

P. S. S. S. S.
2



**REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W GDAŃSKU**

WK/0804/68/26/K/1/2017

Gdańsk, dnia 12 marca 2018 r.

**Pan
Marcin Kwiatkowski
Wójt Gminy Malbork**

sprawa: Wystąpienie pokontrolne.

Wydział Kontroli Gospodarki Finansowej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku przeprowadził na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. *o regionalnych izbach obrachunkowych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 561) oraz § 4 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2004 r. *w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania* (Dz. U. Nr 167, poz. 1747) w okresie od dnia 27 września 2017 r. do dnia 12 stycznia 2018 r. kontrolę kompleksową gminy Malbork.

Wyniki kontroli zostały ujęte w protokole podpisanym przez obie strony w dniu 12 stycznia 2018 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono Panu Wójtowi.

Celem kontroli – obejmującej lata: 2013 - 2016 oraz inne okresy w miarę potrzeby – zgodnie z postanowieniami art. 5 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, było sprawdzenie prawidłowości realizacji przez organ wykonawczy uchwał Rady Gminy i innych zadań w zakresie gospodarki finansowej oraz zamówień publicznych.

Z ustaleń kontroli wynika, że w kierowanej przez Pana jednostce część zadań wykonywana była z naruszeniem przepisów zawartych w aktach prawnych regulujących zasady gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.

Do najistotniejszych nieprawidłowości stwierdzonych podczas kontroli należy zaliczyć:

1. ewidencjonowanie w 2016 r. niektórych zdarzeń gospodarczych niezgodnie z ustawą z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości* (tekst jednolity: Dz. U. z 2018 r. poz. 395), a mianowicie:
 - a) nieprawidłowe ujęcie w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na koncie 011 – „Środki trwałe” nieruchomości stanowiącej własność gminy miejskiej Malbork (zabudowanej działki nr 56 o powierzchni 1059m² w Malborku), przekazanej gminie Malbork w użytkowanie na czas nieoznaczony na cele statutowe (na siedzibę Urzędu Gminy), czym naruszono art. 4 ust. 1 i 2 *ustawy o rachunkowości* – str. 181 protokołu kontroli.

- b) Nieobjęcie ewidencją księgową majątku gminy, tj. 7 nieruchomości zabudowanych, w których znajdują się świetlice przekazane Gminnemu Ośrodkowi Kultury, Sportu, Rekreacji, Turystyki i Zdrowia w Malborku na podstawie umów użyczenia zawartych w czerwcu 2013 r. na czas nieokreślony, czym naruszono art. 4 ust. 1 i 2 *ustawy o rachunkowości* – str. 181 - 183 protokołu.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 w/w ustawy jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Zgodnie natomiast z treścią ust. 2 tego przepisu zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniach finansowych zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Forma prawna, na podstawie której nieruchomość została oddana do użytkowania, jest ograniczonym prawem rzeczowym, na które składają się prawo do używania rzeczy i prawo do pobierania z tego tytułu pożytków – zgodnie z art. 244 *Kodeksu cywilnego*.

Przy zawarciu umowy użytkowania nie następuje przeniesienie własności nieruchomości, zaś użytkowanie jest prawem majątkowym o charakterze niezbywalnym.

Z istoty umów użytkowania wynika, że przekazane na ich podstawie składniki majątku prawnie pozostają własnością podmiotu, który je oddał biorącemu. Umowa ta nie powoduje również utraty kontroli nad przekazywanymi na jej podstawie składnikami majątku.

Zatem nie ma podstaw do wykazywania nieruchomości otrzymanej od miasta Malborka w ewidencji bilansowej środków trwałych Urzędu Gminy Malbork, w przeciwieństwie do nieruchomości przekazanych w użyczenie Gminnemu Ośrodkowi Kultury, Sportu, Rekreacji, Turystyki i Zdrowia w Malborku, które to w tej ewidencji winny być ujęte.

Nieruchomości te powinny figurować również w ewidencjach pozabilansowych jednostek je użytkujących, na przeznaczonym do tego koncie 090 - „Obce środki trwałe”.

2. Wykazanie rozbieżnych danych w sprawozdaniach finansowych i budżetowych dot. tego samego okresu, a mianowicie:

- a) w łącznym *Zestawieniu zmian w funduszu budżetu* sporządzonym na dzień 31 grudnia 2016 r. wykazano 21.506.559,56 zł (poz.I.2.2. – zrealizowane dochody budżetowe), natomiast w łącznym sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2016 r. i w sprawozdaniu Rb – NDS za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2016 r. wykazano 21.509.942,56 zł, tj. więcej o 3.383 zł (prawidłową jest kwota 21.506.559,56 zł);
- b) w łącznym *Zestawieniu zmian w funduszu budżetu* sporządzonym na dzień 31 grudnia 2016 r. wykazano 22.353.403,51 zł (poz.I.1.2. – zrealizowane wydatki budżetowe), natomiast w sprawozdaniu Rb – 28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2016 r. i w sprawozdaniu Rb – NDS za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2016 r. wykazano 22.421.677,51 zł, tj. więcej o 68.274zł, (prawidłową jest kwota 22.421.677,51 zł),

czym naruszono § 9 ust. 1 i 2 obowiązującego do dnia 12 stycznia 2018 r. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie *sprawozdawczości budżetowej* (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 1015 z późn. zm.) w zw. z postanowieniami rozdziału 1, 4 i 6 Załącznika Nr 39 do w/w rozporządzenia - *Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego* oraz art. 4 ust. 2 *ustawy o rachunkowości* w zw. z § 20 ust. 1

pkt 4 obowiązującego do dnia 31 grudnia 2017 r. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 760) – str. 26 protokołu.

Zgodnie z treścią § 9 ust. 1 i 2 w/w rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej 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.

Stosownie do treści art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Natomiast z rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...) wynika, że sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego składa się m. in. z łącznego zestawienia zmian w funduszu obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zawierającego informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 8 do rozporządzenia (tj. we wzorze sprawozdania).

W obowiązującym stanie prawnym powyższe zagadnienia są regulowane przez rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 109) oraz rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911).

3. Prowadzenie ewidencji podatkowej podatków bez wyodrębnienia w każdym rodzaju podatków odrębnego konta analitycznego, czego wymaga § 11 ust. 3 pkt 1 i ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375) – str. 30 protokołu.

Zgodnie z § 11 ust. 3 pkt 1 w/w rozporządzenia konta szczegółowe prowadzone są do kont analitycznych i służą do rozrachunków z podatnikami - z tytułu podatków, które podlegają przypisaniu na ich kontach. Zgodnie natomiast z ust. 4 pkt 1 tego paragrafu, konta określone w ust. 3 prowadzi się w następujący sposób: dla każdego podatnika i inkasenta prowadzi się odrębne konto w każdym podatku.

4. Nieprawidłowości w zakresie pobierania w 2016 r. podatków lokalnych, a mianowicie:
 - a) niepodjęcie czynności sprawdzających wobec 2 podatników będących osobami prawnymi, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia deklaracji na podatek od nieruchomości określony w art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 z późn. zm.), czym naruszono art. 272 pkt 1 lit. a w zw. z art. 274a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa – str. 31 protokołu,
 - b) niepodjęcie czynności sprawdzających wobec podatników, którzy złożyli deklaracje podatkowe z opóźnieniem, a mianowicie:
 - wobec 11 podatników będących osobami prawnymi (na 55 podatników objętych czynnościami sprawdzającymi), którzy złożyli deklaracje

niezawierające wszystkich wymaganych danych o nieruchomościach – str. 31 protokołu,

- wobec 2 podatników podatku od nieruchomości będących osobami prawnymi, gdzie opóźnienie wyniosło 157 i 17 dni – str. 31 i 34 protokołu,
- wobec 3 podatników podatku rolnego będących osobami prawnymi (na 20 podatników objętych czynnościami sprawdzającymi), gdzie opóźnienie wyniosło 3 i 11 dni – str. 37 protokołu,
- wobec 6 podatników podatku od środków transportowych będących osobami fizycznymi (na 12 podatników objętych czynnościami sprawdzającymi), gdzie opóźnienie wyniosło od 3 do 224 dni – str. 42 protokołu,

tj. po terminach określonych w art. 6 ust. 9 pkt 1 i art. 9 ust. 6 pkt 1 *ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* oraz w art. 6a ust. 8 pkt 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. *o podatku rolnym* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 1892), czym naruszono art. 272 pkt 1 lit. a w zw. z art. 274a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 201 z późn. zm.).

Stosownie do art. 6 ust. 9 pkt 1 *ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki niemające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Agencji Nieruchomości Rolnej (w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 września 2017 r.: jednostki organizacyjne Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa), a także jednostki organizacyjne Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe są obowiązane składać, w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku.

W myśl art. 9 ust. 6 pkt 1 w/w ustawy obowiązek składania deklaracji na podatek od środków transportowych na dany rok podatkowy ciąży na osobach fizycznych i osobach prawnych będących właścicielami środków transportowych, w terminie do dnia 15 lutego, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku.

Zgodnie z art. 6a ust. 8 pkt 1 *ustawy o podatku rolnym* osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki, nieposiadające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa (w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 września 2017 r.: jednostki organizacyjne Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa), a także jednostki organizacyjne Lasów Państwowych są obowiązane składać, w terminie do dnia 15 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia gruntów deklaracje na podatek rolny na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku.

Natomiast organ podatkowy – stosownie do przywołanych przepisów *ustawy Ordynacja podatkowa* – dokonując czynności sprawdzających mających na celu m. in. sprawdzenie terminowości składania deklaracji podatkowej może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do jej złożenia, jeżeli deklaracja nie została złożona mimo takiego obowiązku.

- c) Dokonywanie przypisów zobowiązań podatkowych w podatku od nieruchomości oraz w podatku rolnym przed datą doręczenia decyzji podatnikowi, tj. przed terminem powstania zobowiązania podatkowego (w przypadku 433 na 620

podatników objętych czynnościami sprawdzającymi), czym naruszono art. 21 § 1 pkt 2 *ustawy Ordynacja podatkowa* – str. 36, 39 - 40 protokołu.

Zgodnie z treścią wskazanego przepisu zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego ustalającej wysokość tego zobowiązania.

Stosownie natomiast do treści § 2 ust. 1 pkt 10 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w *sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego* (Dz. U. Nr 208, poz. 1375) przypis oznacza zobowiązanie podatkowe stanowiące obciążenie konta podatnika.

Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 2 ww. rozporządzenia do udokumentowania przypisów lub odpisów służą decyzje.

d) Niepodjęcie czynności sprawdzających wobec podatników podatku od nieruchomości będących osobami prawnymi (czynnościami sprawdzającymi objęto 55 podatników):

- w 6 przypadkach podatnicy zastosowali stawki podatku dla gruntów pozostałych, zamiast stawek dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w skutek czego podatek od nieruchomości został zaniżony – str. 32 - 34 protokołu,
- w 1 przypadku podatnik nie wykazał powierzchni budynków lub ich części podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości – str. 32 protokołu,
- w 3 przypadkach podatnicy zadeklarowali wykazane nieruchomości jako zwolnione z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4 i 10 *ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* – str. 32, 34 protokołu, czym naruszono art. art. 272 pkt 2 i 3 w zw. z art. 274 ust. 1 *ustawy Ordynacja podatkowa*.

Stosownie do brzmienia art. 272 pkt 2 i 3 ww. ustawy organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu stwierdzenie formalnej poprawności złożonych deklaracji podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

Zgodnie natomiast z brzmieniem art. 274 § 1 ww. ustawy w razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki, bądź że wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami, organ podatkowy w zależności od charakteru i zakresu uchybień:

- koryguje deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 5.000 zł;
- zwraca się do składającego deklarację o jej skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji podaje się w wątpliwość.

Art. 7 ust. 1 pkt 4 *ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* stanowi, iż zwalnia się od podatku od nieruchomości budynki gospodarcze lub ich części: a) służące działalności leśnej lub rybackiej, b) położone na gruntach gospodarstw rolnych, służące wyłącznie działalności rolniczej, c) zajęte na prowadzenie działów specjalnych produkcji rolnej.

Zgodnie natomiast z art. 7 ust. 1 pkt 10 tej ustawy zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty stanowiące nieużytki, użytki ekologiczne, grunty zadrzewione i zakrzewione, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

5. Wydanie w 2016 r. 49 decyzji administracyjnych dot. zezwoleń na zajęcie pasa drogowego (na 50 decyzji objętych czynnościami sprawdzającymi) w odniesieniu do dróg niebędących publicznymi drogami gminnymi, czym naruszono art. 20 pkt 8 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. *o drogach publicznych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 2222 z późn. zm.) – str. 52 - 55 protokołu.

Wskazane przepisy *ustawy o drogach publicznych* mają zastosowanie wyłącznie do dróg publicznych, zdefiniowanych w art. 1 i 2 tej ustawy, tj. dróg krajowych, wojewódzkich, powiatowych i gminnych. Do dróg gminnych – zgodnie z art. 7 ust. 1 ww. ustawy – zalicza się drogi o znaczeniu lokalnym niezaliczone do innych kategorii, stanowiące uzupełniającą sieć dróg służących miejscowym potrzebom, z wyłączeniem dróg wewnętrznych. Zaliczenie do kategorii dróg gminnych następuje w drodze uchwały rady gminy po zasięgnięciu opinii właściwego zarządu powiatu (ust. 2 tego artykułu).

Ustalenie opłaty za zajęcie pasa drogowego w rozumieniu *ustawy o drogach publicznych* jest zatem możliwe jedynie wobec zajęcia drogi publicznej (a nie np. drogi wewnętrznej) i musi nastąpić w formie decyzji administracyjnej.

Wymienione uregulowania nie dają podstaw prawnych do ustalania opłaty za zajęcie pasa drogowego w drodze decyzji administracyjnej w odniesieniu do dróg wewnętrznych, których części mogą być wydzierżawiane jako mienie gminy na zasadach ogólnych w drodze umów cywilnoprawnych.

6. Ogłaszanie w latach: 2015 – 2016 wykazów nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży w telewizji internetowej TV Malbork zamiast w prasie lokalnej, czym naruszono art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. *o gospodarce nieruchomościami* (tekst jednolity: Dz. U. z 2018 r. poz. 121 z późn. zm.) – str. 63 - 70 protokołu.

Zgodnie z w/w przepisem, w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2016 r. właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, do oddania w użytkowanie wieczyste, użytkowanie, najem lub dzierżawę. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a ponadto informację o wywieszeniu tego wykazu podaje się do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej oraz w inny sposób zwyczajowo przyjęty w danej miejscowości, a także na stronach internetowych właściwego urzędu.

W aktualnym stanie prawnym (tj. od dnia 1 stycznia 2017 r.) powyższy przepis stanowi, że właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, do oddania w użytkowanie wieczyste, użytkowanie, najem lub dzierżawę. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych właściwego urzędu. Starosta, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej, przekazuje wykaz wojewodzie, w celu jego zamieszczenia na stronie podmiotowej wojewody w Biuletynie Informacji Publicznej przez okres 21 dni. Informację o zamieszczeniu wykazu właściwy organ podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość.

7. Nienaliczanie w 1 przypadku (na 11 objętych czynnościami sprawdzającymi) w latach: 1993 - 2016 opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego wobec użytkownika wieczystego – Parafii Rzymsko-Katolickiej pw. Św. Józefa w Malborku (dotyczy działek Nr: 97/12, 97/14, 98,4 98/5, 99,4 i 99/5 o łącznej powierzchni 1,97 ha), czym naruszono art. 41 ust. 1 obowiązującej do dnia 31 grudnia 1997 r. ustawy z dnia 29 kwietnia 1985 r. *o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości* (tekst jednolity: Dz. U. z 1991 r. Nr 30, poz. 127 z późn. zm.) oraz art. 71 ust. 1 obecnie obowiązującej *ustawy o gospodarce nieruchomościami* – str. 84 - 85 protokołu.

W dniu 18 listopada 1992 r. Rada Gminy w Malborku podjęła uchwałę Nr VI/18/92 w sprawie przekazania na rzecz Parafii Rzymsko-Katolickiej pod wezwaniem św. Józefa w Malborku ul. Kościelna 5, gruntów położonych we wsi Czerwone Stogi, gdzie w § 1 tej uchwały postanowiła o nieodpłatnym przekazaniu w użytkowanie wieczyste na rzecz ww. Parafii gruntów oznaczonych nr geodezyjnymi: 97/12, 97/14, 98/4, 98/5, 99/4, 99/5 położonych we wsi Czerwone Stogi z przeznaczeniem na urządzenie cmentarza parafialnego. Jako podstawę podjęcia tej uchwały wskazano m. in. art. 42 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej (obecne brzmienie tytułu ustawy: *ustawa o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej*; tekst jednolity: Dz. U. z 2018 r. poz. 380) oraz art. 4 ust. 6 ustawy o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości.

W wykonaniu tej uchwały Wójt Gminy Malbork aktem notarialnym Repertorium A nr 629/1993/93 z dnia 4 lutego 1993 r. oddał parafii w/w działki w użytkowanie wieczyste (na okres 99 lat) na urządzenie cmentarza parafialnego. W akcie tym zapisano, iż opłaty: pierwsza i roczna wyniosłyby określone kwoty, jednakże Rada Gminy Malbork podjęła w dniu 18 listopada 1992 r. uchwałę nr VI/18/92 o nieodpłatnym przekazaniu gruntu Parafii (§ 3 w zw. z § 1 w/w umowy).

Do czasu niniejszej kontroli cmentarz parafialny nie został urządzony.

W dniu zawarcia przedmiotowej umowy użytkowania wieczystego obowiązywała ustawa z dnia 29 kwietnia 1985 r. o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości (tekst jednolity: Dz. U. z 1991 r. Nr 30, poz. 127 z późn. zm.), a kwestie dotyczące opłat z tytułu użytkowania wieczystego uregulowane zostały w jej rozdziale 5.

W art. 41 ust. 1 tej ustawy określono, że opłaty za użytkowanie wieczyste i zarząd ustala się w formie opłat rocznych, z tym że pierwsza opłata nie może być większa niż 25% ceny, lecz nie niższa niż 15% ceny.

Zasadą była więc odpłatność użytkowania wieczystego, jakkolwiek ustawa przewidywała też wyjątki od tej zasady.

W art. 4 ust. 2 tej ustawy przewidziano możliwość nieodpłatnego oddania gminie w użytkowanie wieczyste gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa, jak również możliwość nieodpłatnego oddania Skarbowi Państwa lub innej gminie w użytkowanie wieczyste gruntów stanowiących własność gminy.

Z kolei w art. 4 ust. 6 (w brzmieniu obowiązującym w chwili zawarcia przedmiotowej umowy) przewidziano, że osobom prawnym oraz osobom fizycznym, które prowadzą działalność charytatywną, opiekuńczą, kulturalną, leczniczą, oświatową i wychowawczą oraz sportowo-turystyczną, grunty, o których mowa w ust. 1, mogą być sprzedawane za cenę obniżoną lub oddawane nieodpłatnie w użytkowanie wieczyste lub użytkowanie, na cele nie związane z prowadzeniem działalności zarobkowej.

Jednakże w omawianym przypadku (tj. prowadzenia cmentarza) te regulacje nie miały zastosowania, bowiem prowadzenia cmentarza nie można zaliczyć do żadnego z w/w rodzajów działalności uprawniających do nieodpłatnego użytkowania wieczystego.

W aktualnym stanie prawnym kwestie dotyczące oddawania w użytkowanie wieczyste gruntu należącego do jednostek samorządu terytorialnego zawarte zostały w *ustawie o gospodarce nieruchomościami*.

Zgodnie z art. 13 ust. 1 tej ustawy, z zastrzeżeniem wyjątków wynikających z ustaw, nieruchomości mogą być przedmiotem obrotu. W szczególności nieruchomości mogą być przedmiotem sprzedaży, zamiany i zrzeczenia się, oddania w użytkowanie wieczyste, w najem lub dzierżawę, użyczenia, oddania w trwałą zarząd, a także mogą być obciążane ograniczonymi prawami rzeczowymi, wnoszone jako

wkłady niepieniężne (aporty) do spółek, przekazywane jako wyposażenie tworzonych przedsiębiorstw państwowych oraz jako majątek tworzonych fundacji.

Zgodnie natomiast z art. 71 ust. 1 ww. ustawy za oddanie nieruchomości gruntowej w użytkowanie wieczyste pobiera się pierwszą opłatę i opłaty roczne.

Przepis ten pozostaje w korelacji z art. 238 Kodeksu cywilnego, w którym zawarto ogólną regułę, że użytkownik wieczysty uiszcza przez czas trwania swego prawa opłatę roczną.

Zasadą jest więc odpłatność za użytkowanie wieczyste, opłata z tego tytułu ma bowiem stanowić ekwiwalent za korzystanie przez użytkownika wieczystego z gruntu Skarbu Państwa lub gruntu należącego do jednostek samorządu terytorialnego, bądź ich związków, z wyłączeniem innych osób w granicach, określonych przez ustawy i zasady współżycia społecznego oraz przez umowę o oddanie go w użytkowanie wieczyste (art. 233 Kc).

Wyjątki od powyższej zasady zostały przewidziane ustawami, które jednak nie przewidują zwolnienia z tytułu prowadzenia cmentarza.

W świetle powyższego brak podstaw prawnych do niepobierania od parafii opłat za użytkowanie wieczyste.

Ponadto w zw. z faktem nieurządzenia cmentarza gmina winna rozważyć możliwość żądania rozwiązania w/w umowy użytkowania wieczystego, stosownie bowiem do brzmienia art. 33 ust. 3 *ustawy o gospodarce nieruchomościami* właściwy organ może żądać rozwiązania umowy użytkowania wieczystego przed upływem ustalonego okresu stosownie do art. 240 *Kodeksu cywilnego*, jeżeli użytkownik wieczysty korzysta z tej nieruchomości w sposób sprzeczny z ustalonym w umowie, a w szczególności, jeżeli nie zabudował jej w ustalonym terminie.

8. Odbywanie w 2016 r. podróży służbowych samochodami osobowymi należącymi do pracowników, bez uprzedniego złożenia przez pracowników wniosków o wyrażenie zgody na wykonanie podróży służbowych samochodem osobowym (we wszystkich objętych czynnościami sprawdzającymi przypadkach – sprawdzeniem objęto miesiące: maj, sierpień i listopad 2016 r.), czym naruszono § 3 ust. 3 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) – str. 92 protokołu.

Zgodnie z przywołanym przepisem na wniosek pracownika pracodawca może wyrazić zgodę na przejazd w podróży krajowej lub podróży zagranicznej samochodem osobowym, motocyklem lub motorowerem niebędącym własnością pracodawcy.

9. Zawyżenie w 2016 r. odpisu na rachunek ZFŚS o kwotę 1.423,93 zł poprzez błędne dokonanie w końcu roku korekty liczby osób zatrudnionych w zakładzie pracy do faktycznej przeciętnej liczby osób zatrudnionych oraz zwiększenie liczby emerytów i rencistów (w związku z przejściem 2 osób na emeryturę w trakcie roku), co nie znajdowało oparcia w ustawie z dnia z 4 marca 2004 r. *o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 2191 z późn. zm.) w zw. z § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 marca 2009 r. *w sprawie sposobu ustalania przeciętnej liczby zatrudnionych w celu naliczania odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych* (Dz. U. Nr 43, poz. 349) – str. 100 - 101 protokołu.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 *ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych* fundusz ten tworzy się z corocznego odpisu podstawowego, naliczanego w stosunku do przeciętnej liczby zatrudnionych. Natomiast wysokość odpisu podstawowego, o którym mowa w ust. 1, wynosi na jednego zatrudnionego, z zastrzeżeniem ust. 2a i 3, 37,5% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku

poprzednim lub w drugim półroczu roku poprzedniego, jeżeli przeciętne wynagrodzenie z tego okresu stanowiło kwotę wyższą (ust. 2 tego artykułu).

Zgodnie z § 1 ww. rozporządzenia podstawę naliczania odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych stanowi przeciętna planowana w danym roku kalendarzowym liczba osób zatrudnionych u pracodawcy, skorygowana w końcu roku do faktycznej przeciętnej liczby zatrudnionych, obejmująca pracowników zatrudnionych w pełnym i niepełnym wymiarze czasu pracy (po przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy).

Z treści art. 5 ust. 5 ww. ustawy wynika jedynie, że pracodawcy sprawujący opiekę socjalną nad emerytami i rencistami, w tym także ze zlikwidowanych zakładów pracy, mogą zwiększyć Fundusz o 6,25% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego na każdego emeryta i rencistę uprawnionego do tej opieki.

W oparciu o powyższe należy zauważyć, że wydane na podstawie ww. ustawy przywołane wyżej rozporządzenie (jak wynika zarówno z jego tytułu jak i treści) zawiera uregulowania odnoszące się wyłącznie do pracowników (a nie byłych pracowników/emerytów), zatem nie można określonych w nim zasad stosować w odniesieniu do pozostałych kategorii osób uprawnionych do korzystania z Funduszu.

Tutejsza Izba podziela pogląd zawarty w komentarzu Anny Kopyś do art. 5 ust. 5 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, zgodnie z którym „zwiększenie lub zmniejszenie stanu emerytów w zakładzie pracy w ciągu roku kalendarzowego nie powoduje konieczności dokonania korekty odpisu na ZFŚS. Podjmując decyzję o zwiększeniu odpisu z tego tytułu, pracodawca przyjmuje liczbę osób mających status emeryta lub rencisty wg stanu na 1 stycznia danego roku kalendarzowego. Mimo że ich liczba może się w ciągu roku wahać, nie ma konieczności jej korygowania.”

(<https://sip.legalis.pl/document-full.seam?documentId=mjuwelrsga2tcmbzgm2ts>).

10. Ubezpieczenie w latach: 2016 - 2017 członków ochotniczych straży pożarnych z 3 jednostek ochotniczych straży pożarnych z terenu gminy Malbork od następstw nieszczęśliwych wypadków w „Strażackim Funduszu Wypadkowym” prowadzonym przez Oddział Wojewódzkiego Związku Ochotniczych Straży Pożarnych RP w Gdańsku (roczna składka wyniosła 1.200 zł), tj. ubezpieczenie w/w osób w podmiocie (stowarzyszeniu) nie będącym instytucją ubezpieczeniową, przy jednoczesnym braku ubezpieczenia w instytucji ubezpieczeniowej, czym naruszono art. 32 ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 r. o ochronie przeciwpożarowej (tekst jednolity z 2009 r.: Dz. U. Nr 178, poz. 1380 z późn. zm.) – str. 113 protokołu.

Zgodnie z przywołanym przepisem gmina ma obowiązek ubezpieczenia w instytucji ubezpieczeniowej członków ochotniczej straży pożarnej i młodzieżowej drużyny pożarniczej; ubezpieczenie może być imienne lub zbiorowe nieimienne.

Prowadzenie działalności ubezpieczeniowej na terenie kraju możliwe jest wyłącznie na zasadach wskazanych w ustawie z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 1170 z późn. zm.), gdzie w art. 3 ust. 1 pkt 18 i 19 podano definicje legalne podmiotów prowadzących działalność ubezpieczeniową i reasekuracyjną, a mianowicie:

- krajowy zakład ubezpieczeń - przedsiębiorca w rozumieniu ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej z siedzibą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, który uzyskał zezwolenie na wykonywanie działalności ubezpieczeniowej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- krajowy zakład reasekuracji - przedsiębiorca w rozumieniu ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej z siedzibą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, który uzyskał zezwolenie na wykonywanie działalności reasekuracyjnej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Ponadto z treści art. 6 cyt. ustawy wynika, że zakład ubezpieczeń lub zakład

reasekuracji może wykonywać działalność ubezpieczeniową wyłącznie w formie spółki akcyjnej, towarzystwa ubezpieczeń wzajemnych albo spółki europejskiej określonej w rozporządzeniu Rady (WE) nr 2157/2001 z dnia 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej (SE) (Dz. Urz. WE L 294 z 10.11.2001, s. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 6, t. 4, s. 251).

11. Niewszczęcie w 2016 r. postępowania administracyjnego i niewydanie decyzji określającej wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w przypadku 6 nieruchomości, na których w części zamieszkują mieszkańcy, a w części nie zamieszkują, lecz powstają odpady komunalne, jak również w przypadku 2 nieruchomości, na których nie zamieszkują mieszkańcy, a powstają odpady komunalne, czym naruszono art. 60 ust. 1 ustawy z dnia 13 września 1996 r. *o utrzymaniu i czystości porządku w gminach* (tekst jednolity: Dz.U. z 2017 r. poz. 1289 z późn. zm.) oraz postanowienia uchwały Rady Gminy Malbork Nr XXII/207/2012 z dnia 28 grudnia 2012 r. w sprawie *odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości, na których w części nieruchomości zamieszkują mieszkańcy, a w części nieruchomości nie zamieszkują mieszkańcy, a powstają odpady komunalne* (Dz. Urz. Woj. Pom. z 2013 r. poz. 514), a także postanowienia uchwały Rady Gminy Malbork Nr IX/85/2015 z dnia 2 grudnia 2015 r. w sprawie *zmiany uchwały dotyczącej terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi* (Dz. Urz. Woj. Pom. z 2015 r. poz. 4127) – str. 178 protokołu.

Zgodnie z przywołanym przepisem ustawy w razie niezłożenia deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi albo uzasadnionych wątpliwości co do danych zawartych w deklaracji wójt, burmistrz lub prezydent miasta określa, w drodze decyzji, wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, biorąc pod uwagę dostępne dane właściwe dla wybranej przez radę gminy metody, a w przypadku ich braku - uzasadnione szacunki, w tym w przypadku nieruchomości, na których nie zamieszkują mieszkańcy, średnią ilość odpadów komunalnych powstających na nieruchomościach o podobnym charakterze.

Zgodnie natomiast z § 1 w/w uchwały Nr XXII/207/2012 Rady Gminy Malbork, w przypadku nieruchomości, która w części stanowi nieruchomość, na której zamieszkują mieszkańcy, a w części nieruchomość na której nie zamieszkują mieszkańcy, a powstają odpady komunalne, opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi stanowi iloczyn odebranych pojemników i stawki opłaty określonej w uchwale w sprawie wyboru metody ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi i stawki tej opłaty.

Stosownie natomiast do treści § 1 w/w uchwały Nr IX/85/2015 Rady Gminy Malbork właściciele nieruchomości położonych na terenie gminy Malbork, w terminach wskazanych w § 2 ust. 1-3 tej uchwały, zobowiązani są do uiszczania na rzecz gminy opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi: w wysokości określonej w deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, a w przypadku jej niezłożenia albo uzasadnionych wątpliwości co do danych zawartych w deklaracji - w wysokości określonej przez wójta w decyzji wydanej na podstawie art. 60 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

Podając powyższe do wiadomości Pana Wójta, działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę o spowodowanie usunięcia przedstawionych nieprawidłowości poprzez:

1. ewidencjonowanie środków trwałych przekazanych w użytkowanie zgodnie z obowiązującymi przepisami,

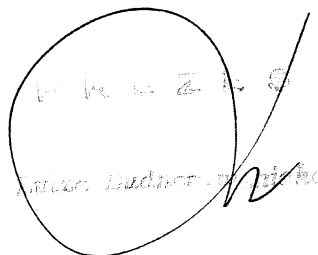
2. sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych zgodnie z obowiązującymi przepisami,
3. prowadzenie ewidencji podatkowej zgodnie z przepisami *rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego*,
4. przestrzeganie postanowień *ustawy Ordynacja podatkowa* w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających,
5. zaniechanie pobierania opłaty za zajęcie pasa drogowego w odniesieniu do dróg wewnętrznych (niebędących publicznymi drogami gminnymi),
6. ogłaszanie wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży zgodnie z obowiązującymi przepisami,
7. naliczanie opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego,
8. odbywanie podróży służbowych samochodami osobowymi niebędącymi własnością pracodawcy zgodnie z przepisami *rozporządzenia w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej*,
9. naliczanie odpisu na ZFŚS zgodnie z obowiązującymi przepisami,
10. ubezpieczanie członków ochotniczej straży pożarnej w instytucjach ubezpieczeniowych działających na podstawie *ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej*,
11. wydawanie decyzji określających wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi zgodnie z obowiązującymi przepisami.

Proszę również wyeliminować wszystkie pozostałe uchybienia i nieprawidłowości wyszczególnione w protokole kontroli.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z treścią art. 9 ust. 3 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych* kontrolowana jednostka jest obowiązana w terminie 30 dni od dnia doręczenia wystąpienia pokontrolnego zawiadomić Izbę o sposobie wykonania wniosków lub przyczynach ich niewykonania.

Wykonanie wskazanych wyżej zaleceń może być objęte kontrolą sprawdzającą, zgodnie z art. 7a ust. 4 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*.

Do wniosków zawartych w powyższym wystąpieniu (zgodnie z art. 9 ust. 3 i ust. 4 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*) przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń w terminie 14 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku za pośrednictwem Prezesa tutejszej Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.



Regionalna Izba Obrachunkowa
w Gdańsku

Do wiadomości:

Pan Michał Błachut – Przewodniczący Rady Gminy Malbork.