

Opracowanie: Forum Darczyńców na bazie materiału merytorycznego Przemysława Żaka.

Materiał roboczy nie do cytowania.

Opracowanie powstało w ramach projektu „Silniejszy głos organizacji społecznych w działaniach rzeczniczych”, który jest realizowany z dotacji programu Aktywni Obywatele – Fundusz Krajowy finansowanego przez Islandię, Lichtenstein i Norwegię w ramach funduszy EOG.

Słowo wstępu

Niniejszy materiał na potrzeby dyskusji ma charakter poglądowo - roboczy. Nie jest to opracowanie kompleksowe poruszanych w nim tematów. Stąd celowo pojawiają się w nim uproszczenia i uogólnienia. Pominęto część szczegółowych wyjaśnień o prawniczym charakterze lub przeniesiono je do przypisów.

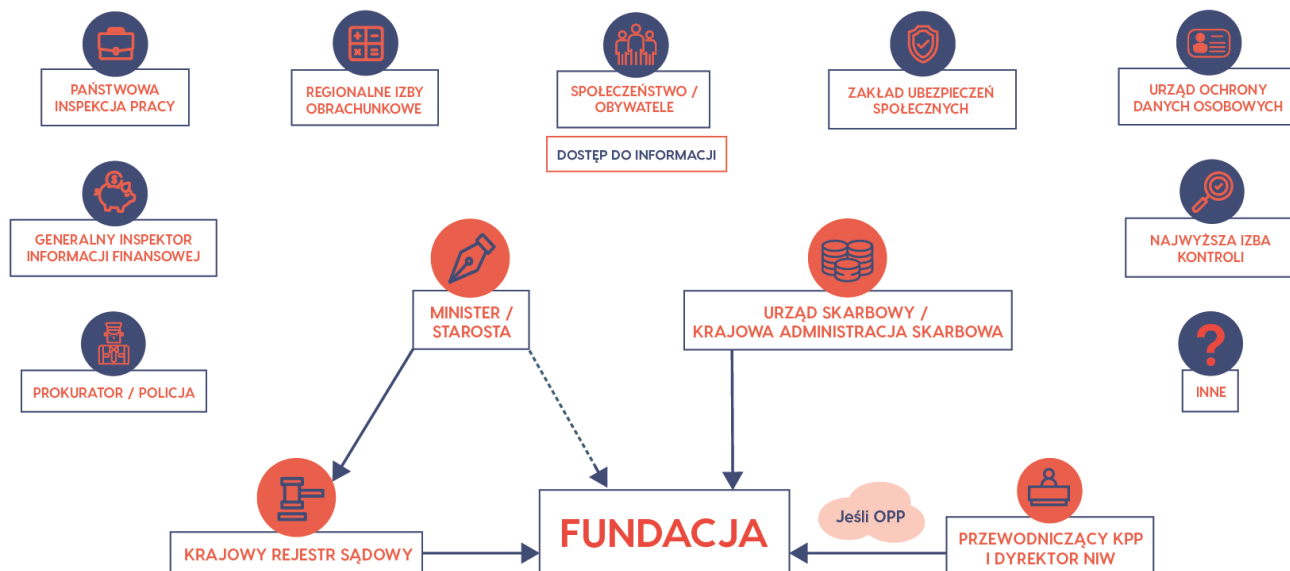
Celem materiału jest przybliżenie skali kontroli władz oraz obowiązków sprawozdawczych fundacji z uwzględnieniem różnic w porównaniu z regulacjami gwarantującymi standardy kontroli przedsiębiorców.

Spis treści:

Część 1. Przegląd organów z kompetencjami nadzorczymi wobec fundacji	3
1.1. Minister właściwy dla fundacji i starosta	3
1.1.1. Zakres nadzoru	4
1.1.2. Uprawnienia	4
1.1.3. Pozycja i rola starosty	5
1.2. Krajowy Rejestr Sądowy / Sąd	5
1.2.2. Uprawnienia	5
1.3. Przewodniczący Komitetu Pożytku Publicznego i Dyrektor Narodowego Instytutu Wolności	6
1.3.1. Zakres nadzoru	6
1.3.2 Uprawnienia	7
1.3.3. Przepisy chroniące organizacje	8
1.4. Kontrola weryfikacji rozliczeń podatkowych	8
1.4.1 Zakres nadzoru	9
1.5. Inne organy kontroli	9
Część 2. Sprawozdawczość podstawowa fundacji	10
2.1. Sprawozdawczość finansowa	10
2.1.1. Sprawozdawczość finansowa - CIT	11
2.1.2. Sporządzanie i składanie sprawozdania finansowego przez fundacje prowadzące księgi rachunkowe	11
2.1.5. Fundacje nieprowadzące ksiąg rachunkowych - UEPIK	12
2.2. Sprawozdawczość merytoryczna	13
2.2.1. Fundacje bez statusu OPP	13
2.3. Porównanie zakresu danych znajdujących się w sprawozdaniach fundacji i fundacji posiadających status OPP	14
Część 4. Problemy ochrony kontrolowanej organizacji w postępowaniach kontrolnych	16
4.1. Główne typy regulacyjne kontroli	16
4.2. Regulacje ochronne dla przedsiębiorców	16
4.3. Ranga aktu prawnego zawierającego regulacje zasad kontroli	18

Część 1. Przegląd organów z kompetencjami nadzorczymi wobec fundacji

NADZÓR NAD FUNDACJAMI



Projekt „Silniejszy głos organizacji społecznych w działaniach rzeczniczych” jest realizowany z dotacji programu Aktywni Obywatele – Fundusz Krajowy finansowanego przez Islandię, Lichtenstein i Norwegię w ramach funduszy EOG.

1.1. Minister właściwy dla fundacji i starosta

Podstawowym organem nadzoru nad fundacjami jest właściwy minister (minister, którego fundacja wybrała jako swój organ nadzoru) **oraz starosta**.

Regulacje kompetencji zarówno właściwego ministra jak i starosty są ogólnikowe. Przepisy nie zawierają podstaw do konkretnych działań kontrolnych oraz terminów, w jakich powinny być wykonywane¹. Można przyjąć, że zarówno minister jak i starosta mogą żądać od fundacji wyjaśnień pisemnych lub przedłożenia odpisów uchwał organów fundacji. Organy władzy mogą wnioskować do sądu o zastosowanie typowo nadzorczych środków prawnych. W ustawie o fundacjach (dalej UoF) znajdują się również przepisy związane ze szczegółowym obszarem kontroli, którym jest przeciwdziałanie praniu pieniędzy - w tych sprawach minister i starosta mają kompetencje do przeprowadzenia doraźnych kontroli, w dowolnym czasie, prowadzonych na miejscu.

Warto też wspomnieć, że starosta, który udzielił dotacji publicznej, może połączyć kompetencje kontrolne i nadzorcze jako organ, udzielający dotacji z kompetencjami z UoF. Taka sytuacja może skutkować dodatkowymi konsekwencjami dla fundacji, u której wykryto nieprawidłowości przy realizacji danego projektu.

¹ Art.9 ust. 2, 12-15a UoF

1.1.1. Zakres nadzoru

Minister i starosta realizują swoje kompetencje kontrolno-nadzorcze określone w UoF **pod kątem zgodności działań z prawem, statutem i celami fundacji**².

W przypadku, kiedy minister lub starosta prowadzą kontrolę w celu przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowania terroryzmu, to kontrola może być przeprowadzona wyłącznie w zakresie odpowiadającym temu celowi.

W zakresie ogólnych kompetencji kontrolnych właściwy minister opiera się o informacje zawarte w sprawozdaniu merytorycznym fundacji. Ministrowie właściwi dla fundacji ze statusem OPP powinni korzystać ze sprawozdań merytorycznych, które znajdują się w bazie sprawozdań OPP.

Należy zwrócić uwagę na to, że zakres danych znajdujących się w sprawozdaniach pozwala na podstawową ocenę działań Fundacji. Braki w sprawozdaniu lub brak jego złożenia, będzie potencjalną podstawą negatywnej oceny. Natomiast, jeszcze szerszy zakres danych będzie potrzebny w ramach kontroli pod kątem przeciwdziałania praniu pieniędzy, które organ pozyska w drodze żądania wyjaśnień lub kontroli.

1.1.2. Uprawnienia

Minister jak i starosta w UoF dysponują wąskimi uprawnieniami kontrolnymi oraz ograniczonymi środkami, takimi jak wezwanie do usunięcia uchybień lub żądanie zmiany zarządu oraz wnioski inicjujące postępowanie sądowe.

Natomiast jedynie sąd posiada realne kompetencje nadzorcze wobec fundacji³.

Najbardziej szczegółowe przepisy dotyczące kontroli wynikają z regulacji w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy-UoF odsyła do 12 rozdziału ustawy o przeciwdziałaniu praniu brudnych pieniędzy i finansowaniu terroryzmu⁴. Analizując wspomniany rozdział 12, należy podkreślić, że:

- a) zakres kontroli dotyczy wykonywania przez fundację, o ile jest tzw. podmiotem obowiązany, obowiązków w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu;
- b) kontrola może być doraźna jak i planowa;
- c) kontrola jest co do zasady przewidziana jako kontrola na miejscu;
- d) regulacja szczegółowo określa wymogi dotyczące upoważnień do kontroli, okazania legitymacji, miejsca i zasady prowadzenia - w godzinach pracy fundacji, ale i wyjątków pozwalających na prowadzenie kontroli w dowolnym czasie, obowiązek zapewnienia warunków dla kontrolerów, dostarczania informacji, wyjaśnień, dokumentów, oraz zasadę ponoszenia kosztów przez podmiot kontrolowany;
- e) gwarantowane są terminy i zasady sporządzenia protokołu, złożenia zastrzeżeń i ich rozpatrzenia, jak i wystąpienia pokontrolnego.

² a dokładnie jest mowa w art. 12 "... w jakim fundacja została ustanowiona"

³ art. 12 ust. 1, art. 13 i art. 14 i częściowo art. 15 ust. 2 w zw. z ust.1 UoF

⁴ ze względu na art. 130 ust. 2 pkt 3 ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy, który w w konfrontacji z art. 14a UoF w zakresie "odpowiedniego stosowania" tworzy zapętlenie

1.1.3. Pozycja i rola starosty

Starosta względem fundacji posiada uprawnienia wyłącznie w zakresie swojej właściwości miejscowej⁵. Oznacza to, że nadzór ten może być prowadzony w zakresie prowadzenia przez fundację działalności na terytorium podlegającym danemu staroście. Aby starosta mógł realizować nadzór, niezbędne jest jednak spełnienie dwóch dodatkowych warunków: fundacja musi prowadzić działania w skali całego kraju oraz korzystać ze środków publicznych. Równolegle nadzór nad fundacją pełni również starosta właściwy ze względu na siedzibę fundacji⁶. Można określić to jako podwójną kontrolę starostów. Nie stanowi to jasnego systemu kontroli nad fundacjami i można zastanawiać się nad celem utrzymywania podwójnej roli starostów względem kompetencji właściwych ministrów.

Warto też wspomnieć o tym, że starosta, który udzielił dotacji publicznej, może połączyć kompetencje kontrolne i nadzorcze jako organ udzielający dotacji z kompetencjami wynikającymi UoF. Również inne organy publiczne, stwierdzając nieprawidłowości w rozliczaniu środków publicznych, mogą zwrócić się do starosty o skorzystanie z kompetencji z UoF.

1.2. Krajowy Rejestr Sądowy / Sąd

Minister i starosta są organami nadzoru nad fundacjami, ale to sąd posiada realne kompetencje nadzorcze wobec fundacji. Sąd kieruje się kryterium legalności oraz zgodności działań ze statutem i celami fundacji. W większości przypadków sąd będzie prowadził tzw. postępowanie nieprocesowe, a właściwym sądem będzie tzw. sąd rejestrowy. Fundacja, której postępowanie dotyczy, ma możliwość kwestionowania rozstrzygnięć sądu na drodze skargi na referendarza lub apelacji.

W sprawach związanych z oceną zgodności działań fundacji z prawem i celami statutowymi wskazanymi w UoF, rozstrzygnięcia, które wydaje sąd, mają charakter nadzorczy. Trzeba jednak podkreślić, że sąd nie działa "z urzędu" (z własnej inicjatywy). Zgodnie z UoF sąd zainicjuje postępowanie dopiero wtedy, gdy otrzyma odpowiedni wniosek od starosty lub ministra właściwego. Sąd opiera się na danych, które znajdują się w KRS oraz informacjach zawartych we wniosku. Może również pozyskiwać informacje od fundacji żądając wyjaśnień lub przedłożenia dodatkowych dokumentów.

1.2.2. Uprawnienia

Sąd posiada w UoF bardzo konkretnie wskazane możliwości władczych, jednostronnych rozstrzygnięć względem Fundacji. Należą do nich:

- a) uchylenie uchwały zarządu;
- b) zawieszenie zarządu i wyznaczenie zarządcy przymusowego;
- c) likwidacja fundacji (nie jako sankcja, a efekt spełnienia przesłanek wygaszenia fundacji wskazanych w ustawie)⁷.

⁵ art. 15a UoF

⁶ art. 9 UoF

⁷ art. 12 ust. 1, art. 13 i art. 14 i częściowo art. 15 ust. 2 w zw. z ust.1 UoF

Jednocześnie sąd w postępowaniu ma prawo żądać od fundacji dodatkowych wyjaśnień i dokumentów, o ile mają znaczenie dla ustalenia okoliczności i dokonania ocen koniecznych dla rozstrzygnięcia danego postępowania.

W tym systemie nie ma kontroli "na miejscu", jednak warto zaznaczyć, że jakiegokolwiek próby ukrywania czy przekazywania nieprawdziwych informacji i dokumentów, zawsze będą w postępowaniu nosić znamiona przestępstwa przeciwko wymiarowi sprawiedliwości.

1.3. Przewodniczący Komitetu Pożytku Publicznego i Dyrektor Narodowego Instytutu Wolności

Kontrola i kompetencje nadzorcze Przewodniczącego Komitetu Pożytku Publicznego (dalej Przewodniczący KPP) i Dyrektora Narodowego Instytutu Wolności (Dyrektora NIW) dotyczą wyłącznie organizacji posiadających status OPP.

Przepisy opisujące uprawnienia Przewodniczącego KPP i Dyrektora NIW są szczegółowe i obejmują m.in. przeprowadzanie **kontroli na miejscu w siedzibie fundacji i prawo dostępu do dokumentów źródłowych oraz żądanie wyjaśnień.**

W następstwie kontroli, organizacja może być wezwana do usunięcia nieprawidłowości. Może również stracić status OPP - zawsze tym przypadku organ musi złożyć wniosek do sądu i to sąd będzie rozstrzygał o ewentualnej utracie statusu OPP. W trakcie postępowania sądowego organizacji będą przysługiwać odpowiednie środki odwoławcze.

1.3.1. Zakres nadzoru

Przewodniczący KPP i Dyrektor NIW posiadają kompetencje kontrolne i nadzorcze, jeśli fundacja ma status OPP. Mogą prowadzić kontrole pod kątem zgodności z prawem (kryterium legalności), tylko w odniesieniu do ściśle określonych przepisów w UDPPiW ze szczególnym uwzględnieniem zachowania warunków otrzymania statusu OPP, jak i spełnienia obowiązków wskazanych w UDPPiW⁸. Szczególne znaczenie ma tu przepis art. 28 ust. 1 UDPPiW, który wprost wskazuje wszystkie przepisy określające obowiązki, które fundacja o statusie OPP powinna spełnić w swojej działalności⁹.

Należy jednak zastrzec, że choć wydaje się, że zakres i cel nadzoru ogranicza się do spraw związanych ze statusem OPP, to konstrukcja przepisów (w tym licznych odwołań do innych aktów prawnych) sprawia, że w praktyce Przewodniczący KPP lub Dyrektor NIW ma pełen dostęp do całej dokumentacji działań fundacji.

Kontrola prowadzona przez Przewodniczącego KPP lub Dyrektora NIW opiera się na informacjach zawartych w sprawozdaniach merytorycznych i finansowych złożonych w bazie sprawozdań OPP. Ważną informacją będzie również brak złożenia sprawozdań, jak i złożenie ich po terminie, stanowiąc tym samym dowód na działanie z naruszeniem prawa przez organizację. Ponadto, organ będzie pozyskiwał informacje w trakcie kontroli, zarówno w formie pisemnej korespondencji jak i poprzez kontrolę na miejscu. Zakres możliwych do żądania informacji jest szeroki i obejmuje zarówno dostęp do dokumentów, żądanie wyjaśnień jak i dokonywanie dodatkowych czynności w celu przygotowania informacji dla organu. Organ przeprowadzając kontrolę może też uzyskiwać informacje od innych organów władzy.

⁸ m.in. art. 28 ust.1, 33a, 33aa

⁹ wymienia: art. 8-10, art. 20, art. 21, art. 23, art. 24-27, art. 27aa, art. 27c oraz art. 42-48 UDPPiW

1.3.2 Uprawnienia

Przewodniczący Komitetu i Dyrektor NIW posiadają możliwość zarządzania klasycznej kontroli tj. przeprowadzenia kontroli na miejscu z prawem wglądu do dokumentów i żądaniem wyjaśnień. Regulacje kontroli częściowo wskazane są bezpośrednio w UDPPiW, w znacznej mierze jednak są przedmiotem rozporządzenia Przewodniczącego KPP w sprawie przeprowadzania kontroli organizacji pożytku publicznego (dalej Rozporządzenie)¹⁰.

Kontrola może być prowadzona w trybie zwykłym lub uproszczonym¹¹. Ten ostatni służy zarządzaniu kontroli nie przewidzianych w okresowym planie kontroli. Rozporządzenie wprowadza zasadę dwuosobowej kontroli przeprowadzanej na miejscu oraz możliwość przedłużenia prowadzenia czynności kontrolnych. Organy kontrolne mogą też występować do innych podmiotów administracji publicznej o udostępnienie informacji, wyjaśnień lub dokumentów.

W świetle rozporządzenia **dowodami zbieranymi podczas kontroli są "dokumenty, rzeczy, oględziny, opinie biegłych i rzeczoznawców oraz wyjaśnienia i oświadczenia"**. Członkowie zarządu mają **obowiązek udostępniania ich oraz sporządzania kopii, odpisów, wyciągów czy zestawień oraz obliczeń**. Otwarty katalog tych obowiązków (wymienienie ich jest przykładowe) oraz obowiązek opracowywania zestawień i obliczeń budzą poważne wątpliwości co do zasadności.

Rozporządzenie zawiera regulacje dotyczące szczegółów przeprowadzania oględzin, opinii biegłych i rzeczoznawców oraz obowiązków udzielania wyjaśnień ustnych i pisemnych jak i sporządzania protokołów z tych czynności. Zawarto w nim również przepisy o możliwości odmowy udzielenia wyjaśnień i jej dokumentacji.

Bardzo ważnym elementem procedury kontroli jest **zapewnienie kontrolowanej organizacji prawa do złożenia oświadczenia dotyczącego przedmiotu kontroli**. Kontrolujący nie może odmówić przyjęcia takiego oświadczenia, przy czym oświadczenie może dotyczyć tylko przedmiotu kontroli. Oświadczenie może dotyczyć wszystkiego, co przemawia za uznaniem, że kontrolujący przekracza swoje uprawnienia, przeprowadzał kontrolę nierzetelnie, jest niekompetentny, dokonuje błędnych ocen lub stosuje błędną wykładnię prawa, wkracza w samorządność i autonomię organizacji np. narzucając jej wzorce działań (które mogą, ale nie muszą być stosowane). Rozporządzenie zawiera przepisy o możliwości składania zastrzeżeń do protokołu jak i ich rozpatrywania, choć bez wskazania terminów. W tym zakresie odpowiednie gwarancje zawiera UDPPiW, wprowadzając termin 14 dniowy od dnia podpisania protokołu, na złożenie na piśmie wyjaśnień lub zastrzeżeń do treści protokołu¹².

Na podstawie protokołu sporządzane jest wystąpienie pokontrolne. Brzmienie rozporządzenia może sugerować, że organy kontrolne mają pełną dowolność w wyznaczeniu terminów do odniesienia się, tudzież usunięcia uchybień czy wprowadzenia działań wskazanych w zaleceniach pokontrolnych. Jednak obowiązujący w tym zakresie art. 32 UDPPiW wprowadza termin nie krótszy niż 30 dni od dnia doręczenia wystąpienia. Jednocześnie samo wystąpienie powinno

¹⁰ zob. art. 33b UDPPiW oraz Rozporządzenie Przewodniczącego Komitetu do Spraw Pożytku Publicznego w sprawie przeprowadzania kontroli organizacji pożytku publicznego (Dz.U. z 2018 r. poz. 2054)

¹¹ omówienie za ww. rozporządzeniem

¹² art. 31 ust. 2

powstać nie później niż w terminie 14 dni od zakończenia postępowania kontrolnego i w tym terminie przekazane do organizacji¹³.

Problemem regulacji dotyczących kontroli, jest to, że większość kwestii związanych z warunkami, sposobem i trybem przeprowadzenia kontroli pozostawiono do ustalenia w drodze rozporządzenia Przewodniczącego Komitetu¹⁴. Warto rozważyć, czy nie powinno być to uregulowane w przepisach rangi ustawowej.

Fundacja o statusie OPP może być kontrolowana nie tylko na podstawie Rozporządzenia, ale również na podstawie przepisów UDPPiW. Może być wzywana do wyjaśnień i uzupełnienia obowiązków oraz objęta decyzją o zwrocie środków z 1%¹⁵. Ponadto organ nadzoru może, a w niektórych sytuacjach musi, złożyć wniosek do sądu rejestrowego o wykreślenie statusu OPP¹⁶.

Wniosek do sądu o wykreślenie statusu jest jedynym instrumentem o charakterze sankcji, którym dysponuje Dyrektor NIW. Można mieć wątpliwości czy zasadnym jest pozostawienie mu tylko jednego tak drastycznego dla organizacji narzędzia, czy raczej nie powinno się przewidzieć więcej szczebli w drabinie eskalacji konsekwencji¹⁷.

1.3.3. Przepisy chroniące organizacje

Jedyną regulacją o charakterze ochronnym jest ograniczenie czasokresu kontroli i ilości kontroli w art. 29a UDPPiW. Łącznie kontrole mogą zająć maksymalnie 24 dni robocze w roku kalendarzowym i nie powinno prowadzić się więcej niż jedną kontrolę na raz. Trzeba jednak zaznaczyć, że ta ochrona dotyczący wyłącznie kontroli organizacji o statusie OPP opartych o art. 29 UDPPiW. Okres łączny kontroli nie został zróżnicowany ze względu na różną wielkość organizacji. Warto dodać, że czasu kontroli powtórnej nie wlicza się do limitu.

Większość powyżej opisanych aspektów kontroli fundacji mających status OPP, znacząco odbiega od zasad kontroli u przedsiębiorców i przepisów ich chroniących. **Przepisy regulujące sytuację kontroli u przedsiębiorców są znacznie bardziej rozwinięte i zdecydowanie skuteczniej chronią kontrolowanego przedsiębiorcę.**

1.4. Kontrola weryfikacji rozliczeń podatkowych

Obecnie funkcjonują dwa rodzaje kontroli¹⁸ - kontrola podatkowa i kontrola celno-skarbowa. Tę pierwszą na gruncie przepisów Ordynacji Podatkowej prowadzić może naczelnik urzędu skarbowego, natomiast drugą - Krajowa Administracja Skarbowa (dalej KAS)¹⁹.

¹³ art. 33 ust. 1 UDPPiW

¹⁴ zob. art. 33b UDPPiW oraz Rozporządzenie Przewodniczącego Komitetu do Spraw Pożytku Publicznego w sprawie przeprowadzania kontroli organizacji pożytku publicznego (Dz.U. z 2018 r. poz. 2054)

¹⁵ w zasadzie to jedyna sytuacja wydania decyzji przez ministra (por. art. 27aa ustawy o pożytku).

¹⁶ np. wykaz w art. 33a ustawy o pożytku.

¹⁷ Por. podobny wniosek ze swoich kontroli wskazuje NIK w: <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/nik-o-wykorzystaniu-1-przez-opp.html>

¹⁸ za: L. Bielecki, A. Gorgol (red.), Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz, Warszawa 2018, kom. do art. 54 ustawy o KAS

¹⁹ Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 422 z późn.zm.)

Ze względu na szeroki zakres regulacji i ich specyfikę, ten rodzaj kontroli został w niniejszym opracowaniu jedynie zasygnalizowany.

1.4.1 Zakres nadzoru

Organy podatkowe prowadzą kontrolę i nadzór pod kątem prawa podatkowego, ale też ustawy o rachunkowości, przepisów karnych oraz Kodeksu karnego skarbowego.

Organy podatkowe mają bardzo szerokie możliwości działania w celu zbadania sprawy. W ramach kontroli analizują księgi podatkowe i rachunkowe, dowody księgowe, umowy, sprawozdania finansowe, deklaracje podatkowe, oświadczenia, wyjaśnienia i dane zbierane w związku z prowadzonymi postępowaniami. Mogą również korzystać z danych i informacji zewnętrznych służących weryfikacji informacji przedstawianych przez kontrolowanego, w tym łączenia informacji pozyskanych w kontekście innych osób (m.in. w ramach kontroli krzyżowych).

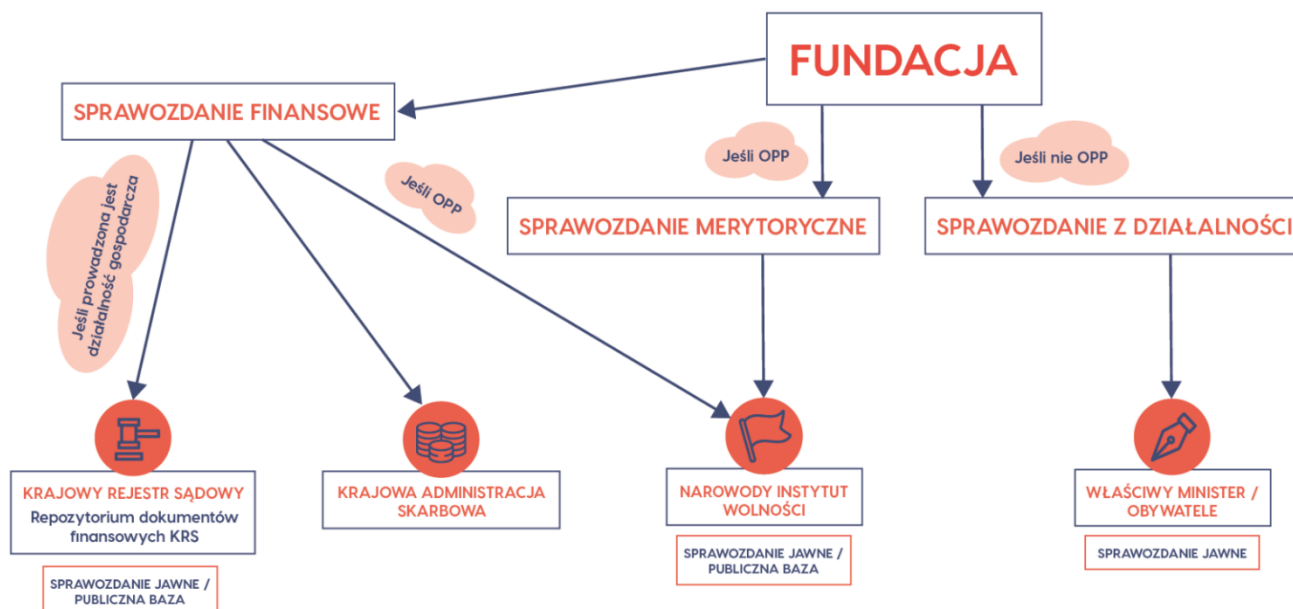
Organy podatkowe przede wszystkim mają możliwość przeprowadzenia kontroli, wydania decyzji administracyjnych o skutkach głównie finansowych oraz wszczęcia postępowania karnoskarbowego wobec członków zarządu lub współpracowników.

1.5. Inne organy kontroli

Warto wskazać kilka wybranych organów władzy, które mają możliwość przeprowadzenia postępowań kontrolnych w fundacjach lub uprawnienia, które można nazwać uprawnieniami kontrolnymi:

- a) Prokurator i organy ścigania,
- b) Najwyższa Izba Kontroli,
- c) Regionalne Izby Obrachunkowe,
- d) Prezes Urzędu Ochrony Danych Osobowych,
- e) Generalny Inspektor Informacji Finansowej,
- f) Państwowa Inspekcja Pracy,
- g) Zakład Ubezpieczeń Społecznych.

OBOWIĄZKI SPRAWOZDAWCZE



Projekt „Silniejszy głos organizacji społecznych w działaniach rzeczniczych” jest realizowany z dotacji programu Aktywni Obywatele – Fundusz Krajowy finansowanego przez Islandię, Lichtenstein i Norwegię w ramach funduszy EOG.

W niniejszym opracowaniu przyjęto, że sprawozdawczość podstawowa oznacza sprawozdawczość finansową i sprawozdawczość merytoryczną. Sprawozdawczość obejmuje zatem obowiązki polegające na przedstawieniu w skali roku informacji o stanie przychodów, kosztów oraz bilansu organizacji, informacji potrzebnych dla ustalenia i rozliczenia podatku dochodowego CIT oraz informacji o działalności organizacji.

Warto zaznaczyć, że forma i zakres sprawozdawczości różni się, w zależności od tego, czy dany podmiot jest fundacją lub stowarzyszeniem oraz czy posiada status organizacji pożytku publicznego (dalej OPP). Stowarzyszenia bez statusu OPP, w przeciwieństwie do fundacji, nie mają obowiązków w zakresie sprawozdawczości merytorycznej.

2.1. Sprawozdawczość finansowa

Podstawowa sprawozdawczość finansowa fundacji oznacza obowiązek sporządzania i przedkładania informacji o przychodach, kosztach i bilansie fundacji za okres roczny w formie ściśle określonej przez przepisy. W aktualnym stanie prawnym wyróżnić możemy dwie sytuacje: fundacja prowadzi księgi rachunkowe lub korzysta z tzw. uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów (dalej UEPIK)²⁰.

²⁰ Uproszczona ewidencja przychodów i kosztów przewidziana art. 10a ustawy o pożytku.

2.1.1. Sprawozdawczość finansowa - CIT²¹

Wszystkie fundacje posiadają obowiązek sprawozdawczy w zakresie podatku dochodowego poprzez obowiązek złożenia CIT-8 - rocznej deklaracji podatkowej. Jest to zeznanie, składane według ustalonego wzoru do końca trzeciego miesiąca roku następującego po roku podatkowym, za który się sprawozdają²². W związku z pandemią COVID 19 termin ten został przedłużony, jednak jest to sytuacja wyjątkowa i wymagała odpowiednich zmian prawnych.

Zeznania roczne składane są co do zasady w postaci elektronicznej. Fundacje mogą jednak skorzystać z formy papierowej, jeśli jednocześnie nie pełniły funkcji płatnika podatku PIT w roku podatkowym lub ich dochody były wyłącznie dochodami wolnymi od podatku wg jednej z podstaw zwolnień z art. 17 ust. 1 o podatku dochodowym od osób prawnych.

2.1.2. Sporządzanie i składanie sprawozdania finansowego przez fundacje prowadzące księgi rachunkowe

Fundacje, które prowadzą tzw. pełną rachunkowość na podstawie ustawy o rachunkowości UoR²³, są zobligowane do sporządzania rocznego sprawozdania finansowego w terminie do 3 miesięcy od dnia bilansowego²⁴ oraz jego zatwierdzenia, przez właściwy wg statutu organ²⁵, w ciągu 6 miesięcy od dnia bilansowego.

Należy również podkreślić obowiązującą zasadę, że sprawozdanie musi zostać podpisane przez wszystkich członków zarządu, jeśli zarząd jest kolegialnym organem, oraz osobę, której powierzono prowadzenie ksiąg (np. księgową z biura rachunkowego)²⁶. Odmowa podpisu wymaga pisemnego uzasadnienia.

Fundacje będą korzystać ze wzorów z załącznika nr 6 do UoR, chyba że zachodzą inne okoliczności, takie jak prowadzenie działalności gospodarczej. Działalność gospodarcza będzie głównym elementem różnicującym obowiązki w zakresie składania sprawozdania finansowego.

Fundacje, które prowadzą działalność gospodarczą, są zobligowane do składania sprawozdania finansowego wraz z odpisem uchwały zatwierdzającej sprawozdanie i podział zysku lub pokrycie straty do właściwego rejestru **do Krajowego rejestru Sądowego** (dalej KRS) w terminie 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego²⁷. Fundacje powinny również złożyć sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego (audytu), jeśli miały taki obowiązek. W przypadku braku zatwierdzenia, należy sprawozdanie złożyć w KRS w ciągu 15 dni po upływie terminu ustawowego na zatwierdzenie sprawozdania, następnie ponownie złożyć, gdy już do zatwierdzenia dojdzie²⁸. Złożenie dokumentów odbywa się **przez Repozytorium Dokumentów Finansowych KRS**, które jest publicznie dostępną bazą danych prowadzoną przez KRS.

²¹ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tj. Dz.U. z 2020 r., poz. 1406 z późn.zm.)

²² art. 27 ust. 1 o CIT.

²³ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz.U. z 2021 r. poz. 217, z późn. zm.)

²⁴ art. 52 ust. 1 w zw. z art. 45 UoR

²⁵ art. 53 ust. 1 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 7 UoR

²⁶ art. 52 ust. 2 UoR

²⁷ art. 69 ust. 1 UoR

²⁸ art. 69 ust. 2 UoR

Fundacje, które nie prowadzą działalności gospodarczej, mają obowiązek złożenia sprawozdania do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w terminie 10 dni od zatwierdzenia sprawozdania finansowego²⁹. W tym przypadku składa się jedynie sprawozdanie finansowe, nie ma natomiast obowiązku złożenia uchwały zatwierdzającej sprawozdanie. Jeśli organizacja miała obowiązek przeprowadzenia audytu, powinna również złożyć sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego.

Fundacje mają obowiązek poddania swoich sprawozdań finansowych badaniu w dwóch przypadkach - gdy spełniają wymagania z UoR³⁰ lub jeśli mają status OPP i spełniają przesłanki wskazane przez Ministra Finansów³¹.

Fundacje, które posiadają status OPP, oprócz powyżej omówionych obowiązków w zakresie składania sprawozdania finansowego są dodatkowo ustawowo zobligowane do upubliczniania swoich sprawozdań finansowych, w tym poprzez zamieszczenie ich na swojej stronie internetowej³². Fundacje zobowiązane są również do zamieszczania zatwierdzonego sprawozdania finansowego na stronie Narodowego Instytutu Wolności w terminie do dnia 15 lipca roku następującego po roku, za który składane jest sprawozdanie finansowe, w bazie sprawozdań OPP³³. Brak zamieszczenia sprawozdania finansowego przez OPP w terminie może skutkować utratą prawa do 1%, w roku kolejnym lub utratą statusu OPP.

W przypadku organizacji, które zdecydowały, że ich rok obrotowy nie będzie pokrywał się z rokiem kalendarzowym, przesunięto termin złożenia i publikacji sprawozdania na dzień 30 listopada następujący po zakończeniu roku obrotowego³⁴. W praktyce oznacza to, że takie organizacje mają mniej czasu na realizację obowiązków sprawozdawczych w porównaniu do organizacji, u których rok obrotowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

2.1.5. Fundacje nieprowadzące ksiąg rachunkowych - UEPIK

Fundacje, które nie posiadają statusu OPP i nie prowadzą działalności gospodarczej, mają możliwość rezygnacji z prowadzenia pełnych ksiąg rachunkowych na rzecz prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów (UEPIK). Jest to rozwiązanie prawne stanowiące wyjątek od obowiązku prowadzenia pełnych ksiąg rachunkowych³⁵ przez fundacje i inne organizacje.

UEPIK mogą prowadzić organizacje, które spełniają przesłanki z art. 10a ust. 1 UDPPiW. Fundacja prowadząca UEPIK, nie ma obowiązków w zakresie sporządzania i składania sprawozdawczości finansowej. Regulacja UEPIKu nie przewiduje bowiem obowiązku sporządzania żadnej formy informacji o przychodach, kosztach ani odpowiednika bilansu.

²⁹ art. 27 ust. 2 CIT

³⁰ por. art. 64 UoR

³¹ za §1 ust. 1 Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie obowiązku badania sprawozdań finansowych organizacji pożytku publicznego: "1) realizują zadania publiczne zlecone, jako powierzone do wykonywania lub do wspierania zadania publicznego, oraz 2) otrzymały w roku obrotowym łączną kwotę dotacji na realizację zadań określonych w pkt 1 w wysokości co najmniej 100 000 zł, oraz 3) osiągnęły w roku obrotowym przychody w wysokości co najmniej 3 000 000 zł."

³² art. 23 ust. 2a UDPPiW

³³ art. 23 ust. 6 UDPPiW

³⁴ art. 23 ust. 6b UDPPiW

³⁵ por. art. 2 ust. 5 UoR

Problemem przy korzystaniu z UEPIK jest praktyka części władz publicznych, które wymagają, aby organizacje korzystające z dotacji publicznych prowadziły pełne księgi rachunkowe. W efekcie organizacje prowadzące UEPIK spotykają się z odmową wzięcia udziału w konkursach i otrzymywania dotacji na swoje działania.

2.2. Sprawozdawczość merytoryczna

Sprawozdawczość merytoryczna fundacji aktualnie opiera się o ustawę o fundacjach (dalej UoF), jako domyślny zakres obowiązków dla tej formy prawnej, oraz o ustawę o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (dalej UDPPiW) dla fundacji o statusie OPP. **Posiadanie statusu OPP wpływa na to, że fundacja nie musi stosować obowiązków z UoF a jej obowiązki sprawozdawcze określone są w UDPPiW.**

2.2.1. Fundacje bez statusu OPP

Fundacje nieposiadające statusu OPP mają obowiązek sporządzania i składania sprawozdania ze swojej działalności, zwanego „sprawozdaniem z działalności” (potocznie określanym sprawozdaniem merytorycznym)³⁶. Sprawozdanie powinno być złożone **za okres roczny do właściwego ministra**, którego fundacja wybrała jako swój organ nadzoru (informacja ta znajduje się w statucie fundacji). Dodatkowo, fundacja ma obowiązek udostępniania sprawozdania “do publicznej wiadomości”³⁷. UoF nie zawiera informacji o sposobie przekazywania sprawozdań, jak i terminu ich składania. W efekcie przyjęć należy, że sprawozdania powinny być składane w formie pisemnej lub innej - równoważnej, a dostępnej względem organu władzy³⁸ – np. złożenie sprawozdania za pośrednictwem systemu ePUAP lub przesłanie pocztą elektroniczną sprawozdania podpisanego profilem zaufanym lub innym równoważnym. Brak złożenia sprawozdania w terminie powinien być traktowany jako przesłanka do przeprowadzenia w fundacji kontroli³⁹.

Nie jest również jasnym, co oznacza udostępnienie sprawozdania “do publicznej wiadomości”. Ważnym, aby uwzględnić współczesny kontekstu społeczny i technologiczny, dlatego **sprawozdanie powinno być udostępnione w Internecie na stronie internetowej organizacji**. Praktyka polegająca na wystawianiu sprawozdania do wglądu w siedzibie fundacji wydaje się nieadekwatna i niewystarczająca.

Na refleksję zasługuje art. 12 ust. 4 UoF, zgodnie z którym w sprawozdaniu powinny znajdować się “najważniejsze informacje” o działalności fundacji, pozwalające ocenić prawidłowość realizacji przez fundację jej celów statutowych. Trzeba pamiętać, że adresatem tej normy jest Minister Sprawiedliwości. Ustawodawca wyraźnie nakazuje, by Minister kształtując treść rozporządzenia wymagał jedynie takich informacji o działalności, które jednocześnie będą najważniejsze z całego zbioru informacji o działalności, i jednocześnie pozwalać będą na dokonanie oceny realizacji celów fundacji.

³⁶ art. 12 ust. 2 UoF

³⁷ art. 12 ust. 3 UoF

³⁸ zob. P. Suski, Stowarzyszenia i fundacje, Warszawa 2018, Rozdz. XXII. Nadzór nad fundacjami, str. 487

³⁹ zob. H. Cioch, A. Kidyba, Ustawa o fundacjach. Komentarz, Wyd. 2, Warszawa 2010, kom. do art. 12, pkt 3, str. 269

2.3. Porównanie zakresu danych znajdujących się w sprawozdaniach fundacji i fundacji posiadających status OPP

Zakres danych w sprawozdaniu z działalności fundacji niemającej statusu OPP	Zakres danych wymaganych w pełnym merytorycznym sprawozdaniu fundacji o statusie OPP
Zasady, formy i zakres działalności statutowej z podaniem realizacji celów statutowych	Sposób realizacji celów statutowych, opis głównych działań podjętych przez organizację, informacja dotycząca działalności nieodpłatnej i odpłatnej pożytku publicznego organizacji oraz działalności gospodarczej,
Brak takiego wymogu	Liczba odbiorców działań organizacji
Brak takiego wymogu	Informacje o faktycznym zasięgu terytorialnym;
Opis głównych zdarzeń prawnych w jej działalności o skutkach finansowych	Brak takiego wymogu
Informacja o prowadzonej działalności gospodarczej	Informacja na temat przedmiotu działalności gospodarczej organizacji wraz z opisem tej działalności
Odpisy uchwał zarządu fundacji	Brak takiego wymogu
Informacja o wysokości uzyskanych przychodów z wyodrębnieniem ich źródeł, o odpłatnych świadczeniach realizowanych przez fundację w ramach celów statutowych z uwzględnieniem kosztów tych świadczeń; jeżeli prowadzono działalność gospodarczą, wynik finansowy tej działalności oraz procentowy stosunek przychodu osiągniętego z działalności gospodarczej do przychodu osiągniętego z pozostałych źródeł.	Informacja dotycząca przychodów i ich źródeł: a) przychody z działalności nieodpłatnej pożytku publicznego b) przychody z działalności odpłatnej pożytku publicznego c) przychody z działalności gospodarczej d) przychody finansowe e) pozostałe przychody
Informacja o formie płatności z poszczególnych źródeł finansowania (np. gotówka, przelew)	Brak takiego wymogu
Brak takiego wymogu	Informacja o tym, czy organizacja korzystała ze zwolnień z podatków lub opłat.
Informacje o poniesionych kosztach na: a) realizację celów statutowych, b) administrację (czynsze, opłaty telefoniczne, pocztowe itp.), c) działalność gospodarczą, d) pozostałe koszty, – z wyodrębnieniem formy płatności (np. gotówka, przelew).	Informacje o kosztach w tym: a) koszty z tytułu prowadzenia nieodpłatnej działalności pożytku publicznego b) koszty z tytułu prowadzenia odpłatnej działalności pożytku publicznego c) koszty z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej d) koszty finansowe e) koszty administracyjne f) pozostałe koszty ogółem oraz informacja o kosztach poniesionych z 1%a
Informacja o formie płatności dotyczących kosztów (np. gotówka, przelew)	Brak takiego wymogu
Dane o: a) liczbie osób zatrudnionych w fundacji z podziałem według zajmowanych stanowisk i z wyodrębnieniem	Liczba osób zatrudnionych w organizacji na podstawie stosunku pracy , Przeciętna liczba zatrudnionych w organizacji na podstawie stosunku pracy w przeliczeniu na pełne etaty, Liczba osób w organizacji

<p>osób zatrudnionych wyłącznie w działalności gospodarczej,</p> <p>b) łącznie kwocie wynagrodzeń wypłaconych przez fundację z podziałem na wynagrodzenia, nagrody, premie i inne świadczenia, z wyodrębnieniem całości tych wynagrodzeń osób zatrudnionych wyłącznie w działalności gospodarczej,</p> <p>c) wysokości rocznego lub przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia wypłaconego łącznie członkom zarządu i innych organów fundacji oraz osobom kierującym wyłącznie działalnością gospodarczą z podziałem na wynagrodzenia, nagrody, premie i inne świadczenia,</p> <p>d) wydatkach na wynagrodzenia z umów zlecenia</p>	<p>świadczących usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej, łącznie kwota wynagrodzeń (brutto) wypłaconych przez organizację w okresie sprawozdawczym, łącznie kwota wynagrodzeń wypłaconych przez organizację pracownikom oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej, w związku z prowadzoną działalnością pożytku publicznego oraz w związku z działalnością gospodarczą, Wysokość przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego członkom organu zarządzającego organizacji, Wysokość przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego członkom organu kontroli lub nadzoru, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia oraz umowy cywilnoprawne, Wysokość przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego pracownikom organizacji, Wysokość najwyższego (jednostkowego) miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego członkowi organu zarządzającego, Wysokość najwyższego (jednostkowego) miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego pracownikowi organizacji</p>
<p>Informacja o udzielonych przez fundację pożyczkach pieniężnych</p>	<p>Informacja o udzielonych pożyczkach pieniężnych</p>
<p>Informacja o wartości nabytych obligacji oraz wielkości objętych udziałów lub nabytych akcji w spółkach prawa handlowego</p>	<p>Wykaz spółek, w których organizacja posiada co najmniej 20% udziałów lub akcji w kapitale zakładowym lub co najmniej 20% ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym spółki</p>
<p>Informacja o kwotach zgromadzonych na rachunkach płatniczych oraz kwotach zgromadzonych w gotówce</p>	<p>Informacja o kwotach zgromadzonych na rachunkach płatniczych znajduje się w sprawozdaniu finansowym.</p>
<p>Brak odpowiedniego wymogu</p>	<p>Wykaz fundacji, w których organizacja jest fundatorem oraz spółek, w których jest udziałowcem.</p>
<p>Informacja o nabytych nieruchomościach</p>	<p>Informacja ta znajduje się w sprawozdaniu finansowym</p>
<p>Informacja o pozostałych środkach trwałych</p>	<p>Informacja ta znajduje się w sprawozdaniu finansowym</p>
<p>Informacja o wartości aktywów i zobowiązań fundacji</p>	<p>Informacja ta znajduje się w sprawozdaniu finansowym</p>
<p>Dane o działalności zleconej fundacji przez podmioty państwowe i samorządowe</p>	<p>Informacja o działalności zleconej organizacji pożytku publicznego przez organy administracji publicznej</p>
<p>Informacje o rozliczeniach fundacji z tytułu ciężących zobowiązań podatkowych</p>	<p>Informacja ta znajduje się w sprawozdaniu finansowym</p>
<p>Informacja, czy w okresie sprawozdawczym była przeprowadzona w fundacji kontrola,</p>	<p>Informacje o kontrolach przeprowadzonych w organizacji</p>

Brak odpowiedniego wymogu	Liczba wolontariuszy wykonujących świadczenie na rzecz organizacji
Informacja czy fundacja jest „instytucją obowiązaną” w rozumieniu ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.	Brak odpowiedniego wymogu
Informacja o przyjęciu lub dokonaniu przez fundację fundacjach płatności w gotówce o wartości równej lub przekraczającej równowartość 10 000 euro.	Brak odpowiedniego wymogu

Część 4. Problemy ochrony kontrolowanej organizacji w postępowaniach kontrolnych

4.1. Główne typy regulacyjne kontroli

Zasadniczo można wskazać trzy grupy regulacji kompetencji kontrolnych. Pierwsza to grupa najmniej dookreślonych przepisów. Charakteryzują ją braki w podstawach prawnych, brak określenia sposobu przeprowadzenia kontroli, zakresu uprawnień, terminów, rezultatów kontroli czy ochrony praw podmiotu kontrolowanego w trakcie kontroli. Przykładem tak ogólnej regulacji jest UoF.

Druga grupa to regulacje zawierające szczegółowe podstawy kontroli. Większość regulacji dotyczących kontroli w fundacjach kwalifikuje się do tej właśnie grupy.

Trzecia grupa to przepisy, które nie tylko są szczegółowe, ale zawierają również przepisy chroniące kontrolowaną organizację np. regulują takie kwestie, jak ograniczenia czasu trwania kontroli, maksymalnej liczby kontroli w ciągu roku czy liczby kontroli w jednym czasie.

Niestety do grupy trzeciej kwalifikują się jedynie przepisy dotyczące nadzoru i kontroli w fundacjach mających status OPP, ale jednocześnie tylko w ograniczonym zakresie. Ich funkcje ochronne nie dotyczą bowiem innych kontroli niż te oparte o UDPPiW (np. nie dotyczą kontroli przeprowadzanych na podstawie Rozporządzenia Przewodniczącego KPP w sprawie kontroli).

4.2. Regulacje ochronne dla przedsiębiorców

Organizacje pozarządowe, w tym fundacje, o ile nie prowadzą działalności gospodarczej, nie są objęte i nie mogą korzystać z dobrodziejstw **regulacji ochronnych w zakresie kontroli zawartych w rozdziale 5 ustawy Prawa przedsiębiorców (dalej PP)**. Tym niemniej, warto je przedstawić pod kątem możliwych kierunków, w którym mogłyby się rozwijać regulacje prawne dotyczące organizacji społecznych, w tym fundacji:

- a) PP jest zbiorem przepisów gwarancyjnych, które są punktem wyjścia dla szczegółowych regulacji różnych kontroli⁴⁰;
- b) **Ograniczono możliwość wykorzystania dowodów przeprowadzonych z naruszeniem prawa⁴¹;**

⁴⁰ zob. np. art. 48 ust. 11

⁴¹ por. art. 46 ust. 3

- c) **Ograniczono kontrole nieplanowane lub uznaniowe**⁴², oraz wprowadzono obowiązek informacyjny dotyczącego schematów kontroli⁴³, co zwiększa gwarancje możliwości zapoznania się przebiegiem kontroli i jej kluczowymi etapami⁴⁴;
- d) Wprowadzono obowiązek powiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, zawierający klarowne normy co do zasad zawiadamiania, terminów oraz wyjątków⁴⁵;
- e) ujęcia ustawowego możliwych czynności kontrolnych, zasad ich przeprowadzania oraz warunków rozpoczęcia, w tym zasad uwierzytelniania się przez kontrolujących, jak i informowania o zakresie i podstawach kontroli⁴⁶;
- f) w związku z elementami z pkt 5 bardzo ważnym do podkreślenia jest ustawowe **ograniczenie zakresu kontroli do wskazanego w upoważnieniu**⁴⁷, co pełni funkcję gwarancyjną również przy ocenie przez sąd czy zakres kontroli nie został sformułowany zbyt ogólnikowo, a więc nie był próbą obejścia ustawy;
- g) uregulowania ważnego **prawa do obecności** przy czynnościach kontrolnych, a jednocześnie **miejsca** jej przeprowadzania, wraz z wyjątkami, czy **godzin, w których czynności powinny być przeprowadzane**⁴⁸;
- h) normy ogólnej prowadzenia kontroli **“w sposób sprawny i możliwie niezakłócający funkcjonowania”**, której jednak w PP towarzyszy gwarancja prawo kontrolowanego do wskazania, że **“czynności zakłócają w sposób istotny działalność”**, w efekcie implikuje to obowiązek organu do uzasadniania w protokole konieczności czynności⁴⁹, co może być przedmiotem zarzutów jak i roszczeń w dalszych etapach ze strony kontrolowanego;
- i) o ile w zakresie protokołu i terminów z nim związanych nie zawarto szerszych regulacji⁵⁰ (nie ma, jak w przypadku kontroli ze środków unijnych, procedury informacji pokontrolnej, zastrzeżeń, i ostatecznej informacji pokontrolnej), istnieje **rozbudowana procedura tzw. sprzeciwu**, który może dotyczyć każdej czynności w zakresie wskazanym w art. 59 ust. 1 PP. Regulacja procedury wnoszenia sprzeciwów, wpływu na kontrolę i ich rozstrzygnięcia jest dość rozbudowana, ale umożliwia zwalczanie działań organu ujemnych dla podmiotu kontrolowanego, już na etapie kontroli;
- j) gwarancji **zakazu powtórnych kontroli o tożsamym przedmiocie**. O ile sama koncepcja jest słuszna, to trzeba podkreślić, że analiza licznych wyjątków tej zasady prowadzi do wniosku, że jest to norma, która ma znaczenie w wyjątkowych sytuacjach np. w przypadku „nękania” organizacji lub nieracjonalnego powtarzania kontroli⁵¹;
- k) **gwarancji ograniczeń ilości i czasu kontroli**⁵², do jednej kontroli w danym momencie oraz ograniczonej łącznej ilości dni kontroli w danym roku kalendarzowym, z uwzględnieniem różnic wynikłych z wielkości podmiotów.

⁴² por. art. 47 ust. 1 i 2

⁴³ por. art. 47 ust. 3

⁴⁴ zob. przykład <https://bip.um.wroc.pl/arttykul/682/50353/ogolny-schemat-procedury-kontroli-instytucji-obowiazanych>

⁴⁵ por. art. 48

⁴⁶ por. art. 49

⁴⁷ art. 49 ust. 9

⁴⁸ por. art. 50 i 51

⁴⁹ por. art. 52

⁵⁰ zob. art. 53, który sprowadza się do lakonicznej formuły “Ustalenia kontroli zamieszcza się w protokole kontroli”.

⁵¹ wśród szeregu wyjątków z ust. 2, warto przytoczyć te z pkt 7 i 8: “7) organ kontroli poweźmie uzasadnione podejrzenie, że uprzednio zakończona kontrola została przeprowadzona z naruszeniem prawa mającym wpływ na wynik kontroli lub dowody, na których podstawie ustalono istotne dla sprawy okoliczności faktyczne, okazały się fałszywe lub protokół kontroli został sporządzony w wyniku przestępstwa;

8) po sporządzeniu protokołu kontroli z poprzedniej kontroli wyszły na jaw istotne dla sprawy nowe okoliczności faktyczne lub nowe dowody nieznanne organowi administracji lub państwowej jednostce organizacyjnej w chwili przeprowadzenia kontroli ...”

⁵² por. art. 54 i 55

Wymienione rozwiązania to przykład ochrony przedsiębiorców przez prawo. Ustawodawca wprowadził też zbliżone regulacje w przypadku podmiotów administracji rządowej⁵³ i częściowo samorządowej. Tylko tzw. III sektor nie ma kompleksowej regulacji w tym zakresie. Powinno się rozważyć wprowadzenie analogicznych przepisów chroniących organizacje społeczne. Potrzebna jest jedna regulacja obejmująca najważniejsze zasady stosowane w kontroli organizacji społecznych w tym fundacji.

4.3. Ranga aktu prawnego zawierającego regulacje zasad kontroli

Należy też podkreślić inny problem, dotyczący miejsca uregulowania zasad prowadzonych kontroli. W tej kategorii najbardziej dyskusyjne rozwiązanie prezentuje UDPPiW. Zgodnie z tą ustawą znaczna część kwestii związana z kontrolą OPP została delegowana Przewodniczącemu Komitetu Pożytku Publicznego do dookreślenia w rozporządzeniu. Oznacza to, że to **władza wykonawcza określa zasady kontroli, które sama przeprowadza**. Dla ilustracji, to tak jakby zasady kontroli organów skarbowych były określane przez organy skarbowe. Warto przypomnieć, że jest jednak inaczej - zgodnie z obowiązującym prawem zasady kontroli określone są w aktach rangi ustawy, w tym w ustawach podatkowych i ordynacji podatkowej. Analogicznie, **zasady przeprowadzania kontroli w organizacjach społecznych, w tym fundacjach, powinny być określone w akcie prawnym rangi ustawy**.

Wykaz skrótów:

OPP – Organizacja pożytku publicznego

UEPiK - Uproszczona ewidencja przychodów i kosztów

UoR – Ustawa o rachunkowości

UoDPPiW - Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie

Przewodniczący KPP - Przewodniczący Komitetu Pożytku Publicznego

Dyrektor NIW - Dyrektor Narodowego Instytutu Wolności

KAS - Krajowa Administracja Skarbowa

Ustawa o CIT – Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych

KRS - Krajowy rejestr Sądowy

PP - Prawo przedsiębiorców

⁵³ por. np. Ustawa z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (tj. Dz.U. z 2020 r. poz. 224)