

WK.60.35.2014.2370.....2015

Wydział Audytu Wewnętrznego i Kontroli
WPEŁNIŁO
18-06-2015
L.dz. 61002/2015
podpis: Paweł...

Kielce, 15 czerwca 2015 r.

A. Wpwl
18062015
P. S. Cisowski

Pan Wojciech Lubawski
Prezydent Miasta Kielce

URZĄD MIASTA KIELCE
ul. Rynek 1
KANCELARIAT PREZYDENTA MIASTA
WPEŁNIŁO
17-06-2015
L.dz. 61002/2015
Inspektor
Eugeniusz...

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych¹, przeprowadziła w Urzędzie Miasta Kielce w dniach od 28 października 2014 roku do 3 kwietnia 2015 roku (z uzasadnionymi przerwami) kompleksową kontrolę gospodarki finansowej Gminy Kielce za 2013 rok i inne wybrane okresy. Protokół kontroli omówiono i podpisano w dniu 15 kwietnia 2015 r.

W wyniku kontroli stwierdzono niżej opisane nieprawidłowości i uchybienia, które powstały na skutek nie przestrzegania obowiązujących przepisów prawa przez osoby odpowiedzialne za gospodarkę finansową Gminy.

W zakresie księgowości i sprawozdawczości:

Rozrachunki z tytułu wypłaty ekwiwalentu za udział w działaniach ratowniczych lub szkoleniach pożarniczych oraz rozrachunki z tytułu zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego dla producentów rolnych, które ujmowano na koncie 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” zamiast na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki”, co narusza zasady funkcjonowania ww. kont określone w załączniku Nr 3 do 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 Polskiej².

Na rachunek bankowy Ochotniczej Straży Pożarnej przekazywano środki finansowe na podstawie zawartej umowy dotacji, które ujmowano w ewidencji księgowej jako wydatki bieżące Urzędu na kontach kosztów rodzajowych w korespondencji z kontem 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” i klasyfikowano do paragrafów 4210, 4260, 4270, 4280, 4430 i 6060 klasyfikacji budżetowej wydatków, zamiast zgodnie z zawartą umową ujmować jako datacje udzielone z budżetu, których rozliczenie ujmuje się na koncie 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich” i klasyfikować do § 2820 lub/i § 6230. Nieprawidłowość narusza art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości³, zasady funkcjonowania ww. kont określone w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. oraz zasady klasyfikacji określone w załączniku Nr 4 „Klasyfikacja paragrafów wydatków i środków” do rozporządzenia Ministra

¹ Dz. U. z 2012 r. poz. 1113

² Dz. U. z 2013 r. poz. 289, dalej rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

³ Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.

Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych⁴.

W 2013 roku w księgach rachunkowych Urzędu (na kontach Urzędu jako jednostki) przypisy i odpisy należności podatkowych dla których organem podatkowym jest Prezydent ujmowano na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” na koniec miesiąca, w związku z czym nie zachodziła w trakcie miesiąca zgodność pomiędzy ewidencją szczegółową (księgowość podatkowa), a ewidencją syntetyczną i analityczną w księgowości budżetowej. Nieprawidłowość narusza art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz zasady funkcjonowania konta 221 określone w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r., w związku z § 9 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego⁵.

W księgach rachunkowych jednostki Urząd Miasta w 2013 roku na koncie 011 – „Środki trwałe” wystąpiły przypadki nie ujmowania zdarzeń gospodarczych w okresach sprawozdawczych w których wystąpiły, co najmniej na kwotę 628 134,16 zł, co narusza art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

W sprawozdaniu rocznym Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2013 roku jednostki Urząd Miasta Kielce w kolumnie 8 „Dochody otrzymane” w rozdziale 70005 § 0470, 0750, 0760, 0770, 0920, 0970, rozdziale 75011 § 2350, rozdziale 85203 § 0830, rozdziale 85212 § 0920, 0970, rozdziale 85228 § 0830 nieprawidłowo wykazano dochody stanowiące dochody skarbu państwa na łączną kwotę 77.475,81 zł, co narusza § 9 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁶, w związku z § 3 ust. 1 pkt 5 i § 5 ust. 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik Nr 39 do tegoż rozporządzenia. Natomiast w wyniku kontroli zbiorczego sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2013 roku jednostki samorządu terytorialnego ustalono, że w sprawozdaniu tym nie zostały wykazane dochody skarbu państwa (nieprawidłowo wykazane w sprawozdaniu jednostkowym), co świadczy o tym, że sprawozdanie zbiorcze nie zostało sporządzone na podstawie sprawozdań jednostkowych i stanowi naruszenie § 6 ust. 1 pkt 3 ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku, zgodnie z którym sprawozdania zbiorcze w szczególności sprawozdań jednostkowych są sporządzane przez zarządy jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego jako jednostki budżetowej i jako organu.

W zakresie dochodów budżetowych:

Z danych będących w posiadaniu organu podatkowego wynika, że podatnik o nr karty kontowej 3719 – osoba prawna, figuruje jako właściciel dwóch samochodów ciężarowych, dwóch przyczep i ciągnika siodłowego, a tym samym ciążył na nim obowiązek podatkowy. Łączne zobowiązanie podatkowe za lata 2011-2015 od posiadanych środków transportowych wynosi 38.322 zł. Podatnik nie złożył deklaracji podatkowych na podatek od środków transportowych za lata 2011-2015, a Organ podatkowy nie wzywał podatnika na bieżąco do złożenia deklaracji, ustalenia przyczyn ich nie złożenia oraz opodatkowania, co narusza art. 165 i art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja

⁴ Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 ze zm.

⁵ Dz. U. Nr 208, poz. 1375, dalej rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r.

⁶ Dz. U. Nr 20, poz. 103, dalej rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r.,

podatkowa⁷. Podatnika o nr karty kontowej 3719 wezwano pismem z dnia 16.02.2015 roku do złożenia w terminie 7 dni deklaracji na podatek od środków transportowych za lata 2011-2015.

Podatnik o nr karty kontowej 5001-0029 na 31.12.2013 r. posiadał zaległości za okres od listopada 2000 r. do maja 2011 r. na łączną kwotę 304.863,11 zł. Na zaległości za miesiące listopad 2008 r. na kwotę 1.571 zł i za miesiąc grudzień 2008 r. na kwotę 1.581 zł (łącznie kwota 3.152 zł) nie wystawiono tytułów wykonawczych, co narusza § 2 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 roku w sprawie wykonywania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁸ zgodnie z którym wierzyciel jest obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych. Ponieważ zaległości nie udało się również zaspokoić przy sprzedaży zabezpieczonej hipoteką nieruchomości, zaległości powyższe uległy przedawnieniu na dzień 31.12.2013 roku.

W 2013 roku Gmina Kielce nie składała deklaracji korygujących na podatek od nieruchomości w związku ze zmianą powierzchni nieruchomości gruntowych i budynków spowodowaną nabyciem i sprzedażą czy wydzierżawieniem. Powyższe narusza art. 6 ust. 9 i ust. 10 w związku z art. 6 ust. 3 i ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych⁹.

W zakresie wydatków budżetowych:

W wyniku kontroli prawidłowości naliczenia i wypłaty nagród jubileuszowych ustalono, że 5 pracownikom nagrody wypłacono z naruszeniem § 8 ust 5 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych¹⁰, tj. od 10 dni przed do 30 dni po nabyciu prawa do nagrody. Zgodnie z § 8 ust. 1 i ust. 5 ww. rozporządzenia pracownik samorządowy nabywa prawo do nagrody jubileuszowej w dniu upływu okresu uprawniającego do tej nagrody albo w dniu wejścia w życie przepisów wprowadzających nagrody jubileuszowe, nagrodę jubileuszową wypłaca się niezwłocznie po nabyciu przez pracownika prawa do tej nagrody.

Umowa dotacji Nr W/PŚ/1/ZKB/1/UM/387/2013 z dnia 15 lutego 2013 roku pomiędzy Gminą Kielce a Ochotniczą Strażą Pożarną w Kielcach nie zawierała terminu i sposobu rozliczenia udzielonej dotacji oraz terminu zwrotu niewykorzystanej części dotacji celowej, co narusza art. 250 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹¹. Ponadto w § 1 pkt 6 umowy dotacji zawarto zapis, że środki finansowe przekazane dotowanemu przeznaczone są w szczególności na wypłatę ekwiwalentu za udział w działaniach ratowniczych lub szkoleniu pożarniczym, co narusza art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 r. o ochronie przeciwpożarowej¹², zgodnie z którym ekwiwalent jest wypłacany z budżetu gminy. Pomimo zawarcia ww. zapisu w umowie dotacji wypłaty ekwiwalentu dla strażaków OSP biorących udział w działaniach ratowniczych lub szkoleniach pożarniczych dokonywano z rachunku wydatków Urzędu Miasta na rachunki bankowe poszczególnych strażaków.

Zastępca Prezydenta Miasta bezpodstawnie zawarł z członkami Gminnej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych umowy zlecenia za udział w pracach Komisji. Zakres zadań i wysokość wynagrodzenia za pracę w Gminnej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych zostały ustalone w uchwale Nr XXXIII/710/2012 Rady Miasta w Kielcach z dnia 20 grudnia 2012 r. w sprawie uchwalenia Gminnego Programu Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz

⁷ Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.

⁸ Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

⁹ Dz. U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.

¹⁰ Dz. U. z 2014 r. poz. 1786, dalej rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 r.,

¹¹ Dz. U. z 2013 r. poz. 885 ze zm., dalej ustawa o finansach publicznych,

¹² Dz. U. z 2009 r. Nr 178, poz. 1380 ze zm.

Przeciwdziałania Narkomanii na rok 2013. W związku z powyższym brak było podstaw prawnych do zawarcia umów zleceń z członkami Komisji, albowiem do umów zlecenia mają zastosowanie przepisy prawa cywilnego, a ich cechą jest swoboda w zakresie ich zawierania, a zwłaszcza wyboru stron umowy, wynagrodzenia za przedmiot umowy oraz praw i obowiązków stron umowy. Nieprawidłowość narusza art. 4¹ ust. 3 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi¹³, zgodnie z którym członkowie GKRPA powoływani są zarządzeniem Prezydenta Miasta i pełnią funkcje publiczno-prawne określone w ustawie, a zasady ich wynagradzania określa art. 4¹ ust. 5 tej ustawy.

W zakresie naliczenia i wypłaty jednorazowych dodatków uzupełniających dla nauczycieli za 2013 rok stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- a) Jednostki oświatowe nie złożyły informacji dotyczących wyliczenia wysokości osobistych stawek wynagrodzenia zasadniczego nauczycieli dyplomowanych. Różnica iloczynów średniorocznej liczby etatów i średnich wynagrodzeń została podzielona w oparciu o średnioroczną liczbę etatów i przekazana jednostkom proporcjonalnie do średniorocznego zatrudnienia, zamiast w oparciu o sumę osobistych stawek wynagrodzenia zasadniczego nauczycieli obowiązujących w okresach wyznaczonych przez zmiany wysokości wynagrodzenia zasadniczego oraz tygodniowego obowiązkowego wymiaru godzin zajęć nauczyciela. Powyższe skutkowało nieprawidłowym ustaleniem wysokości dodatków jednorazowych dla poszczególnych nauczycieli. Stwierdzona nieprawidłowość stanowi naruszenie sposobu ustalania wysokości jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli na danym stopniu awansu zawodowego określonego w załączniku Nr 1 do rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r. w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego¹⁴.
- b) Zaniżono średnioroczną liczbę etatów nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego ustaloną dla okresu od 1 stycznia do 31 sierpnia 2013 r. oraz dla okresu od 1 września do 31 grudnia 2013 r. (kolumna 6 i 7 sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez Miasto Kielce), na skutek nieuwzględnienia etatów nauczycieli przebywających na urloпах dla poratowania zdrowia, nauczycieli przebywających na zwolnieniach lekarskich do 14 lub 33 dni, nauczycieli przebywających w stanie nieczynnym oraz nauczycieli zawieszonych w pełnieniu obowiązków. Kwota wydatków poniesionych w roku na wynagrodzenia w składnikach wskazanych w art. 30 ust. 1 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela¹⁵ (kolumna nr 9 sprawozdania) została zaniżona o kwotę wynagrodzeń wypłacanych z planu finansowego szkoły dla nauczycieli, którzy w 2013 roku przebywali: na urlopie dla poratowania zdrowia, na zwolnieniach lekarskich do 14 lub 33 dni, w stanie nieczynnym oraz nauczycieli zawieszonych w pełnieniu obowiązków.

Pomimo, że w średniorocznej liczbie etatów nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego ustalonej dla okresu od 1 stycznia do 31 sierpnia 2013 r. oraz dla okresu od 1 września do 31 grudnia 2013 r. nie uwzględniono etatów nauczycieli, którzy w 2013 roku nie świadczyli pracy, a wypłacano im wynagrodzenia ze środków ujętych w planie finansowym szkoły, w kwocie wydatków poniesionych w 2013 r. na wynagrodzenia w składnikach wskazanych w art. 30

¹³ Dz. U. z 2012 r. poz. 1356 ze zm.

¹⁴ Dz. U. Nr 6, poz. 35 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r.,

¹⁵ Dz. U. z 2014 r. poz. 191 ze zm., dalej ustawa Karata Nauczyciela,

ust. 1 ustawy Karta Nauczyciela nie uwzględniono wydatków poniesionych na wynagrodzenia ww. nauczycieli wypłacono im jednorazowy dodatek uzupełniający za 2013 r.

Zgodnie z art. 30a ust. 3 ustawy Karta Nauczyciela oraz § 3 ust. 6 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r. dodatek uzupełniający przysługuje nauczycielom zatrudnionym i pobierającym wynagrodzenia w roku, dla którego ustalono kwotę różnicy. Przy ustalaniu średniorocznej struktury zatrudnienia nauczycieli uwzględnia się liczbę etatów nauczycieli w okresach, w których wypłacono im wynagrodzenie ze środków ujętych w planie finansowym szkoły, zgodnie z wymiarem zatrudnienia określonym w umowie o pracę lub w akcie mianowania.

Powyższe nieprawidłowości skutkowały wykazaniem niewłaściwych danych dotyczących nauczycieli stażystów, kontraktowych, mianowanych i dyplomowanych w kolumnie 6, 7, 8, 9 i 10 sprawozdania, o którym mowa w art. 30a ust. 4 ustawy Karta Nauczyciela.

W trakcie kontroli kontrolowana jednostka na wniosek kontrolującego dokonała ponownego obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego za lata 2013-2014. Po ponownym przeliczeniu ww. dodatku w grupie zawodowej nauczycieli dyplomowanych ogólna kwota dodatku uzupełniającego, który winien być wypłacony za rok 2013 zwiększyła się z kwoty 295.556,94 zł do kwoty 1.803.835,27 zł. Różnica wynosi 1.508.278,33 zł. W grupie zawodowej nauczycieli dyplomowanych ogólna kwota dodatku uzupełniającego, który winien być wypłacony za rok 2014 zwiększyła się z kwoty 118.291,73 zł do kwoty 1.312.875,29 zł. Różnica wynosi 1.194.583,56 zł.

Za lata 2013-2014 jednorazowy dodatek uzupełniający wypłacony nauczycielom dyplomowanym został zaniżony łącznie o kwotę 2.702.861,89 zł.

c) Piętnastu nauczycielom, z którymi ustał stosunek pracy w trakcie roku nie został wypłacony jednorazowy dodatek uzupełniający. Nieprawidłowość narusza art. 30a ust. 3 ustawy Karta Nauczyciela, w związku z § 5 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r.

d) Kwota różnicy wykazana w kolumnie 10 sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez Miasto Kielce za 2013 r. dotycząca wypłaty jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli dyplomowanych (295.556,94 zł) jest niezgodna z sumą wypłaconych jednorazowych dodatków uzupełniających wypłaconych nauczycielom dyplomowanym za 2013 r. Suma wypłaconych jednorazowych dodatków uzupełniających dla nauczycieli dyplomowanych zgodnie z listami płac wynosi 306.472,25 zł. Różnica pomiędzy kwotą jednorazowego dodatku uzupełniającego wypłaconego nauczycielom dyplomowanym za 2013 r. a kwotą wykazaną w ww. sprawozdaniu wynosi 10.915,31 zł i jest konsekwencją opisanych wyżej nieprawidłowości.

Ustalono, że dotacje podmiotowe udzielone z budżetu Miasta Kielce w 2013 roku dla samorządowych instytucji kultury zostały uznane za rozliczone na podstawie rocznych sprawozdań z wykonania planu finansowego tych instytucji. Roczne sprawozdanie z wykonania planu finansowego instytucji kultury nie stanowi dokumentu w zakresie wykorzystania i rozliczenia udzielonych z budżetu gminy dotacji. Obowiązek jego sporządzenia wynika z art. 265 ustawy o finansach publicznych i jak sama nazwa wskazuje dotyczy wykonania planu finansowego, a dotacje są jedną ze składowych przychodów instytucji, co wynika również z ww. sprawozdań. Stosownie do art. 126 ustawy o finansach publicznych dotacje są to środki podlegające szczególnym zasadom rozliczania, w tym z budżetu jednostek samorządu terytorialnego przeznaczone na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych. Wymieniony przepis wskazuje zatem na obowiązek szczególnego rozliczenia dotacji podmiotowej. Z uwagi na to, że

przepisy ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej¹⁶ nie określają zasad rozliczania udzielonej dotacji należy określić zasady ich rozliczania mając na uwadze przepisy art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych odnoszące się do zapewnienia adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej.

W wyniku kontroli dotacji przedmiotowej udzielonej z budżetu Miasta Kielce dla samorządowego zakładu budżetowego tj. Miejskiego Ośrodka Sportu i Rekreacji w Kielcach ustalono następujące nieprawidłowości:

a) Uchwałą Nr XXXVII/669/2012 z dnia 6 grudnia 2012 r. Rada Miasta Kielce ustaliła jednostkową stawkę dotacji przedmiotowej dla Miejskiego Ośrodka Sportu i Rekreacji w Kielcach jako dopłatę do 1 m² obiektów sportowo-rekreacyjnych administrowanych i wydzierżawianych przez MOSiR w kwocie 27,38 zł. Zgodnie z art. 219 ust. 1 ustawy o finansach publicznych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą być udzielane dotacje przedmiotowe dla samorządowych zakładów budżetowych, kalkulowane według stawek jednostkowych. Stosownie do przepisów art. 130 ust. 1 tej ustawy, dotacje przedmiotowe są to środki przeznaczone na dopłaty do określonych rodzajów wyrobów lub usług, kalkulowane według stawek jednostkowych. „Powierzchnia obiektów” nie jest żadnym z określonych rodzajów wyrobów lub usług świadczonych przez samorządowy zakład budżetowy. Dotacje stanowią wydatki budżetu podlegające, zgodnie z regułą wyrażoną w art. 126 ustawy, szczególnym zasadom rozliczenia. Celem dotacji jest zaspokojenie potrzeb publicznych poprzez obniżenie ceny usługi (wyrobu), bądź zapewnienie jej bezpłatności. Dotacja przedmiotowa może być udzielona w przypadku, gdy wpływy ze świadczonych usług nie pokrywają pełnych kosztów ich wytworzenia, bądź gdy usługa publiczna świadczona jest nieodpłatnie.

b) Prezydent Miasta Kielce nie określił zasad rozliczenia i wykorzystania dotacji przedmiotowej przez samorządowy zakład budżetowy tj. Miejski Ośrodek Sportu i Rekreacji, co narusza § 42 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 roku, w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych¹⁷, zgodnie z którym kierownik samorządowego zakładu budżetowego przekazuje zarządowi jednostki samorządu terytorialnego, w terminie do 31 stycznia następnego roku, rozliczenia wykorzystania dotacji w szczególności określonej przez ten zarząd.

Z uwagi na likwidację samodzielnego zakładu budżetowego (MOSiR) dokonanej na podstawie uchwały Nr LVIII/1022/2014 Rady Miasta Kielce z dnia 20 marca 2014 r., nie sformułowano wniosków pokontrolnych w tym zakresie.

W wyniku kontroli dotacji celowych udzielonych z budżetu Miasta Kielce dla samorządowych instytucji kultury tj. Muzeum Zabawek i Zabawy w Kielcach, Teatru Lalki i Aktora „Kubuś” oraz Miejskiej Biblioteki Publicznej w Kielcach ustalono następujące nieprawidłowości:

a) W umowach dotacji celowych zawartych z samorządowymi instytucjami kultury nie zawarto postanowień określających termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji celowej, co narusza art. 250 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

b) Do dnia kontroli nie wyegzekwowano od Muzeum Zabawek i Zabawy w Kielcach, Teatru Lalki i Aktora „Kubuś” oraz Miejskiej Biblioteki Publicznej w Kielcach dokumentów potwierdzających wykorzystanie dotacji na cel wskazany w umowie i w rezultacie nie dokonano merytorycznej, formalnej i rachunkowej kontroli w celu ewentualnego ustalenia kwoty dotacji podlegającej zwrotowi. Nieprawidłowość narusza § 4 umów dotacji celowych, zgodnie z którym „Dotowany jest zobowiązany

¹⁶ Dz. U. z 2012 r. poz. 406 ze zm.

¹⁷ Dz. U. Nr 241, poz. 1616 ze zm.

do przedstawienia Dotującemu rozliczenia z realizacji zadania o którym mowa w § 1 pod względem rzeczowym i finansowym. Rozliczenie to powinno zawierać zestawienie poniesionych wydatków wraz z ich udokumentowaniem oraz informacją o przebiegu realizacji zadania. Rozliczenie zadania winno nastąpić w terminie 7 dni po zakończeniu jego realizacji. Ponadto nieprawidłowość narusza art. 126 ustawy o finansach publicznych, mając na uwadze przepisy art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych odnoszące się do adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej.

Wyciągi bankowe lub polecenia przelewu dotyczące zapłaty faktur załączonych do wniosków o wypłatę dotacji zostały wyegzekwowane przez Kierownika Referatu Kultury w czasie trwania kontroli i przedstawione kontrolującemu. Na podstawie załączonych do ww. wyjaśnienia kserokopii wyciągów bankowych lub poleceń przelewu, ustalono że objęte kontrolą samorządowe instytucje kultury dokonały zapłaty za zakupy wynikające z faktur załączonych do wniosków o wypłatę dotacji, jednakże nie przedstawiły do czasu rozpoczęcia niniejszej kontroli Dotującemu rozliczenia z realizacji zadania o którym mowa w § 4 umów dotacji.

W latach 2010-2014 pracownikom Wydziału Spraw Obywatelskich ze środków otrzymanej z Krajowego Biura Wyborczego dotacji na realizację zadań zleconych ujętej w dziale 751, rozdziale 75101 § 2010 bezpodstawnie wypłacano kwartalnie wynagrodzenia za prowadzenie i aktualizację rejestru wyborców nie wynikające z akt osobowych pracowników. Listy płac „Aktualizacja rejestru wyborców” sporządzane były przez pracowników Wydziału Organizacyjnego Urzędu Miasta Kielce na podstawie pism otrzymywanych od Dyrektora Wydziału Spraw Obywatelskich. Ww. pismami Dyrektor Wydziału Spraw Obywatelskich zwracał się do Prezydenta Miasta Kielce o przyznanie dla pracowników Wydziału Spraw Obywatelskich wynagrodzenia za prowadzenie i aktualizację rejestru wyborców. W pismach tych wskazywał, że środki finansowe pochodzą z Krajowego Biura Wyborczego Delegatury w Kielcach – GZZKB dział 751, rozdział 75101 § 4010. Do ww. pism każdorazowo załączał wykaz pracowników Wydziału Spraw Obywatelskich pracujących przy aktualizacji rejestru wyborców w danym kwartale, zawierający imię i nazwisko oraz kwotę wynagrodzenia dla poszczególnych pracowników Wydziału. Czynności związane z prowadzeniem i aktualizacją stałego rejestru wyborców objęte były zakresem czynności tych pracowników. Pracownicy Referatu Ewidencji Ludności i Spraw Wojskowych zadania z zakresu prowadzenia i aktualizacji rejestru wyborców mieli powierzone w zakresach czynności za co otrzymują comiesięczne wynagrodzenia. Opisany stan faktyczny wskazuje, że ww. pracownikom w latach 2010–2014 wypłacono wynagrodzenie w łącznej kwocie 173.423,37 zł poza miesięcznym wynagrodzeniem, wypłacanym zgodnie z umową o pracę (w tym: 2010 r. – kwota 34.565,63 zł, 2011 r. kwota 34.398,14 zł, 2012 r. – kwota 34.951,95 zł, 2013 r. – kwota 34.836,72 zł, 2014 r. – kwota 34.690,93 zł). Realizacja zadań zleconych w tym prowadzenie rejestru wyborców powinna być finansowana ze środków dotacji, co nie stanowi odrębnych uregulowań prawnych będących podstawą wypłaty wynagrodzeń. Nieprawidłowość narusza przepisy art. 36 ust. 1 i art. 39 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych¹⁸, w zw. z przepisami obowiązującego w Urzędzie Regulaminu Wynagradzania oraz art. 44 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

W zakresie zamówień publicznych:

Zamawiający bezzasadnie żądał od wykonawców załączenia do oferty oryginału lub kopii potwierdzenia wykonania przelewu wadium poświadczoną za zgodność z oryginałem – w przypadku

¹⁸ Dz. U. z 2014 r. poz. 1202,

wniesienia wadium w pieniądzu. Powyższe ustalono na podstawie objętych kontrolą specyfikacji istotnych warunków zamówienia sporządzonych w 2013 roku na okoliczność postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, a mianowicie:

- „Termomodernizacja IV LO im. H. Sawickiej w Kielcach przy ul. Radiowej 1” (rozdz. IX pkt 5, rozdz. XIII pkt 4),
- „Termomodernizacja Gimnazjum nr 7 im. Stanisława Moniuszki w Kielcach przy ul. Krzyżanowskiej 8” (rozdz. IX pkt 5, rozdz. XIII pkt 4) – wadium w pieniądzu w kwocie 60.000,00 zł wniósł wykonawca Usługi Remontowo-Budowlane „PLUS” i załączył do swojej oferty (str. 14) dokument bankowy przelewu w dniu 14 maja 2013 roku wadium w w/w kwocie,
- „Budowa wodociągu w ul. Warszawskiej” (rozdz. XI pkt 5, rozdz. XIV pkt 4),
- „Budowa kanalizacji sanitarnej w ul. Skrajnej” (rozdz. XI pkt 5, rozdz. XIV pkt 4) – wadium w pieniądzu w kwocie 4.500,00 zł wniosło 3 wykonawców i dowody jego wpłaty zostały załączone do ofert, tj. Przedsiębiorstwo Robót Inżynieryjno-Budowlanych „PRIBUD” Kielce (strona 14 oferty), Przedsiębiorstwo Wielobranżowe „KODRAIN” (strona 19 oferty), Zakład Remontowo-Budowlany „PREMUS II” (strona 14 oferty),
- „Budowa bulwaru spacerowego wzdłuż rzeki Silnicy na odcinku od ulicy Sienkiewicza do ulicy Solnej” (rozdz. IX pkt 5a, rozdz. XIII pkt 4).

Zgodnie do art. 45 ust. 7 i ust. 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych¹⁹. wadium wnoszone w pieniądzu wpłaca się przelewem na rachunek bankowy wskazany przez zamawiającego i wadium wniesione w pieniądzu zamawiający przechowuje na rachunku bankowym, a zatem żądanie od wykonawców dołączenia do oferty dokumentu potwierdzającego wniesienie wadium w pieniądzu nie znajduje uzasadnienia ani formalnego ani prawnego. Stosownie do art. 45 ust. 1 w/w ustawy od wykonawców nie można żądać złożenia wraz z ofertą dowodu wpłaty wadium, ale wyłącznie wykonania obowiązku wniesienia wadium. Od wykonawców można żądać wyłącznie oświadczeń i dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. Stwierdzona nieprawidłowość narusza art. 25 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania powyżej wskazanych przepisów prawa dotyczących gospodarki finansowej, a także niewłaściwego funkcjonowania kontroli zarządczej.

Niezależnie od wyszczególnienia indywidualnej odpowiedzialności za powstanie nieprawidłowości w poszczególnych dziedzinach funkcjonowania Gminy Kielce poprzez wskazanie merytorycznych pracowników w protokole kontroli, Prezydent oraz Skarbnik Miasta ponoszą w odpowiednim zakresie, odpowiedzialność z tytułu nadzoru, za opisane w wystąpieniu pokontrolnym nieprawidłowości.

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz nadzorowania prac z tego zakresu spoczywały, stosownie do zakresu czynności, na Skarbniku Miasta. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych.

Organem wykonawczym gminy jest Prezydent Miasta, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowania projektów uchwał Rady Miasta, wykonywania budżetu i gospodarowania mieniem gminy, a także ogólna odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę finansową gminy (art. 30

¹⁹ Dz. U. z 2013 r. poz. 907 z późn. zm., dalej ustawa Prawo zamówień publicznych

ust. 1 i 2, art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym). Prezydent jako organ wykonawczy gminy, wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, 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 wewnętrznej, spoczywa na Prezydencie (kierowniku jednostki) zgodnie z art. 53 ust. 1 i art. 69 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

WNIOSKI POKONTROLNE

Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, wnosi o ich wykorzystanie celem usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości poprzez realizację niżej przedstawionych wniosków pokontrolnych oraz podjęcie innych niezbędnych działań w celu niedopuszczenia do powstania podobnych nieprawidłowości w dalszej działalności.

1. Zapisów o zdarzeniach dokonywać na kontach księgi głównej w ujęciu systematycznym, w związku z przepisami art. 15 ust. 1 ustawy o rachunkowości z uwzględnieniem zasad funkcjonowania kont jednostki Urząd Miasta określonych w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r., a w szczególności: rozrachunki z tytułu wypłaty ekwiwalentu pieniężnego za udział w akcjach ratowniczych członków ochotniczych straży pożarnych oraz rozrachunki z tytułu zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego dla producentów rolnych ujmować na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki”, przekazanie dotacji dla OSP ujmować na koncie 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich”.
2. W planowaniu, ewidencji i sprawozdawczości prawidłowo stosować klasyfikację wydatków określoną w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, a w szczególności środki przekazywane dla Ochotniczej Straży Pożarnej klasyfikować do paragrafów 2820 lub/i § 6230 klasyfikacji budżetowej wydatków.
3. Zapewnić zgodność i sprawdzalność ksiąg rachunkowych – ewidencji szczegółowej wg podatników z ewidencją analityczną wg podziałek klasyfikacji i zapisami na koncie syntetycznym 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” - poprzez ujmowanie przypisów i odpisów należności z tytułu podatków na bieżąco w ewidencji podatkowej jak również na kontach księgi głównej mając na uwadze, że ewidencja księgową podatków stanowi integralną część ewidencji księgowej Urzędu, stosownie do § 9 i § 11 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w zw. z art. 16 ust. 1 i art. 24 ust. 4 ustawy o rachunkowości.
4. Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego wprowadzać, w postaci zapisu każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w szczególności zapewnić właściwy obieg dokumentów w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych na koncie 011 „Środki trwałe” zmian w stanie środków trwałych.
5. Nie wykazywać w sprawozdaniu Rb-27S dochodów skarbu państwa, które podlegają wykazaniu w sprawozdaniu Rb-27ZZ, zgodnie z § 2 ust. 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik Nr 39 do

rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej²⁰, w związku z § 9 ust. 1 tego rozporządzenia.

6. Sprawozdania zbiorcze sporządzać na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu, zgodnie z § 6 ust. 1 pkt. 3 rozporządzenia Ministra Finansów dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
7. Na bieżąco i systematycznie dokonywać czynności sprawdzających w zakresie terminowości składania deklaracji podatkowych zgodnie z art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z obowiązkiem podatkowym w zakresie podatku od środków transportowych wynikającym z art. 9 ust. 1 i ust. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych i koniecznością zapewnienia powszechności opodatkowania.
8. W przypadku stwierdzenia, że podatnik nie złożył deklaracji na podatek od środków transportowych pomimo ciążącego na nim obowiązku, wzywać podatników do jej złożenia zgodnie z art. 274a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
9. W sytuacji braku reakcji na wezwanie do złożenia deklaracji na podatek od środków transportowych, określać zobowiązanie podatkowe decyzją wymiarową po przeprowadzonym postępowaniu podatkowym zgodnie z art. 169 i art. 207 ustawy Ordynacja podatkowa.
10. Podejmować konsekwentne czynności zmierzające do wszczęcia postępowania egzekucyjnego w stosunku do osób posiadających zaległości podatkowe, w związku z przepisami art. 6 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Po bezskutecznym upływie wyznaczonego w upomnieniu terminu płatności, wystawiać tytuły wykonawcze i kierować je do właściwego miejscowo urzędu skarbowego systematycznie i bez zwłoki, stosownie do przepisów § 1, § 4 ust. 1, § 5 ust. 1, § 6 ust. 1 i § 7 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 roku w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych²¹.
11. W sytuacji zaistnienia zdarzeń mających wpływ na wysokość opodatkowania, powstanie lub wygaśnięcie zobowiązania podatkowego w ciągu roku (np. nabycie sprzedaż, dzierżawa, najem itp.), sporządzać i składać prawidłowo sporządzoną korektę deklarację na podatek od nieruchomości za dany rok zgodnie z treścią art. 6 ust. 9 i ust. 10 w związku z art. 6 ust. 3 i ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.
12. Nagrody jubileuszowe wypłacać niezwłocznie po nabyciu przez pracownika prawa do tej nagrody, stosownie do § 8 ust. 5 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych.
13. W umowach o udzielenie dotacji zawierać postanowienia określone w art. 250 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
14. W trybie określonym w przepisach art. 32 ust. 3b ustawy o ochronie przeciwpożarowej finansować wyłącznie zadania dotyczące wyposażenia, utrzymania, wyszkolenia i zapewnienia gotowości bojowej ochotniczej straży pożarnej.
15. Nie zawierać umów cywilnoprawnych na pełnienie funkcji członka Gminnej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych, a należne wynagrodzenia wypłacać na podstawie

²⁰ Dz. U z 2014 r. poz. 119 z późn. zm.

²¹ Dz. U. z 2014 r. poz. 656

- postanowień zawartych w Gminnym Programie Rozwiązywania Problemów Alkoholowych, zgodnie z art. 4¹ ust. 5 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi.
16. Wyliczenia osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego nauczycieli na wszystkich stopniach awansu zawodowego dokonywać zgodnie z zasadami określonymi w pkt 1 załącznika Nr 1 do rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r.
 17. Podziału dodatków uzupełniających dokonywać proporcjonalnie do okresu zatrudnienia, w którym nauczyciel pobierał wynagrodzenia oraz osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego nauczyciela, zgodnie z art. 30a ust. 3 ustawy Karta Nauczyciela oraz § 5 ww. rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r.
 18. W sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez Miasto Kielce wykazywać wszystkie wydatki poniesione w roku podlegających analizie z budżetu gminy na wynagrodzenia, w składnikach wskazanych w art. 30 ust. 1 ustawy Karta Nauczyciela, zgodnie z art. 30a ust. 2 tej ustawy.
 19. Średnioroczną strukturę zatrudnienia nauczycieli ustalać na podstawie średniorocznej liczby etatów nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego, z uwzględnieniem uzyskania przez nauczycieli kolejnych stopni awansu zawodowego w danym roku, stosownie do § 3 ust. 1 rozporządzenia Ministra Edukacji narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r., a przy jej ustalaniu uwzględniać liczbę etatów nauczycieli w okresach, w których wypłacono im wynagrodzenie ze środków ujętych w planie finansowym szkoły, zgodnie z wymiarem zatrudnienia określonym w umowie o pracę lub w akcie mianowania, zgodnie z § 3 ust. 6 cytowanego rozporządzenia.
 20. Prawidłowo ustaloną kwotę różnicy pomiędzy wydatkami faktycznie poniesionymi na wynagrodzenia nauczycieli a iloczynem średniorocznej liczby etatów nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego oraz średnich wynagrodzeń nauczycieli w formie jednorazowego dodatku uzupełniającego w wysokości ustalonej proporcjonalnie do okresu zatrudnienia oraz osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego naliczać i wypłacać dla nauczycieli zatrudnionych i pobierających wynagrodzenie w roku dla którego ustalono kwotę różnicy, w tym dla nauczycieli, z którymi ustał stosunek pracy stosownie do art. 30a ust. 3 ustawy Karta Nauczyciela w związku z § 5 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 r.
 21. Skorygować sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o którym mowa w przepisach art. 30a ust. 4 Karty Nauczyciela za 2013 i 2014 rok oraz za te lata dokonać wypłaty dodatków jednorazowych dla nauczycieli, którym wypłacono w zaniżonej wysokości oraz w przypadkach gdy kwota dodatku została zawyżona – zwrócić się do nauczycieli o ich dobrowolny zwrot w wysokości nadpłaconej, a w przypadku odmowy rozważyć możliwość ich wyegzekwowania od osób odpowiedzialnych za nieprawidłowe ustalenie i wypłacenie dodatków, stosując zasady określone w przepisach działu V ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy²².
 22. Ustalić zasady przyznawania i rozliczania dotacji podmiotowych z budżetu dla samorządowych instytucji kultury oraz egzekwować obowiązek przedkładania przez samorządowe instytucje kultury prawidłowego rozliczenia wykorzystania dotacji podmiotowych i celowych wskazujących

²² Dz. U. z 1998 r. Nr 21, poz.94 ze zm.

na wykorzystanie dotacji poprzez zapłatę poniesionych kosztów - faktycznie poniesionych wydatków ze środków dotacji mając na uwadze art. 251 ust. 4 ustawy o finansach publicznych.

23. Przy ustalaniu i wypłacie wynagrodzenia pracownikom Urzędu przestrzegać przepisów regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Miasta, w związku z art. 39 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych.
24. Od wykonawców żądać wyłącznie oświadczeń i dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, stosownie do przepisów art. 25 ust. 1. ustawy Prawo zamówień publicznych i wskazanych w przepisach rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 lutego 2013 r. w sprawie w sprawie rodzajów dokumentów, jakich może żądać zamawiający od wykonawcy oraz form, w jakich te dokumenty mogą być składane²³.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, oczekuje od Pana Prezydenta zawiadomienia o wykonaniu wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania, w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Do wniosków zawartych w wystąpieniu służy prawo złożenia zastrzeżeń na podstawie art. 9 ust. 3 i ust. 4 przedmiotowej ustawy do tutejszego Kolegium, za pośrednictwem Prezesa Izby, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Do wiadomości:

Rada Miasta Kielce

ZASTĘPCA PREZESA
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Kielcach

mgr Zbigniew Bekas

²³ Dz. U. 2013 r. poz. 231