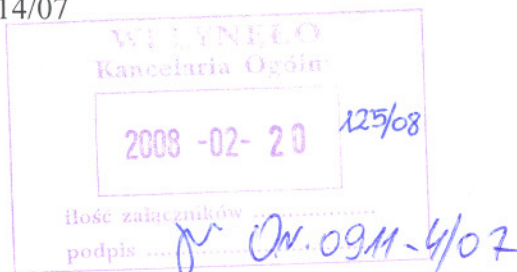


Białystok, 2008.02.14.

RIO.I. 6011 – 14/07



Pani

Wiesława Kitlas

Wójt Gminy Jasionówka

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Jasionówka za okres 2006 roku, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy Jasionówka na podstawie art. 1 ust. 1 oraz w trybie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.) przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Zakresem kontroli objęto: regulacje wewnętrzne dotyczące ustroju i funkcjonowania gminy i jej jednostek organizacyjnych, funkcjonowanie kontroli wewnętrznej, prowadzenie rachunkowości, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, wykonanie budżetu, w tym realizację wybranych rodzajów dochodów i wydatków, udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i realizowanych w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

W okresie objętym kontrolą, do upływu kadencji, funkcję Wójta Gminy pełniła Janina Chojnowska.

Badanie obowiązujących w jednostce przepisów wewnętrznych składających się na dokumentację opisującą zasady rachunkowości, przeprowadzone pod kątem postanowień ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.) i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 153, poz. 1752 ze zm.), zastąpionego w okresie objętym kontrolą rozporządzeniem z dnia 28 lipca 2006 r. (Dz. U. Nr 142, poz. 1020), wykazało, że:

a) w wykazach kont syntetycznych i analitycznych jednostek budżetowych, tj. Urzędu Gminy i Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej, załączonych do zakładowego planu kont, nie wyszczególniono kont dla ewidencji Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej, w związku z czym nie prowadzono wyodrębnionej ewidencji księgowej dla tej jednostki budżetowej. Ewidencja księgowa GOPS prowadzona była łącznie z ewidencją Urzędu jako jednostki budżetowej – str. 8-9 protokołu kontroli. Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Jasionówce jako jednostka budżetowa zobowiązany jest na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy o rachunkowości do stosowania przepisów tej ustawy. Oznacza to, że GOPS powinien prowadzić odrębną rachunkowość z zachowaniem elementów wymienionych w art. 4 ust. 3 i art. 10 ustawy o rachunkowości;

b) wykazy kont syntetycznych i analitycznych dla Gminnego Ośrodka Kultury i Biblioteki Gminnej, jako odrębnych jednostek organizacyjnych działających w formie instytucji kultury (posiadających przymiot osobowości prawnej), nie zawierają kont księgowych dla ewidencji niektórych operacji, np. funduszu jednostki, wyniku finansowego, środków pieniężnych na rachunku bankowym. Nie prowadzono też oddzielnych ewidencji księgowych dla Gminnego Ośrodka Kultury i Biblioteki. Objęte były one wspólnymi księgami rachunkowymi – str. 8-9, 91 protokołu kontroli. Gminny Ośrodek Kultury i Biblioteka, jako dwie odrębne instytucje kultury, zobowiązane były na podstawie przepisu art. 2 ust. 1 ustawy o rachunkowości do prowadzenia oddzielnych ewidencji księgowych z zachowaniem elementów wymienionych w art. 4 ust. 3 i art. 10 ustawy o rachunkowości, a także z uwzględnieniem przepisów szczególnych zawartych w art. 29 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz. U. z 2001 r. Nr 13, poz. 123 ze zm.)

Przedstawione nieprawidłowości należy wiązać z faktem, iż obsługę księgową wymienionych jednostek organizacyjnych prowadzą pracownicy referatu finansowego Urzędu Gminy. Skoncentrowanie obsługi finansowo-księgowej jednostek nie może być utożsamiane ze zniesieniem obowiązków w zakresie rachunkowości, które na kierowników poszczególnych jednostek nakładają przepisy rangi ustawowej. Ustalono też, iż w statutach GOK oraz Biblioteki Publicznej nie zawarto postanowień odnośnie ich obsługi przez Urząd Gminy. Zadania referatu finansowego w tym względzie zostały określone natomiast w regulaminie organizacyjnym Urzędu. Stwierdzono jednakże, że pracownicy referatu w swoich zakresach czynności nie posiadają unormowań w zakresie prowadzenia obsługi finansowo-księgowej GOPS i instytucji kultury. Świadczy to o nieodzwierciedleniu w zakresach czynności pracowników wszystkich zadań przypisanych referatowi – str. 5 protokołu kontroli.

Kontrola prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych w świetle przepisów ustawy o rachunkowości i rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... wykazała, że:

- a) zapisu księgowego na koncie 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” w ewidencji budżetu gminy, dotyczącego wysokości zrealizowanych w 2006 r. dochodów przez Zespół Szkolno-Przedszkolny w Jasionówce, dokonano na podstawie dokumentu niespełniającego wymogów sprawozdania Rb-27S, niezawierającego danych o wysokości zrealizowanych dochodów; zasady funkcjonowania konta 222, zawarte w załączniku nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów, stanowią, że dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe ujmują się w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań – str. 10 protokołu kontroli;
- b) nieprawidłowo w świetle przepisów załącznika nr 1 do rozporządzenia, z pominięciem konta 902 „Wydatki budżetowe”, zaksięgowano w ewidencji budżetu opłatą w końcu roku składkę na Fundusz Pracy w kwocie 537,55 zł (kwotę tę jako nadpłatę świadczenia ujęto na stronie Wn konto 224 „Rozrachunki budżetu”); należy dodać, że prawidłowe księgowanie zawyżonego przelewu środków wykazałoby przekroczenie planu wydatków w dz. 750 Administracja publiczna, rozdz. 75023 Urzędy Gmin, par. 4120 Składka na Fundusz Pracy na sumę 345,78 zł – str. 11-12 protokołu kontroli;
- c) wpływ raty subwencji oświatowej na rok 2007 zaksięgowano na stronie Ma konta 224; rata subwencji nie stanowi zobowiązania, zgodnie więc z załącznikiem nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów winna być księgowana na koncie 909 „Rozliczenia międzyokresowe”; ponadto na koncie 224, zamiast na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki”, ujmowano niewłaściwe zarachowania przez bank na rachunku budżetu gminy – str. 12 protokołu kontroli;
- d) nie ujęto do ksiąg rachunkowych 2006 r. kosztów i zobowiązań w wysokości 52.492,64 zł dotyczących dodatkowego wynagrodzenia rocznego pracowników Urzędu Gminy i GOPS, czym naruszono zasadę memoriału wyrażoną w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, według której w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty – str. 13 protokołu kontroli;
- e) błędnie ujmowano w księgach rachunkowych operacje gospodarcze dotyczące płatności odsetek od kredytów: księgowano je na koncie 400 „Koszty według rodzajów”, zamiast na koncie 750 „Przychody i koszty finansowe”, stosownie do przepisów załącznika nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów;

f) ewidencję środków na rachunku bankowym Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej prowadzono na koncie 139 „Inne rozrachunki bankowe”, zamiast na koncie 135 „Rachunki środków funduszy specjalnego przeznaczenia”, jak wskazują przepisy załącznika nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów – str. 17 protokołu kontroli;

g) na koncie 139 „Inne rachunki bankowe” w ewidencji Urzędu jako jednostki budżetowej wykazane zostało nieprawidłowe saldo w kwocie 104.467,22 zł, z uwagi na podwójne zaksięgowanie środków gromadzonych na rachunku lokat terminowych, tj. w ewidencji budżetu na koncie 133/1 i (niewłaściwie) w ewidencji Urzędu na koncie 139 – zapisu na tym koncie dokonano w oparciu o wyciąg bankowy z 2005 r. do rachunku budżetu. Przepisy załącznika nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów stanowią, że na koncie 139 dokonuje się księgowania wyłącznie na podstawie dowodów bankowych, w związku z czym, musi zachodzić pełna zgodność zapisów konta 139 między księgowością jednostki a księgowością banku. W trakcie kontroli dokonano stosownej korekty zapisów, eliminujących nieprawidłowe saldo – str. 17 protokołu kontroli;

h) w ewidencji analitycznej środków trwałych brak jest numerów inwentarzowych poszczególnych obiektów inwentarzowych. Opisanie środków trwałych w ewidencji pomocniczej za pomocą dostatecznie dokładnych danych, pozwalających na ich identyfikację, ma zasadnicze znaczenie dla ochrony posiadanych zasobów rzeczowych, w tym możliwości jednoznacznego powiązania wyników inwentaryzacji z zapisami w księgach rachunkowych, tj. realizacji obowiązków wynikających z art. 27 ustawy o rachunkowości – str. 79 protokołu kontroli.

Badając realizację obowiązków w zakresie sprawozdawczości budżetowej ustalono, że GOPS, w związku z nieprowadzeniem wyodrębnionych ksiąg rachunkowych, nie sporządzał wymaganych sprawozdań jednostkowych. Dotyczące tej jednostki budżetowej dane były ujęte w sprawozdaniach sporządzonych przez Urząd. Obowiązek sporządzania jednostkowych sprawozdań budżetowych nakłada na kierowników jednostek budżetowych przepis § 4 pkt 2 lit. b) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 115, poz. 781 ze zm.) – str. 14 protokołu kontroli.

W zbiorczym sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za 2006 r. wykazane zostały wydatki budżetowe zrealizowane przez Urząd jako jednostkę budżetową, GOPS oraz wydatki Zespołu Szkolno-Przedszkolnego w Jasionówce. W kolumnie „zobowiązania” tego sprawozdania nie wykazano zobowiązań z tytułu dodatkowego wynagrodzenia pracowników Urzędu i GOPS za 2006 r. w kwocie 62.860,15 zł (z uwagi na

nieujęcie ich w ewidencji księgowej). W sprawozdaniu zbiorczym nie ujęto również zobowiązań ZS-P, które wykazane zostały w jednostkowym sprawozdaniu rocznym Rb-28S tej jednostki w kwocie 170.484,20 zł. Jak wyjaśniła Skarbnik Gminy, powodem niewykazania tej kwoty zobowiązań było sporządzenie sprawozdawczości w układzie zbiorczym bez jednostkowego sprawozdania ZS-P, bowiem nie zostało ono sporządzone w terminie z uwagi na długotrwałą absencję chorobową księgowej Zespołu. Poza tym, kontrolowana jednostka nie okazała również sprawozdań Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych i Rb-ST o stanie środków na rachunku bankowym Zespołu Szkolno-Przedszkolnego. Obowiązek sporządzenia tego rodzaju sprawozdań przez kierowników podległych jednostek budżetowych wynika z przepisów § 4 pkt 2 lit. b) i h) rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej – str. 14, załącznik nr 23 do protokołu kontroli.

W wyniku kontroli sprawozdawczości finansowej Urzędu Gminy (str. 15 protokołu kontroli) ustalono, że sprawozdania finansowe, w tym: bilans, rachunek zysków i strat oraz zestawienie zmian w funduszu jednostki, obejmowały także dane GOPS (w związku z brakiem odrębnych ksiąg rachunkowych). Przepis § 14 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości... nakazuje, aby jednostki kontynuujące działalność sporządzały sprawozdania finansowe obejmujące bilans, rachunek zysków i strat oraz zestawienie zmian w funduszu jednostki między innymi na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych. Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone na podstawie danych zawartych w ewidencji księgowej, jednakże nie odzwierciedlało ono w pełni stanu faktycznego, ponieważ kwota 104.467,22 zł wykazana w poz. „Środki pieniężne na rachunkach bankowych” i w poz. „Sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów)” bilansu została niezasadnie zaksięgowana na kontach 139 i 240. Ponadto, w sprawozdaniu „rachunek zysków i strat” odsetki od kredytów zapłaconych przez Urząd Gminy w Jasionówce w kwocie 17.255,47 zł wykazane zostały, w związku z niewłaściwą ewidencją, w części B „Koszty działalności operacyjnej” poz. VII „Pozostałe koszty rodzajowe”, zamiast w części H „Koszty finansowe” poz. I „Odsetki”.

W wyniku kontroli sprawozdawczości finansowej samorządowych instytucji kultury ustalono, że sprawozdania finansowe zostały sporządzone łącznie dla Gminnego Ośrodka Kultury i Biblioteki, z uwagi na nie wyodrębnienie ewidencji księgowych dla tych podmiotów. Ponadto, wymienione sprawozdania podpisane zostały przez Panią Wójt. Przepis art. 52 ust. 1 ustawy o rachunkowości nakazuje, aby kierownik jednostki zapewnił sporządzenie rocznego sprawozdania finansowego zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa i postanowieniami statutu, natomiast z ust. 2 tego artykułu wynika, że

sprawozdania finansowe podpisuje kierownik jednostki. Wobec powyższego, sprawozdania finansowe powinny być sporządzane odrębnie dla GOK i Biblioteki i podpisywane przez kierowników tych instytucji kultury. Stwierdzono również brak sprawozdań Rb-Z o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych, a także Rb-N o stanie należności instytucji kultury, co stanowi naruszenie obowiązków sprawozdawczych zawartych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 111, poz. 770) – str. 15-16 protokołu kontroli.

W zakresie przeprowadzania i rozliczania inwentaryzacji, jako jednego z wymaganych elementów rachunkowości, ustalono, że:

- a) w arkuszach spisowych środków trwałych i pozostałych środków trwałych nie podawano symbolu identyfikującego poszczególne spisywane obiekty, wbrew przepisom § 13 zakładowej instrukcji inwentaryzacyjnej;
- b) kierownik jednostki nie wydał zarządzenia w sprawie powołania zespołów spisowych do przeprowadzenia inwentaryzacji kasy i materiałów według stanu na 31.12.2006 r., co stanowiło uchybienie przepisom § 6 zakładowej instrukcji inwentaryzacyjnej;
- c) nie ujęto w ewidencji księgowej ujawnionych w toku inwentaryzacji różnic między stanem rzeczywistym a wykazanim w księgach rachunkowych, które dotyczyły znaków skarbowych na kwotę 200 zł. Naruszono tym postanowienie art. 27 ust. 2 ustawy o rachunkowości, iż ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazanim w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji – str. 81, 82 protokołu kontroli.

Kontrola wykazała zaniechanie stasowania przez Wójta Gminy formalnego trybu opracowania projektów planów i planów finansowych podległych jednostek budżetowych, ustanowionego obecnie w przepisach art. 185 i art. 186 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.; poprzednio art. 125 i art. 126 ustawy o finansach publicznych z 26 listopada 1998 r.) oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2006 r. w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych oraz trybu postępowania przy przekształcaniu w inną formę organizacyjno-prawną (Dz. U. Nr 116, poz. 783; poprzednio rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 stycznia 2005 r.).

Kontrolującym okazano „projekt” planu finansowego Zespołu Szkolno-Przedszkolnego w Jasionówce na 2006 rok z dnia 7 listopada 2005 r., który nie został opracowany zgodnie z terminami określonymi w ustawie o finansach publicznych i rozporządzeniu wykonawczym Ministra Finansów. Jak stanowią przepisy prawa, zarządy jednostek samorządu terytorialnego (w gminie – wójt) przekazują kierownikom podległych jednostek, w terminie 7 dni od dnia przekazania projektu uchwały budżetowej organowi stanowiącemu, informacje o kwotach dochodów i wydatków budżetowych przyjętych w projekcie. Natomiast projekty planów finansowych samorządowych jednostek budżetowych, zapewniające zgodność kwot dochodów i wydatków z projektem uchwały budżetowej, zatwierdzone przez kierowników tych jednostek, są przekazywane zarządowi jednostki samorządu terytorialnego w terminie 30 dni od dnia otrzymania informacji, nie później jednak niż do dnia 22 grudnia roku poprzedzającego rok budżetowy. W terminie 21 dni od dnia uchwalenia uchwały budżetowej przekazaniu podległym jednostkom podlegają zaś informacje o ostatecznych kwotach dochodów i wydatków tych jednostek, celem sporządzenia planów finansowych w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia otrzymania informacji.

Projektów planów finansowych (poza opisanym wyżej) i planów finansowych jednostek organizacyjnych gminy (Zespołu Szkolno-Przedszkolnego i GOPS) oraz planu finansowego Urzędu Gminy na 2006 rok, wymaganego obecnie art. 186 ust. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych, kontrolującym nie okazano. Z jednostkowego sprawozdania Rb-28S za 2006 rok Zespołu Szkolno-Przedszkolnego wynika, że wykazany w tym sprawozdaniu plan wydatków po zmianach różni się od „projektu” planu finansowego Zespołu (np. łączne wydatki planowane w projekcie w rozdziale 80101 Szkoły Podstawowe wyniosły 960.374 zł a w sprawozdaniu 1.041.091 zł). Świadczy to, że plan finansowy Zespołu w trakcie roku budżetowego podlegał zmianie, jednakże zmian tych nie dokumentowano (okazano jedynie wnioski dyrektora Zespołu Szkolno- Przedszkolnego o dokonanie zmian w budżecie szkoły na 2006 r.).

Nie okazano także oddzielnego planu finansowego (i jego projektu) zadań zleconych oraz planów jednostek budżetowych realizujących te zadania, opracowanych na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 listopada 2000 r. w sprawie szczegółowych zasad, trybu i terminów opracowywania planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami oraz przekazywania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych na realizację tych zadań (Dz. U. Nr 100, poz. 1077 ze zm.). Obecnie sposób opracowywania planów

finansowych zadań zleconych reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z 24 lipca 2006 r. (Dz. U. Nr 135, poz. 955) – str. 20-22, 83 protokołu kontroli.

Sprawdzając, w zakresie realizacji dochodów budżetowych z majątku gminy, prawidłowość sprzedaży nieruchomości gminnych o nr geodezyjnym 683/3 i 684/2, położonych we wsi Jasionówka stwierdzono, że wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży nie zawiera informacji wymaganej art. 35 ust. 2 pkt 12 ustawy o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2004 r. Nr 261, poz. 2603 ze zm.) o terminie do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości na podstawie art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 – str. 23-24 protokołu kontroli. Ponadto stwierdzono, że w 2006 roku dochody ze sprzedaży nieruchomości w kwocie 21.312 zł były nieprawidłowo klasyfikowane w świetle przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 107, poz. 726 ze zm.). Ujmowano je w par. 0840 „Wpływy ze sprzedaży wyrobów”, zamiast w par. 0770 „Wpłaty z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności oraz prawa użytkowania wieczystego nieruchomości” – str. 23, 25 protokołu kontroli. Niewłaściwą klasyfikację stosowano także w ciągu 2007 roku, jednakże, w związku z ustaleniami kontroli, w grudniu dokonano zmiany uchwały budżetowej (uchwała Rady Gminy nr IX/39/07 z 14.11.2007 r.) wprowadzając właściwą podziałkę klasyfikacyjną dochodów.

Ustalono, że kontrolowana jednostka nie naliczała i nie ewidencjonowała odsetek za zwłokę w zapłacie należności z tytułu najmu lokali mieszkalnych i użytkowych. W myśl § 7 ust. 2 rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości... odsetki od należności i zobowiązań, w tym również tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty lub pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału. Ponadto stwierdzono, że w zakresach czynności pracowników referatu finansowego Urzędu nie zostały określone obowiązki naliczenia odsetek od zaległości czynszowych. W trakcie kontroli dokonano naliczenia odsetek od nieterminowych wpłat wszystkich należności z tytułu czynszów za lokale mieszkalne i lokale użytkowe za 2006 r. w łącznej kwocie 216,60 zł (oraz zaksięgowano kwoty odsetek na indywidualnych kontach najemców) i wysłano stosowne pisma do osób zalegających z opłatą o uregulowanie należności – str. 26-28 protokołu kontroli.

Badając dochody osiągane z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości stwierdzono, że nie były podejmowane działania celem zaktualizowania rocznych opłat za użytkowanie wieczyste. Stosownie do postanowienia art. 77 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, wysokość opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej może być aktualizowana, nie częściej niż raz w roku, jeżeli wartość tej nieruchomości ulegnie zmianie. Jak wynika z ustaleń kontroli, ustanowienie użytkowania wieczystego nieruchomości gminy miało miejsce w latach 1993-1995, zatem podjęcie działań w tym względzie jest zasadne. Należy tu wskazać na zasadę wyrażoną w art. 12 przywołanej ustawy, w myśl której organy właściwe w sprawach gospodarowania nieruchomościami (w gminie – wójt) są zobowiązane do gospodarowania nieruchomościami w sposób zgodny z zasadami prawidłowej gospodarki – str. 28-29 protokołu kontroli.

W ramach kontroli upoważnień udzielonych przez Wójta Gminy do prowadzenia gospodarki finansowej ustalono, że w gminie obowiązuje uchwała nr II/13/02 Rady Gminy z dnia 11 grudnia 2002 r. w sprawie określenia szczegółowych zasad i trybu umarzania wierzytelności jednostek organizacyjnych gminy z tytułu należności pieniężnych, do których nie stosuje się przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa, udzielania innych ulg w opłacaniu tych należności oraz wskazania organów do tego upoważnionych. Uchwała ta została podjęta w wykonaniu obowiązującego wówczas art. 34a ustawy o finansach publicznych z 26 listopada 1998 r. Postanowienia uchwały nie czynią w pełni zadość wymogom obecnie obowiązującego w tej kwestii art. 43 ustawy o finansach publicznych, w myśl którego podstawą stosowania ulg w zapłacie należności mogą być przypadki uzasadnione ważnym interesem dłużnika lub interesem publicznym (delegacja poprzedniej ustawy nie wskazywała przesłanek, które winny być osnową ustalenia zasad udzielania ulg). Poza tym, jak wskazano w protokole kontroli (str. 3), upoważnienie w kwestii podejmowania decyzji w sprawach określonych uchwałą, udzielone Sekretarzowi przez ówczesnego Wójta Gminy pismem z dnia 5 czerwca 2006 r., nastąpiło z przekroczeniem postanowienia uchwały Rady Gminy, stanowiącego że umarzania, odraczania terminu płatności i rozkładania należności na raty dokonuje Wójt Gminy.

W trakcie badania dochodów budżetowych ustalono, że gmina pobierała od mieszkańców opłaty tytułem udziału w kosztach budowy urządzeń infrastruktury technicznej – str. 29-31 protokołu kontroli. Podstawą pobierania opłat była uchwała nr XXIV/109/98 Rady Gminy z dnia 24 kwietnia 1998 r. w sprawie ustalenia opłat za podłączenie się do gminnych urządzeń użyteczności publicznej, a następnie uchwała nr IV/18/07 z dnia 21

lutego 2007 r. w sprawie udziału mieszkańców gminy w budowie infrastruktury technicznej z ograniczeniem do inwestycji w zakresie wodociągów i kanalizacji oraz ustalenia wysokości stawki procentowej opłaty adiacenckiej (opublikowana w Dz. Urz. Woj. Podl. Nr 89, poz. 732 z dn. 18 kwietnia 2007 r.). W uchwale z 1998 roku postanowiono m.in., że *Z osobami wyrażającymi chęć podłączenia się do istniejącego urządzenia komunalnego Zarząd Gminy zawrze umowę cywilnoprawną, w której określi wysokość należności za zgodę na podłączenie się oraz termin jej wniesienia.* Natomiast w uchwale z roku 2007 Rada Gminy postanowiła m.in., że *Budowa infrastruktury technicznej z ograniczeniem do inwestycji w zakresie wodociągów i kanalizacji na terenie Gminy Jasionówka będzie realizowana przy współudziale mieszkańców Gminy, że Udział mieszkańców (...) polegać będzie na wnoszeniu sum pieniężnych na konto Gminy z przeznaczeniem na realizację inwestycji związanych z budową ww. urządzeń, oraz że Zainteresowani mieszkańcy realizują swój udział w budowie (...) w oparciu o umowę zawartą z Gminą reprezentowaną przez Wójta Gminy.* W uchwale tej założono, iż *...minimalny procentowy udział mieszkańców Gminy w realizacji infrastruktury technicznej (...) wynosił będzie 5% ogólnych kosztów budowy ale nie więcej niż 30% ogólnych kosztów budowy.*

Zgodnie ze sporządzonym w trakcie kontroli wykazem, w latach 2005 – 2006 podpisano 3 umowy z osobami deklarującymi chęć podłączenia do istniejącej sieci kanalizacyjnej (po 1.800 zł każda) oraz 3 umowy z osobami deklarującymi chęć podłączenia do istniejącej sieci wodociągowej (po 1.500 zł każda). Przyłączenie odbywało się w całości na koszt tych osób, opłata (rozkładana na raty) była pobierana wyłącznie za umożliwienie podłączenia do uprzednio wybudowanych sieci. Ponadto, w związku z budową nowych sieci wodociągowych, w latach 2005 – 2007 (do 15 listopada) podpisano 80 umów, w tym 78 na kwotę 3.000 zł od jednej posesji i 2 umowy na kwotę 1.500 zł z uwagi, iż na terenie posesji znajdowały się dwa domy. W treści umów zapisywano, iż w zamian za uiszczenie ustalonej opłaty zostanie wykonane przyłącze wodociągowe. Jak wynika z ewidencji księgowej, w 2005 roku wpłacono tytułem udziału w budowie nowej instalacji wodociągowej łącznie 16.100 zł, z tytułu przyłączenia do istniejących instalacji – 5.200 zł, w 2006 roku odpowiednio 103.650 zł i 6.000 zł, a w 2007 roku (do 15 listopada) – 107.783 zł i 700 zł.

Należy wskazać, że obrany sposób pobierania od mieszkańców opłat narusza obowiązujący porządek prawny, ustalony przepisami ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2006 r. Nr 123, poz. 858 ze zm.), a także ustawy o gospodarce nieruchomościami w części regulującej instytucję opłat adiacenckich ustalanych w związku ze wzrostem wartości nieruchomości

spowodowanym budową urządzeń infrastruktury technicznej z udziałem środków publicznych. Przede wszystkim należy przywołać art. 15 ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków, który wyraźnie wskazuje, że koszty budowy przyłączy wodociągowych i kanalizacyjnych winna ponosić osoba ubiegająca się o przyłączenie nieruchomości do sieci, natomiast gmina (lub przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne – jeżeli planuje przedsięwzięcia rozwojowo-modernizacyjne) jest obowiązana zapewnić budowę urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych, przy czym pojęcia przyłączy, jak i urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych zostały zdefiniowane w art. 2 pkt 5, 6, 14 i 16 ustawy. W kontekście tych przepisów za bezprawne należy uznać zawieranie umów, na podstawie których ustalana jest opłata za podłączenie do istniejącej sieci, jako warunek możliwości wykonania przyłącza. Utrwalony w orzecznictwie pogląd o bezprawności żądania tego typu opłat przez gminę uzasadnia m.in. WSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 15 marca 2007 r. (sygn. akt II SA/Wr 745/06), z którego wynika, że *Wprowadzenie takiej opłaty przy wykorzystaniu władztwa publicznego gminy w związku z samym faktem przyłączenia nieruchomości do urządzenia komunalnego oraz określenie jej jako warunku tego przyłączenia powoduje, że nie można jej traktować jako należności o charakterze cywilnoprawnym, towarzyszącej świadczeniu usług na podstawie umowy zawieranej między dwiema równorzędnymi stronami, korzystającymi z wolności kontraktowej. Ma ona zatem charakter przymusowy, co pozwala zakwalifikować ją jako rodzaj daniny publicznej. Zauważyć zatem należy, że nałożenie przez Radę na podmioty chcące korzystać z sieci wodociągowej lub kanalizacyjnej obowiązku poniesienia opłaty za przyłączenie nieruchomości do sieci wymagałoby wyraźnego upoważnienia ustawowego. W orzecznictwie sądowoadministracyjnym utrwalil się już pogląd, że jednostronne nakładanie na obywateli obowiązków lub opłat nie jest dopuszczalne bez wyraźnego upoważnienia ustawowego. Normatywne wsparcie znajduje on przede wszystkim w art. 84 Konstytucji RP (...). (...) upoważniając radę do określania warunków przyłączania do sieci, ustawodawca nie upoważnił jej do wprowadzania bezpośrednio lub pośrednio z tego tytułu jakichkolwiek opłat.* Analogiczne stanowisko zajął NSA w Warszawie w wyroku z dnia 17 maja 2002 r. (sygn. akt I SA 2793/01).

Przywołanych postanowień ustawy nie respektują też należycie umowy zawierane w kwestii współfinansowania przez mieszkańców kosztów budowy nowych urządzeń wodociągowych. Wprawdzie w umowach tych gmina zobowiązuje się do wykonania zgodnie z projektem przyłącza wodociągowego do nieruchomości, jednakże opłata, jaką zobowiązuje się wnieść strona umowy, ustalana jest ryczałtowo w stosunku procentowym do kosztów

budowy wodociągu (w jednakowej kwocie), nie uwzględnia zatem faktycznego kosztu wykonania przyłącza, do poniesienia którego zobowiązany jest ubiegający się o przyłączenie nieruchomości do sieci. Należy tu zwrócić uwagę, że ustalanie jednakowych kosztów partycypacji mieszkańców w kosztach budowy sieci wodociągowej może prowadzić w rzeczywistości, z uwagi na różny koszt budowy przyłączy do poszczególnych nieruchomości, do sytuacji, w której niektórzy właściciele nieruchomości (osoby ubiegające się o przyłączenie) mogą nie ponosić faktycznych kosztów budowy przyłącza, mimo prawnego obowiązku, inni zaś realizują ten obowiązek, partycypując dodatkowo w kosztach budowy sieci. Tymczasem, w uchwale z 2007 roku Rada Gminy postanowiła, że *Wartość świadczeń wniesionych przez właściciela lub użytkownika wieczystego nieruchomości w gotówce zaliczana będzie na poczet opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego budową urządzeń infrastruktury...* Ponadto, dla nieruchomości, których właściciele i użytkownicy wieczystości uczestniczyli w kosztach inwestycji wodociągowych i kanalizacyjnych poprzez wpłaty gotówkowe ustalono stawkę opłaty adiacenckiej w wysokości 0%, co de facto zwalnia ich z obowiązku uiszczania tej opłaty. Zgodnie z art. 148 ust. 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami (w brzmieniu obowiązującym od 22.10.2007 r.), przy ustaleniu opłaty adiacenckiej, różnicę między wartością, jaką nieruchomość ma po wybudowaniu urządzeń infrastruktury technicznej, a wartością, jaką miała przed ich wybudowaniem, pomniejsza się o wartość nakładów poniesionych przez właściciela lub użytkownika wieczystego nieruchomości, na rzecz budowy poszczególnych urządzeń infrastruktury technicznej. Jednakże owo pomniejszenie nie może uwzględniać kosztów budowy przyłączy. Przyłącza bowiem, jak to wcześniej wskazano, z definicji nie wchodzi w skład urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych jako elementów sieci oraz mają być budowane ze środków ubiegającego się o przyłączenie. Dopiero rozliczenie rzeczywistych kosztów budowy poszczególnych przyłączy może wskazywać, czy w ogóle i w jakiej kwocie właściciel (użytkownik wieczysty) nieruchomości poniósł nakłady na rzecz budowy poszczególnych urządzeń infrastruktury technicznej. W tym kontekście, przywołane postanowienia uchwały prowadzą też do nieuprawnionego zróżnicowania sytuacji prawnej mieszkańców gminy. Organ stanowiący przyjął bowiem również stawkę opłaty adiacenckiej w wysokości 50%, która, jak wynika z brzmienia § 6 uchwały, obowiązuje w przypadku, gdy właściciel (użytkownik wieczysty) nieruchomości nie uiszczał wpłat gotówkowych na podstawie umowy zawartej w oparciu o zasady przyjęte w tej uchwale. Z formalno-prawnego punktu widzenia, odpowiadającego zresztą istocie omawianych regulacji prawnych, podmioty takie powinny zarówno na własny koszt wybudować przyłącze, jak i uiścić opłatę adiacencką

ustaloną z zastosowaniem pięćdziesięcioprocentowej stawki. Jak stanowi art. 353¹ Kodeksu cywilnego, strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego. W świetle tej regulacji należy stwierdzić, iż zawierane przez gminę z mieszkańcami umowy o współfinansowanie inwestycji nie respektują zasady zawartej w przywołanym przepisie, nie rozróżniają bowiem należycie ustawowych obowiązków ciążących na gminie i osobach ubiegających się o przyłączenie do budowanych sieci infrastruktury technicznej. Należy tu podkreślić, że dla prawidłowego podziału urządzeń doprowadzających wodę i odprowadzających ścieki na sieć, będącą w posiadaniu przedsiębiorstwa, i przyłączy należy dokonywać zgodnie z przepisami Kodeksu cywilnego, co podkreśla Ministerstwo Transportu i Budownictwa w piśmie z dnia 10 stycznia 2006 r., wskazując, że *zasadą generalną przy ustalaniu odpowiedzialności (art. 5 ust. 1 i 2 ustawy), za sieć lub przyłącza jest ich posiadanie. Odbiorca usług odpowiada zatem za przewody kanalizacyjne znajdujące się w pasie nieruchomości gruntowej do niego należącej, z wyjątkiem sytuacji wskazanej w art. 49 Kc, tj. gdy przewody te wchodzą w skład przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego. Zasada ta odnosi się również do przyłączy wodociągowego.* Biorąc pod uwagę odmienne uregulowanie definicji przyłączy wodociągowego i kanalizacyjnego – w przypadku przyłączy wodociągowego nie występuje sytuacja wymagająca uwzględnienia położenia studzienki na nieruchomości jako wyznacznika miejsca rozpoczęcia się przyłączy a zakończenia sieci – w przypadku przyłączy wodociągowego, na tle wskazanego pisma, przyłączem może być tylko odcinek przewodu biegnący w pasie nieruchomości ubiegającego się o przyłączenie, łączący wewnętrzną instalację wodociągową z siecią. Tylko w odniesieniu do tego odcinka właściciel nieruchomości może bowiem wykonywać ustawowe obowiązki w zakresie zapewnienia niezawodnego działania przyłączy. Na temat zakresu pojęcia przyłączy wypowiedział się także Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 13 maja 2004 r. (sygn. akt III SK39/04), wskazując, że *odbiorca usług odpowiada za zapewnienie niezawodnego działania posiadanych instalacji i przyłączy wodociągowych lub instalacji i przyłączy kanalizacyjnych, z urządzeniem pomiarowym włącznie. Z ustawowej definicji przyłączy (art. 2 pkt 5 i 6) wynika przy tym, że są to odcinki przewodów, które wewnętrzną instalację wodociągową lub kanalizacyjną w nieruchomości odbiorcy usług łączą z ogólną siecią wodociągowo-kanalizacyjną. Trudno wyobrazić sobie (...) aby powinność "zapewnienia niezawodnego działania posiadanych instalacji i przyłączy" obciążała inny podmiot niż ich właściciela. Należałoby zatem konsekwentnie przyjąć, że osoba, która wybudowała przyłącza (dla uproszczenia wywodu*

przyjmujemy, że jest to właściciel gruntu i zarazem właściciel posadowionego na nim budynku) zachowuje prawo własności tych przyłączy również po ich fizycznym połączeniu z ogólną siecią wodociągowo-kanalizacyjną.

Ponadto, umowy cywilno-prawne nie mogą zastąpić instytucji opłat adiacenckich jako prawem określonego instrumentu partycypacji właścicieli nieruchomości w rozwój infrastruktury gminy, wprowadzanego w drodze decyzji administracyjnej (art. 144 i 145 ustawy o gospodarce nieruchomościami). Teza ta podkreślana jest w orzecznictwie sądowym - w wyroku z dnia 31 października 2006 r. (sygn. akt III SA/Wa 2230/06) WSA w Warszawie wskazał, iż *jedyną legalną drogą uzyskania środków do budżetu gminy związanych z uczestnictwem właścicieli nieruchomości w kosztach budowy urządzeń infrastruktury technicznej m.in. sieci wodociągowej, kanalizacyjnej budowanych z udziałem Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, których wybudowanie niewątpliwie zwiększa wartość nieruchomości są przepisy ustawy o gospodarce nieruchomościami, w szczególności przepisy regulujące kwestię opłat adiacenckich.*

Podkreślenia także wymaga, iż uchwała Rady Gminy z 2007 roku odnosi się wyłącznie do kwestii opłat adiacenckich związanych z *budową urządzeń infrastruktury technicznej z ograniczeniem do inwestycji w zakresie wodociągów i kanalizacji.* Z tego względu nie została ustalona stawka opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości w wyniku budowy drogi, zaliczanej do inwestycji w urządzenia infrastruktury technicznej na mocy art. 143 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Brak przyjęcia przez organ stanowiący stawki opłaty uniemożliwia wydawanie decyzji indywidualnych w kwestii ustalenia opłaty adiacenckiej i prowadzi tym samym do nieuprawnionego zaniechania ustalania i poboru dochodów budżetowych gminy, wskazanych w art. 4 ust. 1 pkt 2 lit. f) ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 203, poz. 1966ze zm.).

Z przedstawionych względów, w tym utrwalonego orzecznictwa negującego nakładanie danin publicznych bez upoważnienia ustawowego, należy stwierdzić, że uchwała nr IV/18/07 Rady Gminy Jasionówka z dnia 21 lutego 2007 r. narusza obowiązujące przepisy prawne. Jak zaś stanowi art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.) uchwała sprzeczna z prawem jest nieważna, przy czym stwierdzenie nieważności uchwały organu gminy stanowiącej akt prawa miejscowego nie jest ograniczone czasem (art. 94 ust. 1 ustawy). W tej sprawie wystosowałem pismo do Wojewody Podlaskiego, właściwego w sprawie nadzoru nad działalnością gminy w omówionej sferze.

Sprawdzając, w ramach kontroli bieżących wydatków budżetowych, prawidłowość realizacji umowy z 10 listopada 2006 r. na dostawę oleju opałowego w sezonie grzewczym 2006-2007 (wydatkowano łącznie 27.953,96 zł) stwierdzono, że kontrolowana jednostka nie egzekwowała od wykonawcy dokumentów potwierdzających wymaganą jakość dostaw (świadcstwo jakości) oraz ich cenę (w przypadku zmiany cen producenta), wymaganych postanowieniem umowy o zamówienie publiczne. Pomimo zmiany, w stosunku do ustalonej w umowie, ceny trzech zrealizowanych dostaw kontrolującym nie okazano dokumentów stwierdzających cenę 1 l oleju płaconą producentowi przez dostawcę (ceny zrealizowanych dostaw były niższe od ceny w umowie, ich wyliczenie winno było następować z uwzględnieniem stałej marży dostawcy i ceny zakupu u producenta). Ponadto, świadectwo jakości dostarczonego oleju opałowego okazano jedynie w odniesieniu do trzeciej dostawy – str. 64-65 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli naliczenia w 2006 r. dodatków mieszkaniowych stwierdzono, że w okazanej dokumentacji, dołączonej do poddanych badaniu decyzji przyznających dodatek, brak jest udokumentowania niektórych rodzajów dochodów, tj. z tytułu posiadania gospodarstwa rolnego i zasiłków rodzinnych. W wyjaśnieniu tej kwestii pracownik GOPS wskazał, że dochody uzyskiwane z gospodarstwa rolnego są określane przez pracownika Urzędu ds. podatkowych, zaś w odniesieniu do zasiłków rodzinnych podniósł, że sprawy tych zasiłków, jak i dodatków mieszkaniowych są prowadzone przez jedną osobę, zatem istnieje możliwość sprawdzenia wysokości świadczeń rodzinnych. Należy zauważyć, że z art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 r. o dodatkach mieszkaniowych (Dz. U. Nr 71, poz. 734 ze zm.) oraz § 5 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 28 grudnia 2001 r. w sprawie dodatków mieszkaniowych (Dz. U. Nr 156, poz. 1817 ze zm.) wynika, że obowiązek zadeklarowania dochodów gospodarstwa domowego ciąży na składającym wniosek o przyznanie dodatku mieszkaniowego. Ze wzoru deklaracji o wysokości dochodów (załącznik nr 2 do rozporządzenia) wynika zaś, że osobiste złożenie deklaracji następuje pod groźbą odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego. Z tego względu, kompletne wnioski o przyznanie dodatku mieszkaniowego powinny być składane przez osoby ubiegające się o dodatek – str. 76-77 protokołu kontroli.

Badanie prawidłowości udzielania zamówień publicznych w świetle przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2007 r. Nr 223, poz. 1655) nie wykazało istotnych nieprawidłowości, mających wpływ na wynik postępowania. Stwierdzono natomiast, w czterech postępowaniach o udzielenie zamówienia, naruszenie art.

41 pkt 3 ustawy, w brzmieniu obowiązującym od 25 maja 2006 r., nakazującego zawieranie w ogłoszeniu o przetargu nieograniczonym adresu strony internetowej, na której zamieszczona będzie specyfikacja istotnych warunków zamówienia – w ogłoszeniach wskazywano na dostępność specyfikacji w siedzibie zamawiającego – str. 70, 72, 73, 75 protokołu kontroli. Stosownie do przepisu art. 42 ust. 1 Prawa zamówień publicznych, specyfikację istotnych warunków zamówienia udostępnia się na stronie internetowej od dnia zamieszczenia ogłoszenia o zamówieniu w Biuletynie Zamówień Publicznych albo publikacji w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej do upływu terminu składania ofert (w stanie prawnym sprzed 11 czerwca 2007 r. – w przypadku zamówień, których wartość nie przekraczała wyrażonej w złotych równowartości kwoty 60.000 euro – również od dnia zamieszczenia ogłoszenia o wszczęciu postępowania na stronach portalu internetowego Urzędu do upływu terminu składania ofert).

Kontrolowana jednostka zrealizowała w 2006 roku rozchody budżetowe, tytułem spłat wcześniej zaciągniętych kredytów, na sumę 261.143 zł. Wynikający z uchwały budżetowej plan rozchodów wynosił 257.841 zł, zatem dokonano rozchodów na kwotę 3.302 zł wyższą niż zaplanowana. Wskazania wymaga, że stosownie do art. 34 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, ujęte w budżetach jednostek samorządu terytorialnego rozchody stanowią nieprzekraczalny limit. Jak ustalono, większe od planowanych rozchody budżetu wynikały z niedostosowania planu do wymaganych spłat rat kredytów, ustalonych w zawartych umowach – str. 78 protokołu kontroli.

Stwierdzono, że gminne jednostki organizacyjne nie zostały formalnie wyposażone w majątek gminy. Z ustaleń kontroli wynika, że instytucje kultury oraz Zespół Szkolno-Przedszkolny ewidencjonują w swoich księgach rachunkowych majątek gminy, którym faktycznie dysponują. Forma władania nieruchomościami nie została jednak określona w sposób formalno-prawny – str. 78-79, 91 protokołu kontroli. Stosownie do postanowienia art. 43 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 10 i art. 45 ustawy o gospodarce nieruchomościami, formą prawną władania nieruchomością przez gminną jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej jest trwały zarząd, ustanawiany przez wójta w drodze decyzji administracyjnej. Samorządowe instytucje kultury winny władać nieruchomościami w wyniku ustanowienia, w drodze decyzji wójta, użytkowania wieczystego na podstawie przesłanek z art. 202 ustawy o gospodarce nieruchomościami lub na podstawie innego tytułu cywilnoprawnego.

W wyniku kontroli dochodów budżetu państwa z tytułu wydanych dowodów osobistych, realizowanych przez gminę w związku z wykonywaniem zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, stwierdzono, że nie zawsze były one odprowadzane na rachunek Podlaskiego Urzędu Wojewódzkiego zgodnie z terminami określonymi w § 7 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 10 listopada 2000 r. w sprawie szczegółowych zasad, trybu i terminów opracowywania planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej... (Dz. U. Nr 100, poz. 1077 ze zm.), a od 4 sierpnia 2006 r. w § 8 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 24 lipca 2006 r. w sprawie planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, przekazywania dotacji celowych i przekazywania pobranych dochodów związanych z realizacją tych zadań (Dz. U. Nr 135, poz. 955). Mianowicie, dochody uzyskane według stanu na 10.06.2006 r. w wysokości 541,50 zł przekazano na rachunek PUW dopiero 7.07.2006 r. zamiast w terminie do 15.06.2006 r., z tego tytułu zapłacono odsetki w wysokości 3,10 zł. Natomiast część dochodów uzyskanych według stanu na 10.07.2006 r. (114 zł) oraz według stanu na 10.05.2006 r. (28,50 zł) w kwocie 142,50 zł przekazano na rachunek PUW 15.09.2006 r. Z tytułu opóźnienia przekazano także odsetki w wysokości 3,45 zł – str. 88-89 protokołu kontroli.

W ramach kontroli współdziałania gminy Jasionówka z innymi jednostkami samorządu terytorialnego ustalono, że na podstawie umowy z 2 czerwca 2006 r. gmina przekazała samorządowi województwa podlaskiego kwotę 26.040,38 zł na zadania remontowe związane z poprawą bezpieczeństwa ruchu pieszych, polegające na remoncie chodnika położonego w ciągu drogi wojewódzkiej nr 671 Sokolany- Knyszyn- Stare Jezewo-Sokoły. Środki finansowe na realizację tego zadania zostały przewidziane w uchwale budżetowej na 2006 rok, przyjętej przez Radę Gminy w dniu 28 grudnia 2005 r. Należy wskazać, że obowiązujący od 2006 roku art. 167 ust. 2 pkt 5 ustawy o finansach publicznych wymaga odrębnej uchwały organu stanowiącego określającej pomoc finansową dla innej jednostki samorządu terytorialnego; uchwały takiej w badanej jednostce nie podjęto – str. 89 protokołu kontroli.

Ustalono, że podstawą gospodarowania środkami finansowymi Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w 2006 roku był załącznik nr 7 do uchwały budżetowej pt. „Zestawienie przychodów i wydatków Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej na 2006 r.”. Zestawienie to nie określało klasyfikacji

paragrafowej przychodów i wydatków. Kontrolowana jednostka nie sporządziła oddzielnego planu finansowego Funduszu z podziałem przychodów i wydatków według podziałek klasyfikacji budżetowej. Stosownie do art. 29 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, podstawę prowadzenia gospodarki finansowej funduszu celowego stanowi plan finansowy. Przepisy § 25 ust. 1 załącznika nr 33 do obowiązującego od 1 lipca 2006 roku rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 115, poz. 781), ustalające zasady sporządzania sprawozdania Rb-33 z wykonania tego planu, wymagają wykazywania kwot po stronie planu i wykonania w szczególności paragrafów klasyfikacji budżetowej. Prawidłowe wypełnienie obowiązków sprawozdawczych wymaga zatem, aby plan finansowy GFOŚiGW sporządzony był w pełnej szczególności klasyfikacji budżetowej. Okazany kontrolującemu projekt planu finansowego GFOŚiGW na 2008 r. zawiera już podział przychodów i wydatków według podziałek klasyfikacji budżetowej – str. 92-93 protokołu kontroli.

W toku kontroli dochodów budżetowych gminy badaniu poddano również dochody z tytułu podatków i opłat lokalnych, dla których organem podatkowym pierwszej instancji, w myśl art. 13 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.), jest Wójt gminy. Kontrola w tym zakresie prowadzona była między innymi pod kątem prawidłowości i powszechności poboru dochodów, kompletności ewidencji, windykacji zaległości podatkowych oraz rzetelności sporządzanych sprawozdań budżetowych.

Stwierdzono, że organ podatkowy nie przeprowadzał kontroli podatkowych, czym naruszył art. 281 § 1 Ordynacji podatkowej. Realizacja zadań wynikających z treści przywołanego przepisu wymaga m. in. sporządzenia i realizacji planu kontroli na dany rok podatkowy. Celem tych działań, w myśl wskazań § 2 jest zbadanie terminowości, prawidłowości i rzetelności wywiązywania się podatników z obowiązków wynikający z treści przepisów materialnego prawa podatkowego i przestrzegania procedur zawartych m. in. w ustawie Ordynacja podatkowa. Służby organu podatkowego nie prowadziły również czynności sprawdzających lub też wykonywały je w sposób nierzetelny, co uchybia postanowieniom art. 272 ustawy – str. 33 – 34 protokołu kontroli. W wyniku zaniechania prowadzenia ww. czynności organ podatkowy nie wykrył zawartych w deklaracjach naruszeń materialnego prawa podatkowego. Celem, dla którego ustawodawca wprowadził obowiązek dokonywania czynności sprawdzających jest eliminowanie na etapie wpływu dokumentów ewentualnych nieprawidłowości, które mogłyby mieć wpływ na realizację zobowiązań

podatkowych. W ich trakcie organ podatkowy zobowiązany jest do sprawdzenia terminowości składania deklaracji oraz wpłacanych podatków, analizy dokumentów składanych przez podatników wykazujących wysokość podatku do zapłaty, prawidłowość zastosowania ulg oraz zbadanie, czy przedstawiane przez podatnika dokumenty zgodne są ze stanem faktycznym.

W sprawozdaniu Rb-PDP za rok 2006 wykazano dane w nieprawidłowej wysokości, co spowodowało zawyżenie wysokości potencjalnych dochodów przypadających na mieszkańca gminy. W konsekwencji gmina otrzyma w roku 2008 niższą o 30.000,00 zł subwencję podstawową. Stwierdzone nieprawidłowości polegały m.in. na:

- zawyżeniu skutków obniżenia górnych stawek w podatku od nieruchomości od osób prawnych o kwotę 9.701,00 zł.
- zawyżeniu w podatku od nieruchomości od osób prawnych wysokości skutków związanych z zastosowaniem zwolnień wynikających z uchwały Nr II/7/02 Rady Gminy Jaświły o kwotę 17.572,00 zł.
- zawyżeniu o 4381 zł wysokości skutków w podatku od nieruchomości od osób fizycznych związanych z zastosowaniem zwolnień wynikających z uchwały Nr X/52/04 Rady Gminy Jaświły z dnia 30 marca 2004r. w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców realizujących nowe inwestycje.
- zaniżeniu o 1475,74 zł wartości skutków obniżenia górnych stawek podatku od środków transportowych – str. 35 – 36 prot. kontroli.

Kontrola prawidłowości i powszechności opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób prawnych i jednostek nie mających osobowości prawnej wykazała nieprawidłowości polegające na:

- braku działań organu podatkowego mających na celu ustalenie podmiotu, na którym będzie ciążył obowiązek podatkowy za gminne wysypisko śmieci i grunty z nim związane. W badanym okresie ww przedmioty nie były opodatkowane, w związku z czym zaniżone zostały dochody gminy o kwotę 5.064,00 zł – str. 38 prot. kontroli,
- braku reakcji organu podatkowego w przypadku wykazania w deklaracji złożonej przez nowego właściciela nieruchomości, niższej, w porównaniu do poprzednich deklaracji, wartości budowli oraz mniejszej powierzchni budynków związanych z działalnością gospodarczą. W wyniku tego należny do zapłaty podatek mógł zostać zaniżony o kwotę 5.174 zł – str. 38 – 39 prot. kontroli,
- wykazaniu w deklaracji, przez podatnika wymienionego w zał. nr 14 prot. kontroli pod poz. nr 15, nieruchomości oddanych w posiadanie innym podmiotom. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4

ustawy o podatkach i opłatach na posiadaczach nieruchomości lub ich części będących własnością j.s.t. ciąży obowiązek podatkowy z tytułu podatku od nieruchomości. Nie złożenie przez posiadaczy deklaracji powoduje naruszenie z art. 6 ust. 9 ww. ustawy. Ponadto wymieniony na wstępie podatnik wykazał zaniżoną powierzchnię posiadanych gruntów i budynków w wyniku czego zaniżony został podatek o kwotę 8.914,00 zł – str. 39 prot. kontroli,

- wykazaniu w deklaracji na podatek od nieruchomości, przez podatnika wymienionego w zał. nr 14 pod poz. 13 gruntów sklasyfikowanych w ewidencji geodezyjnej jako Bz R III o pow. 5400 m². Zgodnie z treścią art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych użytki rolne nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Na mocy art. 1 ustawy o podatku rolnym grunty te będą podlegały opodatkowaniu podatkiem rolnym. W związku z powyższym podatnik posiada nadpłatę w podatku od nieruchomości w wysokości 1080 zł i zaległość w podatku rolnym. Organ podatkowy powinien wezwać na mocy art. 274 § 1 pkt 2 Op podatnika do złożenia korekty deklaracji oraz do złożenia deklaracji na podatek rolny (art. 274a ww. ustawy) – str. 40 prot. kontroli,

- braku działań organu podatkowego w zakresie ustalenia czy posiadane przez podatnika wymienionego w zał. nr 14 pod poz. 22, grunty o powierzchni 7 ha sklasyfikowanych jako drogi podlegają opodatkowaniu, czy też korzystają z wyłączenia z opodatkowania na mocy art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W badanym okresie podatnik nie złożył deklaracji na podatek od nieruchomości. W przypadku ich opodatkowania gmina uzyskałaby podatek w wysokości 14.000,00 zł – str. 41 prot. kontroli.

Ponadto, analiza deklaracji podatkowych, podatników wymienionych w opisie na stronie 40 protokołu kontroli nasuwa wątpliwości, co do zachowania przez nich powszechności opodatkowania przedmiotów związanych z działalnością gospodarczą. Brak danych źródłowych, kontroli podatkowych, a także zaniechanie prowadzenia czynności sprawdzających powoduje, iż nie ma pewności, że dane wykazane w deklaracjach są zgodne ze stanem faktycznym.

Natomiast w wyniku kontroli powszechności opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób fizycznych stwierdzono, że najemcy lokali użytkowych, których właścicielem jest Gmina nie opłacają podatku od nieruchomości, co powoduje naruszenie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Na mocy wymienionego przepisu na posiadaczach nieruchomości lub ich części będących własnością jednostek samorządu terytorialnego ciąży obowiązek podatkowy. W wyniku tego gmina utraciła dochody z tytułu podatku od nieruchomości w wysokości 3240 zł – str. 45 prot. kontroli.

W wyniku kontroli prawidłowości i powszechności osiągnięcia przez gminę dochodów z tytułu podatku rolnego od osób prawnych i jednostek organizacyjnych nie mających osobowości prawnej, w dwóch przypadkach stwierdzono rozbieżności pomiędzy danymi dotyczącymi powierzchni gruntów wykazanych w deklaracji a wynikającymi z ewidencji gruntów i budynków. W przypadku naliczenia podatku zgodnie z danymi geodezyjnymi podatek powinien być wyższy o 8 złotych. Natomiast w przypadku podatnika wymienionego w zał. nr 16 pod poz. 6 nie przedstawiono danych geodezyjnych, które uniemożliwiłyby zweryfikowanie danych zawartych w deklaracji na podatek rolny. Natomiast podczas kontroli terminowości składania deklaracji stwierdzono, że organ podatkowy nie odnotowywał dat wpływu deklaracji lub też ich nadania w jednostce pocztowej. Uniemożliwia to sprawdzenie wywiązywania się podatników z przestrzegania art. 6a ust. 8 pkt 1 i 2 ustawy o podatku rolnym i wskazuje na to, że w tym zakresie nie prowadzono czynności wynikających z art. 272 pkt 1 lit. a Op. oraz § 6 ust. 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 grudnia 1999r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej dla organów gmin i związków międzygminnych (Dz. U. Nr 112, poz. 1319 ze zm.) – str. 41 protokołu kontroli. Wskazać należy także, iż procedury oznaczania pism wpływających do jednostki są elementem systemu kontroli finansowej, do ustanowienia którego zobowiązują kierownika jednostki sektora finansów publicznych przepisy ustawy o finansach publicznych (art. 44).

Badanie prawidłowości i powszechności osiągnięcia dochodów z tytułu podatku leśnego od osób prawnych i jednostek nie mających osobowości prawnej stwierdzono, że w jednym z czterech kontrolowanych przypadków powierzchnia gruntów leśnych wykazana w deklaracji jest mniejsza niż widniejąca w ewidencji geodezyjnej. Różnica wynosi 0,2444 ha i w przypadku jej opodatkowania podatek do zapłaty byłby wyższy o 4 złote. Natomiast w przypadku podatnika wymienionego w zał. nr 17 pod poz. 1 brak danych geodezyjnych uniemożliwił weryfikację danych wykazanych przez podatnika i prawidłowości naliczenia podatku. W przypadku 2 podatników organ podatkowy nie odnotował daty wpływu deklaracji, lub nadania w placówce pocztowej. Nie ma zatem możliwości sprawdzenia czy podatnicy wywiązali się ze swoich obowiązków wynikających z art. 6 ust. 5 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 30 października 2002r. o podatku leśnym – str. 44 protokołu kontroli.

Badanie zagadnień z zakresu prawidłowości postępowania upominawczego i egzekucyjnego pozwoliło ustalić, że w ewidencji podatkowej funkcjonują konta podatkowe figurujące na osoby nieżyjące lub podatników o nieustalonym miejscu zamieszkania. Organ podatkowy nie prowadził działań mających na celu ustalenie osób, które przejęły prawa majątkowe po zmarłym podatniku na podstawie art. 931 § 1 lub 959 § 1 ustawy z dnia 23

kwietnia 1964r Kodeks cywilny (Dz. U. z 1993r. Nr 64, poz. 16 ze zm.). Służby organu podatkowego nie prowadziły też działań mających na celu doręczenie decyzji lub upomnień podatnikom o nieustalonym miejscu pobytu. Brak możliwości skutecznego ustalenia miejsca zamieszkania podatnika może być podstawą do ustanowienia kuratora sądowego do doręczeń dla osoby nieznanej z miejsca pobytu (art. 154 § 2 w związku z art. 138 § 2 Ordynacji podatkowej). Z zapisów w ewidencji wynika, że na kontach tych widnieją zaległości z tytułu niezapłaconych podatków. Brak określonych działań powoduje, że organ podatkowy nie ma możliwości egzekwowania należności – str. 46 protokołu kontroli. W związku z powyższym, organ podatkowy, jako zainteresowana strona, winien skierować wniosek do sądu rejonowego właściwego dla miejsca ostatniego zamieszkania osoby nieobecnej. W przypadku, gdy podatnicy nie żyją, organ podatkowy powinien wydać decyzję o odpowiedzialności spadkobierców za zobowiązania podatkowe spadkodawcy, stosownie do przepisów art. 100 w związku z art. 102 Ordynacji podatkowej. Jest to możliwe po ustaleniu spadkobierców, między innymi poprzez wystąpienie do sądu, w związku z treścią art. 1025 Kodeksu cywilnego, z wnioskiem o przeprowadzenie postępowania o stwierdzenie nabycia spadku. Brak szybkich i efektywnych działań mających na celu doręczenie nakazów płatniczych, powoduje, że zobowiązanie podatkowe nie powstaje – art. 21 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej. Natomiast, jeżeli decyzja ustalająca to zobowiązanie zostanie doręczona po upływie 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy, ulega przedawnieniu stosownie do przepisów art. 68 § 1 ustawy.

W wyniku kontroli prawidłowości stosowania ulg w zapłacie podatku rolnego udzielanych na podstawie przepisów ustawy o podatku rolnym stwierdzono, że w jednym przypadku do wydatków poniesionych w związku z budową budynku inwentarskiego organ podatkowy zaliczył koszty zakupu tarcz do cięcia metalu lub betonu, wiertel, obroży dla krów, elektrod spawalniczych, ołówków, trzonka i lakieru do ciągnika. W wyniku tego zawyżono wysokość wydatków o 883,63 zł i kwotę ulgi o 199,94 zł – str. 48 prot. kontroli.

Prowadzenie postępowania podatkowego niezgodnie z przepisami Działu IV Ordynacji podatkowej stwierdzono w wyniku kontroli stosowania ulg na podstawie art. 67a § ustawy, tj. w przypadkach gdy przemawia za tym ważny interes podatnika lub interes publiczny. Jak stanowi art. 122 Ordynacji, w toku postępowania organ podatkowy obowiązany jest do podejmowania wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym, w tym do zebrania i rozpatrzenia w sposób wyczerpujący całego materiału dowodowego (art. 187 § 1). Dowodami w postępowaniu podatkowym mogą być m.in. deklaracje podatkowe, opinie

biegłych, księgi podatkowe, zeznania świadków, oględziny, informacje podatkowe itp.; całokształt zebranego materiału dowodowego stanowi podstawę oceny, czy dana okoliczność została udowodniona (art. 181 i 191 ustawy). W kontrolowanych sprawach, dotyczących w większości umorzenia podatków z uwagi na trudną sytuację materialną podatników, organ podatkowy ograniczał się jedynie do spisania protokołu o stanie majątkowym podatnika i w niektórych przypadkach dołączenia dokumentów mających świadczyć o stanie zdrowia podatnika oraz odcinków rent świadczących o uzyskiwanych dochodach, nie badając, jaki wpływ na status materialny podatnika miałyby zapłata podatku. Podkreślić przy tym należy, że badane decyzje nie zawierały uzasadnienia faktycznego, wbrew wymogom art. 210 § 4 Ordynacji podatkowej. Stwierdzono, że w dużej mierze treść każdej decyzji była taka sama – odróżniały ją nazwiska podatników i kwoty umorzonych podatków. Uzasadnienie faktyczne jest jednym z istotnych elementów decyzji podatkowej, gdyż powinno ono wskazywać na zaistnienie ustawowych przesłanek, o których mowa w art. 67a ustawy, umożliwiających zastosowanie ulgi w zapłacie podatku. Podsumowując należy stwierdzić, że rozpatrując wnioski o udzielenie ulgi w zapłacie zobowiązania podatkowego organ podatkowy powinien w sposób szczególny zwracać uwagę na prawidłowość prowadzonego postępowania, gdyż w jego konsekwencji podejmuje decyzje o ewentualnym uszczupleniu dochodów budżetowych – str. 51 – 54 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli prawidłowości realizacji dochodów z tytułu opłaty targowej stwierdzono, że inkasent nie dokonywał wpłat pobranej opłaty w terminach wynikających z treści § 3 ust. 3 Uchwały Nr XV/99/2000 z dnia 28 grudnia 2000 roku w sprawie ustalenia stawek opłaty targowej, zasad ustalania i poboru oraz terminów płatności. Przepis ten stanowi, że inkasent jest zobowiązany do wpłacania pobranej opłaty do kasy UG do 5-dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano opłatę. Z ustaleń kontroli wynika, że w 2006 roku dokonywał on wpłat kwot opłaty pobranych w roku 2005. Opisany powyżej stan faktyczny wskazuje, że organ podatkowy nie prowadził czynności sprawdzających, mających na celu ustalenie terminowości wpłat należności przez podatników i inkasentów, do których zobowiązują go zapisy art. 272 pkt 1 lit. b i art. 281 § 1 Ordynacji podatkowej – str. 49 – 50 protokołu kontroli. Należy także zauważyć, iż opisana sytuacja, stanowiąca zagrożenie dla kompletności dochodów budżetu gminy, wskazuje na nie ustanowienie, niewystarczające natężenie lub niestosowanie środków kontroli, będących elementem systemu kontroli finansowej, do ustanowienia którego obligują kierownika jednostki przepisy ustawy o finansach publicznych.

Kontrola powszechności opodatkowania w podatku od środków transportowych wykazała, że podatnik wymieniony w zał. nr 18 pod poz. 148 nie złożył deklaracji na podatek i nie opłacił podatku w wysokości 2400 zł, czym naruszył obowiązki wynikające z treści art. 9 ust. 6 w związku z ust. 1 ww. przepisu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Natomiast w wyniku badania terminowości składania deklaracji podatkowych stwierdzono, że 3 na 10 kontrolowanych podatników nie dotrzymało terminu wynikającego z art. 9 ust. 6 pkt 1 i 2 ww. ustawy. Organ podatkowy działając na podstawie art. 274a Ordynacji podatkowej w dniu 21.03.06 roku wysłał wezwania do złożenia deklaracji, w wyniku czego wszyscy podatnicy wywiązali się ze swoich obowiązków. Na deklaracjach nie odnotowano daty wpływu, a zatem nie wiadomo czy wpłynęły one w ciągu 7 dni od dnia otrzymania wezwania, co wynikało z wezwania. Brak ww. adnotacji świadczy o naruszeniu § 6 ust. 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 grudnia 1999 w sprawie instrukcji kancelaryjnej dla organów gmin i związków międzygminnych (Dz. U Nr 112, poz. 1319 ze zm.). Przepis ten stanowi, że kancelaria przyjmuje korespondencję rejestrując ją ilościowo w rejestrze kancelaryjnym – str. 56 protokołu kontroli.

Badanie zgodności przyjętych zasad rachunkowości z obowiązującymi przepisami wskazuje, że w części opisującej sposób prowadzenia kont syntetycznych jednostki budżetowej (urzędu gminy) nie przewidziano prowadzenia konta 226-długoterminowe należności budżetowe w zakresie zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipotecznie oraz kont pozabilansowych 990 i 991 w zakresie służącym do ewidencji rozrachunków z osobami trzecimi oraz inkasentami. Wymóg ich stosowania wynika z treści rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 112, poz. 761). Ponadto w ramach dostosowania przyjętych zasad rachunkowości do obowiązujących przepisów, organ podatkowy powinien zmienić § 16 pkt 1 ust. 3 instrukcji obiegu i kontroli dokumentów oraz systemu funkcjonowania kontroli wewnętrznej wprowadzonej zarządzeniem Wójta nr 5/07 z dnia 20 grudnia 2006r., zgodnie z którym „...niepaństwowym jednostkom organizacyjnym nie mającym osobowości prawnej komórka wymiaru dokonuje wymiaru podatku w formie decyzji...”. Obowiązujące przepisy materialnego prawa podatkowego, dotyczące podatków lokalnych nie przewidują zróżnicowania jednostek organizacyjnych na państwowe i niepaństwowe, nakładając na nie jednakowy obowiązek samoopodatkowania poprzez złożenie deklaracji podatkowej. Ponadto przyjęte zasady rachunkowości nie regulują zasad ewidencji przychodu i rozchodu druków ścisłego zarachowania. Ich brak można uznać też za

jedną z głównych przyczyn powstania wskazanych w protokole nieprawidłowości w zakresie osiągnięcia dochodów z tytułu opłaty targowej – str. 57 protokołu kontroli.

Stwierdzone w trakcie kontroli kompleksowej nieprawidłowości i uchybienia były wynikiem nieprzestrzegania bądź błędnej interpretacji przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości gminy oraz jej jednostek organizacyjnych, w tym także podatków i opłat lokalnych.

Organem wykonawczym gminy jest Wójt, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowania projektów uchwał Rady Gminy, wykonywania budżetu i gospodarowania mieniem gminy, a także ogólna odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę finansową gminy (art. 30 ust. 1 i 2, art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym). Wójt jako organ wykonawczy gminy wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, którego jest kierownikiem (art. 33 ust. 1 i 3 ustawy). Odpowiedzialność za gospodarkę finansową Urzędu, jako jednostki sektora finansów publicznych, w tym za wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli finansowej, spoczywa na Wójcie zgodnie z art. 44 ustawy o finansach publicznych.

Wójt jest również organem podatkowym pierwszej instancji w myśl przepisu art. 13 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz nadzorowania prac z tego zakresu spoczywały na Skarbniku Gminy. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 45 ustawy o finansach publicznych.

Mając na uwadze ustalenia kontroli, na podstawie art. 9 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, **zalecam:**

1. Zapewnienie prowadzenia dla Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej, jako jednostki budżetowej, odrębnej rachunkowości spełniającej wymagania ustawy o rachunkowości i rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości..., w tym prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania jednostkowej sprawozdawczości budżetowej i finansowej.
2. Spowodowanie prawidłowego wypełniania obowiązków w zakresie rachunkowości, ciążących na Gminnym Ośrodku Kultury i Bibliotece Gminnej jako odrębnych instytucjach kultury, w tym odrębnego prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań

finansowych, z uwzględnieniem wymogów ustawy o rachunkowości i przepisów szczególnych.

3. Określenie w zakresach czynności pracowników referatu finansowego Urzędu wykonywanych przez nich obowiązków dotyczących prowadzenia obsługi księgowej gminnych jednostek organizacyjnych.

4. Zobowiązanie Skarbnika Gminy do wyeliminowania nieprawidłowości w prowadzeniu ksiąg rachunkowych, poprzez :

- a) dokonywanie zapisów na koncie 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” w ewidencji budżetu gminy na podstawie stosownych sprawozdań jednostek budżetowych;
- b) kompletne ewidencjonowanie zrealizowanych wydatków budżetowych na koncie 902 „Wydatki budżetowe”;
- c) ewidencjonowanie raty części oświatowej subwencji ogólnej, otrzymanej w grudniu na styczeń następnego roku, na koncie 909 „Rozliczenia międzyokresowe”;
- d) odnoszenie stwierdzonych błędów w dowodach bankowych dotyczących rachunku budżetu na konto 240 „Pozostałe rozrachunki”;
- e) ujmowanie kosztów i zobowiązań dotyczących dodatkowego wynagrodzenia rocznego pracowników do ksiąg rachunkowych roku, za który wynagrodzenia zostały naliczone oraz wykazywanie ich w sprawozdaniach Rb-28S w kolumnie „zobowiązania”;
- f) księgowanie odsetek od kredytów na koncie 750 „Przychody i koszty finansowe”;
- g) ewidencjonowanie środków finansowych GFOŚiGW na koncie 135 „Rachunki środków funduszy specjalnego przeznaczenia”;
- h) prowadzenie zapisów na koncie 139 „Inne rachunki bankowe” wyłącznie na podstawie dowodów bankowych;
- i) uzupełnienie ewidencji środków trwałych o numery inwentarzowe poszczególnych obiektów.

5. Spowodowanie w zakresie sprawozdawczości jednostek organizacyjnych gminy (poza sporządzaniem sprawozdań jednostkowych przez poszczególne jednostki):

- a) sporządzania zbiorczych sprawozdań budżetowych na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek budżetowych;
- b) sporządzania sprawozdań Rb-Z i Rb-ST przez Zespół Szkolno-Przedszkolny;

c) sporządzania łącznych sprawozdań finansowych jednostek budżetowych na podstawie sprawozdań jednostkowych;

d) sporządzania przez gminne instytucje kultury sprawozdań Rb-Z i Rb-N, o których mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

6. W zakresie prowadzenia i rozliczania inwentaryzacji:

a) przestrzeganie przepisów zakładowej instrukcji inwentaryzacyjnej;

b) ujmowanie ujawnionych w toku inwentaryzacji różnic między stanem rzeczywistym a stanem księgowym w księgach rachunkowych tego roku, na który przypadał termin inwentaryzacji.

7. Przestrzeganie określonego przepisami prawa trybu opracowywania projektów planów i planów finansowych podległych jednostek organizacyjnych, w tym planów finansowych zadań zleconych.

8. Sporządzanie planu finansowego Urzędu Gminy.

9. Zawieranie w wykazach nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży informacji wymaganych art. 35 ust. 1 pkt 12 ustawy o gospodarce nieruchomościami o terminie do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości.

10. Przypisanie w zakresach czynności pracowników Urzędu obowiązków w zakresie naliczenia odsetek od nieterminowych wpłat należności niepodatkowych.

11. Podjęcie stosownych działań w celu dokonania aktualizacji opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości.

12. Przygotowanie projektu uchwały Rady Gminy dostosowującego uchwałę nr II/13/02 z 11 grudnia 2002 r. w sprawie określenia szczegółowych zasad i trybu umarzania wierzytelności jednostek organizacyjnych gminy z tytułu należności pieniężnych... do obowiązującego obecnie art. 43 ustawy o finansach publicznych.

13. Dokonanie zwrotu – jako bezpodstawnych – „opłat za podłączenie do istniejącego urządzenia komunalnego” pobieranych w oparciu o uchwałę z 24 kwietnia 1998 r. na podstawie umów zawartych po dniu wejścia w życie przepisów ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków.

14. Zaniechanie zawierania – jako sprzecznych z prawem – umów w sprawie współfinansowania inwestycji gminy w infrastrukturę techniczną na zasadach ustalonych w uchwale Rady Gminy z 21 lutego 2007 r.

15. Uregulowanie kwestii opłat wnoszonych (na zasadzie dobrowolności) przez mieszkańców w związku z realizacją inwestycji, mając na uwadze, iż:

a) gmina nie posiada prawa do zobowiązywania mieszkańców do wnoszenia opłat tytułem partycypacji w kosztach budowy sieci;

b) pobierane wpłaty na poczet kosztów budowy przyłączy do poszczególnych nieruchomości (jeżeli są wykonywane przez gminę w ramach budowy sieci) nie mogą mieć charakteru ryczałtowego, lecz powinny być rozliczane do wysokości faktycznych kosztów poszczególnych przyłączy, stosownie do art. 15 ust. 2 ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę...

c) legalnym instrumentem partycypacji właścicieli nieruchomości (i – w ograniczonym zakresie – użytkowników wieczystych) w rozwój infrastruktury gminy, w tym w związku z budową dróg, jest opłata adiacencka pobierana na zasadach ustawy o gospodarce nieruchomościami.

16. Egzekwowanie od dostawców dokumentacji wymaganej postanowieniami umowy jako potwierdzenie jakości i stosowanych cen dostawy.

17. Wyeliminowanie braków formalnych we wnioskach osób ubiegających się o przyznanie dodatku mieszkaniowego, dotyczących deklarowanych przez nie dochodów gospodarstwa domowego.

18. Zawieranie w ogłoszeniu o przetargu nieograniczonym adresu strony internetowej, na której zamieszczona będzie specyfikacja istotnych warunków zamówienia.

19. Ustalanie planu rozchodów na dany rok budżetowy w wysokości uwzględniającej postanowienia zawartych umów w sprawie kredytów i pożyczek, celem zachowania zasady wyrażonej w art. 34 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.
20. Formalne uregulowanie podstaw władania nieruchomościami gminy przez jednostki organizacyjne gminy, mając na uwadze tezy wystąpienia pokontrolnego.
21. Terminowe odprowadzanie dochodów budżetu państwa, pobieranych w związku z realizacją zadań zleconych, na rachunek Podlaskiego Urzędu Wojewódzkiego.
22. Udzielanie pomocy finansowej innym jednostkom samorządu terytorialnego na podstawie odrębnej uchwały Rady Gminy w tej sprawie.
23. Dokonanie korekty sprawozdań Rb-PDP i Rb- 27S za rok 2006 w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości.
24. Wyjaśnienie, wskazanych w protokole kontroli i w części opisowej wystąpienia, nieprawidłowości i rozbieżności dotyczących poprawności danych zawartych w informacjach i deklaracjach podatkowych oraz ich zgodności z zobowiązującymi przepisami. Przedstawienie w odpowiedzi na zalecenia efektów poszczególnych ustaleń oraz zakresu podjętych działań.
25. Prowadzenie skutecznych działań mających na celu doręczenie decyzji ustalających wysokość zobowiązania podatkowego oraz umożliwiających prowadzenie czynności upominawczych i egzekucyjnych zgodnie z przepisami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i wskazanymi przepisami wykonawczymi.
26. Udzielanie ulg w podatku rolnym z uwzględnieniem przepisów ustawy o podatku rolnym i obowiązujących przepisów wykonawczych.
27. Przestrzeganie przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej przy wydawaniu decyzji podatkowych, na podstawie których rozpatrywane są ulgi w zapłacie podatków.

28. Przestrzeganie przepisów uchwały Rady Gminy w zakresie terminowości wpłat dokonywanych przez inkasenta opłaty targowej.

29. Wyeliminowanie nieprawidłowości z zakresu realizacji dochodów z tytułu podatku od środków transportowych. Przedstawienie w odpowiedzi na zalecenia efektów poszczególnych ustaleń.

30. Dostosowanie przyjętych zasad rachunkowości podatkowej do obowiązujących przepisów.

O sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych, w tym o uzyskanych efektach finansowych wynikających z działań podjętych w celu realizacji zaleceń, proszę powiadomić Regionalną Izbę Obrachunkową w Białymstoku w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Dodatkowo informuję o możliwości składania, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, zastrzeżeń do zawartych w wystąpieniu wniosków, za pośrednictwem Prezesa RIO do Kolegium Izby, zgodnie z art. 9 ust. 3-4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Bieg 30-dniowego terminu ulegnie zawieszeniu w stosunku do wniosków objętych zastrzeżeniem.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku
Strochi
Stanisław Strochi