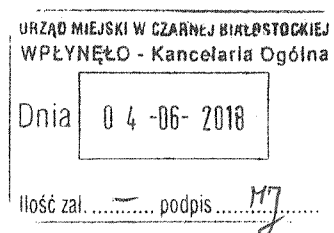


Białystok, 2018.05.30

RIO.I.6001-2/18



Pan

Jacek Chrułski

Burmistrz Czarnej Białostockiej

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Czarna Białostocka za 2017 r. i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Miejskim w Czarnej Białostockiej 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 uchybienia i nieprawidłowości 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 2017 r. poz. 1189, ze zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

W zakresie spraw organizacyjnych ustalono, że na podstawie art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1875, ze zm.), udzielono pełnomocnictwa do dokonywania czynności prawnych dyrektorowi Miejskiej Biblioteki Publicznej w Czarnej Białostockiej. Należy wskazać, że regulacja zawarta w art. 47 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym dotyczy umocowania kierowników jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej. Miejska Biblioteka Publiczna w Czarnej Białostockiej jest instytucją kultury, w związku z czym posiada osobowość prawną zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu

działalności kulturalnej (Dz. U. z 2017 r. poz. 862, ze zm.). Udzielone pełnomocnictwo należy zatem uznać za bezprzedmiotowe – str. 4 protokołu kontroli.

W wyniku analizy przepisów wewnętrznych składających się na dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości, przeprowadzonej pod kątem zgodności z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395, ze zm.) oraz obowiązującego w okresie objętym kontrolą 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 budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz. 760), zastąpionego od 1 stycznia 2018 r. przez rozporządzenie 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), stwierdzono, że przyjęty przez jednostkę sposób gromadzenia dowodów księgowych Urzędu, polegający na prowadzeniu 5 zbiorów (kasa /raporty kasowe/, wyciągi bankowe, faktury obce, faktury własne, PK wraz z planem finansowym) nie wynikał z dokumentacji opisujące przyjęte zasady rachunkowości – str. 10 protokołu kontroli. Zgodnie z art. 4 ust. 3 pkt 6 ustawy gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych stanowi element rachunkowości, natomiast według art. 73 ust. 1 ustawy dochody księgowe powinny być przechowywane w ustalonym porządku.

Kontrola zapisów dokonywanych w księgach rachunkowych, przeprowadzona w świetle przepisów ustawy o rachunkowości oraz obowiązującego w okresie objętym kontrolą rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont..., zastąpionego od 1 stycznia 2018 r. przez rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r., wykazała, że:

a) zmniejszenie odpisu aktualizującego w związku z wyksięgowaniem przedawnionych zaległości z tytułu podatków ujęto zapisem Wn 290 „Odpis aktualizujący należności” – Ma 760 „Pozostałe przychody operacyjne” (w zakresie należności głównej), zaś odsetek od tych zaległości zapisem Wn 290 – Ma 750 „Przychody finansowe”. Należy stąd wnioskować, że wyksięgowanie należności z konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”

nastąpiło z kontami odpowiednio 761 „Pozostałe koszty operacyjne” i 751 „Koszty finansowe”. Mając na uwadze, że koszty zostały ujęte na kontach 751 i 761 przy utworzeniu odpisu, zaś w świetle art. 35b ust. 3 i 4 ustawy należności umorzone i przedawnione zmniejszają dokonane uprzednio odpisy, a tylko należności umorzone i przedawnione, od których nie dokonano odpisów lub dokonano ich w niepełnej wysokości zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych, przedstawione wyżej operacje powinny być zaksięgowane Wn 290 – Ma 221 – str. 46 protokołu kontroli,

b) na koncie 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami” wykazano saldo jednostronne po stronie Ma na kwotę 216.631,61 zł, ustalone jako per saldo należności i zobowiązań ujętych na tym koncie (faktycznie salda wynosiły: Wn 2.676,53 zł, Ma 219.308,14 zł), wbrew zasadom ustalania wyniku konta 201 zawartym w załączniku nr 3 do wyżej wskazanych rozporządzeń, zgodnie z którymi konto to powinno wykazywać saldo dwustronne w przypadku ujęcia na nim zarówno należności, jak i zobowiązań jednostki. Mimo tego w jednostkowym sprawozdaniu Rb-28S za 2017 r. wykazano prawidłową, zgodną z rzeczywistością kwotę zobowiązań. Również w bilansie Urzędu Miejskiego jako jednostki budżetowej sporządzonym na dzień 31 grudnia 2017 r. salda należności i zobowiązań wykazano w prawidłowych wysokościach – str. 36 protokołu kontroli,

c) jako per saldo należności i nadpłat ustalono również stan konta syntetycznego 221 – po stronie Wn w wysokości 3.052.049,85 zł; w rzeczywistości konto 221 powinno wykazywać saldo Wn 3.080.239,68 zł i saldo Ma 28.189,83 zł). Także w tym przypadku ustalenie salda jednostronnego nie miało wpływu na rzetelność danych zaprezentowanych w sprawozdawczości – str. 37 protokołu kontroli,

d) stan rozliczeń z urzędem skarbowym z tytułu podatku VAT nie był odzwierciedlony w księgach rachunkowych, a ponadto ewidencja operacji związanych z rozliczeniem podatku VAT odbywała się z naruszeniem zasady określonej w § 5 obu przywołanych wyżej rozporządzeń oraz w art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, ze zm.), zgodnie z którą operacje dotyczące dochodów i wydatków jednostek samorządu terytorialnego są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach.

Jak wynika z ustaleń kontroli, konto 224-00 „Rozrachunki budżetu – podatek VAT jednostki” w ewidencji budżetu wykazywało na koniec 2017 r. saldo Wn w kwocie

109.839,97 zł. Na koncie tym ewidencjonowano rozrachunki gminy z urzędem skarbowym z tytułu podatku VAT oraz rozrachunki dotyczące środków otrzymywanych od jednostek budżetowych innych niż Urząd Miejski na opłacenie podatku VAT wynikającego z deklaracji gminy. Z wydruku konta 224-00 za okres od 1 stycznia 2018 r. do 31 marca 2018 r. (data wydruku 16 kwietnia 2018 r.) wynika, że saldo początkowe konta 224-00 na 2018 r., wynoszące po stronie Wn 109.839,97 zł, stanowiło per saldo strony Wn w wysokości 123.281,88 zł i strony Ma w wysokości 13.441,91 zł).

Analiza nierozliczonych według stanu na dzień 31 grudnia 2017 r. rozrachunków z urzędem skarbowym z tytułu podatku VAT wykazała, że gmina posiadała:

- zobowiązanie wynikające z deklaracji VAT-7 za grudzień 2017 r. w wysokości 14.126 zł, które opłacono 24 stycznia 2018 r. w wysokości 13.627,55 zł (kwota podatku wynikającego z deklaracji została pomniejszona o odwrotne obciążenie podatkiem VAT w wysokości 498,45 zł, który odprowadzono do urzędu skarbowego 29 grudnia 2017 r.). Z ustaleń kontroli wynika zatem, że prawidłowe saldo Ma konta 224-00 w ewidencji budżetu powinno wynosić 13.627,55 zł (kwota faktycznego zobowiązania wobec urzędu skarbowego na dzień 31 grudnia 2017 r.). W wyjaśnieniu złożonym w sprawie uwidocznienia w ewidencji zobowiązania z deklaracji za grudzień 2017 r. Skarbnik przedstawiła, że *Saldo zobowiązań wobec urzędu skarbowego wynikające z deklaracji za grudzień 2017 r. jest częścią składową konta 225-06 w ewidencji Urzędu. W ewidencji na saldzie figuruje kwota pomniejszona o podatek VAT z tytułu odwrotnego obciążenia za m-c grudzień 2017 r. w wysokości 498,45 zł, który został opłacony 29.12.2017 r. w związku koniecznością udokumentowania wydatków w ramach funduszu sołeckiego za 2017 r.* Odnosząc się do wyjaśnienia należy w tym miejscu przytoczyć, że saldo konta 225-06 na koniec 2017 r. wynosiło Wn 109.792,45 zł i stanowiło per saldo strony Wn w wysokości 123.282 zł oraz Ma w wysokości 13.489,55 zł. W przyjętej przez jednostkę metodzie ewidencji centralnego rozliczenia VAT, polegającej na zmniejszaniu dochodów o kwotę zobowiązania wobec urzędu skarbowego, przy wspólnym rachunku budżetu i Urzędu Miejskiego kwota zobowiązania wobec urzędu skarbowego powinna wynikać z ewidencji budżetu, ponieważ z rachunku budżetu jest opłacane zobowiązanie;

- należność wynikającą ze skorygowanej w dniu 22 stycznia 2018 r. deklaracji VAT-7 za listopad 2017 r.; z deklaracji za listopad wynikało pierwotnie zobowiązanie wobec urzędu skarbowego w wysokości 14.896 zł, natomiast po korekcie obrazowała ona należność z tytułu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w wysokości 108.386 zł, która miała zostać fizycznie zwrócona na rachunek gminy, a zatem wpływ tych środków miał stanowić dochód

budżetu. Kwota podatku naliczonego ujęta w deklaracji po korekcie wynosiła 123.282 zł, a dokonano jej w związku z dostawą i montażem 159 szt. instalacji solarnych mieszkańcom Gminy Czarna Białostocka – w ramach realizacji projektu współfinansowanego ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego. Kwota 14.896 zł, opłacona do urzędu skarbowego zgodnie z pierwotną wersją deklaracji za listopad, została zwrócona gminie w trakcie kontroli, 13 kwietnia 2018 r. (kwota ta powinna zostać ujęta do dochodów budżetu w momencie kasowej realizacji). Do czasu zakończenia czynności kontrolnych na rachunek budżetu nie wpłynęła kwota 108.286 zł. Jak wynika z ustaleń kontroli, na koniec 2017 r., po uwzględnieniu korekty deklaracji za listopad 2017 r., gmina posiadała z tytułu tej deklaracji należność od urzędu skarbowego w wysokości 123.282 zł, która to należność posiadała cechy uzasadniające zaliczenie jej do należności z tytułu dochodów budżetowych, a zatem ujęcia jej jedynie w ewidencji Urzędu jako jednostki budżetowej (z kontem przychodów).

Kontrola wykazała natomiast, że w zakresie kwoty 123.281,82 zł (stanowiącej podatek naliczony od wydatków inwestycyjnych podlegający rozliczeniu w deklaracji) dokonano pod datą 29 grudnia 2017 r. księgowania Wn 224 – Ma 902 „Wydatki budżetu”, czym bezpodstawnie zmniejszono wydatki budżetu 2017 r. mimo braku wyciągu bankowego obrazującego zwrot środków, a w efekcie zawyżono o tę kwotę wynik budżetu za 2017 r. poprzez naruszenie przywołanej wyżej zasady kasowego ustalania wyniku budżetu.

Zapisów zmniejszających wydatki mimo braku wyciągów bankowych obrazujących wpływ środków na rachunek budżetu (Wn 224 – Ma 902) dokonywano także w trakcie roku w zakresie kwot podatku naliczonego przyjętego w poszczególnych deklaracjach do rozliczenia z podatkiem należnym. Ogółem ujęto w ten sposób w 2017 r. kwotę 2.033,70 zł. O tę samą kwotę – stanowiącą równowartość podatku należnego rozliczonego z podatkiem naliczonym, tj. niepodlegającego zapłaceniu do urzędu skarbowego – zmniejszono dochody zapisami Wn 901 „Dochody budżetu” – Ma 224. Zapisów tego rodzaju dokonywano bezpodstawnie, gdyż nie miały one uzasadnienia w danych wyciągów bankowych. Mając na uwadze zasadę kasowego ustalania dochodów i wydatków budżetu oraz przyjętą przez kontrolowaną jednostkę metodę ewidencji rozliczeń z urzędem skarbowym, dochody budżetu powinny być pomniejszane wyłącznie o kwoty przelewane faktycznie do urzędu skarbowego oraz nie powinny być dokonywane żadne korekty wydatków w związku z podatkiem naliczonym przyjętym do rozliczenia.

Ponadto kontrola zagadnienia ewidencji rozliczeń z tytułu podatku VAT wykazała brak realności sald wykazanych w ewidencji Urzędu na koniec 2017 r. – Wn na koncie 225-

06 i Ma na koncie konta 240-6, które były równe sobie i wynosiły po 109.792,45 zł. Należności i zobowiązania w tej wysokości wykazano w bilansie Urzędu Miejskiego.

Reasumując, z ustaleń kontroli wynika, że według stanu na koniec 2017 r. należność z tytułu dochodów z podatku VAT podlegającego zwrotowi, wynikająca ze skorygowanej deklaracji VAT-7 za listopad 2017 r., powinna wynikać wyłącznie z ewidencji Urzędu, na kwotę 123.282 zł. Z kolei na stronie Ma konta 224 w ewidencji budżetu powinno być ujęte zobowiązanie wynikające z deklaracji VAT-7 za grudzień 2017 r. w wysokości podlegającej zapłaceniu do urzędu skarbowego, tj. 13.627,55 zł. Z kolei wynik budżetu za 2017 r. powinien być wyższy o kwotę 123.281,82 zł, o którą zaniżono wydatki bezpodstawnym księgowaniem Wn 224 – Ma 902. Ujęcie w 2018 r. zwrotu tej kwoty podatku VAT od urzędu skarbowego zapisem Wn 133 – Ma 224 spowoduje, że na koniec 2018 r. stan skumulowanego wyniku budżetu wróci do prawidłowej wysokości. Oprócz tego zaniżenia, zarówno dochody jak i wydatki budżetu 2017 r. powinny być wyższe o kwoty po 2.033,70 zł, o które zostały pomniejszone w ewidencji mimo braku operacji kasowych uzasadniających te pomniejszenia – str. 14-18, 42 i 47 protokołu kontroli.

Analiza obrotów i sald na rachunku sum depozytowych (konto 139 „Inne rachunki bankowe”), w tym ich konfrontacja z ewidencją do konta 240 „Pozostałe rozrachunki” określającą źródła ich pochodzenia i przebieg rozliczeń, wykazała dokonywanie zwrotów wadium oraz zabezpieczenia należytego wykonania umowy w wysokościach kwot wpłaconych, co narusza przepisy art. 46 ust. 4 oraz art. 148 ust. 5 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1579, ze zm.) nakazujące zwrot wadium i zabezpieczeń wniesionych w pieniądzu wraz z odsetkami od rachunku, na którym były one przechowywane, po pomniejszeniu o koszty prowadzenia rachunku oraz prowizji za przelew. Kontrola wykazała, że na stan środków pieniężnych wykazanych na koncie 139 składały się na koniec 2017 r. odsetki dopisane przez bank w łącznej wysokości 32.133,19 zł – str. 42 protokołu kontroli.

Do dnia 31 grudnia 2017 r. nie dokonano zwrotu zabezpieczenia należytego wykonania umów dla firm: Przedsiębiorstwo Instalacyjno-Budowlane K. Samborski (4.272,75 zł), BBGM Gryko Kamila (11.408,54 zł), Przedsiębiorstwo Instalacji Sanitarnych WIST H. Wysocka (2.911,41 zł), Roboty Drogowe, Budowlane i Instalacyjne „B.J.BUD” (2.408,39 zł) – łącznie 21.001,09 zł. Zgodnie z art. 151 ust. 2 i 3 Prawa zamówień publicznych kwota pozostawiona na zabezpieczenie roszczeń z tytułu rękojmi jest zwracana nie później niż w 15. dniu po upływie okresu rękojmi za wady. Według złożonego przez

Skarbnika wyjaśnienia *Brak zwrotu zabezpieczenia należytego wykonania umów na dzień 31.12.2017 r. dla wskazanych w zapytaniu firm nie było działaniem celowym i zamierzonym, natomiast wynika z błędnej interpretacji przez pracownika księgowości zapisów umów z wykonawcami. Pracownik księgowości weryfikując salda konta 240 pod kątem terminów zwrotu zabezpieczenia przyjął do określenia terminu zwrotu termin upływu gwarancji, a nie termin rękojmi jak to wynika bezpośrednio z zapisów umowy, zakładając, iż termin rękojmi jest równoznaczny z terminem gwarancji. Sporządzając wykaz zobowiązań z tytułu należytego wykonania umów na potrzeby kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej dokonano ponownej analizy terminów zwrotu powyższych zabezpieczeń biorąc pod uwagę zapisy umów, zapisy specyfikacji istotnych warunków zamówienia, ofert wykonawców oraz zapisy protokołów odbiorów końcowych inwestycji. W wyniku przeprowadzonej analizy stwierdzono, iż okresy gwarancji określone w umowach zawartych z wykonawcami inwestycji wymienionych w zapytaniu wynikają bezpośrednio z warunków przetargu, natomiast nie wskazany został w żadnych dokumentach okres rękojmi. Wobec powyższego do ustalenia terminu zwrotu zabezpieczeń w przedłożonym zestawieniu wskazano termin zwrotu przypadający na okres po upływie rękojmi za wady, przyjmując okres rękojmi 2 lata zgodnie z zapisami art. 568 Kodeksu cywilnego. Okres ten jest krótszy od okresu udzielonej gwarancji. Po upływie okresu rękojmi za wady żaden z wykonawców nie zwrócił się z prośbą o zwrot zabezpieczenia, pracownicy merytorycznie odpowiedzialni za inwestycje również nie zasygnalizowali konieczności zwrotu. Mając na uwadze powyższe ustalenia została wszczęta procedura zwrotu zabezpieczenia należytego wykonania umów dla firm wskazanych w zapytaniu – str. 42-43 protokołu kontroli.*

Ponadto analiza środków depozytowych ewidencjonowanych na koncie 139 wykazała, że nie zwrócono do dnia 10 kwietnia 2018 r. kaucji dla dwóch najemców na łączną kwotę 15.173,24 zł. W umowie najmu z firmą KONSTAL w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej (kaucja 15.000 zł) postanowiono, że „kaucja gwarancyjna zostanie zwrócona Najemcy w terminie 7 dnia daty zakończenia obowiązywania niniejszej umowy, po zwrócenia przez Najemcę pustych pomieszczeń. Kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi w całości, z zastrzeżeniem, że Wynajmujący ma prawo do pokrycia z niej zaległych należności czynszowych oraz opłat, do których uiszczenia Najemca był zobowiązany na podstawie niniejszej umowy, jak również kosztów usunięcia zniszczeń i uszkodzeń pomieszczeń powstałych w okresie najmu ze strony Najemcy. Najemca ma prawo zażądać zwrotu kaucji w przypadku nie wypełnienia przez Wynajmującego warunków umowy”.

Z kolei w umowie zawartej z „Firmą Handlowo-Usługową AGATOM”, Biuro Rachunkowe w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej postanowiono: „kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi w terminie 7 dni od dnia podpisania protokołu zdawczo-odbiorczego przekazującego przedmiot najmu Wynajmującemu, po stwierdzeniu braków zaległych należności czynszowych, podatkowych oraz opłat związanych z korzystaniem z lokalu określonego w par. 1 ust. 1 niniejszej umowy.”

W wyjaśnieniu w sprawie niezwrócenia kaucji Skarbnik przedstawiła, że *Zwroty kaucji za lokale użytkowe i dzierżawy dokonywane są na podstawie wniosków sporządzanych przez Referat Gospodarki Nieruchomościami i Planowania Przestrzennego kierowanych do Referatu Finansowego. Pracownicy księgowości nie dysponują umowami najmu i dzierżaw, tym samym nie dysponują wiedzą odnośnie terminów zwrotu kaucji. (...) W dn. 16.04.2018 r. skierowane zostało pismo do w/w Referatu o zajęcie stanowiska w sprawie powyższych kaucji. Według stanowiska podinspektora ds. zagospodarowania przestrzennego Urzędu Miejskiego z dnia 17 kwietnia 2018 r.:*

- 1. (...) zgodnie z § 6 ust. 3 ww. umowy, mówiącym, iż kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi w całości, z zastrzeżeniem, że Wynajmujący ma prawo do pokrycia z niej zaległych należności czynszowych oraz opłat, do których uiszczenia Najemca był zobowiązany na podstawie niniejszej umowy, jak również kosztów usunięcia zniszczeń i uszkodzeń pomieszczeń powstałych w okresie najmu ze strony Najemcy, proszę o zaliczenie kaucji gwarancyjnej w wysokości 15 000,00 zł, wpłaconej dnia 15 kwietnia 2008 r. przez firmę „KONSTAL” (...) na poczet zadłużenia.*
- 2. Pani (...) wynajmowała lokal użytkowy przy ul. Sienkiewicza w Czarnej Białostockiej na podstawie umowy najmu z dnia 02 września 2009 r. Pismem z dnia 30 czerwca 2010 r., (...) poprosiła o rozwiązanie ww. umowy, dlatego pismem z dnia 05 lipca 2010 r. Burmistrz Czarnej Białostockiej wyraził zgodę na rozwiązanie przedmiotowej umowy z dniem 30.06.2010 r.*

Wobec powyższego, kaucja w wysokości 173,24 zł, (...) podlega zwrotowi w całości, z zastrzeżeniem, że Wynajmujący ma prawo do pokrycia z niej zaległych należności czynszowych oraz opłat, do których uiszczania Najemca był zobowiązany na podstawie niniejszej umowy, jak również kosztów usunięcia zniszczeń i uszkodzeń pomieszczeń powstałych w okresie najmu ze strony Najemcy – str. 44-45 protokołu kontroli.

Kontrola sporządzonej sprawozdawczości w świetle przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.

U. z 2016 r. poz. 1015, ze zm.), zastąpionego od 2018 r. rozporządzeniem z dnia 9 stycznia 2018 r. (Dz. U. z 2018 r. poz. 109), oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773) wykazała, że:

a) w jednostkowym rocznym sprawozdaniu Rb-27S za 2017 r., podpisanym przez Pana Burmistrza, w kolumnie 8 „dochody otrzymane” wykazano kwotę 41.285.255,85 zł, podczas gdy prawidłowo należało wykazać kwotę 41.477.662,46 zł (tj. o 192.406,61 zł wyższą); szczegółowe wyliczenie różnicy zamieszczono na str. 25-26 protokołu kontroli. Zasady wypełniania kolumny „dochody otrzymane” określały w 2017 r. przepisy § 3 ust. 1 pkt 5, ust. 1a pkt 1 lit. c) i pkt 2 lit. c), ust. 3 pkt 4 i ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z dnia 16 stycznia 2014 r. Podstawową przyczyną stwierdzonej różnicy było odjęcie od dochodów otrzymanych kwot dotacji, które zwrócono do PUW do końca stycznia 2018 r. w wysokości 192.406,66 zł – wbrew § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 do rozporządzenia; od 2018 r. obowiązek wykazywania w kwocie dochodów otrzymanych dotacji celowych, które wpłynęły na rachunek bankowy gminy w okresie sprawozdawczym, po pomniejszeniu o dokonane zwroty (czyli w sprawozdaniu rocznym – po pomniejszeniu o zwroty dokonane do 31 grudnia, jako dnia sprawozdawczego, a z uwzględnieniem dotacji otrzymanych w okresie sprawozdawczym, które zwrócono w styczniu następnego roku, tj. po dniu sprawozdawczym), wynika z § 3 ust. 5 pkt 3 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z dnia 9 stycznia 2018 r.,

b) na koniec 2017 r. instytucje kultury (Dom Kultury i Biblioteka) sporządziły sprawozdania Rb-UZ i Rb-UN ze stanem zerowym. Stosownie do § 6 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych jednostka nie sporządza sprawozdania Rb-UZ lub Rb-UN w przypadku, gdy nie posiada zobowiązań lub należności podlegających wykazaniu w tym sprawozdaniu – str. 170-171 protokołu kontroli.

Kontrola zagadnień z zakresu gospodarki mieszkaniowej wykazała, że umowa najmu lokalu przy ul. Wrzosowej 2 w Czarnej Białostockiej została zawarta w dniu 28 października 1998 r. na czas nieokreślony. Natomiast według uchwały Nr XXIX/184/17 Rady Miejskiej w Czarnej Białostockiej z dnia 14 lutego 2017 r. w sprawie uchwalenia wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem Gminy Czarna Białostocka na lata 2017-2021, lokale w budynku przez ul. Wrzosowej 2 przeznaczono na wynajem jako lokale socjalne. W związku z tym, stosownie do art. 23 ust. 1 ustawy 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, ze zm.), umowa najmu tego lokalu – jako lokalu socjalnego – powinna zostać zawarta na czas oznaczony – str. 70-71 protokołu.

Dalsza analiza zagadnienia wynajmowania lokali mieszkalnych wykazała, iż w umowie najmu lokalu położonego przy ul. Żeromskiego 14, zwartej 15 marca 2010 r., nie wskazano terminu płatności czynszu, przewidując jednocześnie w § 7 pkt 7 tej umowy naliczanie odsetek za każdy dzień opóźnienia w zapłacie czynszu. Zgodnie z art. 669 § 2 k.c. jeżeli termin płatności czynszu nie jest w umowie określony, czynsz powinien być płacony z góry, a w przypadku, gdy umowa była zawarta na czas nieoznaczony – miesięcznie, do dziesiątego dnia miesiąca. Należy więc przyjąć, iż terminem płatności czynszu za dany miesiąc był 10 dzień każdego miesiąca. Tymczasem, jak wynika z treści pozwu wobec zalegającego z płatnościami najemcy, wynajmujący przyjął za termin płatności czynszu ostatni dzień miesiąca, wskazując, że zaległości powstały od tego dnia – str. 73 protokołu kontroli.

W toku kontroli dochodów z najmu lokali użytkowych ustalono, iż w umowie zawartej od dnia 1 lutego 2018 r., której przedmiotem jest lokal użytkowy położony przy ul. Torowej 1 w Czarnej Białostockiej, zawyżono stawkę czynszu o 105,45 zł netto (129,70 brutto). Z umowy wynikało, iż najemca winien wносить miesięczny czynsz w wysokości 432,34 zł brutto ($37 \text{ m}^2 \times 9,50 \text{ zł} = 351,50 \text{ zł} + \text{VAT}$) oraz opłaty eksploatacyjne. Stwierdzono, że stawka w wysokości 9,50 zł/m² netto (11,68 zł brutto) jest niezgodna z § 5 pkt 2 zarządzenia Nr 169/16 Pana Burmistrza w sprawie ustalenia opłat z tytułu korzystania z gruntów i budynków niemieszkalnych stanowiących mienie komunalne, według którego stawka za 1m² powierzchni użytkowej lokalu przeznaczonego na działalność usługową lub biurową wynosi 6,65 zł/m² netto (8,18 zł brutto). Miesięczny czynsz za najem przedmiotowego lokalu przy zastosowaniu prawidłowej stawki powinien więc wynosić 302,64 zł. Z wyjaśnień podinspektora ds. mienia komunalnego Urzędu Miejskiego wynika, iż nieprawidłowa wysokość stawki była wynikiem pomyłkowego przyjęcia stawki, która obowiązywała poprzedniego najemcę tego lokalu. Ustalono, iż w związku z zawyżeniem stawki najemca nadpłacił za luty i marzec 2018 r. czynsz na łączną kwotę 259,40 zł. W trakcie trwania czynności kontrolnych, w dniu 27 marca 2018 r., aneksowano umowę najmu ustalając prawidłową stawkę czynszu, zaś ustalona podczas kontroli nadpłata została zaliczona na poczet czynszu za kwiecień 2018 r. Roczna oszczędność dla najemcy wynikająca z ustaleń kontroli wynosi 1.556,40 zł – str. 76-77 protokołu kontroli.

Analiza terminowości i skuteczności podejmowanych przez jednostkę czynności egzekucyjnych w odniesieniu do zaległości z czynszu najmu za lokale mieszkalne i użytkowe oraz z opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości wykazała, iż w wyniku nieterminowego podjęcia czynności egzekucyjnych dopuszczono do przedawnienia (według stanu na dzień kontroli):

- kwoty 4.651,39 zł z tytułu najmu lokalu mieszkalnego w okresie między marcem 2014 r. a styczniem 2015 r. (kwoty te objęto pozwem o eksmisję i zapłatę złożonym w dniu 5 lutego 2018 r.),
- kwoty 1.199,16 zł z tytułu bezumownego korzystania z lokalu w okresie od listopada 2014 r. do lutego 2015 r.,
- kwoty 159,33 zł z tytułu opłaty za użytkowanie wieczyste działki nr 112 za 2013 r.

Termin przedawnienia roszczeń okresowych wynikający z art. 118 k.c. wynosi 3 lata. Jak wynika z ustaleń kontroli i złożonego przez Pana wyjaśnienia, podejmowano działania windykacyjne przed sądem, których skutkiem byłoby przerwanie biegu terminu przedawnienia stosownie do art. 123 § 1 k.c., jednakże w stosunku do wymienionych wyżej kwot miały one miejsce już po upływie terminu przedawnienia wynikającego z art. 118 k.c. Zgodnie z art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania.

W złożonym wyjaśnieniu wskazuje Pan m.in., że *w przedstawionych sytuacjach Gmina pozostaje bezradna. Brak jest majątku, z którego skutecznie można dochodzić odzyskania należności. Uprawnienie do wypowiedzenia umowy najmu oraz złożenia pozwu o zapłatę i eksmisję w większości przypadków także oznacza konieczność zapewnienia lokalu socjalnego lub zastępczego, który z reguły również powoduje zadłużenie. W powyższych okolicznościach wprowadzono zarządzenie w sprawie ustalenia formy spłaty zadłużenia czynszowego w formie świadczeń rzeczowych. Zainteresowanie taką spłatą zadłużenia było znikome, (pięciu dłużników złożyło wnioski o zmianę formy spłaty zadłużenia, (...)). Powyższe okoliczności sprawiają, że w wymienionych we wniosku o wyjaśnienie sprawach podejmowane były czynności egzekucyjne lecz nie były one skuteczne. Dalej przedstawia Pan, że (...) Można również stwierdzić, że wymienione długi kwalifikowały się do umarzania z urzędu w trybie § 5 pkt. 3 powołanej uchwały, z uwagi na to, że zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty wyższej od kosztów*

dochodzenia i egzekucji tej należności lub postępowanie egzekucyjne okazało się nieskuteczne – str. 67, 71-74 i 77-80 protokołu kontroli.

W toku kontroli stwierdzono, iż w wielu przypadkach egzekucja komornicza wszczęta w celu wyegzekwowania należności zasądzonych wyrokami została umorzona z powodu jej bezskuteczności. Dotyczy to np. należności z dzierżawy powstałych przez 2006 r. czy z najmu lokalu mieszkalnego z lat 2007-2010. W związku z tym zwrócono się do Pana z zapytaniem dotyczącym kwestii ewentualnego umarzania z urzędu należności, których egzekucja okazała się bezskuteczna, na podstawie postanowień § 5 uchwały Nr XXXV/231/14 Rady Miejskiej w Czarnej Białostockiej w sprawie określenia zasad, sposobu i trybu udzielania ulg w spłacie należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym oraz warunków dopuszczalności pomocy publicznej. W odpowiedzi wyjaśnił Pan, iż *powyższe należności nie umarzane są z urzędu (...) ze względu na fakt, iż nie upłynął okres przedawnienia, który dla należności objętych wyrokami sądowymi (należności cywilnoprawne) wynosi 10 lat. Do momentu upływu okresu przedawnienia sytuacja finansowa dłużnika zawsze może się zmienić i egzekucja może stać się skuteczna. W uzasadnieniu postanowień w sprawie umorzenia postępowania egzekucyjnego wydawanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego znajduje się zapis „Wszczęcie ponownej egzekucji nastąpi w przypadku ujawnienia majątku lub źródeł dochodu zobowiązanego”*.

Odnosząc się do wyjaśnienia należy wskazać na sformułowanie, iż *należności nie umarzane są z urzędu (...) ze względu na fakt, iż nie upłynął okres przedawnienia*. Pozostaje ono w sprzeczności z art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, według którego jednostka sektora finansów publicznych zobowiązana jest do terminowego podejmowania wobec zobowiązanych czynności egzekucyjnych, ponieważ sugeruje, że formalnego – zgodnego z zasadami określonymi uchwałą Rady Miejskiej – umorzenia nieściągalnych należności ma Pan zamiar dokonać dopiero po upływie okresu przedawnienia. Tymczasem dopuszczenie do upływu terminu przedawnienia należności wypełnia znamiona czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 5 ust. 1 pkt 3 in fine ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1311, ze zm.). Czynność umorzenia należności cywilnoprawnej – w przypadku wystąpienia przesłanek jej umorzenia – powinna następować zanim upłynie termin jej przedawnienia.

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 2018 r.

poz. 800), jest Pan Burmistrz. Kontrola prowadzona była w szczególności pod kątem prawidłowości i powszechności poboru dochodów, windykacji zaległości podatkowych oraz rachunkowości podatkowej, w tym rzetelności sporządzania sprawozdań budżetowych, co doprowadziło do następujących ustaleń.

Posiadany przez Urząd Miejski w Czarnej Białostockiej program EWOPIS, zawierający informacje geodezyjne w zakresie powierzchni i klas gruntów oraz ich posiadaczy, na stanowiskach pracy poszczególnych pracowników odpowiedzialnych za wymiar podatków lokalnych nie działał w pełni prawidłowo, co powodowało ograniczony dostęp do wydruków zestawień danych z ewidencji gruntów i budynków. W trakcie wykonywania operacji wyszukiwania danych dotyczących poszczególnych podatników pracownicy informowali kontrolującego o problemach z ich odnalezieniem, ponieważ program zamieniał nazwiska wyszukiwanych właścicieli gruntów na inne (zmieniał litery lub zamieniał je na cyfry).

Sprawdzeniu poddano również ewidencję podatkową nieruchomości, przewidzianą treścią art. 7a ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785, ze zm.). Zasady prowadzenia tej ewidencji reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie ewidencji podatkowej nieruchomości (Dz. U. Nr 107 poz. 1138). W wyniku przeprowadzonej kontroli ustalono, iż prowadzona w systemie informatycznym ewidencja podatkowa nie spełnia wszystkich warunków przewidzianych w § 5 wyżej wymienionego rozporządzenia. Główną nieprawidłowością jest to, iż całość ewidencji gruntów przetwarzanej przez system informatyczny nie jest prowadzona z podziałem na poszczególne działki posiadane przez podatników. Należy zaznaczyć, iż z treści § 2 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia wynika, że system informatyczny powinien umożliwiać eksport danych zawartych w prowadzonej ewidencji podatkowej do pliku w formacie rozszerzalnego języka znaczników (XML), w celu ich porównywania z danymi zawartymi w ewidencji gruntów i budynków prowadzonej na podstawie przepisów prawa geodezyjnego i kartograficznego, zwanej dalej „ewidencją gruntów i budynków”. W toku kontroli nie potwierdzono, aby posiadany przez kontrolowaną jednostkę system komputerowy służący do wymiaru oraz ewidencji podatków lokalnych posiadał wskazaną funkcję pozwalającą wyeksportować dane w formacie i strukturze zgodnymi z załącznikiem do rozporządzenia. Brak poprawnie działającej funkcji eksportu danych uniemożliwia pracownikom kontrolowanej jednostki przeprowadzenie porównania danych z informatycznej ewidencji podatkowej prowadzonej przez kontrolowany organ podatkowy z ewidencją

gruntów i budynków, która jest prowadzona przez Starostwo Powiatowe w Białymstoku – str. 96 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli prawidłowości realizacji dochodów z tytułu podatku rolnego, przeprowadzonej w grupie podatników będących osobami prawnymi, stwierdzono, w przypadku podatnika wskazanego na str. 99 protokołu kontroli, brak możliwości przeprowadzenia pełnej weryfikacji prawidłowości złożonej przez niego deklaracji podatkowej. Spowodowane to było tym, iż w czasie trwania kontroli organ podatkowy nie przedstawił (nie posiadał) pełnych danych dotyczących gruntów wydzierżawionych przez podatnika osobom fizycznym. Dane te okazano w dniu podpisania protokołu. Należy wskazać, iż dla ustalenia poprawności danych zawartych w złożonej przez podatnika deklaracji podatkowej niezbędne są dane dotyczące powierzchni wydzierżawionych gruntów wraz z ich klasyfikacją geodezyjną. Zgodnie bowiem z art. 4 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1892, ze zm.) podstawę opodatkowania podatkiem rolnym stanowi, dla gruntów gospodarstw rolnych – liczba hektarów przeliczeniowych ustalana na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji gruntów i budynków oraz zaliczenia do okręgu podatkowego. Natomiast dla pozostałych gruntów – liczba hektarów wynikająca z ewidencji gruntów i budynków.

Z kolei ustalenia dokonane w zakresie realizacji dochodów z tytułu podatku od nieruchomości od osób prawnych dotyczyły m.in. podatnika wskazanego na str. 106 protokołu kontroli, u którego w dniu 17 lipca 2017 r. pracownicy organu podatkowego przeprowadzili kontrolę podatkową. W jej wyniku ustalono, iż podatnik zaniżył zadeklarowaną powierzchnię budynków związanych z działalnością gospodarczą o 69,23 m², co spowodowało zaniżenie podatku o kwotę 1.429 zł. Deklaracja ujawniająca zaniżoną powierzchnię wpłynęła do kontrolowanej jednostki 7 sierpnia 2017 r., z tym, że podatnik opodatkował tę część tylko za 2017 r. Tymczasem na podstawie okazanej w trakcie kontroli dokumentacji nie stwierdzono, aby była to nowo powstała powierzchnia budynku, a zatem brak podstaw, aby twierdzić, iż obowiązek podatkowy nie ciążył za nią również w latach 2011-2016. Za lata te podatnik powinien złożyć również deklaracje podatkowe (korekty), ujawniając brakującą powierzchnię budynków. Bezczyńność organu podatkowego w tym zakresie spowodowała, iż w 2018 r. doszło do przedawnienia należności za 2011 r., powodując uszczerbek finansowy w należnościach z tytułu podatku od nieruchomości. Należy też wskazać, że opisana bezczyńność organu podatkowego stanowiła naruszenie przepisów

Działu V Ordynacji podatkowej w zakresie czynności sprawdzających, a szczególnie art. 272 pkt 3 ustawy obligującego organy podatkowe pierwszej instancji do ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami (deklaracjami).

Dalszy opis na przywołanej stronie protokołu kontroli wskazuje sytuację braku reakcji organu podatkowego na niewykazanie w deklaracjach na podatek od nieruchomości nowo powstałych budynków i budowli związanych z działalnością gospodarczą przez dwóch podatników, kolejnych właścicieli przedmiotów opodatkowania. Prowadzone w trakcie trwania kontroli działania organu podatkowego doprowadziły do uzyskania informacji, iż przedmiotowe budynki i budowle powstały poprzez inwestycje przeprowadzone przez podmiot wskazany na str. 106 protokołu kontroli w 2016 r. Zatem obowiązek podatkowy ciążył na tym podmiocie (inwestorze) od 1 stycznia do 31 marca 2017 roku – gdyż później nastąpiło ich zbycie na rzecz wskazanego w protokole kontroli, drugiego podatnika, który powinien je zadeklarować za pozostałą część 2017 r. Łącznie zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku od nieruchomości winno być wyższe o kwotę 3.056 zł.

Błędy stwierdzono również w deklaracji na podatek od nieruchomości złożonej przez Urząd Miejski w Czarnej Białostockiej. W ostatniej deklaracji na 2017 r. z dnia 24 listopada 2017 r. podatnik zadeklarował jako powierzchnię gruntów, będącą w jego posiadaniu a nie będącą jego własnością, areal 71.295,91 m². Natomiast na podstawie okazanych w trakcie trwania kontroli danych z ewidencji gruntów i budynków ustalono, iż ogólna powierzchnia gruntów posiadanych przez gminę, podlegających opodatkowaniu wynosi 298.700 m². Według wyjaśnień uzyskanych od pracownicy Urzędu z wyżej wymienionych gruntów na terenie miejskim w dzierżawę zostały oddane innym podmiotom grunty o powierzchni 3,67 ha, natomiast na terenie wiejskim 0,05 ha – razem 3,42 ha. Zatem powierzchnia gruntów podlegająca opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wynosi 264.500 m² z tego tylko powierzchnia 71.295,91 m² została zadeklarowana do opodatkowania w ostatniej deklaracji podatkowej na rok 2017. Ponadto w czasie kontroli uzyskano zestawienia tych gruntów sporządzone przez inspektora do spraw drogownictwa, w których szczegółowo rozpisano, które wyżej wymienione, nieujawnione w deklaracji podatkowej grunty sklasyfikowane jako pasy drogowe symbolem „dr” stanowią drogi publiczne. Na podstawie tego zestawienia ustalono, iż powierzchnia dróg publicznych wynosi 91.199 m². Nie zadeklarowana powierzchnia gruntów podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wynosi więc 102.105,09 m², co powoduje zaniżenie należnego podatku w ostatniej deklaracji

podatkowej o kwotę 30.631,53 zł. Należy mieć na uwadze, iż jest to wartość ustalona przez inspektora kontroli wyłącznie na podstawie okazanej w trakcie trwania kontroli dokumentacji.

Nieprawidłowości w opodatkowaniu stwierdzono także w grupie podatników osób fizycznych w zakresie podatków rolnego, leśnego oraz od nieruchomości (opis na str. 108-119 protokołu kontroli). Dotyczyły one:

- podatników wskazanych na str. 118 protokołu kontroli, którym organ podatkowy, wymierzając podatki lokalne w formie łącznego zobowiązania pieniężnego, dołączył grunty ze wspólnoty małżeńskiej do gruntów podatników będących poza tą wspólnotą. Nieprawidłowości te są skutkiem nieprzestrzegania art. 3 ustawy o podatku rolnym, w którym zawarte jest pojęcie podatnika podatku rolnego, oraz art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych;
- pojedynczy przypadek wskazany na str. 118 protokołu kontroli, gdzie błędnie ustalono podstawę opodatkowania w podatku rolnym na 1,6254 ha – prawidłowa wartość powinna wynieść 1,7945 ha, w rezultacie dokonano zaniżenia podatku rolnego o kwotę 22 zł za 2017 r. oraz za 2016 r. o kwotę 23 zł – decyzje korygujące za te lata zostały wydane przez organ podatkowy w trakcie trwania czynności kontrolnych;
- pojedynczy przypadek, wskazany na str. 118 protokołu kontroli, wystawienia decyzji wymiarowej na osobę nieżyjącą. W dniu 18 stycznia 2017 r. został nabyty spadek przez spadkobierczynię, która złożyła informację podatkową dopiero w dniu 22 maja 2017 r. Nie zmieniono decyzji podatkowej pomimo faktu, iż wystawiono ją na osobę nieżyjącą, zatem nie miała ona przez to skutku prawnego oraz nie wystawiono jej na osobę, która powinna być za te nieruchomości opodatkowana. Według informacji uzyskanych w czasie kontroli od pracowników kontrolowanej jednostki, na nieruchomości nie ciążyły zaległości podatkowe;
- przypadek wskazany na str. 119 protokołu kontroli dotyczący sytuacji, w której opodatkowane grunty, według danych z ewidencji gruntów i budynków, zostały nabyte przez spółkę cywilną, a więc umowę cywilną osób fizycznych mających na celu prowadzenie działalności gospodarczej czyli przedsiębiorców. Należy więc założyć, iż zostały one prawdopodobnie nabyte przez prowadzoną przez podatników „firmę”. Podatnik oprócz gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (5.600 m²), zadeklarował również 13.245 m² gruntów w kategorii pozostałe. W myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uznaje się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Podatnik

powinien w złożonej informacji podatkowej ujawnić te grunty jako związane z działalnością gospodarczą, opodatkowując stawką 0,83 zł a nie 0,30 zł za metr kwadratowy. Potencjalnie zaniżony podatek wyniósł więc 6.622,50 zł. Podobna sytuacja zachodzi również w roku 2018 oraz latach 2012-2016. Przyczyną powstałej nieprawidłowości są niekompletnie prowadzone przez pracowników kontrolowanej jednostki czynności sprawdzające, nakazane treścią art. 272 Ordynacji podatkowej, w zakresie złożonej przez przedsiębiorcę informacji podatkowej.

W wyniku dokonanej kontroli przeprowadzonych postępowań upominawczych oraz windykacyjnych ustalono nieliczne przypadki podejmowania czynności upominawczych z opóźnieniem. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2017 r. poz. 1201, ze zm.) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1483) wprowadzają ciążący na wierzycielu obowiązek podjęcia czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (art. 6 ust. 1 ustawy), przy czym niezwłocznie ma to nastąpić poprzez wydanie upomnienia w przypadku gdy łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia (aktualnie jest to 116 zł). Zarządzenie Nr 3/2017 Pana Burmistrza w sprawie wprowadzenia instrukcji zasad ewidencji i poboru podatków i opłat w Urzędzie Miejskim w Czarnej Białostockiej w § 29 ust. 3 pkt 1 wprowadza terminy wystawiania upomnień: za I kwartał do 30 kwietnia, za II kwartał do 30 lipca, za III kwartał do 30 października i za IV kwartał do 30 grudnia, natomiast termin wystawienia tytułu wykonawczego ustala na 90 dni od wystawienia i doręczenia upomnienia. O ile wskazane terminy na wystawienie upomnień są uzasadnione w przypadku osób fizycznych, gdzie są 4 terminy płatności podatków lokalnych, należy zauważyć iż w przypadku osób prawnych w podatku od nieruchomości taki system wystawiania upomnień powoduje wzrost wierzytelności i może prowadzić w ostateczności do utraty kontroli nad roszczeniami wobec dłużników. Przypadki prowadzenia czynności windykacyjnych z opóźnieniem, chociaż nieliczne, dotyczyły właśnie podatników prowadzących działalność gospodarczą, a więc przypadków, w których raty podatków są niewspółmiernie wyższe od rat, jakie płacą osoby fizyczne nie prowadzące takiej działalności. Należy zaznaczyć, iż większość postępowań upominawczych jest prowadzona w terminach wskazanych przez Burmistrza Czarnej Białostockiej w wydanym zarządzeniu. Również 90-dniowy termin na wystawienie tytułu wykonawczego może powodować, iż roszczenia organu podatkowego nie zostaną zaspokojone – str. 124 protokołu kontroli.

W zakresie rachunkowości podatków i opłat lokalnych ustalono przypadki wydawania sołtysom kwitariuszy przychodowych, na które wcześniej w kasie Urzędu Miejskiego w Czarnej Białostockiej była pobierana opłata skarbową, przez co zawierały one dane objęte tajemnicą skarbową. Może to oznaczać dostęp osób nieuprawnionych do danych objętych tajemnicą skarbową – w myśl art. 293 § 2 pkt 4 Ordynacja podatkowej. Takie postępowanie może nosić znamiona naruszenia norm dotyczących tajemnicy skarbowej, szczególnie w kontekście art. 294 Ordynacji podatkowej, w którym sołtysi nie są wymienieni jako osoby zobowiązane do przestrzegania tajemnicy skarbowej, co oznacza, iż ustawa nie przewiduje dla nich dostępu do danych nią objętych – str. 127 protokołu kontroli.

Dalszy opis na str. 127 protokołu kontroli wskazuje przypadki prowadzenia wielu kont podatkowych, w jednym podatku, dla jednego podatnika. Taki sposób prowadzenia szczegółowej ewidencji podatkowej stanowi naruszenie § 11 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375), który stanowi, iż dla każdego podatnika i inkasenta prowadzi się odrębne konto w każdym podatku.

Przedmiotem kontroli było również sprawozdanie Rb-PDP sporządzone przez kontrolowaną jednostkę za 2017 r. w zakresie prawidłowości wykazania skutków obniżenia górnych stawek podatków oraz skutków udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń, zwolnień oraz zaniechania poboru w zakresie w jakim prowadzone były czynności kontrolne. Porównując dane wykazane w sprawozdaniu Rb-PDP z wydrukami z systemu informatycznego w zakresie dotyczącym skutków obniżenia górnych stawek podatków, na podstawie okazanej dokumentacji nieprawidłowości nie stwierdzono. Nie dokonano natomiast kontroli prawidłowości prezentacji skutków ulg i zwolnień obliczonych za okres sprawozdawczy, udzielonych na podstawie uchwały Rady Miejskiej w Czarnej Białostockiej Nr XXXV/230/2014 z dnia 10 czerwca 2014 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości udzielanych w ramach pomocy de minimis. Powodem było nie okazanie dokumentacji dotyczącej tych zwolnień w czasie kontroli przez kontrolowaną jednostkę. Pracownica odpowiedzialna za te zagadnienia uległa wypadkowi i przebywała na zwolnieniu lekarskim. Dane dotyczące przyznanych ulg zostały jedynie skonfrontowane z wydrukiem z systemu informatycznego, w którym prowadzona jest ich ewidencja – dane pochodzące z tej ewidencji były zgodne z danymi znajdującymi się w opisywanym sprawozdaniu.

Również w kontekście nieprawidłowości opisanych w punkcie protokołu kontroli dotyczących podatku od nieruchomości od osób prawnych, a dotyczących deklaracji na podatek od nieruchomości złożonych przez kontrolowaną jednostkę, należy stwierdzić, iż wskazane tam, nie zadeklarowane kwoty podatków (podstawy opodatkowania) miały potencjalny wpływ na kwoty wykazane w sprawozdaniu rocznym Rb-PDP w punkcie A5 sprawozdania „podatek od nieruchomości” w kolumnie 2 „wykonanie” oraz w kolumnie 3 „skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy” – str. 139-140 protokołu kontroli.

Analiza zagadnień dotyczących wynagrodzeń pracowników wykazała, że regulamin wynagradzania pracowników Urzędu Miejskiego w Czarnej Białostockiej przewiduje, iż dodatek specjalny z tytułu czasowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań albo ze względu na charakter pracy lub warunki wykonania pracy, może być przyznany na czas określony, nie dłuższy niż 1 rok, a w indywidualnych przypadkach na czas nieokreślony. Regulacja przewidująca przyznawanie dodatków specjalnych na czas nieokreślony narusza przepis art. 36 ust. 5 ustawy 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 902, ze zm.). Możliwość przyznawania dodatku specjalnego na czas nieoznaczony przewidywał § 8 ust. 2 nieobowiązującego od 1 kwietnia 2009 r. rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 2 sierpnia 2005 r. w sprawie zasad wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w urzędach gmin, starostwach powiatowych i urzędach marszałkowskich (Dz. U. Nr 146, poz. 1223 ze zm.); obecnie przepisy prawa przewidują jedynie przyznawanie tego dodatku na czas określony. Dodatek specjalny nie może być stałym składnikiem wynagrodzenia. Jeżeli pracownik stale wykonuje określone czynności, to wynagrodzenie z tego tytułu powinno być uwzględnione w poziomie jego wynagrodzenia zasadniczego czy dodatku funkcyjnego – str. 141-142 protokołu kontroli.

Badanie wydatków ponoszonych w 2017 r. w ramach funduszu sołectkiego wykazało, że wniosek sołectwa Oleszkowo z dnia 16 września 2016 r. został zmieniony wnioskiem o zmianę przedsięwzięcia z dnia 18 września 2017 r. W treści wniosku o zmianę z dnia 18 września 2017 r. stwierdzono brak uzasadnienia wymaganego przez art. 7 ust. 4 w zw. z art. 5 ust. 3 ustawy z 21 lutego 2014 r. o funduszu sołectkim (Dz. U. z 2014 r. poz. 301, ze zm.). Wyjaśnił Pan, iż *Brak uzasadnienia we wniosku sołectwa Oleszkowo wynikał z przeoczenia. Należy jedynie dodać, że wniosek z dnia 16 września [2016 r.], którego dotyczyła procedura zmiany wniosku, uzasadnienie posiadał a wskazane zadania były powiązane (...).* Wskazać

należy, że zgodnie z art. 7 ust. 4 w zw. z art. 5 ust. 5 ustawy o funduszu sołeckim wniosek o zmianę przedsięwzięć niespełniający warunków określonych w art. 5 ust. 2-4 ustawy powinien zostać przez Pana odrzucony. Na podstawie zmienionego wniosku poniesiono wydatki na kwotę 4.070,08 zł – str. 162-164 protokołu kontroli.

Stwierdzone w trakcie kontroli uchybienia i nieprawidłowości były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania lub błędnej interpretacji przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości gminy, a także niewłaściwego funkcjonowania kontroli zarządczej, w tym niewłaściwego wykonywania obowiązków przez pracowników.

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

Burmistrz jest również organem podatkowym pierwszej instancji w myśl przepisu art. 13 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

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

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

1. Anulowanie pełnomocnictwa udzielonego dyrektorowi Biblioteki na podstawie art. 47 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym.
2. Określenie w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości stosowanego sposobu gromadzenia (prowadzenia zbiorów) dowodów księgowych Urzędu.

3. Zobowiązanie Skarbnika do wyeliminowania nieprawidłowości i uchybień w zakresie dokonywania zapisów w ewidencji księgowej, poprzez:

a) wyksięgowywanie z ewidencji zapisem Wn 290 – Ma 221 należności umorzonych oraz przedawnionych należności podatkowych, które były uprzednio objęte odpisem aktualizującym,

b) ustalanie dwustronnych sald kont rozrachunkowych w przypadku ujęcia na nich zarówno należności, jak i zobowiązań jednostki,

c) prowadzenie ewidencji rozliczenia podatku VAT w sposób zapewniający rzetelne odzwierciedlenie w księgach rachunkowych stanu rozrachunków gminy z urzędem skarbowym oraz należyte ustalenie wyniku budżetu, z poszanowaniem zasady kasowego ustalania wyniku. W tym celu:

- wykazywanie kwoty zobowiązania gminy z tytułu podatku VAT podlegającego odprowadzeniu do urzędu skarbowego z danej deklaracji na stronie Ma konta 224 w ewidencji budżetu (wobec przyjętej przez jednostkę metody pomniejszania dochodów ujętych na koncie 901 o VAT podlegający odprowadzeniu i rozliczania się z urzędem skarbowym za pośrednictwem rachunku budżetu), mając na względzie zapewnienie rzetelności danych ksiąg,

- wykazywanie ewentualnych należności gminy z tytułu podatku VAT podlegającego zwrotowi przez urząd skarbowy wyłącznie w ewidencji Urzędu Miejskiego jako jednostki budżetowej, mając na uwadze, że jest to należność z tytułu dochodów budżetowych,

- zaprzestanie dokonywania zapisów Wn 224 – Ma 902 i Wn 901 – Ma 224 dla kwot przyjętego do rozliczenia w deklaracji podatku VAT naliczonego i zrównoważonego nim podatku należnego, mając na uwadze, że dokonywane w ten sposób zmniejszenia wykonanych dochodów i wydatków nie mają uzasadnienia w operacjach na rachunkach bankowych, a przez to pozostają w sprzeczności z zasadą kasowego ustalania dochodów i wydatków,

- dokonywanie (wobec przyjętej metody ewidencji rozliczeń) zapisów Wn 901 – Ma 224 wyłącznie w zakresie kwoty podatku VAT podlegającej odprowadzeniu do urzędu skarbowego,

- usuwanie z ewidencji Urzędu Miejskiego jako jednostki budżetowej – co najmniej na koniec roku – niemających treści ekonomicznej lub dublujących dane ewidencji budżetu sald na kontach 225 i 240, powstałych w wyniku centralnego rozliczenia podatku VAT.

4. W zakresie zwrotów wadliwych i zabezpieczeń należytego wykonania umów wniesionych przez wykonawców zamówień publicznych:

- a) zwracanie wykonawcom kwot wniesionych tytułem wadium i zabezpieczenia należytego wykonania umowy wraz z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym były one przechowywane, po pomniejszeniu o koszty prowadzenia tego rachunku oraz koszty prowizji za przelew,
- b) wyjaśnienie pochodzenia kwoty odsetek przechowywanych na rachunkach bankowych ewidencjonowanych na koncie 139, wynoszącej 32.133,19 zł; powiadomienie Izby o wynikach weryfikacji i dokonanych w związku z tym rozliczeniach, które powinny polegać na dokonaniu stosownych wypłat podmiotom, którym odsetki te były należne przy zwrocie depozytu albo przypisaniu ich w ewidencji do odpowiednich kont, jeżeli termin zwrotu depozytu jeszcze nie upłynął; w zakresie kwoty, co do której brak możliwości ustalenia podmiotów, którym odsetki powinny być przekazane – przelanie ich na rachunek budżetu i zaliczenie do dochodów budżetu,
- c) terminowe dokonywanie zwrotów zabezpieczenia należytego wykonania umów w części pozostawionej na zabezpieczenie roszczeń z tytułu rękojmi.

5. Zapewnienie obiegu dokumentów – między Referatem Gospodarki Nieruchomościami i Planowania Przestrzennego a Referatem Finansowym – umożliwiającego bieżące dokonywanie zwrotu najemcom wniesionych kaucji lub zaliczanie ich do dochodów budżetu, na poczet nieuregulowanych należności czynszowych.

6. W zakresie sprawozdawczości:

- a) wykazywanie w sprawozdaniu Rb-27S kwoty dochodów otrzymanych ustalonej zgodnie z przepisami wskazanymi w części opisowej wystąpienia,
- b) wskazanie dyrektorom instytucji kultury na zaprzestanie sporządzania i przekazywania sprawozdań Rb-UZ i Rb-UN ze stanem zerowym.

7. Przeanalizowanie zawartych z najemcami umów najmu lokali będących obecnie lokalami socjalnymi oraz zawarcie umów ich najmu na czas oznaczony – jeżeli zostały w latach wcześniejszych zawarte na czas nieoznaczony – mając na uwadze przepis art. 23 ust. 1 ustawy o ochronie praw lokatorów...

8. W przypadku nieokreślenia terminu płatności czynszu w umowie najmu lokalu, naliczanie odsetek za opóźnienie od terminu płatności wynikającego z art. 669 § 2 k.c.


9. Rozważenie podjęcia działań w celu umorzenia z urzędu należności cywilnoprawnych, których egzekucja jest stale bezskuteczna, mając jednocześnie na uwadze, że ewentualne dokonanie umorzenia – w przypadku wystąpienia przesłanek określonych uchwałą Rady Miejskiej – powinno nastąpić przed upływem terminu przedawnienia należności.

10. Terminowe podejmowanie czynności windykacyjnych skutkujących przerwaniem biegu przedawnienia wobec wszystkich przypadających gminie należności, mając na uwadze niedopuszczenie do upływu terminu przedawnienia należności.
11. Wyeliminowanie nieprawidłowości dotyczących systemu informatycznego, w którym prowadzona jest ewidencja podatkowa nieruchomości.
12. Wyeliminowanie nieprawidłowości w dostępie do danych z ewidencji gruntów i budynków prowadzonej przez Starostwo Powiatowe w Białymstoku,
13. Wyeliminowanie nieprawidłowości w zakresie podatków lokalnych opisanych w protokole kontroli, w tym w zakresie deklaracji Urzędu Miejskiego na podatek od nieruchomości; poinformowanie Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku o efektach i skutkach finansowych tych działań.
14. Prowadzenie kompletnych i skutecznych czynności sprawdzających względem złożonych przez podatników deklaracji oraz informacji podatkowych.
15. Prowadzenie systematycznych oraz terminowych działań windykacyjnych oraz upominawczych w odniesieniu do zaległości podatkowych.
16. Zaprzestanie wydawania inkasentom do poboru podatków lokalnych kwitariuszy przychodowych, na które pobierana jest również opłata skarbową.
17. Zapewnienie wyeliminowania uchybień dotyczących prowadzenia ewidencji księgowej należności podatkowych.
18. Podanie faktycznych skutków finansowych zastosowania zwolnienia udzielonego przez Radę Miejską w Czarnej Białostockiej uchwałą Nr XXXV/230/2014 z dnia 10 czerwca 2014 r. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości udzielanych w ramach pomocy de minimis, z podziałem na poszczególnych podatników, jak również z rozbiciem na posiadane przez nich przedmioty opodatkowania.
19. Usunięcie z regulaminu wynagradzania pracowników postanowień przewidujących przyznawanie dodatków specjalnych na czas nieoznaczony.
20. Odrzucanie wniosków sołectw określających przeznaczenie funduszu sołectkiego, które nie zawierają wszystkich elementów wymaganych przepisami art. 5 ust. 3 ustawy o funduszu sołectkim

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