

Regionalna Izba Obrachunkowa
15-085 Białystok, ul. J.K. Branickiego 13
tel. 85 748-46-20, fax 85 748-46-30

Białystok, 2020.01.24

RIO.I.6001- 9/19



Reni A. Zamech

Pan
Witold Łapiński
Wójt Gminy Poświętne

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Poświętne za 2018 rok i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy Poświętne 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 2019 r. poz. 2137) przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Zakresem kontroli objęto regulacje wewnętrzne dotyczące ustroju i funkcjonowania gminy oraz jej jednostek organizacyjnych, funkcjonowanie kontroli zarządczej, prowadzenie rachunkowości, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, realizację wybranych rodzajów dochodów i wydatków, w tym zagadnienie osiągania przez jednostki samorządu terytorialnego wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w ustawie z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (Dz. U. z 2019 r. poz. 2215), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

Badając dokumentację wewnętrzną opisującą przyjęte przez kontrolowaną jednostkę zasady rachunkowości oraz poprawność prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym dokonywanych w nich zapisów oraz dowodów stanowiących ich podstawę, w świetle przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351, ze zm.) oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających

siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911, ze zm.), stwierdzono, że:

a) w opisie konta 760 „Pozostałe przychody operacyjne” błędnie przyjęto, iż służy ono do ujmowania przychodów z najmu i dzierżawy. Zgodnie z załącznikiem nr 3 do rozporządzenia konto 760 służy do ewidencji przychodów niezwiązanych bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki, w tym wszelkich innych przychodów niż podlegające ewidencji na kontach: 700, 720, 730, 750. Przychody podlegające w szczególności ewidencji na tym koncie wymieniono w załączniku nr 3 do rozporządzenia. Także w praktyce przychody z tytułu najmu i dzierżawy składników majątku gminnego, ewidencjonowano przy wykorzystaniu konta 760, zamiast konta 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”, wbrew zasadom funkcjonowania tych kont określonym w załączniku nr 3 do rozporządzenia. Łączna suma przychodów z tytułu dochodów budżetowych niewłaściwie zaewidencjonowanych w trakcie 2018 r. na koncie 760 wyniosła 49.810,18 zł. Uchybienie to rzutowało na dane rachunku zysków i strat Urzędu za 2018 r., w którym przychody z wymienionych tytułów (o wartości 42.885,18 zł) składały się na kwotę pozostałych przychodów operacyjnych (poz. D.III.), podczas gdy przy prawidłowo prowadzonej ewidencji podlegałyby wykazaniu w poz. A. VI. „Przychody netto z tytułu dochodów budżetowych” – str. 5, 9-10 i 20-21 protokołu kontroli,

b) zakup 3 sztuk notebooków o wartości 9.000,02 zł i ich nieodpłatne przekazanie dla Szkoły Podstawowej w Poświętnem ujęto zapisami Wn 013 „Pozostałe środki trwałe” – Ma 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” i jednocześnie Wn 401 „Zużycie materiałów i energii” – Ma 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” (dokonując jednorazowego umorzenia) oraz Wn 072 – Ma 013. Należy zauważyć, iż w opisywanym przypadku nie nastąpiło wydanie zakupionych przez Urząd składników majątkowych do używania, a zatem brak było podstaw do ich jednorazowego umorzenia w ewidencji Urzędu. Prawidłowe zapisy powinny wyglądać następująco: Wn 761 „Pozostałe koszty operacyjne” – Ma 013 w ewidencji Urzędu oraz Wn 013 – Ma 760 i jednocześnie Wn 401 – Ma 072 w ewidencji Szkoły – str. 6 protokołu kontroli,

c) na koncie 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych...” w trakcie 2018 r. nie zaksięgowano rozliczeń dotacji celowych na zadania inwestycyjne udzielonych Gminnej Bibliotece Publicznej w Poświętnem w wysokości 18.006,11 zł i powiatowi białostockiemu w wysokości 931.431,55 zł, a także w trakcie 2017 r. dotacji celowej na zadanie inwestycyjne udzielonej powiatowi białostockiemu w wysokości 336.617,79 zł. Przekazanie wymienionych

dotacji w sposób nieprawidłowy ujęto za pośrednictwem strony Wn konta 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”, zaś ich rozliczenie przy zastosowaniu zapisu Wn 800 „Fundusz jednostki” – Ma 080, czyli jako zmniejszenie funduszu. Dodatkowo, równowartość wydatków Urzędu Gminy poniesionych w formie wymienionych wyżej dotacji na finansowanie inwestycji, z uwagi na objęcie ich ewidencją do konta 080, ujęto zapisem Wn 810 „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje” – Ma 800, czyli jako zwiększenie funduszu. Prawidłowo księgowania wydatków z tytułu udzielonych z budżetu dotacji należy dokonywać w korespondencji kontem 224 (strona Wn) w ewidencji Urzędu, zaś po otrzymaniu dokumentacji potwierdzającej wykorzystanie dotacji należy dokonać przeniesienia kwot ujętych na stronie Wn konta 224 na konto 810. Następnie na stronie Ma konta 810 ujmuje się przeksięgowanie, w końcu roku, salda konta 810 na konto 800 (jako zmniejszenie funduszu). W związku z wymienionymi błędnymi księgowaniami, obroty Wn i Ma konta 080 zostały zawyżone w 2018 r. o kwotę 954.437,66 zł, zaś w 2017 r. o kwotę 336.617,79 zł. O analogiczne kwoty zawyżone zostały także obroty strony Ma konta 800. Błędy te przełożyły się także na niewłaściwe dane wykazane w jednostkowym zestawieniu zmian w funduszu Urzędu Gminy za 2017 r. i 2018 r. w zakresie zwiększeń funduszu (poz. 1), w tym z tytułu środków na inwestycje (poz. I.1.4) oraz zmniejszeń funduszu (poz. 2), w tym z tytułu wartości nieodpłatnie przekazanych środków trwałych (poz. I.2.6) – str. 6-9, 11-13 i 22 protokołu kontroli,

d) wpłatę na Wojewódzki Fundusz Wsparcia Państwowej Straży Pożarnej w kwocie 5.000 zł przeznaczoną na sfinansowanie wydatków inwestycyjnych w sposób niewłaściwy ujęto zapisem Wn 080 – Ma 130-2, zamiast bezpośrednio zapisem Wn 800 – Ma 130-2. W końcu roku wpłata ta została przeksięgowana zapisem Wn 800 – Ma 080 na zmniejszenie funduszu jako rozliczenie inwestycji bez efektu gospodarczego. Skutkiem zaś ujęcia równowartości wydatków dokonanych z planu finansowego Urzędu na finansowanie inwestycji zapisem Wn 810 – Ma 800, doprowadzono do nieuzasadnionego zwiększenia funduszu na kwotę 5.000 zł, wykazanego w jednostkowym zestawieniu zmian w funduszu Urzędu Gminy za 2018 r. w poz. 1 oraz I.2.4 (prawidłowo kwota 5.000 zł powinna zostać wykazana w zestawieniu zmian funduszu w poz. I.2.9 „Inne zmniejszenia”) – str. 8, 12-13 i 22 protokołu kontroli,

e) odpis aktualizujący należności z tytułu podatku rolnego i podatku od środków transportowych w łącznej kwocie 15.022,80 zł ujęto w sposób błędny zapisem Wn 720 – Ma 290 „Odpisy aktualizujące należności”. Zgodnie z przepisami załącznika nr 3 do rozporządzenia odpis aktualizujący należność główną księguje się Wn 761 „Pozostałe koszty

operacyjne” – Ma 290, zaś odpis aktualizujący odsetki od tej należności zapisem Wn 751 Koszty finansowe” – Ma 290 – str. 29-30 protokołu kontroli,

f) przypisu należności z tytułu najmu lokali mieszkalnych i użytkowych w łącznej kwocie 43.141,21 zł dokonano pod datą 31 marca 2018 r. za cały rok budżetowy na podstawie zawartych umów najmu, pomimo obciążania najemców na podstawie faktur wystawianych za okresy miesięczne. Prawidłowo, podstawę przypisu – jako zapisu księgowego – powinien stanowić dowód księgowy stwierdzający dokonanie operacji gospodarczej (art. 20 ust. 1 ustawy), tj. w tym przypadku faktura określająca należność za przyjęty w umowie okres rozliczeniowy – str. 9-10 protokołu kontroli,

g) do konta 800 „Fundusz jednostki” prowadzono konta analityczne służące do ustalania funduszu jednostki (konto oznaczone 800-1 „Majątek trwałe, grunty” wykazujące saldo końcowe Ma w kwocie 352.650,58 zł) i funduszu obrotowego (konto oznaczone 800-2 „Majątek obrotowy” wykazujące saldo końcowe Ma w kwocie 7.891.322,18 zł). Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 800 jest w pewnym stopniu 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 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 października 2017 r., ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 800 powinna zapewnić możliwość ustalenia przyczyn zwiększeń i zmniejszeń funduszu jednostki. Według treści protokołu kontroli Skarbnika Gminy poinformowano, że do konta 800 wskazane jest prowadzenie kont analitycznych w podziale na dotyczące zwiększenia funduszu jednostki i zmniejszenia funduszu jednostki, z dalszym podziałem na konta szczegółowe według poszczególnych tytułów zwiększeń i zmniejszeń wykazywanych w zestawieniu zmian w funduszu jednostki – str. 11 protokołu kontroli.

W zakresie prawidłowości sporządzania sprawozdawczości finansowej stwierdzono, że:

a) w bilansie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Poświętnem za 2017 r. i 2018 r. należności od dłużników alimentacyjnych, wynoszące odpowiednio 608.261,35 zł na koniec 2017 r. i 637.168,46 zł na koniec 2018 r., zostały wykazane w wymienionych kwotach jako pozostałe należności krótkoterminowe (poz. B.II.4), bez pomniejszenia o odpisy aktualizujące

należności utworzone na pełne kwoty tych zaległości. Salda Ma konta 290 w wysokości odpowiednio 608.261,35 zł i 637.168,46 zł zostały natomiast wykazane w pasywach bilansów jako krótkoterminowe zobowiązania wobec budżetów (poz. D.II.2). Prawdłowo należności od dłużników alimentacyjnych należało wykazać w bilansach w kwotach pomniejszonych o odpisy aktualizujące, czyli w wartości 0 zł. Podobnie w pasywach bilansów należało wykazać zerową wartość zobowiązań z tego tytułu – str. 20-21 protokołu kontroli,

b) kwota przychodów finansowych z tytułu odsetek w jednostkowym rachunków zysków i strat GOPS w Poświętnem w wysokości 37.099,14 zł (poz. G.II) odpowiadała w zakresie kwoty 7.476,52 zł wartości rozwiązyanych odpisów aktualizujących należności z tytułu odsetek, które należało wykazać jako inne przychody finansowe (poz. G.III). Poza tym, wykazana w rachunku kwota kosztów finansowych z tytułu odsetek w wysokości 29.467,31 zł (poz. H.I) w całości dotyczyła kosztów z tytułu odpisu aktualizującego przypisane w 2018 r. należności z tytułu odsetek, zatem podlegała wykazania jako inne koszty finansowe (poz. H.II) – str. 21 protokołu kontroli,

c) w jednostkowym zestawieniu zmian funduszu Urzędu Gminy za 2018 r. jako zwiększenie funduszu z tytułu zrealizowanych wydatków budżetowych (poz. I.1.2) według stanu na koniec 2017 r. wykazano kwotę 5.659.053,76 zł, zaś na koniec 2018 r. kwotę 5.914.687,19 zł. Dane te były niższe odpowiednio o 517.686,31 zł i o 91.571 zł od kwot wydatków wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach Rb-28S Urzędu Gminy za 2017 i 2018 r. Wynikało to z faktu nieuwzględnienia w tej pozycji zestawienia wydatków sfinansowanych z otrzymanych płatności ze środków europejskich. Jak ustalono, zostały one niewłaściwie wykazane w poz. I.1.3 „Zrealizowane płatności ze środków europejskich”, która może występować wyłącznie w jednostkach budżetowych sprawujących funkcję instytucji pośredniczących lub zarządzających i dokonujących w praktyce płatności ze środków europejskich. Prawdłowo, w poz. I.1.2 należało wykazać odpowiednio 6.176.740,07 zł i 6.006.258,19 zł, a w poz. I.1.3 – wartości zerowe. Analogiczny błąd wystąpił także w jednostkowym zestawieniu zmian w funduszu Szkoły Podstawowej za 2018 r., w którym w poz. I.1.3. wykazano kwotę 21.507,89 zł podlegającą uwzględnieniu w poz. I.1.2 – str. 22-23 protokołu kontroli.

Badanie prawidłowości trybu oddawania nieruchomości gminy w najem i dzierżawę wykazało, że zawarta w dniu 10 lipca 2014 r. – na czas określony do 31 sierpnia 2024 r. – umowa dzierżawy nieruchomości położonej w obrębie Liza Stara została zawarta przez Pana Wójta bez zgody organu stanowiącego, wymaganej na podstawie § 12 ust. 2 uchwały Nr

XVIII/93/08 Rady Gminy Poświętne z dnia 19 grudnia 2008 r. w sprawie zasad gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Gminy Poświętne stanowiącego, iż przy zawieraniu umów wydzierżawiania, wynajmowania i użyczenia nieruchomości na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony wymagana jest zgoda rady gminy – str. 36-37 protokołu kontroli.

Odnosnie opłat adiacenckich stwierdzono, że w gminie Poświętne, mimo zaleceń wydawanych już przez RIO w Białymstoku, nadal nie zostały uchwalone przez Radę Gminy stawki opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego podziałem nieruchomości oraz wybudowaniem urządzeń infrastruktury technicznej. Stosownie do postanowień art. 98a i art. 146 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2018 r. poz. 2204, ze zm.) podstawą ustalenia opłaty adiacenckiej jest wzrost wartości nieruchomości spowodowany wybudowaniem urządzeń infrastruktury technicznej lub podziałem nieruchomości dokonany na wniosek właściciela lub użytkownika wieczystego. Wysokość stawki procentowej opłaty adiacenckiej ustala rada gminy w drodze uchwały, w wysokości nie większej niż 50% różnicy między wartością, jaką nieruchomość miała przed wybudowaniem urządzeń infrastruktury technicznej, a wartością, jaką nieruchomość ma po ich wybudowaniu oraz w wysokości nie większej niż 30% różnicy między wartością nieruchomości przed podziałem i po dokonaniu jej podziału. Odwlekanie przez Radę Gminy decyzji o uchwaleniu stawek stanowi naruszenie przepisów ustawy określających obowiązek podjęcia uchwały, odbierając możliwość pozyskiwania prawem określonych dochodów. Nieokreślenie przez organ stanowiący stawki procentowej opłaty adiacenckiej uniemożliwia bowiem podejmowanie postępowań w sprawach indywidualnych, zmierzających do wydania decyzji ustalających ich wysokość, a tym samym do ustalania i poboru dochodów budżetu – str. 39 protokołu kontroli.

W toku kontroli dochodów budżetowych gminy badaniu poddano również dochody z tytułu podatków i opłat lokalnych, dla których organem podatkowym pierwszej instancji, w myśl art. 13 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.), jest Pan Wójt. Kontrola prowadzona była w szczególności pod kątem prawidłowości i powszechności poboru wskazanych dochodów, windykacji zaległości podatkowych oraz rachunkowości podatkowej, w tym rzetelności sporządzania sprawozdań budżetowych, której wynik doprowadził do następujących ustaleń.

W trakcie weryfikacji prawidłowości prezentacji skutków obniżenia górnych stawek podatków lokalnych oraz skutków udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń i zwolnień w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2018 rok stwierdzono zaniżenie o 984,24 zł skutków obniżenia górnych stawek w podatku od środków transportowych od osób fizycznych. Z okazanych w trakcie kontroli dokumentów wynika, że kwota ta powinna wynieść 59.985,06 zł, natomiast w sprawozdaniu wykazano kwotę 59.000,82 zł. Dokonane ustalenia wskazują, że dane te są niezgodne z ewidencją podatkową, co stanowi naruszenie przepisów § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393), w myśl których kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym a kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej – str. 43 protokołu kontroli.

Kontrola powszechności i prawidłowości realizacji dochodów z tytułu podatku od nieruchomości od osób prawnych i jednostek niemających osobowości prawnej pozwoliła stwierdzić, że w przypadku podatników wymienionych poniżej (według pozycji w załączniku nr 3/2 do protokołu kontroli) doszło do nieprawidłowości polegających na:

- a) 12, 13, 17, 22, 27 i 31 – należy wyjaśnić prawidłowość opodatkowania budynków mieszkalnych. W złożonych deklaracjach podatnicy wykazali do opodatkowania i opłacili podatek za budynki mieszkalne o łącznej powierzchni 908,65 m². Wszyscy wymienieni podatnicy posiadają użytki rolne o powierzchni przekraczającej 1 ha fizyczny, co zgodnie z uchwałą Nr IX/46/11 Rady Gminy Poświętne z dnia 27 października 2011 r. uprawnia ich do korzystania ze zwolnienia z podatku. Wartość zadeklarowanego podatku wynosi 699,65 zł;
- b) 17 – należy wyjaśnić prawidłowość opodatkowania powierzchni budynków. W złożonej deklaracji podatnik wykazał do opodatkowania budynku mieszkalne o pow. 361,46 m² i budynki gospodarcze o pow. 133,28 m² (zwolnione z podatku). Z ustaleń kontroli wynika, że podatnik posiada co najmniej 6 obiektów niemieszkalnych o łącznej powierzchni zabudowy wynoszącej około 760 m². Przybliżona powierzchnia użytkowa może wynieść około 600 m². Natomiast z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada 14 budynków gospodarczych o łącznej powierzchni 1.145 m² oraz trzy budynki mieszkalne (pow. zabudowy pierwszego wynosi 103 m² i posiada on trzy kondygnacje, drugiego 99 m² i posiada on jedną kondygnację, w przypadku trzeciego pow. zabudowy 124 m² i posiada on trzy kondygnacje) o łącznej powierzchni zabudowy uwzględniającej ilość kondygnacji

wynoszącej 780 m². Przybliżona powierzchnia użytkowa może wynieść około 624 m². W dokumentacji podatkowej jest pismo, z którego wynika, że dwa budynki (pierwszy – 147 m² a drugi 69,74 m²) wydierżawiono osobom fizycznym. Uwzględniając tę informację należy ustalić faktyczną powierzchnię budynków posiadanych przez podatnika. Wyjaśnienia wymaga również prawidłowość deklarowanej powierzchni gruntów. Wykazana do opodatkowania powierzchnia gruntów związanych z działalnością gospodarczą wynosi 20.071 m² a gruntów pozostałych 507 m². Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że w 2018 r. podatnik posiadał 507 m² gruntów sklasyfikowanych jako dr, 5.945 m² gruntów sklasyfikowanych jako Ws i 19.030 m² gruntów sklasyfikowanych jako Tr. Łączna powierzchnia gruntów podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (z wyłączeniem korzystających ze zwolnienia) wynosi zatem 25.491 m² tj. o 4.913 m² więcej niż deklaruje podatnik;

c) 11 – w złożonej deklaracji wykazał do opodatkowania budynki mieszkalne o pow. 250 m². Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada trzy budynki o łącznej powierzchni wynoszącej 841 m² (uwzględniając ilość kondygnacji). Przybliżona powierzchnia użytkowa może wynosić około 670 m²;

d) 19 – stwierdzono naruszenie art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, ze zm.), ponieważ podatnik wykazuje do opodatkowania grunty będące własnością osoby fizycznej (pow. 956 m²);

e) 6-8 – należy wyjaśnić wykazaną w deklaracjach powierzchnię gruntów. Podatnicy wchodzą w skład grupy PKP S.A. i wykazali do opodatkowania grunty o pow. 305.924 m², natomiast z zapisów ewidencji gruntów i budynków wynika, że w posiadaniu PKP są grunty o pow. 312.684 m². Niewyjaśniona różnica pomiędzy zapisami geodezyjnymi a deklaracjami wynosi 6.760 m²;

f) 8 – należy zweryfikować dane wykazane w deklaracji będące podstawą naliczenia podatku. W złożonej deklaracji podatnik wykazał do opodatkowania grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 7.325 m², budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 412,50 m², budynki pozostałe o pow. 744,60 m² oraz budowle o wartości 30.000 zł. W trakcie kontroli na podstawie ewidencji gruntów i budynków ustalono, że podatnik posiada 12 budynków, których powierzchnia zabudowy z uwzględnieniem kondygnacji wynosi 1.673 m². Przybliżona powierzchnia użytkowa może wynosić około 1.254 m² tj. o około 97 m² więcej niż deklaruje podatnik. Ponadto wątpliwości budzi wykazanie przez podatnika części budynków jako pozostałych. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uznaje się budynki

będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a. A zatem jeżeli budynki nie są związane z prowadzeniem działalności rolniczej i nie korzystają ze zwolnienia z podatku na mocy art. 7 ust. 1 pkt 4 tej ustawy lub też nie są wyłączone z użytkowania na mocy decyzji odpowiednich organów, powinny być opodatkowane jako związane z działalnością gospodarczą;

g) 12 – wykazana do opodatkowania powierzchnia użytkowa budynku jest większa od powierzchni zabudowy. Opodatkowana powierzchnia budynku wynosi 79 m². Z ewidencji gruntów i budynków oraz ustaleń dokonanych na podstawie geoportalu wynika, że podatnik posiada budynek niemieszkalny o pow. zabudowy 75 m² i jednej kondygnacji. Powierzchnia zabudowy to powierzchnia mierzona po zewnętrznym obrysie budynku, w związku z powyższym, jeżeli budynek jest jednokondygnacyjny jego powierzchnia użytkowa nie może być większa od powierzchni zabudowy. Przybliżona powierzchnia użytkowa może wynosić około 60 m²;

h) 20 – należy ustalić, czy zapisy ewidencji gruntów i budynków są zgodne ze stanem faktycznym. Według geodezji podatnik posiada budynek o pow. 392 m² i jednej kondygnacji. Z ustaleń kontroli wynika, że właścicielem budynku jest gmina Poświętne i wykazała ona przedmiotowy budynek w złożonej deklaracji jako korzystający ze zwolnienia z podatku na mocy art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W świetle przepisów *art. 2 ust. 1 pkt 2 oraz art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2019 r. poz. 725)* podatnikiem podatku za budynek powinien być podmiot, który jest ujawniony w ewidencji gruntów i budynków jako posiadacz. Jeżeli stan faktyczny jest inny niż wskazują na to zapisy ewidencji gruntów i budynków, należy o takiej sytuacji poinformować organ prowadzący bazę danych ewidencji gruntów i budynków wskazując przy tym, iż ewidencja jako podstawa do naliczania podatków powinna prezentować dane zgodne ze stanem faktycznym;

i) 26 – stwierdzono naruszenie art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ponieważ użytki rolne o pow. 3.000 m² zostały wykazane jako grunty pozostałe. Ponadto należy zweryfikować prawidłowość opodatkowanej powierzchni użytkowej budynków związanych z działalnością gospodarczą. Biorąc pod uwagę dane geodezyjne ustalono, że ich przybliżona powierzchnia użytkowa może wynosić około 428 m² tj. o 100 m² więcej niż deklaruje podatnik (wykazana w deklaracji powierzchnia budynków to 325 m²). Ponadto należy również rozważyć możliwość opodatkowania ogrodzenia jako budowli. Tego typu obiekty budowlane zgodnie z art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2019 r. poz. 1186) są budowlami, a ponieważ posiada je przedsiębiorca to na mocy art.

1a ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości – str. 45-48 protokołu kontroli.

Z kolei ustalenia kontroli, opisane na str. 50-53 protokołu kontroli, dotyczące prawidłowości i powszechności opodatkowania osób fizycznych, wskazują, że w przypadku podatników o numerach kont 40011; 40030; 80021; 150008; 200015; 250002; 250021; 250042; 100007; 270016; 270092; 270100; 290040; 290067 i 290062 należy zweryfikować dane dotyczące powierzchni budynków mieszkalnych wykazanych w informacjach podatkowych. W oparciu o dane geodezyjne oraz ustalenia poczynione na podstawie danych wynikających z portalu geoportal.gov.pl i google.pl/maps ustalono, że jest wysoce prawdopodobne, iż wykazane przez podatników powierzchnie budynków są zaniżone. Na przykład pierwszy z wymienionych podatników wykazał w złożonej informacji budynek mieszkalny o pow. 100 m², natomiast z ewidencji gruntów i budynków wynika, że podatnik posiada dom o powierzchni zabudowy 107 m² i dwóch kondygnacjach. Suma rzutów poszczególnych kondygnacji wynosi 214 m² a przybliżona powierzchnia użytkowa może oscylować w granicach 160 m². W przypadku innego podatnika (80021) wykazana w informacji podatkowej powierzchnia wynosi 72 m². Z okazanej w trakcie kontroli dokumentacji geodezyjnej wynika natomiast, że mamy do czynienia z budynkiem o powierzchni zabudowy 91 m² posiadającym trzy kondygnacje. Biorąc pod uwagę te dane łączna powierzchnia wszystkich kondygnacji wynosi 273 m² a powierzchnia użytkowa około 216 m². Do zweryfikowania złożonych informacji, w trakcie kontroli wykorzystano dane, jakie można uzyskać ze stron internetowych google.pl/maps oraz [geoportal](http://geoportal.gov.pl). Uzyskane informacje wskazują, że dane geodezyjne są nieprecyzyjne. W przypadku podatnika o nr konta 80021 budynek faktycznie posiada trzy kondygnacje z tym, że jest to poddasze i podpiwniczenie. Jeżeli mamy do czynienia z tego typu kondygnacjami należy ustalić czy spełniają one kryteria umożliwiające ich opodatkowanie i w jakim zakresie – np. czy poddasze można uznać za użytkowe a w przypadku podpiwniczenia należy ustalić czy obejmuje ono cały budynek oraz jaka jest jego wysokość. Opodatkowana w tym przypadku powierzchnia budynku odpowiada powierzchni środkowej kondygnacji. Identyczną sytuację stwierdzono w przypadku podatników o nr kont 90035; 130002. Mając zatem na uwadze opisy dotyczące poszczególnych podatników wymienionych w protokole, należy ustalić stan faktyczny w przedmiotowym zakresie. Jeżeli dokonane ustalenia będą wskazywały, że dane geodezyjne są nieprawidłowe należy wystąpić do organu odpowiedzialnego za prowadzenie bazy danych ewidencji geodezyjnej o doprowadzenie jej zapisów do zgodności ze stanem

faktycznym, wskazując że jest to baza ustawowo wskazana jako zawierająca dane będące podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Kolejnym obszarem objętym kontrolą była prawidłowość działań informacyjnych, upominawczych i egzekucyjnych. W jej efekcie ustalono, że:

- a) w kontrolowanej jednostce nie ewidencjonowano prowadzonych działań informacyjnych. Zgodnie z § 4 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 poz. 1483) działania informacyjne winny być rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej przez wskazanie w szczególności formy działania informacyjnego i daty jego podjęcia;
- b) w przypadku podatników o nr kont 810014; 810047 i 130035 stwierdzono, że wystawiano upomnienia w terminie przekraczającym trzy miesiące. Zgodnie z § 7 ust. 1 pkt 1 lit. b) rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych wierzyciel jest zobowiązany do wystawienia upomnienia nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynika, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany. W takiej sytuacji należy zatem uznać, że zastosowany termin jest zbyt odległy w kontekście wymogów jakie stawiają przepisy;
- c) w przypadku podatników o nr kont 10001; 810014; 160012; 170007; 220079 i 230023 stwierdzono, że część tytułów wystawiano po upływie ponad trzech miesięcy. Biorąc pod uwagę regulacje zawarte w art. 15 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. 2019 poz. 1438, ze zm.) oraz § 9 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych termin taki należy uznać za sprzeczny ze wskazanymi przepisami. Z ich treści wynika, że tytuły wystawia się nie wcześniej niż po upływie 7 dni od dnia otrzymania przez dłużnika upomnienia oraz nie później niż po upływie 21 dni od dnia podjęcia pierwszych czynności informacyjnych;
- d) w przypadku podatników o nr kont 130035 i 310009, którzy nie opłacili zaległości w terminie wynikającym z wystawionych upomnień, nie podjęto działań egzekucyjnych w postaci wystawienia tytułu wykonawczego, co stanowi naruszenie art. 6 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Przepis ten wskazuje, że w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych – str. 54-55 protokołu kontroli.

Analizując decyzje dotyczące zastosowania ulg w zapłacie podatku stwierdzono, że w trakcie prowadzonego postępowania podatkowego organ podatkowy zbierał materiały o

sytuacji finansowej podatników z okresów wcześniejszych a nie o sytuacji aktualnej. Skutkuje to tym, że materiał dowodowy przedstawia sytuację w okresie, w którym powstała zaległość. Natomiast przy zastosowaniu ulgi istotna jest bieżąca sytuacja materialna podatnika. Może bowiem zaistnieć taka sytuacja, iż pomimo wcześniejszych problemów bieżąca sytuacja podatnika jest już na tyle dobra, że nie są spełnione przesłanki wskazane w art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej, tj. ważny interes podatnika lub publiczny, umożliwiające zastosowanie ulgi. A zatem dla zachowania wyrażonych w art. 121, 122 i 187 § 1 Ordynacji podatkowej zasad postępowania podatkowego należy ustalić wszystkie dostępne źródła dochodów podatnika i posiadane środki finansowe, wierzytelności oraz bieżące wydatki i zobowiązania – str. 59 protokołu kontroli.

Z kolei kontrola realizacji dochodów budżetu gminy z tytułu podatku od środków transportowych wykazała, że:

- a) w przypadku podatników wymienionych w załączniku nr 3/10 do protokołu kontroli pod poz. 7 i 21 wskazali oni w złożonych deklaracjach nieprawidłową wartość dmc pojazdów. W wyniku tej pomyłki w przypadku pierwszego z wymienionych podatników nastąpiło zaniżenie podatku o 99 zł. W drugim przypadku nie wystąpiły skutki finansowe;
- b) w 2018 r. nie zostały złożone deklaracje na trzy pojazdy, których numery rejestracyjne są wymienione na str. 61 protokołu kontroli (na podstawie przekazanych przez Starostwo wykazów dotyczących nowo zarejestrowanych pojazdów). W wyniku podjętych w trakcie kontroli działań służb organu podatkowego, deklaracje zostały złożone a kwota zadeklarowanego podatku wyniosła 7.772 zł – str. 61 protokołu kontroli.

Zgodnie z opisem zawartym na str. 63-66 protokołu kontroli, w przypadku podatników wymienionych w załączniku nr 3/2 do protokołu kontroli (pod wskazanymi numerami kont) doszło do naruszenia przywołanych przepisów:

- a) 100005; 100027, 100011, 100037 i 100025 – stwierdzono naruszenie art. 53 § 1 i 2, art. 55 § 2 i art. 62 § 1, 2 i 4 Ordynacji podatkowej poprzez nienaliczenie lub nieprawidłowe naliczenie odsetek za zwłokę od zapłaconych po terminie podatków,
- c) 100025; 810014; 100001; 100005 i 100041 – stwierdzono, że w sposób uporczywy nie wpłacają podatku lub wpłacają go nieterminowo. Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2020 r. poz. 19) w art. 57 § 1 wskazuje, że takie działanie jest wykroczeniem skarbowym. A zatem należy rozważyć możliwość zawiadomienia, właściwych

dla podatników, naczelników urzędów skarbowych o możliwości popełnienia takowego wykroczenia.

Podczas kontroli prawidłowości wypłacania wynagrodzeń pracownikom Urzędu Gminy stwierdzono, że w dniu 16 listopada 2018 r. wypłacono Panu Wójtowi ekwiwalent za 90 dni niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego w kwocie 33.896,36 zł (52.056 zł brutto) w związku z wygaśnięciem stosunku pracy z dniem 23 listopada 2018 r. z powodu upływu kadencji. Analogiczna sytuacja wystąpiła w 2014 r., tj. na koniec poprzedniej kadencji. Wówczas za 76 dni niewykorzystanego urlopu wypłacono Panu kwotę 34.635,61 zł (43.969,12 zł brutto). Dodania wymaga, iż kwestia wykorzystania urlopu wypoczynkowego przez Pana Wójta była przedmiotem kontroli Państwowej Inspekcji Pracy, przeprowadzonej w dniach 26-27 czerwca oraz 3 lipca 2018 r. W wystąpieniu pokontrolnym z dnia 4 lipca 2018 r. Państwowa Inspekcja Pracy wniosła m.in. o „Niezwłoczne udzielenie Witoldowi Łapińskiemu urlopu wypoczynkowego”. Urlop został udzielony na okres od 6 do 17 sierpnia 2018 r., przy czym decyzją Sekretarza Gminy z dnia 7 sierpnia 2018 r., wydaną na podstawie art. 167 Kodeksu pracy, został Pan z urlopu odwołany. Na pytanie skierowane do Sekretarza, dlaczego – jako osoba wyznaczona do dokonywania czynności z zakresu prawa pracy wobec Wójta – nie udzielił Panu Wójtowi zaległego za lata 2015-2018 urlopu zgodnie z dyspozycją zawartą w art. 168 Kodeksu Pracy, Sekretarz wskazał: *W latach 2015-2018 gmina Poświętne realizowała bardzo wiele istotnych dla jej rozwoju zadań, co sprawiło, że obecność Wójta Gminy w pracy była wręcz nieodzowna. Nawet w przypadkach możliwości udzielenia mu krótkoterminowego urlopu pojawiały się nieprzewidziane wcześniej przeszkody (np. podpisywanie umów, kontrole). (...) W takiej sytuacji zobowiązanie Wójta do wykorzystania zaległego urlopu było nie do zrealizowania.*

Zgodnie z art. 168 Kodeksu pracy, urlopu niewykorzystanego w terminie ustalonym zgodnie z art. 163 należy pracownikowi udzielić najpóźniej do dnia 30 września następnego roku kalendarzowego. Powyższe oznacza, że pracodawca nie może jednostronnie wyznaczyć pracownikowi terminu tego urlopu – może natomiast zobowiązać pracownika do wskazania terminów korzystania z zaległych urlopów w wyznaczonym przepisami okresie, czyli do 30 września następnego roku kalendarzowego. Za brak współpracy ze strony pracowników w tym zakresie pracodawca może zaś nakładać kary porządkowe zgodnie z art. 108 k.p., gdyż takie działanie może zostać uznane za nieprzestrzeganie przez pracowników ustalonej organizacji i porządku w procesie pracy. Ponadto nieudzielenie pracownikowi urlopu wypoczynkowego jest wykroczeniem z art. 282 § 1 pkt 2 k.p. zagrożonym karą grzywny od

1.000 zł do 30.000 zł. Jak z kolei orzekł Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 25 stycznia 2005 r. (sygn. akt I PK 124/05) „Pracodawca może wysłać pracownika na zaległy urlop, nawet gdy ten nie wyraża na to zgody. Ekwiwalent pieniężny przysługuje tylko wtedy, gdy wykorzystanie urlopu w naturze nie jest możliwe” – str. 69-71 protokołu kontroli.

Ocenie poddano prawidłowość rozliczania i wypłaty ryczałtów za używanie samochodów prywatnych w jazdach lokalnych. W zakresie zgodności wypłacanych ryczałtów z przepisami rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy (Dz. U. Nr 27 poz. 271, ze zm.) kontrola wykazała, że w złożonym oświadczeniu o używaniu prywatnego samochodu do celów służbowych za grudzień 2018 r. Zastępca Wójta wskazał inną ilość dni nieobecności w pracy (1), niż to wynikało z ewidencji czasu pracy, w wyniku czego wypłacono ryczałt za 1 dzień przebywania na urlopie, co stanowi naruszenie przepisów § 4 rozporządzenia. Nadpłata ryczałtu wyniosła 11,40 zł i została potrącona w trakcie kontroli z ryczałtu za sierpień 2019 r. – str. 48 protokołu kontroli.

Sprawdzenie przestrzegania postanowień rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. z 2013 r. poz. 167, ze zm.) oraz regulacji wewnętrznych w postaci zarządzenia Nr 10/2013 Pana Wójta z dnia 31 grudnia 2013 r. w sprawie ustalenia wysokości stawki za jeden kilometr przebiegu pojazdu niebędącego własnością pracodawcy, którym pracownik odbywa podróż służbową... wykazało, że w próbie obejmującej polecenia wyjazdów służbowych z okresu październik-grudzień 2018 r. nie zostały udokumentowane wnioski pracowników o wyrażenie zgody na przejazd w podróży służbowej samochodem prywatnym według wzoru określonego załącznikami nr 1 i 2 do zarządzenia – str. 74–76 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli procedury udzielania zamówień publicznych na podstawie przepisów ustawy z dnia 21 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1843) stwierdzono, że w przetargu na „Dowóz uczniów do szkół na terenie gminy Poświętne w roku szkolnym 2018/2019” zamawiający określił jako kryteria oceny ofert cenę (waga 60%) i termin płatności faktury (waga 40%; deklarowany termin mógł wynosić między

7 a 30 dni). Odnosząc się do przyjętych przez zamawiającego kryteriów oceny ofert wskazać należy, że zgodnie z art. 91 ust. 2a Prawa zamówień publicznych zamawiający będący jednostką sektora finansów publicznych może zastosować kryterium ceny jako jedyne kryterium oceny ofert lub kryterium o wadze przekraczającej 60%, jeżeli określi w opisie przedmiotu zamówienia standardy jakościowe odnoszące się do wszystkich istotnych cech przedmiotu zamówienia oraz wykaże w załączniku do protokołu, w jaki sposób zostały uwzględnione w opisie przedmiotu zamówienia koszty cyklu życia. W ocenie kontroli w specyfikacji istotnych warunków zamówienia określono przedmiot zamówienia dostatecznie precyzyjnie. Z kolei cykl życia Prawo zamówień publicznych definiuje w art. 2 pkt 1a jako wszelkie możliwe kolejne lub powiązane fazy istnienia przedmiotu dostawy, usługi lub roboty budowlanej, w szczególności badanie, rozwój, projektowanie przemysłowe, testowanie, produkcję, transport, używanie, naprawę, modernizację, zmianę, utrzymanie przez okres istnienia, logistykę, szkolenie, zużycie, wyburzenie, wycofanie i usuwanie. Zagadnienie cyklu życia nie może mieć zatem wpływu na określenie kryteriów oceny ofert w postępowaniu, którego przedmiotem jest usługa dowozu. W związku z przedstawionymi okolicznościami kontrolujący wystąpił o wyjaśnienie, dlaczego mając na uwadze art. 91 ust. 2a ustawy oraz charakter usługi będącej przedmiotem zamówienia określono kryterium ceny na poziomie jedynie 60%. W złożonym wyjaśnieniu Zastępcy Pana Wójta wskazał m.in., że w powyższym postępowaniu zamawiający uznał, że zastosowanie ceny jako jedynego kryterium lub też zwiększenie znaczenia kryterium ceny do poziomu ponad 60% nie gwarantuje, że wybrana najkorzystniejsza oferta w rzeczywistości nią będzie. Dlatego, poza kryterium ceny zastosowano kryterium pozacenowe, tj. termin płatności, z zastrzeżeniem, że termin ten nie może być krótszy niż 7 dni i nie dłuższy niż 30 dni. Intencją zamawiającego było przede wszystkim rozsądne gospodarowanie posiadanymi na ten cel środkami finansowymi, m.in. poprzez wydłużenie terminu płatności (...).

Obaj wykonawcy, którzy złożyli oferty, zaproponowali 30-dniowy termin płatności faktury, zatem kryterium to nie miało w efekcie wpływu na wynik postępowania. W praktyce faktury wystawiane były przez wykonawcę ze wskazaniem 30-dniowego terminu płatności od dnia wystawienia faktury. Opłacane zaś były przez ^{Sztutowa} Urząd Gminy w dniu otrzymania faktury lub w następnym dniu roboczym. Jest to kolejny argument o braku rzeczywistej istotności dla zamawiającego terminu płatności, któremu nadano tak znaczącą wagę kryterium, przekładającą się na stworzenie potencjalnego niebezpieczeństwa wyboru oferty o znacząco wyższej cenie przy braku istotnych korzyści dla zamawiającego, rekompensujących wyższe wydatki. Podsumowując opisany stan faktyczny oraz tezy zawarte w wyjaśnieniu należy

podkreślić, że podstawowym celem prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego jest dokonanie wyboru najkorzystniejszej oferty w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy. Sformułowanie kryteriów oceny ofert, które mogą potencjalnie prowadzić do wyboru oferty istotnie droższej przy braku korzyści adekwatnie rekompensujących potencjalnie wyższe wydatki świadczy o nieprawidłowym przygotowaniu postępowania. Usprawiedliwieniem dla tego stanu nie jest wskazanie w art. 91 ust. 2a ustawy, że zamawiający „może” ukształtować wagę kryterium ceny w dowolny sposób. Zamawiający powinien kształtować kryteria w sposób zapewniający wybór oferty najkorzystniejszej, ustalając inne niż cena kryteria na poziomie odpowiednim do ich rzeczywistej istotności względem wydatków, które będą poniesione na realizację zamówienia. Prawo zamówień publicznych nie znosi obowiązku stosowania art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 863, ze zm.), zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów – str. 81–85 protokołu kontroli.

Podobne uwagi co do adekwatności między wagami nadawanymi kryteriom oceny ofert a ich obiektywną istotnością w kontekście potencjalnego wpływu na wybór oferty droższej należy sformułować w odniesieniu do przetargu na „Zagospodarowanie centrum miejscowości Brzozowo Stare”. Oprócz ceny z wagą 60% określono jako drugie kryterium „okres gwarancji” z wagą 40%, przy czym maksymalną liczbę punktów można było uzyskać za 5-letni okres gwarancji, zaś minimalny okres gwarancji wymagany przez zamawiającego wynosił 2 lata. W opisywanym postępowaniu złożono 8 ofert, w tym wszyscy oferenci zaproponowali 5-letnią gwarancję. Z załączonej do protokołu kontroli umowy z wykonawcą wynika, że zakres zobowiązań wykonawcy w zadeklarowanym ofertą okresie gwarancji miał obejmować co do zasady jedynie usuwanie stwierdzonych wad fizycznych przedmiotu umowy. Nie wykroczał zatem poza uprawnienia zamawiającego wynikające z rękojmi regulowanej przepisami Kodeksu cywilnego. Należy bowiem wskazać, że ustawowy termin odpowiedzialności sprzedawcy z tytułu rękojmi za wady rzeczy wynikający z art. 568 § 1 k.c. (w zw. z art. 656 i art. 638 k.c.) został określony na 2 lata, zaś w przypadku wad nieruchomości 5 lat. Istotą robót budowlanych jest zaś dokonywanie przekształcenia nieruchomości (jej części składowych). Przedmiotem uwag poczynionych podczas kontroli w opisywanym stanie nie jest zatem sam fakt przyjęcia kryterium gwarancji jako jednego z kryteriów oceny ofert, lecz sposób sformułowania zasad oceny tego kryterium (maksymalny okres punktowany to 5 lat przy jednoczesnym nieokreśleniu zakresu uprawnień zamawiającego mających wynikać z gwarancji, które byłyby jednoznacznie szersze od

gwarantowanych już prawem), który nie pozwalał na jednoznaczne stwierdzenie, że różnicowanie punktacji w zakresie tego kryterium, mogące potencjalnie wpłynąć na wybór oferty droższej, da zamawiającemu dodatkowe korzyści ponad już przysługujące w ramach określonej przepisami prawa rękojmi za wady.

Instytucja gwarancji w Kodeksie cywilnym jest regulowana przepisami art. 577-581 odnoszącymi się do gwarancji przy sprzedaży – w stosunku do umów o roboty budowlane niniejsze przepisy stosuje się w drodze analogii. Zgodnie z art. 577 § 1 zd. 1 k.c. udzielenie gwarancji następuje przez złożenie oświadczenia gwarancyjnego, które określa obowiązki gwaranta i uprawnienia kupującego w przypadku, gdy rzecz sprzedana nie ma właściwości określonych w tym oświadczeniu. Z kolei w myśl art. 577¹ § 1 i 2 k.c. gwarant formułuje oświadczenie gwarancyjne w sposób jasny i zrozumiały, a gdy rodzaj informacji na to pozwala – w powszechnie zrozumiałej formie graficznej. Oświadczenie gwarancyjne zawiera podstawowe informacje potrzebne do wykonywania uprawnień z gwarancji, w szczególności nazwę i adres gwaranta lub jego przedstawiciela w Rzeczypospolitej Polskiej, czas trwania i terytorialny zasięg ochrony gwarancyjnej, uprawnienia przysługujące w razie stwierdzenia wady, a także stwierdzenie, że gwarancja nie wyłącza, nie ogranicza ani nie zawiesza uprawnień kupującego wynikających z przepisów o rękojmi za wady rzeczy sprzedanej. Zwrócenia uwagi wymaga w tym miejscu także kwestia aktualnych uprawnień zamawiającego wynikających wprost z przepisów k.c. regulujących instytucję rękojmi za wady fizyczne i prawne przedmiotu umowy o roboty budowlane – art. 656 § 1 w zw. z art. 638 § 1 i art. 568 § 1 zd. 1 k.c. Zabezpieczają one z mocy prawa roszczenia zamawiającego za wady wykonanych robót, która to odpowiedzialność w przypadku wad nieruchomości jest ponoszona przez wykonawcę przez okres 5 lat od dnia wydania rzeczy. Zatem w niniejszym przypadku zamawiający posiadał z mocy prawa uprawnienia z tytułu rękojmi, które mogły przewyższać zarówno swoim zakresem, jak i okresem określone w postępowaniu warunki gwarancji (możliwe było bowiem również skuteczne zaoferowanie 2-letniego, 3-letniego lub 4-letniego okresu gwarancji). W omawianym postępowaniu zamawiający nie żądał dokumentu gwarancyjnego, który szczegółowo określałby zakres gwarancji udzielanej przez wykonawcę. Z kolei ogólne warunki gwarancji określone w specyfikacji nie odbiegały od odpowiedzialności określonej w Kodeksie cywilnym z tytułu rękojmi. Taki sposób formułowania postanowień odnoszących się do gwarancji jako jednego z kryteriów oceny ofert może potencjalnie prowadzić do wyboru oferty droższej przy braku dodatkowej korzyści dla zamawiającego, ponieważ oferowane przez wykonawców warunki w zakresie terminu gwarancji mogą – mimo ich zróżnicowania – nie wykraczać poza przysługujące

zamawiającemu uprawnienia z tytułu rękojmi, wynikające wprost z przepisów Kodeksu cywilnego – str. 85–91 protokołu kontroli.

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

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

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

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

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

1. Zmodyfikowanie zakładowego planu kont Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej, poprzez:

- a) usunięcie z opisu konta 760 postanowień przewidujących ewidencjonowanie na nim przychodów z najmu i dzierżawy,
- b) uregulowanie zasad prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 800 w sposób zapewniający ustalenie za jej pomocą zwiększeń i zmniejszeń funduszu podlegających wykazaniu w zestawieniu zmian w funduszu jednostki.

2. Wskazanie Skarbnikowi Gminy na:

- a) ewidencjonowanie przychodów z najmu i dzierżawy na koncie 720,
- b) księgowanie nieodpłatnego przekazania pozostałych środków trwałych, które nie zostały wydane do używania w Urzędzie, w sposób wskazany w części opisowej niniejszego wystąpienia,
- c) ujmowanie wszystkich przekazanych dotacji, w tym inwestycyjnych, zapisem Wn 224 – Ma 130 a ich rozliczenia Wn 810 – Ma 224; zaniechanie wykorzystywania do tego celu konta 080,
- d) księgowanie wpłat na Fundusz Wsparcia PSP, przeznaczonych na finansowanie inwestycji, zapisem Wn 800 – Ma 130,
- e) ujmowanie odpisów aktualizujących należności główne zapisem Wn 761 – Ma 290, zaś odpisów aktualizujących odsetki od tych należności zapisem Wn 751 – Ma 290,
- f) dokonywanie w księgach przypisów należności z najmu i dzierżawy na podstawie wystawianych faktur, jako dowodów księgowych dokumentujących powstanie należności za dany okres,
- g) prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 800 w sposób zapewniający możliwość ustalenia przyczyn zwiększeń i zmniejszeń funduszu jednostki.

3. W zakresie sprawozdawczości finansowej:

- a) wskazanie kierownikowi GOPS na prawidłowe wykazywanie w bilansie należności od dłużników alimentacyjnych objętych odpisem aktualizującym, a w rachunku zysków i strat przychodów i kosztów finansowych związanych z dokonanymi odpisami aktualizującymi należności z tytułu odsetek i ich rozwiązaniem,
- b) zaniechanie prezentowania w zestawieniu zmian w funduszu Urzędu danych w poz. I.1.3. „Zrealizowane płatności ze środków europejskich”; zapewnienie przestrzegania tej zasady również przez dyrektora Szkoły Podstawowej w Poświętnem.

4. Występowanie do Rady Gminy o zgodę na zawarcie umowy najmu lub dzierżawy nieruchomości na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony.

5. Przedłożenie Radzie Gminy projektu uchwały ustalającej stawki opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego podziałem nieruchomości oraz budową urządzeń infrastruktury technicznej, ze wskazaniem na obligatoryjność jej podjęcia.

6. Zweryfikowanie i skorygowanie danych wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP sporządzonych za rok 2018.

Wzrosty str. Rb-27S i Rb-PDP ze 2018. Skorygowano i wysłano do RIO w dniu 06.02.2020r.

7. Wyjaśnienie i wyeliminowanie wskazanych w protokole i w części opisowej wystąpienia rozbieżności w zakresie prawidłowości danych wykazanych w informacjach i deklaracjach podatkowych oraz ich zgodności z obowiązującymi przepisami. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników poszczególnych ustaleń, w tym także ich efektów finansowych.

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

9. Naliczanie odsetek za zwłokę na zasadach wynikających z przywołanych przepisów Ordynacji podatkowej oraz aktów wykonawczych.

10. Przestrzeganie obowiązku wykorzystywania przez Pana Wójta urlopu wypoczynkowego w terminie wynikającym z przepisów Kodeksu pracy.

11. Zobowiązanie Zastępcy Wójta do prawidłowego wskazywania dni nieobecności w pracy w treści oświadczenia o używaniu samochodu prywatnego w jazdach lokalnych, zaś osób dokonujących kontroli oświadczeń do dołożenia w tym zakresie należytej staranności.

12. Zlecenie odbywania podróży służbowych samochodami niebędącymi własnością pracodawcy na podstawie składanych przez pracowników wniosków wymaganych przepisami wewnętrznymi.

13. W zakresie stosowania przepisów Prawa zamówień publicznych:

a) ustalanie kryteriów oceny ofert w sposób zapewniający wybór oferty rzeczywiście najkorzystniejszej w rozumieniu przepisów Prawa zamówień publicznych, czego warunkiem jest adekwatne do istotności określenie wagi kryterium ceny i innych przyjętych kryteriów oceny ofert. Uwzględnienie przy określaniu kryteriów oceny ofert, że przepisy Prawa zamówień publicznych nie nakazują ustalania we wszystkich postępowaniach innych kryteriów oceny ofert oprócz ceny, jak również nie ograniczają wagi kryterium ceny do

maksymalnie 60%, zaś oczekiwany przez zamawiającego sposób wykonywania zamówienia może być sformułowany jako jeden z warunków zamówienia, który musi spełnić wykonawca, b) w sytuacji przyjęcia okresu gwarancji jako jednego z kryteriów oceny ofert – określanie wymagań dotyczących gwarancji w ten sposób, aby można było jednoznacznie stwierdzić dodatkowe korzyści dla zamawiającego wynikające z żądanej gwarancji względem już przysługujących na podstawie obowiązujących przepisów prawa w ramach rękojmi, mając na uwadze uniknięcie potencjalnego zagrożenia wyboru oferty o wyższej cenie przy braku realnych korzyści rekompensujących zamawiającemu ewentualne wyższe wydatki.

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
Dariusz Renczyński

