

Białystok, 2021.02.24

RIO.I.6001-14/20

Pan
Jarosław Gołubowski
Wójt Gminy Narewka

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Narewka za 2019 r. i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy Narewka na podstawie art. 1 ust. 1 oraz art. 5 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 liczne nieprawidłowości i uchybienia opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Niektóre ze stwierdzonych nieprawidłowości, przedstawionych w niniejszym wystąpieniu, dotyczą okresu sprawowania funkcji Wójta Gminy Narewka przez Mikołaja Pawilcza, który zajmował to stanowisko do listopada 2018 r., będąc w szczególności odpowiedzialnym za wykonanie zaleceń po poprzedniej kontroli kompleksowej. Obowiązki w zakresie rachunkowości do dnia 12 marca 2020 r. realizowała osoba poprzednio zajmująca stanowisko Skarbnika Gminy.

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 osiąganie 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, ze zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie składnikami majątku, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

Sprawdzeniem objęto zagadnienia dotyczące kontroli zarządczej i organizacji wewnętrznej Urzędu. Ustalono, iż na dzień 30 września 2020 r. w przypadku 9 pracowników

wykonujących zadania dotyczące gospodarki finansowej i rachunkowości (wymienionych na str. 7 protokołu kontroli) nie zostały określone ich zastępstwa. Sytuację taką należy ocenić jako niezapewniającą zachowania ciągłości działania jednostki. Według stanu na dzień 4 lutego 2021 r. Skarbnik Gminy poinformowała, że wszystkim tym pracownikom zastępstwa zostały już zapewnione.

W wyniku analizy prawidłowości wykonywania przez pracowników Urzędu czynności kontrolnych i autoryzacyjnych w stosunku do dokumentów finansowo-księgowych stwierdzono, iż zasady wykonywania kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej wynikały z zarządzenia Nr 123/04 Wójta Gminy Narewka z 12 lipca 2004 r. w sprawie instrukcji kontroli wewnętrznej... Do instrukcji tej dołączono w formie załącznika wykaz osób upoważnionych do dokonywania kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej, który na dzień badania tego zagadnienia przez inspektorów RIO był nieaktualny. Również z zakresów czynności pracowników Urzędu nie wynikało, aby formalnie powierzono komukolwiek obowiązki w zakresie dokonywania kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej (poza zakresem czynności poprzedniego Skarbnika, gdzie była mowa o sprawdzaniu dowodów pod względem formalnym i rachunkowym oraz zatwierdzaniu do wypłaty). W praktyce dowody pod względem formalno-rachunkowym zatwierdzała w badanym okresie była Skarbnik Gminy, zaś pod względem merytorycznym dowody zatwierdzało 11 pracowników.

W dniu 30 września 2020 r. wydał Pan zarządzenie Nr 158/20 w sprawie systemu funkcjonowania obiegi i kontroli dokumentów finansowo-księgowych w UG Narewka, w którym zamieszczona została aktualna lista pracowników upoważnionych do sprawdzania dowodów księgowych pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym oraz do zatwierdzania ich do wypłaty – str. 11-12 protokołu kontroli.

Badając dokumentację opisującą zasady rachunkowości przyjęte w Urzędzie i jednostkach obsługiwanych, w świetle przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217) 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 2020 r. poz. 342), stwierdzono, że:

- a) obowiązujące w 2019 r. zasady (polityka) rachunkowości zostały określone zarządzeniem Nr 200/17 byłego Wójta Gminy Narewka M. Pawilcza z dnia 30 czerwca 2017 r. w sprawie wprowadzenia zakładowego planu kont oraz szczegółowych zasad rachunkowości. Nie dokonywano zmian w tym zarządzeniu w związku z wejściem w życie rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. – str. 8-9 protokołu kontroli;
- b) dokumentację opisującą zasady rachunkowości jednostek organizacyjnych obsługiwanych przez Urząd Gminy Narewka, na podstawie uchwały Nr XXII/83/16 Rady Gminy Narewka z dnia 23 lutego 2016 r., ustalili kierownicy jednostek obsługiwanych. Jest to sprzeczne z art. 10c ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 713, ze zm.), według którego w przypadku powierzenia jednostce obsługującej obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości, są one przekazywane w całości. Jak stanowi art. 4 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości, rachunkowość obejmuje m.in. przyjęte zasady (politykę) rachunkowości – str. 26 protokołu kontroli;
- c) w zakładowym planie kont Urzędu przewidziano prowadzenie konta 410 „Inne świadczenia finansowane z budżetu” oraz konta 411 „Pozostałe obciążenia”, wskazując paragrafy klasyfikacji budżetowej, z którymi mają być związane koszty ujmowane na tych kontach. Należy wskazać, że według zasad funkcjonowania konta 409 „Pozostałe koszty rodzajowe” określonych załącznikiem nr 3 do rozporządzenia, na koncie tym powinny być ujmowane wszystkie koszty bieżące niepodlegające ewidencji na kontach 400-405. Rozporządzenie nie przewiduje prowadzenia kont 410 i 411; brak również przepisów prawa, które pozwalałyby zdefiniować odrębnie pojęcia pozostałych kosztów rodzajowych, innych świadczeń finansowanych z budżetu oraz pozostałych obciążeń, zatem wydzielanie ich z konta 409 nie ma uzasadnienia – str. 9 protokołu kontroli;
- d) zakładowe plany kont budżetu gminy i Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej nie wykazywały zgodności z kontami otwartymi w księgach, np.:
- w ramach konta syntetycznego 130 „Rachunek bieżący jednostki” przewidziano niestosowany w praktyce podział na subkonta: 130-1 „Rachunek bieżący dochodów budżetowych”, 130-2 „Rachunek bieżący wydatków budżetowych” i 130-3 „Rachunek funduszu alimentacyjnego”. W praktyce konto 130-3 nie było używane do rozliczeń z dłużnikami alimentacyjnymi a do ewidencji dochodów z opłat za wywóz odpadów,
 - w ewidencji budżetu prowadzono takie konta, jak 224-100 „Rozliczenie z Urzędem Skarbowym z tytułu VAT” czy 271 „Rozliczenie podatku VAT”, które nie zostały przewidziane zakładowym planem kont. Konta te, w związku ze zmianą zasad ewidencji centralnego rozliczenia podatku VAT, w czasie kontroli nie były już stosowane do ewidencji

operacji, mimo czego nadal figurowały w księdze głównej. Aktualnie (od listopada 2019 r.) podatek VAT jest księgowany wyłącznie w ewidencji Urzędu Gminy (tzw. metodą brutto), co także nie wynika z regulacji wewnętrznych i zasad funkcjonowania kont – str. 9-10 i 21-22 protokołu kontroli;

- założowy plan kont przewiduje w ewidencji budżetu konta: 224-4 „Rozrachunki na rzecz dochodów pobranych na rzecz budżetu państwa”, 224-5 „Rozrachunki z tytułu rozliczenia wyegzekwowanych należności FA na rzecz innych budżetów” i 224-6 „Rozrachunki z tytułu rozliczenia wyegzekwowanych należności ZA”, które w praktyce miały inne przeznaczenie. Konto 224-4 służyło do ewidencjonowania zaliczki alimentacyjnej w podziale na środki budżetu państwa i gminy, 224-5 do ewidencjonowania funduszu alimentacyjnego w tym samym układzie a 224-6 do ewidencjonowania rozliczeń z tytułu udziałów w PIT – str. 23 i 61-62 protokołu kontroli;

e) zasady gospodarki kasowej zostały ujęte w Instrukcji kontroli wewnętrznej i obiegu dowodów finansowo-księgowych wprowadzonej w 2004 r. oraz Instrukcji kasowej wprowadzonej w 2007 r. Nie zostały one zaktualizowane w związku z wprowadzeniem możliwości wnoszenia wpłat kartą przy użyciu terminala oraz rozpoczęciem sporządzania raportów kasowych przy pomocy komputera – str. 37-38 protokołu kontroli;

f) zasady prowadzenia rachunkowości w zakresie ewidencji rzeczowych składników obrotowych określają, że jednostka nie prowadzi ewidencji obrotu materiałowego. Wszystkie materiały zakupione w trakcie roku odnosi się w koszty w pełnej wysokości pod datą ich zakupu, a na koniec roku jest ustalana na podstawie spisu z natury wartość niezaużytych materiałów w cenach zakupu, którą ujmuje się na koncie 310 „Materiały”, zmniejszając równocześnie koszty działalności. Z protokołu poprzedniej kontroli, przeprowadzonej w 2016 r., wynika, że według przyjętych zasad w koszty w momencie zakupu odnoszono tylko zakupy opału, a w odniesieniu do pozostałych materiałów (paliwa, drewna i cegły) stosowano metodę ewidencjonowania ilościowo-wartościowo na koncie 310 – czyli inne zasady niż przyjęte w polityce rachunkowości. Dostosowanie przyjętych zasad ewidencji materiałów do rzeczywistych potrzeb Urzędu Gminy, wynikających ze stosowanych w praktyce rozwiązań, było elementem wystąpienia wystosowanego na podstawie poprzedniej kontroli kompleksowej. W odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń z dnia 12 stycznia 2017 r. ówczesny Wójt M. Pawilcz poinformował, że zasady ewidencji materiałów zostaną dostosowane do rzeczywistych potrzeb. Ustalono, iż zasady te nie uległy zmianie w stosunku do poprzedniej polityki rachunkowości i nadal są rozbieżne ze stosowaną metodą prowadzenia ewidencji dla drewna i cegły (paliwo od 28 marca 2019 r. jest odnoszone w

koszty). W dalszej części wystąpienia zostaną przedstawione uwagi dotyczące zaniechania wyceny i ujęcia na koncie 310 materiałów odpisywanych w koszty w momencie zakupu – str. 13-14 i 201 protokołu kontroli.

Kontrola prawidłowości prowadzonych ksiąg rachunkowych, w tym dokonywanych zapisów i dowodów stanowiących ich podstawę, w świetle przepisów ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont... wykazała, że:

- a) należności wpłacone do kasy zaksięgowano na przychody jednym zapisem pod datą 31 grudnia 2019 r. w kwocie 677.260,32 zł, stosując korespondencję kont Wn 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” – Ma 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”. Na podstawie ewidencji księgowej do kont 101 „Kasa”, 221-1 i 720 ustalono, że wpłaty do kasy ujmowane bieżąco zapisami Wn 101 – Ma 221-1 wynosiły na koniec poszczególnych kwartałów: I – 240.282,63 zł, II – 379.194,60 zł, III – 578.435,43 zł i IV – 677.260,32 zł. Spowodowało to wypaczenie stanu konta 221 na koniec I, II i III kwartału. W konsekwencji saldo Wn konta 221 ustalane jako persaldo na koniec poszczególnych kwartałów nie było realne, ponieważ zostało zaniżone o wymienione wyżej kwoty tworzące nierzetelne salda strony Ma. Nieprawidłowość ta została usunięta dopiero na dzień 31 grudnia 2019 r. Zakwestionować w tym miejscu należy także zaniechanie ustalania salda dwustronnego na koncie 221-1, co jest sprzeczne z zasadami funkcjonowania tego konta określonymi załącznikiem nr 3 do rozporządzenia – str. 38-39 i 46-48 protokołu kontroli;
- b) stwierdzono brak przypisu w księgach 2018 r. należności z tytułu opłaty planistycznej; przypis zaksięgowano pod datą 28 marca 2019 r., mimo iż decyzje zostały wydane w 2018 r. Z ustaleń zawartych na str. 39 protokołu kontroli wynika, że dotyczyło to 2 decyzji wydanych w dniu 5 kwietnia 2018 r., z których należności wynosiły łącznie 10.402,50 zł; zaniechanie ich księgowania w księgach 2018 r. naruszało przepisy art. 6 ust. 1, art. 20 ust. 1 i art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, powodując zaniżenie stanu należności w księgach i sprawozdawczości na koniec 2018 r.; należności z tych decyzji zostały wpłacone dopiero w marcu 2020 r.; dodatkowo należy wskazać, że księgując w 2019 r. przypis tych należności ujęto je na koncie 221-8, które zgodnie z zakładowym planem kont miało służyć do „należności z tytułu odsetek od wieczystego użytkowania” – str. 50 protokołu kontroli;
- c) nie ewidencjonowano w księgach, zapisem Wn 221 – Ma 720, przypisu należności wynikających z wystawionych decyzji zezwalających na zajęcie pasa drogowego. Wpłaty ewidencjonowano w momencie wpływu z kontem 720, co nie pozwala na ustalenie na

podstawie ewidencji księgowej ewentualnych zaległości czy nadpłat. Łącznie w 2019 r. uzyskano z tego tytułu 81.824,76 zł. Stwierdzono, że żadnemu pracownikowi nie były przypisane obowiązki w zakresie analizy prawidłowości wnoszenia opłat w celu ustalenia ewentualnych zaległości. W dniu 21 stycznia 2021 r. obowiązki te wprowadzono do zakresu czynności referenta ds. budownictwa – str. 39 protokołu kontroli;

d) do konta 800 „Fundusz jednostki” nie prowadzono ewidencji analitycznej, która zgodnie z załącznikiem nr 3 do rozporządzenia powinna zapewnić możliwość ustalenia przyczyn zwiększeń i zmniejszeń funduszu. Ustalono, że mimo braków w zakresie ewidencji szczegółowej zestawienie zmian w funduszu jednostki za 2019 r. sporządzono prawidłowo – str. 14 protokołu kontroli;

e) z ewidencji szczegółowej do konta 011 „Środki trwałe” wynika, że całość gruntów stanowiących własność gminy znajduje się w księgach Urzędu Gminy. Elementem wystąpienia pokontrolnego wystosowanego po poprzedniej kontroli kompleksowej było zobowiązanie Skarbnika m.in. do wyksięgowania i przekazania na stan Zespołu Szkół w Narewce nieruchomości oddanych tej jednostce w trwały zarząd decyzją Wójta z dnia 17 grudnia 2010 r. Z odpowiedzi byłego Wójta M. Pawilcza o sposobie realizacji wynikało, że przekazanie nieruchomości do Zespołu Szkół już nastąpiło. Z ewidencji szczegółowej prowadzonej w 2019 r. do konta 011-10 „Grunty” wynika, że w ewidencji Urzędu nadal jest ujęty „plac w Narewce (z mienia szkoły)” o wartości 24.700 zł. Ewidencja nie zawiera numerów działek wchodzących w skład placu. Wynikają one natomiast z wydrukowanej z programu „informacji o działce” z dnia 28 stycznia 2020 r. i potwierdzają, że wszystkie działki wymienione w decyzji o przekazaniu w trwały zarząd znajdują się nadal w ewidencji Urzędu. Na koncie 011 w księgach Szkoły Podstawowej grunty nie są ewidencjonowane – str. 17 protokołu kontroli;

f) nadwyżkę budżetu za 2018 r. przeksięgowano z konta 961 „Wynik wykonania budżetu” na konto 960 „Skumulowane wyniki budżetu” pod datą 13 marca 2019 r., tj. niezgodnie z zasadami funkcjonowania konta 960 określonymi załącznikiem nr 2 do rozporządzenia, wymagającymi aby przeksięgowanie to miało miejsce pod datą zatwierdzenia sprawozdania z wykonania budżetu, co w tym przypadku nastąpiło w dniu 21 czerwca 2019 r. – str. 23 protokołu kontroli;

g) do kont 221-4 „Należności z tytułu zaliczek alimentacyjnych” i 221-5 „Należności z tytułu funduszu alimentacyjnego” do końca 2018 r. prowadzono ewidencję analityczną w podziale na należności dotyczące dochodów budżetu państwa i budżetu gminy. Po przeniesieniu pod datą 1 stycznia 2019 r. ewidencji należności do GOPS, konta analityczne w ramach kont 221-

4 i 221-5 dotyczące ewidencji dochodów budżetu państwa są nieaktywne. Natomiast konta, które służyły ewidencji należności w części dotyczącej dochodów budżetu gminy służą do bezpodstawnego księgowania w ewidencji Urzędu operacji związanych z tymi dochodami, mimo że środki zrealizowanych dochodów przekazywane są przez GOPS bezpośrednio na rachunek budżetu gminy. Z ustaleń kontroli wynika, że całość wpływów z GOPS środków od dłużników alimentacyjnych jest ujmowana w ewidencji budżetu zapisem Wn 133 „Rachunek budżetu” – Ma 224 „Rozrachunki budżetu”, zaś później środki stanowiące dochód budżetu gminy przechodzą dodatkowo przez ewidencję Urzędu Gminy, co nie ma żadnego uzasadnienia, gdyż to GOPS realizuje dochody. Prawidłowo część wpływów od dłużników alimentacyjnych stanowiąca dochody budżetu gminy powinna być wykazywana w sprawozdaniu Rb-27S GOPS (w par. 2360) i być przekazywana do budżetu z kontem 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” oraz ujmowana po wpływie na rachunek budżetu zapisem Wn 133 – Ma 222 – str. 49-50 protokołu kontroli;

h) z konta 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami” na koniec 2019 r. wynikała nadpłata w kwocie 26,22 zł będąca pochodną rozliczeń z tytułu opłaty faktur na rzecz firmy Polkomtel. Ustalono, iż saldo Wn w tej kwocie było nadal wykazywane w księgach w czasie kontroli tego zagadnienia, tj. we wrześniu 2020 r., co świadczy o potrzebie uzgodnienia z kontrahentem sposobu jego rozliczenia – str. 45-46 protokołu kontroli;

i) konto 221-11 „Rozliczenia z lat ubiegłych” (nieprzewidziane zakładowym planem kont, który przewidywał podział konta tylko od 221-1 do 221-8) wykazywało na koniec roku saldo Ma w kwocie 14.922,67 zł, na które składają się kwoty (13.675,02 zł i 1.247,65 zł) wpłacone tytułem zwaloryzowanego odszkodowania na rzecz gminy wynikającego z decyzji starosty Hajnowskiego, którymi Starosta przyznał określone nieruchomości gminy osobom fizycznym (wywłaszczając gminę). Gmina wszczęła postępowanie odwoławcze od tych decyzji. Z ustaleń zawartych na str. 50-52 protokołu kontroli oraz wyjaśnienia Skarbnika Gminy wynika, że:

- w przypadku kwoty 13.675,02 zł zarówno gmina, jak i Nadleśnictwo Browsk zaskarżyły decyzję Starosty. Jednakże w dniu 22 października 2019 r. Wojewoda Podlaski zaskarżoną decyzję organu I instancji utrzymał w mocy. Następnie Wojewoda złożył do Ministra Rozwoju wniosek z dnia 22 listopada 2019 r. o stwierdzenie nieważności swojej decyzji z 22 października 2019 r., ponieważ już po dniu wydania decyzji o ustaleniu odszkodowania powziął informację, że strona postępowania (osoba, której decyzją Starosty przyznano działkę) nie żyje od 17 września 2019 r. Kwota 13.675,02 zł została wpłacona na poczet odszkodowania przez inną osobę w dniu 18 września 2019 r. Wyjaśnienie Skarbnika Gminy

nie precyzuje, na jakim etapie jest sprawa; kontrolującym nie okazano innej dokumentacji. Następnie w dniu 9 lutego 2021 r. Skarbnik Gminy poinformowała o piśmie z PUW z dnia 4 lutego 2021 r., z którego wynika, że prawomocnym wyrokiem WSA w Białymstoku z dnia 17 listopada 2020 r. została stwierdzona nieważność decyzji Wojewody Podlaskiego z dnia 22 października 2019 r.;

- kwota 1.247,65 zł wpłacona została w dniu 18 lipca 2019 r. na podstawie decyzji Starosty Hajnowskiego z dnia 29 października 2018 r. Decyzja została zaskarżona przez gminę Narewka, ale utrzymana w mocy przez Wojewodę Podlaskiego decyzją z 3 grudnia 2018 r. Ponadto okazano kontrolującym wyrok WSA w Białymstoku z dnia 16 kwietnia 2019 r. oddalający skargę złożoną przez gminę. Ustalenia kontroli świadczą zatem o tym, że wykazywanie kwoty 1.247,65 zł jako nadpłaty na koncie 221-11 na koniec 2019 r. nie miało uzasadnienia, ponieważ kwota ta była należną wpłatą za wywłaszczenie nieruchomości gminy decyzją, której prawidłowość potwierdzono w procedurze odwoławczej. Skarbnik Gminy wyjaśniła, że (...) *Wyrok WSA w Białymstoku II SA/Bk37/19 z dnia 16.04.2019 r. wpłynął do księgowości 15.10.2020 roku (...)*;

j) konto 226 „Długoterminowe należności budżetowe” wykazywało na koniec 2019 r. saldo Wn w kwocie 10.712,01 zł. Saldo to powstało pod datą 31 grudnia 2019 r. zapisami Wn 226 – Ma 840 „Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów” i dotyczy 7 osób, które nie skorzystały z prawa do wniesienia jednorazowej opłaty za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności (z uwzględnieniem bonifikaty uchwalonej przez Radę w dniu 29 marca 2019 r.). Księgowanie to nie było zgodne z treścią ekonomiczną zdarzenia wynikającą z przepisów prawa. Zgodnie z przepisami art. 7 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów (tj. Dz. U. z 2020 r. poz. 2040) za przekształcenie prawa wnosi się opłatę roczną, w terminie do 31 marca każdego roku, przez okres 20 lat. Obowiązek wnoszenia tej opłaty nie wynika zatem z rozłożenia na 20 rat należności przypadającej do zapłaty w 2019 r. W związku z tym nie występują okoliczności stanowiące podstawę powstania należności długoterminowej podlegającej uwidocznieniu na koncie 226. Opłata należna na dany rok powinna być co roku przypisywana w księgach, przed 31 marca, na koncie 221 – str. 58-59 protokołu kontroli;

k) konto 240-7-21 „Przydomowe oczyszczalnie” wykazuje na koniec 2019 r. roku saldo Ma w kwocie 1.580 zł. Jak wynika z wyjaśnień Skarbnika *Pan (...) dokonał wpłaty w kwocie 1580,- zł w kasie UG w dniu 15.05.2012 roku na budowę przydomowej oczyszczalni ścieków (...) W dniu 27.06.2014 roku z rachunku bieżącego dochodów UG na rachunek środków*

depozytowych została przekazana kwota 3 840,- zł jako nadpłata przydomowe oczyszczalnie ścieków (...) Nie odnaleziono dokumentacji na podstawie której mieszkańcy dokonywali wpłat na budowę przydomowych oczyszczalni. Ustaliłam, że przydomowa oczyszczalnia ścieków na działce (...) nie została wykonana a Pan (...) zmarł około 1,5 roku temu – str. 60 protokołu kontroli;

l) na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe” ujęto przekazanie zakupionego wyposażenia na rzecz OEE zapisem Wn 013 – Ma 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych...”, co było niezgodne z faktycznym przebiegiem operacji, bowiem wyposażenie to nie zostało przekazane do używania w Urzędzie. Przekazanie wyposażenia nastąpiło na podstawie dokumentów PT, uwzględniających bezpodstawnie pełne umorzenie w księgach Urzędu. Wartość przekazanego wyposażenia wyniosła 34.324,84 zł – str. 199 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli sporządzania sprawozdawczości budżetowej na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 1564) i 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) oraz sprawozdawczości finansowej określonej rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont... stwierdzono, że:

a) pomimo, że – jak wyżej wskazano – jednostką obsługującą jednostki organizacyjne gminy Narewka w zakresie prowadzenia rachunkowości jest Urząd Gminy, jednostkowe sprawozdania budżetowe obsługiwanych przez Urząd jednostek, a także ich sprawozdania finansowe, opatrzone były podpisami kierowników tych jednostek, co stanowiło naruszenie art. 10c ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym. Stanowi on, iż w przypadku powierzenia jednostce obsługującej obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych, są one przekazywane w całości. Dodatkowo w treści § 4 pkt 3 lit. f) rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej wskazano wprost, iż do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego są obowiązani kierownicy jednostek obsługujących, odpowiednio do zakresu wykonywanych zadań wynikających z przepisów odrębnych. Natomiast w zakresie sprawozdawczości finansowej § 33 ust. 6 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont... wskazuje, że sprawozdania finansowe powinny być podpisywane przez Wójta Gminy jako kierownika

jednostki obsługującej. W 2020 r. w dalszym ciągu sprawozdania jednostek organizacyjnych były podpisywane przez ich kierowników – str. 25-26 protokołu kontroli,

b) zaniżono kwotę należności wymagalnych w sprawozdaniu Rb-N o 5.527 zł a w sprawozdaniu Rb-27S o 400,60. Wynikało to z braku korekty jednostkowego własnego sprawozdania Rb-N w stosunku do ujętych jako niewymagalne (pozostałe) należności z opłaty planistycznej, które po korekcie sprawozdania Rb-27S zaliczono do należności wymagalnych, jednakże w kwocie zaniżonej o 400,60 zł. Do należności wymagalnych zaliczono bowiem zaległości z dwóch decyzji, natomiast pominięto zaległość w kwocie 400,60 zł od osoby zobowiązanej decyzją z dnia 5 kwietnia 2019 r. do wniesienia opłaty planistycznej w kwocie 1.233,60 zł. Dłużnik dokonywał sukcesywnych wpłat częściowych kwot, zwracając się pismem z 31 lipca 2019 r. do Urzędu Gminy o rozłożenie opłaty na raty. Zastępca Wójta zwrócił się o *potwierdzenie trudnej sytuacji materialnej, tak aby organ mógł na podstawie przedstawionych dowodów wydać decyzję o rozłożeniu na raty opłaty planistycznej*. Kontrolującemu nie okazano dokumentacji potwierdzającej trudną sytuację materialną wnioskodawcy ani decyzji o rozłożeniu na raty należności, zatem nie było podstaw do traktowania jej jako niewymagalnej – str. 27-28 protokołu kontroli;

c) w sprawozdaniu Rb-27S za 2019 r. nieprawidłowo wykazywano należności z tytułu niepodatkowych odsetek (par. 0920 „Wpływy z pozostałych odsetek”), które ujmowano tylko w kol. 9 jako należności ogółem, a bezpodstawnie – w świetle zasad sporządzania sprawozdania Rb-27S – pomijano je w kol. 10 „zaległości netto”. Dotyczyło to kwoty 8.180,64 zł – str. 28 protokołu kontroli;

d) w łącznym sprawozdaniu Rb-N według stanu na koniec IV kwartału 2019 r., w wierszu N3. „Gotówka i depozyty”, uwzględniono środki wykazane w tej pozycji w sprawozdaniach jednostkowych Ośrodka Edukacji Ekologicznej (45 zł) i GOPS (0,06 zł) odpowiadające zrealizowanym przez te jednostki dochodom; przy czym kwota dotycząca OEE nie była wykazana na koncie 222 w ewidencji budżetu jako podlegający rozliczeniu z budżetem dochód pozostający w kasie jednostki (powinien on być zaprezentowany w sprawozdaniu Rb-27S zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 4 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości; wynika stąd, że zaniżono dochody 2019 r. o tę kwotę). W świetle § 13 ust. 1 pkt 4 załącznika nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych..., środki dotyczące dochodów budżetu pozostające w jednostkach budżetowych podlegają wykazaniu we własnym sprawozdaniu jednostkowym Rb-N sporządzanym przez Pana Wójta, na podstawie salda Wn konta 222 w ewidencji budżetu. Analogiczne zasady wynikają z § 13 ust. 1 pkt 4 lit. a)

załącznika nr 8 do obecnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2396) – str. 32 protokołu kontroli;

e) w sprawozdaniu Rb-27S za 2019 r. w kol. 8 „Dochody otrzymane” wykazano kwotę 24.432.531,40 zł, podczas gdy prawidłowo należało wykazać kwotę 24.464.816,98 zł tj. o 32.285,58 zł większą niż wykazano, stosownie do przepisów § 3 ust. 1 pkt 5, ust. 2 pkt 1 i 2, ust. 4 pkt 4 i ust. 5 pkt 3 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej; szczegółowe wyliczenie różnicy przedstawiono na str. 31 protokołu kontroli;

f) w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27ZZ GOPS nie jest wypełniana kolumna 4 „Plan”. Zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 1 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w kolumnie 4 „Plan” wykazuje się kwoty wynikające z planu finansowego jednostki realizującej zadanie. W sprawozdaniu zbiorczym Rb-27ZZ kolumna 4 została wypełniona – str. 33 protokołu kontroli;

g) realizowane przez GOPS dochody stanowiące udział gminy we wpływach od dłużników alimentacyjnych (par. 2360) wykazywano w sprawozdaniu Rb-27S sporządzanym dla Urzędu Gminy, przez co nie występowała zgodność między danymi sprawozdań Rb-27S i Rb-27ZZ GOPS nakazana przez § 6 ust. 5 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej; jest to związane w wyżej przedstawionym sposobem ewidencji tych dochodów, które mimo realizacji przez GOPS są dodatkowo bezzasadnie ujmowane w ewidencji Urzędu jako jednostki budżetowej – str. 34 protokołu kontroli.

Gmina Narewka posiada udział w Banku Spółdzielczym w Narewce w kwocie 2.000 zł, który jest wymieniony w potwierdzeniu sald z 31 grudnia 2019 r. Udział jest ewidencjonowany na koncie 030 „Długoterminowe aktywa finansowe” i wynika z deklaracji przystąpienia do Banku Spółdzielczego podpisanej 8 września 1994 r. przez ówczesnego Wójta M. Pawilcza. Zgodnie z jego treścią Urząd Gminy w Narewce zgłasza swoje przystąpienie do banku, prosi o przyjęcie w poczet członków i deklaruje 1 udział, przyjmując odpowiedzialność za straty banku spółdzielczego.

Utrzymywanie tych udziałów nie wykazuje związku z realizacją zadań gminy. Zgodnie zaś z przepisami ustawy z dnia 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze (Dz. U. z 2018 r. poz. 1285, ze zm.) gmina jako udziałowiec może być zobowiązana do uczestniczenia w pokrywaniu strat banku (art. 19 i art. 28). W złożonym w tej sprawie wyjaśnieniu stwierdził

Pan, że *Gmina posiadała od wielu lat udziały w Banku Spółdzielczym. W zaistniałej sytuacji niezwłocznie podejmiemy działania dotyczące wycofania* – str. 37 protokołu kontroli.

Kontrola procedury związanej z podjęciem uchwały budżetowej i opracowaniem planów finansowych na 2019 r. wykazała, iż brak jest potwierdzenia przekazania jednostkom budżetowym informacji niezbędnych do opracowania przez nie projektów planów finansowych, a co za tym idzie brak też projektów planów finansowych tych jednostek na 2019 r. Zgodnie z art. 248 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305), w terminie 7 dni od przekazania projektu uchwały budżetowej Radzie Gminy Wójt jest zobowiązany do przekazania podległym jednostkom informacji niezbędnych do opracowania projektów planów finansowych. Natomiast kierownicy tych jednostek są zobowiązani do opracowania projektów planów finansowych w terminie 30 dni od dnia otrzymania informacji. Stosownie zaś do § 5 ust. 3 i § 6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1718), projekty planów winny być we wskazanym terminie przekazane przez kierowników Panu Wójtowi celem weryfikacji ich zgodności z projektem uchwały budżetowej. Zweryfikowane projekty planów, w przypadku zachowania przez nie zgodności z projektem uchwały budżetowej oraz zatwierdzenia przez kierownika jednostki budżetowej, stanowią podstawę prowadzenia gospodarki finansowej jednostki budżetowej w okresie od 1 stycznia roku budżetowego do dnia opracowania planu finansowego (§ 7 pkt 2 i 3 rozporządzenia).

Zgodnie z art. 249 ust. 2 ustawy o finansach publicznych jednostki budżetowe dostosowują projekty planów do uchwały budżetowej, na podstawie informacji przekazanej przez Wójta, o której mowa w art. 249 ust. 1 pkt 1 ustawy. Obowiązek sporządzenia planu finansowego spoczywa na kierowniku każdej jednostki budżetowej i powinien być wykonany w terminie 14 dni od dnia otrzymania informacji – § 8 ust. 5 przywołanego wyżej rozporządzenia. Pomimo przekazania przez Pana informacji o ostatecznych kwotach dochodów i wydatków tych jednostek, kontrolującym nie okazano planów finansowych podległych jednostek (mimo, że wszystkie z nich są obsługiwane przez Urząd), a także planu finansowego Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej.

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami kontrolą objęto procedurę opracowywania planów finansowych na 2020 r. Stwierdzono analogiczne nieprawidłowości, tj. m.in. brak potwierdzenia przekazania informacji niezbędnych do opracowania projektów

planów finansowych oraz brak potwierdzenia, iż projekty planów finansowych zostały opracowane.

Z wyjaśnień złożonych przez pracowników Urzędu w kwestii procedury opracowywania projektów planów finansowych i planów finansowych wynika, że w Urzędzie była stosowana praktyka bezpośredniego wprowadzania danych, które powinny wynikać z planów do ewidencji księgowej i programu Bestia (...) *Projekty po konsultacji z dyrektorami jednostek zostały wprowadzone do programu Budżet i wydrukowane do podpisana przez dyrektorów.*

Należy w tym miejscu wskazać, że objęcie jednostek obsługą w Urzędzie Gminy nie stanowi okoliczności zwalniającej ze stosowania procedury opracowywania planów finansowych, nie zmienia też obowiązków i kompetencji kierowników jednostek w tym zakresie – art. 10c ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym.

Ponadto kontrolą objęto plany finansowe Gminnego Ośrodka Kultury i Samorządowej Biblioteki Publicznej opracowane na 2019 i 2020 r. Wbrew postanowieniom art. 31 ustawy o finansach publicznych instytucje kultury nie wyodrębniły w planach finansowych stanu należności i zobowiązań na początek i koniec roku oraz stanu środków pieniężnych na początek i koniec roku, nazywając przy tym zawarte w planie koszty „wydatkami” – str. 66-68 protokołu kontroli.

Według obowiązujących w okresie objętym kontrolą przepisów wewnętrznych wydanych w 2004 r. przez poprzedniego Wójta Gminy Narewka drukami ścisłego zarachowania w Urzędzie Gminy są: czeki gotówkowe i rozrachunkowe, kwitariusze przychodowe K-103, dowody wpłat KP, dowody wypłaty KW, świadectwa miejsca pochodzenia zwierząt, karty drogowe w momencie ich wydania, arkusze spisu z natury w chwili ich ponumerowania i wydania przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej oraz inne druki, o których może zdecydować Skarbnik Gminy. Kontrola wykazała, że faktycznie ewidencją objęto następujące druki: czeki gotówkowe, kwitariusze przychodowe, karty drogowe, karty postojowe, i dowody wypłaty KW. W kontrolowanym okresie nie obejmowano ewidencją dowodów wpłat KP, świadectw miejsca pochodzenia zwierząt i arkuszy spisu z natury. Jednakże ewidencją objęto karty postojowe, których nie wymieniono w zarządzeniu – str. 41 protokołu kontroli.

Karty postojowe były drukiem ścisłego zarachowania wydawanym kierowcom parkującym na parkingu Ośrodka Turystyczno-Rekreacyjnego i Kulturalnego – Stary Dwór

jako dowód wniesienia opłaty. Miały wartość nominalną 10 zł, posiadały adres i pieczęć Urzędu Gminy – OTRiK Stary Dwór. Karty postojowe nie były inwentaryzowane na koniec 2019 r., gdyż – jak wyjaśniła do protokołu kontroli pracownica księgowości Urzędu Gminy – po sezonie niewykorzystane karty postojowe są niszczone z uwagi na zamieszczone na nich dane dotyczące roku, którego dotyczyły. Okazano kontrolującym protokół z likwidacji druków ścisłego zarachowania z 31 grudnia 2019 r. (zlikwidowano 45 kart o nr 615-624/2019 i 666-700/2019). Na podstawie ewidencji druków ścisłego zarachowania ustalono, iż w 2019 r. zaewidencjonowano przychód 700 kart (o nr od 1/2019 do 700/2019), z których łącznie 363 zostały zwrócone w trakcie roku przez pracowników (karty niewykorzystane) i powtórnie zaewidencjonowane w księdze po stronie przychodu w 2019 r. a następnie znów wydane. W 2019 r. w ewidencji na stan przyjęto więc łącznie 1.063 karty postojowe (z których 363 były „powtórnie przyjęte”) a stan końcowy na dzień 23 września 2019 r. wyniósł 45 kart.

Zasady ewidencji i rozliczania kart postojowych nie wynikały z żadnych okazanych kontrolującym regulacji wewnętrznych. W zakresie ustalenia opłat w Ośrodku Turystyczno-Rekreacyjnym i Kulturalnym – Stary Dwór okazano m.in.:

- zarządzenie byłego Wójta M. Pawilcza Nr 253/14 z dnia 1 sierpnia 2014 r. w sprawie ustalenia cen za korzystanie z gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej, które ustalało cennik za korzystanie z obiektu Bazy Noclegowej w Narewce, w tym m.in. za postój samochodu na terenie OTRiK Stary Dwór nad zalewem Siemianówka – 10 zł/doba;
- zarządzenie byłego Wójta M. Pawilcza Nr 51/15 z dnia 7 lipca 2015 r. ustalające cennik za korzystanie z gminnych obiektów i urządzeń w Ośrodku, m.in. opłatę za ustawienie namiotu na polu namiotowym – 10 zł/doba, przyczepy campingowej/kampera – 15 zł/doba, korzystanie z natrysku – 7 zł/osoba, pobór energii elektrycznej – 10 zł/doba.

Wszystkie opłaty poza kartami postojowymi były przyjmowane na kwitariusze przychodowe.

Z ewidencji druków wynika, iż w 2019 r. karty wydawano sezonowo zatrudnianym pracownikom, którzy potwierdzali to podpisem. Pracownicy ci dochody ze sprzedanych kart przekazywali do kasy Urzędu i otrzymywali pokwitowanie w kasie, przy braku jakiegokolwiek dokumentu potwierdzającego dokonanie wpłaty przez kierowców (księgowanie Wn 101 – Ma 221-1, które było wcześniej omówione). Wpłaty od kierowców za sprzedane karty nie były przyjmowane na podstawie kwitariuszy przychodowych albo innych dokumentów stanowiących pokwitowanie wniesienia opłaty. Wynika stąd, że za okoliczność powodującą obowiązek rozliczenia się pracownika poprzez wpłatę środków należało uznawać brak zwrotu przez pracownika niewykorzystanych kart. W ewidencji druków ścisłego

zarachowania w 2019 r. w adnotacji dotyczącej zwrotu druków wpisywano ołówkiem np. tylko „*Rozliczono 900 zł; Rozliczono od 201 do 222 na kwotę 220,00 zł; rozliczono na 130,00 15.07.2019; Rozliczono 64 kwity.* Z wydruku raportu kasowego wyłącznie dla opłat OTRiK wynika, iż łącznie w 2019 r. dochody z OTRiK (czyli łącznie różne opłaty przyjęte na podstawie kwitariuszy i opłaty za karty) wpłacone do kasy wyniosły 32.601 zł. W związku z tym, że w 2019 r. wydano w praktyce 700 kart postojowych (niektóre „powtórnie” po wcześniejszym zwrocie) dochód ze sprzedaży samych kart w 2019 r. powinien wynieść 6.550 zł (700 – 45 kart niewykorzystanych do końca roku i zlikwidowanych = 655 kart x 10 zł).

W ogólnej sumie dochodów z OTRiK wpływy opisanie precyzyjnie jako dotyczące kart postojowych na podstawie danych z wydruku ustalono na 5.780 zł. Jednak niektóre wpłaty były wykazane łącznie z innymi wpłatami uzyskanymi jako dochody OTRiK, co uniemożliwiało porównanie prawidłowości wykorzystania kart z wpłatami. Pracownica księgowości Urzędu wyjaśniła, iż w 2019 r. wydano 700 kart postojowych a 45 kart zostało niewykorzystanych, dochód z ich sprzedaży powinien więc wynieść 6.550 zł W tej kwocie na podstawie wydruku z raportów kasowych z tytułu karty postojowe uzyskano 5.780 zł. Niektóre wpłaty za karty postojowe były wykazane w raporcie kasowym łącznie z innymi wpłatami uzyskanymi jako dochody OTRiK. Dotyczyło to wpłaty na łączną kwotę 760 zł:

- w dniu 6 maja 2019 r. wpłynęło do kasy 2.396 zł, z czego na kwitariusze przyjęto 2.026 zł a 370 zł dotyczyło kart postojowych, które nie zostały opisanie w raporcie jako dotyczące tychże kart,

- w dniu 22 lipca 2019 r. wpłynęło do kasy 390 zł w całości dotyczące kart postojowych, które nie zostały opisanie jako dotyczące tychże kart.

Ponadto 10 zł dotyczyło incydentalnej wpłaty za kartę postojową przyjętą na kwitariusz przychodowy. Zatem wpłaty z kart postojowych pokrywają się z dochodami za wydane 655 kart i wynoszą 6.550 zł.

Od sierpnia 2020 r. rozpoczęto przyjmowanie wszystkich dochodów dotyczących OTRiK, w tym opłat parkingowych, za pośrednictwem kasy fiskalnej. Wynikające z przedstawionych ustaleń uwagi dotyczące stosowania kart postojowych nie będą zatem przedmiotem wniosków pokontrolnych. Kontrolującym nie okazano jednakże procedur, które regulowałyby zasady przyjmowania i rozliczania opłat pobieranych przez OTRiK w formie przyjętej od sierpnia 2020 r. – str. 41-44 protokołu kontroli.

Kontrola dochodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości w świetle przepisów ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2020 r. poz.

1990, ze zm.) oraz rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 r. w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (Dz. U. z 2014 r. poz. 1490 ze zm.) wykazała, że:

- a) w przetargu na sprzedaż działki nr 904/2 do określenia ceny wywoławczej przyjęto wartość szacunkową ustaloną na podstawie operatu nieaktualnego w świetle przepisów art. 156 ust. 3 i 4 ustawy, ponieważ ogłoszenie o przetargu podane zostało do publicznej wiadomości dnia 11 września 2019 r., natomiast operat szacunkowy tej nieruchomości sporządzony został przez rzeczoznawcę majątkowego w lipcu 2018 r., tj. ponad 12 miesięcy wcześniej. Nie stwierdzono też dowodów na dokonanie jego aktualizacji. Przetarg na sprzedaż tej nieruchomości zakończony został wynikiem negatywnym – str. 71 protokołu kontroli;
- b) naruszono art. 38 ust. 2 ustawy w zakresie terminu opublikowania ogłoszenia o przetargu na sprzedaż działki nr 904/2; jak wyżej wskazano ogłoszenie opublikowano 11 września 2019 r., natomiast wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży pochodził z 8 sierpnia 2019 r. Zgodnie z przywołanym przepisem ogłoszenie o przetargu podaje się do publicznej wiadomości nie wcześniej niż po upływie terminu określonego m.in. przez art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy, tj. terminu na złożenie wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości, wynoszącego nie krócej niż 6 tygodni licząc od dnia wywieszenia wykazu – str. 72 protokołu kontroli;
- c) w 2 z 3 skontrolowanych przetargach stwierdzono, że wyłoniomym w nich nabywcom nieruchomości, którzy brali udział też w innych przetargach (zakończonych wynikiem negatywnym), wadium z innych przetargów nie zostało zwrócone, lecz zaliczono je na poczet ceny nabytych nieruchomości; w dokumentacji brak wniosków nabywców dotyczących zaliczenia wadium z innych postępowań na poczet ceny nabycia nieruchomości. Zgodnie z § 4 ust. 7 pkt 4 rozporządzenia wadium zwraca się niezwłocznie po odwołaniu albo zamknięciu przetargu, jednak nie później niż przed upływem 3 dni od dnia zakończenia przetargu wynikiem negatywnym. Natomiast § 4 ust. 8 rozporządzenia stanowi, że na poczet ceny nabycia nieruchomości zalicza się wadium wniesione w pieniądzu przez uczestnika przetargu, który przetarg wygrał – str. 74-75 protokołu kontroli.

Kontrola sprzedaży nieruchomości wykazała też przypadki nieprawidłowego stosowania przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ze zm.). Wpływy z tytułu wpłat wnoszonych przez nabywcę nieruchomości tytułem zwrotu kosztów wyceny nieruchomości oraz wyrysu i wypisu z rejestru gruntów klasyfikowane były w par. 0770

„Wpłaty z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności...”, mimo że nie stanowiły elementu ceny za zbycie nieruchomości. Wpłaty z tego tytułu powinny być klasyfikowane w par. 0970 „Wpływy z różnych dochodów” – str. 76 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli dochodów z najmu lokali mieszkalnych i socjalnych stwierdzono naruszenie art. 23 ust. 4 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2020 r. poz. 611) poprzez ustalenie stawki czynszu najmu lokali socjalnych na zawyżonym poziomie. Zgodnie z treścią powołanego przepisu stawka czynszu najmu lokalu socjalnego nie może przekraczać połowy stawki najniższego czynszu obowiązującego w mieszkaniowym zasobie gminy. Stawka bazowa czynszu za najem lokali mieszkalnych wynosiła w gminie Narewka 0,65 zł za 1 m² powierzchni użytkowej, zaś zasady polityki czynszowej nie przewidują czynników obniżających a jedynie podwyższające. W myśl przywołanego przepisu ustawy stawka czynszu za lokal socjalny, po zaokrągleniu, powinna wynosić maksymalnie 0,33 zł.

W okresie objętym kontrolą gmina Narewka wynajmowała 5 lokali jako socjalne. Czterech najemców płaciło czynsz ustalony z pominięciem art. 23 ust. 4 ustawy, a dodatkowo przekraczający stawkę bazową czynszu za najem lokali mieszkalnych – dwóch najemców lokali socjalnych opłacało czynsz według stawki 0,67 zł a dwóch według stawki 0,66 zł. W przypadku piątej umowy stawka czynszu wynosiła 0,30 zł, jednakże w praktyce najemcę obciążano czynszem dwukrotnie zawyżonym. Z danych zawartych na str. 84-87 protokołu kontroli wynika, że od 2017 r. do września 2020 r. należności z czynszu za najem lokali socjalnych zostały zawyżone o 2.329,06 zł.

Ponadto kontrola tego zagadnienia wykazała, że:

- a) umowy najmu lokali socjalnych były zawierane na czas nieoznaczony, wbrew przepisowi art. 23 ust. 1 ustawy o ochronie praw lokatorów...,
- b) występują rozbieżności między miejscami położenia (adresami) lokali wynajmowanych według umów jako lokale socjalne a postanowieniami wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy.

Nieprawidłowe ustalenie stawek czynszu dotyczy także lokali mieszkalnych. W przypadku dwóch zbadanych umów stwierdzono, że obciążano najemców stawkami 0,82 i 0,83 zł, podczas gdy stawka bazowa powiększona o czynniki podwyższające powinna dać miesięczną stawkę czynszu na poziomie 0,81 zł. Z ustaleń zawartych na str. 83-84 protokołu kontroli wynika, że skutkuje to nieznacznym rocznym zawyżeniem czynszu (odpowiednio 7,08 zł i 17,40 zł) – str. 82-84 protokołu kontroli.

Ustalono, że w dalszym ciągu nie są sporządzane i publikowane wykazy nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem, wbrew przepisom art. 35 ust. 1 i 1b ustawy o gospodarce nieruchomościami. Kwestia ta została poruszona również w czasie poprzedniej kontroli kompleksowej. W odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne poprzedni Burmistrz M. Pawilcz zobowiązał się do sporządzania i upubliczniania stosownych wykazów – str. 90 protokołu.

Kontroli poddano prawidłowość ustalania opłat za użytkowanie wieczyste gruntów. Stwierdzono błąd – w świetle przepisów art. 77 ust. 2a ustawy o gospodarce nieruchomościami – wysokość opłat pobieranych po aktualizacji obowiązującej od 2017 r. Zgodnie z przywołanym przepisem, w przypadku, gdy zaktualizowana wysokość opłaty rocznej przewyższa co najmniej dwukrotnie wysokość dotychczasowej opłaty rocznej, użytkownik wieczysty wnosi opłatę roczną w wysokości odpowiadającej dwukrotności dotychczasowej opłaty rocznej. Pozostałą kwotę ponad dwukrotność dotychczasowej opłaty (nadwyżka) rozkłada się na dwie równe części, które powiększają opłatę roczną w następnych dwóch latach. Opłata w trzecim roku od aktualizacji jest równa kwocie wynikającej z aktualizacji. W trzech objętych próbą kontrolną aktualizacjach pełna wysokość opłaty rocznej została pobrana już w pierwszym roku aktualizacji. Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku prezentując przedstawioną wyżej interpretację powołuje się, w kwestii sposobu ustalania wysokości opłaty w poszczególnych latach po aktualizacji, na stanowisko Sądu Najwyższego (uchwała z dnia 28 lutego 2013 r., sygn. akt III CZP 110/12; wyrok z dnia 21 maja 2014 r., sygn. akt II CSK 451/13; wyrok z dnia 5 grudnia 2013 r., sygn. akt V CSK 5/13). Uzasadniając takie stanowisko Sąd Najwyższy podkreślał, że „przy zastosowaniu wskazanej metody w trzecim roku od aktualizacji opłata osiąga wysokość wynikającą z aktualizacji, co oznacza, że zdanie trzecie art. 77 ust. 2a u.g.n. jest w istocie pozbawione znaczenia normatywnego, potwierdza bowiem tylko to, co wynika ze zdania drugiego.”

Sprawdzenie omawianego zagadnienia wykazało, że w roku 2017 i 2018 użytkownicy wieczystości obciążani byli opłatami rocznymi ustalonymi bez zastosowania art. 77 ust. 2a ustawy, mimo iż z okazanej dokumentacji wynika, że nowa opłata ustalona została na poziomie ponad dwukrotnie wyższym niż dotychczas. W związku z błędnym zastosowaniem powołanego przepisu ustawy, opłaty od 3 objętych badaniem użytkowników wieczystych zostały zawyżone o 464,45 zł. Wysokość kwot, o które zawyżono opłaty poszczególnym podmiotom podano na str. 93-94 protokołu kontroli.

Należy też zwrócić uwagę, że próbą kontrolną w zakresie aktualizacji użytkowania wieczystego objęto 8 na 61 aktualizacji. Spośród 8 zbadanych przypadków aż 5 dotyczyło użytkowników wieczystych, dla których nie udokumentowano wysokości opłat rocznych przed aktualizacją. Z ustaleń kontroli wynika też, że użytkownikom tym nie przypisano w ewidencji za 2016 r. jakiegokolwiek opłaty, co świadczy o niepobieraniu części dochodów za użytkowanie wieczyste przed 2017 r. W takiej sytuacji niemożliwa była ocena ustalonych opłat pod kątem art. 77 ust. 2a ustawy o gospodarce nieruchomościami, gdyż aktualizacja – przeprowadzona w wyniku wniosku pokontrolnego RIO w Białymstoku wystosowanego po poprzedniej kontroli kompleksowej – spowodowała dopiero rozpoczęcie ich pobierania – str. 91-92 protokołu kontroli.

Kontrola wykazała, że gmina Narewka nie osiąga dochodów z tytułu opłaty adiacenckiej o której mowa w art. 98a ustawy o gospodarce nieruchomościami. Stawka opłaty z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego jej podziałem została określona w uchwale Nr XXII/165/17 Rady Gminy Narewka z dnia 22 czerwca 2017 r. i wynosi 10% wzrostu wartości nieruchomości. Z przeprowadzonej kontroli wynika, że w latach 2017-2019 dokonywane były podziały nieruchomości, których charakter wskazuje na wysokie prawdopodobieństwo wzrostu wartości nieruchomości na poziomie uzasadniającym podjęcie działań w celu ustalenia opłaty. Mimo tego do czasu kontroli nie stwierdzono wszczęcia postępowania w celu ustalenia opłaty adiacenckiej. W szczególności należy wskazać na 2 decyzje z dnia 5 czerwca 2018 r., którymi dokonano podziału nieruchomości o pow. 2,7221 ha i 2,4312 ha na odpowiednio 11 i 7 działek z przeznaczeniem pod zabudowę mieszkaniową jednorodzinną oraz decyzję z dnia 11 lutego 2019 r., którą dokonano podziału nieruchomości o pow. 4,5161 ha na 5 działek o przeznaczeniu związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej, m.in. z projektowanymi bocznkami kolejowymi, stacją przeładunkową gazu, terenami przemysłowo-składowymi – str. 97-99 protokołu kontroli.

Zgodnie z art. 98a ust.1 ustawy o gospodarce nieruchomościami wszczęcie postępowania w sprawie ustalenia opłaty adiacenckiej może nastąpić w terminie do 3 lat od dnia, w którym decyzja zatwierdzająca podział nieruchomości stała się ostateczna. Ustalenie opłaty adiacenckiej następuje po uzyskaniu opinii rzeczoznawcy majątkowego, określającej wartość nieruchomości przed i po podziale.

W wyniku kontroli dochodów z opłat za zajęcie pasa drogowego stwierdzono naruszenie dyspozycji art. 40 ust. 10 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych

(Dz. U. z 2020 r. poz. 470), zgodnie z którą zajęcie pasa drogowego o powierzchni mniejszej niż 1 m² lub powierzchni pasa drogowego zajętej przez rzut poziomy obiektu budowlanego lub urządzenia mniejszej niż 1 m² jest traktowane jak zajęcie 1m² pasa drogowego. W 2019 r. wydanych zostało 18 decyzji, w których opłatę roczną za umieszczenie urządzenia ustalono przy uwzględnieniu faktycznie zajętej powierzchni, zamiast w wysokości należnej za 1m². Spowodowało to zaniżenie opłat za zajęcie pasa drogowego o 272,57 zł – str. 102-106 protokołu kontroli.

W toku kontroli dochodów budżetu 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 2020 r. poz. 1325, ze zm.), jest Pan Wójt. Kontrola prowadzona była w szczególności pod kątem prawidłowości i powszechności poboru dochodów, windykacji zaległości podatkowych oraz rachunkowości podatkowej, w tym rzetelności sporządzania sprawozdań budżetowych, co doprowadziło do następujących ustaleń.

W pierwszej kolejności należy wskazać, że ze względu na nieobecność pracowników Urzędu Gminy nie można było przeprowadzić kontroli zagadnienia podatków i opłat lokalnych w pełnym zakładanym zakresie – str. 107 protokołu kontroli.

Sprawdzeniu poddano realizację art. 281 § 1 Ordynacji podatkowej w zakresie przeprowadzania kontroli podatkowych. Ustalono, iż organ podatkowy nie opracowuje planów kontroli oraz ich nie przeprowadza. Wskazuje to, iż nie są realizowane obowiązki wynikające ze wskazanego przepisu ustawy. Należy przypomnieć, że ustawodawca nałożył na organy podatkowe pierwszej instancji obowiązek sprawdzania przestrzegania przepisów prawa podatkowego przez podatników. Jako narzędzie do tego służące wskazano kontrolę podatkową – str. 106 protokołu kontroli.

Przedmiotem kontroli była m. in. prawidłowość realizacji dochodów budżetu gminy z tytułu podatku rolnego od osób prawnych. W jej wyniku ustalono następujące, opisane na str. 108-110 protokołu kontroli, nieprawidłowości polegające na:

- a) błędnym deklarowaniu ogólnej powierzchni użytków rolnych, z naruszeniem art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 333),
- b) błędnym obliczaniu podstawy opodatkowania, naruszającym zasady wskazane w treści art. 4 ustawy o podatku rolnym co skutkowało w badanym przypadku zawyżeniem podatku rolnego o 8 zł,

c) nie wykazaniu przez podatnika w złożonej deklaracji gruntów zwolnionych z podatku rolnego, czym naruszono postanowienia art. 6a ust. 9 ustawy o podatku rolnym, stanowiące, iż obowiązek składania informacji o gruntach oraz deklaracji na podatek rolny, o którym mowa w ust. 5 i ust. 8 pkt 1, dotyczy również podatników korzystających ze zwolnień i ulg na podstawie przepisów ustawy.

Brak reakcji organu podatkowego na wyżej opisane nieprawidłowości w złożonych deklaracjach podatkowych jest skutkiem nie wykonywania przez pracowników kontrolowanej jednostki czynności sprawdzających nakazanych treścią art. 272 Ordynacji podatkowej.

Kontrolą objęto również dochody z tytułu podatku od nieruchomości w grupie podatników będących osobami prawnymi. Opis na str. 110-116 protokołu kontroli wskazuje na nieprawidłowości, które polegały przede wszystkim na nie ujawnianiu przez podatników przedmiotów opodatkowania lub zaniżaniu podstaw opodatkowania. Dotyczyło to w szczególności przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, w tym także wartości budowli, i wskazuje na naruszenie przez podatników wymienionych w protokole przepisów materialnego prawa podatkowego, w tym zwłaszcza art. 1a ust. 1 pkt 3 i art. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170), skutkujące zaniżeniem podatku od nieruchomości na kwotę 136.899,40 zł.

Z ustaleń kontroli wynika, że wyjaśnienia wymaga przypadek, w którym w wyniku analizy okazanych akt podatkowych stwierdzono, iż brak w nich dokumentacji za lata 2015-2019, która pozwoliłaby potwierdzić, że wszystkie posiadane przez podatnika przedmioty opodatkowania objęte zwolnieniem powinny być nim objęte. Wątpliwości budzi szczególnie zwolnienie torów o szerokości 1435 mm, gdyż art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. c) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że zwalnia się grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, którą tworzą linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm. Przedmioty opodatkowania (także zwolnione) będące w tamtym okresie własnością lub w posiadaniu podatnika powinny być przedmiotem postępowania podatkowego przeprowadzonego przez kontrolowany organ podatkowy, którego wynikiem powinno być jednoznaczne stwierdzenie czy w tamtym okresie były one prawidłowo zadeklarowane przez podatnika jako zwolnione.

Kontroli poddano również deklarację podatkową na podatek od nieruchomości złożoną przez Urząd Gminy Narewka. W jej wyniku stwierdzono, iż podatnik zawyżył powierzchnię gruntów, które są własnością Skarbu Państwa a znajdują się w posiadaniu

gminy Narewka co spowodowało zawyżenie podatku od nieruchomości o kwotę 20.619,72 zł. Wątpliwości wzbudziła również wartość deklарowanych budowli związanych z działalnością gospodarczą, którą podatnik ujawnił w kwocie 594.909,46 zł, natomiast ich wartość ustalona w toku czynności kontrolnych wynosi 77.669,99 zł, co przekłada się na zawyżenie podatku od nieruchomości o kwotę 10.344,79 zł.

Stwierdzone nieprawidłowości w złożonych deklaracjach na podatek od nieruchomości sugerują, iż nie były wykonywane względem złożonych deklaracji podatkowych czynności sprawdzające nakazane przez art. 272 Ordynacji podatkowej.

Z kolei badanie przeprowadzone w zakresie realizacji dochodów z tytułu podatku leśnego od osób prawnych pozwoliło dokonać ustaleń zawartych opisie na str. 117-120 protokołu kontroli. Dotyczyły one następujących nieprawidłowości:

- a) pojedynczy przypadek podatnika, który złożył deklarację podatkową ze znacznym opóźnieniem, przy braku reakcji organu podatkowego;
- b) przypadek podatnika, który część gruntów leśnych wykorzystuje do prowadzonej działalności gospodarczej a mimo to deklaruje za nie podatek leśny. Stoi to w sprzeczności z postanowieniami art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 888, ze zm.), stanowiącym, iż opodatkowaniu podatkiem leśnym podlegają określone w ustawie lasy, z wyjątkiem lasów zajętych na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna;
- c) przypadek podatnika, który zaniżył podatek leśny o kwotę 4 zł;

Kontroli wykazała również, że Urząd Gminy Narewka nie złożył deklaracji na podatek leśny. Według okazanych danych z ewidencji gruntów i budynków posiada również lasy we współwłasności z osobami fizycznymi, które nie złożyły deklaracji podatkowych. Niezłożenie przez kontrolowaną jednostkę deklaracji podatkowych na podatek leśny stanowi naruszenie art. 6 ust. 5 ustawy o podatku leśnym, według którego m.in. osoby prawne i jednostki organizacyjne są obowiązane:

- składać, w terminie do dnia 15 stycznia, organowi podatkowemu, właściwemu ze względu na miejsce położenia lasów, deklaracje na podatek leśny na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu
- w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku;
- odpowiednio skorygować deklaracje, w razie zaistnienia zmian, o których mowa w art. 5 ust. 4, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian. Natomiast art. 6 ust. 7 stwierdza, że jeżeli las stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu osób fizycznych oraz osób

prawnych, jednostek organizacyjnych, w tym spółek, nieposiadających osobowości prawnej osoby fizyczne składają deklarację na podatek leśny oraz opłacają podatek na zasadach obowiązujących osoby prawne to jest muszą wpłacać go w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego obliczony w deklaracji podatek leśny na rachunek budżetu właściwej gminy, za poszczególne miesiące, do dnia 15 każdego miesiąca.

Podsumowując należy wskazać, iż stwierdzone nieprawidłowości oraz brak reakcji na nie oznaczają, że służby kontrolowanego organu podatkowego nie prowadziły względem złożonych deklaracji podatkowych czynności sprawdzających nakazanych treścią art. 272 Ordynacji podatkowej.

Kontroli poddano również realizację dochodów z tytułu podatku leśnego od osób fizycznych. Opis na str. 126 protokołu kontroli wskazuje przypadki nie złożenia informacji podatkowych na podatek leśny, co stanowi naruszenie art. 6 ust. 2 ustawy o podatku leśnym, nakazującego osobom fizycznym złożyć organowi podatkowemu, właściwemu ze względu na miejsce położenia lasu, informacje o lasach, sporządzone na formularzach według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku w podatku leśnym, lub o zaistnieniu zmian. Stwierdzono również przypadki nie umieszczania daty wpływu na informacjach podatkowych złożonych przez podatników oraz pojedynczy przypadek zawyżenia przez organ podatkowy podatku leśnego (o kwotę 6 zł). Ustalono też pojedynczy przypadek wystawienia decyzji podatkowej na dwie osoby, mimo iż według danych z ewidencji gruntów i budynków właścicielem lasów jest tylko jedna z nich, co stanowi naruszenie art. 2 ust. 1 ustawy, z którego treści wynika, że podatnikami podatku leśnego, z zastrzeżeniem ust. 2, są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki, nieposiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami lasów, z zastrzeżeniem ust. 3; posiadaczami samoistnymi lasów; użytkownikami wieczystymi lasów; posiadaczami lasów, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Obszarem objętym kontrolą była także realizacja dochodów budżetu gminy z tytułu wymiaru osobom fizycznym należności podatkowych w formie decyzji na łączne zobowiązanie pieniężne. W jej wyniku ustalono przypadki nieprawidłowości opisane na str. 122-127 protokołu kontroli. I tak, np. organ podatkowy wymierzając podatek rolny dołączył do nieruchomości rolnych oraz leśnych mających status własności grunty będące we wspólnocie małżeńskiej, co stanowi naruszenie postanowień art. 3 ust. 5 ustawy o podatku rolnym, z którego wynika, iż jeżeli grunty, o których mowa w art. 1, stanowią współwłasność

lub znajdują się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowią odrębny przedmiot opodatkowania podatkiem rolnym, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach (posiadaczach). Naruszone zostały również przepisy art. 2 ust. 4 ustawy o podatku leśnym, który z kolei stanowi, iż jeżeli las jest współwłasnością lub znajduje się we posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, stanowi wówczas odrębny przedmiot opodatkowania podatkiem leśnym, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach. Natomiast art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach lokalnych wskazuje, że jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach. Ponadto podsumowując stwierdzone nieprawidłowości należy podnieść, iż przypadki nie złożenia przez podatników informacji podatkowych na podatek rolny stanowią naruszenie postanowień art. 6a ust. 5 ustawy o podatku rolnym, który nakazuje osobom fizycznym złożyć właściwemu organowi podatkowemu informacje o gruntach, sporządzone na formularzach według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku rolnego, lub o zaistnieniu zmian. Nie złożenie informacji na podatek od nieruchomości narusza postanowienia art. 6. ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który stanowi, iż osoby fizyczne, z zastrzeżeniem ust. 11, są obowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych, sporządzoną na formularzu według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości lub od dnia zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3. Natomiast nie złożenie informacji podatkowej na podatek leśny narusza art. 6 ust. 2 ustawy o podatku leśnym.

Opisane w protokole kontroli nieprawidłowości niosły ze sobą w badanej próbie skutki finansowe w postaci:

- zawyżenia zobowiązań podatkowych na kwotę 71 zł,
- zaniżenia zobowiązań podatkowych na kwotę 19.813, 32 zł,
- wymiaru zobowiązań podatkowych bez informacji podatkowych na kwotę 2.808 zł.

Dokonane ustalenia wskazują, iż pracownicy kontrolowanej jednostki nie wykonywali względem złożonych informacji podatkowych czynności zmierzających do ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. W przypadku należności, których wysokość jest ustalana w

drodze decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego (z wykorzystaniem danych zawartych w składanych przez podatników informacjach podatkowych) – zważywszy, iż w kontekście wskazań art. 165 § 7 i 8 Ordynacji podatkowej złożenie informacji podatkowej wszczyna w dniu jej złożenia postępowanie podatkowe – ich weryfikacja winna odbywać się w oparciu o art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej.

W toku czynności kontrolnych sprawdzeniu została również poddana realizacja dochodów z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi co doprowadziło do ustaleń opisanych na str. 128-131 protokołu kontroli. Dotyczyły one braku właściwej reakcji organu podatkowego na przypadki niezłożenia deklaracji na opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Ponadto stwierdzono 3 przypadki braku daty wpływu na złożonych deklaracjach. W obszarze tym przeprowadzono także analizę ewidencji wymiarowej, w wyniku czego ustalono, iż na terenie kontrolowanej jednostki znajdują się 62 gospodarstwa agroturystyczne, spośród których tylko dwa mają podpisaną umowę na wywóz odpadów komunalnych. Większość z tych gospodarstw deklaruje tylko 1 lub 2 osoby zamieszkałe, posiadając jednocześnie od kilku do kilkunastu miejsc noclegowych. Opis dotyczący poddanych kontroli kont sugeruje problemy z przymiotem powszechności w obrębie omawianej należności oraz na nagminne zaniżanie przez zobowiązane gospodarstwa agroturystyczne kwoty tych opłat. W okazanej dokumentacji brak jest natomiast dowodów, aby kontrolowana jednostka próbowała dokonać w tym zakresie niezbędnych ustaleń (np. w ramach czynności sprawdzających) w celu zmiany tego stanu rzeczy. W czasie trwania kontroli z uwagi na brak kompletnych danych niemożliwe było wyliczenie strat, jakie z tego powodu ponosi budżet gminy.

Z kolei w zakresie rachunkowości podatków i opłat lokalnych ustalono – jak wskazuje opis na str. 133 protokołu kontroli – że kwitariusze przychodowe, za pomocą których jest przeprowadzany pobór podatków lokalnych przez inkasentów nie są ewidencjonowane w księdze druków ścisłego zarachowania. Sam sposób sporządzenia wydruku uniemożliwia prawidłowe ich zaewidencjonowanie we wskazanym urządzeniu ewidencyjnym, ponieważ kwitariusze nie posiadają indywidualnych numerów ewidencyjnych. Stanowi to naruszenie § 6 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375), który stanowi, że kwitariusze przychodowe i rozchodowe oraz dowody wpłaty, o których mowa w § 4 ust. 2 pkt 4, są drukami ścisłego

zarachowania. Ewidencję druków ścisłego zarachowania prowadzi się w księdze druków. W § 6 ust. 4 wskazano, że organ podatkowy może przyjąć inne niż wymienione w ust. 2 urządzenie ewidencyjne służące do ewidencji i kontroli przychodu i rozchodu druków ścisłego zarachowania, lecz kontrola nie stwierdziła aby w kontrolowanej jednostce używano innego urządzenia do ewidencjonowania kwitariuszy. Stwierdzono również, że w sołectwie Narewka przy poborze IV raty inkasent pobrał od podatnika podatek po terminie płatności oraz rozliczeniu inkasenta z zainkasowanych podatków. Ustalono też przypadki poprawiania przez inkasenta kopii kwitariuszy długopisem.

Nieprawidłowości stwierdzono także w rocznym sprawozdaniu Rb-PDP za 2019 r. Z ustaleń zawartych na str. 134-135 protokołu kontroli wynika m.in., iż kwota zamieszczona w wierszu A5 sprawozdania „Podatek od nieruchomości”, w kolumnie 4 „Skutki udzielonych ulg i zwolnień obliczone za okres sprawozdawczy (bez ulg i zwolnień ustawowych)” została zawyżona o 533.373,08 zł.

Kontrola wydatków z tytułu diet radnych Rady Gminy Narewka wykazała, że za listopad 2018 r.:

- wypłacono pełne diety radnym kadencji 2014-2018 pomimo, iż od 19 listopada 2018 r. nie pełnili już funkcji radnego,
- wypłacono pełne diety radnym kadencji 2018-2023 pomimo, iż funkcję radnego pełnią od 20 listopada 2018 r.,
- wypłacono podwójne diety radnym, którzy ponownie zostali wybrani do Rady Gminy.

Jak wyjaśniła zatrudniona w Urzędzie Gminy inspektor ds. obsługi Rady *Uchwała nie przewidywała proporcjonalności wypłacenia diety, poprzez wskazanie, że jest to „miesięczna” dieta. Ponadto z informacji uzyskanych od Skarbnika Gminy ustalono, że na szkoleniach w których uczestniczyła wskazywano na wypłatę diety za cały miesiąc, o ile uchwała ustala ryczałtowa diety wypłacane w okresach miesięcznych i nie przewiduje wypłaty diety w proporcjonalnej wysokości w przypadku zakończenia kadencji w trakcie miesiąca. Stanowisko takie wyrażone zostało wyrokiem NSA z 18 czerwca 2001 r. (II SA.273/01). Poza tym Radni wybrani ponownie w kadencji 2018-2022 traktowani są jak nowi radni, ponownie dokonywany jest ich wybór i składają nowe ślubowanie na I sesji zwołanej po wyborach. W związku z tym radnych traktuje się jak nowo wybranych, dlatego też wypłacona im została miesięczna dieta zgodnie z uchwałą jw.*

Zgodnie z art. 25 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym na zasadach ustalonych przez radę gminy radnemu przysługują diety oraz zwrot kosztów podróży służbowych. Zatem, jak wynika wprost ze wskazanego przepisu, do otrzymania diety niezbędny jest status radnego. W orzecznictwie i doktrynie podkreśla się ekwiwalentny charakter diety, odwołujący się do utraconych przez radnego korzyści „w związku z wykonywaniem mandatu”. Wyплаcone w gminie Narewka diety za listopad 2018 r. nie miały cechy ekwiwalentności w świetle uchwalonych przez Radę zasad – zostały bowiem wypłacone w pełnej miesięcznej wysokości mimo niepełnienia przez część miesiąca funkcji, z którymi związane jest nabycie prawa do ich otrzymywania lub w podwójnej wysokości – mimo pełnienia funkcji radnego przez miesiąc. Prawo do otrzymania jedynie części diety miesięcznej – w wysokości proporcjonalnej do okresu posiadania mandatu w danym miesiącu, wywodzi się wprost z art. 25 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym. Dieta przysługuje bowiem „radnemu” i powinna zachowywać ekwiwalentność względem faktu posiadania mandatu radnego. W świetle wyrażonej w art. 7 Konstytucji zasady legalizmu, nakazującej organom administracji publicznej działanie na podstawie i w granicach prawa, dozwolone jest otrzymywanie diety wyłącznie w związku z wykonywaniem mandatu radnego. Zatem to uzyskanie prawa do diety za okres niepełnienia funkcji radnego (nie zaś brak takiego prawa) musi wynikać z konkretnej regulacji prawnej. W systemie prawa przykładem takiego przepisu jest art. 25 ust. 1 ustawy z dnia 9 maja 1996 r. o wykonywaniu mandatu posła i senatora (Dz. U. z 2018 r. poz. 1799) wskazujący *expressis verbis*, że miesięczne uposażenie przysługuje posłom i senatorom od pierwszego posiedzenia Sejmu lub Senatu, także za niepełne miesiące sprawowania mandatu. Stanowisko w sprawie interpretacji prawa radnego do diety za niepełny miesiąc sprawowania mandatu Kolegium RIO w Białymstoku zaprezentowało w uchwale Nr 6/104/20 z dnia 23 marca 2020 r.

Przywołany w wyjaśnieniu wyrok odnosi się do sytuacji przyznania dodatkowych diet radnym pełniącym w gminie funkcje inne niż związane z mandatem radnego. Należy też dodać, że według uchwały Nr XII/112/12 Rady Gminy Narewka z dnia 28 marca 2012 r. w sprawie ustalenia wysokości diet radnym i kosztów podróży służbowych dieta przysługiwała „radnemu”, a nie „radnemu danej kadencji”, co dodatkowo sprzeciwia się zasadności interpretowania, że za dany miesiąc możliwe jest wypłacenie dwóch diet.

Jak wynika z zestawienia sporządzonego przez kontrolujących, kwotę wypłat z tytułu diet radnych za listopad 2018 r. zawyżono o 6.160,01 zł – str. 136-140 protokołu kontroli.

Kontrola wydatków na wynagrodzenia wykazała, że wskazanemu w protokole kontroli pracownikowi zatrudnionemu od dnia 19 czerwca 2019 r. na podstawie powołania zostało przyznane wynagrodzenie zasadnicze w kwocie 5.100 zł miesięcznie, tj. o 1.300 zł więcej względem maksymalnej wysokości wynagrodzenia dla zajmowanego stanowiska określonej przepisami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 936). Wynagrodzenie na poziomie 5.100 zł zostało przyznane pismem z dnia 15 października 2018 r., gdy ten pracownik zatrudniony był w Urzędzie Gminy na podstawie umowy o pracę. Z chwilą objęcia stanowiska na podstawie powołania został mu przyznany dodatek funkcyjny w wysokości 1.500 zł miesięcznie, natomiast nie ustalono wynagrodzenia zasadniczego na poziomie określonym przepisami prawa.

Z wyjaśnień złożonych przez Sekretarza Gminy wynika, że wynagrodzenie zasadnicze nie zostało obniżone z uwagi na następujące okoliczności: *awansowanie pracownika (...) następowało w ramach wewnętrznego awansu oraz w sytuacji, w której pracownik na dotychczasowym stanowisku uzyskiwał wynagrodzenie w kwocie wyższej, niż maksymalna wysokość wynagrodzenia wynikającego z treści (...) rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 r. (...) zgodnie z treścią art. 18 § 1 i 2 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 Kodeks pracy (Dz. U. z 2020 r. poz. 1320 ze zm.) stanowiącym, iż postanowienia umów o pracę oraz innych aktów, na których podstawie powstaje stosunek pracy, nie mogą być mniej korzystne dla pracownika niż przepisy prawa pracy i postanowienia umów i aktów, o których mowa w § 1, mniej korzystne dla pracownika niż przepisy prawa pracy są nieważne; zamiast nich stosuje się odpowiednie przepisy prawa pracy, w związku z czym zastosowano zasadę uprzywilejowania, zgodnie z którą możliwe jest korzystniejsze ukształtowanie warunków zatrudnienia pracownika.*

Ustalenia kontroli nie negują wskazanej w wyjaśnieniu „zasady uprzywilejowania”. Doprowadzenie wynagrodzenia zasadniczego tego pracownika do poziomu określonego w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 r. nie spowoduje, że jego wynagrodzenie będzie mniej korzystne niż przepisy prawa pracy. Prezentowany pogląd, iż pracownikowi, któremu zmieniono stanowisko należy utrzymać dotychczasowe składniki wynagrodzenia, mimo że wywoła to sprzeczność z konkretnym przepisem prawa pracy wynika z błędnej interpretacji przywołanych w wyjaśnieniu przepisów, prowadzącej do obejścia obowiązującego prawa – w takiej sytuacji pracownicy zatrudniani na stanowiskach, na których obowiązuje górny limit wynagrodzenia, mogliby być pierwotnie zatrudniani na innych stanowiskach w celu obejścia następnie tych ograniczeń.

Z wyliczeń zawartych w protokole kontroli wynika, że łączna suma składników wynagrodzenia ustalonych niezgodnie z rozporządzeniem z powodu zawyżenia wynagrodzenia zasadniczego w okresie do lipca 2020 r. wynosiła 20.959 zł brutto (łączne wynagrodzenie przy wynagrodzeniu zasadniczym 3.800 zł mogłoby wynosić 82.253 zł, zaś faktycznie naliczono łącznie 103.212 zł). Uwzględniając jednak, że według rozporządzenia maksymalna wysokość dodatku funkcyjnego jest wyższa niż była przyznana temu pracownikowi przez Pana Wójta (tzn. legalne byłoby przyznanie mu tego dodatku w kwocie wyższej o 260 zł miesięcznie), to przy uwzględnieniu wszystkich składników w wysokości maksymalnej określonej rozporządzeniem pracownik mógłby w tym okresie uzyskać wynagrodzenie miesięczne w łącznej kwocie 86.337 zł brutto, co oznacza, że wynagrodzenie faktycznie przyznane za ten okres w obowiązkowych składnikach przekroczyło wysokość dopuszczoną prawem łącznie o 16.875 zł. Ponadto zawyżenie wynagrodzenia zasadniczego i dodatku stażowego skutkowało zawyżeniem dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2019 r. o kwotę brutto 813,28 zł – str. 142-144 protokołu kontroli.

Ponadto w zakresie wynagrodzeń stwierdzono, że pracownica wskazana w protokole kontroli otrzymywała przez okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2019 r. dodatek specjalny w związku ze zwiększeniem zakresu obowiązków służbowych poprzez prowadzenie rządowego programu Rodzina 500+. Analogiczny dodatek został przyznany na rok 2020. Ponadto na okres od 1 grudnia do 31 grudnia 2019 r. otrzymała dodatek specjalny w wysokości 260 zł w związku ze zwiększeniem zakresu obowiązków służbowych dotyczących prowadzenia rządowego programu Rodzina 500+. Należy zwrócić uwagę, iż według art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1282) dodatek specjalny może być przyznany pracownikowi z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań. Z brzmienia tego przepisu wynika więc, że przyznanie dodatku może nastąpić przy zaistnieniu jednej z dwóch wymienionych w nim przesłanek, natomiast okolicznością uzasadniającą przyznanie tego składnika wynagrodzenia jest zawsze cecha „okresowości” zwiększenia obowiązków lub powierzenia zadań. Takie sformułowanie dyspozycji przepisu powoduje, że dodatek specjalny ma charakter świadczenia tymczasowego. Oznacza to, że 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. Ponadto z wyjaśnienia Sekretarza Gminy wynika, że dodatkowo przyznany dodatek na grudzień 2019 r. (...) *został przyznany pracownicy w*

związku z zaistnieniem oszczędności na koncie środków przeznaczonych na obsługę rządowego Programu Rodzina 500+, co z kolei umożliwiło ich jak najbardziej maksymalne wykorzystanie. Według wyjaśnienia podstawą przyznania drugiego dodatku w grudniu 2019 r. nie była zatem żadna z okoliczności wymienionych w art. 36 ust. 5 ustawy a wyłącznie zamiar wydatkowania w całości środków otrzymanych na obsługę programu – str. 141-142 i 146 protokołu kontroli.

Kontrola wypłacanych ryczałtów za wykorzystywanie prywatnego samochodu do celów służbowych w jazdach lokalnych przez Pana Wójta oraz Zastępcę Wójta – w świetle przepisów 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. z 2002 r. Nr 27, poz. 271 ze zm.) – wykazała, że w rozliczeniu za marzec wskazał Pan 2 dni nieobecności w pracy, podczas gdy z listy obecności wynika, iż należało wykazać 3 dni nieobecności. Tym samym wypłacony Panu ryczałt zawyżono o 11,40 zł w świetle § 4 ust. 2 rozporządzenia. Z kolei w rozliczeniu za wrzesień Zastępca Wójta nie wykazał żadnego dnia nieobecności w pracy, a z listy obecności wynika, iż należało pomniejszyć ryczałt o 1 dzień nieobecności w pracy; wypłacony ryczałt zawyżono o 7,60 zł. Ustalono, że złożone oświadczenia nie zawierały adnotacji o objęciu ich kontrolą. Żaden pracownik nie został wyraźnie wyznaczony do kontroli tych oświadczeń, ponieważ według wyjaśnienia referenta ds. kadr i płac ich kontrolę powinien wykonywać Sekretarz Gminy *jako osoba upoważniona do prowadzenia spraw związanych z bieżącą pracą i funkcjonowaniem Urzędu Gminy* – str. 145 protokołu kontroli.

Kontrola umów cywilnoprawnych zawieranych z pracownikami Urzędu wykazała szereg nieprawidłowości i nieścisłości. Spośród objętych szczegółową kontrolą trzech pracowników, dwóch nie posiadało zakresu czynności, zatem nie można było podjąć nawet próby zweryfikowania, czy środki wypłacane im na podstawie umów cywilnoprawnych nie dotyczą ponownego wynagradzania za czynności, do których wykonywania są zobowiązani na podstawie umowy o pracę. Jak wyjaśnił Sekretarz Gminy *Przed podpisaniem umowy o pracę i rozpoczęciem pracy przez ww. pracowników uzgodniono z nimi w formie ustnej określony rodzaj pracy (...) Pracowników o ich zakresie obowiązków poinformowano zgodnie z art. 94 pkt 1 Kodeksu pracy. Akty prawa pracowniczego nie nakładają na pracodawcę obowiązku wręczania każdej osobie zatrudnionej pisemnego zakresu obowiązków, co miało*

miejsce w powyższym przypadku. W innym razie istniałoby zobowiązanie do umieszczenia kopii takiego zakresu w części B akt osobowych, a przepisy wskazują jedynie, że dołącza się je, jeżeli pracodawca dodatkowo w tej formie określił zadania pracownika wynikające z umowy o pracę. Wystarczające do spełnienia obowiązków pracodawcy jest, zdaniem wyjaśniającego, ustne przekazanie pracownikom tego, co będzie w ramach umówionego rodzaju pracy przez nich wykonywane oraz sposobu wykonywania pracy. Odnosząc się do wyjaśnienia należy wskazać na treść standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych ogłoszonych komunikatem Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84). Według standardu 3 „Struktura organizacyjna” aktualny zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności powinien być określony dla każdego pracownika. Tezy zawarte w wyjaśnieniu są w ocenie Izby nie do przyjęcia w jednostce wydatkującej środki publiczne, co potwierdza treść zacytowanego standardu.

Z wyjaśnień złożonych podczas kontroli wynika, że pracownicy ci mieli wykonywać czynności polegające na kierowaniu koparko-ładowarką, kierowaniu samochodem ciężarowym i pojazdem do przewozu pracowników referatu gospodarki komunalnej.

Objęte kontrolą umowy zlecenia były zawierane w formie pisemnej po upływie okresu, w którym – według ich treści – następowało wykonanie zlecenia. Co do zasady zawarcie umowy następowało po miesiącu, w którym wykonywano zlecenie. Stwierdzono ponadto zawarcie dwóch umów w dniu 11 kwietnia 2019 r. za okres od 21 listopada 2018 r. do 31 marca 2019 r. Zgodnie z art. 734 Kodeksu cywilnego przez umowę zlecenia przyjmujący zlecenie zobowiązuje się do dokonania określonej czynności prawnej dla dającego zlecenie. Z wyjaśnień złożonych przez pracownika Urzędu Gminy wynika, że od lat przyjęta była metodologia, że zadania zlecane były w pierwszej kolejności ustnie, następnie poziom jego wykonania i zakres był potwierdzany umową pisemną. Wykonanie czynności objętych następnie umowami zlecała osoba na stanowisku pomoc administracyjnej, która w zakresie czynności ma nadzór oraz przydzielanie prac pracownikom działu gospodarki komunalnej (osoba długotrwale nieobecna). Taka praktyka stoi w sprzeczności z przywołanymi przepisami, a także – w połączeniu z brakiem zakresów czynności pracowników – uniemożliwia bieżącą kontrolę wykonywania zadania i świadczy o niesprawdzalności procesów zlecania, wykonywania i rozliczania zadań pracowników a przez to i prawidłowości wydatkowania środków budżetu na ten cel w świetle m.in. art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych. Według wyjaśnienia Praktyka ta została zaniechana, obecnie zakres i sposób wykonywania zleceń ustalany jest przed faktycznym ich wykonaniem w pisemnej umowie.

Wynagrodzenia za wykonane zlecenia były kalkulowane według różnych stawek. Wynosiły za umowy miesięczne w przedziale od kilkuset do nawet około 1.800 zł, a za umowy na okresy od listopada 2018 r. do marca 2019 r. – ponad 2.000 zł. Według wyjaśnień złożonych w trakcie kontroli *Stawki godzinowe w umowach zlecenie od lat kalkulowane były według rodzaju wykonywanego zlecenia, jego poziomu zaangażowania oraz trudności w jego realizacji*. Do umów zlecenia dołączane były oświadczenia zleceniobiorców dotyczące wykonanych zadań. Analiza rozliczeń przedstawianych po wykonaniu zleceń wykazała m.in., że:

- a) uwzględniano w rozliczeniach czasu wykonywania zleceń wykonywanie innych zadań niż wynikające z umowy (np. umowa na przewóz osób – rozliczenie obejmowało odśnieżanie, pracę przy równiarce, zakupy GOK albo umowa na przewóz kajaków – rozliczeniem objęto koszenie stadionu, piknik rodzinny, sprzątanie szlaków); jak wyjaśniono w trakcie kontroli *Oświadczenia dołączone do umów zleceń odzwierciedlają stan faktyczny wykonywanych zadań, a w umowie uwzględnione zostały prawdopodobnie ogólne czynności*,
- b) uwzględniano rozliczenia wykonywania zleceń bez wskazania tras przejazdu i godzin, w jakich odbywało się wykonywanie zlecenia,
- c) uwzględniono rozliczenie wyjazdów z LZS Narewka w dniach 27 kwietnia, 15 września i 28 września 2019 r (we wskazanym okresie LZS Narewka nie funkcjonował z uwagi na fakt, iż nie przystąpił do rozgrywek w 2019 r.); według wyjaśnienia *Zleceniobiorca omyłkowo, bądź nieświadomie wykazał wyjazd z LZS Narewka (...) w rzeczywistości wyjazdy dotyczyły LZS junior Narewka, który przekształcił się w MKSBŻN (Młodzieżowy Klub Sportowy Białe Żubry Narewka)*;
- d) uwzględniono rozliczenie zlecenia „transport zespołu Cegiełki” w dniu 13 stycznia 2019 r. trwający 26 godzin; wyjaśniono, że transport (...) *nie polegał na ciągłym przejeździe, zgodnie z wyjaśnieniami zleceniobiorcy dotyczył sumy zrealizowanych godzin z kilku dni*;
- e) uwzględniono rozliczenie umowy na „przewóz osób” pozycja pn. „Lewkowo Stare Bal emerytów” – czas trwania 17,15 godzin; odległość między Narewką a Lewkowem Starym wynosi 8 km; według wyjaśnienia *Przewóz osób Lewkowo Stare Bal emerytów trwało 8:30 godziny, w przedstawionym rozliczeniu kierowca uwzględnił godziny, jakie poświęcił na odśnieżanie, jednakże nie ujął tych czynności w opisie*;
- f) w części rozliczeń umów brak godzin wykonywania umowy uniemożliwiający kontrolę, czy zadanie realizowano w godzinach pracy Urzędu, m.in. 21 marca 2019 r. (6 godzin), 21 lutego 2019 r. (5,25 godzin), 7 grudnia 2018 r. (11,95 godzin), 27 listopada 2018 r. (6 godzin), 29 listopada 2018 r. (7,5 godziny). Wyjaśniono, że *Ewidencja kilometrów oraz*

godzin przejazdu nie była przedmiotem umowy. Umowa obejmowała jedynie zakres czynności do wykonania.

Zaprezentowane ustalenia nakazują przyjąć wniosek, że w obszarze tym nie funkcjonują elementarne zasady kontroli wewnętrznej, zaś stan dokumentacji nie umożliwia sprawdzalności procesów prowadzących do wydatkowania środków publicznych oraz nie daje racjonalnego poziomu zapewnienia o jej rzetelności. Według wyjaśnienia referenta ds. kadr i płac *Kontrolą realizacji zawartych umów zleceń zajmował się pracownik odpowiedzialny merytorycznie za nadzór oraz przydzielanie prac pracownikom działu gospodarki komunalnej, nadzór nad pracownikami sprawuje Sekretarz Gminy* – str. 147-153 protokołu kontroli.

Analizą objęto zagadnienia związane z udzielaniem i rozliczaniem dotacji dla LZS Narewka. Prowadzone w ewidencji Urzędu Gminy konto 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych...” wykazuje na koniec 2019 r. saldo należności od LZS Narewka dotyczące dotacji udzielonej w 2018 r. w łącznej kwocie 90.000 zł, na podstawie umowy z 12 marca 2018 r. zawartej przez byłego Wójta M. Pawilcza, z uwzględnieniem aneksu podpisanego przez Pana Wójta w dniu 21 grudnia 2018 r. Umowa została zawarta na podstawie uchwały Nr XXIII/173/17 Rady Gminy Narewka z dnia 25 sierpnia 2017 r. w sprawie określenia warunków i trybu udzielania i rozliczania dotacji służących sprzyjaniu rozwojowi sportu na terenie gminy Narewka oraz kontroli ich wykorzystania i rozstrzygnięcia, przeprowadzonego na podstawie tej uchwały, otwartego konkursu na finansowanie projektu z zakresu rozwoju sportu na terenie gminy Narewka w 2018 r. Zgodnie z pierwotną wersją umowy gmina udzieliła dotacji celowej w kwocie 80.000 zł, zaś LZS zobowiązał się do jej wykorzystania do dnia 15 grudnia 2018 r. oraz zwrotu kwoty niewykorzystanej do dnia 28 grudnia 2018 r. i przedstawienia do tego dnia pełnego rozliczenia wraz z przedłożeniem kserokopii stosownych rachunków. Wniosek o udzielenie dotacji dotyczył okresu od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 r. a ogłoszenie o konkursie wskazywało, iż konkurs obejmuje zadania, które będą realizowane w okresie od daty podpisania umowy do dnia 14 grudnia 2018 r.

W dniu 21 grudnia 2018 r. zawarł Pan z LZS Narewka aneks do umowy z dnia 12 marca 2018 r., którym zostało nadane nowe brzmienie § 2 ust. 1 umowy, o treści „Gmina Narewka udziela dotacji celowej w wysokości : 10 000,00 zł (słownie (...)) na rzecz Zrzeszenia LZS w Narewce na 2018 r.” Literalnie zatem według aneksu należało kwotę dotacji 80.000 zł zastąpić kwotą 10.000 zł, co czyni treść umowy błędną i – jak wynika z ustaleń kontroli – niezgodną z wolą stron, ponieważ w istocie aneks potraktowano jako

podstawę do przelewu na rzecz LZS dodatkowo kwoty 10.000 zł. Przelew wykonano w dniu 27 grudnia 2018 r. ujmując go w par. 0830 „Zakup usług pozostałych” a zatem nie sklasyfikowano wydatku jako dotacji, mimo że wynikał ze zmiany umowy dotacji. Aneks nie zawiera kosztorysu wskazującego konkretnie cele, na jakie ma być wykorzystana kwota 10.000 zł. Do aneksu dołączono zaś zestawienie poniesionych wydatków na kwotę 10.000 zł.

Rozliczenie dotacji zostało złożone przez LZS Narewka (na załączonym do protokołu kontroli egzemplarzu nie ma daty wpływu). Należy w tym miejscu wskazać, że fakt złożenia rozliczenia nie powinien skutkować pozostawieniem salda udzielonej dotacji na koncie 224, ponieważ albo – w przypadku uznania dotacji za rozliczoną – kwotę dotacji przenosi się na konto 810 „Dotacje budżetowe...” albo – w przypadku zakwestionowania rozliczenia i przypisania dotacji lub jej części do zwrotu – przeksięgowuje się zakwestionowaną kwotę na konto 221 jako należność z tytułu dochodów budżetowych.

Z ustaleń kontroli wynika, że żaden z pracowników Urzędu nie miał przypisanych w zakresie czynności obowiązków dotyczących rozliczania dotacji. Stwierdzono też, że wydał Pan decyzję w sprawie przypisania dotacji do zwrotu dopiero w dniu 8 grudnia 2020 r. (na podstawie art. 61 ust. 1 pkt 4 w zw. z art. 60 pkt 1 i art. 252 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych), tj. po za zakończeniu przez RIO czynności kontrolnych w zakresie tego zagadnienia i po udzieleniu przez Pan wyjaśnienia w sprawie braku decyzji. Beneficjent dotacji odwołał się od decyzji do SKO w dniu 22 grudnia 2020 r.

Z ustaleń kontroli wynika, że kwestia wykorzystania dotacji udzielonej w 2018 r. LZS Narewka była w 2019 r. przedmiotem audytu przeprowadzonego na zlecenie Pana Wójta przez MP Audyt. Kontrolującym okazano także opinie radcy prawnego i adwokata w tej sprawie. Ponadto z protokołów Komisji Społecznej Rady Gminy Narewka z 28 stycznia i 13 lutego 2019 r. wynika, że radni komisji postanowili nie przyjmować rozliczenia LZS. W tym miejscu wskazania Panu Wójtowi wymaga, że ani przepisy prawa powszechnie obowiązującego ani uchwała Nr XXIII/173/17 Rady Gminy Narewka z dnia 25 sierpnia 2017 r. nie przewidują aby to Rada Gminy (czy komisja Rady) miała weryfikować rozliczenie dotacji i decydować o jego przyjęciu lub nie. Obowiązki w zakresie zweryfikowania rozliczenia udzielonej z budżetu gminy dotacji spoczywają włącznie na Panu Wójcie (pracowniku, któremu powierzy Pan obowiązki w tym zakresie), co wynika z ogólnej odpowiedzialności Pana Wójta za wykonanie budżetu oraz z kompetencji do wydania decyzji w sprawie zwrotu dotacji nieprawidłowo wykorzystanej (rozliczonej). Twierdzenie to nie oznacza, że radni nie mają prawa zapoznać się z rozliczeniem i wyrazić opinii, jednakże

należy mieć na uwadze, że to nie Rada lub komisja Rady jest podmiotem posiadającym w tym zakresie kompetencje decyzyjne.

Z wymienionych dokumentów i opinii wynika, że rozliczeniu zarzucano nieprawidłowości po stronie LZS – takie jak m.in.: opłacenie z dotacji kosztów poniesionych przed podpisaniem umowy z 12 marca 2018 r., poniesienie wydatków nieprzewidzianych w kosztorysie, brak powiązania wydatków z dotacją, jak też po stronie Urzędu – zawarcie aneksu do umowy dotacji w dniu 21 grudnia 2018 r., czyli już po terminie zakończenia zadania określonego na dzień 15 grudnia 2018 r.

Zwrócono się do Pana Wójta o wyjaśnienia dotyczące m.in. zawarcia aneksu z 21 grudnia 2018 r., niewydania do czasu kontroli decyzji w sprawie zwrotu dotacji oraz kwestii formalnego zakwestionowania rozliczenia dotacji LZS. Z wyjaśnień z dnia 21 października 2020 r. wynika w szczególności, że: *Zawarcie aneksu do umowy dotacji nastąpiło 21.12.2018r. zaledwie miesiąc od objęcia przeze mnie stanowiska Wójta Gminy Narewka. Nie byłem w stanie w tak krótkim czasie zapoznać się z sytuacją LZS dlatego też zasięgnąłem opinii Skarbnik Gminy jak również Rady Gminy. (...) Decyzja o zwiększeniu dotacji była bardzo szczegółowo konsultowana z ówczesną Panią Skarbnik, która nie wyraziła jakichkolwiek wątpliwości a tym bardziej zastrzeżeń co do zwiększenia dotacji. Aneks do umowy dotacji był także konsultowany z radnymi Rady Gminy. (...) W obecnej chwili toczy się postępowanie wyjaśniające, dotyczące rozliczenia udzielonej dotacji, w razie uznania naruszenia przepisów ustawy o finansach publicznych w zakresie prawidłowego wykorzystania dotacji, wydana zostanie decyzja nakazująca zwrot dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem oraz pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości (art. 252 u.f.p.). Wydanie decyzji o zwrocie całościowej lub częściowej dotacji przedłużyło się w czasie z kilku powodów, między innymi oczekiwaliśmy na wyniki zleconego audytu. Po otrzymaniu ww. audytu zobowiązałem ówczesną Panią Skarbnik do wydania decyzji o zwrocie udzielonej dotacji. Niestety Pani Skarbnik odciągała to w czasie twierdząc, że nie jest w stanie ocenić w jakiej kwocie należy zwrócić dotację. W grudniu 2019r. Pani Skarbnik została odwołana ze stanowiska przez Radę Gminy. Dopiero w marcu br. została powołany nowy Skarbnik Gminy, która obecnie opracowuje wspólnie z Radcą Prawnym decyzję o zwrocie dotacji. (...) Pierwsze formalne wątpliwości dotyczące rozliczenia dotacji LZS pojawiły się na komisji RG, gdzie część radnych miało wątpliwości co do zasadności niektórych wydatków. (...) Po otrzymaniu audytu UG złożył wniosek o możliwości popełnienia przestępstwa do Prokuratury Rejonowej w Hajnówce zgodnie z opinią wydaną przez Panią Adwokat (...) – str. 53-57 protokołu kontroli.*

Analiza dwóch dotacji udzielonych w 2019 r. na rzecz Młodzieżowego Klubu Sportowego Białe Żubry w Narewce wykazała następujące nieprawidłowości:

- a) w kosztorysie do każdego wniosku zawierano pozycję „obsługa księgowa” na łączną kwotę 800 zł. Zgodnie z uchwałą Nr V/44/19 Rady Gminy Narewka z dnia 29 marca 2019 r. w sprawie określenia warunków i trybu finansowania tworzenia warunków sprzyjających rozwojowi sportu na terenie Gminy Narewka udzielana dotacja może być przeznaczona na finansowanie lub dofinansowanie: realizacji programów szkolenia sportowego; zakupu sprzętu sportowego; pokrycia kosztów organizowania zawodów sportowych lub uczestnictwa w tych zawodach; pokrycia kosztów korzystania z obiektów sportowych dla celów szkolenia sportowego; stypendiów sportowych i wynagrodzenia kadry szkoleniowej. Uchwała nie wymienia zatem kosztów wynikających z konieczności realizacji prawnych obowiązków związanych z funkcjonowaniem beneficjenta. Ponadto w uchwale wskazano, jakie wydatki nie mogą być finansowane z dotacji: transfer zawodnika z innego klubu; zapłaty kar, mandatów i innych opłat sankcyjnych nałożonych na beneficjenta lub osoby w nim zrzeszone; pokrycie zobowiązań beneficjenta z tytułu zaciągniętej pożyczki, kredytu lub wykupu papierów wartościowych oraz kosztów obsługi zadłużenia; pokrycie kosztów, które beneficjent poniósł na realizację zadania przed zawarciem umowy o udzielenie dotacji – z katalogu tego wynika zatem, jakiego rodzaju wydatki nie mogą być finansowane z dotacji, mimo że wykazywałyby związek z dopuszczalnymi celami przedstawionymi wyżej. Jak wyjaśnił Sekretarz Gminy (...) *Katalog zadań możliwych do sfinansowania nie jest wykazem zamkniętym i nie wskazuje wprost, które koszty są możliwe do sfinansowania, a w ocenie wyjaśniającego, katalog należy traktować rozszerzająco, ponieważ koszty administracyjne, do których odnosi się „obsługa księgowa”, są uznawane przez jednostki zlecające realizację zadań publicznych za kwalifikowalne, jeżeli tylko są w rozsądnej wysokości w stosunku do tzw. kosztów merytorycznych. Koszt obsługi księgowej realizacji zadania opisanego w ofercie uznano za zasadny, ponieważ spełniał kryteria wydatku racjonalnego i niezbędnego do prawidłowego rozliczenia przyznanego dofinansowania.* Uznanie, że katalog kosztów dozwolonych jest otwarty, a niedozwolonych jest zamknięty w świetle przedstawionej wyżej treści uchwały jest w ocenie Izby nieuzasadniony;
- b) niezgodnie z uchwałą Nr V/44/19 z dnia 29 marca 2019 r. przy udzielaniu dotacji w kwocie 3.300 zł na „Promocję Gminy Narewka poprzez udział MKS Białe Żubry Narewka w XIII Mikołajkowym Turnieju Halowej Piłki Nożnej...” zastosowano tryb uproszczony. Zgodnie z § 13 ust. 1 pkt 2 uchwały, jednym z koniecznych warunków ubiegania się o dotację w trybie

uproszczonym jest, aby w danym roku kalendarzowym łączna kwota środków finansowych przekazanych przez Wójta na zasadach określonych w ust. 1-6 wszystkim beneficjentom, nie przekroczyła 20% kwoty całości dotacji planowanych w budżecie gminy do udzielenia w trybie tej uchwały. Plan wydatków po zmianach na te cele według stanu na dzień 26 listopada 2019 r. wynosił 16.000 zł, przy czym wcześniej wydano już na dotację dla tego stowarzyszenia na podstawie uchwały kwotę 10.000 zł (na ówczesny plan 80.000 zł), również w trybie uproszczonym. Wyjaśnienia złożone przez Sekretarza Gminy w tej sprawie nie uwzględniały przedstawionych danych z uchwały budżetowej oraz pełnej treści przepisów uchwały Nr V/44/19 z dnia 29 marca 2019 r. Dodać należy, że dotacje udzielone w trybie uproszczonym były jedynymi udzielonymi w 2019 r. na podstawie tej uchwały, zatem wynikające z niej zasady zostały naruszone – str. 155-163 protokołu kontroli.

W zakresie wynagrodzeń nauczycieli zatrudnionych na stanowiskach kierowniczych stwierdzono, że według zasad wynikających z poprzednio obowiązującego regulaminu wynagrodzeń nauczycieli (uchwała Nr XX/174/09 Rady Gminy Narewka z 24 lutego 2009 r.) dodatek funkcyjny wynosił: dla dyrektora szkoły liczącej 17 oddziałów i więcej 30-65% średniego wynagrodzenia nauczyciela mianowanego a dla wicedyrektora (bez ograniczenia liczby oddziałów) – 20-30% średniego wynagrodzenia nauczyciela mianowanego – § 12 ust. 1 regulaminu. Nie przewidziano zatem w tym regulaminie dodatku funkcyjnego dla dyrektora szkoły liczącej mniej niż 17 oddziałów.

Stan wykreowany uchwałą z 2009 r. wykazywał w ocenie Izby sprzeczność z § 5 pkt 1 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej i Sportu z dnia 31 stycznia 2005 r. w sprawie wysokości minimalnych stawek wynagrodzenia zasadniczego nauczycieli, ogólnych warunków przyznawania dodatków... (Dz. U. z 2014 r. poz. 416, ze zm.), zgodnie z którym do uzyskania dodatku funkcyjnego uprawnieni są m.in. nauczyciele, którym powierzono stanowisko dyrektora szkoły. Kontrola wykazała, że w praktyce dodatek funkcyjny był przyznany i wypłacany dyrektorowi Szkoły mimo braku stawki określonej w uchwale. W przypadku dyrektora dodatek kształtował się w granicach 24-30% średniego wynagrodzenia nauczyciela mianowanego.

W regulaminie obowiązującym obecnie, tj. na podstawie uchwały Nr XV/90/19 Rady Gminy z dnia 30 grudnia 2019 r., dla dyrektora szkoły przewidziano dodatek funkcyjny w granicach 30-65% (bez odniesienia do limitu oddziałów) średniego wynagrodzenia nauczyciela mianowanego a dla wicedyrektora nadal 20-30% tego wynagrodzenia.

W stosunku do stanowiska wicedyrektora Szkoły kontrola wykazała, że dodatek funkcyjny wypłacany osobom pełniącym tę funkcję w okresie od stycznia 2009 r. do sierpnia 2019 r. był w wysokości niższej niż minimalna wynikająca z regulaminu, tj. niż 20% średniego wynagrodzenia nauczyciela mianowanego. W załączniku nr 1/9 do protokołu kontroli zawarto szczegółowe wyliczenie zaniżenia wynagrodzenia wicedyrektorów z powodu przyznania zaniżonego dodatku funkcyjnego w świetle postanowień regulaminu. Wyniosło ono w przedstawionym okresie łącznie 35.242,30 zł brutto, z tego nauczycielowi pełniącemu tę funkcję od stycznia 2009 r. do sierpnia 2018 r. o 31.662,71 zł a w okresie od września 2018 r. do sierpnia 2019 r. o 3.579,59 zł – str. 186-189 protokołu kontroli.

Kontrolą objęto zagadnienie osiągnięcia przez gminę Narewka wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli. Wydatki poniesione na wynagrodzenia nauczycieli stażystów i dyplomowanych w 2019 r. były niższe od sum iloczynów średniorocznej liczby etatów i średnich wynagrodzeń, o których mowa w art. 30 ust. 3 Karty Nauczyciela, w związku z czym do podziału między nauczycieli zatrudnionych w 2019 r. w tych grupach awansu zawodowego przypadało odpowiednio 3.748,27 zł i 7.265,51 zł. Stwierdzono nieprawidłowe obliczenie osobistych stawek wynagrodzenia osobistego nauczycieli dyplomowanych i nieprawidłową wysokość jednorazowych dodatków uzupełniających. Dodatku jednorazowego nie otrzymało dwóch nauczycieli (należne kwoty to 61,94 zł i 187,70 zł), ponieważ byli oni zatrudnieni tylko do końca sierpnia 2019 r. Kontrolowana jednostka przyjmując interpretację skutkującą niewypłaceniem dodatku tym nauczycielom kierowała się treścią materiałów szkoleniowych, z których wynika, iż *ustaloną w grudniu danego roku wysokość funduszu na dodatki uzupełniające dzieli się wyłącznie pomiędzy zatrudnionych w grudniu nauczycieli w podziale na poszczególne stopnie awansu zawodowego, proporcjonalnie do ich osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego (...) nauczyciele, którzy byli zatrudnieni przez pewną część roku, a nie są zatrudnieni w grudniu, nie mają prawa do dodatku uzupełniającego. Wkład jaki mieli oni w wyliczenie średniej jest wliczony do wynagrodzeń grupy awansu, z którego stopnia pochodzili ci nauczyciele*. Pracownica Urzędu wyjaśniła, że materiały te były zamieszczone na stronie internetowej Ministra Edukacji Narodowej.

Należy wskazać, że zgodnie z art. 30a ust. 3 Karty Nauczyciela, kwota różnicy, o której mowa w ust. 2, jest dzielona między nauczycieli zatrudnionych i pobierających wynagrodzenie w roku, dla którego ustalono kwotę różnicy, w szkołach prowadzonych przez jednostkę samorządu terytorialnego i wypłacana w terminie do dnia 31 stycznia roku kalendarzowego następującego po roku, dla którego wyliczono kwotę różnicy, w formie

jednorazowego dodatku uzupełniającego ustalanego proporcjonalnie do okresu zatrudnienia oraz osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego nauczyciela, zapewniając osiągnięcie średnich wynagrodzeń na poszczególnych stopniach awansu zawodowego, o których mowa w art. 30 ust. 3, w danej jednostce samorządu terytorialnego w roku, dla którego wyliczono kwotę różnicy. Natomiast w treści § 5 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r. w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. Nr 6, poz. 35 ze zm.) wskazano, że wysokość jednorazowego dodatku uzupełniającego, o którym mowa w art. 30a ust. 3 Karty Nauczyciela, ustala się proporcjonalnie do okresu zatrudnienia, w którym nauczyciel pobierał wynagrodzenie, oraz osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego nauczyciela, w sposób określony w załączniku nr 1 do rozporządzenia. Zatem należy stwierdzić, iż prawodawca literalnie wskazał, że dodatek uzupełniający przysługuje każdemu nauczycielowi zatrudnionemu i pobierającemu wynagrodzenie w roku, dla którego ustalono kwotę różnicy na danym stopniu awansu zawodowego (bez względu na to, w jakich miesiącach tego roku), w wysokości proporcjonalnej do okresu jego zatrudnienia oraz osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego tego nauczyciela. Nie ma zatem żadnego uzasadnienia interpretacja pozbawiająca nauczycieli wymienionych w protokole kontroli jednorazowego dodatku uzupełniającego.

W załączniku do protokołu kontroli przedstawiono prawidłowy podział ujemnej kwoty różnicy pomiędzy wszystkich nauczycieli dyplomowanych zatrudnionych w 2019 r. Uwag do wyliczenia dodatku nauczycieli stażystów nie wniesiono – str. 190-195 protokołu kontroli.

Zbadano przestrzeganie zasad wyłaniania wykonawców zamówień publicznych, do których nie miały zastosowania przepisy ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1843, ze zm.). W okresie objętym kontrolą wynikały one z zarządzenia Nr 249/14 byłego Wójta M. Pawilcza z dnia 12 czerwca 2014 r. w sprawie wprowadzenia regulaminu udzielania zamówień publicznych, których wartość szacunkowa nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro. Skontrolowano 3 postępowania. W jednym wypadku nie określono wartości szacunkowej zamówienia. Natomiast w dwóch nie kierowano zapytań do potencjalnych oferentów – jak to wynikało z regulaminu – lecz porzeczano na publikacji ogłoszenia na stronie BIP, co w ocenie Izby mimo formalnej niezgodności z regulaminem nie obniżyło konkurencyjności postępowania. W związku z zasugerowanym brakiem stosownych rozwiązań w regulaminie Pan Wójt wydał

zarządzenie Nr 148/2020 w dniu 17 sierpnia 2020 r. w sprawie wprowadzenia regulaminu udzielania zamówień publicznych, których wartość szacunkowa nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro zawierające procedury adekwatne do potrzeb i praktyki jednostki – str. 165-166 protokołu kontroli.

W ramach kontroli stosowania przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych, mającej zastosowanie do postępowań wszczętych do 31 grudnia 2020 r., sprawdzono trzy postępowania o udzielenie zamówienia.

W postępowaniu na „Przebudowę drogi gminnej Olchówka – Masiewo – etap II” ustalono następujące kryteria wyboru oferty: cena ofertowa brutto – waga 60% oraz okres gwarancji (od 36 do 60 miesięcy) – waga 40%, przy czym za 36 miesięcy oferta miała otrzymać 0 pkt a za 60 miesięcy 40 pkt (punktowano też okresy pośrednie – po 10 pkt co 6 miesięcy).

Zwrócenia uwagi wymaga w tym miejscu kwestia aktualnych uprawnień zamawiającego wynikających wprost z przepisów Kodeksu cywilnego 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 (zabezpieczające usuwanie wad), które mogły przewyższać czasem trwania gwarancję zaproponowaną przez oferenta w zakresie usuwania wad. Przyjęty przez jednostkę sposób oceny ofert w zakresie terminu gwarancji mógł więc potencjalnie prowadzić do wyboru oferty droższej przy braku dodatkowej korzyści dla zamawiającego w zakresie usuwania wad, ponieważ oferowane przez wykonawców warunki w zakresie terminu gwarancji mogą – mimo ich zróżnicowania w ofertach (np. 3 i 4 lata) – nie wykraczać poza przysługujące zamawiającemu uprawnienia z tytułu rękojmi w zakresie usuwania wad, wynikające wprost z przepisów Kodeksu cywilnego. Instytucja gwarancji w Kodeksie cywilnym jest regulowana przepisami art. 577-581 odnoszącymi się do gwarancji przy sprzedaży – w stosunku do umów o roboty budowlane przepisy te 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 wyjaśnień złożonych przez referenta ds. budownictwa, wynika m. in., że *Obecnie okres rękojmi w przypadku robót budowlanych wynosi 5 lat. W zasadzie jest on tożsamy z proponowaną przez wykonawcę gwarancją. Jeśli chodzi o korzyści, to jedną z nich jest okoliczność, iż w ramach gwarancji (...) Wykonawca zorganizuje na własny koszt przeglądy gwarancyjne i pogwarancyjne (...) W przypadku rękojmi nie ma mowy o przeglądach z jej tytułu. Kolejną korzyścią, są kary umowne ustanowione w przypadku wad rzeczy.* Ponadto pracownik Urzędu wskazał na możliwość wydłużenia się okresu gwarancji w przypadku naprawy usterek. (Zaznaczyć należy, że zgodnie z art. 581 § 1 k.c. wydłużenie to dotyczy tylko „istotnych” napraw).

Nie negując występowania określonych korzyści ze szczegółowo określonego zakresu gwarancji, podanych w wyjaśnieniu, Izba pragnie wskazać, że jednostka ustalając warunki kryteriów oceny ofert i ich wagę powinna należycie zważyć, czy korzyści płynące z kryterium pozacenowego pozostają w adekwatnym związku z potencjalnymi wyższymi wydatkami na realizację zamówienia, które trzeba będzie potencjalnie ponieść w przypadku zróżnicowania ofert w zakresie kryterium pozacenowego. Korzyść, jaką zamawiający ma odnieść z wyboru oferty droższej, w związku z bardziej atrakcyjnymi warunkami w zakresie kryterium pozacenowego, musi wyraźnie i obiektywnie rekompensować wyższe wydatki, które miałby ponieść na realizację zamówienia według tak skonstruowanej oferty. Jest to zagadnienie niebagatelne z punktu widzenia zasad realizacji wydatków publicznych (art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych). Zauważyć bowiem należy, że uzyskanie przez ofertę 0 pkt lub 40 pkt w zakresie kryterium pozacenowego odnosi matematycznie zawsze taki skutek, iż wyższą łączną punktację w postępowaniu uzyska oferta z 40 punktami za kryterium pozacenowe będąc blisko trzykrotnie droższą od oferty blisko trzykrotnie tańszej, która w zakresie kryterium pozacenowego uzyskała 0 pkt. Konstrukcja kryteriów oceny ofert w badanym podczas kontroli postępowaniu powodowałaby, że „najkorzystniejsza” byłaby oferta blisko trzykrotnie droższa z terminem gwarancji 5 lat od blisko trzykrotnie tańszej z terminem gwarancji 3 lata. W praktyce zaś każdy z zaoferowanych w tych ofertach terminów gwarancji nie daje zamawiającemu w zakresie usuwania wad dostatecznie wyraźnych korzyści względem podanych wyżej uprawnień z rękojmi, określonych wprost przepisami prawa. Zamawiający zyskałby natomiast w takim przypadku dodatkowo dłuższy (maksymalnie o 2 lata) okres, w którym byłby przeprowadzany przegląd gwarancyjny, co w ocenie Izby nie może być obiektywnie uznane za należyłą rekompensatę wydatkowania potencjalnie blisko trzykrotnie wyższych środków na realizację zamówienia. W postępowaniu wpłynęła jedna oferta o cenie 2.275.683,72 zł.

Podstawowym celem prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego jest dokonanie wyboru najkorzystniejszej oferty w rozumieniu art. 2 pkt 5 Prawa zamówień publicznych obowiązującego do 31 grudnia 2020 r. Sformułowanie kryteriów oceny ofert, które mogą choćby potencjalnie prowadzić do wyboru oferty istotnie droższej przy braku dla zamawiającego korzyści, które można obiektywnie uznać za adekwatnie rekompensujące potencjalnie wyższe wydatki na realizację zamówienia świadczy o nieprawidłowym przygotowaniu postępowania. Zamawiający powinien kształtować kryteria w sposób zapewniający wybór oferty najkorzystniejszej, ustalając wagę i warunki innych niż cena kryteriów na poziomie odpowiednim do ich rzeczywistej istotności względem wydatków, które będą poniesione na realizację zamówienia.

Dodania wymaga, iż na podstawie art. 246 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2019, ze zm.), która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2021 r., zamawiający publiczni, o których mowa w art. 4 pkt 1 i 2, oraz ich związki mogą zastosować kryterium ceny jako jedyne kryterium oceny ofert albo jako kryterium o wadze przekraczającej 60%, jeżeli określą w opisie przedmiotu zamówienia wymagania jakościowe odnoszące się jedynie do co najmniej głównych elementów składających się na przedmiot zamówienia. Złagodzone też obowiązujące do końca 2020 r. wymagania w odniesieniu do kosztów cyklu życia produktu – obowiązek wykazania w załączniku do protokołu, w jaki sposób zostały one uwzględnione w opisie przedmiotu zamówienia został zniesiony. Zastosowanie ceny jako jedynego kryterium oceny ofert lub kryterium o wadze przekraczającej 60% będzie więc uzależnione od określenia przez zamawiającego w opisie przedmiotu zamówienia wymagań jakościowych odnoszących się do co najmniej głównych, a nie jak do tej pory „wszystkich” elementów składających się na przedmiot zamówienia. Kierunek zmian w ustawie potwierdza, że obowiązujące do końca 2020 r. regulacje nie były właściwe, bowiem skutkowały nieprawidłowym – oderwanym od podstawowego celu udzielania zamówień – ich rozumieniem i stosowaniem przez zamawiających, co jest zjawiskiem powszechnym, jak wynika z praktyki kontrolnej RIO w Białymstoku.

Zgodnie z definicją najkorzystniejszej oferty zawartą w art. 239 ust. 2 Prawa zamówień publicznych obowiązującego od 1 stycznia 2021 r. najkorzystniejsza oferta to oferta przedstawiająca najkorzystniejszy stosunek jakości do ceny lub kosztu lub oferta z najniższą ceną lub kosztem. Sformułowanie kryteriów oceny ofert, które mogą prowadzić do wyboru oferty istotnie droższej przy braku korzyści adekwatnie rekompensujących potencjalnie wyższe wydatki nadal będzie więc świadczyć o niewłaściwym przygotowaniu postępowania. Zamawiający powinien kształtować kryteria w sposób zapewniający wybór

oferty najkorzystniejszej, ustalając inne niż cena kryteria na poziomie odpowiednim do ich rzeczywistej istotności względem wydatków, które będą poniesione na realizację zamówienia. Prawo zamówień publicznych nie znosi obowiązku stosowania art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.

Analogiczne uwagi w zakresie dotyczącym kształtowania pozacenowych kryteriów oceny (ich rzeczywistej istotności w stosunku do nadanej wagi) sformułowano także w stosunku do pozostałych dwóch badanych zamówień. W zamówieniu na „Odbiór i zagospodarowanie odpadów komunalnych z nieruchomości zamieszkałych oraz niezamieszkałych na terenie Gminy Narewka” przyznano wagę 40% kryterium określone jako przeprowadzenie akcji informacyjno-edukacyjnej obejmującej przekazanie wszystkim właścicielom nieruchomości materiałów informacyjno-edukacyjnych promującej selektywną zbiórkę odpadów komunalnych na terenie Gminy Narewka oraz zorganizowanie spotkań z dziećmi i młodzieżą szkolną uczęszczającą do Szkoły Podstawowej w Narewce, w trakcie których przedstawione zostaną zasady prawidłowej segregacji i korzyści dla środowiska oraz zostanie ogłoszony konkurs na zbiórkę surowców wtórnych (z zapewnieniem przez wykonawcę nagród za I miejsce w dwóch kategoriach wiekowych). Za brak akcji nie przewidziano punktów, za deklarację jednej akcji – 20 punktów, a dwóch – 40 punktów. W postępowaniu wpłynęły 2 oferty, z których wyłoniono jako najkorzystniejszą ofertę tańszą – 895.536 zł, ponieważ obaj wykonawcy deklarowali przeprowadzenie dwóch akcji. Należy jednak wskazać, że uzyskałaby ona według przyjętych zasad punktacji więcej punktów niż oferta o cenie 310.000 zł nie zawierająca deklaracji przeprowadzenia żadnej akcji. Z wyjaśnienia pracownika Urzędu wynika, że głównym wyznacznikiem sposobu formułowania kryteriów była zasada, że kryterium ceny nie może być wyższe niż 60% – str. 172-178 protokołu kontroli.

Z kolei w postępowaniu na „Dostawę oleju opałowego lekkiego w 2020 r...” jako kryterium pozacenowe o wadze 40% przyjęto termin dostawy liczony według punktacji od 0 punktów za dostawę do 6 dni do 40 punktów za dostawę do 2 dni. Analizując sposób ustalania ceny przyjęty w specyfikacji istotnych warunków tego zamówienia stwierdzono, że proponowane przez wykonawców ceny mają odnosić się do cen ze strony Orlen, co w praktyce ogranicza możliwość zaoferowania dostaw oleju tylko do oleju tego producenta.

Zgodnie z przepisami art. 29 ust. 2 i 3 Prawa zamówień publicznych z 29 stycznia 2004 r. przedmiotu zamówienia nie można było opisywać w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję. Ponadto przedmiotu zamówienia nie można opisywać przez wskazanie znaków towarowych, patentów lub pochodzenia, źródła lub szczególnego procesu, który charakteryzuje produkty lub usługi dostarczane przez konkretnego wykonawcę. Z kolei art. 30 tej ustawy określał metodę opisu przedmiotu zamówienia przy użyciu norm technicznych. Obecnie zasady te wynikają z przepisów art. 99 Prawa zamówień publicznych z dnia 11 września 2019 r. Według złożonego w tej sprawie wyjaśnienia *Dopuszczenie ceny bazowej innego producenta mogłoby doprowadzić do manipulacjami oferowanej ceny oraz manipulowaniem jej na etapie dostaw. Dostęp do cen paliw Orlen jest ogólnodostępny i nie wymaga ponoszenia dodatkowych kosztów lub utrudnień dla Wykonawcy ani Zamawiającego. Zamawiający zachował jednakowe podejście do wykonawców na każdym etapie postępowania – bez stosowania przywilejów i środków dyskryminujących wykonawców ze względu na ich właściwości. Wymagany warunek ceny bazowej w żaden sposób nie jest sformułowany by preferować tylko niektóre podmioty. Został skonstruowany w taki sposób aby na każdym etapie zamówienia upust był stały i równy. Zamawiający w żaden sposób nie ograniczał dostaw paliw od innych producentów.*

W ramach kontroli wykonania tego zamówienia sprawdzono faktury za okres od stycznia do maja 2020 r. W okresie tym miały miejsce 3 dostawy paliwa:

- a) w dniu 31 stycznia 2020 r., udokumentowana 3 fakturami wykonawcy dotyczącymi poszczególnych kotłowni. Faktury posiadały załączone dowody dostawy, potwierdzenia zgłoszenia przewozu towaru oraz zamówienie z dnia 28 stycznia 2020 r. (z dokumentów przedstawionych przez pracownika Urzędu wynika, że zamówienie złożono faktycznie 29 stycznia, więc nie miało miejsca przekroczenie oferowanego terminu dostawy). Załączono również potwierdzenie hurtowych cen paliw niezbędne do zweryfikowania ceny oraz odpis ze świadectw jakości dostarczonego paliwa. Kontrola potwierdziła poprawność ustalenia ceny za dostarczone paliwo;
- b) w dniach 27 lutego i 5 maja 2020 r., każda udokumentowana 3 fakturami. Nie okazano potwierdzenia złożenia zamówień, wobec czego nie można ustalić, czy towar został dostarczony w terminie wynikającym z umowy. Z wyjaśnienia wynika, że *Terminy dostaw z dnia 27 lutego i 5 maja 2020 roku były uzgadniane telefonicznie przez pracownika merytorycznie odpowiedzialnego za składanie zamówień. Pracownik nie informował przełożonych o opóźnieniach w realizacji zamówień* – str. 180-184 protokołu kontroli.

W zakresie udostępniania nieruchomości gminnym jednostkom organizacyjnym kontrolującym ponownie okazano:

- a) decyzję z dnia 17 grudnia 2010 r. w sprawie oddania Gminnemu Ośrodkowi Kultury nieruchomości gruntowej zabudowanej budynkiem przeznaczonym na działalność statutową w trwały zarząd, w której ustalono opłatę roczną w wysokości 0,3% ceny nieruchomości (604,47 zł);
- b) decyzję z dnia 17 grudnia 2010 r. w sprawie oddania Zespołowi Szkół w Narewce nieruchomości gruntowej zabudowanej budynkiem przeznaczonym na działalność statutową w trwały zarząd, w której ustalono opłatę roczną w wysokości 0,3% ceny nieruchomości (11.933,43 zł).

Zaniechanie pobierania opłat za trwały zarząd nieruchomościami ustanowiony na rzecz Zespołu Szkół w Narewce, stwierdzenie nieważności decyzji przewidującej opłatę oraz ustalenie nieodpłatnego trwałego zarządu nieruchomościami przez tę jednostkę, a także stwierdzenie nieważności decyzji ustanawiającej trwały zarząd nieruchomościami przez GOK w Narewce – jako bezprzedmiotowej, ponieważ GOK posiada osobowość prawną – było przedmiotem zaleceń po kompleksowej kontroli RIO przeprowadzonej w 2012 r. W odpowiedzi na zalecenia ówczesny Wójt Gminy M. Pawilcz stwierdził, iż „nie będzie pobierana opłata za trwały zarząd od nieruchomości będących w zarządzie Zespołu Szkół w Narewce”, ponadto zostaną wydane stosowne decyzje stwierdzające nieważność tych decyzji. W okresie objętym kontrolą nie zanotowano wpłat tytułem trwałego zarządu, jednakże nie okazano prawidłowej decyzji dla Szkoły Podstawowej (funkcjonującej w miejsce Zespołu) oraz dokumentów potwierdzających ustalenie prawidłowej (cywilnoprawnej) formy władania nieruchomościami przez GOK – str. 196-197 protokołu kontroli.

Kontrolą objęto przeprowadzenie i rozliczenie inwentaryzacji w jednostce. Z uwagi na brak w Urzędzie instrukcji inwentaryzacyjnej, która powinna regulować proces organizacji, realizacji i dokumentowania inwentaryzacji, prawidłowość jej przeprowadzenia i rozliczenia sprawdzono w oparciu o przepisy art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości oraz zarządzenia Nr 95/19 Pana Wójta z dnia 24 grudnia 2019 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji. Zarządzeniem tym:

- a) powołał Pan zespoły spisowe do przeprowadzenia spisu z natury. W formie załącznika przyporządkował Pan poszczególne jednostki do konkretnych zespołów. Według załącznika do zarządzenia nie było jednak zespołów spisowych, a komisje inwentaryzacyjne. Każda

komisja/zespół posiadała przewodniczącego. Nie została zaś powołana jedna komisja inwentaryzacyjna, mająca określone w zarządzeniu funkcje związane z inwentaryzacją,

b) zobowiązał Pan przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej do pobrania arkuszy spisowych. Jak wskazano powyżej, komisja taka nie została formalnie powołana, wobec czego należy domniemywać, że wskazane zobowiązanie odnosiło się do przewodniczących poszczególnych zespołów spisowych/komisji,

c) zobowiązał Pan komisję inwentaryzacyjną (mimo braku formalnego jej powołania) do przeprowadzenia inwentaryzacji, przestrzegania obowiązujących przepisów, dokonania ostatecznej wyceny składników majątkowych, sporządzenia rozliczenia inwentaryzacji oraz przekazania dokumentacji do referatu finansowo-księgowego,

d) określono nieprecyzyjnie metody inwentaryzacji – według § 4 ust. 1 wszystkie środki trwałe należało spisać na arkuszach spisu z natury, co jest sprzeczne z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, ponieważ grunty i środki trwałe trudno dostępne oglądowi inwentaryzuje się drogą porównania danych ksiąg z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników, z kolei według § 4 ust. 3 inwentaryzację należności i zobowiązań należało przeprowadzić drogą uzyskania potwierdzenia sald od kontrahentów, co jest metodą właściwa tylko dla określonej kategorii należności, wynikającej z przepisów art. 26 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o rachunkowości, natomiast nie dotyczy w ogóle zobowiązań.

Kontrola dokumentacji przeprowadzonej inwentaryzacji wykazała pominięcie:

a) wyceny zinwentaryzowanego oleju opałowego w kotłowniach w ilości ok. 16.500 litrów. Szacunkowa wartość oleju według cen na fakturach zakupu z dnia 31 stycznia 2020 r. wynosiła 47.246 zł. Wobec tego, że olej księgowany był w koszty w momencie zakupu zaniechanie wyceny jego zapasu uniemożliwiło wykonanie dyspozycji art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy o rachunkowości w zakresie wyceny stanu na dzień bilansowy oraz korekty kosztów o wartość tego stanu,

b) wyceny zinwentaryzowanego gazu w ilości około 8.342 litrów. Szacunkowa wartość gazu według ceny z faktury zakupu z dnia 30 grudnia 2019 r. wynosiła 13.096 zł; gaz również ujmowany był w koszty w momencie zakupu,

c) rozliczenia (powiązania z zapisami w księgach) inwentaryzacji aktywów ujętych na kontach 020 „Wartości niematerialne i prawne” oraz 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”, co pozostaje w sprzeczności z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości,

d) inwentaryzacji należności i zobowiązań; z ustaleń kontroli wynika brak dokumentów świadczących o jej przeprowadzeniu.

Osoby wskazane zarządzeniem jako członkowie komisji/zespołów właściwych do zinwentaryzowania poszczególnych składników aktywów i pasywów oraz osoba wskazana zarządzeniem jako odpowiedzialna za rozliczenie inwentaryzacji zostały podane na str. 201-204 protokołu kontroli.

Sprawdzono prawidłowość wykorzystania oraz rozliczenia przez gminę dotacji celowej sklasyfikowanej w rozdziale 01095 „Pozostała działalność” par. 2010 „Dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na realizację zadań bieżących z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych gminie (związkom gmin) ustawami”, otrzymanej na wydatki z tytułu zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej – w świetle przepisów ustawy z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2019 r. poz. 2188) oraz rozporządzenia Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 20 grudnia 2018 r. w sprawie wzoru wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2018 r. poz. 2466). W przyjętej do kontroli próbie 14 decyzji stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- a) co do zasady wnioski rolników nie zawierały danych w zakresie powierzchni użytków rolnych będących w posiadaniu i współposiadaniu wnioskodawcy, na podstawie których naliczany jest zwrot; jest to sprzeczne z treścią określonego rozporządzeniem wzoru wniosku,
- b) w jednym przypadku stwierdzono różnicę pomiędzy danymi w zakresie powierzchni użytków rolnych będących w posiadaniu i współposiadaniu wnioskodawcy wynikającą z ewidencji gruntów i budynków (5,8529 ha) oraz z oświadczenia wnioskodawcy (5,8259 ha). Do wyliczenia zwrotu przyjęto dane z ewidencji gruntów i budynków,
- c) w przypadku jednej decyzji analiza faktur załączonych do wniosku wykazała, iż dwie faktury zostały przyjęte do rozliczenia niezgodnie z art. 6 ust. 3 pkt 1 ustawy, który stanowi, iż do wniosku o zwrot podatku dołącza się faktury VAT albo ich kopie, stanowiące dowód zakupu oleju napędowego w okresie 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku. W odniesieniu do wskazanej decyzji (co wynika wprost z jej treści), faktury powinny dotyczyć okresu od 1 sierpnia 2018 r. do 31 stycznia 2019 r. Spowodowało to zawyżenie limitu zwrotu podatku o 54,48 zł,
- d) wbrew postanowieniom art. 6 ust. 4 ustawy w zbadanej próbie faktury nie zawierały adnotacji o treści „przyjęto w dniu... do zwrotu części podatku akcyzowego”.

Należy zauważyć, że oznaczanie faktur adnotacją „przyjęto do zwrotu części podatku akcyzowego” oraz wzmożenie kontroli faktur załączanych do wniosków (dotyczące zaniechania przyjmowania do rozliczenia faktur dokumentujących wydatek poza terminem, w którym przysługuje prawo do zwrotu) było przedmiotem zaleceń po poprzedniej kontroli RIO. W odpowiedzi na wnioski poprzedni Wójt M. Pawilcz poinformował, iż *Zobowiązano pismem z dnia 10.01.2017 r. pracownika odpowiedzialnego za realizację zadań dotyczących zwrotu podatku akcyzowego do należytego wykonywania obowiązków wynikających z zakresu czynności w szczególności (...) oznaczanie faktur adnotacją „przyjęta do zwrotu części podatku akcyzowego” (...) wzmożenie kontroli faktur załączonych do wniosków.* Kontrolującym nie okazano pisma z dnia 10 stycznia 2017 r., nie stwierdzono również, aby znajdowało się w aktach osobowych pracownika – str. 204-207 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 do dnia 13 marca 2020 r. na wskazanej w protokole kontroli osobie zajmującej stanowisko Skarbnika Gminy, stosownie do postanowień zakresu czynności. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych.

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

1. W zakresie wykonywania obsługi jednostek organizacyjnych gminy:

- a) wprowadzenie przez Pana Wójta przepisów wewnętrznych składających się na dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości dla każdej jednostki obsługiwanej,
- b) podpisywanie przez Pana Wójta – jako kierownika jednostki obsługującej – sprawozdań budżetowych i finansowych wszystkich jednostek obsługiwanych.

2. Dokonanie zmian w treści przepisów wewnętrznych składających się na dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości oraz procedury kontroli zarządczej, poprzez:

- a) uwzględnienie w jej treści, że aktualne zasady funkcjonowania kont określają przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r.,
- b) usunięcie z zakładowego planu kont Urzędu kont 410 i 411,
- c) wyeliminowanie rozbieżności między wykazami kont Urzędu i budżetu zawartymi w zakładowych planach kont a kontami faktycznie otwartymi w księgach głównych; (uwzględnienie przy tym, że część stwierdzonych podczas kontroli rozbieżności wymaga usunięcia przez Skarbnika z ksiąg Urzędu i budżetu otwartych kont niewykorzystywanych w praktyce do ewidencji operacji, a nie wprowadzania zmian w przepisach wewnętrznych),
- d) uregulowanie stosowanych zasad ewidencjonowania operacji związanych z centralnym rozliczeniem podatku VAT,
- e) uwzględnienie w zasadach prowadzenia gospodarki kasowej regulacji dotyczących wnoszenia wpłat kartą przy użyciu terminala oraz sporządzania raportów kasowych przy pomocy komputera,
- f) dostosowanie przyjętych zasad ewidencji materiałów do rzeczywistych potrzeb Urzędu Gminy, wynikających ze stosowanych w praktyce rozwiązań, co w świetle ustaleń kontroli powinno polegać na wskazaniu w przepisach wewnętrznych, że drewno i cegły obejmowane są ewidencją ilościowo-wartościową na koncie 310,
- g) wyeliminowanie rozbieżności między przepisami wewnętrznymi a stanem faktycznym w zakresie druków ścisłego zarachowania, które są objęte ewidencją w Urzędzie Gminy,
- h) uregulowanie procedur przyjmowania i rozliczania opłat pobieranych przez OTRiK.

3. Zobowiązanie Skarbnika Gminy do wyeliminowania nieprawidłowości i uchybień w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, stwierdzonych w okresie pełnienia funkcji przez poprzedniego Skarbnika, poprzez:

- a) bieżące księgowanie na kontach zespołu 7 przyjętych do kasy wpłat z tytułu dochodów nieprzypisanych, mając na uwadze uniknięcie powstawania nierealnego stanu konta 221 spowodowanego ujmowaniem przyjętych wpłat tylko po jego stronie Ma,
- b) niezwłoczne dokonywanie na koncie 221 przypisu należności z tytułu opłat planistycznych wynikających z wydanych decyzji, mając na uwadze zapewnienie rzetelnych danych ksiąg rachunkowych oraz sprawozdawczości w zakresie posiadanych przez gminę należności, w tym wymagalnych,
- c) dokonywanie na koncie syntetycznym 221 przypisu należności z opłat za zajęcie pasa drogowego na podstawie decyzji oraz prowadzenie ewidencji analitycznej w tym zakresie; w przypadku należności wynikających z decyzji wieloletnich zezwalających na umieszczenie urządzenia w pasie drogowym dokonywanie przypisu należności na początku roku, przed terminem wniesienia opłaty,
- d) ustalanie dwustronnych sald kont rozrachunkowych, w przypadku ujęcia na nim zarówno należności, jak i zobowiązań,
- e) ujmowanie operacji gospodarczych na właściwych kontach, według ich nazwy nadanej w zakładowym planie kont,
- f) prowadzenie ewidencji analitycznej do konta 800 w sposób zapewniający ustalenie zwiększeń i zmniejszeń funduszu na potrzeby sporządzenia zestawienia zmian w funduszu,
- g) wyksięgowanie z ewidencji Urzędu i przekazanie na stan Szkoły Podstawowej w Narewce gruntów oddanych tej jednostce oświatowej w trwały zarząd,
- h) przenoszenie wyniku budżetu za rok poprzedni z konta 961 na konto 960 pod datą zatwierdzenia sprawozdania z wykonania budżetu,
- i) w zakresie ewidencji dochodów wyegzekwowanych przez GOPS od dłużników alimentacyjnych:
 - ujmowanie wpłat na rachunek budżetu z tego tytułu Wn 133 – Ma 224 w części dotyczącej dochodów budżetu państwa i Wn 133 – Ma 222 w części stanowiącej dochody budżetu gminy,
 - zaniechanie dokonywania zapisów dotyczących tych w wpływów w ewidencji Urzędu jako jednostki budżetowej,
- j) uzgodnienie z firmą Polkomtel sposobu rozliczenia salda Wn konta 201 w kwocie 26,22 zł, pozostającego w ewidencji od 2019 r. do czasu kontroli ,
- k) rozstrzygnięcie zasadności pozostawiania salda Ma konta 221-11 w kwocie 13.675,02 zł, powstałego z tytułu wpłaty odszkodowania za wywłaszczenie nieruchomości, w zależności od wyniku postępowania odwoławczego – wyksięgowanie go na przychody w przypadku

potwierdzenia wywłaszczenia nieruchomości gminy albo zlikwidowanie poprzez dokonanie zwrotu tej kwoty osobie, która wpłaciła środki (jeżeli nieruchomość pozostanie własnością gminy),

l) wyksięgowanie na przychody salda Ma konta 221 w wysokości 1.247,65 zł w związku z wyrokiem WSA w Białymstoku z dnia 16 kwietnia 2019 r., którym oddalono skargę gminy w sprawie wywłaszczenia nieruchomości,

ł) wyksięgowanie z konta 226 rzekomych należności długoterminowych z tytułu opłat rocznych za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, które mają być wnoszone przez 20 lat od przekształcenia; ujmowanie w ewidencji, w formie przypisu na koncie 221, wyłącznie opłaty należnej za dany rok,

m) ustalenie osób uprawnionych do odebrania kwoty 1.580 zł stanowiącej saldo Ma konta 240-7-21 w związku z jej wpłaceniem za niewykonaną przydomową oczyszczalnię ścieków przez osobę obecnie zmarłą; w przypadku braku osoby uprawnionej, przelanie tej kwoty na dochody budżetu,

n) zaniechanie księgowania w ewidencji Urzędu umorzenia pozostałych środków trwałych zakupionych lub otrzymanych w celu przekazania innej jednostce organizacyjnej, jeżeli nie nastąpiło wydanie ich do używania w Urzędzie,

o) przeksięgowanie salda Wn konta 224 w ewidencji Urzędu – dotyczącego dotacji dla LZS Narewka udzielonej w 2018 r. i uznanej za podlegającą zwrotowi na podstawie decyzji wydanej przez Pana Wójta – na konto 221, jak to wynika z zasad funkcjonowania tych kont.

4. W zakresie sprawozdawczości:

a) wykazywanie w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-N rzetelnych danych w zakresie należności wymagalnych,

b) ujmowanie w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie 10 „Zaległości” wszystkich przypisanych odsetek od należności niepodatkowych,

c) prawidłowe prezentowanie danych w pozycji „Gotówka i depozyty” jednostkowych sprawozdań Rb-N,

d) zaliczanie do dochodów wykonanych kwot wpłat gotówkowych pozostających w kasie jednostki na dzień 31 grudnia,

e) wykazywanie w sprawozdaniu Rb-27S kwoty dochodów otrzymanych ustalonej zgodnie z przepisami wskazanymi w części opisowej wystąpienia,

f) wykazywanie danych w kolumnie 4 „Plan” sprawozdania jednostkowego Rb-27ZZ GOPS,

g) wykazywanie dochodów w par. 2360 w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S GOPS, mając na uwadze zapewnienie zgodności między danymi jednostkowych sprawozdań Rb-27S

i Rb-27ZZ GOPS w zakresie wymaganym rozporządzeniem w sprawie sprawozdawczości budżetowej,

h) zweryfikowanie danych zaprezentowanych w rocznym sprawozdaniu Rb-PDP za 2019 r. w oparciu o ustalenia kontroli. Złożenie jego korekty za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku.

5. Wyeliminowanie nieprawidłowości dotyczących opracowywania projektów planów finansowych i planów finansowych jednostek budżetowych. W tym celu:

a) przekazywanie kierownikom jednostek udokumentowanej informacji stanowiącej podstawę opracowania projektów planów finansowych, o której mowa w art. 248 ust. 1 ustawy o finansach publicznych,

b) egzekwowanie od kierowników jednostek sporządzenia i przekazania Panu Wójtowi podpisanych przez nich projektów planów finansowych, w terminie 30 dni od otrzymania informacji ale nie później niż do 22 grudnia, celem dokonania przez Pana Wójta ich weryfikacji,

c) egzekwowanie sporządzenia przez kierowników jednostek podpisanych przez nich planów finansowych, na podstawie informacji przekazanej przez Pana Wójta po przyjęciu uchwały budżetowej.

6. Zobowiązanie kierowników gminnych instytucji kultury do sporządzania planów finansowych zgodnie z przepisami art. 31 ustawy o finansach publicznych.

7. W zakresie procedury sprzedaży nieruchomości i dochodów z tego tytułu:

a) ustalanie ceny wywoławczej w przetargu na podstawie operatu szacunkowego aktualnego w świetle przepisów art. 156 ust. 3 i 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami,

b) publikowanie ogłoszenia o przetargu po upływie terminu wskazanego w art. 38 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami,

c) zaliczanie na poczet ceny nabycia nieruchomości wadium wniesionych przez nabywcę równolegle w innych przetargach, na podstawie pisemnego wniosku w ten sprawie, mając na uwadze, że obowiązkiem organizatora przetargu jest zwrócenie wadium w przypadku zakończenia przetargu wynikiem negatywnym,

d) zaniechanie zaliczania do par. 0770 wpłat wniesionych przez nabywców nieruchomości tytułem zwrotu kosztów wyceny oraz uzyskania wyrysów i wypisów z rejestru gruntów.

8. W zakresie dochodów z najmu lokali mieszkalnych i socjalnych:

a) przestrzeganie art. 23 ust. 4 ustawy o ochronie praw lokatorów... w zakresie maksymalnej stawki czynszu, jaka może być ustalona za najem lokali socjalnych; rozliczenie z najemcami

zawyżonego czynszu, który do dnia 30 września 2020 r. ustalono w łącznej wysokości 2.329,06 zł,

- b) podpisywanie umów najmu lokali socjalnych wyłącznie na czas oznaczony,
- c) wyeliminowanie rozbieżności między postanowieniami wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy a faktycznie wynajmowanymi przez gminę lokalami jako lokale socjalne,
- d) ustalenie w umowach za najem lokali mieszkalnych prawidłowej wysokości czynszu – zgodnej ze stawką bazową po uwzględnieniu czynników podwyższających; rozliczenie z najemcami czynszu pobieranego dotychczas w nieprawidłowej wysokości.

9. Przestrzeganie przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami w zakresie sporządzania i publikowania wykazów nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę.

10. W zakresie dochodów z opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości:

- a) przestrzeganie art. 77 ust. 2a ustawy o gospodarce nieruchomościami przy ustalaniu wysokości opłat należnych w poszczególnych latach po aktualizacji,
- b) rozliczenie z użytkownikami wieczystymi objętymi kontrolą zawyżonych im opłat rocznych po aktualizacji w łącznej wysokości 464,45 zł oraz przeanalizowanie ewentualnego zawyżenia wobec innych użytkowników; poinformowanie w odpowiedzi o wysokości ewentualnie zawyżonych kwot,
- c) zapewnienie odpowiednich mechanizmów kontroli eliminujących przypadki istnienia użytkowników wieczystych, którym nie są przypisywane żadne opłaty.

11. Niezwłoczne wszczęcie postępowań w sprawie ustalenia opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego jej podziałem w stosunku do podziałów nieruchomości, które spełniają przesłanki formalne z art. 98a ustawy o gospodarce nieruchomościami, a przeznaczenie nieruchomości i liczba działek uzyskanych w wyniku podziału uprawdopodobnia znaczący wzrost wartości nieruchomości.

12. Ustalanie opłat za zajęcie pasa drogowego z uwzględnieniem art. 40 ust. 10 ustawy o drogach publicznych. Podjęcie działań w celu zmiany decyzji przewidujących opłaty ustalone niezgodnie z tym przepisem.

13. Realizowanie obowiązków wynikających ze wskazanych przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie kontroli podatkowych.

14. Wyeliminowanie nieprawidłowości w zakresie realizacji dochodów z tytułu podatków lokalnych opisanych w protokole kontroli i niniejszym wystąpieniu. Poinformowanie Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku o efektach i skutkach finansowych tych działań.

15. Prowadzenie niezbędnych działań mających na celu zweryfikowanie rzetelności danych prezentowanych przez podatników w składanych dokumentach w oparciu o przywołane przepisy Ordynacji podatkowej.

16. Wyeliminowanie nieprawidłowości przy realizacji dochodów z opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

17. Zapewnienie prawidłowości ewidencjonowania i oznaczania kwitariuszy przychodowych, jako druków ścisłego zarachowania służących do poboru podatków i opłat lokalnych przez inkasentów.

18. Wyegzekwowanie od obecnych i byłych radnych Rady Gminy Narewka zwrotu diet wypłaconych za listopad 2018 r. w kwocie zawyżonej łącznie o 6.160,01 zł z powodu nieuwzględnienia faktu niesprawowania mandatu radnego przez część tego miesiąca lub wypłacenia podwójnych diet za ten miesiąc (szczegółowe wyliczenie diet zawyżonych dla poszczególnych radnych znajduje się w treści protokołu kontroli).

19. W zakresie wynagrodzenia wskazanego w protokole kontroli pracownika zatrudnionego na podstawie powołania:

a) niezwłoczne ustalenie jego wynagrodzenia zasadniczego zgodnie z przepisami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych,

b) wystąpienie do tego pracownika o dobrowolny zwrot wynagrodzenia otrzymanego w kwocie przekraczającej wysokość dopuszczalną według przepisów prawa o 16.875 zł (ustaloną do lipca 2020 r.) oraz pozostałych kwot zawyżenia, jeżeli wynagrodzenie było wypłacane w zawyżonej wysokości również po dniu kontroli, a także kwoty zawyżenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2019 r. ustalonej na 813,28 zł.

20. Uwzględnienie w zakresie przyznawania dodatków specjalnych dla pracowników, że według art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych nie powinny być one przyznawane za czynności stale wykonywane przez pracownika, gdyż sprzeciwia się to okresowemu charakterowi tego dodatku; czynności takie powinny być wynagradzane poprzez ustalenie odpowiedniej wysokości stałych składników wynagrodzenia.

21. Zapewnienie prawidłowości oświadczeń o wykorzystywaniu prywatnego samochodu do celów służbowych w jazdach lokalnych przez Pana Wójta i Zastępcę Wójta – poprzez informowanie w oświadczeniach o liczbie dni mającej wpływ na pomniejszenie ryczału, ustalonej zgodnie z przepisami podanymi w części opisowej wystąpienia. W tym celu jednoznaczne powierzenie wybranemu pracownikowi obowiązków w zakresie kontroli

oświadczeń z dokumentacją obecności w pracy oraz poświadczającą odbycie podróży służbowych.

22. Dokonanie zwrotu przez Pana Wójta oraz Zastępcę Wójta kwot ryczałtów za wykorzystywanie prywatnego samochodu do celów służbowych w jazdach lokalnych pobranych w zawyżonej wysokości.

23. Niezwłoczne zlikwidowanie zjawiska zawierania umów zlecenia z pracownikami Urzędu nieposiadającymi zakresów czynności oraz umów zlecenia z pracownikami za okresy, które już upłynęły, mając na uwadze niesprawdzalność – a w wielu skontrolowanych przypadkach także nierzetelność – dokumentacji mającej stanowić podstawę wydatkowania środków publicznych. W tym celu w pierwszej kolejności zadbanie, aby każdy pracownik posiadał opracowany szczegółowy zakres czynności.

24. W zakresie udzielania i rozliczania dotacji na zadania dotyczące rozwoju sportu na terenie gminy:

- a) dołożenie należytej staranności w zakresie formułowania treści umów (aneksów),
- b) przestrzeganie trybu udzielania dotacji określonego uchwałą Rady Gminy,
- c) finansowanie z dotacji wyłącznie celów zgodnych z zasadami określonymi uchwałą Rady Gminy,
- d) wyznaczenie pracownika Urzędu odpowiedzialnego za sprawdzenie prawidłowości rozliczenia dotacji i przedstawienia Panu Wójtowi propozycji uznania (lub nie) tego rozliczenia,
- e) opracowanie procedury przewidującej odpowiedni czas na dokonanie oceny prawidłowości rozliczenia dotacji przez wyznaczonego pracownika Urzędu (od momentu złożenia rozliczenia przez beneficjenta) oraz na wydanie przez Pana Wójta ewentualnej decyzji w sprawie zwrotu dotacji, mając na uwadze trwający przez blisko 2 lata (bez wydania decyzji) okres rozpatrywania rozliczenia dotacji udzielonej LZS Narewka w 2018 r.; (czas ten powinien uwzględniać także możliwość dokonania zapisów w zakresie rozliczenia dotacji w księgach tego roku, w którym została udzielona),
- f) zaniechanie traktowania uwag i opinii Rady Gminy (komisji Rady) dotyczących rozliczenia dotacji jako postanowień wiążących Pana Wójta w sprawie oceny rozliczenia, mając na uwadze, że radnym nie przysługują kompetencje w zakresie decydowania o tego rodzaju sprawach, jako składających się na proces wykonywania budżetu.

25. Wypłacenie osobom zajmującym stanowisko wicedyrektora Szkoły Podstawowej (Zespołu Szkół) wskazanym w załączniku nr 1/9 do protokołu kontroli kwot dodatku

funkcyjnego zaniżonego względem obowiązujących przepisów w latach 2009-2019 w łącznej wysokości 35.242,30 zł brutto.

26. Dokonywanie podziału ujemnej różnicy pomiędzy wydatkami faktycznie poniesionymi w roku na wynagrodzenia nauczycieli na danym stopniu awansu zawodowego a sumą iloczynów średniorocznej liczby etatów i średnich wynagrodzeń nauczycieli między wszystkich nauczycieli zatrudnionych na danym stopniu awansu i pobierających wynagrodzenie w roku, za który ustalane są dane, proporcjonalnie do okresu zatrudnienia oraz osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego nauczyciela, jak to wynika z przepisów przywołanych w części opisowej wystąpienia.

27. Wypłacenie nauczycielom wskazanym w protokole kontroli należnych im dodatków uzupełniających za 2019 r., które nie zostały im wypłacone oraz rozliczenie z pozostałymi nauczycielami dodatków, którzy otrzymali je w związku z tym w kwocie wyższej od należnej, podanej w protokole kontroli.

28. W zakresie udzielania i realizacji zamówień publicznych:

- a) uwzględnienie przy formułowaniu wagi i warunków pozacenowych kryteriów oceny ofert w postępowaniach o udzielenie zamówień publicznych uwag zawartych w części opisowej wystąpienia, w celu zapewnienia obiektywnej adekwatności między korzyściami, jakie da zamawiającemu ewentualne zróżnicowanie przez wykonawców warunków w zakresie tych kryteriów a potencjalnymi wyższymi wydatkami na realizację zamówienia, które mogą wynikać z tego zróżnicowania; ponadto zwrócenie uwagi, 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%,
- b) zaniechanie formułowania warunków zamówienia w sposób wskazujący na możliwość zaoferowania dostaw wyłącznie produktów konkretnego producenta,
- c) zapewnienie ze strony zamawiającego dokumentacji umożliwiającej zweryfikowanie przestrzegania przez wykonawcę zawartych w ofercie warunków realizacji zamówienia, w szczególności tych, które były poddawane ocenie w zakresie kryteriów oceny ofert.

29. Niezwłoczne uregulowanie władania nieruchomościami z zasobu nieruchomości Gminy przez samorządowe jednostki organizacyjne. W tym celu:

- a) wydanie decyzji ustanawiającej bezpłatny trwały zarząd nieruchomościami, którymi władają Szkoła Podstawowa w Narewce, stosownie do art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2029, ze zm.),
- b) wydanie decyzji ustanawiających trwały zarząd nieruchomościami, którymi faktycznie władają inne jednostki budżetowe gminy,

c) określenie cywilnoprawnej formy władania nieruchomościami znajdującymi się w posiadaniu instytucji kultury.

30. W zakresie inwentaryzacji:

- a) opracowanie i wprowadzenie instrukcji inwentaryzacyjnej, która będzie regulować niezbędne elementy procesu organizacji, realizacji i dokumentowania inwentaryzacji w zakresie niewynikającym z ustawy o rachunkowości,
- b) powoływanie komisji inwentaryzacyjnej, jeżeli w procesie organizacji zarządzanej inwentaryzacji przypisał jej Pan szereg obowiązków niezbędnych dla prawidłowego przeprowadzenia inwentaryzacji,
- c) określanie metod przeprowadzenia inwentaryzacji poszczególnych składników aktywów i pasywów zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości,
- d) zapewnienie przeprowadzania i dokumentowania inwentaryzacji należności i zobowiązań,
- e) zobowiązanie odpowiedzialnego pracownika do dokumentowania powiązania z zapisami w księgach (rozliczenia) wyników inwentaryzacji kont 020 i 080,
- f) zobowiązanie odpowiedzialnych pracowników do dokonywania wyceny oraz ujmowania w księgach pod datą 31 grudnia (zapisem Wn 310 – Ma 401) wartości ustalonego podczas inwentaryzacji zapasu oleju opałowego i gazu odpisywanego w koszty w momencie zakupu, jak tego wymaga art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy o rachunkowości.

31. W zakresie wydatków z tytułu zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej:

- a) podjęcie działań dyscyplinujących wobec pracownika prowadzącego to zagadnienie, mając na uwadze zapewnienie wyeliminowania nieprawidłowości powtarzających się podczas kolejnej kontroli,
- b) dokonanie zmiany decyzji, którą zawyżono zwrot podatku akcyzowego o 54,48 zł oraz wyegzekwowanie zwrotu tych środków od producenta rolnego, któremu wypłacono je na podstawie faktur niepodlegających uwzględnieniu

32. Zapewnienie rzetelnej realizacji wniosków pokontrolnych, stosownie do udzielonej odpowiedzi o sposobie ich wykonania. W tym celu m.in. objęcie nadzorem działań prowadzonych przez poszczególnych pracowników w związku z eliminowaniem stwierdzonych nieprawidłowości.

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.

ZASTĘPCA PREZESA
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku
Ewa Czotwińska