

SG. 17.10.2.2022  
Urząd Gminy Szudziałowo  
28.11.2022  
W P Ł Y N Ę Ł O

Białystok, 2022.11.28

Urząd Gminy Szudziałowo  
ul. Braniczki 13  
085 748-46-80

RIO.I.6001-7/22

**Pan**  
**Tadeusz Tokarewicz**  
**Wójt Gminy Szudziałowo**

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Szudziałowo za 2021 r. i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy Szudziałowo na podstawie art. 1 ust. 1 oraz art. 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1668) przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Zakresem kontroli objęto regulacje wewnętrzne dotyczące ustroju i funkcjonowania gminy oraz jej jednostek organizacyjnych, funkcjonowanie kontroli zarządczej, prowadzenie rachunkowości, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, realizację wybranych rodzajów dochodów i wydatków, w tym zagadnienie osiągania przez jednostki samorządu terytorialnego wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w ustawie z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (Dz. U. z 2021 r. poz. 1762, ze zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

W obrębie zagadnień organizacyjnych stwierdzono, że w gminie Szudziałowo nie jest obsadzone stanowisko Zastępcy Wójta. Zgodnie z art. 26a ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2022 r. poz. 559, ze zm.) wójt w drodze zarządzenia powołuje oraz odwołuje swojego zastępcę lub zastępców i określa ich liczbę. Z brzmienia powołanego przepisu wynika, że utworzenie stanowiska zastępcy wójta jest obligatoryjne, co potwierdza uzasadnienie wyroku Sądu Najwyższego z dnia 12 listopada 2014 r. (II PK 24/14). Z uwagi na liczbę mieszkańców, stosownie do postanowień art. 26a ustawy, w gminie Szudziałowo może być powołany jeden zastępca Wójta. W orzecznictwie podkreślano, że



błędny jest wywodzenie z art. 28g ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym wniosku, że istnieje możliwość niepowołania zastępcy wójta. Oba przepisy, tj. art. 26a ust. 1 i art. 28g ust. 2, należy czytać łącznie ze wskazaniem, że intencją ustawodawcy było stworzenie stanowiska zastępcy wójta, a przepis art. 28g ust. 2 stanowi pewnego rodzaju zabezpieczenie na wypadek nieprawidłowej sytuacji w gminie. W wyroku z dnia 21 czerwca 2010 r. (IV SA/GI 279/10) WSA w Gliwicach stwierdził, że ustawodawca, przyjmując przedmiotowe rozwiązanie, wprowadził też pewną kolejność działań. W przypadku prawidłowego wykonywania funkcji przez organ wykonawczy gminy zakłada automatyczne przejście jego kompetencji przez wyznaczonego przez niego zastępcę lub pierwszego zastępcę, czyli przez osobę obdarzaną największym zaufaniem. Tym samym jest to gwarancja wykonywania zadań i kompetencji zgodnie z intencjami piastuna organu wykonawczego gminy. Jednocześnie prawodawca przewidział sytuację awaryjną, związaną z wadliwym wykonywaniem funkcji organu wykonawczego gminy, a sprowadzającą się do braku wskazania zastępcy lub pierwszego zastępcy. W tego typu przypadkach ustawodawca założył, że kompetencje organu wykonawczego gminy będzie pełniła osoba wskazana przez Prezesa Rady Ministrów. Tym samym jest to unormowanie asekuracyjne, a nie zmierzające do przejęcia przez organy nadzoru funkcji organu wykonawczego gminy – str. 3 protokołu kontroli.

Obsługa finansowa i administracyjna dwóch szkół podstawowych, Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej oraz Gminnego Ośrodka Animacji Kultury i Rekreacji była prowadzona przez Urząd Gminy Szudziałowo. Z ustaleń zawartych na str. 3-4 i 132 protokołu kontroli wynika, że mimo objęcia GOAKiR wspólną obsługą, dyrektor tej instytucji w dalszym ciągu wprowadzał dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości oraz podpisywał sprawozdania Rb-N i Rb-Z. Zgodnie z art. 10c ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym w przypadku powierzenia jednostce obsługującej obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych, są one przekazywane w całości. Oznacza to, że do obowiązków Pana Wójta należy wydanie dokumentacji opisującej zasady rachunkowości przyjęte w obsługiwanej instytucji kultury, jak również podpisywanie sprawozdań finansowych instytucji – obie wymienione czynności składają się bowiem na rachunkowość jednostki, stosownie do art. 4 ust. 3 pkt 1 i 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217, ze zm.). Na obowiązek sporządzania sprawozdań Rb-N i Rb-Z obsługiwanych jednostek przez kierownika jednostki obsługującej wskazano wprost w § 6 ust. 1 pkt 2 lit. b) oraz 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, ze zm.).

Analiza spraw organizacyjnych dotyczących Gminnego Ośrodka Animacji Kultury i Rekreacji w Szudziałowie wykazała, że nie jest prowadzony rejestr instytucji kultury w formie elektronicznej. Stwierdzono, że rejestr prowadzony jest w formie papierowej przez Sekretarza Gminy. Zgodnie z § 2 rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 26 stycznia 2012 r. w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury (Dz. U. z 2012 r. poz. 189) – obowiązującego od 21 maja 2012 r. – rejestr instytucji kultury jest prowadzony w postaci elektronicznej, pozwalającej na sporządzanie z niego wydruków oraz uniemożliwiającej dokonanie wpisu przez osobę nieuprawnioną. Z kolei § 14 tego rozporządzenia stanowi, że z dniem wejścia w życie rozporządzenia księgi rejestrowe instytucji kultury prowadzone na podstawie przepisów dotychczasowych zostaną dołączone do akt rejestrowych prowadzonych przy rejestrze dla danej instytucji kultury utworzonym na podstawie przepisów niniejszego rozporządzenia. Nowe księgi rejestrowe tworzone dla każdej instytucji kultury zakłada się poprzez przeniesienie treści aktualnych wpisów zawartych w księgach rejestrowych prowadzonych dla każdej instytucji kultury przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia. Przeniesienie wpisów polega na zapisaniu ich w systemie teleinformatycznym organizatora – str. 4 protokołu kontroli.

Badając dokumentację opisującą zasady rachunkowości przyjęte w Urzędzie Gminy, w świetle przepisów ustawy o rachunkowości 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 w zakładowym planie kont dla Urzędu Gminy przewidziano niewynikające z załącznika nr 3 do rozporządzenia konta 410 „Inne świadczenia” (w opisie wskazano, że służy ono do ewidencji świadczeń rodzinnych, opiekuńczych i wychowawczych) oraz 411 „Pozostałe obciążenia” (w opisie wskazano, że służy ono do ewidencji wydatków z tytułu składek na izby rolnicze). Należy podkreślić, iż powyższe koszty powinny być wykazywane jako pozostałe koszty rodzajowe, stosownie do zasad funkcjonowania konta 409 „Pozostałe koszty rodzajowe” określonych w załączniku nr



3 do rozporządzenia, według których powinny być na nim ujmowane wszystkie koszty bieżące niepodlegające ewidencji na kontach 400-405. W świetle załącznika nr 3 do rozporządzenia (zwłaszcza opisu konta 409) oraz innych przepisów prawa nie ma podstaw do ustalania odmiennej treści pojęć „pozostałe koszty rodzajowe”, „pozostałe obciążenia” czy „inne świadczenia”. Opisane wyżej zasady ewidencji kosztów były stosowane w praktyce – str. 7 protokołu kontroli.

Kontrola prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym dokonywanych w nich zapisów i dowodów stanowiących ich podstawę, przeprowadzona pod kątem zgodności z przepisami ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont..., wykazała, że:

a) na koncie 135 „Rachunek środków funduszy specjalnego przeznaczenia” jednostka prowadzi ewidencję środków na kształcenie młodocianych pracowników oraz środków z PFRON. Zgodnie z art. 9 pkt 7 i art. 29 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1634, ze zm.) w gospodarce finansowej jednostek samorządu terytorialnego fundusze celowe nie funkcjonują. Zatem środki te powinny być ewidencjonowane za pośrednictwem konta 139 „Inne rachunki bankowe” – str. 23-24 protokołu kontroli,

b) na koncie 290 „Odpisy aktualizujące należności” w 2021 r. dokonano odpisu aktualizującego należność zabezpieczoną hipoteką w wysokości 85.543,85 zł, co narusza art. 35b ust. 1 pkt 3 ustawy, zgodnie z którym odpisu dokonuje do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności (np. hipoteką) – str. 33 protokołu kontroli,

c) według ustaleń zawartych na str. 120-121 protokołu kontroli nie jest prowadzona ewidencja analityczna gruntów w sposób umożliwiający ustalenie wartości poszczególnych działek jako odrębnych obiektów inwentarzowych, co narusza m.in. zasady funkcjonowania konta 011 „Środki trwałe”, na którym zgodnie z załącznikiem nr 3 do rozporządzenia prowadzona ewidencja powinna umożliwić ustalenie wartości początkowej poszczególnych obiektów środków trwałych. Na dzień 31 grudnia 2021 r. wartość tych gruntów według ewidencji wynosiła 662.311,94 zł, natomiast na początek roku ich wartość to 669.469,24 zł. Stan konta 011 w zakresie gruntów uległ w trakcie 2021 r. zmniejszeniu o 7.157,30 zł w związku ze sprzedażą 20 działek o łącznej powierzchni 6,6310 ha. Zwrócono się o wyjaśnienie, jaką metodą ustalono wartość ujętych w księgach gruntów i dlaczego są one ujęte zbiorczo. Z odpowiedzi wynika, że *Na koncie 011 wartość gruntów ujęto jedną kwotą ustaloną na podstawie danych zawartych w sprawozdaniu o stanie mienia przekazywanych przez*



*inspektora ds. gospodarki gruntami, rolnej i ładu przestrzennego. Wartość poszczególnych działek nie została ustalona. Natomiast w odpowiedzi na pytanie o sposób, w jaki ustalono kwotę 7.157,30 zł, którą zdjęto z konta 011 w związku ze sprzedażą w 2021 r. 20 działek o łącznej pow. 6,6310 ha poinformowano, iż Ze względu na brak dokumentu ustalającego wartość hektara gruntu dla poszczególnych kategorii gruntów, obliczeń dokonano na podstawie informacji o stanie gruntów za rok 2020 stworzonej przez poprzedniego inspektora do spraw gospodarki gruntami. Wartość hektara fizycznego gruntów została wyliczona w sposób taki, iż podzielono wartość gruntów w poszczególnych grupach przez ilość hektarów. W ten sposób obliczono wartość hektara fizycznego dla każdej grupy gruntów. Następnie przeliczono ilość hektarów wg danych na rok 2021 w poszczególnych grupach mnożąc przez wartość jednego hektara. W związku ze sprzedażą działek w roku 2021, wartość gruntów obniżyła się proporcjonalnie w różnych grupach gruntów. Stąd łączna wartość gruntów również się obniżyła.*

W ramach kontroli danych ksiąg rachunkowych analizie poddano także obroty i salda dotyczące przechowywanych przez jednostkę środków depozytowych. Na dzień 31 grudnia 2021 r. składały się na nie zabezpieczenia należytego wykonania umów w łącznej wysokości 34.036,98 zł – str. 32 protokołu kontroli. Stwierdzono, że:

- a) środki te były przechowywane na nieoprocentowanym rachunku bankowym, co uniemożliwiało realizację postanowień wynikających z art. 450 ust. 5 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1710, ze zm.), według których wnoszone przez wykonawców w pieniądzu zabezpieczenie należytego wykonania umowy należy zwracać wraz z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym są one przechowywane, pomniejszone o koszty prowadzenia tego rachunku oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wykonawcy,
- b) według stanu na dzień 31 grudnia 2021 r. jednostka posiadała nie zwrócone w terminie zabezpieczenie należytego wykonania umowy na przebudowę drogi powiatowej nr 1275B Ostrówek Pierożki w kwocie 3.302,20 zł; termin zwrotu zgodnie z umową upłynął w dniu 12 października 2021 r. Zabezpieczenie zwrócono w wyniku ustaleń kontroli.

Kontrola sporządzonej sprawozdawczości, w świetle przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 1564, ze zm.) – zastąpionego z dniem 22 stycznia 2022 r. rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości



budżetowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 144) – oraz rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych wykazała, że:

a) dane podlegające prezentacji w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S Urzędu i budżetu ujęto częściowo na odrębnym druku, który określono jako sprawozdanie jednostkowe Rb-27S za 2021 r. dla projektu „Równe Szanse”. W rubryce „Nazwa i adres jednostki sprawozdawczej” wpisano nazwę projektu zamiast danych wymaganych wzorem sprawozdania, zgodnie z załącznikiem nr 8 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r. (obecnie załącznik nr 7 do rozporządzenia z 2022 r.). Z uwagi na to, że projekt realizowany jest przez Urząd Gminy, jako jednostkę sprawozdawczą należało wskazać Urząd Gminy Szudziałowo – str. 17 protokołu kontroli;

b) w kol. 8 „Dochody otrzymane” rocznego sprawozdania Rb-27S za 2021 r. wykazano kwotę 19.931.472,52 zł. Według obliczeń kontrolujących – dokonanych zgodnie z przepisami § 3 ust. 1 pkt 5, ust. 2 pkt 1 lit. c) i pkt 2 lit. c), ust. 4 pkt 4, ust. 5 pkt 3 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r. – kwota ta powinna wynieść 19.926.764,59 zł (mniej o 4.707,93 zł). Z wyjaśnienia udzielonego przez Skarbnika w tej sprawie wynika, iż (...) *Błędnie wykazano kwoty dotacji w rozdz. 60003 i rozdz. 85195, które zwrócono w grudniu 2021 r.* – str. 18 protokołu kontroli. W obecnym stanie prawnym kolumna „Dochody otrzymane” już nie występuje w sprawozdaniu Rb-27S. Po raz ostatni podlegała wypełnieniu w sprawozdaniu za 2021 r.;

c) w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S GOPS, obsługiwanego przez Urząd Gminy, dane dotyczące należności z tytułu dochodów gminy stanowiących udział we wpływach z realizacji zadań zleconych wykazano w par. 0980 „Wpływy z tytułu zwrotów wypłaconych świadczeń z funduszu alimentacyjnego”, zamiast w par. 2360 „Dochody jednostek samorządu terytorialnego związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami”. W efekcie nie została zachowana zgodność między danymi jednostkowych sprawozdań Rb-27S i zbiorczego Rb-27S, w którym dane te wykazano prawidłowo w par. 2360 – str. 20 protokołu kontroli;

d) jako zaległość w kol. 10 sprawozdania Rb-27S za 2021 r. wykazano nieopłaconą kwotę należności z tytułu opłat rocznych za użytkowanie wieczyste wynoszącą 17.042,71 zł, przypadającą od kontrahenta objętego postępowaniem układowym w lutym 2021 r. Zaległość ta nie powinna być wykazana w kolumnie 10 sprawozdania, ponieważ zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 7 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r. w kolumnie „zaległości netto” nie należy wykazywać m.in. zaległości objętych postępowaniem



ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym. Nieopłacona należność objęta postępowaniem układowym podlega wykazaniu wyłącznie w kol. 9 sprawozdania. Takie same zasady wynikają z § 3 ust. 1 pkt 6 załącznika nr 37 do obowiązującego rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2022 r. – str. 44-45 protokołu kontroli;

e) w sprawozdaniu Rb-Z za IV kwartał 2021 r. w poz. E4. „wymagalne zobowiązania” nie wykazano wartości niezwróconego w terminie zabezpieczenia należytego wykonania umowy w kwocie 3.302,20 zł. Stanowiło to naruszenie aktualnego brzmienia § 2 ust. 1 pkt 4 załącznika nr 8 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, zgodnie z którym w tej kategorii zobowiązań wykazywane są m.in. niezwrócone w terminie depozyty mające charakter gwarancji należytego wykonania zobowiązania, np. kaucje mieszkaniowe, depozyty przyjęte w celu zabezpieczenia należytego wykonania umów. Regulacja ta miała zastosowanie po raz pierwszy przy sporządzaniu sprawozdań za IV kwartał 2021 r., co wynika z § 2 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2021 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2021 r. poz. 2431). Należy przy tym wskazać, że ze względu na przejrzystość zależności między danymi w poz. E4. sprawozdania Rb-Z a danymi w kolumnach 9 i 10 sprawozdania Rb-28S właściwe jest, aby w wyjaśnieniach do sprawozdania Rb-Z zamieścić informację o kwocie wykazanych w tym sprawozdaniu zobowiązań wymagalnych będącej wynikiem posiadanych przez jednostkę środków depozytowych nie zwróconych w terminie, tj. nie dotyczącej zobowiązań wymagalnych z tytułu wydatków budżetu – str. 32 protokołu kontroli;

f) we własnym jednostkowym sprawozdaniu Rb-N za IV kwartał 2021 r. w pozycji N5. „pozostałe należności” wykazano kwotę 1.013 zł. Zgodnie z obliczeniami kontrolującej, dokonany na podstawie kwot należności i zaległości z poszczególnych tytułów wykazanych w sprawozdaniu Rb-27S, kwota wykazana w tej pozycji sprawozdania Rb-N powinna wynieść 29.143,90 zł – str. 20 protokołu kontroli. Według wyjaśnienia Skarbnika Gminy *W sprawozdaniu jednostkowym UG omyłkowo podano pozostałe należności, w których nie uwzględniono należności wynikających ze sprawozdania Rb-27S;*

g) w sprawozdawczości za 2021 r. wykazane zostały zobowiązania wymagalne w wysokości 971,10 zł, wynikające ze sprawozdań jednostkowych Rb-28S i Rb-Z Szkoły Podstawowej w Szudziałowie. Z wyjaśnienia pracownika Urzędu Gminy pełniącego funkcję głównego księgowego obsługiwanych przez Urząd jednostek wynika, że *Zobowiązanie wymagalne (...) dotyczy faktury z PGE za energię elektryczną z terminem płatności do 31.12.2021 roku. Z*



opisu dokonanego na fakturze przez dyrektora SP Szudziałowo wynika, że dokument został dostarczony przez Poczta Polską do SP Szudziałowo w dniu 31.12.2021 roku o godz. 11. Pracownik szkoły w/w fakturę dostarczył do Urzędu Gminy w Szudziałowie dnia 03.01.2022 roku co potwierdza pieczęć wpływu. Z uwagi na datę dostarczenia faktury nie istniała możliwość opłacenia zobowiązania w terminie – str. 16 protokołu kontroli. Odnosząc się do wyjaśnienia należy wskazać, że co prawda doszło do nieterminowego opłacenia zobowiązania, z powodów podanych w wyjaśnieniu, jednakże nie było podstaw do wykazywania go w sprawozdawczości jako wymagalnego na dzień 31 grudnia 2021 r. Zarówno instrukcja sporządzania sprawozdania Rb-28S – § 8 ust. 2 pkt 5 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 r., a obecnie § 8 ust. 4 pkt 5 załącznika nr 37 do rozporządzenia z 2022 r. – jak i sprawozdania Rb-Z – § 2 ust. 1 pkt 4 załącznika nr 8 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, przewidują, że zobowiązaniem wymagalnym jest zobowiązanie, którego termin zapłaty minął przed upływem okresu sprawozdawczego. Zobowiązanie staje się wymagalne licząc od dnia następnego po upływie terminu płatności. W przedstawionym stanie faktycznym faktura z terminem płatności ustalonym na dzień 31 grudnia 2021 r. nie mogła zatem spowodować powstania zobowiązań wymagalnych podlegających wykazaniu w sprawozdawczości sporządzanej na ten dzień.

Z ustaleń kontroli wynika, że w Urzędzie Gminy Szudziałowo nie wprowadzono przepisów wewnętrznych regulujących zasady gospodarowania drukami ścisłego zarachowania. Ewidencja wszystkich dokumentów traktowanych w praktyce jako druki ścisłego zarachowania, tj. czeków gotówkowych, kwitariuszy przychodowych oraz arkuszy spisu z natury, prowadzona jest przez dwóch pracowników w jednej księdze druków ścisłego zarachowania. W toku kontroli ustalono, że jedynie inspektor ds. rachunkowości budżetowej w zakresie obowiązków posiada przyjmowanie i wydawanie druków ścisłego zarachowania. W praktyce natomiast, pomimo braku formalnego umocowania, arkusze spisu z natury oraz kwitariusze przychodowe K-103 wydaje i przyjmuje inspektor ds. księgowości podatkowej – str. 25 protokołu kontroli.

Analiza danych kont rozrachunkowych Urzędu wykazała, iż na saldo Wn konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” złożyły się na dzień 31 grudnia 2021 r. m.in. zaległości z tytułu opłat za odprowadzanie ścieków oraz za dostarczanie wody na łączną kwotę 18.796,66 zł oraz odsetki od nich naliczone w wysokości 746,10 zł. Ustalono, że z tej



kwoty według stanu na dzień 31 grudnia 2021 r. przedawnieniu uległy należności, których termin płatności przypadał w 2018 r., na łączną kwotę 1.706,86 zł – str. 27-28 protokołu kontroli. W wyjaśnieniu udzielonym przez pracownika wykonującego zadania z zakresu naliczania i egzekucji należności z tego tytułu wskazano, że *W 2021 roku wysłano 68 wezwań do zapłaty wobec osób zalegających z należnościami z tytułu opłat za ścieki i wodę, większość należności została uregulowana. Pozostały do opłacenia należności dla kontrahentów, których nie można ustalić, co do miejsca zamieszkania lub osoby zmarłe, dlatego też nie zostały podjęte czynności egzekucyjne wobec tych dłużników.* Zgodnie z art. 118 k.c. termin przedawnienia dla roszczeń o świadczenia okresowe wynosi 3 lata, jednakże koniec terminu przedawnienia przypada na ostatni dzień roku kalendarzowego. Czynności przerywające bieg terminu przedawnienia określają przepisy art. 123 § 1 Kodeksu cywilnego. Na podstawie art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Natomiast uchwała Nr XXII.146.2017 Rady Gminy Szudziałowo z dnia 28 września 2017 r. w sprawie określenia szczególnych zasad, sposobu i trybu udzielania ulg w spłacie należności pieniężnych... upoważnia Pana przepisami § 6 i § 7 ust. 1 pkt 1 do umarzania z urzędu należności cywilnoprawnych m.in. w sytuacji, gdy zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty wyższej od kosztów dochodzenia i egzekucji albo gdy osoba fizyczna zmarła i nie pozostawiła majątku podlegającego egzekucji.

Również analiza zaległości z najmu i dzierżawy wykazała, że wystawiane są jedynie wezwania do zapłaty a nie są wszczynane prawem przepisane czynności egzekucyjne skutkujące przerwaniem biegu przedawnienia. Z ustaleń zawartych na str. 50 protokołu kontroli wynika, że w księgach widnieje zaległość w kwocie 940 zł, która powstała od 2019 r. Zgodnie z art. 118 k.c. termin przedawnienia dla roszczeń o świadczenia okresowe wynosi 3 lata, jednakże koniec terminu przedawnienia przypada na ostatni dzień roku kalendarzowego. Oznacza to, że końcem 2022 r. ulegną przedawnieniu wszystkie należności, których termin płatności przypadał w 2019 r.

Analiza dokumentacji ostatniej pełnej inwentaryzacji, która w Urzędzie Gminy Szudziałowo miała miejsce w 2018 r., przeprowadzona pod kątem zgodności przepisami ustawy o rachunkowości, zarządzeniem w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji oraz postanowieniami instrukcji inwentaryzacyjnej, wykazała uchybienia w zakresie dokumentowania inwentaryzacji, które przedstawiono na str. 126 protokołu kontroli.



Stwierdzono m.in., że nie dopełniono obowiązku złożenia przed rozpoczęciem i po zakończeniu spisu stosownych oświadczeń przez osoby materialnie odpowiedzialne za inwentaryzowane składniki mienia (§ 8 instrukcji), a także nie sporządzono rozliczenia zużytych arkuszy spisowych (§ 11 pkt 17 instrukcji). Ponadto z ustaleń kontroli wynika, że arkusze spisu z natury zawierały podpisy członków komisji inwentaryzacyjnej, zamiast podpisów członków zespołu spisowego.

Podczas kontroli przeanalizowano dane ujęte w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-28S Szkoły Podstawowej w Szudziałowie za 2021 r. w zakresie dochodów i wydatków dotyczących finansowania żywienia dzieci w szkole. Kwota dochodów z opłat za żywienie wyniosła za 2021 r. 83.049,87 zł, natomiast wydatki ujęte w par. 4220 „Zakup środków żywności” to 72.462,41 zł. W kwocie dochodów znajdowała się suma 1.008 zł stanowiąca środki wniesione przez nauczycieli tytułem dodatkowych opłat za przygotowanie posiłku. Po jej odliczeniu nadwyżka między dochodami z opłat za żywienie wniesionymi z przeznaczeniem na „wsad do kotła” a wydatkami poniesionymi na zakup artykułów żywnościowych do przygotowania tych posiłków wyniosła 9.579,46 zł, co stanowi ponad 11,5% sumy dochodów pobranych na ten cel. Wskazuje to, iż część dochodów pobranych od rodziców nie została przeznaczona na zakup artykułów żywnościowych zużytych na przygotowanie posiłków dla uczniów, co pozostaje w sprzeczności z art. 106 ust. 4 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe (Dz. U. z 2021 r. poz. 1082, ze zm.). Z przepisu tego wynika, że wpłaty wnoszone przez rodziców tytułem sfinansowania żywienia dziecka w szkole nie mogą być przeznaczone na inny cel niż tzw. „wsad do kotła” – str. 130 protokołu kontroli.

Kontrola procedury sprzedaży nieruchomości (str. 41-44 protokołu kontroli), przeprowadzona w świetle przepisów ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r. poz. 1899, ze zm.) wykazała, że:

a) w postępowaniu na sprzedaż 4 działek w Lipowym Moście wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia nie zawierał wskazania terminu do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości na podstawie art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy, czym naruszono art. 35 ust. 2 pkt 12 ustawy. Wskazany termin powinien wynosić co najmniej 6 tygodni od dnia upublicznienia wykazu. Stosownie zaś do art. 38 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami ogłoszenie o przetargu podaje się do publicznej wiadomości nie wcześniej niż po jego upływie. Zaniechanie wskazania tego terminu w



wykazie należy wiązać z opublikowaniem ogłoszenia o przetargu przed upływem 6 tygodni od upublicznienia wykazu. W zbadanym postępowaniu ogłoszenie o przetargu opublikowano 7 kwietnia 2021 r., zaś wykaz posiadał datę 8 marca 2021 r.;

b) przy sprzedaży działki nr 69 położonej w Szudziałowie nie wydał Pan zarządzenia, które zgodnie z § 6 pkt f) uchwały Nr IV/19/11 Rady Gminy Szudziałowo z dnia 11 lutego 2011 r. w sprawie określenia zasad nabywania, zbywania, zamiany i obciążania nieruchomości stanowiących własność Gminy Szudziałowo... powinno określać „formę przetargu zbycia nieruchomości”;

c) w obu zbadanych postępowaniach brak dowodów na pisemne powiadomienie nabywców o miejscu i terminie zawarcia umowy sprzedaży. Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy organizator przetargu jest obowiązany zawiadomić osobę ustaloną jako nabywca nieruchomości o miejscu i terminie zawarcia aktu notarialnego najpóźniej w ciągu 21 dni od dnia rozstrzygnięcia przetargu. Wyznaczony termin nie może być krótszy niż 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, co przesądza o jego pisemnej formie. Jak stanowi art. 41 ust. 2 ustawy, w zawiadomieniu tym zamieszcza się ponadto informację o uprawnieniu organizatora przetargu do odstąpienia od zawarcia umowy w przypadku, gdy osoba ustalona jako nabywca nieruchomości nie stawia się bez usprawiedliwienia w miejscu i terminie podanym w zawiadomieniu, a także o tym, że wpłacone wadium nie podlega wówczas zwrotowi;

d) okazana dokumentacja nie zawierała potwierdzenia wywieszenia wykazów nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży oraz ogłoszeń o przetargach na tablicy ogłoszeń w siedzibie Urzędu Gminy na okres 21 dni. Obowiązki w zakresie publikacji wykazu i ogłoszenia w siedzibie Urzędu wynikają z art. 35 ust. 1 zdanie drugie oraz art. 38 ust. 2 zdanie trzecie ustawy.

Kontrola dochodów z tytułu opłat rocznych za użytkowanie wieczyste wykazała, iż w par. 0550 „Wpływy z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości” klasyfikowano również wpływy z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, co jest niezgodne z rozporządzeniem 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 2022 r. poz. 513). Dochody z tytułu opłat za przekształcenie powinny być ujmowane w par. 0760 „Wpływy z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności”. Należy też wskazać, że przedstawiona nieprawidłowość w zakresie klasyfikacji budżetowej miała wpływ na poziom wyniku operacyjnego budżetu gminy, który został w ten sposób zawyżony, ponieważ dochody



ujmowane w par. 0550 są dochodami bieżącymi, natomiast dochody z par. 0760 podlegają zaliczeniu do dochodów majątkowych budżetu. Wymiar kwotowy nieprawidłowości nie był znaczny, ponieważ do wnoszenia opłat za przekształcenie było zobowiązanych w 2021 r. 11 podmiotów na łączną kwotę 554,52 zł – str. 44 i 47 protokołu kontroli.

Analiza dochodów z najmu lokali mieszkalnych wykazała zastosowanie w umowie najmu lokalu mieszkalnego zawartej w dniu 8 kwietnia 2019 r. czynnika podwyższającego stawkę czynszu o 3 zł za wysoki standard wyposażenia lokalu. Natomiast zgodnie z protokołem zdawczo-odbiorczym stan techniczny lokalu w dniu przekazania go najemcy określono jako dostateczny. W złożonym w tej sprawie wyjaśnieniu wskazano, że *Mieszkanie wyposażone jest w meble kuchenne wraz z kuchenką gazową i okapem elektrycznym oraz dużą szafę przesuwną. W mieszkaniu położone są płytki glazury i terakoty. Przy protokole odbioru stwierdzono, że jednak wyposażenie z biegiem lat i użytkowania jest zużyte do stopnia dostatecznego. Z ustaleń kontroli wynika zatem rozbieżność między treścią protokołu a sposobem ustalenia stawki czynszu w umowie. Umowa została rozwiązana z dniem 15 października 2021 r., natomiast w wieloletnim programie gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy obowiązującym od 2022 r. zrezygnowano z tego czynnika podwyższającego stawkę czynszu – str. 52-53 protokołu kontroli.*

Kontrola dochodów z najmu lokali użytkowych wykazała, że w latach 2018-2021 zawarto 4 umowy najmu na czas nieoznaczony bez przeprowadzenia przetargu oraz przy braku uchwały Rady Gminy zezwalającej na odstąpienie od przetargowego trybu zawarcia umowy, co stanowi naruszenie art. 37 ust. 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Zgodnie ze wskazanym przepisem zawarcie umów użytkowania, najmu lub dzierżawy na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony następuje w drodze przetargu, zaś rada gminy może wyrazić zgodę na odstąpienie od przetargowego trybu zawarcia tych umów. W § 8 uchwały Nr IV/19/11 Rady Gminy Szudziałowo z dnia 11 lutego 2011 r. w sprawie określenia zasad nabywania, zbywania, zamiany i obciążania nieruchomości... wskazano przypadki, w których Rada Gminy upoważniła Wójta do bezprzetargowego wydzierżawiania lub wynajmowania nieruchomości na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony. Dotyczy to najmu i dzierżawy: na rzecz jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa, na rzecz samorządowych jednostek organizacyjnych, na realizację celów publicznych oraz zadań użyteczności publicznej, na cele upraw rolnych, warzywnych, ogrodniczych i zieleni, bez możliwości zabudowy, w celu poprawienia warunków



zagospodarowania (bez możliwości zabudowy) nieruchomości przyległej lub jej części, jeżeli nie może stanowić samodzielnej nieruchomości, na cele niezwiązane z działalnością zarobkową, a w szczególności na działalność charytatywną, opiekuńczą, kulturalną, oświatową, wychowawczą, sportową, zdrowotną, na rzecz osoby, która korzysta z nieruchomości na podstawie umowy, na zasadzie kontynuacji.

Z ustaleń kontroli wynika, że żadna z umów nie odpowiadała tym kryteriom (dotyczyły one najmu na garaż, prowadzenie punktu aptecznego, prowadzenie działalności medycznej, usługi bankowe). Potwierdza to udzielone w tej sprawie wyjaśnienie, w którym pracownik Urzędu przedstawiając okoliczności zawarcia umów podał takie argumenty, jak (...) *pomieszczenia zawsze były wykorzystywane przez ośrodek zdrowia (...), pomieszczenia po poprzedniej aptece stały puste, brak było zainteresowania wynajmem (...), garaż przez wiele lat stał pusty (...)* – str. 54-56 protokołu kontroli.

W zakresie dochodów z dzierżawy nieruchomości gruntowych stwierdzono opodatkowanie podatkiem VAT czynszu za dzierżawę nieruchomości „przeznaczonej do rolniczego użytkowania”. Umowa przewiduje roczny czynsz w wysokości 30 zł netto oraz podatek VAT w wysokości 6,90 zł (stawka 23%). Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz. U. z 2020 r. poz. 1983, ze zm.) zwalnia się od podatku dzierżawę gruntów przeznaczonych na cele rolnicze – str. 58 protokołu kontroli.

Kontrola przetargu na dzierżawę działki nr 88 w obrębie Babiki o pow. 3.100 m<sup>2</sup> wykazała błąd w treści zarządzenia Pana Wójta Nr 144.2017 z dnia 31 stycznia 2017 r. w sprawie określenia stawek czynszu dzierżawnego za dzierżawę nieruchomości stanowiących własność gminy Szudziałowo, ponieważ treść zarządzenia pomija stawkę dla gruntów wykorzystywanych rolniczo o powierzchni od 3.001 do 3.500 m<sup>2</sup>, określając poszczególne stawki do 3.000 m<sup>2</sup> i od 3.501 m<sup>2</sup>. Stawki określone zarządzeniem stanowią podstawę ustalania ceny wywoławczej w przetargach. W zbadanym przetargu cenę wywoławczą przyjęto na poziomie właściwym dla gruntów o powierzchni do 3.000 m<sup>2</sup> – str. 57 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 2021, poz.



1540, 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.

Dokonano analizy dokumentacji kontroli podatkowych przeprowadzonych przez organ podatkowy w roku 2021. W przedstawionych do weryfikacji protokołach stwierdzono, że kontrolujący wskazywali m.in. parametry budynków i gruntów posiadanych przez podatników. Opis w nich zawarty nie wskazuje natomiast, jak dane te zostały pozyskane. Nie ma w dokumentacji załączników, z których wynikałoby, iż są one pochodną np. dokumentacji budowlanej czy protokołu oględzin. W przypadku przeprowadzania oględzin nieruchomości, zgodnie z art. 290 § 4 Ordynacji podatkowej należy z tej czynności sporządzić protokół, których stanowi załącznik do protokołu kontroli. Takimi załącznikami mogą być również inne dokumenty, do których dostęp mieli kontrolujący. A zatem należy wskazać, że w tym zakresie sposób prowadzenia postępowania kontrolnego nie spełnia formalnych wymogów wynikających z przepisów ustawy – str. 65 protokołu kontroli.

Weryfikacja sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP sporządzonych za rok 2021, dokonana w zakresie rzetelności wykazywanych skutków obniżenia górnych stawek podatków lokalnych oraz skutków udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń, zwolnień wykazuje, iż nieprawidłowo zaprezentowano skutki obniżenia górnych stawek w podatku od środków transportowych od osób fizycznych. W sprawozdaniach wykazano kwotę 17.412,63 zł, natomiast z dokumentów źródłowych wynika, że skutki wynoszą 17.826,02 zł. Dokonane ustalenia wskazują, że w części dotyczącej tych skutków obniżenia górnych stawek dane są niezgodne z ewidencją podatkową, wbrew przepisom wskazanym wyżej rozporządzeń w sprawie sprawozdawczości budżetowej z 2018 (obowiązującego w czasie sporządzenia sprawozdań) i z 2022 r. (obowiązującego obecnie) – str. 66 protokołu kontroli.

Efektem kontroli w zakresie zachowania przymiotów prawidłowości i powszechności opodatkowania w grupie podatników podatku od nieruchomości od osób prawnych i jednostek nie mających osobowości prawnej były następujące przypadki nieprawidłowości (według numerów kont):

a) 20100016 – należy formalnie zweryfikować prawidłowość sporządzenia deklaracji oraz czy na podatniku faktycznie ciąży obowiązek podatkowy w zakresie opodatkowania nieruchomości. W deklaracji wykazał on do opodatkowania grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 714 m<sup>2</sup> i budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 53 m<sup>2</sup>. Z załącznika do deklaracji wynika, że podatnik jest użytkownikiem wieczystym działki



wskazanej w protokole kontroli. Natomiast w ewidencji gruntów i budynków działka taka nie figuruje w bazie danych. Na podstawie danych portali internetowych (wymienionych w dalszej części wystąpienia) ustalono, że na działce o innym numerze (pow. 714 m<sup>2</sup>) znajduje się budynek o powierzchni zabudowy 70 m<sup>2</sup>, który podatnik prawdopodobnie wykazał do opodatkowania. Według ewidencji geodezyjnej użytkownikami wieczystym tej działki są osoby fizyczne. A zatem zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1452) osoby te w zakresie gruntów są podatnikami. W przypadku budynku należy ustalić, kto faktycznie jest jego właścicielem i na kim ciąży obowiązek podatkowy,

b) 2010011 – należy zweryfikować wykazaną do opodatkowania powierzchnię budynku mieszkalnego (113,60 m<sup>2</sup>). Na podstawie portali ustalono, że powierzchnia zabudowy budynku wynosi około 240 m<sup>2</sup> i posiada on prawdopodobnie jedną kondygnację. Wykazana do opodatkowania powierzchnia stanowi niecałe 50% powierzchni zabudowy. Nie jest prawdopodobne aby w przypadku budynku jednokondygnacyjnego mury zajmowały ponad połowę powierzchni budynku. Również w przypadku podatnika o nr konta 2010013 stwierdzono, że wykazana do opodatkowania powierzchnia budynku mieszkalnego budzi uzasadnione wątpliwości (wykazano 56 m<sup>2</sup>). W oparciu o dane z portali ustalono, że powierzchnia zabudowy tego budynku wynosi około 150 m<sup>2</sup> i może on posiadać co najmniej półtorej kondygnacji. Suma rzutów w takim wypadku dawałaby zatem powierzchnię około 220 m<sup>2</sup>. W trakcie kontroli służby organu podatkowego przeprowadziły czynności wyjaśniające, których efektem było złożenie deklaracji korygującej, z której wynika, że powierzchnia mieszkalna wynosi 122 m<sup>2</sup> a powierzchnia zwolniona 32 m<sup>2</sup>,

c) 2010054 – w złożonej deklaracji wykazał do opodatkowania grunty zajęte na działalność gospodarczą o pow. 27.768 m<sup>2</sup> oraz budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 2.877 m<sup>2</sup>. Z uwagi na skalę prowadzonej działalności należałoby zweryfikować, czy podatnik nie posiada budowli podlegających opodatkowaniu, np. placów, dróg lub ogrodzeń,

d) 2010035 – stwierdzono, że w deklaracji złożonej w dniu 28 stycznia 2021 r. wykazał do opodatkowania grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 6.917 m<sup>2</sup>, budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 207,65 m<sup>2</sup> i budowle o wartości 9.044.635 zł. Natomiast w korekcie z dnia 15 czerwca 2021 r. nie wykazano do opodatkowania żadnych składników majątkowych. W trakcie kontroli ustalono, że z umów najmu wynika, że w posiadaniu najemców są lokale o pow. 204,25 m<sup>2</sup> (od sierpnia 146,07 m<sup>2</sup>). Ponieważ nie są to lokale mieszkalne stanowiące odrębną nieruchomość, to z uwzględnieniem art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązek podatkowy ciąży na właścicielu



nieruchomości, a ponieważ podatnik nie jest w ich posiadaniu, to lokale te nie mogą korzystać ze zwolnienia na mocy art. 7 ust. 1 pkt 15 tej ustawy. Ze zwolnienia nie mogą również korzystać posiadane przez podatnika grunty o pow. 216.000 m<sup>2</sup>, których nie jest właścicielem a według danych geodezyjnych jest w ich posiadaniu. Z wyjaśnień otrzymanych w trakcie kontroli wynika, że w przypadku lokali mieszkalnych ich nie wykazanie do opodatkowania wynika z błędnej interpretacji przepisu, z której wynikało, że to najemcy są podatnikami. Natomiast odnośnie dróg wskazano, że zapisy ewidencji geodezyjnej nie odzwierciedlają stanu faktycznego. Kontrolowana jednostka nie posiada dokumentów, które wskazywałyby na bycie posiadaczem przedmiotowych nieruchomości, nie ma również woli ze strony podmiotu do władania tymi gruntami, nie figurują one w ewidencji środków trwałych jednostki. Pan Wójt zobowiązał się, że zostaną podjęte działania w celu ustalenia podmiotu, na którym ciąży obowiązek podatkowy w tym zakresie – str. 67-69 protokołu kontroli.

Prawidłowość realizacji dochodów z tytułu podatków opłacanych przez osoby fizyczne w przypadku podatku od nieruchomości sprawdzono poprzez weryfikację dokumentacji podatkowej 30 wybranych podatników za lata 2020-2021. Próba kontrolna składała się z 15 podatników posiadających nieruchomości związane (zajęte) na działalność gospodarczą oraz 15 podatników posiadających nieruchomości nie związane z działalnością gospodarczą. Natomiast w podatku rolnym i leśnym okresem kontrolnym był rok 2021 a w próbie kontrolnej znaleźli się podatnicy z tej grupy posiadający użytki rolne i grunty leśne oraz dodatkowo 10 podatników z największą wartością przypisu podatku. Kontrolę przeprowadzono w oparciu o zapisy ewidencji gruntów i budynków prowadzonej przez Starostę Sokólskiego a także z wykorzystaniem informacji uzyskanych z następujących portali internetowych: [geoportal.gov.pl](http://geoportal.gov.pl); [geoportal.pgi.gov.pl](http://geoportal.pgi.gov.pl) i [google.maps.pl](http://google.maps.pl). W wyniku przeprowadzonego badania stwierdzono, że w przypadku podatnika o numerze konta:

a) 320519 – należy zweryfikować powierzchnię opodatkowanego gruntu. Z ewidencji podatkowej wynika, że w złożonej 19 listopada 2021 r. informacji wykazał on do opodatkowania grunty zajęte na działalność gospodarczą o pow. 3.000 m<sup>2</sup>. Z danych portali wynika, że w udzielonej koncesji na prowadzenie działalności wskazano, iż powierzchnia terenu granicznego wynosi 16.009 m<sup>2</sup>, natomiast powierzchnia, która była poddana działalności może wynosić około 6.000 m<sup>2</sup>. W trakcie kontroli okazano protokół z kontroli podatkowej przeprowadzonej w dniu 31 maja 2022 r. W części dotyczącej opisu stanu faktycznego wskazano, że powierzchnia gruntu zajęta na działalność wynosi 4.000 m<sup>2</sup>. Z akt kontroli nie wynika jednak, w jaki sposób ustalono tę powierzchnię. Zgodnie z art. 39 ust. 1 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. Prawo geologiczne i górnicze (Dz. U. z 2022 r. poz. 1072)



cofnięcie koncesji, jej wygaśnięcie lub utrata jej mocy, bez względu na przyczynę, nie zwalnia dotychczasowego przedsiębiorcy z wykonania obowiązków dotyczących ochrony środowiska i likwidacji zakładu górniczego, z zastrzeżeniem art. 39a ust. 1. Natomiast zgodnie z art. 129 ust. 1 pkt 5 ustawy w przypadku likwidacji zakładu górniczego, w całości lub w części, przedsiębiorca jest obowiązany przedsięwziąć niezbędne środki w celu ochrony środowiska oraz rekultywacji gruntów po działalności górniczej. A zatem elementem działalności przedsiębiorcy prowadzącego działalność wydobywczą jest również przeprowadzenie rekultywacji wyrobiska. Dopiero uzyskanie decyzji o zakończeniu tych prac powoduje, że można uznać, iż na gruntach tych nie jest prowadzona działalność gospodarcza. Stanowisko takie zawarte jest również w orzecznictwie (wyrok NSA: z dnia 19 stycznia 2007 r., II FSK 75/06; uchwała SN z dnia 27 października 1994 r., III AZP 5/94). Należy mieć na uwadze, że grunt, który był wykorzystywany do działalności górniczej pozostaje zajęty na działalność do momentu zakończenia rekultywacji terenu. A zatem należy jeszcze raz zweryfikować powierzchnię gruntów zajętych na działalność gospodarczą w celu prawidłowego opodatkowania,

b) 200017 – z informacji i ewidencji podatkowej wynika, że podatnik posiada budynek mieszkalny o powierzchni użytkowej wynoszącej około 62 m<sup>2</sup>. Na podstawie portali ustalono, że powierzchni zabudowy budynku mieszkalnego wynosi około 100 m<sup>2</sup>. Przy założeniu, że budynek mieszkalny ma jedną kondygnację, jego przybliżona powierzchnia użytkowa powinna oscylować w granicach 80 m<sup>2</sup>,

c) 160040 – w informacji złożonej 16 marca 2020 r. podatnik wykazał m.in. budynek mieszkalny o pow. 118 m<sup>2</sup>. Na podstawie portali stwierdzono, że w jego posiadaniu jest budynek mieszkalny o powierzchni zabudowy około 80 m<sup>2</sup> mający prawdopodobnie piwnicę i użytkowe poddasze. W takim przypadku suma rzutów kondygnacji wynosi około 200 m<sup>2</sup> a przybliżona powierzchnia użytkowa może oscylować w granicach 160 m<sup>2</sup>. Należy zatem zweryfikować dane dotyczące parametrów budynku mieszkalnego,

d) 130008 – z ewidencji podatkowej wynika, że podatnik posiada budynek mieszkalny o pow. 183 m<sup>2</sup>, budynki pozostałe zwolnione z podatku o pow. 121 m<sup>2</sup> i budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 35 m<sup>2</sup>. Na podstawie portali stwierdzono, że dom mieszkalny podatnika ma powierzchnię zabudowy około 160 m<sup>2</sup> i prawdopodobnie posiada na części powierzchni dwie i pół kondygnacji. Z zawiadomienia o zakończeniu budowy wynika, że budynek jest częściowo podpiwniczony. Ponadto ustalono również cztery obiekty budowlane mogące stanowić budynki niemieszkalne o powierzchni zabudowy 270 m<sup>2</sup>. W przypadku budynku mieszkalnego, przy założeniu, że piwnica zajmuje około 50%



powierzchni zabudowy, powierzchnia użytkowa może oscylować w granicach 250 m<sup>2</sup>. Natomiast w przypadku budynków niemieszkalnych podatnik w informacji wskazał, że posiada dwa budynki. Należy zatem wyjaśnić, czy pozostałe obiekty nie spełniają definicji budynków,

e) 160091 – w informacji podatkowej, która była podstawą wymiaru podatków w roku 2020 i 2021 podatnik wykazał grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 713,60 m<sup>2</sup>, budynki mieszkalne o pow. 472,6 m<sup>2</sup>, budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 765,04 m<sup>2</sup>, budynki pozostałe o pow. 234,50 m<sup>2</sup> oraz budynki gospodarcze zwolnione z podatku o pow. 451,25 m<sup>2</sup>. W ewidencji geodezyjnej są jedynie dane dotyczące posiadanych gruntów (grunty rolne i nieużytki o pow. 6,42 ha) i nie ma informacji na temat budynków. W aktach jest kilka dokumentów dotyczących oddawanych do użytku obiektów budowlanych. W większości przypadków nie jest możliwe ich wykorzystanie do ustalenia parametrów budynku, ponieważ nie zawierają one takich danych lub też nie można ich powiązać z konkretnymi obiektami zaobserwowanych na portalach i wykazanymi w informacji podatkowej. Na podstawie portali ustalono, że na nieruchomości znajduje się co najmniej 8 obiektów budowlanych mogących spełniać kryteria budynków oraz inny obiekt budowlany. W przypadku trzech budynków dane z portali pozwalają na ustalenie ilości kondygnacji. Budynek zwolniony z podatku ma powierzchnię zabudowy około 780 m<sup>2</sup> i dwie kondygnacje (górną kondygnacja posiada skosy), inny budynek ma powierzchnię zabudowy około 320 m<sup>2</sup> i trzy kondygnacje (druga naziemna posiada skosy), kolejny budynek ma powierzchnię zabudowy około 160 m<sup>2</sup> i posiada co najmniej dwie kondygnacje (druga kondygnacja posiada skosy), budynek gospodarczy z częścią garażową to powierzchnia zabudowy około 290 m<sup>2</sup> i prawdopodobnie jedna kondygnacja. W przypadku pozostałych budynków nie udało się ustalić przybliżonej ilości kondygnacji. Na potrzeby ustalenia przybliżonej pow. użytkowej budynków przyjęto, że mają one po jednej kondygnacji (159 m<sup>2</sup>, 88 m<sup>2</sup>, 39 m<sup>2</sup> i 90 m<sup>2</sup>). Mając na uwadze takie dane stwierdzono, że łączna powierzchnia zabudowy budynków może oscylować w granicach 2.876 m<sup>2</sup>. Wykazana w informacji powierzchnia użytkowa budynków wynosi 1923,39 m<sup>2</sup> i stanowi 66,87% powierzchni zabudowy. Należy więc wyjaśnić, czy mury budynków mogą zajmować ponad 1/3 ich powierzchni. Wątpliwości budzi również wykazana do opodatkowania powierzchnia gruntów zajętych na działalność gospodarczą, zastosowanie zwolnienia budynku gospodarczego, brak wykazania do opodatkowania budowli oraz wykazania do opodatkowania powierzchni budynków mieszkalnych (czy faktycznie podatnik na cele mieszkalne wykorzystuje wykazaną powierzchnię budynku). Charakter prowadzonej działalności wskazuje, że funkcjonalnie cała działka jest zawiązana z



prowadzona działalnością gospodarczą (wyłączeniu ewentualnie podlegałby grunt związany bezpośrednio z budynkiem mieszkalnym). Należy bowiem przyjąć, że sposób jej zagospodarowania ma stanowić zachętę do skorzystania z usług podatnika lub służy wprost korzystaniu z oferowanych usług. W związku z powyższym zachodzą przesłanki do stwierdzenia, że jest to element prowadzonej działalności gospodarczej. W takim przypadku wykazanie jednego z budynków związanego z tymi usługami jako zwolnionego z podatku może naruszać przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W związku z powyższym należy zweryfikować dane będące podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości, w tym powierzchnie budynków i gruntów oraz wartości budowli,

f) 270455 – z akt podatkowych wynika, że podatnik w dniu 10 stycznia 2020 r. podpisał umowę najmu lokalu mieszkalnego o pow. 40,36 m<sup>2</sup> z gminą Szudziałowo. Informacja podatkowa została złożona w dniu 20 marca 2020 r. i wykazano w niej do opodatkowania budynki mieszkalne o pow. 40,36 m<sup>2</sup>. Należy wskazać, że zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w przypadku gdy lokal mieszkalny nie stanowi odrębnej nieruchomości to na jego posiadaczu nie ciąży obowiązek podatkowy,

g) 270354 – w informacji podatkowej podatnik wykazał, że posiada budynki mieszkalne o pow. 127,50 m<sup>2</sup>. W ewidencji geodezyjnej nie ma danych dotyczących budynków. W aktach podatnika jest zawiadomienie o zakończeniu budowy, z którego wynika, że budynek mieszkalny ma powierzchnię użytkową wynoszącą 239,70 m<sup>2</sup> i dwie kondygnacje naziemne. Na podstawie portali ustalono, że dom ma powierzchnię zabudowy około 139 m<sup>2</sup> (jest to wartość zgodna z tym, co podatnik wskazał w zawiadomieniu) a druga kondygnacja naziemna może zawierać skosy. Przy takich założeniach suma rzutów kondygnacji wynosi około 208 m<sup>2</sup> a przybliżona powierzchnia użytkowa może oscylować w granicach 166 m<sup>2</sup>. Mając na uwadze rozbieżności pomiędzy danymi z informacji a danymi w zawiadomieniu i na portalach należy ustalić faktyczną powierzchnię użytkową budynku,

h) 270325 – w złożonej informacji podatnik wykazał grunty pozostałe o pow. 675 m<sup>2</sup> i budynki mieszkalne o pow. 170 m<sup>2</sup>. Na podstawie portali stwierdzono, że oprócz budynku mieszkalnego na działce znajduje się drugi obiekt budowlany o powierzchni zabudowy około 30 m<sup>2</sup>. Ponieważ ewidencja geodezyjna nie zawiera informacji na temat budynków należy wyjaśnić, co to za obiekt i czy spełnia kryteria budynku – str. 71-80 protokołu kontroli.

Analiza indywidualnych kont podatkowych, w przypadku podatników o numerach kont 160091; 00001 i 00006 wykazała nieprawidłowe ustalanie lub nienaliczanie odsetek za zwłokę w związku z wpłacaniem podatku po terminach płatności. Brak naliczenia odsetek stanowi naruszenie art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej, w myśl którego od zaległości



podatkowych, z zastrzeżeniem art. 52 § 1 pkt 2 i art. 54, naliczane są odsetki za zwłokę. Zgodnie z § 3 w art. 53 do naliczenia odsetek jest zobowiązany podatnik. W przypadku gdy tego nie dokona podatnik, to zgodnie art. 55 § 2 Ordynacji zobligowanym do realizacji dochodów z tytułu odsetek, poprzez rozksięgowanie wpłaty na należność główną, koszty upomnienia i odsetki jest organ podatkowy. Natomiast nieprawidłowe naliczanie odsetek to naruszenie art. 54 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej oraz § 2 i 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (Dz. U. z 2021 r. poz. 703) – str. 81 protokołu kontroli.

W kontekście braku lub wadliwej realizacji dochodów budżetu gminy z tytułu odsetek za zwłokę należy zauważyć, iż narusza to obowiązki jednostki sektora finansów publicznych wynikające z treści art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, w zakresie ustalania przypadających im należności pieniężnych, w związku z art. 4 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2022 r. poz. 2267), który jako źródło dochodów własnych gminy wymienia m.in. odsetki od nieterminowo przekazywanych należności stanowiących ich dochody.

Przestrzeżenie przymiotów prawidłowości i powszechności badano w obszarze realizacji dochodów budżetu gminy z tytułu podatku od środków transportowych i stwierdzono, że w przypadku podatników o wskazanych niżej numerach kont doszło do naruszenia przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych:

- a) 2/21 – w przypadku samochodu ciężarowego, którego dmc wynosi 23 tony, posiada trzy osie i inny system zawieszenia zastosowano stawkę 1.500 zł. Według uchwały Rady Gminy Szudziałowo stawka ta jest przyporządkowana pojazdom, których dmc jest mniejsze niż 23 tony. Prawidłowa stawka dla tego pojazdu, wynikająca z uchwały wynosi 1.900 zł,
- b) 1/21 – w przypadku naczepy kupionej w czerwcu 2021 r. podatnik wskazał, że dmc zespołu pojazdów wynosi 35 ton i do obliczenia podatku zastosował stawkę 1.300 zł (650 zł za okres 6 miesięcy). Z okazanego w trakcie kontroli dowodu rejestracyjnego wynika, że podane dmc naczepy wynosi 35 ton. Należy przyjąć, że po dodaniu masy pojazdu silnikowego wartość dmc zespołu pojazdów przekroczy 36 ton i podatek powinien być ustalony wg stawki wynoszącej 1.600 zł (800 zł za okres 6 miesięcy),
- c) 5/21 – z dokumentów przekazanych przez Starostwo Powiatowe w Sokółce wynika, że podatnik posiadał do 31 maja 2021 r. dwie przyczepy ciężarowe o dmc 18 ton i 2 osiach, które nie zostały wykazane w deklaracji do opodatkowania. Ponadto z dokumentów wynika, że podatnik w październiku 2021 r. sprzedał dwa pojazdy i nie złożył deklaracji korygującej,



co narusza postanowienia art. 6 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ustalono, że służby organu podatkowego wzywały podatnika do złożenia deklaracji. Na wezwanie podatnik nie odpowiedział. Ponadto stwierdzono, że podatnik w złożonej w 2021 r. deklaracji za 2020 r. błędnie ustalił moment powstania obowiązku podatkowego zakupionych pojazdów (samochodu ciężarowego i przyczep) – str. 82-83 protokołu kontroli.

Z poddanej badaniu ewidencji księgowej wynika, że pod datą 31 grudnia 2021 r. odpisano nadpłaty w wysokości 643 zł i zaległości podatkowe w wysokości 5.184,43 zł. W przypadku wierzytelności ustalono, że w wybranej do kontroli grupie odpisano należności z lat 2015-2018. Należy zauważyć, że w przypadku wierzytelności z lat 2017-2018 na dzień dokonania odpisu nie nastąpiło ich przedawnienie, zatem dokonanie wskazanych zapisów księgowych nie miało umocowania w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z jego treścią należności te ulegają przedawnieniu nie wcześniej niż po upływie 5 lat licząc od końca roku, w którym zapadł termin płatności należności podatkowej. W kwestii ustalenia momentu upływu okresu przedawnienia niezbędne jest, aby służby księgowe zweryfikowały, czy faktycznie upłynął okres o którym mowa w przywołanym przepisie oraz czy nie zaszły zdarzenia, które wiązałyby się z zawieszeniem lub przerwaniem biegu przedawnienia, skutkującym ponowieniem jego biegu. Dla celów weryfikacyjnych czynności takie powinny być dokumentowane.

W przypadku nadpłat stwierdzono odpisanie należności z lat 2016 oraz 2018-2020. Ustalono, że nie były wydawane decyzje o określeniu wysokości nadpłaty. Zgodnie z art. 80 § 1 Ordynacji podatkowej prawo do zwrotu nadpłaty podatku wygasa po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin jej zwrotu. Termin zwrotu wynosi 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę lub określającej wysokość nadpłaty (art. 77 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej). A zatem należy przyjąć, że w przypadku podatników znajdujących się w wykazie będącym podstawą do sporządzenia polecenia księgowania nie upłynął termin do prawa zwrotu nadpłaty a więc nie było podstaw do odpisania jej z kont podatników – str. 83-84 protokołu kontroli.

Z kolei kontrola w zakresie powszechności i terminowości podjętych działań upominawczych i egzekucyjnych, dokonana na grupie podatników wymienionych w załączniku nr 2/13 do protokołu kontroli wskazuje, że:

a) nie wystawiono upomnień podatnikom wymienionym w tabeli nr 1 (str. 85-86 protokołu kontroli), co stanowi naruszenie § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2083) oraz § 21 ust. 4 obowiązującej w Urzędzie instrukcji w sprawie ewidencji podatkowej,



- b) w zakresie terminowości prowadzenia działań upominawczych, w przypadku podatników wymienionych w tabeli nr 2 (str. 86-87 protokołu kontroli), od terminu zapłaty do wystawienia upomnień upłynęło ponad 60 dni. W kontekście podatników posiadających zaległości w wysokości przekraczającej dziesięciokrotność kosztów upomnienia taki okres na podjęcie działań należy naruszać § 3 pkt 1 lit. a) rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych oraz instrukcję w sprawie ewidencji podatkowej. Przepisy te obligują do niezwłocznego wystawiania upomnień,
- c) w kontrolowanym okresie podatnikom wymienionym w tabeli nr 3 (str. 87-88 protokołu kontroli) nie wystawiano tytułów wykonawczych, co należy uznać za naruszenie art. 2 § 1 pkt 1, art. 3 § 1 i art. 15 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2022 r. poz. 479) oraz § 5 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych, a także instrukcji w sprawie ewidencji podatkowej,
- d) w przypadku podatników wymienionych w tabeli nr 4 (str. 88 protokołu kontroli) tytuły wykonawcze wystawiono ponad trzy miesiące od daty doręczenia upomnienia. Takie działanie jest naruszeniem § 5 pkt 1 rozporządzenia w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych oraz instrukcji w sprawie ewidencji podatkowej,
- e) kontrolowana jednostka prowadzi działania informacyjne w formie rozmów telefonicznych, nie jest jednak w tym zakresie prowadzona ewidencja, co stanowi naruszenie zapisów § 2 ust. 3 wymienionego rozporządzenia.

Kontroli poddano prawidłowość wydatków z tytułu diet radnych Rady Gminy Szudziałowo. Stwierdzono, iż zastępcy przewodniczącego Komisji Rozwoju Gospodarczego Rady wypłacono dietę w wysokości 180 zł za udział na posiedzeniu Komisji w dniu 24 września 2021 r., pomimo braku podpisu na liście obecności będącej podstawą do wypłaty. Według złożonego w tej sprawie wyjaśnienia *Dieta za udział w posiedzeniu Komisji została błędnie wypłacona w związku z błędem pisarskim w wykazie do wypłaty. Urząd zwróci się z wnioskiem do Radnego (...) o zwrot nienależnie wypłaconej diety* – str. 102 protokołu kontroli.

W trakcie kontroli naliczenia wynagrodzenia członków Gminnej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych za posiedzenia w 2021 r. ustalono, iż nie zostało wypłacone wynagrodzenie za udział w posiedzeniu z dnia 22 czerwca 2021 r., w którym zgodnie z protokołem wzięły udział 4 osoby. Łącznie nie wypłacono kwoty 240 zł. W



wyjaśnieniu dotyczącym tej sprawy poinformowano, że *Diety nie zostały wypłacone, ponieważ księgowość nie otrzymała listy do wypłaty* – str. 105 protokołu kontroli.

Kontroli poddano wybrane zagadnienia dotyczące wynagrodzeń nauczycieli w szkołach podstawowych w Szudziałowie i Babikach, dla których Urząd Gminy Szudziałowo prowadzi obsługę finansowo-księgową – str. 93-97 protokołu kontroli. Uchwałą Nr XV.103.2012 Rady Gminy Szudziałowo z dnia 19 czerwca 2012 r. w sprawie zasad udzielania i rozmiaru obniżek tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin nauczycielom, którym powierzono stanowiska kierownicze w szkołach... pensum dyrektora szkoły liczącej 9 oddziałów i więcej ustalono na 5 godzin tygodniowo – wymiar ten ma zastosowanie w przypadku dyrektorów obu szkół.

Zgodnie z przedłożonym arkuszem organizacyjnym na rok szkolny 2020/2021 ówczesny dyrektor Szkoły Podstawowej w Szudziałowie realizował tygodniowo łącznie 7 godzin zajęć dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych, na które składały się 4 godziny zajęć lekcyjnych oraz 3 godziny świetlicy. Jednocześnie w arkuszu wskazano, iż liczba godzin ponadwymiarowych dyrektora wynosi 1, natomiast nie wypełniono rubryki dotyczącej liczby godzin w wymiarze obowiązkowym. Ponadto dokumentem z dnia 11 września 2020 r. „Organizacja nauczania indywidualnego” przyznano dodatkowo dyrektorowi zajęcia indywidualne w łącznym wymiarze 0,75 godziny lekcyjnej tygodniowo. Łącznie w roku szkolnym 2020/2021 dyrektor miał realizować 7,75 godziny tygodniowo, z czego wynika, iż 2,75 godziny tygodniowo powinno być dodatkowo opłacane jako godziny ponadwymiarowe. Z pierwotnego arkusza wynikało natomiast, jak wyżej wskazano, że przy ogólnej liczbie 7 godzin tygodniowo przyjęto w tej liczbie 1 godzinę ponadwymiarową, uznając za pensum 6 godzin tygodniowo, co jest niezgodne z prawem miejscowym. Według przedstawionych wyżej postanowień uchwały z dnia 19 czerwca 2012 r. każda godzina zajęć dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych realizowana przez dyrektora SP w Szudziałowie ponad liczbę 5 godzin tygodniowo powinna być dodatkowo wynagradzana, jako godzina ponadwymiarowa.

W protokole kontroli ustalono częściowe skutki finansowe tej nieprawidłowości na przykładzie marca 2021 r., za który to miesiąc wypłacono dyrektorowi SP w Szudziałowie wynagrodzenie za 5 godzin ponadwymiarowych, zamiast za 9 godzin. Przekłada się to na zaniżenie wynagrodzenia za ten miesiąc o 215,80 zł.

W złożonym wyjaśnieniu wskazał Pan m.in., że *W nawiązaniu do pisma w sprawie wskazania liczby godzin zrealizowanych w roku szkolnym 2020/2021 przez dyrektora (...)*



*uprzejmie informuje, iż nie jestem osobą właściwą do złożenia takiego wyjaśnienia. Wynika to z przepisów prawa, a mianowicie dyrektor jest pracownikiem szkoły, który odpowiada za jej prawidłowe funkcjonowanie (...) Organ prowadzący jedynie zapewnił wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną prowadzonych szkół (...) w celu racjonalnego gospodarowania środkami finansowymi.* Odnosząc się do wyjaśnienia należy wskazać, że obowiązki w zakresie zatwierdzania arkusza organizacji szkoły spoczywają na Panu Wójcie, jako wykonującym w tym zakresie zadania organu prowadzącego stosownie do art. 110 ust. 3 w zw. z art. 29 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe (Dz. U. z 2021 r. poz. 1082, ze zm.). Arkusz Szkoły Podstawowej w Szudziałowie na rok szkolny 2020/2021 został opatrzony podpisem Pana Wójta. Ustawowa regulacja przewidująca zatwierdzenie arkusza organizacyjnego przez wójta nie może być odczytywana jako równoznaczna z brakiem obowiązków organu zatwierdzającego w zakresie zapewnienia zgodności z prawem treści zatwierdzanego dokumentu.

Na podstawie arkusza organizacyjnego Szkoły Podstawowej w Babikach na rok szkolny 2020/2021 stwierdzono natomiast, iż dyrektorowi przyznano 10 godzin tygodniowo, w tym 5 godzin w wymiarze godzin obowiązkowym (zgodnie z uchwałą Rady Gminy z dnia 19 czerwca 2012 r.) oraz 5 godzin ponadwymiarowych. Przyznanie 5 godzin ponadwymiarowych nastąpiło z naruszeniem art. 35 ust. 1 Karty Nauczyciela, zgodnie z którym w szczególnych wypadkach, podyktowanych wyłącznie koniecznością realizacji programu nauczania, nauczyciel może być obowiązany do odpłatnej pracy w godzinach ponadwymiarowych zgodnie z posiadaną specjalnością, których liczba nie może przekroczyć 1/4 tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć. Przydzielenie nauczycielowi większej liczby godzin ponadwymiarowych może nastąpić wyłącznie za jego zgodą, jednak w wymiarze nieprzekraczającym 1/2 tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć. Na podstawie przywołanego przepisu dyrektorowi Szkoły można było przydzielić maksymalnie 3 godziny ponadwymiarowe tygodniowo (w zaokrągleniu, liczone od wymiaru wynoszącego 5 godzin tygodniowo po obniżce zgodnej z uchwałą).

Z ustaleń kontroli wynika ponadto, że dyrektor SP w Babikach realizował godziny ponadwymiarowe w więcej niż jednym oddziale, co – w świetle art. 42 ust. 6a Karty Nauczyciela – wymagało uzyskania zgody organu prowadzącego szkołę, tj. Pana Wójta – art. 91d pkt 3 Karty Nauczyciela. Zgodnie z art. 42 ust. 6a Karty Nauczyciela nauczycielom korzystającym z obniżonego tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć nie przydziela się godzin ponadwymiarowych, chyba że jest to konieczne dla zapewnienia realizacji ramowego planu nauczania w jednym oddziale, a za zgodą organu prowadzącego



szkołę także gdy jest to konieczne dla zapewnienia realizacji ramowego planu nauczania w więcej niż jednym oddziale. Z ustaleń zawartych na str. 96 protokołu kontroli wynika, że nie udokumentowano zgody Pana Wójta na realizację przez dyrektora godzin ponadwymiarowych w więcej niż jednym oddziale. W ocenie Izby, mając na uwadze charakter regulacji z art. 42 ust. 6a Karty Nauczyciela – wskazujący na wyjątkowość realizacji przez dyrektora godzin ponadwymiarowych w więcej niż jednym oddziale – o zgodę, o której mowa w tym przepisie, dyrektor powinien występować na piśmie i uzyskać ją przed sporządzeniem projektu arkusza organizacyjnego przewidującego realizację godzin ponadwymiarowych w więcej niż jednym oddziale

Ponadto weryfikacja arkuszy organizacji szkół prowadzonych przez gminę Szudziałowo wykazuje, że dokumenty te sporządzone zostały w niektórych elementach nieczytelnie, zawierały liczne poprawki oraz błędy rachunkowe. Ponownego przeliczania danych z nich wynikających, na odrębnych zestawieniach, na własne potrzeby dokonywała pracownica Urzędu Gminy odpowiedzialna m.in. za sporządzenie list płac nauczycieli – str. 96-97 protokołu kontroli.

W zakresie udzielania zamówień publicznych zbadano postępowania na „Budowę sieci wodociągowej w miejscowości Łaźnisko i Podłaźnisko” oraz na „Odbiór i zagospodarowanie odpadów komunalnych z terenu Gminy Szudziałowo z nieruchomości zamieszkałych i PSZOK w 2022 r.” Kontrolujący nie wnieśli uwag do prawidłowości przeprowadzonych postępowań.

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 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 art. 13 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

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

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

1. Rozważenie powołania zastępcy Wójta, mając na uwadze argumentację zawartą w części opisowej wystąpienia.
2. Realizowanie obowiązków spoczywających na Panu Wójcie w związku z wykonywaniem przez Urząd Gminy obsługi finansowo-księgowej gminnej instytucji kultury, tj.:
  - a) wydanie przez Pana Wójta dokumentacji opisującej przyjęte w instytucji kultury zasady rachunkowości,
  - b) podpisywanie przez Pana Wójta sprawozdań instytucji kultury sporządzanych na podstawie ksiąg rachunkowych (finansowych, Rb-N, Rb-Z).
3. Założenie i prowadzenie rejestru instytucji kultury w formie elektronicznej, zgodnie z przepisami przywołanymi w części opisowej wystąpienia.
4. Usunięcie z zakładowego planu kont Urzędu Gminy kont 410 i 411, mając na względzie argumentację zawartą w części opisowej wystąpienia.
5. Wskazanie Skarbnikowi Gminy na wyeliminowanie nieprawidłowości i uchybień w zakresie ewidencjonowania operacji w księgach rachunkowych, poprzez:
  - a) ewidencjonowanie na koncie 139 niestanowiących dochodów budżetu gminy środków pieniężnych otrzymanych na kształcenie młodocianych pracowników oraz z PFRON,
  - b) zaniechanie dokonywania odpisów aktualizujących należności zabezpieczone hipoteką,
  - c) założenie ewidencji analitycznej gruntów obrazującej wszystkie działki jako odrębne środki trwałe z podaniem ich wartości; w tym celu:
    - w przypadku posiadania dokumentacji stanowiącej podstawę ustalenia wartości początkowej poszczególnych działek przypisanie jej w ewidencji analitycznej jako wartości tych środków trwałych,



- w przypadku działek, co do których gmina nie posiada dokumentacji źródłowej pozwalającej na ustalenie ich wartości historycznej (początkowej), dokonanie wyceny ich wartości (rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej), stosownie do zasad z art. 28 ust. 1 pkt 1a ustawy o rachunkowości – aby finalnie każda ujęta w ewidencji analitycznej działka miała ustaloną wartość księgową.

d) zaprzestanie prowadzenia w księdze głównej Urzędu kont 410 i 411, mając na uwadze, że zgodnie z obowiązującymi przepisami operacje ujmowane przez jednostkę na tych kontach powinny być zaewidencjonowane na koncie 409,

e) zaniechanie wyksięgowywania z ewidencji należności podatkowych oraz nadpłat w podatkach, dla których nie upłynął termin przedawnienia. Zweryfikowanie, dla których zaległości i nadpłat wyksięgowanych pod datą 31 grudnia 2021 r. nie upłynął jeszcze termin przedawnienia i ponowne ujęcie ich w księgach rachunkowych.

#### 6. W zakresie środków depozytowych:

a) przechowywanie na oprocentowanym rachunku bankowym środków pieniężnych wnoszonych przez wykonawców zamówień publicznych tytułem zabezpieczenia należytego wykonania umowy,

b) terminowe zwracanie wykonawcom zamówień publicznych wniesionego w pieniądzu zabezpieczenia należytego wykonania umowy.

#### 7. W zakresie sprawozdawczości:

a) prawidłowe wypełnianie rubryki „Nazwa i adres jednostki sprawozdawczej” w jednostkowych sprawozdaniach Rb-27S, mając na uwadze, że jednostką sprawozdawczą jest jednostka budżetowa gminy a nie realizowany przez nią projekt,

b) wykazywanie w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S GOPS zrealizowanych dochodów gminy stanowiących udział we wpływach z realizacji zadań zleconych w par. 2360, co jest warunkiem zapewnienia zgodności między danymi jednostkowego sprawozdania Rb-27S i zbiorczego Rb-27S w tym zakresie,

c) zaniechanie wykazywania w kol. 10 sprawozdania Rb-27S zaległości, które zostały objęte postępowaniem ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym,

d) wykazywanie w sprawozdaniu Rb-Z w poz. E.4 wymagalnych zobowiązań oznaczających wartość niezwróconych w terminie depozytów, w sposób podany w części opisowej wystąpienia,

e) prawidłowe wykazywanie danych w pozycji „pozostałe należności” sprawozdania Rb-N,



f) zaniechanie wykazywania w sprawozdaniach Rb-28S i Rb-Z, jako wymagalnych, zobowiązań nieopłaconych w terminie, jeżeli termin płatności przypadał na dzień sprawozdawczy (np. na 31 grudnia),

g) zweryfikowanie i skorygowanie danych wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2021 r. w zakresie skutków obniżenia górnych stawek w podatku od środków transportowych.

8. Uregulowanie procedur dotyczących gospodarowania drukami ścisłego zarachowania, w tym podziału obowiązków między pracowników w tym zakresie, przy uwzględnieniu uwag zawartych w protokole kontroli i części opisowej wystąpienia.

9. W zakresie dochodzenia należności cywilnoprawnych:

a) niedopuszczanie do upływu terminu przedawnienia należności; w tym celu podejmowanie w odpowiednim czasie prawem przepisanych czynności egzekucyjnych przerywających bieg terminu przedawnienia oraz uwzględnienie, że wysyłanie wezwań do zapłaty nie przerywa biegu przedawnienia,

b) niezwłoczne podjęcie prawem przepisanych działań windykacyjnych, skutkującym przerwaniem biegu przedawnienia, w stosunku wskazanych w protokole kontroli zaległości, których termin przedawnienia upływie z końcem 2022 r.

10. Zapewnienie przestrzegania wynikających z przepisów wewnętrznych jednostki zasad przeprowadzania i dokumentowania inwentaryzacji.

11. Wskazanie dyrektorowi Szkoły Podstawowej w Szudziałowie na obowiązek przeznaczania całej kwoty opłat wnoszonych za żywienie dzieci wyłącznie na zakup artykułów żywnościowych („wsad do kotła”). Monitorowanie przez Pana Wójta realizacji tego obowiązku na podstawie danych sprawozdawczych.

12. W zakresie procedury sprzedaży nieruchomości:

a) zamieszczanie w wykazach nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży terminu składania wniosków przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości (nie krótszego niż 6 tygodni od dnia wywieszenia wykazu) oraz publikowanie ogłoszenia o przetargu nie wcześniej niż po upływie tego terminu,

b) wydawanie przez Pana Wójta zarządzenia, o którym mowa w § 6 pkt f) uchwały Nr IV/19/11 Rady Gminy Szudziałowo z dnia 11 lutego 2011 r. w sprawie określenia zasad nabywania, zbywania, zamiany i obciążania nieruchomości...,

c) pisemne powiadomienie wyłonionego w drodze przetargu nabywcy nieruchomości o miejscu i terminie zawarcia umowy sprzedaży, zgodnie z przepisami art. 41 ustawy o gospodarce nieruchomościami,



d) dokumentowanie realizacji obowiązku wywieszenia wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży i ogłoszenia o przetargu w siedzibie Urzędu.

13. Klasyfikowanie dochodów uzyskanych z opłat za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności w par. 0760, mając na uwadze m.in. zapewnienie prawidłowych danych w zakresie wyniku bieżącego budżetu gminy.

14. Wynajmowanie i wdzierżawianie nieruchomości na okres dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony w drodze przetargu. Odstępowanie od przetargowego trybu zawarcia takich umów wyłącznie w przypadkach, na które udzieliła zgody Rada Gminy.

? 15. Zaprzestanie naliczania podatku VAT do czynszu z tytułu dzierżawy nieruchomości przeznaczonej na cele rolnicze. Rozliczenie z dzierżawcą wskazanym w protokole kontroli nienależnie pobranego podatku VAT.

? 16. Wylimitowanie z treści zarządzenia Pana Wójta Nr 144.2017 z dnia 31 stycznia 2017 r. w sprawie określenia stawek czynszu dzierżawnego... błędu polegającego na nieobjęciu żadną ze stawek gruntów wykorzystywanych na cele rolnicze o powierzchni od 3.001 do 3.500 m<sup>2</sup>.

17. Przestrzeganie zasad przeprowadzania i dokumentowania kontroli podatkowych określonych w przepisach Działu VI Ordynacji podatkowej.

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

19. Prowadzenie działań informacyjnych, upominawczych i egzekucyjnych z uwzględnieniem obowiązujących przepisów.

20. Przestrzeganie określonych w obowiązujących przepisach zasad naliczania odsetek od wpłat należności podatkowych wniesionych po terminie płatności.

21. Wyegzekwowanie od zastępcy przewodniczącego Komisji Rozwoju Gospodarczego Rady Gminy Szudziałowo zwrotu nienależnie wypłaconej diety w wysokości 180 zł.

22. Wypłacenie wynagrodzeń należnych członkom GKRPA za udział w posiedzeniu Komisji w dniu 22 czerwca 2021 r., w łącznej wysokości 240 zł.

23. Usunięcie skutków finansowych stwierdzonej podczas kontroli nieprawidłowości polegającej na traktowaniu jako realizowanych w ramach pensum godzin zrealizowanych w roku szkolnym 2020/2021 przez byłego dyrektora SP w Szudziałowie, które powinny być sfinansowane jako ponadwymiarowe. W tym celu obliczenie należnego a niewypłaconego wynagrodzenia z tego tytułu za cały rok szkolny 2020/2021 i wypłacenie go byłemu



dyrektorowi. Poinformowanie Regionalnej Izby Obrachunkowych o wysokości naliczonej kwoty wynagrodzenia w informacji o sposobie wykonania zaleceń.

**24.** Zatwierdzanie przez Pana Wójta wyłącznie arkuszy organizacyjnych szkół zawierających zgodne z prawem dane w zakresie:

- a) tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć nauczycieli na stanowiskach kierowniczych,
- b) dopuszczalnej liczby godzin ponadwymiarowych nauczycieli, w tym na stanowiskach kierowniczych.

**25.** Dokumentowanie wyrażenia przez Pana Wójta zgody na realizację przez dyrektora szkoły godzin ponadwymiarowych w więcej niż jednym oddziale – w formie odrębnego dokumentu na etapie poprzedzającym opracowanie arkusza organizacyjnego szkoły.

**26.** Zapewnienie należytej czytelności i bezbłędności zatwierdzanych przez Pana arkuszy organizacyjnych szkół.

O sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych proszę powiadomić Regionalną Izbę Obrachunkową w Białymstoku w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Dodatkowo informuję o możliwości składania, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, zastrzeżeń do zawartych w wystąpieniu wniosków, za pośrednictwem Prezesa RIO do Kolegium Izby, zgodnie z art. 9 ust. 3-4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Bieg 30-dniowego terminu ulegnie zawieszeniu w stosunku do wniosków objętych zastrzeżeniem.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

**PREZES**  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Białymstoku  
*Dariusz Rebeczyński*