. Ewidencja szczegółowa do konta 800 jest zatem wzorowana na rozwiązaniach przyjętych w zarządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 kwietnia 1985 r. w sprawie planów kont dla jednostek gospodarki uspołecznionej (M.P. Nr 12, poz. 95). Zarządzenie to dotyczyło m.in. jednostek i zakładów budżetowych i zalecało w zakresie funduszy jednostki prowadzenie kont służących do ewidencji funduszy stanowiących równowartość środków trwałych i środków obrotowych (zespół 8) oraz funduszy inwestycyjnych (zespół 9). Zgodnie z opisem konta 800 zamieszczonym w załączniku nr 3 do obowiązującego rozporządzenia, ewidencja szczegółowa do tego konta powinna zapewnić możliwość ustalenia przyczyn zwiększeń i zmniejszeń funduszu jednostki. Jak wynika z ustaleń zawartych w protokole, Skarbnika Gminy poinformowano, że do konta 800 wskazane jest prowadzenie kont analitycznych według poszczególnych pozycji zwiększeń i zmniejszeń wykazywanych w zestawieniu zmian w funduszu jednostki – str. 5-6 i 17-19 protokołu kontroli.

Analiza zapisów dokonanych w księgach rachunkowych, pod kątem zgodności z ustawą o rachunkowości i rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości..., wykazała następujące nieprawidłowości:

a) z ewidencji gruntów prowadzonej na koncie analitycznym utworzonym w ramach konta 011 „Środki trwałe” (011-10) wynika, że całość gruntów stanowiących własność gminy znajduje się na stanie Urzędu Gminy, a ewidencja szczegółowa nie zawiera takich danych jak oznaczenia geodezyjne działek i ich powierzchnia. Poszczególne nieruchomości gruntowe były natomiast w ewidencji przyporządkowywane do działów klasyfikacji budżetowej, np. dz. 630 „Turystyka” – 211.612,09 zł (plaża), dz. 750 „Administracja publiczna” – 201.146,50 zł (w tym użytki kopalne – 67.860 zł), dz. 801 „Oświata i wychowanie” – 42.781,40 zł. Z ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 011-10 wynika, że numerem inwentarzowym 050-700/1 są oznaczone grunty o łącznej wartości wynoszącej na początku 2015 r. 924.006 zł, a na koniec 2015 r. – 902.516 zł. Porównanie wartości poszczególnych działek wskazuje, że najwyżej są wycenione działki zajęte pod plażę, boiska do piłki nożnej, siatkowej i koszykówki oraz pod plac zabaw. Wartość tych działek ma związek z uwzględnieniem w ich wycenie wartości wybudowanych na ich powierzchni urządzeń i budowli. Urządzenie plaży, boiska lub placu zabaw stanowi odrębny obiekt inwentarzowy i nie można o ich wartość powiększyć wartości działki gruntu, na której dany obiekt został wybudowany, ponieważ wykluczają to zasady klasyfikacji obiektów inwentarzowych podane dla grup 0 i np. 2 w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie klasyfikacji środków trwałych (KŚT) (Dz. U. Nr 242, poz. 1622) – str. 11-12 protokołu kontroli,

b) na podstawie polecenia księgowania nr 81 z dnia 29 grudnia 2015 r. zdjęto ze stanu środków trwałych 4 działki o łącznej pow. 4.636 m² (zapis Wn 800-2 – Ma 011-10). Dokument PK został wystawiony na podstawie protokołów z rozstrzygnięć ustnych przetargów na sprzedaż tych działek, przeprowadzonych w dniu sporządzenia dokumentu. Przeniesienie prawa własności tych działek nastąpiło w dniu 25 stycznia 2016 r. na podstawie aktów notarialnych. Należy wskazać, że dopiero akt notarialny stanowił podstawę do zdjęcia ze stanu środków trwałych sprzedanych nieruchomości gruntowych, co powinno nastąpić w styczniu 2016 r., w księgach 2016 r. Przedstawionym księgowaniem wypaczono stan środków trwałych na koniec 2015 r., poprzez jego wykazanie w księgach i sprawozdawczości w zaniżonej wysokości. Pozostałe działki sprzedane w 2015 r. również zostały zdjęte ze stanu środków trwałych na podstawie protokołów przetargowych z dnia 28 lutego, 29 maja i 9 października 2015 r. (łącznie 24 działki o pow. 16.854 m²) – pod datą rozstrzygnięcia postępowań przetargowych, zamiast po sporządzeniu aktu notarialnego – str. 11 protokołu kontroli,

c) stanowiące własność gminy budynki oraz grunty, którymi władają gminne jednostki budżetowe (Zespół Szkół, GOPS i Ośrodek Edukacji Ekologicznej) są ujęte w księgach

Urzędu Gminy. Zespołowi Szkół w Narewce nieruchomości zostały oddane w trwały zarząd decyzją Pana Wójta z dnia 17 grudnia 2010 r. Z ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta analitycznego 010-1 „Budynki” wynika, że według stanu na koniec 2015 r. na stanie Urzędu Gminy znajdował się budynek szkoły w Narewce o wartości początkowej 6.402.852,13 zł i dotychczasowym umorzeniu 2.617.317,81 zł, a z ewidencji szczegółowej do konta analitycznego 010-10 „Grunty” wynika, że w ewidencji Urzędu jest ujęty plac szkolny w Narewce o wartości 24.700 zł – str. 140-141 protokołu kontroli. Z uchwały Nr XXX/314/06 Rady Gminy Narewka z dnia 21 września 2006 r. w sprawie utworzenia Ośrodka Edukacji Ekologicznej w Siemianówce oraz nadania statutu wynika, że tworząc tę jednostkę budżetową nie wyposażono jej majątek. OEE ma siedzibę w budynku byłej szkoły w Siemianówce. Według stanu na koniec 2015 r. wartość początkowa tego budynku wynosi 2.131.239,97 zł, dotychczasowe umorzenie 583.001,79 zł, a wartość działki – 3.099 zł – str. 141 protokołu kontroli,

d) z ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 080 wynika, że konto analityczne 080-720-1, służące do ewidencji zakupów sprzętu komputerowego w ramach projektu pn. „Wdrażanie elektronicznych usług dla ludności województwa podlaskiego – cz. II administracja samorządowa”, wykazywało na koniec 2014 r. saldo strony Ma w wysokości 36.291,15 zł. Saldo to dotyczyło niefakturowanej dostawy sprzętu przyjętej na stan środków trwałych zapisem Wn 011 – Ma 080, zamiast zapisami Wn 080 – Ma 300 „Rozliczenie zakupu” i Wn 011 – Ma 080 – str. 12-14 protokołu kontroli,

e) pod datą 29 grudnia 2015 r., na podstawie polecenia księgowania, dokonano zapisem Wn 221 – Ma 760 przypisu należności w kwotach wynikających z 3 rozstrzygniętych przetargów na sprzedaż działek o łącznej wartości 179.998,50 zł. Przeniesienie prawa własności tych nieruchomości nastąpiło 25 stycznia 2016 r. Należy wskazać, że okoliczność wyłonienia nabywcy w przetargu nie rodzi jeszcze powstania należności po stronie gminy. W szczególności wyłoniony nabywca może odstąpić od zawarcia umowy sprzedaży, a jedyną sankcją jest przepadek wniesionego wadium; gminie nie przysługuje wówczas prawo dochodzenia tego typu „należności” ujętej w księgach. Uczestnicy przetargów na dwie działki wnieśli w grudniu 2015 r. na poczet ich zakupu wpłaty wynoszące odpowiednio 32.768,50 zł i 38.541,50 zł, które prawidłowo zakwalifikowano do dochodów budżetu, zgodnie z zasadą kasowego ustalania wyniku budżetu – str. 15 protokołu kontroli,

f) przelewy środków z rachunku budżetu na rachunek niewygasających wydatków są księgowane z wykorzystaniem konta 240 „Pozostałe rozrachunki”, zamiast konta 140 „Środki

pieniężne w drodze”, właściwego do ewidencji tego typu operacji zgodnie z załącznikiem nr 2 do rozporządzenia – str. 30 protokołu kontroli,

g) z zapisów na koncie analitycznym 139-7 wynika, że w 2015 r. na rachunek sum depozytowych wpłynęły wpłaty od firm i osób fizycznych w kwocie 3.500 zł na organizację imprez kulturalnych. Z rachunku sum depozytowych opłacono faktury w łącznej kwocie 2.580,36 zł i poniesiono wydatki na nagrody w kwocie 1.000 zł. W związku z tym, że kwota wydatków przekroczyła o 71,63 zł kwotę środków zgromadzonych na ten cel, w dniu 23 grudnia 2015 r. dokonano refundacji tej kwoty z rachunku wydatków Urzędu. Wpłaty od firm i osób fizycznych na organizację imprez kulturalnych powinny być klasyfikowane jako dochody budżetowe z tytułu darowizn w postaci pieniężnej w par. 0960 „Wpływy z otrzymanych spadków, zapisów i darowizn w postaci pieniężnej”, a wydatki sfinansowane z tych darowizn w odpowiednich podziałkach klasyfikacji budżetowej w ramach planu finansowego Urzędu. Darowizny na realizację zadań gminy stanowią źródło dochodów gminy, co wynika m.in. z art. 4 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 198) – str. 32-33 protokołu kontroli,

h) na koniec 2015 r. na koncie szczegółowym 221-921/1353 występuje saldo Wn w kwocie 1.194.497,56 zł odpowiadające karze umownej naliczonej notą księgową nr 1/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. wykonawcy robót budowlanych, na podstawie § 9 umowy z dnia 28 maja 2012 r. na wykonanie zadania inwestycyjnego pn. „Zagospodarowanie centrum Narewki – modernizacja amfiteatru” za 371 dni zwłoki w wykonaniu przedmiotu umowy (od 20 listopada 2012 r. do 25 listopada 2013 r.). Obciążając wykonawcę karą umowną za nieterminowe wykonanie zamówienia gmina Narewka jednocześnie z naliczeniem kar dokonała potrącenia zobowiązania wobec wykonawcy wynikającego z faktury z dnia 10 grudnia 2013 r. w kwocie 129.759,39 zł, które później zostało zmniejszone do kwoty 118.759,82 zł. W związku z odmową zapłaty faktury wykonawca wystąpił do Sądu Okręgowego VII Wydział Gospodarczy z pozwem o zapłatę faktury w kwocie 129.759,39 zł, ograniczając następnie powództwo do kwoty 118.759,82 zł. Po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 3 lipca 2014 r. sprawy o zapłatę Sąd zasądził od pozwanej gminy Narewka na rzecz powoda kwotę 118.759,71 zł wraz z należnymi odsetkami ustawowymi w stosunku rocznym od dnia 4 stycznia 2014 r. do dnia zapłaty oraz koszty zastępstwa procesowego w kwocie 2.460 zł. W uzasadnieniu rozstrzygnięcia Sąd stwierdził, że kary umowne nie są należne, z uwagi na uchylanie się przez powoda od odbioru robót wykonanych w amfiteatrze w Narewce, których ukończenie wykonawca zgłosił w terminie. W dniu 7 listopada 2014 r.

wykonawca ponownie poinformował gminę, że odmawia dokonania jakichkolwiek wpłat z tytułu kar umownych, załączając do pisma wyrok Sądu Okręgowego w Białymstoku z dnia 16 lipca 2014 r. (sygn. akt VIIGC 74/14). W uzasadnieniu wyroku Sąd stwierdził m.in., że gmina nie wykazała w toku procesu, aby wady obiektu miały charakter istotny, co stanowiłoby podstawę do odmowy odbioru robót. W rezultacie za skuteczne wypełnienie obowiązku pozwanego należało uznać jednostronnie dokonany przez powoda w dniu 22 grudnia 2012 r. odbiór przedmiotu umowy (...) *Sąd ustalił, że kary umowne nie są należne, z uwagi na niezasadne uchylenie się przez pozwaną Gminę od odbioru robót wykonanych w amfiteatrze w Narewce przez (...), który w terminie zgłosił ich ukończenie.* Z wyroku Sądu wynika zatem, że kara naliczona została niezasadnie. Do dnia zakończenia kontroli gmina nie podjęła żadnych decyzji w sprawie naliczonej kary – ani w zakresie próby jej egzekucji, ani wyksięgowania jako nierealnej należności, co stwierdzono w orzeczeniu Sądu – str. 35-36 protokołu kontroli,

i) w 2015 r. wyksięgowano należności od dłużników alimentacyjnych w kwocie 28.670,47 zł, w związku z ich nieściągalnością stanowiącą podstawę umorzenia. Kwota wyksięgowanych należności zmniejszyła przychody z tytułu dochodów budżetowych zapisem ujemnym Wn 221 – Ma 720; prawidłowy zapis Wn 761 – Ma 221 – str. 26 protokołu kontroli,

j) w księgach Urzędu Gminy nie występuje konto 290 „Odpisy aktualizujące należności”. Według stanu na koniec 2015 r. w ewidencji Urzędu Gminy występowały należności o bardzo niskim prawdopodobieństwie ich zapłaty, które zgodnie z przepisami art. 35b ustawy o rachunkowości podlegają aktualizacji poprzez dokonanie odpisu aktualizującego. W szczególności są to należności od dłużników alimentacyjnych z tytułu wypłaconych zaliczek alimentacyjnych i świadczeń z funduszu alimentacyjnego oraz z tytułu odsetek naliczonych od tych zaległości, wynoszące łącznie 690.930,56 zł, a także opisana wyżej należność z tytułu kar umownych w kwocie 1.194.497,56 zł – str. 37-38 protokołu kontroli.

Kontrola sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych wykazała następujące nieprawidłowości:

a) jednostkowe sprawozdania kwartalne Rb-27ZZ w 2015 r. były sporządzane przez Urząd Gminy w Narewce niezgodnie z zasadami określonymi w rozdziale 2 załącznika nr 39 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej. W sprawozdaniach tych jednostka budżetowa bezpośrednio realizująca zadania zlecone nie powinna wypełniać kolumny 7 „Dochody potrącone na rzecz jednostek samorządu terytorialnego”, a w kolumnie 8 „Dochody przekazane” powinna wykazywać dochody przekazane na rachunek budżetu

gminy. W sprawozdaniu jednostkowym Rb-27ZZ, sporządzonym przez Urząd Gminy za okres od początku roku do końca IV kwartału 2015 r. wykazano: w kol. 7 w rozdziale 75011 „Urzędu wojewódzkie” kwotę 23,25 zł, zamiast 0 zł, a w kol. 8 kwotę 441,75 zł, zamiast kwoty 465 zł; w kol. 7 w rozdziale 85212 „Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego...” kwotę 7.299,44 zł, zamiast 0 zł, a w kol. 8 kwotę 23.507,06 zł, zamiast kwoty 30.807,06 zł – str. 22-23 protokołu kontroli,

b) należności wymagalne wykazano w sprawozdaniu Rb-N za 2015 r. w kwocie 4.767.652,79 zł z podziałem na należności od przedsiębiorstw niefinansowych – 2.742.846,73 zł i od gospodarstw domowych – 2.024.806,06 zł. W należnościach wymagalnych od gospodarstw domowych w sprawozdaniu Rb-N została wykazana kara umowna w kwocie 1.194.497,57 zł naliczona w 2014 r. wykonawcy robót związanych z budową amfiteatru. Prawidłowo kara ta powinna być ujęta w należnościach od przedsiębiorstw niefinansowych, co wynika z przepisów § 13 ust. 2 pkt 5 i 6 załącznika nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773) – str. 23 protokołu kontroli,

c) w jednostkowym rachunku zysków i strat Urzędu Gminy za 2015 r. całość pozostałych przychodów operacyjnych wynoszących 1.185.523,89 zł wykazano w poz. D.III. „Inne przychody operacyjne”. Wymieniona kwota obejmuje przychody ze sprzedaży materiałów w wysokości 252.434,44 zł, przychody ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych w kwocie 735.589,45 zł oraz wpłaty społecznego komitetu budowy kanalizacji – 197.500 zł. Prawidłowo dane te należało zamieścić: przychody ze sprzedaży materiałów – w poz. A.IV. „Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów”, przychody ze sprzedaży nieruchomości gruntowych – w poz. D.I. „Zysk ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych”, a wpłaty społecznego komitetu w poz. D.III. W rachunku zysków i strat Urzędu w pozostałych kosztach operacyjnych, w poz. E. i E.II. wykazano wartość sprzedanych materiałów w kwocie 7.710,97 zł, zamiast w poz. B.VIII. „Wartość sprzedanych towarów i materiałów”, przy czym kwota kosztów sprzedanych materiałów nie obejmuje sprzedanego drewna pozyskanego z wyřębu w 2015 r. W rachunku zysków i strat Urzędu przychody finansowe wykazane w poz. G.II. „Odsetki” w kwocie 223.766,20 zł obejmują naliczone odsetki od zaległości z tytułu zaliczki alimentacyjnej i funduszu alimentacyjnego pomniejszone o odsetki wpłacone i umorzone w kwocie 12.676,28 zł. Umorzone odsetki od dłużników alimentacyjnych ujęte jako zmniejszenie przychodów finansowych na koncie 750 wyniosły w 2015 r. 5.098,10 zł. Mając na uwadze zasady ewidencji zdarzeń gospodarczych wynikające z załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych

zasad rachunkowości..., właściwe jest księgowanie umorzonych odsetek na koncie 751 „Koszty finansowe” – str. 26-27 protokołu kontroli,

d) kwota zmniejszeń funduszu wykazana w jednostkowym zestawieniu zmian w funduszu sporządzonym przez Urząd Gminy za 2015 r. jest niższa o 88.833,09 zł od obrotów strony Wn konta 800, co zaistniało w wyniku pominięcia w analizowanym sprawozdaniu kwoty zmniejszeń funduszu w kwocie 88.833,09 zł, na którą składało się zmniejszenie funduszu z tytułu otrzymania w lutym i marcu zwrotu podatku VAT za 2014 r. w kwocie 88.833 zł zaksięgowanego zapisem Wn 800-1 – Ma 720 i zaokrąglenie kwoty podatku w wysokości 0,09 zł, zaksięgowane zapisem Wn 800-1 – Ma 225-103 – str. 27-28 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli stosowania procedur sprzedaży nieruchomości ustanowionych ustawą z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2015 r. poz. 1774, ze zm.) i rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 r. w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (Dz. U. z 2014 r. poz. 1490, ze zm.) stwierdzono następujące nieprawidłowości (str. 48-52 protokołu kontroli):

a) w jednym przypadku nie sporządzono wykazu nieruchomości przeznaczonej do sprzedaży, wbrew przepisom art. 35 ust. 1 w zw. z art. 39 ust. 3 ustawy. Wykaz sporządzony był 18 czerwca 2007 r. Ogłoszenia o przetargu upubliczniono w 2010 r. (pierwszy raz) i w 2014 r. Zgodnie z przywołanymi przepisami ustawy przed wszczęciem procedury sprzedaży w 2014 roku należało sporządzić i upublicznić wykaz nieruchomości przeznaczonej do sprzedaży,

b) w postępowaniach przetargowych postąpienie jest ustalane przez organizatora przetargu. Należy wskazać, że zgodnie z § 14 ust. 3 rozporządzenia o wysokości postąpienia decydują uczestnicy przetargu (a nie organizator przetargu), z tym że postąpienie nie może wynosić mniej niż 1 % ceny wywoławczej, z zaokrągleniem w górę do pełnych dziesiątek złotych. W zbadanych przetargach postąpienie zostało ustalone przez gminę w wysokości wyższej o 40 zł od minimalnego dopuszczonego przepisami rozporządzenia. Mając na uwadze, że w dwóch przetargach wyłonienie nabywców nastąpiło po zaoferowaniu tylko jednego postąpienia, ustalenie przez gminę jego wysokości na poziomie wyższym od minimalnego skutkowało bezpodstawnym obciążeniem nabywców kwotą 40 zł, albowiem mogli oni według rozporządzenia skutecznie zaoferować postąpienie niższe o tę kwotę,

c) nie okazano żadnej dokumentacji potwierdzającej zamieszczenie ogłoszenia o przetargu na sprzedaż nieruchomości nr 864/8 w siedzibie Urzędu Gminy; do zamieszczenia ogłoszenia w

siedzibie organu przeprowadzającego przetarg zobowiązuje art. 38 ust. 2 ustawy (ogłoszenie upubliczniono na stronie BIP oraz w prasie lokalnej),

d) nabywca został poinformowany o miejscu i terminie podpisania aktu notarialnego pismem z dnia 10 czerwca 2015 r., zaś akt notarialny został podpisany 15 czerwca 2015 r., po uprzednim uregulowaniu należności. Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy wyznaczony termin podpisania umowy nie może być krótszy niż 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia. Z kolei w przypadku dwóch przetargów nie okazano potwierdzenia, aby nabywcy zostali poinformowani pisemnie o miejscu i terminie zawarcia umowy sprzedaży. Po poprzedniej kontroli kompleksowej zalecono Panu Wójtowi kierowanie pisemnych zawiadomień, jak tego wymaga art. 41 ust. 1 ustawy. Z ustaleń niniejszej kontroli wynika, że zalecenie nie zawsze jest przestrzegane, wbrew udzielonej odpowiedzi o sposobie jego realizacji,

e) w jednym przypadku wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży został upubliczniony w dniu 3 sierpnia 2015 r., a ogłoszenie o przetargu w dniu 1 września 2015 r. Zgodnie z art. 38 ust. 2 ustawy ogłoszenie o przetargu podaje się do publicznej wiadomości nie wcześniej niż po upływie terminów, o których mowa w art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 i ust. 4 ustawy, tj. nie wcześniej niż po upływie 6 tygodni od dnia upublicznienia wykazu; w tym przypadku ogłoszenie powinno nastąpić nie wcześniej niż 15 września 2015 r.

Kontrola zawierania oraz realizacji umów najmu lokali użytkowych i mieszkalnych (str. 52-59 protokołu kontroli) wykazała następujące nieprawidłowości:

a) w przypadku najmu lokalu użytkowego o powierzchni 657,97 m² na rzecz SP ZOZ z przeznaczeniem na gabinety lekarskie nie sporządzono wykazu nieruchomości przeznaczonych do najmu, czym naruszono art. 35 ust. 1 i 1b ustawy o gospodarce nieruchomościami. Umowa została zawarta w dniu 21 stycznia 2013 r. na okres 5 lat, po uprzednim wyrażeniu zgody przez Radę Gminy na odstąpienie od trybu przetargowego,

b) w przypadku najmu lokalu w Lewkowie Starym (umowa na okres 3 lat, wyłonienie najemcy w drodze przetargu) nie okazano potwierdzenia upublicznienia wykazu nieruchomości przeznaczonych wynajęcia poprzez umieszczenie go na stronie internetowej Urzędu i w prasie lokalnej, jak tego wymaga art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami,

c) w dwóch przypadkach, pomimo przekroczenia terminu płatności za najem lokali użytkowych, nie naliczono odsetek w łącznej wysokości 4,78 zł. Kontrolowana jednostka nie naliczała i nie pobierała odsetek w związku z zarządzeniem Nr 143/13 Pana Wójta z dnia 4 marca 2013 r. w sprawie określenia zasad dochodzenia odsetek ustawowych od

nieterminowego regulowania należności wynikających z umów cywilnoprawnych. Wynika z niego, że *nie nalicza się odsetek ustawowych od nieterminowo wpłaconych należności wynikających z umów cywilnoprawnych z tytułu: opłat za dostawę wody, odprowadzanie ścieków i odbiór odpadów, czynszów za wynajem lokali mieszkalnych, lokali użytkowych i pomieszczeń w budynkach użyteczności publicznej, opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości, dzierżawę, użyczenie oraz obciążenie ograniczonymi prawami rzeczowymi nieruchomości, pozostałych należności z tytułu czynności i usług wykorzystywanych przez Urząd Gminy Narewka, jeżeli w momencie zapłaty należności głównej ich wysokość nie przekracza 2,50 zł.* Zapis taki jest sprzeczny z dyspozycją art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870) określającą, iż jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do ustalania wszystkich przypadających im należności, w tym cywilnoprawnych, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania, a także § 8 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont..., zgodnie z którym odsetki od należności należy ująć w księgach w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż na koniec kwartału, w wysokości odsetek należnych na koniec każdego kwartału. Należy przy tym podkreślić, że przyjęta w jednostce regulacja nie odnosi się do ewentualnych uwarunkowań ekonomicznych mogących wpływać na zasadność dochodzenia odsetek w niskich kwotach – nie wskazano np., w jakich przypadkach mogłaby ona mieć zastosowanie ze względu na czas obowiązywania umowy, za jaki okres naliczona kwota odsetek ma nie przekraczać przyjętej wartości, aby podjąć działania w celu jej umorzenia (a nie zaniechania naliczenia i pobierania, jak przyjęto). Zwrócenia uwagi wymaga w tym miejscu, że np. w odniesieniu do odsetek z umów najmu, gdzie wysokość czynszu obejmowana jest comiesięcznie wystawianą fakturą dostarczaną najemcy (czy podobnie za sprzedaż wody), poinformowanie kontrahenta o wysokości odsetek np. według stanu na koniec kwartału nie generuje żadnych dodatkowych kosztów po stronie jednostki, zatem brak uzasadnienia dla odstępowania od ich naliczania i dochodzenia,

d) nie dokonywano rozliczenia stosowanych stawek za ogrzewanie wynajmowanych przez gminę lokali mieszkalnych z faktycznie poniesionymi kosztami. Najemcy mieszkań płacą zryczałtowaną opłatę w wysokości 4,85 zł za 1m². Ustawa z dnia 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1610) stanowi w art. 9 ust. 2, że wysokość tzw. opłat niezależnych od właściciela powinna być ustalana w taki sposób, aby zapewniała wyłącznie pokrycie przez odbiorców kosztów wytworzenia energii cieplnej. 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. Właściwa realizacja tego przepisu wymaga więc okresowego rozliczania wpłat z faktycznymi kosztami. W trakcie kontroli sporządzono kalkulację kosztów ogrzewania za 2015 r., której porównanie wskazuje, że najemcy lokali mieszkalnych przy ul. Kolejowej dokonali w 2015 r. nadpłat za ogrzewanie w łącznej wysokości 161,52 zł, a najemcy lokali mieszkalnych przy ul. Lipowej dokonali nadpłat w łącznej wysokości 6,47 zł,

e) nie są ustalane faktycznie ponoszone przez gminę koszty ogrzewania pomieszczeń dawnego Gminnego Ośrodka Zdrowia (obecnie wynajmowanego przez SP ZOZ). Zgodnie z umową najmu SP ZOZ zajmuje pomieszczenia o łącznej powierzchni 657,97 m². Z zapisów umownych wynika, że najemca zobowiązuje się płacić wynajmującemu zryczałtowany miesięczny czynsz w kwocie 630 zł netto za „najmowaną powierzchnię oraz dostawę ciepła”. Umowa nie określa zatem w praktyce stawki czynszu rozumianej jako należność gminy za prawo korzystania przez najemcę z lokalu. Czynsz stanowi istotę umowy najmu, jak to wynika z art. 659 § 1 k.c. Odrębnym rodzajem należności gminy od najemcy są ponoszone przez gminę przejściowo – za najemcę – koszty korzystania z lokalu, które najemca zobowiązany jest ponieść w całości. Do zadań gminy nie należy bowiem ponoszenie kosztów funkcjonowania podmiotów prowadzących działalność gospodarczą.

Niektóre z przedstawionych wyżej nieprawidłowości dotyczących najmu lokali użytkowych wystąpiły także w zakresie zawierania i realizacji umów dzierżawy nieruchomości gruntowych – str. 60-61 protokołu kontroli. Skontrolowano 5 umów stwierdzając, że:

a) w dwóch przypadkach nie sporządzono i nie upubliczniono wykazów nieruchomości przeznaczonych do dzierżawy, do czego zobowiązuje art. 35 ust. 1 i 1b ustawy o gospodarce nieruchomościami. Z kolei w pozostałych 3 sprawdzonych przypadkach nie okazano potwierdzenia upublicznienia wykazu poprzez ogłoszenie w prasie lokalnej (umowy zawierano na okres od 3 do 10 lat),

b) spośród 52 dzierżawców, 11 wpłaciło czynsz dzierżawny po terminie. Przekroczenia terminu wynosiły od 1 dnia do 197 dni; odsetek nie naliczono i nie egzekwowano (w żadnym przypadku wysokość należnych odsetek nie przekroczyła 2,50 zł).

W 2015 r. obowiązywały 22 umowy użytkowania wieczystego zawarte w latach 1992-2010, z których osiągnięto dochód w wysokości 219,35 zł (na plan 500 zł). Ustalono przy

zawarciu aktów notarialnych opłaty nie były aktualizowane. Zgodnie z art. 77 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, w brzmieniu obowiązującym od 9 października 2011 r., wysokość opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej podlega aktualizacji nie częściej niż raz na 3 lata, jeżeli wartość tej nieruchomości ulegnie zmianie. Rozważenie aktualizacji opłat za użytkowanie wieczyste było przedmiotem zaleceń skierowanych do Pana Wójta po poprzedniej kompleksowej kontroli przeprowadzonej przez RIO. W odpowiedzi o sposobie realizacji zaleceń wskazał Pan, iż *Aktualizacja opłat za użytkowanie wieczyste zostanie przeanalizowana pod kątem wyniku finansowego i jeżeli będzie dodatki, przystąpimy do procedury aktualizacji opłat.* Ponadto w przypadku przekroczenia terminu uiszczenia opłaty nie naliczono i nie ewidencjonowano należnych gminie odsetek – str. 62 protokołu kontroli.

Analiza dochodów z opłaty planistycznej wykazała, że w 2014 r. przekazano 10 kompletów dokumentacji, z tego 5 zleceń 31 lipca 2014 r. i 5 zleceń 4 listopada 2014 r., rzeczoznawcy majątkowemu wskazanemu w protokole kontroli, w celu opracowania operatów szacunkowych na potrzeby naliczenia opłaty planistycznej. Według umowy zawartej 7 kwietnia 2014 r. sporządzenie operatów powinno nastąpić w ciągu 40 dni od otrzymania zlecenia, zaś umowę zawarto do 31 grudnia 2014 r. Do dnia zakończenia kontroli Urząd nie otrzymał operatów szacunkowych, co z kolei uniemożliwia wszczęcie postępowań mających na celu ustalenie opłaty. W związku ze stanem faktycznym wskazującym ewidentnie na odstąpienie przez wykonawcę od umowy należało naliczyć karę umowną. Zgodnie z postanowieniami umowy kara umowna za odstąpienie wynosi 10% całkowitej wartości wynagrodzenia za niezrealizowane zadanie polegające na wykonaniu 10 operatów, tj. 1.426,80 zł. Analogicznie w odniesieniu do operatów szacunkowych zleconych na potrzeby opłaty adiacenckiej ten sam rzeczoznawca nie sporządził 6 operatów. Zgodnie z umową kara za odstąpienie od umowy wynosi w tym wypadku 634,68 zł. W przypadku 4 operatów dotyczących opłaty adiacenckiej stwierdzono sporządzenie ich z opóźnieniem wynoszącym 4 dni w stosunku do zapisów umownych. Na podstawie § 4 ust. 1 umowy należna kara za przekroczenie terminu realizacji zadania powinna wynosić 84,62 zł. Kara nie została naliczona.

Należy przy tym wskazać, że – jak wynika z protokołu kontroli – w przypadku 3 zbytych nieruchomości, dla których zmiany planu zagospodarowania przestrzennego dokonano w 2011 r., możliwość ustalenia opłaty planistycznej przedawniła się w czerwcu i lipcu 2016 r., stosownie do art. 37 ust. 4 ustawy z dnia 27 marca 2003 r. o planowaniu i

zagospodarowaniu przestrzennym (Dz. U. z 2016 r. poz. 778, ze zm.). Stan ten został spowodowany niesporządzeniem operatów szacunkowych przez rzeczoznawcę.

Pragnę przy tym wskazać, że przyjmując wyjaśnienia Pana Wójta złożone w tej sprawie, według których pismo rzeczoznawcy (sporządzone w trakcie kontroli, w dniu 8 września 2016 r.) stanowi wykonanie umowy (pomimo braku operatów szacunkowych; według pisma została przeprowadzona analiza spraw skierowanych w związku z postępowaniem w sprawie naliczenia opłat adiacenckiej i planistycznej), należałoby naliczyć karę umowną za zwłokę w terminie wykonania zamówienia w wysokości 0,5% wynagrodzenia brutto za każdy dzień zwłoki w stosunku do terminu wykonania zlecenia. Dawałoby to ustalenie kary:

- za 5 zleceń w sprawie opłaty planistycznej skierowanych do rzeczoznawcy 31 lipca 2014 r. – zwłoka w wykonaniu zadania wyniosła 730 dni (przy 40 dniach na wykonanie zadania zgodnie z umową), kara umowna wynosiłaby 5.207,82 zł,
- za 5 zleceń w sprawie opłaty planistycznej skierowanych do rzeczoznawcy 4 listopada 2014 r. – zwłoka w wykonaniu zadania wyniosła 634 dni, kara umowna wynosiłaby 4.522,96 zł,
- za 6 zleceń w sprawie opłaty adiacenckiej skierowanych do rzeczoznawcy 10 listopada 2014 r. – zwłoka w wykonaniu zadania wyniosła 628 dni, kara umowna wynosiłaby 3.321,49 zł. – str. 62-67 protokołu kontroli.

W gminie Narewka stawka opłaty adiacenckiej, według uchwały Nr XIV/132/04 Rady Gminy Narewka z dnia 21 czerwca 2004 r. w sprawie ustalenia stawki procentowej opłaty adiacenckiej, wynosi 50% różnicy pomiędzy wartością nieruchomości przed podziałem a wartością nieruchomości po dokonanym podziale oraz różnicy pomiędzy wartością nieruchomości przed wybudowaniem urządzeń infrastruktury technicznej a wartością, jaką nieruchomość miała po jej wybudowaniu. Należy wskazać, że wysokość stawki opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego jej podziałem od 22 października 2007 r. może wynosić maksymalnie 30% różnicy między wartością jaką posiada nieruchomość po podziale i wartością sprzed podziału – art. 98a ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Mając na uwadze postanowienia art. 98a ust. 1a ustawy – zgodnie z którymi ustalenie opłaty adiacenckiej może nastąpić, jeżeli w dniu, w którym decyzja zatwierdzająca podział nieruchomości stała się ostateczna albo orzeczenie o podziale nieruchomości stało się prawomocne, obowiązywała uchwała rady gminy ustalająca stawkę, a także, iż do ustalenia opłaty adiacenckiej przyjmuje się stawkę procentową obowiązującą w dniu, w którym decyzja zatwierdzająca podział nieruchomości stała się ostateczna albo

orzeczenie o podziale nieruchomości stało się prawomocne – wszelkie zlecenia w sprawie sporządzenia operatów szacunkowych dla ustalenia opłaty adiacenckiej wynikającej z podziału nieruchomości były od 22 października 2007 r. bezcelowe, ponieważ nie mogły prowadzić do skutecznego ustalenia opłaty ze względu na brak stawki zgodnej z przepisami ustawy – str. 67-68 protokołu kontroli.

Kontrola procedury uchwalenia stawek za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków obowiązujących w okresie od 1 lipca 2014 r. do 30 czerwca 2015 r. i od 1 lipca 2015 r. do 30 czerwca wykazała – poza wskazanymi w protokole kontroli uchybieniami formalnymi dotyczącymi procedury uchwalenia stawek obowiązujących od 1 lipca 2014 r. – że opracowując taryfy obowiązujące od 1 lipca 2015 r. posłużono się dla ustalenia kosztów działalności wodociągowej i kanalizacyjnej danymi ewidencji księgowej za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2014 r. Należy wskazać, że zgodnie z § 2 pkt 7 rozporządzenia Ministra Budownictwa z dnia 28 czerwca 2006 r. w sprawie określenia taryf, wzoru wniosków o zatwierdzenie taryf oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzenie ścieków (Dz. U. Nr 127, poz. 886 ze zm.) rokiem obrachunkowym poprzedzającym wprowadzenie nowych taryf jest 12 kolejnych pełnych miesięcy poprzedzających nie więcej niż o 2 miesiące dzień złożenia wniosku, zaś według § 7 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia koszty stanowiące podstawę ustalenia niezbędnych przychodów z działalności planuje się na podstawie kosztów poniesionych w roku obrachunkowym – str. 69-71 protokołu kontroli.

Badaniem w zakresie działalności wodociągowo-kanalizacyjnej objęto ponadto czynności podejmowane w celu niedopuszczenia do przedawnienia należności z tytułu dostarczenia wody i odprowadzania ścieków. Kontrolującym okazano wykaz zaległości według stanu na dzień 30 czerwca 2013 r. Wykaz obejmuje 153 podmioty posiadające łączne zaległości w wysokości 30.329,36 zł. Następnie sprawdzono wysokość zaległości według stanu na dzień 31 czerwca 2016 r. Z wykazu wynika, iż zaległości w łącznej kwocie 93.398,53 zł dotyczą 373 podmiotów. Dokonano analizy działań jednostki wobec dłużników mających zaległości zarówno na dzień 30 czerwca 2013 r. jak i na dzień 30 czerwca 2016 r. W wyniku porównania ustalono, iż w sześciu przypadkach dopuszczono do przedawnienia należności w łącznej wysokości 28,12 zł – str. 71-73 protokołu kontroli.

Jak wynika z ustaleń zawartych w protokole kontroli, gmina Narewka udzieliła w 2015 r. dotacji KS LZS Narewka z powołaniem się na przepisy uchwały Nr XX/176/09 Rady

Gminy Narewka z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie wspierania rozwoju sportu kwalifikowanego, podjętej na podstawie art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o sporcie kwalifikowanym (Dz. U. Nr 155, poz. 1298 ze zm.). Należy wskazać, że ustawa o sporcie kwalifikowanym nie obowiązuje od 16 października 2010 r. w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz. U. z 2016 r. poz. 176, ze zm.), zatem nie może być stosowana uchwała podjęta na jej podstawie. Podstawą przyznawania dotacji na tworzenie warunków, w tym organizacyjnych, sprzyjających rozwojowi sportu po 16 października 2010 r. może być uchwała organu stanowiącego podjęta na podstawie art. 27 ust. 2 ustawy o sporcie, co wynika z przepisów art. 28 tej ustawy. Z ustaleń kontroli nie wynika, aby Rada Gminy Narewka podejmowała uchwałę na podstawie art. 27 ust. 2 ustawy o sporcie.

Analiza procedury udzielenia i rozliczenia dotacji wykazała, że nie był przestrzegany tryb określony uchwałą z 24 lutego 2009 r. W szczególności dotowany klub nie złożył sprawozdania z wykorzystania środków pochodzących z dotacji – str. 130-133 protokołu kontroli.

W ramach czynności kontrolnych zbadano prawidłowość wykorzystania dotacji sklasyfikowanej w rozdziale 01095 „Pozostała działalność” par. 2010 „Dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na realizację zadań bieżących z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych gminie (związkom gmin) ustawami”, przeznaczonej na zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej. Stwierdzono, że decyzje wydawane na wnioski złożone od 1 do 28 lutego 2015 r. oznaczone były numerami od Fn.3153.55.2015 do Fn.3153.108.2015, a decyzje wydawane na wnioski złożone od 1 do 31 sierpnia 2015 r. oznaczone były numerami od Fn.3153.61.2015 do Fn.3153.114.2015. Tym samym w odniesieniu do spraw od numeru 61 do numeru 108 dwie sprawy odnoszące się do różnych rolników (różnych wniosków) miały ten sam numer. Zgodnie z § 5 ust. 1 i 2 załącznika nr 1 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. Nr 14, poz. 67) dokumentacja tworząca akta spraw to dokumentacja, która została przyporządkowana do sprawy i otrzymała znak sprawy, a znak sprawy jest stałą cechą rozpoznawczą całości akt danej sprawy. Nie można zatem przyznawać identycznego numeru dwóm lub więcej sprawom.

Ponadto w sprawie zakończonej decyzją nr Fn.3153.105.2015 z dnia 17 marca 2015 r. ustalono, że do wniosku załączono kserokopie faktur, które przed kopiowaniem faktury nie

zostały oznaczone adnotacją „przyjęta do zwrotu części podatku akcyzowego”, a po sporządzeniu kopii nie potwierdzano dokumentu za zgodność z oryginałem. W pozostałych zbadanych przypadkach załączano oryginały faktur; na żadnej załączonej fakturze nie umieszczono adnotacji „przyjęta do zwrotu części podatku akcyzowego”, do czego zobowiązuje art. 6 ust. 4 ustawy z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2015 r. poz. 1340).

Analiza decyzji nr Fn.3153.106.2015 z dnia 17 marca 2015 r. wykazała natomiast, że w uzasadnieniu zawarto m.in. zdanie „Na podstawie złożonego (...) wniosku ustalono, iż od 1-08-2013 do 31-01-2015 zakupił (...) 34 litrów oleju napędowego”. Błędnie wpisano rok 2013 zamiast 2014 (dotyczy to wszystkich decyzji z I półrocza 2015 r.). Załączona faktura na zakup 34 litrów oleju napędowego jest wystawiona z datą 31 lipca 2014 r. (data sprzedaży 31 lipca 2014 r.). Należy wskazać, że zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy do wniosku o zwrot podatku dołącza się faktury VAT albo ich kopie, stanowiące dowód zakupu oleju napędowego w okresie 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku”. Wskazana faktura nie powinna być zatem uwzględniona do zwrotu. W związku z faktem, iż faktura z 31 lipca 2014 r. była jedyną załączoną do wniosku, decyzja w sprawie zwrotu podatku akcyzowego nie powinna być wydana. Zwrot podatku przyznany tą decyzją wyniósł 32,30 zł. Kontrola zakresów czynności wykazała, że weryfikacja pod względem formalnym i rachunkowym wniosków oraz wydawania decyzji związanych ze zwrotem podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej mieści się w zakresie czynności wskazanego w protokole kontroli podinspektora Urzędu Gminy. Według wyjaśnienia tego pracownika, przyjęcie do zwrotu podatku akcyzowego faktury z 31 lipca 2014 r. miało miejsce *na skutek pomyłki/przeoczenia* – str. 142-144 protokołu kontroli.

Kontrola zapytania ofertowego na dostawę urządzenia do ciśnieniowego mycia kanalizacji sanitarnej wykazała, że wybrano ofertę dostawcy, który zaproponował cenę 45.264 zł brutto. Umowa z dostawcą została zawarta w dniu 29 października 2015 r. Treść umowy była zgodna z ofertą. Faktura za dostawę urządzenia została wystawiona w dniu 30 listopada 2015 r. Analiza treści faktury dokonana przez kontrolujących wykazała, że oferowaną w zapytaniu cenę (45.264 zł brutto) dostawca wpisał jako kwotę netto, doliczając do niej następnie podatek VAT, w wyniku czego faktura opiewała na kwotę 55.674,72 zł, tj. o 10.410,72 zł więcej niż wynikało z oferty. W trakcie kontroli dostawca wystawił fakturę korygującą oraz zwrócił na rachunek Urzędu Gminy kwotę 10.410,72 zł – str. 134 protokołu

kontroli. Opłacenie faktury w kwocie wyższej niż wynikało to z oferty świadczy o nieprawidłowym funkcjonowaniu kontroli dowodów księgowych.

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 kontrolowany organ podatkowy naruszył art. 281 § 1 Ordynacji podatkowej, ponieważ nie weryfikuje w toku kontroli podatkowych jak podatnicy wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów materialnego prawa podatkowego. 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 kontrole podatkowe u podatników, płatników, inkasentów oraz następców prawnych, zwanych dalej „kontrolowanymi”. Ponadto dokumentacja kontroli mogłaby stanowić istotne źródło wiedzy o poszczególnych przedmiotach opodatkowania, niezbędnej w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających – str. 73-74 protokołu kontroli.

Weryfikując dane wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2015 rok w zakresie prawidłowości wykazania skutków obniżenia górnych stawek podatków oraz skutków udzielonych ulg w zapłacie zobowiązań podatkowych w postaci odroczeń, umorzeń, zwolnień oraz zaniechania poboru ustalono, że:

- a) zawyżono kwotę skutków obniżenia górnych stawek w podatku od nieruchomości od osób prawnych. W sprawozdaniu wykazano kwotę 765.328,71 zł, natomiast z dokumentów źródłowych wynika, że ich wysokość wynosi 398.592 zł,
- b) zaniżono kwotę skutków zastosowania zwolnień wprowadzonych uchwałą Rady Gminy w podatku od nieruchomości od osób prawnych. W sprawozdaniu wykazano kwotę 119.793 zł, natomiast z dokumentów źródłowych wynika, że ich wysokość wynosi 547.492 zł.

Przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1015), w szczególności § 9 ust. 1 i 2, wskazują, że kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i

prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Mając zatem na uwadze dokonane ustalenia należy ponownie zweryfikować skutki wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2015 r. – str. 74 protokołu kontroli.

Ustalono, iż posiadany przez organ podatkowy program EWOPIS w swej bazie danych oprócz gruntów posiada również dane dotyczące budynków. Informacje te dotyczą jedynie powierzchni zabudowy i ilości kondygnacji, co tylko częściowo usprawnia prowadzenie czynności sprawdzających, ponieważ umożliwia ustalenie przybliżonej wielkości powierzchni użytkowej budynków. Wykryte w toku kontroli różnice pomiędzy danymi zawartymi w ewidencji a powierzchniami użytkowymi wykazanymi w deklaracjach i informacji podatkowych złożonych przez podatników dezawuuują jednakże rzetelność danych prezentowanych przez podatników. Stwierdzono przypadki, że powierzchnia użytkowa podawana przez podatnika jest blisko 50% mniejsza od powierzchni geodezyjnej, natomiast w innych przypadkach jest większa. W trakcie kontroli służby organu podatkowego wskazywały, że dane geodezyjne są często niezgodne ze stanem faktycznym. Ponieważ organy podatkowe działają na podstawie i w zakresie obowiązującego prawa, do momentu uzyskania dokumentów podważających zapisy geodezyjne należy przyjąć, że informacje te są zbieżne ze stanem faktycznym i co najwyżej mogą stanowić podstawę do wszczęcia postępowania podatkowego. W przypadku podatników zaliczanych do kategorii osoby prawne i jednostki niemające osobowości prawnej wątpliwości dotyczące prawidłowości opodatkowania stwierdzono w przypadkach opisanych na str. 76-81 protokołu kontroli.

Ponadto w trakcie weryfikacji prawidłowości danych zawartych w deklaracjach podatkowych złożonych przez podatników stwierdzono naruszenie wskazanych przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716):

a) art. 3 ust. 1 przez podatników wymienionych poniżej, według pozycji załącznika nr 3/2 do protokołu kontroli:

aa) poz. 3 – wykazał do opodatkowania m.in. grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 351 m². Według ewidencji geodezyjnej podatnik nie jest posiadaczem gruntów na terenie gminy a w okazanej w trakcie kontroli dokumentacji nie ma dokumentów, z których wynikałoby, iż jest on w posiadaniu gruntów Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego,

ab) poz. 9 – wykazał w deklaracji grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 50.821 m² i grunty pozostałe o pow. 22.231 m². Łącznie w deklaracji wykazano grunty o pow. 73.052 m². Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że w posiadaniu podatnika są grunty o pow. 71.752 m²,

ac) poz. 37 – według ewidencji geodezyjnej podatnik posiada grunty o pow. 183.183 m² a w deklaracji została wykazana pow. 173.384 m². Z zapisów ewidencji gruntów i budynków wynika, że część gruntów tj. działka 391 o pow. 9.800 m² jest w użytkowaniu innego podmiotu,

b) art. 2 ust. 2 przez podatników wymienionych pod wskazanymi pozycjami załącznika nr 3/2:

ba) poz. 10 – w związku z wykazaniem do opodatkowania jako grunty pozostałe użytków rolnych (R VI) o pow. 297 m²,

bb) poz. 39 – w złożonej deklaracji wykazał do opodatkowania m.in. grunty pozostałe o pow. 79.795 m² (po korekcie 58.629 m²). Na podstawie przedstawionej dokumentacji ustalono, iż większość z gruntów pozostałych, tj. 57.529 m² zostało sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne,

c) art. 1a ust. 1 pkt 3 przez podatników wymienionych w zał. nr 3/2 pod:

ca) poz. 5 – w związku z wykazaniem nieprawidłowo do opodatkowania gruntów pozostałych o pow. 477 m² oraz budynków pozostałych o pow. 109,7 m² (okres opodatkowania od 1 stycznia do 30 września 2015 r.),

cb) poz. 25 – w związku z wykazaniem posiadanych gruntów jako pozostałe (20.339 m²). Z okazanej w trakcie kontroli dokumentacji wynika, że nie zachodzą przesłanki, które uprawniałyby podatnika do innego sposobu wykazania gruntów niż jako związane z działalnością gospodarczą (nie posiada budynków mieszkalnych i brak jest dokumentów wskazujących na aspekt techniczny),

cc) poz. 9 – oprócz gruntów związanych z działalnością gospodarczą o pow. 50.821 m² wykazał w deklaracji grunty pozostałe o pow. 22.231 m²,

cd) poz. 47 – wykazał do opodatkowania m.in. grunty pozostałe o pow. 15.717 m² (sklasyfikowane jako K),

ce) poz. 39 – w związku z wykazaniem budynków pozostałych o pow. 4.991,30 m² i gruntów pozostałych o pow. 1.100 m² (pozostała część gruntów wykazana jako „grunty pozostałe” tj. 57.529 m² to użytki rolne),

d) art. 2 ust. 1 w zw. z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2015 r. poz. 520) poprzez opodatkowanie innej powierzchni gruntów

niż wynikająca z danych geodezyjnych przez następujących podatników wymienionych w zał. 3/2 pod:

da) poz. 22 – wykazał w deklaracji grunty o pow. 352 m². Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że w jego posiadaniu są grunty o pow. 321 m². Z okazanej dokumentacji wynika, że podatnik posiada również 1 m² gruntów j.s.t.,

db) poz. 24 – grunty sklasyfikowane jako Bi, dr i Tk o pow. 115.726 m² wykazał w deklaracji jako zwolnione na mocy art. 3a pkt 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 617). Mając na uwadze § 68 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. z 2016 r. poz. 1034) należy stwierdzić, że przedmiotowe grunty nie są użytkami rolnymi. W związku z powyższym nie stosuje się do nich przepisów ustawy o podatku rolnym i podlegają one opodatkowaniu na zasadach wynikających z art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ponadto zachodzi uzasadnione podejrzenie, że podatnik błędnie wykazał powierzchnię gruntów sklasyfikowanych jako Wp, które korzystają ze zwolnienia z podatku na mocy art. 7 ust. 1 pkt 8a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W deklaracji wykazano grunty o pow. 739,5332 ha, natomiast z ewidencji geodezyjnej wynika, że tego rodzaju gruntów podatnik posiada 713,0341 ha. Ponieważ z tytułu zastosowania przedmiotowego zwolnienia gminie przysługuje zwrot utraconych dochodów ze środków wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej, należy dokonać weryfikacji deklaracji w tym zakresie,

dc) poz. 25 – w złożonej deklaracji nie wykazał do opodatkowania budynków, natomiast według ewidencji geodezyjnej podatnik posiada trzy budynki o pow. zabudowy 348 m²,

dd) poz. 46 – porównując dane wykazane w deklaracji z danymi geodezyjnymi stwierdzono, że podatnik nie wykazał gruntów sklasyfikowanych jako dr o pow. 836 m². Dotyczy to działek o nr 193/7; 253/3; 302/1; 306/1; 334/1; 336/1. Z posiadanej przez organ podatkowy dokumentacji nie wynika, aby grunty te zostały przekazane innym podmiotom, co zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach skutkowałoby przeniesieniem obowiązku podatkowego na posiadacza, brak jest również dokumentów wskazujących, że grunty te korzystają z wyłączenia lub zwolnienia z opodatkowania,

de) poz. 27 – nie wykazał do opodatkowania gruntów sklasyfikowanych jako dr o pow. 251 m² (działka 365/25), co skutkowało zaniżeniem podatku o 88 zł. Podatnik posiada również budynki mieszkalne o powierzchni zabudowy 944 m² i pozostałe budynki związane z działalnością rolniczą,

df) poz. 39 – w złożonej deklaracji wykazał do opodatkowania m.in. grunty pozostałe o pow. 79.795 m² (po korekcie 58.629 m²) i budynki pozostałe o pow. 4.991,30 m². Na podstawie przedstawionej dokumentacji ustalono większość z gruntów pozostałych tj. 57.529 m² jest sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, pozostała powierzchnia to grunty podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Mając na uwadze treść art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych takie ujęcie tej części gruntów oraz budynków może być nieprawidłowe. Zgodnie z przedmiotowym przepisem grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej są to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 1 lit. b), chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych. Z dokumentacji podatkowej wynika, że żaden z wymienionych warunków umożliwiających opodatkowanie gruntów i budynków przedsiębiorcy jako pozostałych nie miał miejsca. W trakcie kontroli przedstawiono przesłane przez podatnika wyjaśnienie dotyczące przyczyn wykazania części nieruchomości jako nie związanych z działalnością gospodarczą. Wynika z niego, że według podatnika uzasadnione było wykazanie części posiadanych gruntów jako pozostałych, ponieważ mając na uwadze definicję działalności gospodarczej, gruntami związanymi z działalnością gospodarczą będą grunty bezpośrednio związane z wydobyciem kopaliny. Z dokumentów znajdujących się w aktach podatnika wynika, że wykazano budynki jako pozostałe, ponieważ nie są one wykorzystywane do prowadzonej działalności gospodarczej. Należy wskazać, że przywołany wyżej przepis nie uzależnia uznania budynku lub grunty za związane z działalnością od prowadzenia w nim działalności. Jeżeli nie jest to budynek mieszkalny (faktycznie spełniający tę funkcję) lub też inny rodzaj budynku, który nie może być wykorzystywane z uwagi na warunki techniczne, to każdy budynek posiadany przez przedsiębiorcę powinien być uznany za związany z działalnością gospodarczą. W innym przypadku, gdyby ustawodawca chciał uzależnić sposób opodatkowania budynku od jego faktycznego wykorzystywania, użyłby zwrotu „zajęty”, co wiązałoby się z uzależnieniem stawki w zależności od faktycznego wykorzystania przedmiotu opodatkowania. Ponadto większość gruntów wykazanych jako pozostałe jest sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne. Zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych użytki rolne nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, za wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą. Zatem użytki rolne nie mogą być opodatkowane podatkiem od nieruchomości

jako grunty pozostałe. Jeżeli faktycznie użytki rolne nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, podatek został zawyżony o około 20.135 zł. Natomiast w przypadku opodatkowania całości gruntów pozostałych jako związanych/zajętych na działalność gospodarczą podatek powinien być wyższy o 27.555,63 zł,

dg) poz. 64 – z analizy deklaracji podatkowej wynika, że podatnik nie wykazał do opodatkowania gruntów o pow. 227.706 m². W złożonej deklaracji podatnik wykazał do opodatkowania grunty pozostałe o pow. 992.531 m², natomiast na podstawie ewidencji geodezyjnej i na podstawie dokumentów dotyczących gruntów oddanych w dzierżawę i wieczyste użytkowanie ustalono, że w posiadaniu podatnika pozostała pow. 1.220.237 m². Ponadto podatnik nie wykazał do opodatkowania sieci wodociągowych i kanalizacyjnych o wartości około 19.991.531 zł, natomiast do opodatkowania wykazano takie budowle jak gazociąg, oświetlenie uliczne, linia niskiego napięcia i składowisko odpadów. Przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazują, że opodatkowaniu podlegają budowle związane z działalnością gospodarczą. Na potrzeby podatku od nieruchomości ustawa odwołuje się do definicji działalności gospodarczej wynikającej z ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584, ze zm.). Zgodnie z art. 2 tej ustawy, działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Mając na uwadze powyższe kryteria budowlami, które mogą je spełniać są budowle związane z dostarczaniem wody i odbieraniem ścieków. Działalność ta jest wykonywana w sposób ciągły i zorganizowany, a zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 1 lit. e) ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków przy kalkulacji cen przedsiębiorca ma obowiązek uwzględnić marżę zysku przy zapewnieniu ochrony interesów odbiorców przed nieuzasadnionym wzrostem cen, co może oznaczać, iż także przymiot zarobkowego charakteru prowadzonej działalności może zostać spełniony. Zatem spełnione są wszystkie kryteria, aby budowle wodociągowe i kanalizacyjne można uznać za podlegające opodatkowaniu. W przypadku pozostałych budowli nie ma przesłanek aby stwierdzić spełnienie kryteriów, co eliminuje je z opodatkowania,

e) art. 6 ust. 9 pkt 2 przez podatnika wymienionego pod poz. 64 w przypadku, którego dokumentacja podatkowa wskazuje, że nie wywiązywał się on z obowiązku składania deklaracji korygujących. W trakcie roku miały miejsce zdarzenia, o których mowa w art. 6 ust. 3 ustawy, np. uzyskanie w lutym 2015 r. prawa własności działek 26/8 i 26/9.

Jednocześnie w grupie poddanych badaniu deklaracji stwierdzono naruszenie § 40 ust. 3 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów sprawie instrukcji kancelaryjnej..., polegające na braku daty wpływu dokumentów do jednostki. Ustaleń takich dokonano w przypadku podatników wymienionych pod następującymi poz. załącznika: 4, 5, 8, 15, 18, 19, 20; 21, 25, 30, 37, 41, 43, 45, 48, 54 – str. 75- 88 protokołu kontroli.

Ponadto w przypadku podatników wymienionych poniżej należy wyjaśnić prawidłowość sporządzenia deklaracji z następujących powodów:

a) poz. 44 – należy zweryfikować prawidłowość zastosowania zwolnienia na mocy art. 7 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Z okazanej w trakcie kontroli dokumentacji wynika, że podatnik dzierżawi od gminy Narewka grunty o pow. 378.107 m², które są sklasyfikowane w następujący sposób: Tk – 376.007 m², dr – 400 m², Bz – 1.700 m². Z aktów notarialnych wynika, że na gruntach znajduje się również infrastruktura kolejowa, w tym terminale przeładunkowe (budowle). W złożonej deklaracji podatnik wykazał jedynie grunty o pow. 378.107 m² jako zwolnione z podatku, w nawiasie dopisano „infrastruktura kolejowa”. Przywołany na wstępie przepis zawiera kilka podpunktów, w których ustawodawca określił przedmiot i warunki zwolnienia. W przypadku infrastruktury kolejowej ze zwolnienia korzystają budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli:

a) zarządca infrastruktury jest obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym, lub

b) są przeznaczone wyłącznie do przewozu osób, wykonywanego przez przewoźnika kolejowego, który równocześnie zarządza tą infrastrukturą bez udostępniania jej innym przewoźnikom, lub

c) tworzą linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm.

Mając na uwadze treść poszczególnych zwolnień nie wiadomo, który z punktów może mieć zastosowanie w przypadku podatnika. Z akt podatkowych nie wynika aby organ podatkowy wyjaśniał zasadność zastosowania zwolnienia. Nie ustalono czy dzierżawca jest faktycznie zobowiązany do udostępnienia infrastruktury licencjonowanym przewoźnikom kolejowym (czy jest zarządcą infrastruktury w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym), czy też infrastruktura jest przeznaczona wyłącznie do przewozu osób, wykonywanego przez przewoźnika kolejowego, który równocześnie zarządza tą infrastrukturą bez udostępniania jej innym przewoźnikom (posiadanie licencji na przewóz osób) lub też jaka jest szerokość torów. Opodatkowanie całej powierzchni oddanej w dzierżawę jako grunty pozostałe oznaczałoby

powstanie dochodów w wysokości 134.053 zł rocznie, a jako związane z działalnością gospodarczą odpowiednio 314.067 zł.

Mając na uwadze, iż podatnik jest przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, co do zasady grunty i obiekty budowlane będące w jego posiadaniu powinny być uznane za związane z działalnością gospodarczą (art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Z wpisu dokonanego w ewidencji działalności gospodarczej nie wynika aby działalność prowadzona była w zakresie świadczenia usług kolejowych przewozów pasażerskich (49.3 lub 49.1) a jedynie świadczenia usług związanych z transportowaniem koleją towarów. Należy również wskazać, że w przypadku tego podatnika wymiar podatku winien nastąpić w drodze decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego z uwagi na fakt, iż mamy do czynienia z osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą (art. 6 ust. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) – str. 75-88 protokołu kontroli.

W wyniku analizy deklaracji podatkowych podatników podatku rolnego od osób prawnych i jednostek niemających osobowości prawnej ustalono, że:

- a) w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 2 należy ustalić prawidłowość danych wykazanych w deklaracjach na podatek rolny, leśny i od nieruchomości. Suma gruntów wykazanych w deklaracjach i wykazie dzierżawców, opodatkowanych wskazanymi podatkami, na początek 2015 r. wyniosła 958,8903 ha, natomiast na koniec roku 957,8511 ha. Z ewidencji gruntów i budynków wynika, iż według stanu na koniec 2015 r. w posiadaniu podatnika było 929,347 ha (stan posiadania 1/1) oraz 61,6235 ha gruntów pozostających we współwłasności. Z wyjaśnień pracownika prowadzącego przedmiotowe zagadnienie wynika, że w 2015 r. podatnik nie dokonywał sprzedaży gruntów. Nie ma zatem uzasadnienia występująca pomiędzy prezentowanymi danymi różnica 1,0392 ha. Z kolei opisana różnica pomiędzy powierzchnią gruntów rolnych deklarowaną przez podatnika a ich powierzchnią geodezyjną wskazuje, że w deklaracji na podatek rolny wykazano grunty będące we współwłasności (powierzchnię odpowiadającą udziałowi), co stanowiłoby naruszenie art. 3 ust. 5 ustawy o podatku rolnym. Ponadto ustalono, że w deklaracji została zaniżona powierzchnia gruntów rolnych sklasyfikowanych jako R IVa o 0,1197 ha, R IVb o 0,4 ha i użytki zielone IV o pow. 1,299 ha. Może to wskazywać na naruszenie art. 4 ust. 1 ustawy o podatku rolnym,
- b) podatnik wymieniony pod poz. 5 nie wykazał w deklaracji działki 753/2 o pow. 0,35 ha sklasyfikowanej jako R VI, co stanowi naruszenie art. 4 ust. 1 ustawy o podatku rolnym.

Ponieważ grunty te korzystają ze zwolnienia z podatku na mocy art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku rolnym, nieprawidłowość ta nie miała wpływu na wysokość zobowiązania podatkowego,

c) w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 6 naruszono art. 3 ust. 1 ustawy o podatku rolnym w związku z wykazaniem w deklaracji działki o nr 356/2 o pow. 0,21 ha (podatek 8 zł), której właścicielem jest osoba fizyczna. W aktach podatkowych nie ma dokumentów, z których wynikałoby, iż zostały spełnione warunki (art. 3 ust. 2-4 ustawy o podatku rolnym) pozwalające na przeniesienie obowiązku podatkowego na tego podatnika,

d) podatnik wymieniony pod poz. 10 – w złożonej w 2016 r. deklaracji korygującej za rok 2015 z gruntami będącymi jego własnością wykazał grunty posiadane we współwłasności, czym naruszył art. 3 ust. 5 ustawy,

e) podatnik wymieniony pod poz. 12 nie składając deklaracji korygującej w związku z ustaniem z końcem stycznia 2015 r. dzierżawy gruntów gminnych naruszył art. 6a ust. 8 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku rolnym,

f) podatnik wymieniony pod poz. 17 w złożonej deklaracji na grunty posiadane we współwłasności wykazał jedynie powierzchnię odpowiadającą udziałowi, czym naruszył art. 3 ust. 5 ustawy o podatku rolnym. Deklaracji nie złożyli pozostali współposiadacze, czym naruszyli art. 6a ust. 10 w zw. z art. 3 ust. 1 ustawy o podatku rolnym,

g) w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 20 stwierdzono naruszenie art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku rolnym. W złożonej deklaracji korygującej wykazał on grunty rolne o pow. 22,8778 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa do opodatkowania wynosi 4,3075 ha i podatek 537 zł. Podstawą korekty było przekazanie gminie Narewka działek nr 26/8 i 26/9 o pow. 1,4781 ha (pow. przeliczeniowa 0,1026 ha i podatek 12,82 zł). Mając na uwadze, że część gruntów rolnych była opodatkowana podatkiem od nieruchomości powierzchnia przeliczeniowa do opodatkowania powinna wynieść za okres od 1 do 28 lutego 2015 r. 3,5712 ha, a za okres od 1 do 31 grudnia 2015 r. 3,4686 ha. Łączna wartość podatku za 2015 r. powinna wynieść 436 zł,

h) weryfikując przestrzeganie przepisów art. 6a ust. 8 pkt 1 ustawy o podatku rolnym stwierdzono, że trzech podatników (zał. nr 3/3, poz. 5, 6 i 8) złożyło deklaracje po terminie wynikającym z przedmiotowego przepisu.

W wyniku kontroli prawidłowości i powszechności opodatkowania podatkiem leśnym podatników zaliczanych do kategorii osoby prawne i jednostki niemające osobowości prawnej stwierdzono, że:

- a) podatnik wymieniony pod poz. 1 nie składając deklaracji na dzierżawione od 1 marca 2015 r. grunty leśne o pow. 0,678 ha naruszył art. 6 ust. 5 pkt 1 w zw. z art. 2 ust 1 pkt 4 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 374). Ponadto niezłożenie deklaracji może stanowić popełnienie czynu, o którym mowa w art. 54 § 1 ustawy z dnia 10 kwietnia 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186, ze zm.). W wyniku podjętych w trakcie kontroli działań podatnik złożył przedmiotową deklarację,
- b) podatnik wymieniony pod poz. 8 w deklaracji złożonej w dniu 13 lutego 2015 r. wykazał grunty o pow. 0,24 ha jako zwolnione z podatku na mocy art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku leśnym. Z ewidencji geodezyjnej wynika, że podatnik nie posiada na terenie gminy gruntów leśnych, a przedmiotowa nieruchomość (działka nr 356/1) jest własnością osób fizycznych. W związku z powyższym mamy do czynienia z naruszeniem art. 2 ust. 1 ustawy o podatku leśnym,
- c) podatnik wymieniony pod poz. 11 wykazał w deklaracji grunty leśne podlegające opodatkowaniu jako lasy pozostałe o pow. 24,268 ha. Naliczony podatek wynosi 1.008 zł. Ustalono, że przedmiotowe grunty podatnik dzierżawi od Nadleśnictwa Browsk. W załączniku złożonym wraz z deklaracją Nadleśnictwo wskazało, że przedmiotowe lasy są zaliczane do kategorii „ochronne”. A zatem jeżeli faktycznie mamy do czynienia z lasami ochronnymi, do obliczenia podatku podatnik powinien przyjąć 50% obowiązującej stawki. Istnieje zatem uzasadnione podejrzenie naruszenia art. 4 ust. 3 ustawy o podatku leśnym,
- d) w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 12 mamy do czynienia z naruszeniem art. 3 ustawy o podatku leśnym, ponieważ pierwsza wykazana w deklaracjach powierzchnia gruntów jest niezgodna z zapisami ewidencji geodezyjnej. Ponadto podatnik nie złożył deklaracji na grunty będące we współwłasności, które zgodnie z art. 2 ust. 4 ustawy o podatku leśnym stanowią odrębny przedmiot opodatkowania. Naruszenie powyższych przepisów stwierdzono również w przypadku podatnika wymienionego pod poz. 14, a z opisu zawartego na str. 96 i 97 protokołu kontroli wynika, że powierzchnia wykazana w deklaracji jest większa od powierzchni geodezyjnej o 1,5037 ha,
- e) w przypadku podatników wymienionych w zał. nr 3/4 pod poz. 4, 5, 6, 7, 13, 14, 15 na złożonych dokumentach nie odnotowano daty ich wpływu do kontrolowanej jednostki, co stanowi naruszenie § 40 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie instrukcji kancelaryjnej... Należy również zauważyć, że zgodnie z art. 272 pkt 1 lit. a) Ordynacji podatkowej organ podatkowy ma obowiązek sprawdzania terminowości składania deklaracji. W związku z tym, aby zrealizować ten obowiązek musi posiadać informacje kiedy i w jaki sposób złożono dokument. Jeżeli za pośrednictwem poczty, to w kontekście art. 12 §

6 pkt 2 Ordynacji podatkowej istotna jest data naddania w placówce pocztowej. Ponadto zgodnie z art. 56 § 4 k.k.s. nieterminowe składanie deklaracji może stanowić wykroczenie skarbowe, za które podatnikowi grozi kara grzywny. W związku z powyższym organ podatkowy ma obowiązek zweryfikowania czy podatnik prawidłowo i terminowo wywiązał się z obowiązku – str. 93- 97 protokołu kontroli.

Z kolei porównując zapisy ewidencji podatkowej z zapisami ewidencji gruntów i budynków w przypadku podatników zaliczanych do kategorii osoby fizyczne, stwierdzono przypadki naruszenia wskazanych przepisów ustaw:

- a) art. 4 ust. 6 o podatku rolnym w przypadku podatnika o nr konta 50012 w związku z niezgodnym z przepisem przeliczeniem gruntów sklasyfikowanych jako Ps S IV o pow. 0,2597 ha na powierzchnię przeliczeniową,
- b) art. 6a ust. 2 ustawy o podatku rolnym w przypadku podatnika o nr konta 70018 ponieważ w trakcie roku zaistniały zdarzenia skutkujące tym, iż podatnik nie spełniał kryteriów wynikających z art. 3 ust. 1 tej ustawy,
- c) art. 3 ust. 5 ustawy o podatku rolnym przez podatników o nr kont 140109,180029, 10007, 130003; 50012 poprzez łączne opodatkowanie gruntów będących wyłączną własnością podatnika i stanowiących współwłasność małżeńską,
- d) art. 4 ust. 1 ustawy o podatku rolnym poprzez ustalenie podstawy opodatkowania niezgodnie z danymi geodezyjnymi. Nieprawidłowość tę stwierdzono w przypadku podatników o nr kont 140125, 210039, 230099 , 230047, 140121, 170056, 140040, 140129, 200033,
- e) art. 3 ustawy o podatku leśnym w przypadku podatników o nr kont 190053, 140109, 210039, 140031, 230047, 110003, 170056, 230053, 140040, 200033 poprzez ustalenie podstawy opodatkowania niezgodnie z danymi geodezyjnymi,
- f) art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, art. 6 ust 2 ustawy o podatku leśnym oraz art. 6a ust. 5 ustawy o podatku rolnym w przypadku podatników o nr konta 180056, 190053,140079, 140140, 230099, 230047 i 140031, 230047, 120123, 220007, 70018, 140121, 170056, 230053; 180016, 230031, 200033, 1240024, 140040, 70018 w związku z brakiem informacji podatkowej lub też złożeniem informacji niezgodnej z zapisami ewidencji geodezyjnej lub podatkowej,
- g) art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku rolnym w przypadku podatnika o nr konta 110006 – opodatkowano Lz na łąkach IV klasy o pow. 0,0609 ha,

- h) art. 4 ust. 5 ustawy o podatku rolnym przez podatnika o nr konta 220007 (grunty sklasyfikowane jako LW IV o pow. 0,0558 ha zostały przeliczone jako Ł – łąki). Nieprawidłowość tą stwierdzono również w przypadku podatników o następujących nr kont: 100066, 130003, 230003, 230053, 230031, 220366, 50012,
- i) art. 3 ust. 3 ustawy o podatku rolnym w przypadku podatnika o nr konta 100066 poprzez wadliwe ustalenie podatnika w sytuacji, gdy nie jest możliwe zweryfikowanie prawidłowości przeniesienia obowiązku podatkowego. Z danych geodezyjnych wynika, iż podatnik nie jest właścicielem gruntów a w aktach podatkowych nie ma dokumentów, z których wynikałoby, że grunty są przedmiotem umowy dzierżawy zawartej stosownie do przepisów o ubezpieczeniu społecznym rolników,
- j) art. 4 ust. 1 pkt. 2 w zw. z art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przez podatnika o nr konta 110003,
- k) art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przez podatnika o nr konta 50014 poprzez nieopodatkowanie gruntów sklasyfikowanych jako Bi o pow. 188 m²,
- l) art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przez podatników o nr kont 1240012 i 1240008 w związku z wykazaniem bez uzasadnienia części posiadanych gruntów jako pozostałych,
- m) art. 6c ust. 1 ustawy o podatku rolnym w przypadku podatników o nr kont 1240017, 1240008 w następstwie niezachowania zasady opodatkowania łącznym zobowiązaniem pieniężnym.

W przypadku podatnika o nr konta 1240017 brak reakcji organu podatkowego polegał na niezwyfikowaniu prawidłowości opodatkowania dzierżawionej nieruchomości. Z umowy wynika, że podatnik wydzierżawił budynek, w skład którego wchodzi 38 lokali użytkowych o łącznej pow. 304,54 m² oraz działka o pow. 1.225 m². Z informacji podatkowej, na podstawie której dokonano wymiaru podatku wynika, że podatnik posiada budynek mieszkalny o pow. 110,93 m², budynek związany z działalnością gospodarczą o pow. 182,72 m² oraz grunty związane z działalnością o pow. 1.225 m². Należy ustalić czy podatnik faktycznie posiada budynek mieszkalny. Natomiast w przypadku podatników o nr kont: 170056 (wykazano do opodatkowania budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 175 m²; z ewidencji gruntów i budynków wynika, że powierzchnia użytkowa ustalona na podstawie iloczynu powierzchni zabudowy i liczby kondygnacji wynosi 437,50 m²) i 140129 należy wyjaśnić prawidłowość opodatkowania budynków w związku z rozbieżnościami pomiędzy deklarowaną powierzchnią użytkową a powierzchnią użytkową wynikającą z powierzchni zabudowy i ilości kondygnacji w danych geodezyjnych – str. 98-108 protokołu kontroli.

Badaniu poddano prawidłowość stosowania ulg i zwolnień wynikających z ustawy o podatku rolnym i stwierdzono, że w przypadku decyzji Fn.3121.0150141.2015 postępowanie prowadzono z naruszeniem terminów przewidzianych treścią art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej. Ustalono też, że decyzja nie zawiera wszystkich elementów wskazanych w art. 210 § 1 Ordynacji podatkowej (brak jest wyjaśnienia podstawy prawnej, a uzasadnienie faktycznie nie odnosi się do wszystkich okoliczności ustalonych w takcie postępowania). W opisywanym przypadku błędnie ustalono termin stosowania zwolnienia, co narusza 13d ust. 3 ustawy o podatku rolnym. W przypadku decyzji Fn.3123.0070049/Hsz/2015 i Fn.3121.0010210/ HSz/2015/ opis zawarty w uzasadnieniu decyzji wskazuje, że w trakcie postępowania podatkowego organ podatkowy zweryfikował wszystkie kryteria uprawniające podatników do zastosowania zwolnienia i ulg w zapłacie podatku. W materiale dowodowym nie ma jednak dokumentów, które potwierdzałyby ich istnienie. Również opis w uzasadnieniu decyzji nie wskazuje, w jaki sposób zweryfikowano przedmiotowe informacje – str. 108-111 protokołu kontroli.

Jednocześnie mając na uwadze opis zawarty w protokole kontroli na str. 111-118 należy stwierdzić, że:

- a) wydając postanowienie Fn.3125.4/HSz/2015 z dnia 24 kwietnia 2015 r. w sprawie pozostawienia podania bez rozpatrzenia organ podatkowy naruszył art. 169 § 4 Ordynacji podatkowej, ponieważ nie stwierdzono istnienia przesłanek umożliwiających zastosowanie przedmiotowego przepisu. Z akt sprawy wynika, że w dniu 2 marca 2015 r. organ podatkowy wydał postanowienie w sprawie wszczęcia postępowania i wezwał podatnika do uzupełnienia wniosku poprzez dostarczenie dokumentów dotyczących m.in. jego sytuacji finansowej. Z orzecznictwa oraz piśmiennictwa wynika, że art. 169 § 1 należy stosować jedynie do braków formalnych wniosku. Za takowe należy zaś uznać niespełnianie przez podanie (wniosek) wymogów określonych przepisami prawa (art. 168 § 2 Ordynacji), co np. może dotyczyć określonego elementu treści pisma oraz odnosić się do wymaganych prawem załączników;
- b) wydając postanowienie Fn.3125.5. 2015 z dnia 24 kwietnia 2015 r. w sprawie umorzenia postępowania o umorzenie zaległości organ podatkowy naruszył przepisy Ordynacji ponieważ niewłaściwie zakończył postępowanie. Powołując się na art. 208 § 1 Ordynacji umorzono postępowanie, podczas gdy przepis ten przewiduje, że umorzenie postępowania następuje w drodze decyzji i w przypadku gdy postępowanie z jakiegokolwiek przyczyny stało się bezprzedmiotowe, w szczególności w razie przedawnienia zobowiązania podatkowego lub też jeżeli wystąpi o to strona, na której żądane postępowanie zostało wszczęte, a nie sprzeciwiają

się temu inne strony oraz nie zagraża to interesowi publicznemu. Z akt sprawy nie wynika aby w trakcie postępowania zaszyły jakiegokolwiek przesłanki uzasadniające jego umorzenie, zatem organ podatkowy nie mógł wydać takiej decyzji. Ponadto z wnioskiem wystąpiła osoba, która nie miała umocowania prawnego i organ podatkowy na mocy art. 165a ust. 1 Ordynacji podatkowej powinien wydać postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania;

c) w sprawie o oznaczeniu Fn.3120.2010003.2015 doszło do naruszenia art. 120, 121 § 1, 122 i 125 § 1 Ordynacji podatkowej. Przywołane przepisy kreują podstawowe zasady prowadzenia postępowania podatkowego. Wynika z nich, że organy podatkowe działają na podstawie prawa, w sposób budzący zaufanie, w toku postępowania podejmują wszelkie działania pozwalające na ustalenie stanu faktycznego i załatwienie sprawy w postępowaniu podatkowym oraz działają szybko i wnikliwie, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Z akt sprawy wynika, że do dnia zakończenia kontroli postępowanie nie zostało zakończone a wniosek o umorzenie podatku wpłynął półtora roku wcześniej (29 stycznia 2015 r.). Mając na uwadze dokumentację zebraną w toku postępowania nie stwierdzono, aby prowadzono szczególnie intensywne działania lub też napotkano trudności, które wymagałyby prowadzenia czasochłonnych czynności lub zaangażowania środków usprawiedliwiających czas trwania postępowania. Ponadto z akt sprawy wynika, że w dniu 3 lutego 2015 r. organ podatkowy wydał postanowienie o wszczęciu postępowania w sprawie umorzenia zaległego podatku od nieruchomości. Takie działanie jest niecelowe, ponieważ zgodnie z art. 165 § 2 Ordynacji podatkowej, postanowienie o wszczęciu postępowania wydaje się jedynie gdy jest ono wszczynane z urzędu, a w tym przypadku mamy do czynienia z wnioskiem podatnika. Jeżeli zatem nie występują okoliczności wskazane w art. 165a Ordynacji podatkowej wszczęcie postępowania następuje automatycznie z dniem wpływu wniosku;

d) w przypadku decyzji o sygnaturze Fn.3125.17.8.2015 z dnia 30 kwietnia 2015 r. organ podatkowy naruszył art. 200 § 1 w zw. z art. 123 § 2 Ordynacji podatkowej, ponieważ przed wydaniem decyzji organ podatkowy nie wyznaczył stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Obowiązek taki wynika z faktu, iż podjęte rozstrzygnięcie nie uwzględnia w pełni wniosku strony. Ponadto decyzja nie zawiera uzasadnienia prawnego w formie wskazanej w art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej. W związku z powyższym nie jest możliwe zweryfikowanie czy faktycznie zaistniały przesłanki, wymienione w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej, tj. ważny interes podatnika lub ważny interes publiczny. W toku postępowania nie ustalono m.in. dochodów wszystkich osób prowadzących wspólne gospodarstwo domowe, a u podstaw załatwienia wniosku leżała

trudna sytuacja finansowa podatnika. Również w przypadku decyzji Fn.3125.25.20.2015 z dnia 21 stycznia 2016 r. w sprawie umorzenia zaległości z łącznego zobowiązania pieniężnego stwierdzono, że pomimo, iż argumentacja uzasadniająca wniosek dotyczyła trudnej sytuacji finansowej organ podatkowy nie rozpatrzył jej mając na względzie ustalenie dochodów wszystkich osób pozostających we wspólnym gospodarstwie domowym. Decyzja nie zawiera uzasadnienia prawnego a w uzasadnieniu faktycznym decyzji powielono fakty wskazane przez podatnika we wniosku oraz informacje wynikające z aktu notarialnego. Jest to zatem naruszenie art. 210 § 1 pkt 6 i art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej;

e) decyzje Fn.3125.14.2015 z dnia 4 listopada 2015 r. (wniosek z dnia 2 kwietnia 2015 r.), Fn.3125.13.2015 z dnia 4 listopada 2015 r. (wniosek z dnia 24 sierpnia 2015 r.), Fn.3125.11.2015 z dnia 4 listopada 2015 r. (wniosek z dnia 30 lipca 2015 r.), Fn.3125.10.2015 z dnia 4 listopada 2015 r. (wniosek z dnia 9 lipca 2015 r.) nie zawierają uzasadnienia faktycznego i prawnego, co stanowi naruszenie art. 210 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej. Ponadto z akt podatkowych wynika, że w przypadku decyzji Fn.3125.10.2015 i Fn.3125.13.2015 poza podaniem nie ma żadnych dokumentów mających potwierdzać argumenty wskazane we wnioskach. Należy zatem uznać, że doszło do naruszenia zasad prowadzenia postępowania podatkowego wynikających z przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej. W przypadku decyzji Fn.3125.14.2015 nie stwierdzono podstawy zastosowania ulgi. W toku postępowania wezwano podatnika do złożenia dokumentów potwierdzających jego sytuację finansową. Dokumenty takie nie zostały przedłożone. Podatnik argumentował swą prośbę dużymi stratami finansowymi związanymi ze spalaniem obory. Brak dokumentów finansowych uniemożliwia ocenę sytuacji finansowej podatnika i wpływu na nią pożaru. Ponadto cechą wspólną wszystkich wymienionych decyzji jest to, że postępowanie trwało kilka miesięcy. Dokumentacja podatkowa nie uzasadnia takiej sytuacji, organ podatkowy nie prowadził żadnych skomplikowanych czynności, działań i nie powoływano biegłych do rozstrzygnięcia ewentualnych wątpliwości. W żadnej ze spraw organ podatkowy nie zawiadomił podatników o braku możliwości jej załatwienia w ustawowym terminie i nie wskazał przyczyn takiego zachowania, co stanowi naruszenie art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej,

f) w dniu 18 sierpnia 2015 r. wpłynął wniosek o zastosowanie ulgi w postaci umorzenia podatku od nieruchomości w związku z pożarem części budynków gospodarczych. Następnie w dniu 26 sierpnia 2015 r. podatnik złożył pismo w sprawie wycofania wniosku o umorzenie podatku. Z akt podatkowych wynika, że w przedmiotowej sprawie nie podjął żadnych działań

i stosownie do treści art. 208 § 2 Ordynacji podatkowej nie wydał decyzji o umorzeniu postępowania.

Podsumowując działania organu podatkowego w opisywanym obszarze należy stwierdzić, że:

- w większości spraw materiał dowodowy nie wskazuje aby postępowania były szczególnie skomplikowane lub w jego trakcie prowadzono czasochłonne procedury, co uzasadniałoby przedłużenie postępowania ponad terminy wynikające z art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej,
- w większości przypadków decyzje nie zawierają uzasadnienia prawnego i faktycznego, co stanowi naruszenie art. 210 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej,
- w błędny sposób organ podatkowy stosował przepisy art. 169 i 208 Ordynacji podatkowej,
- analiza kontrolowanych decyzji wykazała, że sposób prowadzenia postępowania oraz formalnoprawna strona wydawanych decyzji naruszały podstawowe normy określone przepisami Ordynacji podatkowej tj. zasady: legalizmu w postępowaniu podatkowym (art. 120), prowadzenia postępowania podatkowego w sposób budzący zaufanie (art. 121 § 1), prawdy obiektywnej w postępowaniu podatkowym (art. 122), szybkości prowadzenia postępowania podatkowego (art. 125).

Dokonano także kontroli realizacji dochodów z tytułu podatku od środków transportowych pod kątem powszechności i prawidłowości ich realizacji, która wykazała przypadki braku reakcji służb organu podatkowego na wadliwe zachowania podatników i błędy w składanych przez nich dokumentach. I tak podatnik wymieniony w zał. 3/7 pod poz.:

- a) 3 - nie wykazał w deklaracji pojazdu, który na podstawie decyzji Starosty Hajnowskiego do końca 2015 r. był czasowo wyłączony z ruchu,
- b) 4 - w deklaracji błędnie wskazał, że pojazd posiada dmc wynoszące 3,6 tony. Z informacji przekazanych przez Starostwo wynika, że jego dmc wynosi 6,9 tony. Nieprawidłowość ta nie miała wpływu na wysokość należnego podatku z uwagi, że jego wysokość odpowiada stawce przyporządkowanej pojazdom o dmc od 5,5 tony do 9 ton,
- c) 7 - w załączniku do deklaracji nie wykazał ilości osi dla dwóch samochodów ciężarowych o dmc 23,16 tony. Parametr ten jest niezbędny do zweryfikowania prawidłowości zastosowanej stawki podatkowej.

Opisane powyżej przypadki wskazują na naruszenie art. 9 ust. 6 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w myśl którego podatnicy są zobowiązani składać, w terminie do dnia 15 lutego właściwemu organowi podatkowemu, deklaracje na podatek od środków transportowych na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według

ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku,

Natomiast kontrola wywiązywania się z obowiązków wynikających z art. 6 ust. 9 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wykazała, że:

- a) w przypadku podatników wymienionych pod poz. 1, 2, 4, 7 stwierdzono brak daty wpływu dokumentów do jednostki, co stanowi naruszenie § 40 ust. 3 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów sprawie instrukcji kancelaryjnej...,
- b) podatnik wymieniony pod poz. 5 składając deklarację w dniu 24 lutego 2015 r. naruszył art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – str. 119 protokołu kontroli.

Analizując zapisy instrukcji w sprawie ewidencji i poboru podatków i opłat w gminie Narewka, która została wprowadzona zarządzeniem Nr 152/13 Wójta Gminy Narewka z dnia 18 kwietnia 2013 r. ustalono, że:

- a) w rozdziale III Pobór podatków i opłat oraz zobowiązania podatkowego przez inkasentów, który normuje pobór podatków przez inkasentów wskazano, iż inkaso zobowiązania pieniężnego prowadzone jest na podstawie kontokwitaruszy zobowiązania podatkowego sporządzanych za pomocą programu komputerowego. Urządzenie to stanowi wydruk danych z ewidencji podatkowej prowadzonej przy użyciu komputera, zawiera zatem m.in. dane z dokumentacji rachunkowej organu podatkowego, które są objęte tajemnicą skarbową (art. 293 § 2 pkt 1 Ordynacji). Należy wskazać, że inkasenci są jedynie upoważnieni do pobierania należności podatkowych, nie stanowią służb organów podatkowych i nie powinni posiadać dostępu do danych wynikających z ewidencji podatkowej,
- b) § 12 ust. 5 instrukcji jest niezgodny z art. 62 ust. 4a Ordynacji podatkowej ponieważ nakazuje wystawienie postanowienia w każdym przypadku gdy po rozksięgowaniu wpłaty pozostaje na koncie podatnika należność do zapłaty. Przedmiotowy przepis, w aktualnie obowiązującym brzmieniu, reguluje przypadki gdy postanowienie wydaje się na wniosek podatnika.

Weryfikując zapisy na indywidualnych kontach podatkowych stwierdzono, że w przypadkach wymienionych w zał. 3/7 pod poz. 2 i zał. 3/2 pod. poz. 39 nie ustalono należnych odsetek za zwłokę, stosownie do postanowień art. 55 § 2 Ordynacji podatkowej. Wysokość należnych odsetek w pierwszym przypadku wynosiła 22 zł a w drugim 7.964 zł – str. 84-85 i 121 protokołu kontroli. W drugim przypadku nieprawidłowość polegała na nieuwzględnieniu należnych odsetek w decyzji stwierdzającej wygaśnięcie zobowiązania

podatkowego w zamian za przekazaną nieruchomość w trybie art. 66 Ordynacji podatkowej, z naruszeniem art. 66 § 5 przepisu.

Kontrola powszechności i prawidłowości działań upominawczych i egzekucyjnych przeprowadzona na grupie dłużników wymienionych w załączniku nr 3/8 do protokołu kontroli wykazała naruszenie:

- a) § 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 podatnikom wymienionym w zał. pod poz. 1, 2, 3 (IV rata), 9, 11 i 12 nie wystawiono upomnień,
- b) § 5 wymienionego wyżej rozporządzenia, ponieważ w przypadku zaległości dotyczących I raty podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości od osób fizycznych upomnienia wystawiono w czerwcu i lipcu a w przypadku I raty podatku od środków transportowych w grudniu 2015 r. W większości przypadków kwota zaległości przekraczała 116 zł, w związku z powyższym organ podatkowy zobowiązany był do niezwłocznego wystawiania upomnień,
- c) § 6 rozporządzenia, ponieważ w kontrolowanym okresie organ podatkowy nie wystawiał tytułów wykonawczych dotyczących zobowiązań powstałych w roku 2015. Wskazany przepis zobowiązuje wierzyciela do niezwłocznego wystawiania tytułów wykonawczych, w przypadku gdy łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnej przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia albo gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy. Kryterium wysokości zaległości z tytułu poszczególnych rat spełnione było w 19 na 20 kontrolowanych przypadków – str. 125 protokołu kontroli.

W dniu 28 października 2016 r. podpisany został protokół doraźnej kontroli przeprowadzonej przez inspektora RIO w Białymstoku w Zespole Szkół w Narewce w zakresie zagadnień związanych z osiągnięciem przez gminę Narewka wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w przepisach Karty Nauczyciela. Wystąpienie pokontrolne skierowane do dyrektora ZS zostało przekazane do Pana wiadomości. Podobnie jak podczas kontroli przeprowadzonej przez Izbę w tym zakresie przed czterema laty, stwierdzono istotne nieprawidłowości skutkujące znaczącym zaniżeniem kwot dodatków uzupełniających dla nauczycieli. Za 2015 r. zaniżono dodatki uzupełniające o łączną kwotę 27.210,70 zł. Jak wynika z odpowiedzi o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych

przesłanej Izbie przez dyrektora Zespołu Szkół, kwota 27.210,70 zł została wypłacona nauczycielom. Do dnia wydania niniejszego wystąpienia nie wpłynęła do RIO w Białymstoku korekta sprawozdania za 2015 r., o którym mowa w art. 30a ust. 4 Karty Nauczyciela, uwzględniająca ustalenia kontroli, która powinna być sporządzona przez Pana Wójta.

Mając na uwadze, że od 1 lipca 2016 r. Urząd Gminy prowadzi obsługę finansowo-księgową Zespołu Szkół, adresatem zaleceń pokontrolnych w zakresie zapewnienia w przyszłości prawidłowości danych dotyczących osiągnięcia średnich wynagrodzeń nauczycieli, jest Pan Wójt jako kierownik jednostki obsługującej, zatrudniającej osoby m.in. do prowadzenia ewidencji księgowej Zespołu Szkół.

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. Przestrzeganie zasad organizowania wspólnej obsługi instytucji kultury, wynikających z przepisów ustawy o samorządzie gminnym. Zawarcie z kierownikami GOK i Biblioteki porozumień w sprawie przystąpienia do wspólnej obsługi prowadzonej w Urzędzie Gminy, o których mowa w art. 10b ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, oraz określenie w treści tych porozumień zakresu wspólnej obsługi.

2. Zmodyfikowanie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości poprzez:

a) usunięcie postanowień przewidujących, że środkami trwałymi Urzędu Gminy są środki trwale przekazane w zarząd lub użytkowanie, mając na uwadze wskazania zawarte w części opisowej wystąpienia,

b) dostosowanie przyjętych zasad ewidencji materiałów do rzeczywistych potrzeb Urzędu Gminy, wynikających ze stosowanych w praktyce rozwiązań,

c) dostosowanie opisu kont 130 i 139 do obowiązujących zasad gromadzenia dochodów z zadań zleconych, które powinny być przyjmowane na rachunek bieżący, ewidencjonowany w ramach konta 130,

d) określenie zasad prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 800 zapewniających możliwość ustalenia zwiększeń i zmniejszeń funduszu w układzie niezbędnym dla sporządzenia zestawienia zmian w funduszu jednostki.

3. Zobowiązanie Skarbnika do wyeliminowania nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, poprzez:

a) ewidencjonowanie sprzedaży magazynowanego drewna zapisami: Wn 221 – Ma 760 (przypis należności za drewno) i Wn 761 – Ma 310 (rozchód z magazynu sprzedanego drewna),

b) prowadzenie do konta 011 ewidencji szczegółowej działek gruntu z uwzględnieniem uwag zawartych w części opisowej wystąpienia i protokole kontroli, dotyczących w szczególności ustalenia wartości poszczególnych działek, mając na względzie zasady funkcjonowania konta 011, przepisy ustawy o rachunkowości oraz zasady klasyfikacji środków trwałych,

c) zaprzestanie wyksięgowywania z ewidencji wartości gruntów przeznaczonych do sprzedaży przed zawarciem umowy sprzedaży,

d) wyksięgowanie i przekazanie na stan Zespołu Szkół w Narewce nieruchomości oddanych tej jednostce w trwały zarząd decyzją Pana Wójta z dnia 17 grudnia 2010 r., mając na uwadze, że wartością podlegającą przeniesieniu do ksiąg ZS jest wartość księgową nieruchomości wynikająca z ksiąg Urzędu,

e) stosowanie konta 300 dla ewidencji dostaw niefakturowanych,

f) zaniechanie dokonywania przypisów należności za przeznaczone do sprzedaży nieruchomości w dacie wyłonienia nabywcy, mając na uwadze, że zdarzenie polegające na rozstrzygnięciu przetargu nie powoduje jeszcze powstania po stronie gminy prawa do dochodzenia kwoty ustalonej w przetargu,

g) ewidencjonowanie operacji dokonywanych pomiędzy rachunkami bankowymi w ewidencji budżetu z wykorzystaniem konta 140,

h) zaprzestanie traktowania wpłat od podmiotów zewnętrznych na organizację imprez organizowanych w ramach realizacji zadań gminy jako sum depozytowych; ewidencjonowanie tego rodzaju wpłat jako dochodów budżetowych z tytułu darowizn na koncie 130 oraz dokonywanie wydatków na cel wskazany przez darczyńcę w ramach planu finansowego Urzędu,

i) ewidencjonowanie umorzenia należności od dłużników zapisem Wn 761 – Ma 221 (należność główna) i Wn 751 – Ma 221 (należność z tytułu odsetek),

j) przeanalizowanie stanu zaległości pod kątem istnienia przesłanek stanowiących podstawę utworzenia odpisu aktualizującego, określonych przepisami art. 35b ustawy o rachunkowości, oraz dokonanie stosownych zapisów księgowych na koncie 290 w korespondencji z kontem 761 (odpis aktualizujący należność główną) i 751 (odpis aktualizujący należność z tytułu odsetek),

k) naliczanie, ujmowanie w księgach i egzekwowanie odsetek od nieterminowo opłacanych należności cywilnoprawnych.

4. Podjęcie działań w celu oddania w trwałą zarząd Ośrodkowi Edukacji Ekologicznej w Siemianówce nieruchomości lub jej części wykorzystywanej na potrzeby jednostki.

5. Rozważenie wyksięgowania należności z tytułu kary umownej w kwocie 1.194.497,56 zł, mając na uwadze wyrok Sądu Okręgowego w Białymstoku z dnia 16 lipca 2014 r. Ewentualnie podjęcie stosownych kroków prawnych mających na celu ocenę zasadności podtrzymywania przez gminę stanowiska wskazującego na posiadanie tej należności, wyrażającego się utrzymywaniem jej w księgach i wiążącym się z obowiązkiem podjęcia działań egzekucyjnych.

6. W zakresie sprawozdawczości budżetowej i finansowej:

a) prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach Rb-N kwoty należności przypadającej od przedsiębiorstw niefinansowych i od gospodarstw domowych,

b) sporządzanie jednostkowych sprawozdań Rb-27ZZ zgodnie z zasadami określonymi przepisami wskazanymi w części opisowej wystąpienia,

c) zweryfikowanie i skorygowanie kwot skutków wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2015 rok,

d) prawidłowe wykazywanie w jednostkowym rachunku zysków i strat Urzędu Gminy danych dotyczących pozostałych przychodów operacyjnych oraz kosztów sprzedanych materiałów,

e) wykazywanie w jednostkowym zestawieniu zmian w funduszu jednostki sporządzanym przez Urząd Gminy wszystkich zmniejszeń funduszu wynikających z zapisów na koncie 800.

7. W zakresie procedury sprzedaży nieruchomości:

a) sporządzanie i upublicznianie wykazów nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży w kolejnych przetargach, jeżeli od dnia zamknięcia poprzedniego przetargu upłynęły terminy określone przepisami art. 39 ustawy o gospodarce nieruchomościami,

b) zaprzestanie ustalania obowiązującej wysokości postąpienia w przetargu, mając na uwadze, że czynność ta należy do uczestników przetargu, a minimalną wysokość dopuszczalnego postąpienia określa prawo powszechnie obowiązujące,

c) dokumentowanie realizacji obowiązku upublicznienia ogłoszeń o przetargach poprzez wywieszenie w siedzibie Urzędu,

d) pisemne informowanie nabywców nieruchomości o miejscu i terminie podpisania aktu notarialnego, mając jednocześnie na uwadze, że wyznaczony termin nie może być krótszy niż 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia,

e) przestrzeganie 6-tygodniowego okresu, jaki powinien upłynąć między dniem upublicznienia wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży a dniem upublicznienia ogłoszenia o przetargu.

8. W zakresie najmu lokali mieszkalnych i użytkowych oraz dzierżawy nieruchomości gruntowych:

a) sporządzanie i upublicznianie wykazów lokali użytkowych i gruntów przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę, za wyjątkiem przypadków określonych w art. 35 ust. 1b ustawy o gospodarce nieruchomościami,

b) porównywanie kwot wpłaconych przez najemców lokali mieszkalnych na poczet ogrzewania lokali z faktycznymi kosztami ogrzewania za dany okres oraz rozliczanie z najemcami ustalonych w ten sposób nadpłat lub niedopłat,

c) rozliczenie z najemcami lokali mieszkalnych nadpłat za ogrzewanie za 2015 r., ustalonych podczas kontroli na łączną kwotę 167,99 zł,

d) wyodrębnienie w umowie z SP ZOZ na najem lokalu użytkowego kwoty czynszu – jako odpłatności za korzystanie z lokalu – oraz kwoty wpłacanej na poczet ogrzewania lokalu przez gminę. Weryfikowanie kwot wpłaconych na poczet ogrzewania z faktycznymi kosztami

ogrzewania, mając na uwadze, że gmina nie może finansować kosztów działalności tego typu podmiotu.

9. Rozważenie uchylecia lub zmiany zarządzenia z dnia 4 marca 2013 r. w sprawie określenia zasad dochodzenia odsetek ustawowych od nieterminowego regulowania należności wynikających z umów cywilnoprawnych, mając na uwadze wskazania zawarte w części opisowej wystąpienia.

10. Niezwłoczne dokonanie aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego.

11. Naliczenie, ujęcie w ewidencji i wyegzekwowanie kary umownej od rzeczoznawcy majątkowego za niewykonanie operatów szacunkowych na potrzeby opłaty planistycznej i opłaty adiacenckiej. Poinformowanie Izby o wysokości naliczonej kwoty.

12. Opracowanie i przedłożenie Radzie Gminy projektu zmiany uchwały w sprawie stawki opłaty adiacenckiej, ustalającej stawkę opłaty z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego jej podziałem na poziomie nie wyższym niż 30%. Do czasu uchwalenia stawki opłaty zgodnej z art. 98a ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami zaniechanie zlecenia oszacowania wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego jej podziałem. Po podjęciu uchwały podejmowanie działań w celu ustalenia opłaty z uwzględnieniem art. 98a ust. 1a ustawy.

13. Przyjmowanie kosztów na potrzeby ustalenia niezbędnych przychodów przy kalkulacji taryf za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków na podstawie kosztów z roku obrachunkowego, tj. okresu obejmującego 12 kolejnych pełnych miesięcy poprzedzających nie więcej niż o 2 miesiące dzień złożenia wniosku.

14. Prowadzenie terminowych i systematycznych działań windykacyjnych wobec zobowiązanych do uiszczenia opłat za dostarczanie wody i odprowadzanie ścieków w celu niedopuszczenia do upływu terminów przedawnienia należności, mając na uwadze okoliczności przerywające bieg przedawnienia określone w art. 123 k.c.

15. Zaniechanie wskazywania uchwały Nr XX/176/09 Rady Gminy Narewka z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie wspierania rozwoju sportu kwalifikowanego jako podstawy udzielania dotacji klubom sportowym, mając na uwadze, że delegacja ustawowa do jej wydania nie obowiązuje od 16 października 2010 r. Udzielanie dotacji klubom sportowym na podstawie uchwały podjętej zgodnie z obowiązującą ustawą o sporcie lub na podstawie ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2016 r. poz. 1817) – jeżeli zlecane zadanie mieści się w zakresie przedmiotowym tej ustawy.

16. Rozważenie przeprowadzenia kontroli realizacji zadania zleconego LZS Narewka na podstawie umowy z 15 stycznia 2015 r., mając na uwadze ustalenia zawarte w protokole kontroli.

17. W zakresie zwrotu producentom rolnym podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej:

a) zobowiązanie pracownika odpowiedzialnego za realizację zadań dotyczących zwrotu podatku akcyzowego do należytego wykonywania obowiązków wynikających z zakresu czynności, w szczególności poprzez:

- nadawanie numerów spraw w sposób określony w części opisowej wystąpienia,
- oznaczanie faktur adnotacją „przyjęta do zwrotu części podatku akcyzowego”, a po sporządzeniu kopii potwierdzanie dokumentu za zgodność z oryginałem,
- wzmożenie kontroli faktur załączanych do wniosków,

b) stwierdzenie nieważności decyzji nr Fn.3153.106.2015 z dnia 17 marca 2015 r., mając na uwadze art. 156 § 1 pkt 2 k.p.a., oraz przypisanie do zwrotu wypłaconej na jej podstawie kwoty podatku akcyzowego w wysokości 32,30 zł.

18. Zobowiązanie odpowiedzialnych pracowników do dołożenia należytej staranności w zakresie weryfikowania zgodności z umową kwot podawanych na fakturach wykonawców zamówień publicznych.

19. Przestrzeganie przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie obowiązku przeprowadzania kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających.

20. Wyjaśnienie i wyeliminowanie wskazanych w protokole i części opisowej wystąpienia rozbieżności i nieprawidłowości w zakresie danych wykazanych w informacjach i deklaracjach podatkowych oraz ich zgodności z obowiązującymi przepisami. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników poszczególnych ustaleń, także w wymiarze finansowym.

21. Weryfikowanie wszystkich ustawowych kryteriów uprawniających podatników do korzystania ze zwolnień i ulg w podatku rolnym.

22. Przestrzeganie przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej w zakresie prowadzenia postępowania podatkowego i formalno-prawnej poprawności wydawanych decyzji.

23. Weryfikowanie wpłat dokonanych przez podatników pod względem prawidłowości naliczenia odsetek.

24. Zweryfikowanie zapisów obowiązującej w Urzędzie instrukcji w sprawie ewidencji i poboru podatków i opłat pod kątem ich zgodności ze wskazanymi, aktualnymi przepisami dotyczącymi realizacji dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych.

25. Przestrzeganie obowiązujących przepisów z zakresu prowadzenia działań upominawczych i egzekucyjnych.

26. Podjęcie zdecydowanych działań w celu zapewnienia prawidłowego ustalania danych na potrzeby sporządzenia sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, mając na uwadze powtarzające się w gminie Narewka istotne nieprawidłowości w tym zakresie, wywołujące znaczące skutki finansowe.

27. Sporządzenie korekty sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli za 2015 r., uwzględniającej ustalone podczas kontroli zwiększenie kwot podlegających podziałowi w formie dodatków uzupełniających nauczycielom mianowanym i dyplomowanym o odpowiednio 8.609,33 zł i 18.601,37 zł.

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

