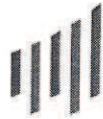


GOLDENSTEIN & PARTNER

— Tax | Legal | Consulting | Audit —

AUDYT PRAWNO-FINANSOWY

Szczecin, 31 maja 2019 r.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

RAPORT Z AUDYTU PRAWNO - FINANSOWEGO

W dniach od 02 maja 2019r. do 31 maja 2019r. w siedzibie Zarządu Okręgowego Polskiego Związku Łowieckiego w Szczecinie odbył się audyt prawno - finansowy obejmujący lata 2014 - 2018.

Podmiotem dokonującym audyt prawno-finansowy była Spółka Goldenstein spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Szczecinie, wpisana do rejestru spółek uprawnionych do świadczenia usług doradztwa podatkowego pod nr 448.

Osobami przeprowadzającymi audyt prawno - finansowy byli:

1. Izabela Nocko – Radca prawny, wpisana na listę radców prawnych prowadzoną przez Okręgową Izbę Radców prawnych w Szczecinie pod numerem wpisu Sz- 1033,
2. Marta Przybyłowska – Główny księgowy, posiadająca certyfikat Stowarzyszenia Księgowych w Polsce nr 935/2015,
3. Mariusz Nowak – Doradca podatkowy wpisany na listę doradców podatkowych prowadzoną przez Krajową Izbę Doradców Podatkowych pod numerem wpisu 1186.

Audytorzy wykonując audyt, kierowali się dobrem swojego klienta, działając z należytą starannością i rzetelnością, zgodnie prawem, wiedzą i zasadami etyki zawodowej. Audytorzy ponoszą pełną odpowiedzialność za sporządzenie audytu zgodnie z powyższymi zasadami. Poznane w związku z wykonywaniem umowy fakty i informacje zachowają w tajemnicy wobec osób trzecich.

Celem audytu było przeprowadzenie badania dokumentów i ksiąg rachunkowych Polskiego Związku Łowieckiego Okręg w Szczecinie w zakresie przedmiotowym, szczegółowo opisanym poniżej w celu weryfikacji podejmowanych w PZŁ Okręg



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

w Szczecinie decyzji, czynności, procedur, prawidłowości w prowadzeniu ewidencji przychodów, ksiąg rachunkowych.

Zakres przedmiotowy audytu prawnego obejmuje:

1. ogólną charakterystykę prawną „Umowy użyczenia” zawartej w dniu 15 kwietnia 1998r., pomiędzy PZŁ a Markiem Mikłaszem oraz prawidłowość jej wykonywania;
2. ogólną charakterystykę prawną obowiązujących w PZŁ Okręg w Szczecinie regulacji w zakresie dotyczącym zasad ustalania i pobierania opłat z tytułu przeprowadzanych przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie obowiązkowych szkoleń i egzaminów;
3. ogólną charakterystykę prawną prawidłowości zawierania wskazanych umów zlecenia przez ówczesnego Przewodniczącego Zarządu PZŁ Okręg w Szczecinie.

Zakres przedmiotowy audytu finansowego obejmuje:

1. analizę kosztów, poniesionych przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie na Ośrodek Strzelecki im. Janusza Flaszki w Pucicach w badanym okresie, w tym:
 - na zakup sprzętu do obsługi strzelnicy,
 - zakup urządzeń strzelniczych,
 - zakup broni,
 - nakłady na zakup materiałów budowlanych, służących do naprawy obiektów znajdujących się na terenie Ośrodka Strzeleckiego;
2. analizę wydatków ponoszonych na utrzymanie i konserwację sprzętu, będącego własnością Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie a oddaną w depozyt Markowi Mikłaszowi;
3. analizę wydatków związanych ze świadczeniem usług przez Marka Mikłusza na rzecz PZŁ Okręg w Szczecinie, w tym związanych z wynajęciem sal na szkolenia, zapewnienia obsługi gastronomicznej zawodów i innych tego typu imprez organizowanych przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie;
4. ustalenie wysokości utraconych przez PZŁ Okręg w Szczecinie przychodów w postaci opłat za obowiązkowe treningi strzeleckie i egzamin strzelecki;



GOLDENSTEIN & PARTNER

— Tax | Legal | Consulting | Audit

5. ocenę ksiąg rachunkowych pod względem zgodności z prawem bilansowym i podatkowym badanych wyżej aspektów, ze wskazaniem zagrożeń.

Audyt przeprowadzany jest na podstawie dokumentów i informacji udostępnionych przeprowadzającym audyt. Audytorzy nie ponoszą odpowiedzialności za dokonane ustalenia faktyczne, prawne i finansowe w zakresie w jakim nie wynikają one z przekazanych dokumentów i informacji. Wykaz dokumentów stanowi Załącznik Nr 4 do audytu. Informacje przekazywane były przez Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego w osobie Tomasza Piotrowskiego, Piotra Józwiaka - członka Naczelnej Rady Łowieckiej oraz innych, wskazanych przez wcześniej wymienione osoby członków PZŁ Okręg w Szczecinie.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

CZEŚĆ PRAWNA AUDYTU

Ogólna charakterystyka „Umowy użyczenia” oraz prawidłowości jej wykonywania przez Strony Umowy

Na podstawie przedłożonych dokumentów ustalono, że Polski Związek Łowiecki jest właścicielem nieruchomości rolnej zabudowanej położonej w Goleniowie, dla której Sąd Rejonowy w Goleniowie, V Wydział Ksiąg Wieczystych, prowadzi księgę wieczystą pod numerem SZ10/00024675/5. Na przedmiotowej nieruchomości znajduje się Ośrodek Strzelecki im. Janusza Flaszcy w Pucicach zwany dalej „Ośrodkiem strzeleckim” lub „Strzelnicą”, który został wybudowany przez PZŁ Zarząd Okręgowy w Szczecinie.

W dniu 15 kwietnia 1998r. pomiędzy Polskim Związkiem Łowieckim w Warszawie reprezentowanym na podstawie pełnomocnictwa przez Wiesława Dobrzenieckiego – pełniącego funkcję Przewodniczącego Zarządu Wojewódzkiego PZŁ w Szczecinie a Markiem Mikłaszem zawarta została „Umowa użyczenia”, na podstawie której nieruchomość wraz ze strzelnicą (oraz zapleczem) została oddana w użyczenie Markowi Mikłaszowi. Umocowanie Przewodniczącego Zarządu Wojewódzkiego PZŁ w Szczecinie wynikało z pełnomocnictwa z dnia 24 marca 1998r., udzielonego przez ówczesny Zarząd Główny w Warszawie i swym zakresem obejmowało uprawnienie do podpisania umowy użyczenia. W Umowie użyczenia mowa jest o Załączniku Nr 1 (protokół zdawczo – odbiorczy) oraz Załączniku Nr 2 (regulamin), jednakże w przedłożonych Audytorowi dokumentach będących przedmiotem audytu, jak i z udzielonych informacji wynika, że Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie nie posiada tych dokumentów.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Treść umowy w brzmieniu na dzień jej zawarcia wskazuje, że Marek Mikłasz (zwany dalej „biorącym w użyczenie”) jako biorący w użyczenie zobowiązał się do (-) stałego nadzoru i ochrony obiektu, (-) utrzymywania stanu ciągłej technicznej sprawności urządzeń strzelniczych i ich konserwacji i remontów na własny koszt, (-) stworzenia warunków bezpieczeństwa użytkownikom strzelnicy, osobom im towarzyszącym, obsłudze strzelań i osobom postronnym w bezpośrednim otoczeniu, (-) zapewnienia dyspozycyjności obiektu zgodnej z jego planowanym przeznaczeniem, polegające na świadczeniu obsługi takich imprez strzeleckich jak: obowiązkowe szkolenia organizacyjne, strzelania macierzystych kół łowieckich, zamówione terminy odbycia zawodów i uzgodnione strzelania treningowe w trybie indywidualnym, (-) bezpłatnego udostępniania osi do przestrzeliwania broni kulowej przy wykorzystaniu zainstalowanego stołu i własnej tarczy (§ 6 umowy).

Na podstawie § 5 umowy w brzmieniu na dzień jej podpisania, biorący w użyczenie przez cały okres trwania umowy zobowiązał się udostępnić bezpłatnie Zarządowi Wojewódzkiemu PZŁ w Szczecinie (za wyjątkiem poniesionych kosztów materiałowych i obsługi strzelań – uregulowane cennikiem corocznie negocjowanym pomiędzy stronami w terminie do końca marca) przedmiot umowy. Do Umowy użyczenia przedłożono dokument pod nazwą „Cennik korzystania w 1998r. z poszczególnych konkurencji w Ośrodku Strzelectwa Myśliwskiego PZŁ im. Janusza Flaszki w Pucicach”, o którym mowa w § 5 Umowy.

Z treści § 10 umowy wynika, że Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie wyraził zgodę na uruchomienie na obiekcie strzelnicy działalności gastronomicznej i sprzedaży amunicji i rzutków, oraz prowadzenie każdej innej działalności gospodarczej przez biorącego w użyczenie. Zgodnie z § 11 umowy: „w okresie obowiązywania umowy Marek Mikłasz ma prawo do korzystania z urządzeń strzelnicy i organizowania we własnym zakresie szkoleń, sprawdzianów i zawodów strzeleckich. Czasookres tak prowadzonych zamierzeń nie mógł jednak kolidować z terminami korzystania z obiektu przez Związek oraz z działaniami przewidzianymi w tygodniowym harmonogramie pracy strzelnicy – uzgadnianym corocznie przez umawiające



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting + Audit

się strony”. Z powyższego wyraźnie zatem wynika, że znajdujące się w obiekcie strzelnicy urządzenia strzelnicze mogły być wykorzystywane przez biorącego w użyczenie do celów własnej działalności gospodarczej.

Umowa użyczenia zmieniona została Aneksem nr 1 datowanym na dzień 01 września 2008r. (w dokumentach brak jest jednak podpisów) oraz następnie Aneksem nr 2 z dnia 31 marca 2017r. W dokumentach brak jest pełnomocnictw udzielonych przez Zarząd Główny PZŁ w Warszawie do zmiany Umowy użyczenia pomimo tego, że obowiązek posiadania pełnomocnictwa wynika z § 133 statutu obowiązującego przed dniem 16 lutego 2019r. Aneksem nr 2 wprowadzono zapis następującej treści „Uszczegóławia się § 5 umowy (przypis własny - stanowiący o nieodpłatnym udostępnieniu przedmiotu umowy PZŁ) w ten sposób, że poprzez cennik rozumie się wszystkie opłaty pobierane za korzystanie z obiektu przez stażystów, członków PZŁ i koła łowieckie (...)”. W § 6 przedmiotowego Aneksu Nr 2 do obowiązków biorącego w użyczenie dodano prowadzenie obowiązkowych szkoleń strzeleckich kandydatów do PZŁ. Do Aneksu nr 2 przedłożono Audytorowi dokument pod nazwą „Uzgodnienia cennikowe przewidziane postanowieniami pkt 2 do umowy użyczenia Ośrodka Strzelectwa Myśliwskiego imienia Janusza Flaszki w Pucicach obowiązujące w okresie od dnia 31 marca 2017r.”. Dokument jest niepodpisany oraz zawiera nieścisłość pomiędzy rokiem jego obowiązywania (2017r.) a datą jego podpisania (2016r.). Treść cennika przewiduje m.in. wysokość opłaty za jeden trening strzelecki kandydata do PZŁ w wysokości 150 zł oraz opłatę za egzamin dla nowo wstępujących w wysokości 130 zł. Opłat tego rodzaju nie przewidywał przywołany wcześniej dokument pn. „Cennik korzystania w 1998r. z poszczególnych konkurencji w Ośrodku Strzelectwa Myśliwskiego PZŁ im. Janusza Flaszki w Pucicach”.

Biorący w użyczenie - w dalszym ciągu na podstawie przedmiotowej „Umowy użyczenia” z dnia 15 kwietnia 1998r. bezpłatnie wykorzystuje Ośrodek Strzelecki im. J. Flaszki w Pucicach dla celów własnej działalności gospodarczej związanej



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal+Consulting | Audit

m.in. z prowadzeniem strzelnicy, jak również oferowaniem usług gastronomicznych, noclegowych, imprez okolicznościowych.

W ocenie Audytora, zastrzeżenia budzi zarówno charakter umowy, na podstawie której nieruchomości z Ośrodkiem Strzeleckim im. Janusza Flaszki została oddana do korzystania, sposób wykonywania umowy przez jej strony oraz uzasadnienie gospodarcze dla obowiązujących zasad współpracy pomiędzy biorącym w użyczenie a Zarządem Okręgowy PZŁ w Szczecinie.

Odnosząc się do charakteru zawartej umowy użyczenia nie ulega wątpliwości, że istotą umowy użyczenia jest jej nieodpłatny charakter (art. 710 K.c.). Oznacza to, że oddający rzecz w użyczenie nie otrzymuje z tego tytułu jakiegokolwiek ekwiwalentu o charakterze pieniężnym jak jest to np. przy umowie dzierżawy. Biorący w użyczenie, korzysta zatem z użyczonej rzeczy za darmo bez konieczności spełnienia jakichkolwiek świadczeń na rzecz oddającego w użyczenie. Nieodpłatny charakter umowy użyczenia powoduje również, że umowa ta nie może nakładać na biorącego w użyczenie obowiązku spełniania jakichkolwiek świadczeń na rzecz użyczającego ani na rzecz podmiotów trzecich – w tym w zakresie świadczeń publicznych.

Nieodpłatny charakter użyczenia wywodzi się z funkcji jakie to prawo miało pełnić. Trafnie funkcję tą wyraził Sąd Najwyższy (SN) w uchwale z dnia 08 lipca 1992r. (III CZP 81/92), w której wskazał, że *„treść stosunku użyczenia, a zarazem jego społeczno – gospodarcza funkcja sprowadza się zatem do – motywowanego zazwyczaj chęcią pomocy lub inną bezinteresowną pobudką – przysporzenia przez użyczającego korzyści kontrahentowi. Użyczenie można więc określić jako bezinteresowne pozbawienie się użytku ze strony użyczającego dla wygody biorącego”*.

Dalej, oddający w użyczenie zobowiązany jest do znoszenia używania oddanej mu w tym celu rzeczy w używanie oraz nieprzeszkadzanie kontrahentowi w używaniu



GOLDENSTEIN & PARTNER

— Tax | Legal | Consulting | Audit —

rzeczy przez czas na jaki umowa została zawarta (A. Kaźmierczyk, Umowa użyczenia). W okresie użyczenia oddający w użyczenie nie może korzystać z użyczonej rzeczy i powinien powstrzymać się od wszelkich działań, które mogłyby utrudniać biorącemu w użyczenie wykonywanie jego uprawnień.

Podsumowując powyższe zauważyć należy, że z uwagi na zaprezentowane na wstępie postanowienia „Umowy użyczenia”, zachodzą znaczne wątpliwości co do faktycznego charakteru zwartej umowy i celu jakiemu miała służyć. Zwrócić tu należy uwagę chociażby na fakt, że Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie na podstawie § 5 oraz § 6 Umowy użyczenia, uprawniony był do bezpłatnego korzystania z przedmiotu umowy. Z tego też względu brak jest przesłanki bezinteresownego „pozbawienia się użytku rzeczy przez oddającego w użyczenie” – Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie oddał nieruchomości ze strzelnicą w używanie z jednoczesnym obowiązkiem biorącego w użyczenie do udostępnienia przedmiotu umowy na potrzeby działalności Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie.

Kolejną istotną cechą użyczenia jest jednostronnie zobowiązujący charakter. Umowa ta nie ma charakteru umowy wzajemnej, co oznacza że zobowiązanym do jakiegokolwiek świadczenia wynikającego z umowy użyczenia jest tylko jedna strona – w tym przypadku oddający w użyczenie. Świadczenie oddającego w użyczenie polega na wydaniu rzeczy do korzystania i tym samym znoszenia używania rzeczy przez drugą stronę i nieprzeszkadzanie w korzystaniu z niej przez czas na jaki została zawarta. Z treści bowiem chociażby § 5 Umowy użyczenia wynika, że Marek Mikłasz przez cały okres trwania umowy zobowiązuje się udostępnić bezpłatnie Zarządowi Okręgowemu PZŁ w Szczecinie przedmiot umowy. Dalej, w § 6 Umowy Marek Mikłasz zobowiązuje się do zapewnienia dyspozycyjności obiektu zgodnej z jego planowanym przeznaczeniem. Wskazane zatem postanowienia wyraźnie wskazują na wzajemny charakter zawartej Umowy użyczenia.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Istotnym elementem umowy użyczenia jest również to, że biorący rzecz w użyczenie zobowiązany jest do ponoszenia zwykłych kosztów związanych z jej utrzymaniem rzeczy użyczonej (art. 713 k.c.). Stosownie zaś do § 7 Umowy użyczenia, biorący w użyczenie zobowiązany był do ponoszenia wszystkich kosztów, związanych z przedmiotem użyczenia, które obejmują zarówno opłaty publiczno – prawne jak i koszty związane z bieżącą działalnością strzelnicy. Przez koszty związane z bieżącą działalnością uznać należy wszystkie koszty związane zarówno z koniecznością ponoszenia opłat za media, ale przede wszystkim koszty związane z zapewnieniem odpowiedniego wyposażenia, w tym zarówno w urządzenia strzelnicze, broń oraz amunicję. Zapisy zatem zawartej Umowy w znaczący sposób rozszerzają obowiązek ponoszenia kosztów niezależnie od tego czy koszty te stanowią „zwykłe koszty” utrzymania strzelnicy. W świetle tego zapisu umownego stwierdzić należy, że na biorącego w użyczenie scedowane zostały wszystkie koszty jakie mogą powstać w związku z działalnością strzelnicy i to niezależnie od tego czy koszty te dotyczą tych usług strzelnicy, które są wykorzystywane przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie, czy też innych świadczonych w ramach prowadzonej przez biorącego w użyczenie działalności gospodarczej.

Przedstawiona zaś Audytorowi dokumentacja wskazuje, że Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie takie koszty ponosił, pomimo że były to koszty związane ze zwykłym utrzymaniem działalności strzelnicy oraz wynikały z rodzaju prowadzonej przez biorącego w użyczenie działalności gospodarczej.

Na podstawie przedstawionych dokumentów oraz informacji wstępnie ustalono, że Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie poniósł w latach 2003r. – 2019r. na przedmiot użyczenia następujące wydatki:

I. Sprzęt do obsługi strzelnicy:

1. Kosiarka samojezdna –	8 442
2. Kosiarka –traktor -	11 746
3. Kosiarka Kubota -	32 520



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Łącznie : **52 708**

II. Urządzenia strzelnicze:

- | | |
|----------------------------------|--------|
| 1. Wyrzutnia Nasta-Trap - | 17 000 |
| 2. Zestaw wyrzutni Nasta-Skeet - | 26 000 |

Łącznie : **43 000**

III. Broń:

- | | |
|--------------------------------------|--------|
| 1. Bock IŻ – 3szt. - | 7 008 |
| 2. Sztucer CZ - | 4 000 |
| 3. Sztucer CZ – 2 szt .- | 4 098 |
| 4. Bock IŻ – 2 szt. - | 3 114 |
| 5. Bock IŻ – 2 szt. - | 2 818 |
| 6. Bock Bajkał – 2 szt.- | 3 738 |
| 7. Bock Bajkał – 2 szt. - | 4 726 |
| 8. Sztucer Tikka z lunetą - 3 szt. - | 20 400 |

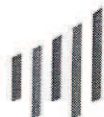
Łącznie : **49 902**

IV. Remonty budynków:

- | | |
|-------------------|-----------|
| Rynny i osprzet - | 17.899,15 |
|-------------------|-----------|

V. Razem wydatki: **163.509,15**

W ocenie Audytora wyżej wymienione wydatki nie znajdują uzasadnienia prawnego zarówno w zwartej Umowie użyczenia jak i działalności statutowej PZŁ. Stosownie zatem do art. 713 K.c. oraz § 7 Umowy użyczenia PZŁ Okręg w Szczecinie nie był zobowiązany do poniesienia wyżej wymienionych wydatków, a jeżeli wydatki te pokrył, przysługiwało mu wobec biorącego w użyczenie roszczenie o ich zwrot. W przedłożonym materiale brak jest dokumentów, w tym refaktur, potwierdzających



GOLDENSTEIN & PARTNER

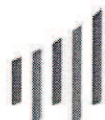
Tax | Legal | Consulting | Audit

ze PZŁ Okręg w Szczecinie dochodził zwrotu przedmiotowych wydatków od biorącego w użyczenie.

Powyższe okoliczności zdają się wskazywać, że zawarta w dniu 15 kwietnia 1998r. „Umowa użyczenia”, z uwagi na swoją treść jak i przede wszystkim sposób jej wykonywania, jest sprzeczna z przepisami Kodeksu cywilnego.

Odrębną kwestią pozostaje okoliczność, że nieruchomość z Ośrodkiem Strzeleckim im. Janusza Flaszki w Pucicach została oddana do bezpłatnego korzystania, podczas gdy biorący w użyczenie prowadzi na tej nieruchomości działalność gospodarczą z tytułu której osiąga zyski, w tym zyski z tytułu wykonywania usług na rzecz Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie. Koszty tej działalności jak wspomniano wyżej ponoszone są również przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie, pomimo że PZŁ nie osiąga z tytułu działalności strzelniczy jakichkolwiek przychodów. Podkreślić należy, że oddanie w bezpłatne użyczenie w pełni sprawnego, nowoczesnego obiektu jest co najmniej dyskusyjne z gospodarczego punktu widzenia.

W ocenie Audytora dotychczasowa analiza dokumentów pozwala stwierdzić, że kontynuowanie dotychczasowej umowy Użyczenia oraz zasad współpracy z biorącym w użyczenie stanowi działanie na szkodę Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie. Pomimo bowiem posiadania nowoczesnego Ośrodka Strzeleckiego Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie nie osiąga z tego tytułu jakichkolwiek przychodów, albowiem nie pozwala na to zawarta umowa użyczenia, która z uwagi na swój charakter nie jest właściwa dla tego rodzaju stosunków gospodarczych. Brak jest przede wszystkim uzasadnienia ekonomicznego do tego, aby Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie udostępniał swój majątek bezpłatnie osobie trzeciej, która wykorzystuje go do działalności gospodarczej w celu osiągnięcia korzyści majątkowej.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Ogólna charakterystyka obowiązujących w PZŁ Okręg w Szczecinie regulacji w zakresie dotyczącym ustalania i pobierania opłat z tytułu przeprowadzonych przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie szkoleń i egzaminów

Zgodnie z art. 32 ust. 3 ustawy prawo łowieckie, Polski Związek Łowiecki oraz koła łowieckie działają na podstawie ustawy oraz statutu. Zarząd Okręgowy stanowi organ terenowy Zarządu Głównego (art. 32 a ust. 1 pkt 8 ustawy prawo łowieckie). Szczegółowe kompetencje zarządu okręgowego określa statut uchwalony przez Krajowy Zjazd Delegatów Polskiego Związku Łowieckiego i zatwierdzony przez ministra właściwego do spraw środowiska. Na dzień przeprowadzenia audytu obowiązuje statut przyjęty przez XXIV Krajowy Zjazd Delegatów Polskiego Związku Łowieckiego z dnia 16 lutego 2019r. Z uwagi na zakres audytu obejmujący lata 2014 – 2015 uwzględnione zostaną również regulacje wynikające ze statutu obowiązującego przed dniem 16 lutego 2019r.

Stosownie do treści statutu obowiązującego zarówno przed dniem 16 lutego 2019r., jak i po tym dniu, do zadań zarządu okręgowego należy szkolenie członków i kandydatów do Zrzeszenia. Szczegółowe zasady przeprowadzania szkoleń oraz egzaminów kandydatów do uzyskania podstawowych, selekcyjnych oraz sokolniczych uprawnień do wykonywania polowania w Polskim Związku Łowieckim, a także szkolenia, powoływania i wynagrodzenia wykładowców określają instrukcje wydane przez Zarząd Główny Polskiego Związku Łowieckiego, w tym instrukcja stanowiąca załącznik do uchwały nr 25/2016 z dnia 25 maja 2016r., uchwała nr 71/2019 z dnia 20 maja 2019r., a nadto rozporządzenie Ministra Środowiska z dnia 28 grudnia 2009r. w sprawie uprawnień do wykonywania polowania. Zgodnie z obu wersjami Instrukcji, szkolenie kandydatów do uzyskania uprawnień podstawowych lub selekcyjnych organizuje Zarząd Okręgowy PZŁ dla osób zamieszkałych na terenie tego okręgu. Zarząd okręgowy PZŁ organizujący szkolenie powołuje kierownika szkolenia który jest odpowiedzialny za: 1) opracowanie projektu harmonogramu zajęć, 2) zapewnienie sali wykładowej wraz z niezbędnym wyposażeniem, 3) czuwanie nad terminowym prowadzeniem zajęć, 4) prowadzenie



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

dziennika zajęć, 5) prowadzenie rejestru obecności słuchaczy na zajęciach, 6) przygotowanie zajęć praktycznych. Wymienione wyżej Instrukcje określają również minimalne programy szkolenia na poszczególne uprawnienia, i tak program szkolenia na podstawowe uprawnienia do wykonywania polowania obejmuje m.in. przepisy ustawy prawo łowiecki i akty do niego wykonawcze, strukturę organizacyjną PZŁ, zasady i warunki wykonywania polowań, obowiązkowe treningi strzeleckie (minimum dwa) obejmujące strzelanie z broni o lufach gładkich oraz broni o lufach gwintowych, w tym jeden trening obejmujący strzelanie do makiety dzika w przebiegu z broni o lufach gwintowych. Przedmiotowe Instrukcje, mimo że określają zasady wynagradzania instruktorów, lektorów i wykładowców nie określają jednak zasad i wysokości opłat za przeprowadzenie szkoleń i egzamin. Ogólna regulacja w tym zakresie wyrażona została w art. 42 ust. 9 ustawy prawo łowieckie, zgodnie z którym Polski Związek Łowiecki ustala wysokość opłat za szkolenie i egzaminowanie, uwzględniając poniesione koszty. Ustawa, jak również statut, czy innego rodzaju akt wydany przez Zarząd Główny PZŁ nie zawiera szczegółowych regulacji określających minimalną lub maksymalną wysokość do których pobierania zobowiązany byłby PZŁ.

Mając na względzie zapisy zarówno statutu jak i Instrukcji z których wynika, że szkolenie kandydatów do uzyskania uprawnień podstawowych należy do zarządów okręgowych PZŁ, uznać należy, że podmiotem odpowiedzialnym za ustalenie wysokości opłat za szkolenia oraz egzaminy są Zarządy Okręgowe, w niniejszym przypadku Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie. Obowiązek ustalenia wysokości opłat stanowi zatem ustawowy obowiązek Zarządu Okręgowego przeprowadzającego szkolenie oraz odpowiedzialnego za powołanie komisji egzaminacyjnej. Opłaty z tego tytułu stanowią przychód PZŁ.

Z otrzymanych informacji, jak i z przedłożonych dokumentów wynika, że brak jest jakichkolwiek aktów wewnętrznych, w tym uchwał, zarządzeń wydanych przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie, który określałyby wysokość opłat, do których uiszczenia zobowiązany jest nowy członek w związku z ubieganiem się o wydanie



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting + Audit

podstawowych uprawnień do wykonywania polowania. Brak tego rodzaju regulacji uznać należy za istotne uchybienie i mogące znacząco wpływać na ocenę prawidłowości zarządzania. Wobec braku powyższych dokumentów, ocena czy opłaty były ustalone i w jakiej wysokości dokonana może być wyłącznie na podstawie innych dokumentów źródłowych oraz zeznaniach świadków złożonych w protokołach przesłuchań sporządzonych przez Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego.

Przedłożone przeprowadzającemu audyt dokumenty oraz oświadczenia pozwalają jedynie stwierdzić, że kandydat zobowiązany był do uiszczenia opłaty w wysokości 1.200 zł tytułem „opłata za szkolenie i egzamin na uprawnienia zawodowe” – projekt pisma datowanego na dzień 21 sierpnia 2018r. Z innego projektu pisma datowanego na dzień 05 marca 2014r. wynika, że opłata za szkolenie oraz egzamin na uprawnienia podstawowe wynosiła 984 zł brutto. Z treści obu dokumentów wynika, że środki te wpłacane miały być na rachunek bankowy Polskiego Związku Łowieckiego. Okoliczność ta potwierdzona jest w księgach rachunkowych PZŁ Okręg w Szczecinie, w których wpływy z tytułu tych opłat wykazane zostały jako przychód. Z ostatniego z dokumentów wynika również, że w toku egzaminu uczestnik zobowiązany był do zapłaty kwoty 140 zł za część obejmującą sprawdzian strzelecki – przy czym kwota ta płatna była na strzelnicy. Podkreślić należy, że obowiązek uiszczenia kwoty 140 zł znajduje potwierdzenie wyłącznie w wyżej oznaczonym dokumencie.

Jak wynika z oświadczenia innych członków PZŁ Okręg w Szczecinie oraz Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego, niezależnie od wskazanych wyżej opłat, w ramach szkolenia praktycznego stanowiącego treningi strzeleckie pobierana była opłata, w zależności od okresu, w wysokości 280 zł lub 150 zł za jeden trening. Zgodnie z oświadczeniem wyżej wymienionych osób w PZŁ Okręg w Szczecinie obowiązkowe były trzy treningi, a więc o jeden więcej niż wynika z Instrukcji i były częścią opłaty pobieranej za szkolenie.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal+ Consulting | Audit

Przeprowadzającemu audyt przedłożono również kopie protokołów z przesłuchań świadków, które odbyły się w ramach postępowania prowadzonego przez Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego Polskiego Związku Łowieckiego w Szczecinie. Z treści przedmiotowych protokołów wynika, że uczestnicy szkoleń zobowiązani byli do zapłaty opłat w wysokości ok. 300 zł z tytułu odbycia jednego treningu strzeleckiego, który odbywał się na strzelnicy w Pucicach. Każdy uczestnik zobowiązany był do odbycia trzech treningów strzeleckich. Zgodnie z zeznaniami wskazane kwoty były faktycznie uiszczane przez uczestników aczkolwiek były pobierane wyłącznie w gotówce na strzelnicy przez instruktorów Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie. Z tytułu uiszczenia tych kwot nie były wydawane jakiegokolwiek rodzaju pokwitowania.

Z oświadczenia Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego Polskiego Związku Łowieckiego w Szczecinie dodatkowo wynika, że opłaty te nie były przekazywane do kasy PZŁ Okręg w Szczecinie. Analiza ksiąg rachunkowych pozwala przyjąć, że brak jest zapisów księgowych potwierdzających, iż Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie ujmował wyżej oznaczone opłaty za treningi strzeleckie jako przychody. Innymi słowy opłaty te nie były przez Zarząd ewidencjonowane pod względem księgowym i podatkowym. Szczegółowa analiza tego zakresu przeprowadzona została w części finansowej audytu.

W świetle powyższego wskazać należy, że mając na względzie treść art. 42 ust. 9 ustawy prawo łowieckie, który stanowi o odpłatności za szkolenia oraz egzaminy, można sformułować domniemanie, że szkolenie wraz z egzaminem mogło mieć charakter odpłatny, a wysokość zobowiązany był określić Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie. Jak wskazano wyżej, Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie nie wydawał regulacji na podstawie których określał wysokość opłat za szkolenia i egzaminy, co tym samym uniemożliwia ustalenie w jakiej wysokości Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie powinien wykazać przychody z tych szkoleń i egzaminów.



GOLDENSTEIN & PARTNER

— Tax | Legal | Consulting | Audit —

Na podstawie wstępnej analizy ksiąg rachunkowych można wyprowadzić wniosek, że PZŁ Okręg w Szczecinie pobierał jedynie opłatę za część teoretyczną kursu szkoleniowego w wysokości 1.200 zł – według informacji na dzień 21.08.2018r. Koszty zaś treningów strzeleckich pokrywane były bezpośrednio przez uczestników na strzelnicy instruktorom PZŁ.

Podsumowując, z uwagi na to, że obowiązek ustalenia wysokości opłat za szkolenia oraz egzaminy jest obowiązkiem ustawowym, a podmiotem zobowiązanym do przeprowadzenia szkoleń i powołania komisji jest zarząd danego okręgu, tu: Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie, brak dokumentów stanowiących o wysokości tych opłat stanowi naruszenie przepisów rangi ustawowej i istotne zaniechanie obowiązków zarządczych. Brak takiej regulacji stanowić powinien podstawę zarzutu nieprawidłowego zarządzania mieniem PZŁ Okręg w Szczecinie i działaniem na jego szkodę. Zaniechanie bowiem podjęcia takiego aktu uniemożliwiło prawidłową ewidencję przychodów, a tym samym rzetelne prowadzenie ksiąg rachunkowych, w konsekwencji zaś uniemożliwiło sprawowanie jakiegokolwiek kontroli nad prawidłowością egzekwowania należności stanowiących przychód PZŁ Okręg w Szczecinie. Na dzień dzisiejszy Zarząd Okręgowy w Szczecinie nie jest w stanie zweryfikować czy wszyscy kandydaci dokonali płatności, co też w znaczący sposób mogło wpłynąć na sprawowanie nadzoru nad prawidłowym finansowym rozliczeniem przeprowadzanych szkoleń. Z uwagi na złożone przed Okręgowym Rzecznikiem Dyscyplinarnym zeznania, z których wynika że opłaty za treningi strzeleckie pobierali instruktorzy, uznać należy, że Zarząd Okręgowy w Szczecinie nie sprawował należytego nadzoru nad przepływem środków pieniężnych, ich rozliczaniem oraz nie sprawował należytego nadzoru nad osobami pełniącymi funkcję instruktorów. Z przedstawionych Audytorowi umów zlecenia nr 2/09/2015 z dnia 07 września 2015r., umowy zlecenia nr 2/08/2014 z dnia 26 sierpnia 2014r. wynika, że szkolenia strzeleckie z kandydatami wykonywał również Przewodniczący Zarządu Okręgowego w Szczecinie.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Ogólna charakterystyka prawidłowości zawierania umów zlecenia przez ówczesnego Przewodniczącego Zarządu PZŁ Okręg w Szczecinie

Do oceny Audytora przedstawiono również zagadnienie związane z oceną prawidłowości podpisywania umów zlecenia pomiędzy Zarządem Okręgowym PZŁ w Szczecinie a Wiesławem Dobrzeńskim pełniącym wówczas funkcję Przewodniczącego Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie. Przedłożono następujące umowy zlecenia:

- 1) umowę zlecenia nr 3/04/2014 z dnia 14 kwietnia 2014r. na kwotę 500 zł,
- 2) umowę zlecenia nr 2/08/2014 z dnia 26 sierpnia 2014r. na kwotę 1.845 zł,
- 3) umowę zlecenia nr 3/04/2015 z dnia 27 kwietnia 2015r. na kwotę 500 zł,
- 4) umowę zlecenia nr 2/09/2015 z dnia 07 września 2015r. na kwotę 1.575 zł.

Z złożonych przez Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego oświadczeń wynika, iż umowy podpisywane są przez ówczesnego Przewodniczącego Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie działającego w imieniu własnym oraz w imieniu Zarządu Okręgowego.

Stosownie do § 113 pkt 4) statutu obowiązującego przed 16 lutym 2019r., do zakresu działalności Zarządu Głównego należy podejmowanie decyzji w sprawie nawiązania i rozwiązania stosunku pracy z urzędującymi członkami zarządów okręgowych. Dalej, zgodnie z § 115 ust. 2 statutu, w sprawach z zakresu prawa pracy, w stosunku do pracowników Zrzeszenia czynności dokonuje przewodniczący Zarządu Głównego. Oznaczone przepisy statutu odnoszą się wyraźnie wyłącznie do stosunku pracy przez który rozumieć należy umowę o pracę w rozumieniu przepisów Kodeksu pracy. Przedłożone zaś Audytorowi umowy są umowami zlecenia, które nie kreują stosunku pracy. Zarówno w statucie, jak i w ustawie prawo łowieckie brak jest przepisu analogicznego do § 113 pkt 4) statutu, który odnosiłby się do wszelkiego rodzaju innych umów cywilnoprawnych. Z tego też względu odnieść się należy do ogólnej kompetencji Zarządu Głównego wynikającej z § 113 pkt 22) statutu, który stanowi że wykonywanie innych zdań



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

przewidzianych Statutem oraz zleconych przez Naczelną Radę Łowiecką, a także podejmowanie decyzji w sprawach niezastrzeżonych do kompetencji innych organów Zrzeszenia. W statucie brak jest przepisu który przyznawałby kompetencje do zawarcia umów cywilnoprawnych z członkami zarządów okręgowych innym organom wobec czego stwierdzić należy, że w zakresie zawierania tego rodzaju umów z Przewodniczącym Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie zastosowanie znajdował § 113 pkt 22) statutu. Konsekwencją powyższego jest to, że wszelkie umowy cywilnoprawne których stroną jest Przewodniczący Zarządu Okręgowego zawierane są z Przewodniczącym Zarządu Głównego jako uprawnionym do prezentowania PZŁ.

Niezależnie od powyższego, dopuścić należy również możliwość udzielenia przez Przewodniczącego Zarządu Głównego pełnomocnictwa do reprezentowania PZŁ przez inne osoby, np. Głównego Księgowego, w sprawach zawierania umów cywilnoprawnych z Przewodniczącym Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie. Zagadnienie to pojawiło się w związku z jedną z umów zlecenia nr 3/04/2014 z dnia 17 kwietnia 2014r., która podpisana została przez Głównego Księgowego Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie Małgorzatę Kaczmarek. Z przedstawionych jednak przez Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego informacji wynika, że takich pełnomocnictw Zarząd Główny nie wydawał.

Analizując treść pozostałych umów zlecenia, należy mieć na uwadze, że możliwa jest również sytuacja w której prawo Przewodniczącego Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie do zawarcia umów cywilnoprawnych z samym sobą wynikać mogło

ze względu na treść czynności prawnej wyłączona jest możliwość naruszenia interesów mocodawcy. Teoretycznie zatem możliwa byłaby sytuacja, w której Zarząd Główny upoważnił Przewodniczącego Zarządu Okręgowego do zawarcia ze sobą umowy cywilnoprawnej. Z treści jednak złożonego przez Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego oświadczenia wynika, iż takie pełnomocnictwo nie zostało udzielone.



GOLDENSTEIN & PARTNER

— Tax | Legal | Consulting | Audit

Analogiczne wnioski jak wskazane powyżej można wyciągnąć jeżeli chodzi o wystawianie i potwierdzanie poleceń wyjazdów służbowych przez Przewodniczącego Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

CZEŚĆ FINANSOWA AUDYTU

Analiza zasadności kosztów poniesionych przez Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie na Ośrodek Strzelecki im. Janusza Flaszcy w Pucicach w trakcie obowiązywania Umowy użyczenia oraz prawidłowości rozliczenia i korzystania z usług oferowanych przez Marka Mikłusza prowadzącego działalność pod firmą TANK Marek Mikłasz

Zgodnie z postanowieniami Umowy użyczenia z dnia 15 kwietnia 1998 roku, zawartej pomiędzy Polskim Związkiem Łowieckim w Warszawie, reprezentowanym na zasadzie udzielonego pełnomocnictwa przez Wiesława Dobrzeńckiego – przewodniczącego Zarządu Wojewódzkiego PZŁ w Szczecinie, a Markiem Mikłuszem – oddana została w użyczenie nieruchomość w postaci strzelnicy myśliwskiej wraz z wyposażeniem.

W myśl § 6 oraz § 7 Umowy użyczenia, jak i przepisów Kodeksu cywilnego, korzystający zobowiązany jest m.in. do:

- sprawowania stałego nadzoru i ochrony obiektu,
- utrzymywania stanu ciągłej technicznej sprawności urządzeń strzelniczych (mowa o urządzeniach strzelniczych a nie samej broni) i ich konserwacja i remontów na własny koszt,
- kosztów bieżących, związanych z działalnością strzelnicy, w tym opłaty publiczno-prawne

W okresie trwania umowy, tj. między 2003 – 2015 rokiem Zarząd Okręgowy PZŁ zakupił z własnych środków urządzenia strzelnicze na łączną kwotę 43.000 zł, broń



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

na łączną (udokumentowaną) kwotę 49.902 zł netto i sprzęt do obsługi strzelnicy w postaci 3 kosiarek w łącznej kwocie 52.708 zł.

Koszty te udokumentowane zostały fakturami zakupu, odliczono od nich podatek od towarów i usług „VAT” (zgodnie ze wskazanym przez Zarząd Główny w danym okresie współczynnikiem % odliczenia VAT) i wprowadzono je do ewidencji środków trwałych PZŁ Okręgu w Szczecinie (zgodnie z ewidencją ŚT ze stron 10 – 13 inwentarza środków trwałych).

Analizując treść pisemnego wniosku biorącego w użyczenie, w którym zwraca się do Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie z prośbą o zakup nowej kosiarki, służącej do eksploatacji terenu Ośrodka Strzeleckiego należy zauważyć, że zakup tego typu sprzętu służy zaspokojeniu bieżącej obsługi obiektu i zapewnieniu mu dyspozycyjności w codziennym funkcjonowaniu. Biorący w użyczenie w powyższej prośbie przyznaje, że poprzednie kosiarki zakupione w 2005 i 2007 roku zostały zakupione przez Zarząd Okręgowy PZŁ w ramach tzw. transakcji wiązanej, polegającej na tym, że w zamian za sfinansowanie zakupu ww. biorący w użyczenie wykona usługę w postaci remontu pokrycia dachowego budynku magazynowego, wiaty i budynku wc. Tym samym zarówno koszty zakupu kosiarek jak i remontu (który de facto biorący w użyczenie miał obowiązek wykonać we własnym zakresie) zostały poniesione również niezgodnie z zapisami umowy użyczenia (tzn. koszty tego rodzaju zobowiązany jest ponosić biorący w użyczenie). Ponadto w uzasadnieniu swojej prośby, Marek Mikłasz wyraźnie wskazuje, że wartość kosiarki KUBOTA, będącej przedmiotem zakupu opiewa na kwotę powyżej 80.000 zł netto i zobowiązuje się on do pokrycia przynajmniej 50% jej wartości. Faktura dokumentująca zakup tegoż sprzętu opiewa na kwotę 32.520,33 zł netto i nie jest fakturą zaliczkową. Ponosząc rzeczywiście koszt zakupu około 80.000 zł netto musiałaby być wystawiona faktura na sprzęt bądź to na Zarząd Okręgowy PZŁ, bądź na biorącego w użyczenie i połowa tej kwoty uregulowana refakturą jednego z nich. Brak takiego rozwiązania sugeruje, że pomimo wyraźnej deklaracji pokrycia połowy



GOLDENSTEIN & PARTNER

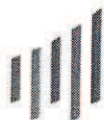
Tax | Legal | Consulting+Audit

kosztu zakupu – Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie poniósł 100% kosztów zakupu kosiarki.

Na podstawie pkt 14 Zarządzenia nr 1 z dnia 1.01.2002 roku PZG PZŁ w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości i Zakładowego Planu Kont jednostka ponosząca koszty zakupu majątku tzw. niskocennego, tj. do wartości 3.500 zł księguje taki zakup bezpośrednio w koszty. Mając ten fakt na uwadze, oraz dysponując informacją o sposobie ewidencji transakcji finansowych w księgach rachunkowych PZŁ w tym okresie (nie uwzględniają one w swojej ewidencji zapisów z kontrahentem) – praktycznie niemożliwe staje się ustalenie zakupu ewentualnych środków trwałych w postaci broni lub tym podobnych jak i sprzętu do obsługi strzelnicy w kwocie mniejszej niż 3.500 zł netto, jak tylko przez fizyczną inwentaryzację wszystkich faktur zakupu.

Mając na uwadze fakt zakupu urządzeń (tudzież środków trwałych) przez PZŁ z własnych środków finansowych, od których został w odpowiedniej proporcji odliczony podatek VAT, a następnie przekazanie ich w bezpłatne używanie innemu podmiotowi – sytuacja ta powoduje powstanie obowiązku naliczenia i wykazania podatku VAT należnego od użytych „rzeczy” (art. 8 ust. 2 pkt 1 i 2 Ustawy o VAT). W opinii Audytora, podatek należny nie został wykazany w deklaracji VAT, tym samym uszczuplony został budżet Skarbu Państwa. Audytor na podstawie zebranych dokumentów i relacji osób upoważnionych nie jest w stanie jednoznacznie stwierdzić czy osoba prowadząca księgi rachunkowe miała świadomość bezpłatnego użyczenia środków trwałych, będących własnością Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie, a zatem czy są przesłanki do poniesienia odpowiedzialności, wynikającej z kodeksu karno-skarbowego.

Na podstawie faktur zakupu (684/MAG/08/2017, 685/MAG/08/2017), wystawionych przez firmę Dachekspert Sp. z o.o. w dniu 25.08.2017 roku na materiały budowlane, służące do realizacji inwestycji pokrycia blachą wiaty przy placu apelowym i zadaszeń kanałów na osiach „Zająca”, „Dzika” i „Rogacza” a także



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

pisemnej zgody w postaci Protokołu z 19 posiedzenia Zarządu Okręgowego PZŁ z dn. 17.07.2017r. Zarząd poniósł koszty tychże faktur w kwocie łącznej 17.899,15 zł netto – finansując tym samym koszty zakupu materiałów, służących do remontu obiektu, będącego przedmiotem użyczenia, które to koszty zgodnie z powyższą umową był zobowiązany w całości ponosić biorący w użyczenie.

Kolejnym nieuzasadnionym w opinii Audytora zachowaniem jest nieodpłatne przekazanie Markowi Mikłaszowi prowadzącemu działalność gospodarczą pod firmą TANK Marek Mikłasz, dwóch karabinków sportowych, uzasadniając ten fakt nieskutecznością podjętych kroków zbywczych. Takie postępowanie pozbawia PZŁ w Szczecinie przychodu z tytułu sprzedaży tejże broni a w przypadku odliczenia VAT od jej zakupu – naraża na sankcje z powodu nie wykazania w deklaracji podatku VAT należnego z tytułu nieodpłatnego przekazania (pismo L.dz. 521/0/00 z dn. 21.12.2000 r).

Odnosząc się do kwestii obciążania PZŁ Okręg w Szczecinie Pana Marka Mikłasza prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą TANK Marek Mikłasz, kosztami wynajmu sali szkoleniowych na potrzeby przeprowadzanych kursów dla „nowowstępujących” do PZŁ, egzaminów i szkoleń teoretycznych zauważyć należy, że zapisy umowy użyczenia stanowią o obowiązku udostępniania nieodpłatnie Okręgowemu Związkowi PZŁ jedynie części strzelnicy, służącej do tzw. „ćwiczeń praktycznych”. Bezspornym jest, że w sytuacji zawarcia innego rodzaju umowy aniżeli użyczenie, tudzież nie zawierania jej w ogóle – koszty wynajmu w kwocie rocznej 13.821,14 zł nie wystąpiłyby. Co więcej, PZŁ mógłby czerpać przychody z tytułu wynajmu innym podmiotom, w tym od Marka Mikłasza pod prowadzoną przez niego działalność gospodarczą.

Na podstawie umowy z dnia 30.11.2000 r. zawartej pomiędzy Zarząd Okręgowym PZŁ w Szczecinie, a Markiem Mikłaszem zostały określone warunki depozytu broni, zgodnie z załączonym zestawieniem, którego de facto Audytor nie posiada. Zgodnie z postanowieniem § 2 tejże umowy Mikłasz zobowiązuje się do przechowywania jej



GOLDENSTEIN & PARTNER

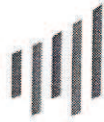
— Tax | Legal | Consulting | Audit —

w warunkach określonych wszelkimi wymaganymi przepisami, normującymi tę problematykę i do udostępniania jej zgodnie ze zgłoszonym zapotrzebowaniem.

W zapisach umowy brak jest ustaleń dotyczących odpłatności za tą usługę co w związku z powyższym rodzi powstanie przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia usługi po stronie Okręgu Szczecińskiego PZŁ.

Marek Mikłasz raz do roku, począwszy od 2014 obciąża Zarząd Okręgowy PZŁ fakturami za czyszczenie i konserwację broni. Zapisy umowy, dotyczące depozytu broni wskazują jedynie na obowiązek jej przechowywania i udostępniania w razie potrzeby. Nie ma tutaj mowy o konserwacji. Ponadto w umowie użyczenia, zawartej pomiędzy Zarządem Okręgowym PZŁ a Markiem Mikłaszem mowa jest o „utrzymaniu stanu ciągłej technicznej sprawności urządzeń strzelniczych i ich konserwacji / remontów na własny koszt. Nie wspomniano tutaj o broni. Obciążanie więc PZŁ kosztami czyszczenia i konserwacji broni może wynikać z wzajemnych świadczeń (depozyt a konserwacja i czyszczenie). Zakładając, że tak jest w rzeczywistości i że wzajemne świadczenie tych usług jest wymierne wartościowo – fakt ten powinien być uregulowany na piśmie z jednoczesną ewidencją tych transakcji w księgach rachunkowych obu podmiotów (wzajemne świadczenie odnosi się do rozliczenia płatności za świadczone usługi a nie do braku obowiązku ujęcia ich w wyniku finansowym jednostki).

Zgodnie z § 6 Umowy użyczenia, biorący w użyczenie zobowiązuje się do świadczenia obsługi wszelkiego rodzaju imprez strzeleckich (w tym tych obowiązkowych, wynikających ze Statutu PZŁ). W związku z powyższym w § 10 tejże Umowy Zarząd wyraził zgodę na uruchomienie na Strzelnicy działalności gastronomicznej. Korzystając z zapisów niniejszej umowy, Pan Marek Mikłasz świadczył usługi organizacji zawodów strzeleckich wraz z zapewnieniem zaplecza gastronomicznego.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Wątpliwości budzi fakt nieadekwatnej liczby „porcji” wyżywienia przeznaczonych na 1 osobę, biorącą udział w takich imprezach. Zgodnie z wymogiem rzetelnego udokumentowania poniesionego kosztu przez PZŁ Okręg w Szczecinie, każda faktura, wystawiona przez firmę TANK Marek Mikłasz, powinna być szczegółowo opisana. Wszystkie faktury wystawione przez firmę TANK Marek Mikłasz, obciążające Zarząd Okręgowy PZŁ zawierały wyszczególnienie usługi organizacji i usługi gastronomicznej zgodnie z obowiązującą odmienną stawką VAT. Jednak jedynie 37,5% wszystkich wystawionych faktur przez firmę TANK (12 faktur z 32 wystawionych) na obsługę zawodów strzeleckich zawierała szczegółowy wykaz kosztów, składających się na daną fakturę (koszty obsługi, wyżywienia, amunicji itd.)

Poddając analizie „opisane” faktury, dotyczące organizacji zawodów strzeleckich, których nadzór i rozliczenie w głównej mierze spoczywało na Zarządzie Okręgowym PZŁ (Puchar Gryfa Szczecińskiego, Mistrzostwa Okręgu PZŁ) stwierdzić należy, że część kosztów przeznaczona na zapewnienie poczęstunku zawodnikom i sędziom, biorącym udział w imprezie jest mocno zawyżona. Takie zachowanie pozwala jednoznacznie postawić zarzut niewłaściwego gospodarowania budżetem Okręgu PZŁ w Szczecinie. Zakładając, że liczba sędziów i osób czuwających nad bezpieczeństwem zawodników mieści się w przedziale około 20 osób, uwzględniając granicę błędu statystycznego w zamówieniu cateringu, wynoszących zwyczajowo około 10% – obliczono wartość niesłusznie poniesionych kosztów zapewnienia zaplecza gastronomicznego danego wydarzenia (załącznik nr 2). Zaznaczyć należy, że firma, która zabezpiecza catering (TANK Marek Mikłasz) znajduje się na miejscu, prowadząc na tym samym terenie swoją działalność gospodarczą w zakresie gastronomii. W sytuacji, w której liczba szacowanych uczestników znacznie odbiegałaby od złożonego zamówienia na catering – zamówione porcje wyżywienia się nie marnują. Zakłada się wtedy, że dostawca bez problemu sprzeda je innemu odbiorcy. Inaczej wyglądałaby sytuacja gdyby to firma z zewnątrz świadczyła usługi cateringowe przeznaczone na konkretną imprezę. Wtedy niezależnie od ilości



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

przybyłych osób uprawnionych do konsumpcji – trzeba zapłacić za porcje żywieniowe zgodnie z zamówieniem.

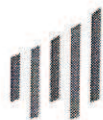
Ustalenie wysokości utraconych przez PZŁ Okręg w Szczecinie przychodów z tytułu przeprowadzanych szkoleń i egzaminów

Jednym z obowiązków należących do Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie, wynikających ze statutu PZŁ i Instrukcji Zarządu Głównego PZŁ w Warszawie jest organizowanie na swoim terenie szkoleń, mających na celu uzyskanie przez kandydatów uprawnień do wykonywania polowania.

Szkolenia takie, określane mianem „szkoleń dla nowowstępujących” przeprowadzane są cyklicznie przez PZŁ, zgodnie z wytycznymi i ustalonym harmonogramem. Instrukcję realizacji szkolenia i egzaminowania określa Instrukcja wydana przez Zarząd Główny oraz Rozporządzenie Ministra Środowiska z dnia 28.XII.2009r. Wszelkie natomiast opłaty z nim związane określane są przez Zarząd danego Okręgu na podstawie art. 42 ust. 9 ustawy prawo łowieckie.

Analiza dostarczonych przez Zleceniodawcę dokumentów, opinii pracowników i zeznań świadków ujawniła szereg nieprawidłowości, w tym m.in. brak wpływu części należnych PZŁ przychodów, uzyskanych z tytułu poszczególnych etapów szkolenia dla „nowowstępujących”.

Zgodnie z informacją sporządzoną przez urzędującego wówczas Członka Zarządu PZŁ (*pismo z dnia 05.03.2014 roku, L.dz.41/2014*) - kandydaci ubiegający się o uprawnienia podstawowe do polowania zobowiązani byli do uiszczenia na rzecz PZŁ „opłaty za szkolenie i egzamin na uprawnienia podstawowe” obejmujące swym zakresem część teoretyczną szkolenia, w tym egzamin końcowy i sprawdzian strzelecki (egzamin praktyczny). Ponadto kandydaci musieli ponieść dodatkowe koszty w postaci opłaty za obowiązkowe treningi strzeleckie – tutaj brak jest jednak jakiegokolwiek dokumentu, określającego wprost ten obowiązek.



GOLDENSTEIN & PARTNER

— Tax | Legal | Consulting | Audit

Wszystkie te opłaty, zgodnie z przepisami ustawy prawo łowieckie stanowią, tudzież mogą stanowić przychód z działalności statutowej PZŁ. Ani przepisy wewnętrzne ani statut PZŁ nie zakazują jednak możliwości scedowania na inny podmiot realizacji poszczególnych etapów szkolenia dla „nowowstępujących”. Oznacza to tyle, że zlecając wykonanie konkretnych etapów obowiązkowego szkolenia innemu podmiotowi – Zarząd Okręgowy PZŁ może (ale nie musi) pozbawić się prawa do uzyskanego z tej części szkolenia przychodu na rzecz podmiotu wykonującego to zlecenie. Zgodnie z zapisami punktu 3 Aneksu nr 2 z dnia 31 marca 2017 roku do Umowy użyczenia, po stronie zobowiązań Marka Miłkasa dodano obowiązek prowadzenia obowiązkowych szkoleń strzeleckich kandydatów do PZŁ. Zapis, o którym mowa jest podstawą do tego by stwierdzić, że oddając „w obce ręce” realizację jednego z obowiązkowych etapów szkolenia – Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie pozbawia się prawa do czerpania przychodów w tym zakresie.

W toku czynności audytorskich ustalono brak istnienia takowych zleceń i jakichkolwiek umów potwierdzających fakt, że którykolwiek z obowiązkowych etapów szkoleń realizowany był przez podmiot inny niż Zarząd Okręgowy PZŁ.

Na potrzeby audytu ustalono, że kandydaci w ramach odbywania szkolenia zobowiązani są do:

- zaliczenia stażu,
- odbycia 3 treningów strzeleckich potwierdzonych odpowiednim zaświadczeniem,
- zaliczenia egzaminów (pisemny, ustny, praktyczny).

Staż, szkolenie teoretyczne, egzaminy:

Z udostępnionych dokumentów wynika, że:

1. „opłata za szkolenie i egzamin na uprawnienia podstawowe” w latach 2014-2018 oscylowała w przedziale 984–1.200 złotych. Zgodnie ze wskazaniem, była ona płatna na rachunek bankowy, a dostarczenie potwierdzenia dokonania przelewu przez szkolących się stanowiło jeden z trzech warunków



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

przystąpienia do złożenia przez nich egzaminów (*pismo z dnia 05.3.2014 L.dz. 41/2014; pismo z dnia 21.08.2018 L.dz. 147///0/18*);

2. Koszt egzaminu strzeleckiego w latach 2014-2018 oscylował w granicy kwot 140-150 zł (*pismo z dnia 05.3.2014 L.dz. 41/2014, zeznania świadków na potrzeby postępowania prowadzonego przez Okręgowego Rzecznika Dyscyplinarnego*). Zgodnie ze wskazaniem, opłata ta uiszczana była na strzelnicy w gotówce z wyraźnym zastrzeżeniem takiej formy płatności jako jedynej dopuszczalnej. Brak jest dokumentów mogących jednoznacznie określić do którego roku opłata za egzamin wynosiła 140 zł a od którego obowiązywała już podwyższona stawka 150 zł.

Po dogłębnej analizie ksiąg rachunkowych Badanego stwierdzono obecność wpływów określonych w pkt 1, potwierdzając jednocześnie wykazanie ich w ewidencji przychodów jednostki.

W odniesieniu do należnych Okręgowi Szczecińskiemu PZŁ wpływów, określonych w pkt 2 - nie stwierdzono żadnego śladu ich obecności w księgach rachunkowych Badanego. Mając ten fakt na uwadze stwierdza się jednoznacznie, że przychód z tytułu przeprowadzonego egzaminu strzeleckiego w kwocie 140-150 zł (w zależności od okresu), który mógłby być należny Zarządowi Okręgowemu PZŁ na podstawie art. 42 ust. 9 ustawy prawo łowieckie, nie został ujawniony ani na rachunku bankowym, ani w raporcie kasowym, ani w raporcie fiskalnym Badanego, a co za tym idzie nie został wykazany w ewidencji przychodów jednostki. Szacowane rozliczenie utraconego przychodu przedstawia **Załącznik Nr 3.**

Niewykazanie otrzymanego przychodu w żadnej z ewidencji księgowych Okręgu Szczecińskiego PZŁ wiąże się przede wszystkim z następującymi konsekwencjami:

- potwierdzony audytem fakt fizycznego braku wpływu należności z tytułu pobranych opłat za egzamin strzelecki do jednostki PZŁ Okręg w Szczecinie, niezależnie od uzasadnienia braku tegoż wpływu nie zwalnia z obowiązku wykazania tego przychodu w księgach rachunkowych. Kwestią do wyjaśnienia



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

pozostaje natomiast fakt, kto ma zobowiązanie wobec Okręgu PZŁ w Szczecinie z tytułu pobranych i nie wpłaconych należności o których mowa;

- **uszczerpieniem budżetu Skarbu Państwa z tytułu wpływów z podatku CIT** - wykazanie zaniżonych przez PZŁ Okręg w Szczecinie przychodów ze swojej działalności i tym samym wykazanie nieprawidłowej wysokości zobowiązania (zaniżenie) z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) przez Zarząd Główny PZŁ w Warszawie, który jest bezpośrednim płatnikiem podatku dochodowego PZŁ;
- **uszczerpieniem budżetu Skarbu Państwa z tytułu wpływów z podatku VAT** - niewykazanie osiągniętych przychodów wiąże się z brakiem naliczenia przez PZŁ Okręg w Szczecinie podatku VAT od uzyskanych przychodów i tym samym wykazanie nieprawidłowego (zaniżonego) zobowiązania z tytułu podatku od towarów i usług przez Zarząd Główny PZŁ w Warszawie, który jest bezpośrednim płatnikiem podatku od towarów i usług PZŁ;
- odpowiedzialnością karną / cywilną;
- niewywiązaniem się z obowiązku ewidencji przychodów uzyskanych od osób fizycznych na kasie fiskalnej, wynikającego wprost z art. 111 ustawy o VAT;
- brak ujęcia wpływu otrzymanych pieniędzy w raporcie kasowym PZŁ Okręg w Szczecinie i brak ujawnienia w księgach rachunkowych zobowiązania z tytułu pobranych pieniędzy za odbyty egzamin (wskazanie konkretnej osoby) jest podstawą do kwestionowania rzetelności prowadzonych ksiąg rachunkowych (*pojęcie rzetelności prowadzenia ksiąg zawierają 1) art. 53 paragraf 22 ustawy z dn. 10.09.1999 r. Kodeks karny skarbowy Dz. U. z 2007 r., nr 111, poz. 765 z późn. zm. i 2) art. 193 paragrafy 1, 2, 4 i 6 Ordynacji Podatkowej*);
- prowadzeniem ksiąg rachunkowych niezgodnie z zapisami Ustawy o rachunkowości (obowiązek inwentaryzacji aktywów i pasywów jednostki) i Zarządzeniem Przewodniczącego Zarządu Głównego Polskiego Związku Łowieckiego w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości i Zakładowego Planu Kont.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting+ Audit

Treningi strzeleckie:

Kolejną sporną kwestią jest opłata za treningi strzeleckie, którą to uczestnik szkolenia był zobowiązany uiścić bezpośrednio na strzelnicę

Jak już wspomniano, jednym z etapów obowiązkowego szkolenia dla „osób nowowstępujących” było odbycie tzw. treningów strzeleckich. Według złożonych Audytorowi oświadczeń i przepisów wewnętrznych Zarządu Okręgowego PZŁ, określono obowiązek odbycia przynajmniej 3 takich treningów aby osoba szkoląca się mogła uzyskać stosowne zaświadczenie, które było podstawą do przystąpienia do egzaminów końcowych.

Na podstawie zapisów § 5 Umowy użyczenia i uzgodnień cennikowych (cennik jest integralną częścią umowy i należy do biorącego w używanie), biorący w użyczenie zobowiązany był do bezpłatnego udostępniania Zarządowi Okręgowemu PZŁ w Szczecinie przedmiotu umowy za wyjątkiem poniesionych kosztów materiałowych i obsługi strzelań. Opłata za trening strzelecki kandydata do PZŁ do dnia 31.03.2017 roku tj. do dnia podpisania Aneksu nr 2 do Umowy użyczenia, wynosiła 280 zł i pobierana była bezpośrednio na Strzelnicę. Zgodnie z ustaleniami cenowymi zawartymi w Aneksie nr 2, od dnia jego podpisania do dnia dzisiejszego obowiązuje nowa stawka za treningi strzeleckie w wysokości 150 zł.

Sam fakt ujęcia tej opłaty w cenniku będącym integralną częścią umowy z biorącym w użyczenie, brak istnienia umów zleceń na realizację treningów strzeleckich pozwala domniemywać, że ta obowiązkowa część szkolenia, jaką są treningi strzeleckie została sędowana na inny podmiot, tj. na Marka Mikłasza. Przemawia za tym również zapis punktu 3 Aneksu nr 2 do umowy użyczenia w obowiązującej wersji z dn. 31.03.2017 r. – „...oddaje się zlecenie Markowi Mikłaszwowi na odpłatne prowadzenie obowiązkowych szkoleń kandydatów do PZŁ na obu stronnie ustalonych warunkach”. Wskazując tę tezę za wysoce prawdopodobną – przychód z tytułu świadczenia treningów strzeleckich należałby do biorącego w użyczenie i na



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal Consulting | Audit

podstawie zlecenia/umowy/faktury powinien on obciążyć PZŁ Okręg w Szczecinie wykonaną przez siebie usługą. Ponościł on koszty amunicji używanej bezpośrednio na treningach, miał przychód z tytułu świadczonej usługi – wystąpiły więc wszystkie przesłanki stanowiące podstawę do wykazania przez niego dochodu.

Poddając szczegółowej analizie zapisy ksiąg rachunkowych i udostępnioną na potrzeby audytu dokumentację - nie stwierdzono obecności dokumentów rachunkowych/umów potwierdzających rzeczywistą współpracę pomiędzy PZŁ a Markiem Mikłaszem w zakresie organizacji i obsługi treningów strzeleckich na etapie przeprowadzanych szkoleń dla „nowowstępujących”. Ponadto z umów o pracę/cywilnoprawnych tudzież o podobnym charakterze, zawartych z osobami szkolącymi, (w księgach rachunkowych znajduje się potwierdzenie zapłaty zobowiązań finansowych wynikających z zawartych z nimi umów na realizację takich treningów) a także z relacji świadków przesłuchanych na okoliczność toczącego się postępowania dyscyplinarnego, którzy zeznali, że treningi strzeleckie realizowane były przez pracowników / egzaminatorów z ramienia PZŁ można by przyjąć za wysoce prawdopodobne, że przychód z tytułu pobranych od uczestników szkolenia opłat za treningi w całości należy się PZŁ.

Biorąc pod uwagę fakt, że Marek Mikłasz nigdy nie obciążył Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie za świadczenie usługi przeprowadzenia treningów strzeleckich dla kandydatów do PZŁ (uregulowania zawarte w obu Aneksach do umowy użyczenia, pozwalają na dokonanie cesji realizacji przynajmniej jednego z obowiązkowych etapów szkolenia kandydatów na rzecz Marka Mikłusza jakim są treningi), tym samym pozbawił się on możliwości przychodu z tego tytułu oddając Zarządowi Okręgowemu PZŁ prawo do uznawania wpływów z tytułu pobieranych opłat za treningi strzeleckie od kandydatów do PZŁ za swój przychód.

Opisany w zeznaniach świadków sposób pobierania opłat za treningi strzeleckie ujawnia szereg nieprawidłowości, związanych chociażby z kwestią formy odpłatności za przeprowadzane treningi. O ile możliwość zapłaty za świadczoną usługę jedynie

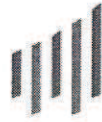


GOLDENSTEIN & PARTNER

— Tax | Legal | Consulting | Audit —

w formie gotówki jest do przyjęcia (nie jest to rozwiązanie niezgodne z przepisami prawa), o tyle odmowa wydania jakiegokolwiek pokwitowania otrzymania należności jest już rażącym naruszeniem przepisów prawa. Samo przyjęcie jakiegokolwiek należności przez jednostkę prowadzącą działalność gospodarczą/świadczącą usługi na rzecz osób trzecich w formie gotówki obliguje ją do wydania stosownego potwierdzenia przyjęcia wpłaty w postaci dokumentu kasowego lub paragonu fiskalnego. Mówiąc o jednostce, prowadzącej działalność gospodarczą, rozumie się również osobę umocowaną przez nią na podstawie upoważnienia, wiążącej umowy itp. do pobierania w jej imieniu środków pieniężnych jej należnych. Obowiązek zaewidencjonowania wpłaty dokonanej przez osobę fizyczną, nieprowadzącą działalności gospodarczej jak wcześniej wspomniano wynika również z ustawy o podatku od towarów i usług. Po wnikliwej analizie ksiąg rachunkowych, na podstawie dokumentów i zeznań świadków jakimi dysponują Audytorzy stwierdzono, że pobrane od uczestników treningów strzeleckich środki pieniężne za wykonaną usługę nigdy nie zostały ujawnione w księgach rachunkowych PZŁ Okręg w Szczecinie, a to znaczy, że osoba / osoby, które przyjęły od uczestników pieniądze nie rozliczyły się z nich wpłacając je do kasy głównej czy też na rachunek bankowy PZŁ Okręg w Szczecinie. Nie istnieją również żadne zapisy w księgach rachunkowych, określające powstanie u tej osoby / osób należności z tytułu pobranych, a nie wpłaconych środków finansowych za usługi świadczone na rzecz PZŁ.

Na podstawie analizy przedstawionych dokumentów i zebranych informacji oszacowano utracony przychód z tytułu pobranych i nie wpłaconych od uczestników szkoleń opłat za 3 obowiązkowe treningi strzeleckie. Szczegółowy wykaz znajduje się w **Załączniku Nr 3**.



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

WNIOSKI KOŃCOWE AUDYTU PRAWNO - FINASNOWEGO

Poddając analizie zgromadzone dokumenty oraz przekazane informacje w ocenie Audytorów stwierdzić należy szereg nieprawidłowości i istotnych wątpliwości, które miały i mogą mieć wpływ na prawidłowe funkcjonowanie PZŁ Okręg w Szczecinie zarówno w aspekcie prawnym, jak i przede wszystkim finansowym. Stwierdzone nieprawidłowości obejmują przede wszystkim następujące zagadnienia:

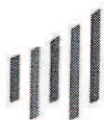
1. zawarta w dniu 15 kwietnia 1998r. umowa pod nazwą „Umowa użyczenia” nie stanowi w istocie umowy użyczenia w rozumieniu przepisów Kodeksu cywilnego. Z uwagi na charakter jej postanowień, w tym w szczególności wzajemne obowiązki Stron Umowy, przedmiotową Umowę zakwalifikować należy jako umowę nienazwaną;
2. pomimo wyraźnych postanowień umowy pod nazwą „Umowa użyczenia” na podstawie których biorący w użyczenie zobowiązany był i jest ponosić koszty związane z przedmiotem użyczenia, w tym koszty związane z bieżącą działalnością strzelnicy, Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie ponosił koszty utrzymania i bieżącej działalności obiektu. Ponoszenie wydatków na nakłady inwestycyjne, wyposażenie obiektu Strzelnicy i doposażenia jej w sprzęt, mający służyć bieżącemu funkcjonowaniu obiektu, których to koszty zostały poniesione przez Zarząd Okręgowy PZŁ pozostają w sprzeczności z zapisami Umowy użyczenia;
3. na podstawie ocenianych dokumentów wysokość bezpodstawnie poniesionych nakładów i wydatków przez Zarząd Okręgowy PZŁ na rzecz firmy TANK Marek Miłoś oszacowano na kwotę 163.509,15 zł. Należy również zaznaczyć, że sposób ewidencji zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych Badanego nie pozwala na wykazanie wszystkich nieuzasadnionych wydatków na rzecz firmy TANK (ujmowanie wydatków bezpośrednio w koszty z pominięciem



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

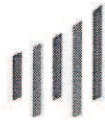
- kontrahenta). Należy z dużym prawdopodobieństwem przyjąć, że kwota 163.509,15 zł nie jest wartością ostatecznie zdefiniowaną i realnie poniesioną;
4. stosownie do art. 42 ust. 9 ustawy prawo łowieckie, PZŁ ustala wysokość opłat za szkolenia i treningi strzeleckie, pomimo jednak tej regulacji w PZŁ Okręg w Szczecinie brak jest regulacji które określałyby wysokość opłat pobieranych za szkolenie oraz egzaminy. Konsekwencją powyższego jest brak możliwości ustalenia prawidłowości pobierania i ewidencjonowania tych opłat, a tym samym ustalenia należnego PZŁ Okręg w Szczecinie przychodu;
 5. przedstawione Audytorom dokumenty są niekompletne, nie zawierają podpisów;
 6. brak jest jakiegokolwiek ekonomicznego uzasadnienia ponoszenia kosztów przez PZŁ Okręg w Szczecinie na rzecz m.in. firmy TANK Marek Mikłasz, której właściciel jest jednocześnie stroną Umowa użyczenia;
 7. w opinii Audytora wydatki, ponoszone na utrzymanie i konserwację broni, znajdującej się w depozycie Marka Mikłusza są w pełni uzasadnione, pomimo tego, że brak jest regulacji w formie odrębnej umowy;
 8. wobec zapisów umowy depozytu z dnia 30.11.2000 roku zawartej pomiędzy PZŁ Okręg w Szczecinie a Markiem Mikłaszem (w § 2 opisano obowiązki Marka Mikłusza określające jego powinność wyłącznie w kwestii dotyczącej przechowywania a nie konserwacji sprzętu) - Zarząd Okręgowy PZŁ otrzymuje od Marka Mikłusza nieodpłatnie świadczoną usługę depozytu, którą de facto należy wykazać jako przychód i przedstawić Zarządowi Głównemu PZŁ w Warszawie do opodatkowania podatkiem dochodowym CIT. W toku analizy ksiąg rachunkowych, należących do PZŁ Okręg w Szczecinie nie stwierdzono ujawnienia przychodu z tego tytułu, czego konsekwencją jest uszczuplenie budżet Skarbu Państwa na gruncie podatku dochodowego. Z drugiej jednak strony, obciążanie Zarządu Okręgowego PZŁ przez firmę TANK Marek Mikłasz opłatami dotyczącymi konserwacji i czyszczenia broni może być swojego rodzaju wzajemnym świadczeniem, tj. rozliczanie usługi za usługę (relacja – „Ja przechowam Ci za darmo, ale w zamian za to Ty zapłać mi za konserwację i czyszczenie”).



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

9. zakup urządzeń/środków trwałych sfinansowany z budżetu Zarządu Okręgowego PZŁ, od którego odliczono podatek VAT, a następnie przekazano w bezpłatne używanie innemu podmiotowi - rodzi powstanie obowiązku wykazania przez PZŁ podatku VAT należnego od tzw. „użyczonych rzeczy” (art. 8 ust. 2 pkt 1 i 2 Ustawy o VAT) i jego zapłaty na rzecz Skarbu Państwa;
10. analiza poszczególnych faktur, wystawianych przez firmę TANK Marek Mikłasz na rzecz Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie, dotycząca usług organizacji imprez strzeleckich/zawodów wykazała tendencję zawyżania kosztów za zapewnienie wyżywienia w trakcie ww. zdarzeń, w stosunku do tych które PZŁ Okręg w Szczecinie faktycznie ponosił. Wątpliwości budzą ilości wyżywienia (w przeliczeniu na osobę) na które fizycznie było zapotrzebowanie w stosunku do ilości rzeczywiście fakturowanych (**Załącznik Nr 2**). Wskazanie przez Audytora tylko niewielkiej ilości faktur, budzących wątpliwości wynika z faktu braku szczegółowego opisu na większości z nich;
11. badanie wysokości utraconych przychodów należnych Zarządowi Okręgowemu PZŁ w Szczecinie z tytułu pobieranych od uczestników szkoleń opłat za treningi strzeleckie i egzaminy strzeleckie przez osoby do tego umocowane pozwoliło na określenie wysokości środków pieniężnych (przychodów), które w opinii powołanych świadków zostały pobrane i nie wpłacone ani na rachunek bankowy ani do kasy PZŁ Okręg w Szczecinie. Na podstawie istniejących dokumentów, określających wielkość wspomnianych opłat wskazano utracony przychód w kwocie 1.059.720 zł. Należy przy tym zaznaczyć, że oszacowanie nastąpiło wyłącznie na podstawie dostarczonych audytorowi dokumentach z lat 2011-2018. Sama jednak Umowa użyczenia, będąca niejako załącznikiem współpracy Zarządu Okręgu PZŁ w Szczecinie z Markiem Mikłaszem sięga okresu kilku lat wstecz. Gdyby Audytor był w posiadaniu wszystkich potrzebnych, tudzież istniejących dokumentów, określających warunki „współpracy” Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie z firmą TANK Marek Mikłasz – szacowana wartość utraconego a należnego Zarządowi Okręgowemu PZŁ w Szczecinie przychodu mogłaby być zupełnie inna;

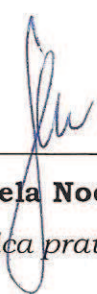


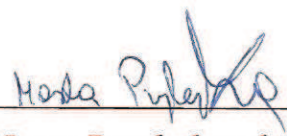
GOLDENSTEIN & PARTNER


Tax | Legal | Consulting | Audit

12. w toku przeprowadzonego audytu ujawniono rażące nieprawidłowości związane z ewidencją, bądź też brakiem ewidencji istotnych zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych. Odpowiedzialność za to ponosi zarówno osoba prowadząca księgi rachunkowe jak i Zarząd Okręgowy PZŁ w Szczecinie. Chodzi tu w szczególności o:

- a. brak ewidencji przychodów uzyskanych z tytułu egzaminów strzeleckich i treningów strzeleckich w księgach rachunkowych Badanego (brak ewidencji zobowiązania poszczególnych osób z tytułu pobranych środków pieniężnych a nie wpłaconych do kasy lub na rachunek bankowy PZŁ Okręg w Szczecinie),
- b. brak ewidencji na kasie fiskalnej przychodów uzyskanych z tytułu w/w od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (obowiązek wynikający z art. 111 ustawy o VAT),
- c. niewykazanie w deklaracji VAT podatku należnego od w/w przychodów,
- d. zaniechanie obowiązku wyceny bilansowej majątku jednostki polegającej na braku obowiązkowej inwentaryzacji aktywów i pasywów należących do PZŁ Okręg w Szczecinie,
- e. brak przeprowadzania inwentaryzacji metodą bezpośrednią stanu kasy i magazynu środków trwałych, będących własnością Okręgu PZŁ w Szczecinie, której obowiązek określa wprost ustawa o rachunkowości i przyjęta przez Zarząd Główny PZŁ polityka rachunkowości.


Izabela Nocko
(Radca prawny)


Marta Przybyłowska
(Główny księgowy)


Mariusz Nowak
(Doradca podatkowy)



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax + Legal | Consulting | Audit

Załącznik Nr 1 do Audytu prawno - podatkowego

**Nakłady inwestycyjne, koszty i wydatki poniesione przez Zarząd Okręgowy
PZŁ w Szczecinie na rzecz firmy TANK - Marek Mikłasz w latach 2011-2018**

KOSZT	
Urządzenia strzelnicze	43 000,00 zł
Broń	49 902,00 zł
Urządzenia do obsługi strzelnicy	52 708,00 zł
Nakłady na remonty	17 899,15 zł
Razem:	163 509,15 zł



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Załącznik Nr 2 do Audytu prawno - podatkowego

SYMULACJA KOSZTÓW BEZPODSTAWNIE PONIESIONYCH PRZEZ ZARZĄD OKRĘGOWY PZŁ W SZCZECINIE

Nr dokumentu	Liczba uczestników	Obsługa	Osoby uprawnione	Granica błędu	Zapotrzebowanie faktyczne	Koszt 1 porcji (zł)	Szacowany koszt wyżywienia	Zapotrzebowanie rozliczone	Nieuzasadniony koszt
136/2014	40	20	60	4	64	40	2560	80	640
137/2014	72	20	92	7	99	25	2475	120	525
134/2015	70	20	90	7	97	25	2425	140	1075
145/2015	46	20	66	5	71	40	2840	100	1160
127/2016	58	20	78	6	84	40	3360	100	640
132/2016	76	20	96	8	104	25	2600	120	400
105/2017	53	20	73	5	78	40	3120	100	880
135/2017	84	20	104	8	112	40	4480	120	320
Razem									5640

Goldenstein Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością
ul. Grodzka 20/4, 70-560 Szczecin
NIP: PL-851-315-55-39 REGON: 321091089 Tel. +48 91 425 27 88- 1 -



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Załącznik Nr 3 do Audytu prawno - podatkowego

SYMULACJA UTRACONYCH PRZEZ ZARZĄD OKRĘGOWY PZL W SZCZECINIE KORZYŚCI FINANSOWYCH (PRZYCHODÓW)

PRZYCHÓD

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2011-2018
Oplaty za egzamin strzelecki	13 720,00	23 940,00	22 680,00	22 820,00	20 580,00	20 580,00	23 100,00	17 550,00	164 970,00
Oplaty za treningi strzeleckie	82 320,00	143 640,00	136 080,00	136 920,00	123 480,00	150 360,00	69 300,00	52 650,00	894 750,00
Razem:									1 059 720,00

Goldenstein Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością
ul. Grodzka 20/4, 70-560 Szczecin
NIP: PL-851-315-55-39 REGON: 321091089 Tel. +48 91 425 27 88- 2 -



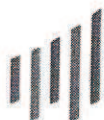
GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

Załącznik Nr 4 do Audytu prawno - podatkowego

Wykaz dokumentów stanowiących podstawę audytu:

1. Statut Polskiego Związku Łowieckiego, data wydania Warszawa 2016r.;
2. Statut Polskiego Związku Łowieckiego stanowiący Załącznik do uchwały XXIV Krajowego Zjazdu Delegatów Polskiego Związku Łowieckiego z dnia 16 lutego 2019r.;
3. Umowa użyczenia z dn. 15.04.1998 r., zawarta pomiędzy Markiem Mikłaszem a Polskim Związkiem Łowieckim, reprezentowanym przez W. Dobrzeńskiego – przewodniczącym Zarządu Wojewódzkiego PZŁ w Szczecinie wraz z Aneksem Nr oraz Aneksem Nr oraz załącznikami pod nazwą: „Cennik korzystania w 1998r. z poszczególnych konkurencji w Ośrodku Strzelectwa Myśliwskiego PZŁ im. Janusza Flaszcy w Pucicach”, „Uzgodnienia cennikowe przewidziane postanowieniami pkt 2 do umowy użyczenia Ośrodka Strzelectwa Myśliwskiego imienia Janusza Flaszcy w Pucicach obowiązujące w okresie od dnia 31 marca 2017r.”;
4. Umowa depozytu z dn. 30.11.2000r. zawarta pomiędzy Markiem Mikłaszem a Zarządem Okręgowym PZŁ w Szczecinie;
5. Pismo Zarządu Okręgowego z dn. 21.12.2000 r. – L.Dz. 521/0/00 ws. nieodpłatnego przekazania dwóch karabinków sportowych na rzecz Marka Mikłasza;
6. Uchwała nr 71/2019 Zarządu Głównego PZŁ z dn. 20.05.2019r. – Instrukcja zasad przeprowadzania szkoleń oraz egzaminów kandydatów do uzyskania podstawowych, selekcyjnych oraz sokolniczych uprawnień do wykonywania polowania w Polskim Związku Łowieckim, a także szkolenia, powoływania i wynagrodzenia wykładowców;
7. Pismo Zarządu Okręgowego z dn. 21.08.2018 r. – L.Dz. 147//0/18 ws. terminów przebiegu i warunków przystąpienia kandydatów do części teoretycznej kursu szkoleniowego;



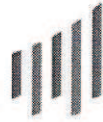
GOLDENSTEIN & PARTNER

– Tax | Legal | Consulting | Audit

8. Pismo Zarządu Okręgowego z dn. 05.03.2014 r. – L.Dz. 41/2018 ws. terminów przebiegu i warunków przystąpienia kandydatów do części teoretycznej kursu szkoleniowego;
9. Zarządzenie nr 1 z dn. 1.01.2002 r. PZG PZŁ w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości i Zakładowego Planu Kont na 2002 rok;
10. Zarządzenie Przewodniczącego ZG PZŁ w sprawie polityki rachunkowości, na rok 2001;
11. Faktura 49/03/2015 – od Euro Broker dla PZŁ Zarząd Okręgowy;
12. Protokół z 44 posiedzenia Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie z dn. 24.11.2014 roku;
13. Pismo Pana Marka Miklasza kierowane do Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie z dn. 12.10.2014 r. ws. uzasadnienia kupna kosiarki;
14. Faktura 238/2014 – od TANK dla PZŁ Zarząd Okręgowy dot. zakupu broni;
15. Faktura nr 025/N/2013 od Nasta Poland Sp. z o.o. dla PZŁ Zarząd Okręgowy dot. zakupu urządzeń strzelniczych;
16. Wykaz inwentarza Środków trwałych str. 9-13 Okręgu Szczecińskiego PZŁ w Szczecinie;
17. Faktura 684/MAG/08/2017 – od Dachekspert Sp. z o.o. dla PZŁ Zarząd Okręgowy;
18. Faktura 685/MAG/08/2018 - od Dachekspert Sp. z o.o. dla PZŁ Zarząd Okręgowy;
19. Protokół z 19 posiedzenia Zarządu Okręgowego PZŁ w Szczecinie z dn. 17.07.2017 roku;
20. Pismo Zarządu Okręgowego z dn. 17.07.2017 r. – L.Dz. 246/O/17 ws. oferty pokrycia dachowego;
21. Faktura 35/2014 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. czyszczenia broni;
22. Faktura 31/2015 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. czyszczenia broni;
23. Faktura 25/2016 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. czyszczenia broni;

Goldenstein Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością
ul. Grodzka 20/4, 70-560 Szczecin

NIP: PL-851-315-55-39 REGON: 321091089 Tel. +48 91 425 27 88



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

24. Faktura 23/2017 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. czyszczenia broni;
25. Faktura 34/2014 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. wynajmu sal;
26. Faktura 30/2015 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. wynajmu sal;
27. Faktura 24/2016 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. wynajmu sal;
28. Faktura 22/2017 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. wynajmu sal;
29. Faktura 46/2018 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. wynajmu sal;
30. Faktura 135/2017 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
31. Faktura 134/2015 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
32. Faktura 145/2015 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
33. Faktura 136/2014 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
34. Faktura 137/2014 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
35. Faktura 132/2016 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
36. Faktura 127/2016 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
37. Faktura 105/2017 – od TANK dla Zarządu Okręgowego PZŁ dot. organizacji zawodów strzeleckich;
38. Plan kont PZŁ Okręgu w Szczecinie;
39. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2019 – rozliczenie konta VAT-zakupy różne;
40. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2018 – rozliczenie konta VAT-zakupy różne;
41. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2017 – rozliczenie konta VAT-zakupy różne;



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax+ Legal | Consulting | Audit

42. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2016 – rozliczenie konta VAT-zakupy różne;
43. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2015 – rozliczenie konta VAT-zakupy różne;
44. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2014 – rozliczenie konta VAT-zakupy różne;
45. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2014 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 5%;
46. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2014 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 23%;
47. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2015 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 5%;
48. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2015 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 23%;
49. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2016 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 5%;
50. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2016 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 23%;
51. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2017 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 5%;
52. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2017 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 23%;
53. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2018 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 5%;
54. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2018 – rozliczenie konta VAT-sprzedaż 23%;
55. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2018 – zapisy na koncie zakupów z firmą TANK Marek Mikłasz;
56. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2017 – zapisy na koncie zakupów z firmą TANK Marek Mikłasz;



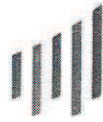
GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

57. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2016 – zapisy na koncie zakupów z firmą TANK Marek Mikłasz;
58. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2015 – zapisy na koncie zakupów z firmą TANK Marek Mikłasz;
59. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2014 – zapisy na koncie zakupów z firmą TANK Marek Mikłasz;
60. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2018 – zapisy na koncie sprzedaży z firmą TANK Marek Mikłasz;
61. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2017 – zapisy na koncie sprzedaży z firmą TANK Marek Mikłasz;
62. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2016 – zapisy na koncie sprzedaży z firmą TANK Marek Mikłasz;
63. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2015 – zapisy na koncie sprzedaży z firmą TANK Marek Mikłasz;
64. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2014 – zapisy na koncie sprzedaży z firmą TANK Marek Mikłasz;
65. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2014 – zapisy na koncie kasy głównej;
66. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2014 – zapisy na koncie rachunków bankowych;
67. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2015 – zapisy na koncie kasy głównej;
68. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2015 – zapisy na koncie rachunków bankowych;
69. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2016 – zapisy na koncie kasy głównej;
70. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2016 – zapisy na koncie rachunków bankowych;
71. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2017 – zapisy na koncie kasy głównej;
72. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2017 – zapisy na koncie rachunków bankowych;
73. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2018 – zapisy na koncie kasy głównej;
74. Analityka stanów i obrotów kont za rok 2018 – zapisy na koncie rachunków bankowych;

Goldenstein Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością
ul. Grodzka 20/4, 70-560 Szczecin

NIP: PL-851-315-55-39 REGON: 321091089 Tel. +48 91 425 27 88



GOLDENSTEIN & PARTNER

Tax | Legal | Consulting | Audit

- 75. Umowa zlecenia nr 3/04/2014 z dnia 14 kwietnia 2014r.;
- 76. Umowa zlecenia nr 2/08/2014 z dnia 26 sierpnia 2014r.;
- 77. Umowę zlecenia nr 3/04/2015 z dnia 27 kwietnia 2015r.;
- 78. Umowę zlecenia nr 2/09/2015 z dnia 07 września 2015r.

Goldenstein Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością
ul. Grodzka 20/4, 70-560 Szczecin
NIP: PL-851-315-55-39 REGON: 321091089 Tel. +48 91 425 27 88