

**Kontrola kompleksowa gospodarki finansowej
przeprowadzona w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski
przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku**

Ustalenia kontroli zostały zawarte w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 27 września 2021 roku (znak: RIO.I.6001-7/21), o treści jak niżej:

**Pan
Jarosław Borowski
Burmistrz Bielska Podlaskiego**

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej miasta Bielsk Podlaski za 2020 r. i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski 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 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 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.

Badając dokumentację opisującą przyjęte w jednostce zasady rachunkowości, 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) polityka rachunkowości wprowadzona zarządzeniem Pana Burmistrza Nr 192/20 z dnia 7 lutego 2020 r. nie wskazywała aktualnej wersji oprogramowania stosowanej dla czterech programów komputerowych wykorzystywanych przy prowadzeniu ksiąg, w tym dla programu INFO-System. Stanowiło to naruszenie art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c) ustawy. W trakcie kontroli zarządzeniem z dnia 14 czerwca 2021 r. zmieniającym politykę rachunkowości wprowadził Pan formalnie aktualne wersje oprogramowania – str. 7-8 protokołu kontroli;

b) ewidencja księgowa według polityki rachunkowości jest prowadzona techniką komputerową, podczas gdy faktycznie część kont pozabilansowych Urzędu jest prowadzona ręcznie (092 „Środki trwałe obce”, 291 „Należności warunkowe”, 292 „Zobowiązania warunkowe”, 293 „Pozostałe rozrachunki niepieniężne”, 294 „Weksle własne”) – str. 14 protokołu kontroli;

c) jak wynika z ustaleń zawartych na str. 8-9 protokołu kontroli w zakładowym planie Urzędu Miasta jako jednostki budżetowej wystąpiły braki w zakresie opisu zasad ewidencji, co dotyczyło m.in. konta 101 „Kasa” podzielonego na 3 konta „kasa nr 1”, „kasa nr 2”, kasa nr 1 – walutowa”; wymagania co do określenia przyjętych zasad klasyfikacji zdarzeń oraz zasad prowadzenia kont ksiąg pomocniczych i ich powiązania z kontami księgi głównej określa art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a) ustawy;

d) w okazanych do kontroli wydrukach ksiąg rachunkowych znajdowało się 7 subkont utworzonych do konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” (o rozwinięciach od nr 43 do nr 47 oraz nr 310 i 320), których prowadzenie nie wynikało z żadnych okazanych regulacji wewnętrznych określających zakładowy plan kont na dzień prowadzenia czynności kontrolnych. Inne subkonta prowadzone w ramach konta 130 wynikały z zasad rachunkowości opracowanych na potrzeby poszczególnych projektów – str. 9 protokołu kontroli;

e) w księdze głównej Urzędu Miasta jako jednostki budżetowej stwierdzono prowadzenie w ramach konta 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami” dwóch kont nieprzewidzianych zakładowym planem kont Urzędu, określonych w systemie

jako 201-3 „Rozrachunki z odbiorcami” i 201-4 „Rozrachunki z tytułu zajęcia pasa drogowego” (na żadnym z tych kont nie wystąpiły obroty w 2020 r.) – str. 9-10 protokołu kontroli;

f) w zakresie konta 225 „Rozrachunki z budżetami” stwierdzono, że zakładowy plan kont Urzędu wymienia dwa konta analityczne, które nie są prowadzone w księgach (225-1-13 i 225-1-14), natomiast w księgach znajduje się otwarte konto 225-1-6 „VAT Gimnazjum Nr 1”, które nie zostało przewidziane zakładowym planem kont – str. 10 do protokołu kontroli;

g) w zakresie konta 226 „Długoterminowe należności budżetowe” zakładowy plan kont wskazuje, że ewidencja analityczna jest prowadzona w rozbiciu na poszczególne tytuły należności, takie jak m.in.: sprzedaż lokali, przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, opłata adiacencka. W programie księgowym wyodrębniono 15 kont analitycznych, w tym także konta określone jako dotyczące zahipotekowanych należności. Funkcją ekonomiczną konta 226 określoną załącznikiem nr 3 do rozporządzenia jest ewidencjonowanie na nim należności długoterminowych. Zabezpieczenie należności hipoteką nie ma wpływu na status należności jako długo- lub krótkoterminowej – str. 10-11 protokołu kontroli;

h) zakładowy plan kont nie wymienia otwartego w ewidencji Urzędu konta analitycznego 751-1-5 „Odsetki od obligacji”, wskazuje natomiast na prowadzenie trzech innych kont analitycznych w ramach tego konta – str. 11 protokołu kontroli.

Opisane wyżej rozbieżności między zakładowym planem kont a wykazem kont otwartych faktycznie w księgach należy wiązać z brakiem jednolitego podejścia kontrolowanej jednostki do opracowania zakładowego planu kont w kwestii szczegółowości specyfikowania symboli (poziomów) subkont lub kont analitycznych prowadzonych do kont syntetycznych – do części kont syntetycznych opracowywano ich wykazy w określonym układzie, a do części nie.

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

a) wystąpiły przypadki niepełnej dekretacji, polegające na zaniechaniu wskazania faktycznego konta dochodowego lub wydatkowego dotyczącego operacji

bankowej. Dekretacja ograniczała się do wskazania konta „130”, zamiast 130-1 lub 130-2 funkcjonujących jako konta syntetyczne zgodnie zasadą podwójnego zapisu. Jak stanowi art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy dowód księgowy powinien zawierać stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), a także podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania – str. 45-46 protokołu kontroli;

b) wskazywano bezpodstawnie wyciąg bankowy jako dowód księgowy stanowiący podstawę zapisu operacji niemającej odzwierciedlenia w tym wyciągu (w obrotach na rachunku bankowym). Jak wynika z ustaleń zawartych na str. 46 protokołu kontroli, wyciąg bankowy wskazywano m.in. jako podstawę zapisu operacji podlegających udokumentowaniu fakturą oraz ujmowanych na koncie 998 „Zaangażowanie”. Sprzeciwia się to wynikającej z art. 20 ust. 2 i 3 ustawy zasadzie ewidencji, według której podstawę zapisu danej operacji stanowi dowód księgowy stwierdzający dokonanie tej operacji – str. 46 protokołu kontroli,

c) na koniec miesiąca, w którym realizowano wydatki niewygasające dokonywano zapisu Wn 904 „Niewygasające wydatki” – Ma 225-1 „Rozliczenie niewygasających wydatków. Urząd Miasta” w kwocie równowartości środków przekazanych na realizację tych wydatków (w datach 30 maja 2021 r. i 30 czerwca 2021 r.). Zapis ten winien być dokonywany na podstawie danych sprawozdania Rb-28NWS sporządzanego za miesiące kończące kwartał. Zgodnie bowiem z zasadami funkcjonowania konta 904 zawartymi w załączniku nr 2 do rozporządzenia, na stronie Wn konta 904 ujmuje się wydatki jednostek budżetowych dokonane w ciężar planu niewygasających wydatków, na podstawie ich sprawozdań budżetowych w korespondencji z kontem 225. Realizację wydatków niewygasających obrazowało w tym przypadku sprawozdanie Rb-28NWS sporządzone na dzień 30 czerwca 2021 r., nie było zatem podstaw dokonywania zapisu na koniec maja 2021 r. (sprawozdanie Rb-28NWS według stanu na koniec I kwartału było zerowe) – str. 200 protokołu kontroli;

d) podobnie na koniec maja i czerwca 2021 r. dokonano w ewidencji Urzędu zapisów Wn 223-2 „Wydatki niewygasające” – Ma 800 „Fundusz jednostki” w kwocie równowartości wydatków zrealizowanych w ciężar planu wydatków niewygasających, mimo że na koniec maja nie było sporządzone sprawozdanie Rb-28NWS obrazujące wysokość zrealizowanych wydatków; podstawę przeniesienia z konta 223 na konto 800 równowartości zrealizowanych wydatków stanowią dane

sprawozdawczości budżetowej, co wynika z załącznika nr 3 do rozporządzenia – str. 201 protokołu kontroli;

e) pod datą 31 grudnia 2020 r. przyjęto na stan środków trwałych na koncie 011 „Środki trwałe” serwer o wartości jednostkowej 9.104,46 zł, co było niezgodne z zasadami ewidencjonowania środków trwałych wynikającymi z polityki rachunkowości, w świetle których środki trwałe o wartości przekraczającej określoną w przepisach ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406) podlegają ewidencji na koncie 011, zaś pozostałe środki trwałe o wartości nieprzekraczającej 10.000 zł i równej lub wyższej niż 500 zł ewidencjonuje się w księdze inwentarzowej i umarza w 100% ich wartości w dacie przyjęcia do używania – str. 202 protokołu kontroli;

f) księgowania zakupionych pozostałych środków trwałych dokonywano z zastosowaniem nieprawidłowej korespondencji kont, tj. 013 „Pozostałe środki trwałe” – Ma 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” i Wn 401 „Zużycie materiałów i energii” – 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”, zamiast Wn 013 – Ma 201 i Wn 401 – Ma 072. Prawidłowa korespondencja kont wynikała również z polityki rachunkowości. Wystąpiły również przypadki błędnego księgowania tych operacji mimo prawidłowego dekretu na fakturach zakupu oraz rozbieżności pomiędzy dekretacją na dowodach OT a dekretacją na fakturach – str. 204-205 protokołu kontroli;

g) księgowano składniki na kontach 020 „Wartości niematerialne i prawne (umarzane według stawek z ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych)” oraz 021 „Wartości niematerialne i prawne (umarzane jednorazowo)” niezgodnie z polityką rachunkowości, poprzez ujęcie na koncie 020 20 sztuk oprogramowania do laptopów do pracy zdalnej o wartości łącznej 20.664 zł (1.033,20 zł każdy), które powinny być ujęte na koncie 021. Ponadto zakupu tego nie ujęto w koszty. Stwierdzono też rozbieżne dekretacje na dowodzie OT (Wn 020 – Ma 071) oraz na fakturze zakupu (Wn 020 – Ma 130-2), zaś dokonany zapis księgowy nie pokrywał się z żadną z tych dekretacji (Wn 020 – Ma 201). Zakup należało ująć na koncie 021 i odnieść w koszty: Wn 021 – Ma 201 oraz Wn 401 – Ma 072 – str. 205-207 protokołu kontroli;

h) niekonsekwentnie księgowano zakupy licencji oprogramowania do laptopów, ujmując w jednym przypadku wartość zakupionych licencji na koncie 021 (dotyczy programu antywirusowego), zaś w drugim przypadku zwiększając wartość sprzętu

ujęta na koncie 013 (dotyczy MS OFFICE). Wystąpiły również przypadki nieprawidłowego księgowania mimo prawidłowego dekretu oraz rozbieżności pomiędzy dekretacją na dowodach OT a dekretacją na fakturach – str. 205 protokołu kontroli;

i) stan Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych wykazany na koncie 851 w kwocie 63.045,18 zł był niższy o 15,70 zł od sumy stanu środków na rachunku bankowym ZFŚS oraz należności z tytułu pożyczek udzielonych ze środków ZFŚS. Z wyjaśnienia głównej księgowej Urzędu wynika, że *Różnicę w kwocie 15,70 zł stanowi przekazany do Urzędu Skarbowego w roku ubiegłym podatek dochodowy od osób fizycznych dotyczący świadczeń z ZFŚS, poniesiony z rachunku wydatków urzędu, który nie został zrefundowany ze środków funduszu socjalnego pomyłkowo. Kwotę 15,70 zł w dniu 07.07.2021r. przekazano z rachunku środków funduszu socjalnego na rachunek dochodów urzędu, jako zwrot wydatków roku ubiegłego* – str. 42 protokołu kontroli,

j) pozostałe środki trwałe nabyte przez Urząd Miasta w wyniku zamówienia na dostawę z montażem dydaktycznego ogrodu meteorologicznego do Szkół Podstawowych Nr 2 i 4 w Bielsku Podlaskim zostały zaksięgowane w ewidencji Urzędu zapisem Wn 013 – Ma 072, zaś w związku z przekazaniem ich szkołom zapisem odwrotnym (Wn 072 – Ma 013). Należy wskazać, iż zakupione składniki nie były przeznaczone do używania w Urzędzie, w związku z tym przedstawione księgowania – skutkujące ujęciem ich umorzenia w ewidencji Urzędu – nie miało podstaw w zasadach funkcjonowania kont – str. 189 protokołu kontroli;

k) do czasu kontroli nie dokonano na koncie 290 „Odpisy aktualizujące należności” zapisu zmniejszającego utworzony w 2017 r. odpis aktualizujący należność w kwocie 62.281 zł z tytułu odszkodowania za zwrot wywłaszczonej nieruchomości na podstawie ostatecznej decyzji Wojewody Podlaskiego z 14 grudnia 2017 r., utrzymującej w mocy decyzję Starosty Bielskiego z 17 października 2017 r. Wniosek o wpis hipoteki przymusowej skierowano do Sądu Rejonowego w Bielsku Podlaskim w dniu 5 maja 2020 r. Z księgi wieczystej wynika, iż dokonano wpisu hipoteki przymusowej na kwotę 103.555,39 zł. Rozwiązania odpisu aktualizującego tę należność dokonano dopiero w następstwie czynności kontrolnych. Jego utrzymywanie mimo zabezpieczenia należności hipoteką było niezgodne z art. 35b ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości – str. 96 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) oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773), zastąpionego z dniem 1 stycznia 2021 r. rozporządzeniem 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), wykazała, że:

a) w sprawozdaniu Rb-27S za 2020 r. bezpodstawnie wykazano dane w kol. 13 „Skutki udzielonych ulg i zwolnień obliczone za okres sprawozdawczy (bez ulg i zwolnień ustawowych)” w kwocie 884,64 zł w par. 0760 „Wpływy z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności” rozdz. 70005 „Gospodarka gruntami i nieruchomościami”. Kwota ta dotyczy spłaty należności za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości rozłożonej na raty w dniu 2 listopada 2020 r. Wykazanie tych danych było zatem niezgodne z § 3 ust. 1 pkt 10 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym w kolumnie „Skutki udzielonych ulg i zwolnień...” wykazuje się (bez ulg i zwolnień ustawowych) skutki finansowe wynikające ze zwolnień i ulg w podatkach i opłatach wprowadzonych przepisami uchwał rad gmin lub miast na prawach powiatu, wydanymi na podstawie ustawowych upoważnień. Ponadto § 7 ust. 4 załącznika nr 36 rozporządzenia wskazuje na powinność zgodności danych zawartych w tym zakresie w sprawozdaniach Rb-PDP i Rb-27S – str. 23-24 protokołu kontroli;

b) w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27ZZ sporządzonym według stanu na koniec 2020 r. wykazano m.in. kwotę dochodów potrąconych w wysokości 82,15 zł w rozdz. 75011 „Urzędy wojewódzkie”, podczas gdy w sprawozdaniu Rb-27S wykazano tę kwotę w rozdz. 75023 „Urzędy gmin (miast i miast na prawach powiatu)”. Wskazana kwota dotyczy dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami z tytułu opłat za udostępnienie danych osobowych. Stosowanie w różnych sprawozdaniach odmiennych rozdziałów klasyfikacji dla ujęcia tej samej kwoty dochodów nie ma uzasadnienia. Stosownie do art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305) działy i rozdziały klasyfikacji budżetowej określają rodzaj działalności, którego dotyczy m.in. realizacja

dochodów publicznych. W ocenie Izby nie ma zatem uzasadnienia wykazywanie tego samego wpływu w różnych rozdziałach w zależności od sprawozdania, w którym wpływ ten jest wykazywany – str. 27 protokołu kontroli;

c) we własnym sprawozdaniu jednostkowym Rb-N według stanu na koniec 2020 r. zawyżono dane w wierszu N2. „pożyczki”, a zaniżono w wierszu N5. „pozostałe należności” o kwotę 41.571,20 zł. Było to efektem wykazania jako pożyczek należności z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności dokonanego na rzecz PSS Społem Bielsk Podlaski w drodze dwóch decyzji administracyjnych wydanych na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności (Dz. U. z 2019 r. poz. 1314). Zgodnie z zasadami sporządzania sprawozdania Rb-N wynikającymi do końca 2020 r. z § 13 ust. 1 pkt 2 załącznika nr 9 do rozporządzenia z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych... w pozycji tej należało wykazywać pożyczki rozumiane jako wartość należności wynikających z udzielonych kredytów i pożyczek, jak również z umów leasingu finansowego oraz sprzedaży na raty. Sprzedaż jest umową cywilnoprawną. Nie można więc utożsamiać pojęcia należności ze sprzedaży na raty z należnościami wynikającymi z decyzji administracyjnej. Od 1 stycznia 2021 r. taka sama zasada wykazywania danych w pozycji „pożyczki” wynika z § 13 ust. 1 pkt 2 załącznika nr 8 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych z dnia 17 grudnia 2020 r. – str. 30 protokołu kontroli;

d) zaniechano wypełnienia kol. 12 „Wydatki, które nie wygasły z upływem roku budżetowego” w jednostkowym sprawozdaniu Rb-28S Urzędu Miasta za 2020 r.; mimo tego kolumna ta została wypełniona w zbiorczym sprawozdaniu Rb-28S za 2020 r. (kwota wydatków niewygasających wynosiła 1.280.504 zł). Według § 8 ust. 2 pkt 6 załącznika nr 36 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w kolumnie „Wydatki, które nie wygasły z upływem roku budżetowego” sprawozdania jednostkowego wykazuje się wydatki, których wykaz organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może ustalić zgodnie z art. 263 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Podstawą wykazania tych wydatków w sprawozdaniu jednostkowym powinny być zatem dane uchwalonego wykazu. Z kolei z § 9 załącznika nr 36 do rozporządzenia wynika, że jednostki samorządu terytorialnego sporządzają zbiorcze sprawozdania z wykonania planu wydatków

budżetowych w pełnym zakresie informacji wynikających ze sprawozdań jednostkowych – str. 200 protokołu kontroli.

Uchwałą Nr XXXI/239/20 z dnia 29 grudnia 2020 r. Rada Miasta ustaliła wydatki, które nie wygasają z upływem roku budżetowego 2020 dla dwóch zadań:

- „Budowa drogi wewnętrznej o nr geodezyjnym 1707/5 odchodzącej od ul. Mickiewicza w Bielsku Podlaskim” – kwota 145.000 zł;
- „Zagospodarowanie i rozwój terenów zieleni w Bielsku Podlaskim” – kwota 1.135.504 zł.

Analiza okazanej dokumentacji stanowiącej podstawę uchwalenia wydatków niewygasających wykazała, że na dzień podejmowania uchwały w zakresie pierwszego zadania zostało sporządzone zawiadomienie o wyborze oferty najkorzystniejszej z kwotą wynagrodzenia o 3.550 zł niższą niż przyjęto do planu wydatków niewygasających (umowę zawarto na kwotę z oferty, wykonanie wyniosło w efekcie o 3.504,17 zł mniej niż plan wydatków niewygasających). Z kolei na dzień podejmowania uchwały w zakresie drugiego zadania były zawarte dwie umowy z wykonawcami – jedna na wykonanie robót budowlanych na kwotę 2.440.435,58 zł (z uwzględnieniem robót dodatkowych) oraz druga na nadzór inwestorski na kwotę 33.300 zł. Ustalono, że w 2020 r. wydatki z realizacji tych umów wyniosły łącznie 1.356.609,31 zł. Łączna kwota wynagrodzenia z dwóch umów na zadanie drugie wynosiła 2.473.735,58 zł, co po pomniejszeniu o wydatki wykonane (1.356.609,31 zł) daje potencjalne wydatki w kwocie 1.117.126,27 zł. Tymczasem na realizację wydatków niewygasających zaplanowano 1.135.504 zł. Zawyżenie wydatków niewygasających względem umów i stanu ich realizacji wynosiło zatem 18.377,73 zł. Łączne zawyżenie wydatków względem umów wyniosło 21.927,73 zł i odpowiada w efekcie zaniżeniu wyniku budżetu za 2020 r. – str. 198-200 protokołu kontroli. Zgodnie z art. 263 ust. 3 ustawy o finansach publicznych w wykazie wydatków niewygasających ujmuje się wydatki związane z realizacją umów w sprawie zamówienia publicznego lub umów, które zostaną zawarte w wyniku zakończonego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w którym dokonano wyboru wykonawcy. Zatem kwotą wydatków, jaką należy ująć w wykazie wydatków niewygasających są wartości wynikające z zawartych umów (wybranych ofert) na realizację zamówień publicznych a nie kwota planu wydatków przewidzianych w danym roku na realizację tych umów.

Kontrola terminowości zwrotów zabezpieczenia należytego wykonania umów w świetle przepisów art. 151 ust. 1 i 3 obowiązującej do dnia 31 grudnia 2020 r. ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1843, ze zm.) – obecnie zawartych w art. 453 ust. 1 i 3 Prawa zamówień publicznych z dnia 11 września 2019 r. (Dz. U. z 2021 r. poz. 1129) – wykazała 5 przypadków naruszenia ustawy poprzez dokonywanie zwrotów po upływie 30 dni od dnia wykonania zamówienia i uznania przez zamawiającego za należycie wykonane oraz po 15 dniach od upływu okresu rękojmi za wady. W dwóch przypadkach zwrotów dokonano po 7 i 11 dniach od upływu terminu, zaś w pozostałych w przedziale 2-3 miesięcy po terminie. Ponadto stwierdzono przypadek zwrotu zabezpieczenia z zaniżoną kwotą odsetek – wypłacono 3,33 zł tytułem oprocentowania od kwoty zabezpieczenia wynoszącej 2.484,35 zł wniesionej 14 maja 2015 r., podczas gdy innemu wykonawcy przy kwocie zabezpieczenia mniejszej o 1.000 zł i zbliżonych terminach wniesienia i zwrotu przekazano oprocentowanie w wysokości 130,76 zł. Z wyjaśnienia głównej księgowej Urzędu wynika, że omyłkowo wypłacono kwotę zaniżoną a prawidłowo należało wypłacić 202,64 zł. Brakującą kwotę 199,31 zł wypłacono w trakcie kontroli – str. 42-45 protokołu kontroli.

Analiza prowadzonych działań windykacyjnych w zakresie dochodów budżetowych wykazała, że:

- a) w księgach Urzędu pozostaje saldo zaległości powstałej w 2014 r. w kwocie 5.109,99 zł wynikające z decyzji cofającej zezwolenie na sprzedaż alkoholu i wzywającej przedsiębiorcę do uiszczenia zaległej opłaty. Cofnięcie zezwolenia było następstwem zaniżenia wartości sprzedaży alkoholu w złożonym przez przedsiębiorcę oświadczeniu. W 2015 r. wystawiono tytuł wykonawczy i przekazano do egzekucji Urzędowi Skarbowemu w Bielsku Podlaskim. Jednakże do dnia czynności kontrolnych nie występowano do organu egzekucyjnego o informacje w sprawie. W trakcie kontroli Urząd Miasta powołując się na zlecenie egzekucyjne z dnia 2 czerwca 2015 r. zwrócił się do US o udzielenie informacji. Do dnia podpisania protokołu kontroli odpowiedzi nie uzyskano – str. 56 protokołu kontroli;
- b) w księgach Urzędu widnieje zaległość w kwocie 1.001.800,66 zł (konto 240-1-47 „ZUP Przedsiębiorstwo Budowlano-Handlowo-Usługowe”) wynikająca z naliczonych kar za opóźnienie w usunięciu wad i usterek w okresie rękojmi w

związku z realizacją umowy z dnia 8 lipca 2011 r. na „Remont budynku Urzędu Miasta w Bielsku Podlaskim”. Kontrola wykazała, że do dnia prowadzenia czynności kontrolnych Urząd Miasta nie skierował wniosku o wszczęcie egzekucji mimo, iż nakaz zapłaty zasądzający należność miasta w kwocie 130.480,92 zł uprawomocnił się dniem 16 kwietnia 2019 r. W zakresie pozostałej kwoty należności wynoszącej 870.319,74 zł kancelaria prawna pismem z dnia 5 listopada 2019 r. zwróciła się z prośbą o wpłatę 43.516 zł tytułem opłaty od pozwu. Z wyjaśnienia głównej księgowej Urzędu wynika, że *W najbliższym czasie, po upewnieniu się że, firma dłużnika nadal prowadzi działalność gospodarczą, wierzyciel skieruje do komornika wniosek o wszczęcie postępowania egzekucyjnego (...)* Zwłoka z wystąpieniem o wszczęcie egzekucji jest spowodowana tym, iż w ocenie wierzyciela wszczęta egzekucja może okazać się bezskuteczna. Jak wynika z informacji odpowiadającej odpisowi aktualnemu z rejestru przedsiębiorców (...) działania podjęte, w 2015r. przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Białymstoku wobec dłużnika ZUP (...) w celu wyegzekwowania należności podatkowych okazały się bezskuteczne. Natomiast w zakresie braku uiszczenia opłaty od pozwu główna księgowa wyjaśniła, że *Z informacji uzyskanych z Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych wynika, iż kwota 43.516,00 zł stanowi znaczny wydatek z budżetu miasta. Jej zapłata nie gwarantuje odzyskanie kwoty 870 319,74 zł ze względu na podejrzenie, iż ZUP (...) faktycznie najprawdopodobniej nie prowadzi działalności gospodarczej. (...) Po pełnej ponownej analizie Referat Inwestycji i Zamówień Publicznych doszedł do wniosku, że należności mimo, że byłyby zasądzone przez sąd, najprawdopodobniej nie byłyby odzyskane. Termin przedawnienia należności upływa z dniem 31 grudnia 2022 r. i do tego momentu Referat Inwestycji i Zamówień Publicznych poczyni pewne kroki w celu odzyskania należności. W innej sprawie przeciwko ZUP Przedsiębiorstwo Budowlane Handlowo-Usługowe uzyskano nakaz zapłaty i w ocenie Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych, w celu sprawdzenia płynności finansowej ww. Spółki, Miasto Bielsk Podlaski powinno w pierwszej kolejności wystąpić o wszczęcie postępowania egzekucyjnego z tego tytułu (wniosek złożono w dniu 27 lipca 2021 r.)* – str. 62-63 protokołu kontroli. Odnosząc się do przedstawionego stanu faktycznego i złożonych wyjaśnień należy stwierdzić, że miasto do czasu kontroli nie podjęło pełnych, prawem przepisanych czynności egzekucyjnych, mimo uzyskania nakazu zapłaty na kwotę 130.480,92 zł. Z punktu widzenia podstawy do ewentualnego umorzenia tej należności jako nieściągalnej niezbędne jest potwierdzenie bezskuteczności egzekucji. W ocenie

Izby uzyskanie takiego potwierdzenia w stosunku do kwoty 130.480,92 zł może stanowić podstawę do umorzenia całej należności z tytułu kar widniejącej w księgach od tego podmiotu (1.001.800,66 zł). Izba podziela bowiem stanowisko zaprezentowane w wyjaśnieniu, że wydatkowanie kwoty 43.516 zł tytułem opłaty od pozwu w sprawie nakazu zapłaty dalszej należności wynoszącej 870.319,74 zł może stanowić wydatkowanie środków budżetu bez efektu. Nie oznacza to jednakże, że legalne jest w tej sytuacji dopuszczenie do przedawnienia należności – naruszałoby to art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych oraz wypełniałoby przesłanki czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Wiedza o bezskuteczności egzekucji należności od tego dłużnika powinna wynikać z formalnego, przeprowadzonego na rzecz miasta postępowania (w tym wypadku wszczętego do części należności objętej nakazem, stanowiącej kwotę 130.480,92 zł) a nie z przypuszczeń formułowanych na podstawie danych powszechnie dostępnych. Stwierdzenie bezskuteczności egzekucji przez właściwy organ stanowi przesłankę podjęcia działań w celu umorzenia należności na podstawie w szczególności § 4 ust. 1 pkt 6 uchwały Nr L/283/10 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 27 kwietnia 2010 r. w sprawie szczegółowych zasad umarzania wierzytelności miasta Bielsk Podlaski...;

c) na koncie 240-2-8 widnieje saldo w wysokości 3.100 zł stanowiące orzeczoną przez sąd karę za wyrządzenie szkody w mieniu miasta Bielsk Podlaski polegającej na uszkodzeniu koszy na śmieci na kwotę 3.600 zł (500 zł zostało wpłacone w 2018 r.). Z wyjaśnienia głównej księgowej w sprawie braku egzekucji tej kwoty wynika, że *Miasto nie prowadziło egzekucji sądowej (...) gdyż nie ma tytułu egzekucyjnego wydanego w postępowaniu cywilnym. Zobowiązanie (...) do naprawienia szkody w wysokości 3.600.- miało charakter środka wychowawczego zastosowanego przez sąd rodzinny (...) Miasto od 2018r. prowadziło z sądem korespondencję, w której zaznaczyło, iż nie zgadza się na rozłożenie płatności na raty. Nie znane są nam środki jakie zastosował sąd, by przymusić (...) do naprawienia szkody poprzez zapłatę odszkodowania. Pismem z dnia 28.01.2019 r. wierzyciel poinformował sąd o dobrowolnych wpłatach dokonanych przez rodzinę w imieniu zobowiązanego (tj. 500,00zł) oraz w związku z brakiem naprawienia szkody zwrócił się z prośbą o podjęcie przez Sąd stosownych działań w celu zobowiązania obwinionego do naprawienia szkody w całości* – str. 64 protokołu kontroli;

d) pod datą 31 grudnia 2020 r. wyksięgowano z ewidencji należności przedawnione na łączną kwotę 1.410,40 zł, z różnych tytułów opisanych szczegółowo na str. 66-69 protokołu kontroli (m.in. z użytkowania wieczystego i za bezumowne korzystanie z nieruchomości). Wyksięgowania dokonano na podstawie dowodów PK, do których załączone były 4 pisemne wyjaśnienia podstawy wyksięgowania należności sporządzane przez pracowników zajmujących się ewidencjonowaniem i egzekwowaniem poszczególnych rodzajów dochodów. W każdym z pism wskazano na podjęte działania zmierzające do wyegzekwowania należności a jako podstawę prawną podano *zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 7 i 8 u.o.r. poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się z zachowaniem zasad ostrożności, w związku tym należności, co do których nastąpiło zagrożenie nieściągalnością lub nastąpił upływ czasu w ich dochodzeniu, kwalifikuje wierzytelności do kategorii należności przedawnionych, takie wierzytelności w rozumieniu w/w ustawy nie stanowią aktywów jednostki, ponieważ nie przyniosą korzyści ekonomicznych i powinny być odpisane z ksiąg rachunkowych*. Jedno z pism dotyczące łącznej kwoty 16,47 zł nie zawierało zgody Pana Burmistrza, w przeciwieństwie do pozostałych 3 pism. Należy wskazać, że podstawą do wyksięgowania należności cywilnoprawnych z ksiąg powinno być ich formalne umorzenie na podstawie przepisów powołanej wyżej uchwały Nr L/283/10 Rady Miasta z dnia 27 kwietnia 2010 r. Analiza opisanych działań, które były podejmowane celem odzyskania wyksięgowanych następnie należności wykazała, że prowadzone były postępowania wyjaśniające, czego wymagają przepisy uchwały, a także że istniały podstawy do umorzenia należności na podstawie przesłanek zawartych w postanowieniach uchwały. Efektem prowadzonego przez pracowników postępowania wyjaśniającego winien być zatem projekt stosownego oświadczenia woli w sprawie umorzenia należności przekazany do akceptacji Pana Burmistrza – oparty o postanowienia przywołanej uchwały a nie o przepisy ustawy o rachunkowości. Oświadczenia woli Pana Burmistrza w sprawie umorzenia należności spełniających przesłanki do ich umorzenia powinny być przez Pana składane przed upływem terminu przedawnienia. Dopuszczenie do upływu terminu przedawnienia należności narusza art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych i może stanowić podstawę odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W tym miejscu niezbędne jest też zwrócenie uwagi na literalną sprzeczność uchwały Nr L/283/10 Rady Miasta z dnia 27 kwietnia 2010 r. z brzmieniem delegacji do jej podjęcia określonej przepisami art. 59 ustawy o finansach

publicznych, które stanowią, że przedmiotem regulacji tej uchwały są wyłącznie ulgi dotyczące należności cywilnoprawnych. Zarówno tytułu uchwały – odwołujący się do należności, do których nie stosuje się przepisów Ordynacji podatkowej – jak i jej treść, określająca m.in. formę udzielania ulg w odniesieniu do wierzytelności o charakterze administracyjno-prawnym (§ 7), jednoznacznie wskazują, że przy kształtowaniu treści uchwały posłużono się obowiązującą do końca 2009 r. delegacją do jej podjęcia wynikającą z art. 43 ustawy o finansach publicznych z dnia 30 czerwca 2005 r. – str. 69 protokołu kontroli.

Miasto Bielsk Podlaski dokonywało pomniejszenia opłaty rocznej za użytkowanie wieczyste nieruchomości, należnej za rok 2020, w następstwie podjęcia przez Radę Miasta w dniu 29 września 2020 r. uchwały Nr XXVII/214/20 w sprawie pomniejszenia opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego. Uchwała została podjęta na podstawie art. 15jd ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1842). Zawierała ona w swej treści rozwiązania przewidziane przepisami art. 15ja i art. 15jc przywołanej ustawy – stosownie do zakresu delegacji ustawowej wynikającej z art. 15jd ust. 1 pkt 1 oraz ust. 2 pkt 1 ustawy.

Stwierdzono, że w oparciu o przepisy uchwały i ustawy dokonano pomniejszenia opłaty 3 podmiotom wskazanym w protokole kontroli:

a) pierwszy był zobowiązany do wniesienia opłaty rocznej w kwocie 2.439,63 zł. Pismem z dnia 1 lutego 2021 r. – w związku ze złożonym przez użytkownika zgłoszeniem – pomniejszył Pan opłatę za 2020 r. o 1.953,04 zł, tj. proporcjonalnie do okresu obowiązywania w 2020 r. stanu zagrożenia epidemiologicznego i stanu epidemii (art. 15jd ust. 2 pkt 1 w zw. z art. 15ja ust. 1 ustawy). Pismem z dnia 6 maja 2021 r. zażądał Pan uzupełnienia dokumentów, które miały potwierdzać spadek obrotów gospodarczych w listopadzie w porównaniu do obrotów z października 2020 r. w wysokości co najmniej 25% oraz poświadczać brak zaległości w regulowaniu zobowiązań podatkowych i składek na ubezpieczenia społeczne do końca III kwartału 2019 r. Użytkownik pismem z 21 maja 2021 r. złożył zaświadczenie o niezaleganiu w opłaceniu składek ZUS z 20 maja 2021 r. i umowy najmu lokali potwierdzające prowadzenie działalności gospodarczej – nie przedstawił zatem całej wymaganej dokumentacji. Następnie pismem z dnia 7

czerwca 2021 r. zażądał Pan uzupełnienia dokumentów potwierdzających spadek obrotów gospodarczych w listopadzie w porównaniu do obrotów z października 2020 r. a także stwierdzających brak zaległości w regulowaniu zobowiązań podatkowych do końca trzeciego kwartału 2019 r. względem US. Dokumenty wpłynęły 16 czerwca 2021 r. i zawierały informację o dochodach za październik i listopad 2020 r. wraz z kserokopią faktur z tego okresu oraz zaświadczenie Naczelnika Urzędu Skarbowego o niezaleganiu w podatkach z 11 czerwca 2021 r. według stanu na ten dzień. Kolejnym pismem, z dnia 30 czerwca 2021 r., zażądał Pan uzupełnienia dokumentów potwierdzających spadek obrotów gospodarczych – deklaracji VAT-7 za październik i listopad 2020 r. oraz ksiąg rachunkowych zawierających dane finansowe ze wskazanych miesięcy. W dniu 1 lipca 2021 r. dokumenty te wpłynęły do Urzędu. Jak wynika z ustaleń kontroli, od użytkownika finalnie nie uzyskano zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach i składkach ZUS na koniec III kwartału 2019 r. Stosownie do art. 15jc ust. 6 i 7 ustawy na żądanie właściwego organu podmiot, któremu została pomniejszona opłata przedstawia w terminie 30 dni od dnia otrzymania żądania dokumenty potwierdzające spełnienie przesłanek pomniejszenia opłaty, o których mowa w art. 15ja i art. 15jc ust. 2 ustawy. Nieprzedstawienie w terminie żądanych dokumentów stanowi podstawę do dochodzenia opłaty w pełnej wysokości;

b) drugi podmiot zobowiązany był do wniesienia opłaty rocznej w kwocie 15.983,52 zł. Prawidłowo obliczone pomniejszenie wynosiło 12.795,55 zł. Również od tego podmiotu pismem z dnia 6 maja 2021 r. zażądał Pan uzupełnienia dokumentów potwierdzających spełnienie przesłanek pomniejszenia opłaty. Odbiór pisma potwierdzono 13 maja 2021 r. Do czasu kontroli (23 lipca 2021 r.) odpowiedzi od użytkownika nie uzyskano. Stosownie do art. 15jc ust. 7 ustawy po dniu 12 kwietnia 2021 r. powinna zostać ponownie przypisana należność w kwocie 15.983,52 zł; przypisania należności miasta z tego tytułu nie stwierdzono.

Należności miasta z opłat za użytkowanie wieczyste stanowiły na dzień 31 grudnia 2020 r. kwotę 358.139,23 zł a zaległości 77.526,95 zł. W sumie należności na koniec 2020 r. ujęto należności od obu wymienionych wyżej podmiotów w kwocie nieuwzględniającej pomniejszenia na podstawie przepisów uchwały i złożonych wniosków. Abstrahując w tym miejscu od kwestii późniejszego niedostarczenia wymaganych dokumentów, pomniejszenie przez Pana w dniu 1 i 2 lutego 2021 r. opłaty należnej za 2020 r. powinno skutkować odpisaniem należności w księgach 2020 r. (pod datą 31 grudnia) celem urealnienia stanu

należności na dzień bilansowy oraz zachowania zasady memoriału określonej w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Należności z tytułu użytkowania wieczystego na koniec 2020 r. powinny być niższe o 17.936,56 zł.

Trzeci podmiot dokonał zgłoszenia w dniu 18 marca 2021 r., na podstawie – jak wynika z danych zawartych w protokole kontroli – przepisów art. 15jca ust. 1 i ust. 3 pkt 1 ustawy. Pismem z 24 marca 2021 r. pomniejszył Pan opłatę przypadającą na 2021 r. o 938,26 zł. W dniu 6 maja 2021 r. zażądał Pan dokumentów potwierdzających wystąpienie przesłanek pomniejszenia opłaty. Stosowne dokumenty wpłynęły w dniu 31 maja 2021 r., jednakże zaświadczenie Naczelnika Urzędu Skarbowego o niezaleganiu w podatkach z 31 maja 2021 r. dotyczy stanu na ten dzień, a zaświadczenie ZUS o Urzędzie Skarbowego o niezaleganiu w opłaceniu składek z 27 maja 2021 r. również stanu na ten dzień. Od użytkownika nie żądano uzupełnienia złożonej dokumentacji o zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach i składkach ZUS na koniec III kwartału 2019 r.

W wyjaśnieniu złożonym w sprawie powyższych braków w dokumentacji Naczelnik Referatu Gospodarki Przestrzennej wyjaśnił, iż (...) *Burmistrz Miasta wystąpił do podmiotów, które dokonały zgłoszenia wniesienia opłaty z tytułu użytkowania wieczystego za rok 2020 w pomniejszonej wysokości z żądaniem przedstawienia, w terminie 30 dni, dokumentów potwierdzających spełnienie wymaganych przesłanek pomniejszenia opłaty rocznej w związku z Covid-19. (..) Wymaganych dokumentów nie przedstawiła Pani (...) Postępowanie wyjaśniające nie zostało jeszcze zakończone. Pani (...) zostanie wezwana do wskazania powodów nieprzedstawienia wymaganych dokumentów. Po uzyskaniu wyjaśnień zostaną podjęte czynności w zakresie dochodzenia opłaty w pełnej wysokości. Odnosnie przedłożonych przez (...) zaświadczeń o niezaleganiu w regulowaniu zobowiązań podatkowych, składek na ubezpieczenia społeczne, (...) uprzejmie wyjaśniam, że na wnioski przedsiębiorców zostały wystawione przez Naczelnika Urzędu Skarbowego i Zakład Ubezpieczeń Społecznych zaświadczenia o niezaleganiu w płatnościach na stosowanych przez te instytucje formularzach. Z treści tych zaświadczeń wynika, że ww. podmioty nie posiadają zaległości podatkowych i nie zalegają w opłacaniu składek ZUS. W celu potwierdzenia braku zaległości tych zobowiązań do końca trzeciego kwartału 2019 r. Urząd dodatkowo zwróci się o informację do wskazanych instytucji – str. 101-105 protokołu kontroli.*

Odnosząc się do wyjaśnienia należy wskazać, że w świetle przywołanych wyżej przepisów art. 15jc ust. 6 i 7 ustawy o szczególnych rozwiązaniach

związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19... nieprzedłożenie wymaganych dokumentów jest równoznaczne z obowiązkiem ponownego przypisania i dochodzenia opłaty w pełnej wysokości.

W toku kontroli dochodów budżetu miasta 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 Burmistrz. Kontrola prowadzona była w szczególności pod kątem prawidłowości i powszechności poboru dochodów, windykacji zaległości podatkowych oraz rachunkowości podatkowej, w tym rzetelności sporządzania sprawozdań budżetowych, co doprowadziło do następujących ustaleń.

Analiza akt kontroli podatkowych, które organ podatkowy przeprowadził w roku 2020 wykazała, że niektóre protokoły kontroli nie zawierają oceny prawnej sprawy oraz w nieprawidłowy sposób dokumentują prowadzone czynności. Zakresem kontroli obejmowano m.in. weryfikację rzetelności i prawidłowości deklarowanych przez podatników podstaw opodatkowania zawartych w informacjach podatkowych. Zgodnie z art. 290 § 2 pkt 6a Ordynacji podatkowej ocena prawna sprawy jest obligatoryjnym elementem protokołu kontroli. W związku z powyższym każdy dokument powinien zawierać ten element. Z okazanej dokumentacji wynika również, że w trakcie kontroli dokonywano oględzin nieruchomości. Z czynności tej nie sporządzano protokołów. W § 4 art. 290 wskazano, że załącznik do protokołu kontroli stanowią protokoły z czynności, o których mowa w art. 289 § 1 Ordynacji. Należy zatem w każdym przypadku po przeprowadzeniu takich czynności sporządzić protokół, który będzie stanowił załącznik do protokołu – str. 123-125 protokołu kontroli.

Weryfikacja sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP sporządzonych za 2020 rok w zakresie skutków obniżenia górnych stawek podatków lokalnych oraz skutków udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń, zwolnień wykazała, że:

- a) według dokumentów źródłowych skutki obniżenia górnych stawek w podatku od nieruchomości od osób prawnych wynoszą 1.033.638 zł, natomiast w sprawozdaniu wykazano kwotę 1.017.412 zł,
- b) w kolumnie 15 w wierszu dotyczącym podatku od nieruchomości od osób prawnych wykazano kwotę 36.726 zł. Z okazanych dokumentów wynika, że w

kontrolowanym okresie nie było odroczeń i rozłożeń na raty, których termin płatności przypadałby po zakończeniu okresu sprawozdawczego. W związku z powyższym nie wystąpiły skutki, które podlegały wykazaniu w sprawozdaniu, c) według dokumentów źródłowych skutki obniżenia górnych stawek w podatku od środków transportowych od osób prawnych wynoszą 363.754,06 zł i są wyższe o 19.543,79 zł od kwoty wykazanej w sprawozdaniu (344.210,27 zł). Również w przypadku podatku od środków transportowych od osób fizycznych ustalona w trakcie kontroli kwota skutków wynosząca 413.692,48 zł jest wyższa od kwoty wykazanej w sprawozdaniu wynoszącej 352.560,96 zł.

W związku z powyższym należy ponownie zweryfikować dane będące podstawą obliczenia skutków i dokonać korekty sprawozdań. Biorąc pod uwagę ustalenia kontroli należy wskazać, że w części, w której stwierdzono rozbieżności, sprawozdania są niezgodne z ewidencją podatkową, co stanowi naruszenie § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym a kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej – str. 126 protokołu kontroli.

Kontrolując realizację dochodów z tytułu podatku od nieruchomości analizie podano dane zawarte w deklaracjach i informacjach podatkowych podatników wymienionych w załącznikach nr 3/2 i 3/5 do protokołu kontroli. Z uwagi na fakt, że baza danych ewidencji gruntów i budynków nie zawiera informacji na temat powierzchni użytkowej budynków, wartości budowli oraz sposobu wykorzystania gruntów posiłkowano się informacjami, jakie można uzyskać ze stron internetowych geoportal.gov.pl oraz google.pl/maps (dalej określanych jako portale). Ustalenia kontroli wykazały przypadki, z których wynika, że dane geodezyjne są niezgodne ze stanem faktycznym (podatnicy o numerach kont 4000055; 4000089; 4000094; 4000153; 4000219). W związku z tym, mając na uwadze art. 21 ust. 2 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2020 r. poz. 2052), zgodnie z którym gminne organy podatkowe są zobligowane do współdziałania przy tworzeniu bazy danych ewidencji gruntów i budynków, w przypadku posiadania przez organ podatkowy informacji lub danych wskazujących na błędy w tejże ewidencji jest on zobligowany do informowania o tym administratora bazy. Kontrola w zakresie powszechności i

prawidłowości opodatkowania wykazała przypadki, w których dane prezentowane przez podatników w złożonych dokumentach są niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji geodezyjnej oraz informacjami jakie można uzyskać na podstawie portali. Z ustaleń tych wynika, że polegały one na:

- a) wykazaniu podstawy opodatkowania budynków mogącej odbiegać od faktycznych ich parametrów w przypadku podatników o nr kont: 4000001; 4000005; 4000010; 4000025; 4000032; 4000034; 4000066; 4000089; 4000094; 4000097; 4000116; 4000150; 4000151; 4000203; 4000219; 4000227; 4000156; 710001; 120055; 240023; 1250010; 790038; 890031; 1260120; 260001; 70184. W przypadku podatnika o numerze kona 4000001 stwierdzono, że wykazał on do opodatkowania m.in. budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 3.375,40 m². Dane geodezyjne wskazują, że w jego posiadaniu jest 5 budynków jednokondygnacyjnych o powierzchni zabudowy 967 m² oraz jeden mający 4 kondygnacje i powierzchnię zabudowy 1.051 m². W wyniku działań służb organu podatkowego podjętych po zakończeniu czynności kontrolnych podatnik przedstawił dokumenty w postaci ewidencji środków trwałych i aktu notarialnego, które zawierają informacje o powierzchniach użytkowych posiadanych budynków. Między innymi wynika z nich, że budynek hotelowo-mieszkalny ma powierzchnię użytkową wynoszącą 2.155,30 m². Biorąc pod uwagę, że wartość ta stanowi zaledwie 51,31% sumy rzutów poszczególnych kondygnacji należy zweryfikować prawdziwość tych danych. Natomiast podatnik o numerze 4000005 wykazał do opodatkowania m.in. budynki pozostałe o pow. 2.066 m². W oparciu o dane geodezyjne i informacje wynikające z portali ustalono, że suma powierzchni rzutów poszczególnych kondygnacji wynosi około 1.925 m², w związku z czym przybliżona powierzchnia użytkowa powinna około 1.730 m². Przed podpisaniem protokołu kontroli podatnik złożył korektę deklaracji wykazując powierzchnię użytkową budynków wynoszącą 1.718,17 m². Wykazanie do opodatkowania danych niezgodnych z zapisami ewidencji geodezyjnej i stanem faktycznym stanowi naruszenie art. 21 ust. 1 Prawa geodezyjnego i kartograficznego oraz art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, ze zm.),
- b) wykazaniu do opodatkowania budynków niezgodnie z ich przeznaczeniem w przypadku podatników o numerach kont: 4000037; 4000079; 4000097; 4000223. W przypadku pierwszego z wymienionych podatników stwierdzono, że wszystkie budynki wykazano do opodatkowania jako pozostałe opodatkowane stawką 4,50

zł. Natomiast z ustaleń kontroli wynika, że w jednym z budynków jego część jest wykorzystywana do garażowania samochodów. Ponieważ zgodnie z § 1 pkt 5 uchwały Nr XIII/125/19 Rady Miasta Bielsk Podlaski budynki pozostałe lub ich części zajęte na garaże, niewykorzystywane w prowadzonej działalności gospodarczej, są opodatkowane stawką 7,30 zł. Przed podpisaniem protokołu kontroli podatnik złożył korekty deklaracji za lata 2020 i 2021, w których wykazał do opodatkowania budynki pozostałe opodatkowane stawką 7,30 zł (przypis za 2020 r. 973,70 zł). Natomiast w przypadku drugiego z wymienionych podatników stwierdzono, że wykazał do opodatkowania budynki o pow. 20,90 m² związane z działalnością gospodarczą inną niż świadczenia zdrowotne. Z ustaleń kontroli wynikało, że na nieruchomości będącej w posiadaniu podatnika w jednym z budynków o powierzchni zabudowy około 137 m² jest prowadzona działalność gospodarcza inna niż świadczenia zdrowotne. W wyniku podjętych działań służb organu podatkowego przed podpisaniem protokołu podatnik złożył korekty deklaracji wykazując do opodatkowania powierzchnię 136,65 m²,

c) niewykazaniu do opodatkowania budynków w przypadku podatnika o numerze konta 4000057. Wykazał on do opodatkowania jedynie grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 19.843 m². Na podstawie danych geodezyjnych ustalono, że posiada budynek, którego powierzchnia zabudowy wynosi 213 m². Po podjęciu działań przez służby organu podatkowego złożył on korekty deklaracji za lata 2020-2021, w których wykazał do opodatkowania budynek związany z działalnością gospodarczą o pow. 172 m²,

d) niewykazaniu do opodatkowania budowli lub wykazaniu ich wartości w wysokości budzącej uzasadnione wątpliwości w przypadku podatników o numerach kont: 4000006; 4000009; 4000010; 4000011; 4000013; 4000066; 4000084; 4000157; 4000159; 4000187; 4000107 ; 4000193; 4000199; 4000206, 580013; 1460009; 90061; 120055; 1470018; 1260120; 470034; 70184; 350034. Na przykład podatnik nr 4000006 wykazał całą nieruchomość związaną z działalnością gospodarczą. Z ustaleń kontroli wynikało, że przed budynkiem jest podjazd dla osób niepełnosprawnych, nieruchomość jest ogrodzona a część gruntu utwardzona. Tego rodzaju obiekty są w rozumieniu art. 3 pkt 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2019 r. poz. 1186) urządzeniami budowlanymi a zatem, zgodnie z art. 3 pkt 3 tej ustawy, budowlami. Również podatnik o numerze konta 4000009 wykazał do opodatkowania całość nieruchomości jako związaną z działalnością gospodarczą, natomiast nie wykazał

do opodatkowania budowli. W wyniku działań służb organu podatkowego, przed podpisaniem protokołu kontroli podatnicy złożyli korekty deklaracji wykazując do opodatkowania budowle o wartości 355.026,89 zł (pierwszy z podatników) i 85.612 zł (drugi z podatników),

e) wystąpieniu w przypadku podatnika nr 4000189 okoliczności, które – jak wynika z ustaleń kontroli – stanowią podstawę do podjęcia działań w celu zweryfikowania wartości opodatkowanych budowli. Cała nieruchomość jest utwardzona (8.398 m²) i ogrodzona oraz znajdują się na niej takie obiekty budowlane jak wiaty. Należy więc ustalić, czy kwota 137.963,10 zł jest zgodna z wartością, jaka widnieje w ewidencji środków trwałych będącą podstawą naliczenia amortyzacji. Również w przypadku podatników o numerach kont 240023, 70076 i 4000087 w trakcie kontroli stwierdzono, że zasadne jest zweryfikowania wartość wykazanych budowli. Przed podpisaniem protokołu, w wyniku działań służb organu podatkowego podatnicy – poza ostatnim z wymienionych – złożyli korekty deklaracji wykazując m.in. do opodatkowania zwiększone wartości budowli,

f) wykazaniu do opodatkowania niezgodnej z danymi geodezyjnymi powierzchni gruntów przez podatników o numerach kont: 4000013; 4000078; 4000079; 4000084; 4000087; 4000097; 4000116; 4000111; 4000208; 4000215; 4000227; 4000156. W przypadku podatnika nr 4000078 stwierdzono, że wykazał on do opodatkowania grunty o pow. 33.240 m², natomiast ustalono w trakcie kontroli, że w jego posiadaniu są grunty o pow. 32.750 m². Z kolei podatnik o numerze konta 4000079 wykazał do opodatkowania grunty o pow. 44.085 m². Według danych geodezyjnych w jego wyłącznym posiadaniu są grunty o pow. 44.313 m²,

g) wykazaniu gruntów nieadekwatnie do sposobu ich wykorzystywania w przypadku podatników o numerach kont: 4000025; 4000080; 4000218; 4000220; 40237; 1380117. Na przykład podatnik nr 4000080 wykazał całość gruntów, tj. 65.563 m², jako związane z działalnością gospodarczą pomimo, iż posiada budynki mieszkalne o pow. 6.405 m². Zgodnie z art. 1a ust. 2a pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie uznaje się za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Tym samym grunty związane z budynkiem mieszkalnym należy wykazać jako niewiązane z działalnością gospodarczą,

h) naruszeniu w przypadku podatnika o numerze konta 4000076 art. 6 ust. 9 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Podatnik w trakcie roku podatkowego sprzedał część posiadanych nieruchomości, co zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy

skutkuje obowiązkiem złożenia deklaracji korygującej w celu zmiany wysokości zobowiązania podatkowego, którego podatnik nie dopełnił,

i) wykazaniu przez podatnika o numerze konta 4000183 do opodatkowania budowli położonych na terenie innej gminy, co stanowi naruszenie art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie właściwości miejscowej,

j) wystąpieniu w przypadku podatnika o numerze konta 4000154 okoliczności wskazujących na powinność zweryfikowania prawidłowości opodatkowania gruntów związanych z posiadaniem przez niego budynku stanowiącego własność jednostki samorządu terytorialnego. Mając na uwadze art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przynajmniej część gruntów liczącej 3983 m² bezpośrednio związana z budynkiem powinna być przez podatnika wykazana do opodatkowania. Natomiast z przekazanych w trakcie kontroli informacji wynika, że grunty wykazuje do opodatkowania inny podatnik, o numerze konta 4000031,

k) wystąpieniu przesłanek wyjaśnienia, w przypadku podatnika o numerze konta 4000061, czy wykazane w deklaracji nieruchomości są faktycznie związane z działalnością gospodarczą (budynki o pow. 371,50 m², grunty związane z działalnością gospodarczą o pow. 3.242,08 m² oraz budowle o wartości 395.164 zł). Działalność ma być prowadzona na dwóch działkach o powierzchni wynoszącej według danych geodezyjnych 1.942 m² i 9.235 m²). Na pierwszej nieruchomości znajdują się dwa budynki o łącznej pow. 885 m² posiadające 3 kondygnacje, natomiast na drugiej działce znajduje się budynek o 3 kondygnacjach i powierzchni zabudowy 1.643 m². Ponieważ mamy do czynienia z jednostką samorządu terytorialnego, należy ustalić, czy faktycznie jednostka prowadzi działalność gospodarczą mając przy tym na względzie definicję działalności gospodarczej zawartą w art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162),

l) stwierdzeniu podstaw wyjaśnienia zasadności opodatkowania budynku w przypadku podatnika nr 4000198. W złożonej deklaracji wykazał on do opodatkowania budynki związane z działalnością gospodarczą o pow. 250,60 m². W ewidencji gruntów i budynków podatnik nie figuruje jako posiadacz nieruchomości na terenie miasta. Taka sytuacja wskazuje na naruszenie przepisów art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z opodatkowaniem podmiotu nie będącego podatnikiem – str. 128-142 i 146-152 protokołu kontroli.

W kontrolowanym okresie deklaracji nie złożyły podmioty wymienione na str. 142 protokołu kontroli. Dane geodezyjne wskazują, że posiadają one na

terenie gminy nieruchomości podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Niezłożenie deklaracji podatkowej stanowi naruszenie art. 6 ust. 9 pkt 1 w zw. z art. 2 ust. 1 i art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W wyniku działań służb organu podatkowego podjętych przed podpisaniem protokołu pierwszy z podatników w dniu 19 lipca 2021 r. złożył deklaracje za lata 2020 i 2021 i opłacił zadeklarowany podatek.

Z kolei w wyniku analizy deklaracji podatkowych złożonych przez osoby prawne i jednostki niemające osobowości prawnej będące podatnikami podatku rolnego, dokonanej w zakresie prawidłowości i powszechności opodatkowania ustalono nieprawidłowości stanowiące naruszenie przepisów ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 333, ze zm.) w przypadku podatników o następujących numerach kont:

a) 4010001 – zawyżono w deklaracji powierzchnię posiadanych użytków rolnych o 0,1604 ha, co skutkowało również zawyżeniem powierzchni przeliczeniowej o 0,18 ha i podatku o 27 zł. Jest to zatem sytuacja naruszająca art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy. W wyniku czynności kontrolnych podatnik złożył korektę deklaracji za 2020 r.,

b) 4010003 – z danych geodezyjnych wynika, że w wyłącznym posiadaniu podatnika są użytki rolne o pow. 11,2454 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa wynosi 8,2493 ha a podatek 1.060 zł. Ponadto podatnik współposiada grunty rolne o pow. 13,0566 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa wynosi 2,326 ha. W deklaracji wykazano grunty rolne o pow. 10,4541 ha, z których powierzchnia przeliczeniowa wynosi 6,0675 ha (podatek 857 zł). Z wyjaśnień uzyskanych w trakcie kontroli wynika, że do gruntów własnych podatnik dołączył powierzchnię gruntów odpowiadającą posiadanym udziałom w gruntach. Należy jednak wskazać, że powierzchnia gruntów będących tylko w posiadaniu podatnika jest większa od wykazanej w deklaracji. Dołączenie do nich udziału z gruntów współposiadanych spowodowałoby, że powierzchnia w deklaracji powinna być jeszcze większa. Wskazuje to na naruszenie art. 4 ust. 1 pkt 1 oraz art. 3 ust. 5 ustawy,

c) 4010006 – podatnik nie wykazał do opodatkowania użytków rolnych sklasyfikowanych jako R IIIb o pow. 0,0699 ha, co stanowi naruszenie art. 1 i art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy,

d) 4010021 – grunty o pow. 0,291 ha (podatek 85 zł) zostały opodatkowane w sposób określony w art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy (grunty współposiadane z osobami

fizycznymi). Według ewidencji podatkowej podatnik ma drugą pozycję wymiarową pod numerem 4010008, z której wynika, że posiada użytki rolne o pow. 3,8347 ha. A zatem jest on posiadaczem gospodarstwa rolnego w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy. W związku z powyższym wszystkie grunty rolne będące w jego posiadaniu, nie zajęte na działalność gospodarczą, stanowią element tego gospodarstwa i podatek powinien być ustalany dla podstawy opodatkowania wyrażonej w hektarach przeliczeniowych,

e) 4010009 – stwierdzono, że opodatkowując grunty sklasyfikowane jako W - rowy V klasy naruszono art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy, który zwalnia tego rodzaju grunty z podatku,

f) 4010016 – z danych geodezyjnych wynika, że podatnik posiada udział 1/1 w gruntach rolnych o pow. 0,9738 ha oraz udział 2/6 w gruntach o pow. 0,0476 ha. Łączna powierzchnia posiadanych użytków rolnych wynosi 1,0214 ha. Z ewidencji podatkowej wynika, że zarówno o grunty będące w wyłącznym posiadaniu podatnika, jak i współposiadane opodatkowano na zasadach wskazanych w art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy. Biorąc pod uwagę treść art. 2 ust. 1 ustawy podatnik posiada użytki o powierzchni większej niż 1 ha fizyczny, a zatem grunty te stanowią gospodarstwo rolne i należało je opodatkować zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 1, co skutkowałoby niższą wartością zobowiązania podatkowego – str. 143-144 protokołu kontroli.

W przypadku podatników wymienionych na str. 144-145 protokołu kontroli stwierdzono, że w 2020 r. nie złożyli oni deklaracji pomimo, iż posiadają użytki rolne. Tym samym naruszone zostały przepisy art. 6a ust. 8 pkt 1 w zw. z art. 1 i 3 ust. 1 ustawy o podatku rolnym.

Dokonane w obszarze dochodów z tytułu podatku od nieruchomości i podatku rolnego ustalenia wskazują na niezachowanie przy ich realizacji przymiotów powszechności, tak w aspekcie podmiotowym, jak i w przedmiotowym, a także prawidłowości. Ponieważ nie stwierdzono, aby służby organu podatkowego reagowały w jakikolwiek sposób na te przypadki należy uznać, iż nie były realizowane obowiązki wynikające z treści art. 272 Ordynacji podatkowej w zakresie czynności sprawdzających.

Z opisu zawartego na str. 153-159 protokołu kontroli wynika, że w zakresie prawidłowości prowadzenia postępowania podatkowego związanego z udzielaniem ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na mocy art. 67a Ordynacji podatkowej

istotnych nieprawidłowości nie stwierdzono. Natomiast w nielicznych przypadkach decyzje nie zawierają wyjaśnienia przesłanki ważnego interesu publicznego, wymaganego treścią art. 210 § 1 Ordynacji. Ponadto z analizy przedstawionych do kontroli akt spraw wynika, że organ podatkowy w kilku przypadkach wydawał postanowienia o braku możliwości załatwienia sprawy w ustawowym terminie i argumentował to koniecznością zebrania materiału dowodowego. Takiemu twierdzeniu przeczy jednak materiał dowodowy, z którego wynika, że we wskazanym zakresie żadnych działań nie podejmowano. Należy zatem uznać, że takie zachowanie było nieuzasadnione i należy je określić jako naruszające art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej.

Badanie realizacji dochodów z tytułu podatku od środków transportowych pozwoliło stwierdzić przypadki naruszenia przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie, w jakim regulują opodatkowanie przedmiotowym podatkiem: Między innymi stwierdzono, że w przypadku podatników o numerach kont:

- a) 6020065 - naruszono art. 9 ust. 4 ustawy ponieważ błędnie ustalono moment powstania obowiązku podatkowego. Z ustaleń kontroli wynika, że w dniu 23 stycznia 2020 r. organ podatkowy wezwał podatnika do złożenia deklaracji za 2019 r. na samochód ciężarowy nabyty w dniu 18 listopada 2019 r. W złożonej deklaracji podatnik wskazał, że pierwsza rejestracja na terenie Polski miała miejsce w grudniu 2019 r. a zatem pojazd nie podlegał opodatkowaniu w roku 2019,
- b) 6020007 – błędnie ustalono okres opodatkowania. Z danych zawartych w deklaracjach podatkowych wynika, że czasowe wycofanie z ruchu kończyło się w marcu 2020 r. (zadeklarowany podatek wynosił 1.248 zł). Zgodnie z art. 9 ust. 4a ustawy obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został dopuszczony ponownie do ruchu po upływie okresu, na jaki została wydana decyzja organu rejestrującego o czasowym wycofaniu tego pojazdu z ruchu. Mając zatem na uwadze tę informację pojazd podlegał opodatkowaniu za 2 miesiące a podatek powinien wynieść 277 zł,
- c) 602002 – w przypadku wskazanych w opisie pojazdów nie podano dmc zespołu pojazdów, który to parametr zgodnie z art. 8 pkt 4 i 5 ustawy jest jednym z podstawowych elementów prawidłowego ustalenia stawki podatkowej. Zgodnie z art. 272 pkt 2 Ordynacji podatkowej deklaracje podczas czynności sprawdzających podlegają weryfikacji m.in. w zakresie stwierdzenia ich formalnej poprawności. A

zatem każde nieprawidłowe sporządzenie deklaracji powinno być na bieżąco wyjaśniane i eliminowane. Również podatnicy o numerach kont 6010265; 6010069; 6010308 i 6010104 sporządzili deklaracje zawierające błędy formalne polegające m.in. na nie podaniu wszystkich niezbędnych informacji, np. dotyczących dmc zespołu pojazdów lub ilości osi. Dane te zostały uzupełnione przed podpisaniem protokołu kontroli a wysokość należnego podatku nie uległa zmianie. Nieprawidłowości w przypadku podanego na wstępie podatnika dotyczyły także wadliwego ustalenia stawki podatkowej powodującego zawyżenie lub zaniżenie wartości zobowiązania podatkowego. Analogiczne nieprawidłowości stwierdzono także w przypadku podatników wskazanych w na str. 160-163 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli wydatków na wynagrodzenia stwierdzono, że w regulaminie wynagradzania wprowadzonym zarządzeniem z dnia 16 czerwca 2009 r. (ze zmianami) w dalszym ciągu znajduje się zapis, iż dodatek specjalny przyznaje się na czas określony, nie dłuższy niż 1 rok, a w indywidualnych przypadkach także na czas nieokreślony. Usunięcie z regulaminu wynagradzania postanowień przewidujących możliwość przyznawania dodatków specjalnych na czas nieoznaczony było elementem wystąpienia pokontrolnego po poprzedniej kontroli RIO. W odpowiedzi z dnia 21 marca 2018 r. poinformował Pan, iż *trwają prace nad zmianą regulaminu wynagradzania w szerokim zakresie, także w zakresie możliwości przyznawania dodatków specjalnych. W nowym regulaminie nie uwzględnia się zapisu dającego możliwość przyznawania dodatków specjalnych na czas nieoznaczony, a jedynie na czas określony. Kontrolowany zobowiązuje się do przyznawania dodatków specjalnych, zgodnie z zaleceniami, tylko na czas określony.*

Brak zmiany regulaminu wynagradzania wynikał z nieprzyjęcia przez związek zawodowy zaproponowanego przez Pana Burmistrza regulaminu – m.in. w piśmie z 21 marca 2019 r. proponował Pan zapis, według którego ze względu na okresowe zwiększenie obowiązków służbowych, powierzenie dodatkowych zadań Burmistrz może przyznać pracownikowi na czas określony dodatek specjalny za wykonywanie zadań o wysokim stopniu złożoności lub odpowiedzialności wymagających specjalnych uprawnień albo mających znaczenie strategiczne, wykonywanie okresowo zwiększonego zakresu zadań, zastępując innego pracownika przez okres co najmniej 1 miesiąca, pod warunkiem należytego

wykonywania dodatkowych obowiązków, organizowanie lub prowadzenie zajęć dydaktycznych w ramach służby przygotowawczej dla pracowników Urzędu, szkoleń tematycznych dla pracowników.

Kontrola wydatków z tytułu wynagrodzenia wypłacanego członkom Miejskiej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych wykazała, że wydatki te klasyfikowano w par. 4100 „Wynagrodzenie agencyjno-prowizyjne”, co jest nieprawidłowe w świetle przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie klasyfikacji budżetowej (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ze zm.). Paragraf 4100 obejmuje wynagrodzenia osób fizycznych należne za zlecone czynności wykonywane na podstawie umowy agencyjnej, opłacane od dokonywanych transakcji kupna lub sprzedaży oraz wykonywanych usług o określonej wysokości stawki prowizyjnej. Prawidłowo należało ewidencjonować te wydatki w par. 4170 „Wynagrodzenia bezosobowe”, w którym ujmuje się m.in. wynagrodzenia wypłacane osobom fizycznym za udział w komisjach – str. 179-180 protokołu kontroli.

Uchwałą Nr XIV/84/11 z dnia 29 listopada 2011 r. Rada Miasta określiła warunki i tryb finansowania rozwoju sportu na obszarze miasta Bielsk Podlaski. Pan Burmistrz wydał zarządzenie Nr 168/19 z dnia 4 grudnia 2019 r. w sprawie naboru wniosków o przyznanie dotacji na zadania z zakresu wspierania rozwoju sportu na terenie miasta Bielsk Podlaski w 2020 r. Do kontroli przyjęto ofertę Bielskiego Klubu Sportowego TUR na wspieranie rozwoju sportu poprzez szkolenie zawodników oraz udział drużyn piłkarskich w rozgrywkach regionalnych. Z umowy zawartej z klubem w dniu 10 stycznia 2020 r. wynika m.in., iż jeżeli dany koszt finansowany z dotacji wykazany w sprawozdaniu nie jest równy z kosztem określonym w odpowiedniej pozycji kosztorysu, to uznaje się go za zgodny z kosztorysem wtedy, gdy nie nastąpiło jego zwiększenie lub zmniejszenie o więcej niż 10%. Nie określono jednak, czy zmiana wysokości poniesionych kosztów o więcej niż 10% w stosunku do kosztorysu skutkuje uznaniem dotacji za wykorzystaną niezgodnie z przeznaczeniem i podlegającą zwrotowi. Ani umowa ani uchwała Rady Miasta nie przewidywały sankcji za nieprzestrzeganie wartości procentowych dotyczących maksymalnego udziału dotacji w kosztach zadania i dopuszczalnej kwoty wydatków poniesionych ponad limit w ramach danej pozycji jednostkowej kosztów. Należy w tym miejscu wskazać, że stosownie do art. 252

ust. 1 ustawy o finansach publicznych za dotacje wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem podlegają zwrotowi do budżetu. Kontrola wykorzystania dotacji nie wykazała przypadków przekroczenia kosztów w poszczególnych pozycjach o więcej niż 10% – str. 185-186 protokołu kontroli.

Zbadano prawidłowość wyboru wykonawcy zadania „Budowa nowych dróg publicznych na odcinkach od ul. 11 Listopada do ul. Brańskiej oraz od ul. C.K. Norwida do ul. Bł. Ks. A, Beszty – Borowskiego”. W specyfikacji istotnych warunków zamówienia jako kryteria wyboru wykonawcy przewidziano: cenę – 60% i okres gwarancji – 40%. Przyjęto, że jeśli wykonawca wskaże okres gwarancji dłuższy niż 60 miesięcy, to w celu obliczenia punktacji zostanie przyjęty okres 60 miesięcy, a w przypadku braku podania w formularzu ofertowym proponowanego okresu zamawiający uzna, że wykonawca oferuje minimalny termin gwarancji, tj. 36 miesięcy. Karta gwarancyjna stanowiąca załącznik do umowy określała obowiązki wykonawcy w zakresie usunięcia wad oraz przewidywała przegląd gwarancyjny w ostatnim miesiącu okresu gwarancyjnego, przeprowadzony przez komisję powołaną przez zamawiającego.

Zwrócenia uwagi wymaga w tym miejscu kwestia aktualnych (obowiązujących od dnia 25 grudnia 2014 r.) uprawnień zamawiającego wynikających wprost z przepisów k.c., regulujących instytucję rękojmi za wady fizyczne i prawne przedmiotu umowy o roboty budowlane – art. 656 § 1 w zw. z art. 638 § 1 i art. 568 § 1 zd. 1 k.c. Zabezpieczają one z mocy prawa roszczenia zamawiającego dotyczące wad wykonanych robót, która to odpowiedzialność w przypadku wad nieruchomości (a zatem i wykonanych na niej robót budowlanych – istotą robót budowlanych jest bowiem przekształcanie nieruchomości) jest ponoszona przez wykonawcę przez okres 5 lat od dnia wydania rzeczy. W konsekwencji zasady oceny ofert w tym postępowaniu w zakresie terminu gwarancji (przy wskazaniu, iż jej zakres obejmuje usuwanie wad oraz przeprowadzenie przeglądu na koniec okresu) należy uznać za nie zabezpieczające zamawiającemu obiektywnie należytych dodatkowych korzyści poza wynikającymi już z przepisów prawa uprawnieniami z rękojmi. Mogły zaś potencjalnie prowadzić do wyboru oferty istotnie droższej, przewidywały bowiem możliwość zaoferowania różnego okresu gwarancji – do 5 lat (nieprzekraczającego okresu rękojmi) – co spowodowałoby różnice w punktacji mogące skutkować wyborem oferty znacznie droższej bez uzyskania w zamian przez zamawiającego korzyści z kryterium

pozacenowego, które obiektywnie można byłoby uznać za rekompensujące wyższe wydatki na realizację zamówienia.

Według wyjaśnienia złożonego w sprawie przyjętych kryteriów oceny *Zdaniem zamawiającego zastosowanie w postępowaniu przetargowym gwarancji jako jedno z kryterium oceny ofert jest zasadne. W przypadku stwierdzenia wad w okresie gwarancji, Zamawiającemu będzie przysługiwało prawo wydłużenia gwarancji o okres czynności naprawczych, natomiast w przypadku wymiany elementów okres gwarancji będzie liczył się na nowo. Postanowienia umowne pozwalają Zamawiającemu regulować kwestie gwarancji, sposobu zgłaszania wad jak również odpowiedzialności Wykonawcy za ich usunięcie w sposób dogodny dla Zamawiającego na zasadzie swobody umów. Tym samym gwarancja z punktu widzenia Zamawiającego jest korzystniejsza, dlatego też Zamawiający w postępowaniu przetargowym zastosował okres gwarancji jako jeden kryterium oceny ofert.*

Odnosząc się do wyjaśnienia pragnę wskazać, że intencją Izby nie jest zakazywanie stosowania kryterium gwarancji, lecz jedynie zwrócenie uwagi na konieczność należytego zważenia liczby punktów, które wykonawca za te kryterium może uzyskać względem ceny i potencjalnych korzyści wynikających ze zróżnicowania okresu gwarancji oferowanego przez wykonawców. Precyzując podniesioną w wyjaśnieniu kwestię przedłużenia okresu gwarancji w związku z usunięciem wady należy podkreślić, że art. 581 § 1 k.c. nie wiąże tego przedłużenia z każdą naprawą a jedynie z „dokonaniem istotnych napraw”. Skorzystanie z tego uprawnienia wobec wykonawcy musiałoby się więc wiązać z wykazaniem „istotności” wcześniej dokonanych napraw, co jest pojęciem nieobiektywnym.

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 aż o tyle 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.

Na podstawie art. 246 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1129), 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. Zmieniono 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 jedyne kryterium oceny ofert lub kryterium o wadze przekraczającej 60% jest więc uzależnione od określenia przez zamawiającego w opisie przedmiotu zamówienia wymagań jakościowych odnoszących się do co najmniej głównych, a nie jak do końca 2020 r. „wszystkich” elementów składających się na przedmiot zamówienia. 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. W praktyce kryterium gwarancji nie miało wpływu na wybór oferty – str. 191-192 protokołu kontroli.

Przedstawione wyżej uzasadnienie ma zastosowanie także do kryteriów oceny ofert przyjętych w postępowaniu o udzielenie zamówienia na „Bieżące utrzymanie dróg”. Oprócz ceny o wadze 60% przyjęto bowiem kryterium pozacenowe „czas reakcji” o wadze 40%, punktowane następująco: jeżeli wykonawca zaoferuje czas reakcji od daty zgłoszenia 3 dni – 0 pkt, 2 dni – 20 pkt

i 1 dzień – 40 pkt. Przy tak ustalonych wagach kryteriów wyboru wykonawcy i zasadach przyznawania punktów oferta blisko trzykrotnie droższa, ale zawierająca 1 dzień czasu reakcji uzyskałaby większą liczbę punktów od oferty o tyle razy tańszej ale zawierającej 3 dniowy czas reakcji. Takiego wyniku postępowania – hipotetycznie możliwego na podstawie przyjętych kryteriów – nie można uznać za zgodny z przywołanym wyżej celem udzielania zamówień publicznych i podstawową zasadą wydatkowania środków publicznych.

Według złożonych przez Pana Burmistrza wyjaśnień *Zamawiający uznał zasadnym punktowanie czasu reakcji na poziomie 40% ze względu na jak najszybszą reakcję Wykonawcy do przystąpienia naprawy dróg, co ma zapewnić bezpieczeństwo na drogach. Szybka naprawa dróg przyczyni się również do zniwelowania ewentualnych kosztów za roszczenia użytkowników dróg za niszczenie pojazdów i innych negatywnych zdarzeń. Zamawiający przewidział w umowie z Wykonawcą kary za nie dotrzymanie terminu deklarowanego przez wykonawcę.* Wskazał Pan również, że *Urząd Miasta Bielsk Podlaski zastosował się do zaleceń Prezesa RIO w zakresie ustalania kryteriów oceny ofert w postępowaniach na usługi powszechnie dostępne o ustalonych standardach jakościowych, m.in. przy przeprowadzaniu postępowań na zmiatanie ulic, oczyszczanie chodników, parkingów, placów, koszenie trawników. Wyjątkiem jest zadanie dotyczące bieżącego utrzymania dróg miejskich, w którym uznano za nadrzędne bezpieczeństwo publiczne.* Odnosząc się do wyjaśnień należy wskazać, że zapewnienie jednodniowego czasu reakcji na konieczność wykonania naprawy może nastąpić poprzez określenie takiego warunku realizacji zamówienia w specyfikacji. Natomiast przywołane wyżej przepisy obecnie obowiązującego Prawa zamówień publicznych odwołują się do wymagań jakościowych odnoszących się jedynie do co najmniej głównych elementów składających się na przedmiot zamówienia – str. 194-196 protokołu kontroli

Urząd Miasta dysponuje 2 samochodami służbowymi Skoda Superb. Ustalono, iż dla jednego pojazdu prowadzi się karty drogowe, w których wpisywano stan licznika wyjazdu i przyjazdu, przebieg, miejsce podróży, stan paliwa przy zwrocie karty, stan paliwa przy otrzymaniu karty i zużycie paliwaienne oraz dokonywane tankowania. Miesięczne rozliczenie zużycia paliwa jest dokonywane na podstawie opinii rzeczoznawcy samochodowego w sprawie badania zużycia paliwa z 17 listopada 2009 r. Wynika z niej zużycie paliwa w ruchu miejskim i

pozamiejskim w ilości 10,2 l na 100 km. W opinii stwierdzono, że zużycie na tym poziomie może być stosowane jako norma zakładowa zużycia paliwa przez samochód, po jej zatwierdzeniu przez zleceniodawcę. Powyższa norma nie była jednak przyjęta formalnie przez kierownika jednostki. Mimo to była stosowana do porównania z faktycznym zużyciem.

Natomiast w kartach drogowych drugiego samochodu w ogóle nie wypełniano pozycji dotyczącej zużycia paliwa, wpisując jedynie stan licznika, przebieg dzienny i ilość tankowanego paliwa. Z ustaleń kontroli wynika, że norma zużycia dla tego pojazdu nie została ustalona. Ani z kart drogowych ani z innych okazanych w trakcie kontroli dokumentów nie wynika ustalenie faktycznego zużycia paliwa w tym samochodzie.

Według wyjaśnień udzielonych przez Sekretarza Miasta *Po dokonaniu zakupu w 2017 roku nowego samochodu SKODA SUPERB o numerze rejestracyjnym BBI JJ88, dokonana została analiza zasadności wprowadzenia normy zużycia paliwa dla nowego samochodu. Przepisy dotyczące obowiązku określenia takiej normy, które istniały wcześniej zostały uchylone. (...) W związku z tym że nie ma ustalonej normy zużycia paliwa dla tego auta kierowca nie wylicza rzeczywistego dziennego zużycia paliwa. Nie oznacza to jednak że nie ma możliwości wskazania zużycia paliwa w tym aucie. Urząd w celu zapewnienia zachowania transparentności i efektywnego wykorzystania środków (wydatkowania środków) ewidencjonuje ilość tankowanego paliwa w danym okresie oraz ilość przejechanych kilometrów, dokonuje analizy i rozliczenia zużycia paliwa. Dzięki temu możliwe jest dokonanie i wskazanie rzeczywistego zużycia paliwa w przeliczeniu na 100 kilometrów. (...) Zużycie paliwa w samochodzie bez ustalonej normy w 2019 roku wyniosło 11,1 a w roku 2020 wyniosło 12,4 (w 2020 r. ze względu na epidemię mniej było jazdy na dłuższych trasach, przeważała jazda po mieście). W aucie które posiada normę zużycia paliwa (...) w roku 2019 wykazano przepał w ilości 24 litrów natomiast w 2020 r. był o jeszcze większy i wyniósł 30 litrów. Mając na uwadze to, że jest dokonywana analiza ewidencjonowania zużycia paliwa można stwierdzić że jest ono zbliżone dla obu pojazdów.*

Reasumując powyższe ustalenia należy stwierdzić brak formalnie określonych norm zużycia paliwa dla obu pojazdów. Ustalenie takich norm wpisuje się w działania kierownika jednostki z zakresu kontroli zarządczej służące ochronie zasobów (art. 68 ust. 1 i ust. 2 pkt 4 ustawy o finansach publicznych). Dodatkowo

wskazania wymaga, że wpisywanie w kartach drogowych zużycia paliwa danego dnia (jak ma to miejsce w przypadku jednego pojazdu) jest bezcelowe, ponieważ nie ma możliwości rzetelnego ustalenia danych w tym zakresie. Ustalenie rzeczywistego zużycia i jego porównanie z normą powinno mieć miejsce po każdym tankowaniu do pełna z odnotowanym stanem licznika na dzień tankowania.

Sekretarz Miasta złożyła także oświadczenie do protokołu, według którego *W celu bardziej przejrzystego określania ilości zużycia paliwa w danym miesiącu w samochodzie skoda Superb BBI JJ88 będzie zawsze w ostatnim dniu każdego miesiąca bądź pierwszego dnia nowego miesiąca tankowanie do pełnego baku. Wówczas możliwe będzie określenie dokładnej ilości zużytego paliwa w ciągu miesiąca ogółem i określenie zużycia paliwa na 100 km w danym miesiącu. Teraz odbywało się to na podstawie faktur i zdarzało się tak, że w jednym miesiącu miał miejsce kilkakrotny zakup a w innym raz lub w ogóle nie było, dlatego zużycie paliwa w przeliczeniu na 100 km było albo bardzo wysokie albo niskie. W rocznym rozrachunku dawało jednak wynik uśredniony podobny do samochodu, który ma określoną normę zużycia.*

W zakresie gospodarowania samochodami służbowymi ustalono ponadto, że jadącym tymi pojazdami poza teren miasta Bielsk Podlaski nie zawsze wystawiano polecenia wyjazdu służbowego. Z rejestru delegacji wynika, iż w 2020 r. wystawiono 57 poleceń wyjazdu służbowego, a ostatnia delegacja została wystawiona 1 października 2020 r. Z badanych kart drogowych za grudzień 2020 r. wynika, iż miały miejsce podróże służbowe poza teren miasta (głównie do Białegostoku). W myśl § 2, § 3 ust. 1 i § 6 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. z 2013 r. poz. 167 ze zm.), miejscowość rozpoczęcia i zakończenia podróży określa pracodawca. Obowiązek formalnego, zgodnego z przepisami rozporządzenia, delegowania pracownika w podróż służbową dotyczy nie tylko podróży skutkujących wypłatą należności osobie delegowanej, lecz stanowi m.in. uzasadnienie nieobecności pracownika w miejscu wykonywania pracy. Brak poleceń wyjazdu określających cel wyjazdu powoduje też częściowy brak jawności i przejrzystości co do sposobu wykorzystania pojazdu, uniemożliwiając jednoznacznie powiązanie wyjazdów z wykonywaniem czynności służbowych, a tym samym potwierdzenie publicznego celu poniesienia wydatku na zakup paliwa. W rozumieniu art. 77⁵ § 1 Kodeksu pracy, podróż służbowa polega

na wykonywaniu na polecenie pracodawcy zadania służbowego poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy. Podróżą służbową pracownika jest więc każdy wyjazd w celach służbowych poza miasto Bielsk Podlaski – str. 211-216 protokołu kontroli.

Kontrola inwentaryzacji przeprowadzonej drogą spisu z natury na dzień 31 grudnia 2019 r. wykazała, że na jednym arkuszu spisywano zarówno środki trwałe, jak i pozostałe środki trwałe. Z ustaleń kontroli wynika, że w dokumentacji inwentaryzacji brak danych wyszczególniających odrębnie wartość spisanych środków trwałych i pozostałych środków trwałych, co utrudnia weryfikację przeprowadzonej inwentaryzacji i wpływa na jej przejrzystość. W kwestii tej nie wypowiada się także Instrukcja inwentaryzacyjna wprowadzona zarządzeniem Nr 163/15 Pana Burmistrza z dnia 14 grudnia 2015 r.

W myśl instrukcji inwentaryzacyjnej przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej przekazuje arkusze spisowe do głównego księgowego lub referatu finansowo-budżetowego w celu dokonania ich wyceny i ustalenia różnic inwentaryzacyjnych. Po wycenie zestawienie różnic inwentaryzacyjnych jest przekazywane przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej, który jest zobowiązany do zebrania wyjaśnień od osób materialnie odpowiedzialnych oraz przedstawienia wniosku w sprawie rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych. Według zarządzenia w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31 grudnia 2019 r. po zakończeniu inwentaryzacji przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej zarządza przeprowadzenie weryfikacji jej wyników, sporządza z tego protokół zakończony wnioskami w sprawie rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych i po uzyskaniu opinii głównego księgowego przedłoży je do zatwierdzenia. Okazano protokoły rozliczenia wyników inwentaryzacji, z których wynika iż nie stwierdzono różnic inwentaryzacyjnych, w tym protokół z inwentaryzacji środków trwałych z 15 stycznia 2020 r., z którego nie wynika łączna wartość księgowa środków trwałych zinwentaryzowanych na dzień 31 grudnia 2019 r. W wyjaśnieniu w sprawie sposobu ustalenia zgodności wartości zinwentaryzowanego mienia na koniec 2019 r. z wartością księgową celem ustalenia różnic inwentaryzacyjnych główna księgowa Urzędu wyjaśniła m.in., iż (...) *wycena polega na wpisaniu w arkuszach spisowych ceny ewidencyjnej każdego spisanego ilościowo składnika, a następnie na pomnożeniu ustalonej ilości i ceny ewidencyjnej. Następnie dokonuje się porównania danych z arkuszami spisowymi z danymi wynikającymi z ksiąg*

rachunkowych (ewidencja na kontach 011, 013). Jeśli inwentaryzacja ujawni, że stan danego składnika majątku jest wyższy lub niższy – mówi się o nadwyżce lub niedoborze inwentaryzacyjnym. Powyższe dane ujmuje się w protokole rozliczeń wyników inwentaryzacji. Przekazane przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej arkusze spisowe zostały zsumowane na odrębnym zestawieniu (nie ma to śladu w dokumentach, gdyż sporządzono to do użytku wewnętrznego). Następnie porównano je z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych – str. 219-221 protokołu kontroli.

Zarządzenie Pana Burmistrza Nr 131/20 z dnia 9 grudnia 2020 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej... nie określało sposobu inwentaryzacji paliwa. Z dokumentacji inwentaryzacji wynika, że przeprowadzono inwentaryzację paliwa w formie spisu z natury w dniu 31 grudnia 2020 r. W przypadku jednego pojazdu podany stan był taki sam jak w karcie drogowej, zaś w przypadku drugiego z karty nie wynikał stan paliwa na dzień inwentaryzacji. Przewodnicząca komisji inwentaryzacyjnej wyjaśniła, iż paliwo w Skodzie Superb BBI EW88 w ilości 36l ustalono na podstawie normy: $(\text{ilość przejechanych km} \times \text{zużycie paliwa} \times \text{norma } (10,20))/100$, natomiast w Skodzie Superb BBI JJ88 w ilości 60l ustalono poprzez odpalenie samochodu i sprawdzenie wg podziałki licznika stanu paliwa. Bak ma pojemność 75 litrów. Ilość przejechanych kilometrów wg kart drogowych w odstępie od ostatniego tankowania do dnia inwentaryzacji w ilości 265km wskazuje na spalanie ok.15 litrów paliwa. Jest to wartość szacunkowa, ponieważ samochód nie ma ustalonej normy zużycia paliwa. Z wyjaśnienia wynika zatem, iż w przypadku pierwszego pojazdu (BBI EW88) spisu z natury w praktyce nie przeprowadzono, ponieważ przepisano dane z karty drogowej. Natomiast Sekretarz Miasta w swoim wyjaśnieniu dotyczącym rozliczania paliwa wskazała w sprawie jego inwentaryzacji: *Odnośnie określenia stanu paliwa w samochodzie SKODA SUPERB o numerze rejestracyjnym BBI JJ88 na dzień 31.12.2020 roku podczas inwentaryzacji, komisja dokonała tego w następujący sposób: w związku z tym, że samochód ten nie posiada na tablicy rozdzielczej elektronicznego licznika wskazującego ilość litrów paliwa w danym momencie, komisja poprosiła o uruchomienie samochodu i odczytała wg. podziałki licznika stan paliwa, ustalając że w baku o pojemności 75 litrów pozostaje 60 litrów. Można domniemywać, że nastąpiło błędne odczytanie przez komisję ilości paliwa w baku, ponieważ wskazywałoby to na zużycie tylko 15 litrów paliwa na pokonane przez ten samochód 265 km. (od ostatniego tankowania) – str. 216 protokołu kontroli.*

Kontrola prawidłowości przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej na dzień 31 grudnia 2020 r. wykazała też, że zgodnie z zarządzeniem Nr 313/20 z dnia 9 grudnia 2020 r. środki trwałe przekazane w użytkowanie osobom fizycznym (piece) należało zinwentaryzować metodą spisu z natury. W praktyce piece zinwentaryzowano metodą weryfikacji – w 6 pozycjach arkusza spisowego wpisano 70 kotłów c.o. na pellet o mocy od 12 do 25 KW na łączną wartość 895.898,32 zł (zgodną z ewidencją księgową), bez informacji gdzie te piece się faktycznie znajdowały w dniu spisu. Z oświadczenia pracownika załączonego do arkusza spisowego wynika, że „spisem z natury zostały objęte wszystkie materiały i inne składniki znajdujące się w magazynie oraz w pomieszczeniach powierzonych mojej opiece i odpowiedzialności, których miejscem użytkowania są pomieszczenia mieszkańców miasta Bielsk Podlaski użyczone nieodpłatnie na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych właścicielom nieruchomości zgodnie z załącznikiem Nr 1 do OT Nr 15/2019 z 31.12.2019 r.” Z wyjaśnienia głównej księgowej Urzędu w sprawie powodów zastosowania metody inwentaryzacji niezgodnej z zarządzeniem wynika, że *W miesiącach VIII – IX.2020r. odbył się przegląd techniczny każdego pieca, na potwierdzenie tego są protokoły z przeglądu technicznego, z podpisem każdego mieszkańca. Okres inwentaryzacji przypada na czas epidemii COVID-19, pracy Urzędu Miasta z ograniczonym dostępem klientów i przy ograniczeniu wyjść pracowników poza urząd. Nie było możliwości potwierdzenia osobiście na piśmie, przez każdego mieszkańca dysponowanie piecem. Ze względu na zaistniałą sytuację epidemiologiczną i krótki okres, jaki upłynął od przekazania pieców dla mieszkańców i dokonanie przeglądów technicznych, potwierdzonych protokołami, komisja inwentaryzacyjna sporządziła protokół w sposób zbiorczy i osoba odpowiedzialna materialnie złożyła stosowne oświadczenie. Zweryfikowano zgodność stanu z protokołu przygotowanego przez komisję inwentaryzacyjną ze stanem ksiąg – str. 216-217 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 miejskiej jest Burmistrz, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowywania projektów uchwał Rady Miasta, wykonywania budżetu i gospodarowania mieniem, a także ogólna

odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę finansową (art. 30 ust. 1 i 2, art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym). Burmistrz jako organ wykonawczy wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, działającego w strukturze organizacyjnej wskazanej w protokole kontroli, którego jest kierownikiem (art. 33 ust. 1 i 3 ustawy). Odpowiedzialność za gospodarkę finansową Urzędu, jako jednostki sektora finansów publicznych, w tym za wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli zarządczej, spoczywa na Burmistrzu – kierowniku jednostki – zgodnie z art. 53 ust. 1 i art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych oraz pracownikach, którym powierzono obowiązki w zakresie gospodarki finansowej.

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

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości spoczywały na Skarbniku Miasta oraz głównym księgowym Urzędu, stosownie do postanowień zakresów 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. Dokonanie zmian w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości, poprzez:

- a) wskazanie w polityce rachunkowości urządzeń ewidencyjnych prowadzonych metodą ręczną (bez użycia programu komputerowego),
- b) uzupełnienie opisów kont w zakresie przyjętych zasad ewidencji, przy wykorzystaniu uwag zawartych w części opisowej wystąpienia i protokole kontroli,
- c) objęcie regulacjami wewnętrznymi wszystkich subkont prowadzonych w ramach konta 130 w szczególności rozwinięcia numeracji przyjętej w zakładowym planie kont,
- d) objęcie zakładowym planem kont kont 201-3 i 201-4 (z określeniem zasad prowadzenia na nich ewidencji) lub spowodowanie usunięcia ich z ksiąg rachunkowych Urzędu,
- e) wyeliminowanie rozbieżności między zakładowym planem kont a księgami rachunkowymi Urzędu w zakresie wykazu kont otwartych w ramach konta 225,
- f) uzupełnienie zakładowego planu kont o faktycznie prowadzone konto 751-1-5 „Odsetki od obligacji”.

2. Wskazanie Skarbnikowi Miasta i głównemu księgowemu Urzędu na wyeliminowanie nieprawidłowości i uchybień w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, poprzez:

- a) usunięcie z ksiąg rachunkowych tych kont otwartych w ramach konta 226, których nazwy wskazują na ewidencjonowanie na nich należności zabezpieczonych hipoteką, mając na uwadze, że konto 226 służy do ewidencji należności długoterminowych a sposób zabezpieczenia należności nie ma wpływu na jej długo- lub krótkoterminowy charakter,
- b) zapewnienie właściwej dekretacji poprzez precyzyjne wskazywanie na dowodzie księgowym konta syntetycznego prowadzonego w ramach konta 130, na którym ma być dokonany zapis,
- c) zaprzestanie wskazywania wyciągu bankowego jako podstawy dokonania zapisów księgowych niewynikających z treści wyciągu, podlegających udokumentowaniu innymi dowodami,
- d) dokonywanie zapisów Wn 904 – Ma 225 w ewidencji budżetu oraz Wn 223 – Ma 800 w ewidencji Urzędu w zakresie wydatków niewygasających na podstawie danych kwartalnych sprawozdań Rb-28NWS,
- e) ujmowanie środków trwałych podlegających umorzeniu o wartości nieprzekraczającej 10.000 zł na koncie 013, zgodnie z przepisami podanymi w części opisowej wystąpienia; przeniesienie z konta 011 na konto 013 serwera o wartości 9.104,46 zł,
- f) stosowanie prawidłowej, wskazanej w części opisowej wystąpienia dekretacji na dowodach OT i fakturach zakupu pozostałych środków oraz wartości niematerialnych i prawnych; zapewnienie zgodności zapisów księgowych z dekretacją,
- g) ujmowanie wartości niematerialnych i prawnych na kontach 020 i 021 zgodnie z przyjętymi zakładowym planem kont zasadami ewidencji,
- h) stosowanie jednolitych zasad ujmowania w ewidencji wartości licencji na oprogramowanie do laptopów, mając na względzie przypadki niekonsekwentnego księgowania tych aktywów wskazane w części opisowej,
- i) bieżące weryfikowanie zgodności ewidencyjnego stanu aktywów i pasywów ZFŚS,
- j) 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,

- k) zmniejszanie kwoty odpisu aktualizującego o wartość tych należności, które po dokonaniu odpisu zostały zabezpieczone hipoteką,
- l) zaprzestanie wyksięgowywania z ewidencji należności cywilnoprawnych z uzasadnieniem odnoszącym się do upływu terminu ich przedawnienia i przepisów ustawy o rachunkowości, mając na uwadze, że formalną podstawą usunięcia takiej należności z ewidencji powinno być oświadczenie woli Burmistrza w sprawie jej umorzenia, złożone zgodnie z zasadami określonymi uchwałą Rady Miasta Bielsk Podlaski podjętą na podstawie delegacji zawartej w art. 59 ustawy o finansach publicznych,
- ł) przestrzeganie zasady memoriału poprzez ujmowanie operacji odpisu należności przypadającej za dany rok w księgach tego roku, którego dotyczyły, jeżeli okoliczności stanowiące podstawę zmniejszenia należności wystąpiły przed zamknięciem ksiąg rachunkowych tego roku.

3. W zakresie sprawozdawczości:

- a) zaprzestanie wykazywania w kol. 13 „Skutki udzielonych ulg i zwolnień obliczone za okres sprawozdawczy (bez ulg i zwolnień ustawowych)” sprawozdania Rb-27S kwot udzielonych ulg w spłacie należności innych niż podatkowe,
- b) wykazywanie w sprawozdaniu Rb-27S dochodu z tytułu przypadającego miastu udziału we wpływach z realizacji zadań zleconych w tym samym rozdziale, w którym dochód ten ujęty został w sprawozdaniu Rb-27ZZ,
- c) zaniechanie wykazywania w wierszu N2. „pożyczki” sprawozdania Rb-N należności rozłożonych na raty na podstawie decyzji administracyjnej, tj. niewynikających ze sprzedaży na raty,
- d) zapewnienie, aby dane wykazywane w zbiorczym sprawozdaniu Rb-28S w kol. 12 „Wydatki, które nie wygasły z upływem roku budżetowego” wynikały z odpowiednich danych wykazanych w tej kolumnie w sprawozdaniach jednostkowych Rb-28S (Urzędu Miasta lub innych jednostek budżetowych realizujących plan wydatków niewygasających),
- e) zweryfikowanie i skorygowanie danych wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP sporządzonych za 2020 r. w zakresie skutków obniżenia górnych stawek podatków lokalnych oraz skutków udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń, zwolnień w zakresie podatków lokalnych.

4. Ustalanie wydatków niewygasających na podstawie kwot wynagrodzenia wynikającego z zawartych umów na realizację zamówień publicznych

(pomniejszonych o kwoty wydatków już wykonanych z tych umów) lub ceny oferty wybranej w postępowaniu o udzielenie zamówienia.

5. Dokonywanie terminowych zwrotów zabezpieczenia należytego wykonania umów w sprawie realizacji zamówień publicznych.

6. Niezwłoczne skierowanie wniosku o wszczęcie egzekucji z nakazu zapłaty I Nc 29/19 na kwotę 130.480,92 zł, uzyskanego na część ujętej w księgach należności z tytułu kar umownych od ZUP. W przypadku braku danych o wynikach tego postępowania egzekucyjnego do czasu upływu terminu przedawnienia pozostałej części należności od ZUP – wynoszącej według ksiąg rachunkowych 870.319,74 zł – podjęcie niezbędnych działań zabezpieczających tę część należności przed przedawnieniem. Po uzyskaniu od organu egzekucyjnego formalnej informacji o bezskuteczności egzekucji kwoty 130.480,92 zł – rozważenie umorzenia całej należności od ZUP.

7. Zwrócenie się do właściwego sądu o informacje w sprawie działań podjętych celem naprawienia szkody na rzecz miasta dotyczącej uszkodzenia koszty na śmieci.

8. Zobowiązanie odpowiedzialnych pracowników do terminowego podejmowania czynności egzekucyjnych w celu niedopuszczenia do upływu terminu przedawnienia należności oraz do przygotowywania dokumentacji stanowiącej podstawę umorzenia należności cywilnoprawnych w czasie umożliwiającym złożenie przez Pana oświadczenia woli w tej sprawie przed upływem terminu przedawnienia.

9. Przedstawienie Radzie Miasta projektu stosownej uchwały regulującej zasady udzielania ulg w spłacie jedynie należności cywilnoprawnych, jak to wynika z zakresu delegacji do jej podjęcia zawartej w przepisach art. 59 ustawy o finansach publicznych.

10. W zakresie pomniejszenia opłaty za użytkowanie wieczyste w trybie określonym uchwałą Nr XXVII/214/20 Rady Miasta z dnia 29 września 2020 r. i przepisami ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19...:

a) ponowne przypisanie w księgach i rozpoczęcie dochodzenia należności w kwocie 12.795,55 zł przypadającej za 2020 r. od użytkownika wieczystego, który nie przedstawił na Pana żądanie dokumentacji potwierdzającej spełnianie przesłanek pomniejszenia opłaty,

b) podjęcie działań wyjaśniających w celu potwierdzenia spełniania przesłanek pomniejszenia opłaty podmiotom, którym została ona pomniejszona o odpowiednio 1.953,04 zł i 938,26 zł, a którym zaświadczenia o niezaleganiu w opłacaniu podatków i składek zostały wystawione przez US i ZUS na niewłaściwy dzień w świetle przepisów ustawy. W przypadku stwierdzenia niespełniania przesłanek – ponowne przypisanie w księgach i rozpoczęcie dochodzenia tych należności.

11. Prowadzenie i dokumentowanie dokonanych kontroli podatkowych na zasadach wynikających z przepisów Ordynacji podatkowej.

12. Wyjaśnienie i wyeliminowanie wskazanych w protokole i w części opisowej wystąpienia rozbieżności w zakresie prawidłowości danych wykazanych w informacjach i deklaracjach podatkowych oraz ich zgodności z obowiązującymi przepisami. W odpowiedzi na zalecenia przedstawienie wyników finansowych prowadzonych działań dotyczących wszystkich podatników wskazanych w protokole kontroli i części opisowej wystąpienia pokontrolnego.

13. Przestrzeganie przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej w zakresie prowadzenia postępowania podatkowego oraz formalnoprawnej prawidłowości wydawanych dokumentów.

14. Realizowanie ustawowych obowiązków w zakresie czynności sprawdzających z uwzględnieniem wskazanych przepisów Ordynacji podatkowej.

15. Usunięcie z regulaminu wynagradzania pracowników postanowień przewidujących możliwość przyznawania dodatków specjalnych na czas nieoznaczony, jako sprzecznych z art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych.

16. Klasyfikowanie wydatków na wynagrodzenia członków Miejskiej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych w par. 4170.

17. Wskazywanie w treści umowy dotacji udzielanej na podstawie uchwały Rady Miasta w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu sankcji za naruszenie przez dotowanego przyjętych wymagań dotyczących dopuszczalnej kwoty wydatków poniesionych ponad limit w ramach danej pozycji jednostkowej kosztów.

18. 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%.

19. W zakresie gospodarowania samochodami służbowymi:

- a) formalne określenie norm zużycia paliwa, służących weryfikacji prawidłowości faktycznego zużycia,
- b) zaniechanie wpisywania w kartach dziennego zużycia paliwa, jako danych, które nie mogą być co do zasady rzetelnie ustalone,
- c) wystawianie polecenia wyjazdu służbowego wszystkim pracownikom odbywającym podróże służbowe samochodami służbowymi.

20. W zakresie inwentaryzacji:

- a) rozważenie wprowadzenia rozwiązań służących zwiększeniu przejrzystości dokumentacji inwentaryzacyjnej, skutkujących zaprzestaniem spisywania środków trwałych i pozostałych środków trwałych na jednym arkuszu spisowym oraz dokumentowaniem rozliczenia wyników inwentaryzacji w sposób odnoszący się do łącznej wartości składników zinwentaryzowanych i ich wartości wynikającej z ksiąg rachunkowych,
- b) zapewnienie przeprowadzania inwentaryzacji paliwa drogą spisu z natury; formalne określanie w zarządzeniu w sprawie inwentaryzacji takiej metody,
- c) zapewnienie zgodności między zastosowaną faktycznie metodą inwentaryzacji składników majątkowych a wynikającą z zarządzenia Pana Burmistrza; w przypadku konieczności zmiany metody względem określonej w zarządzeniu – dokonywanie stosownej zmiany zarządzenia.

O sposobie wykonania zaleceń 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