

**Kontrola kompleksowa gospodarki finansowej gminy Michałowo
przeprowadzona w Urzędzie Gminy w Michałowie
przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku**

Ustalenia kontroli zostały zawarte w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 9 maja 2005 roku (znak: RIO.I.6011 - 1/05), o treści jak niżej:

**Pan Marek Nazarko
Wójt Gminy Michałowo**

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy za okres 2004 roku, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy w Michałowie 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 opisane w protokole kontroli, którego jeden egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Badając dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości jednostki stwierdzono, iż w wykonaniu obowiązku ciążącego na kierowniku jednostki z mocy postanowień art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.) Pan Wójt wydał zarządzenie z dnia 30 grudnia 2003 r. w sprawie zadań i zasad rachunkowości, zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej. Zarządzenie to nie zawiera informacji o uchyleniu poprzednio obowiązujących uregulowań wewnętrznych. W związku z powyższym w dalszym ciągu brak jest jednoznacznego określenia, które, i w jakim zakresie, spośród wydanych zarządzeń obowiązują nadal. Wątpliwości dotyczą instrukcji w sprawie gospodarki kasowej w Urzędzie Gminy w Michałowie (załącznik Nr 1 do zarządzenia nr 6/96 z dnia 19 września 1996 r.) oraz instrukcji inwentaryzacyjnej (załącznik Nr 2 do wskazanego zarządzenia) – str. 13-14 protokołu kontroli. Na przykład w zarządzeniu Pana Wójta nr 62/04 z dnia 13 grudnia 2004 r. w sprawie rocznej inwentaryzacji składników majątkowych..., jako obowiązującą wymieniono instrukcję inwentaryzacyjną wprowadzoną zarządzeniem z dnia 19 września 1996 r. – str. 135-138 protokołu kontroli. Ponadto należy wskazać, iż traktowana jako obowiązująca instrukcja inwentaryzacyjna stanowiła wierne odzwierciedlenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 1991 r. w sprawie zasad prowadzenia rachunkowości (Dz. U. Nr 10, poz. 35 ze zm.), w związku z czym jej postanowienia nie odpowiadają potrzebom jednostki, jak również wymagają modyfikacji przy uwzględnieniu obowiązującej ustawy o rachunkowości.

Z ustaleń kontroli wynika, że stosowany przez jednostkę w 2004 roku zakładowy plan kont nie spełniał niektórych wymagań ustalonych przepisami 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), m.in. pomijając niektóre konta przewidziane w planie kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego - str. 30-31 protokołu kontroli. Stosownie do przepisów § 12 rozporządzenia, podane w treści wzorcowych planów kont konta należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji niewystępujących w jednostce. Natomiast plan kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być uzupełniony w miarę potrzeby o właściwe konta planu kont dla jednostek, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych. Ponadto zastrzeżeniem, w świetle § 12 przywołanego rozporządzenia, należy objąć przyjęte w zakładowym planie kont regulacje dotyczące ksiąg pomocniczych – str. 32

protokołu kontroli. Stwierdzono w nim jedynie, że każde konto syntetyczne może mieć konto analityczne, które tworzy się w miarę potrzeb. Przepisy rozporządzenia wskazują, że podstawą prowadzenia rachunkowości może być odpowiedni plan kont, uzupełniony co najmniej o wykaz kont ksiąg pomocniczych, które mają być prowadzone do poszczególnych kont syntetycznych. Oznacza to, że postanowienia planu kont nie mogą ograniczać się jedynie do wskazania możliwości tworzenia kont ksiąg pomocniczych, pomijając ich wykaz.

Przepisy ustalające ogólne wymagania dotyczące dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości zawarte są w ustawie o rachunkowości. Stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c), jednostka zobowiązana jest do określenia w dokumentacji m.in. wersji oprogramowania stosowanego przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych oraz daty rozpoczęcia jego eksploatacji. Z ustaleń kontroli zawartych na str. 30 wynika, iż dokumentacja nie zawierała odpowiednich postanowień we wskazanym zakresie.

W zakresie gospodarki kasowej ustalono, iż raport kasowy podpisywany jest tylko przez pracownika sporządzającego raport, któremu zakresem czynności powierzono obowiązek prowadzenia kasy. Na raporcie nie zamieszczano informacji o jego sprawdzeniu. Z przepisów wewnętrznych oraz zakresów czynności pracowników Referatu Finansowego nie wynika, aby którykolwiek z pracowników został zobowiązany do dokonywania takiej kontroli – str. 41 protokołu kontroli. Raport kasowy, na podstawie którego dokonywane są zapisy na koncie syntetycznym 101 „Kasa”, posiada w istocie charakter zbiorczego dowodu księgowego, o którym mowa w art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości, powinien być zatem poddawany procedurze kontrolnej właściwej dowodom księgowym, w szczególności pod względem formalno-rachunkowym.

Kontrola prowadzenia rachunkowości wykazała także przypadki postępowania niezgodnego z ustalonymi w jednostce przepisami wewnętrznymi. Uchybiono zawartej w instrukcji zasad rachunkowości... (a wynikającej z art. 24 ust. 5 pkt 3 ustawy o rachunkowości) zasadzie bieżącego ujmowania wpłat i wypłat gotówkowych dokonanych w danym dniu. Skutkiem braku stosownych zapisów w raporcie kasowym była niezgodność ewidencyjnego stanu gotówki ze stanem faktycznym, ujawniona podczas kontroli kasy Urzędu – str. 39 protokołu kontroli, załącznik Nr 3 do protokołu kontroli.

Fakt dokonania inwentaryzacji w drodze weryfikacji sald, w tym rozrachunków, nie został potwierdzony sporządzeniem protokołu z dokonanych czynności i ich wyniku. Postanowienia instrukcji inwentaryzacyjnej ustalają wzór protokołu weryfikacji sald aktywów i pasywów. Stosownie do ogólnej normy zawarte w art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami w księgach rachunkowych – str. 47 i 138 protokołu kontroli.

Ustalono, iż kierownik Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Michałowie nie otrzymał, jako kierownik gminnej jednostki organizacyjnej (jednostki budżetowej) nieposiadającej osobowości prawnej, pełnomocnictwa do jednoosobowego działania, o którym mowa w art. 47 ustawy o samorządzie gminnym – str. 8 protokołu kontroli. Natomiast na podstawie tego przepisu umocowano kierownika Gminnego Centrum Kultury, Sportu i Rekreacji – str. 156 protokołu kontroli, który jako osoba zarządzającą gminną osobą prawną nie podlega upełnomocnieniu na podstawie art. 47 ustawy.

Kontrola posiadanych w Urzędzie Gminy planów finansowych Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Michałowie wykazała, że plany te nie spełniają wymagań wynikających z przepisu art. 19 ust. 6 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2003 r. Nr 15, poz. 148 ze zm.) w zakresie przedstawienia stanu środków obrotowych na początek roku. Przepis ten ustala szczegółowość planu finansowego, wskazując, że powinien on zawierać przychody i wydatki stanowiące koszty działalności oraz stan środków obrotowych i rozliczenia z budżetem. Ponadto okazane plany sporządzone były z pominięciem podziałek klasyfikacji budżetowej przychodów i wydatków, co stanowiło naruszenie § 30 ust. 3 obowiązującego w okresie objętym kontrolą rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2000 r. w sprawie

szczegółowych zasad gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych... (Dz. U. Nr 122, poz. 1333) – str. 153-154 protokołu kontroli. Obecnie obowiązki w zakresie sporządzania planów finansowych zakładów budżetowych określają przepisy § 36 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 stycznia 2005 r. w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych oraz zasad i terminów rocznych rozliczeń i wpłat do budżetu (Dz. U. Nr 23, poz. 190).

W 2004 roku Gmina Michałowo dokonywała wydatków w formie przekazania środków innym jednostkom samorządu terytorialnego na dofinansowanie ich zadań. Wydatki te miały zatem charakter pomocy finansowej w rozumieniu art. 10 ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym i art. 117a ustawy o finansach publicznych. Stwierdzono, iż część wydatków została nieprawidłowo sklasyfikowana. Środki przekazane powiatowi Białostockiemu sklasyfikowano w par. 2320 „Dotacje celowe przekazane dla powiatu na zadania bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego”, zamiast w par. 2710 „Wydatki na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań bieżących” lub par. 6300 „Wydatki na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych”. Ponadto stwierdzono także nieprawidłową klasyfikację według zakresie rozdziałów, polegającą na kwalifikowaniu pomocy udzielonej na remont drogi powiatowej do rozdziału 60016 „Drogi publiczne gminne”. Należy też zwrócić uwagę, że nie zawsze prawidłowo dokonywano podziału wydatków na bieżące i majątkowe (dotyczyło to także pomocy udzielonej województwu samorządowemu) - str. 84, 85, 107-108 i 109 protokołu kontroli.

Do wydatków gminy w dziale 921 „Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego”, rozdziale 92120 „Ochrona i konserwacja zabytków”, par. 2830 „Dotacja celowa na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych” zakwalifikowano wydatki w wysokości 30.000 zł. Zostały one poniesione na podstawie:

- porozumienia z dnia 2 sierpnia 2004 r. zawartego pomiędzy Parafią Prawosławną p.w. Podwyższenia Krzyża Świętego w Jałowce i Panem Wójtem w sprawie udzielenia pomocy finansowej w wysokości 10.000 zł na wykonanie podświetlenia cerkwi i dzwonnicy;
- porozumienia z dnia 2 sierpnia 2004 r. zawartego pomiędzy Parafią Prawosławną p.w. Św. Mikołaja w Michałowie a Panem Wójtem w sprawie udzielenia pomocy finansowej w wysokości 10.000 zł na wykonanie odnowienia ikonostasu;
- porozumienia z dnia 29 czerwca 2004 r. zawartego pomiędzy Parafią Prawosławną p.w. Narodzenia Św. Jana Chrzciciela w Nowej Woli a Panem Wójtem w sprawie udzielenia pomocy finansowej w wysokości 10.000 zł z przeznaczeniem na remont elewacji zewnętrznej i pokrycie dachu cerkwi.

Z ustaleń kontroli zawartych na str. 87-89 protokołu wynika, że przekazanie środków nastąpiło bez uwzględnienia przepisów prawnych dotyczących udzielania dotacji dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych na cele publiczne związane z realizacją zadań gminy. Jako podstawę przyznania środków, w świetle zadań gminy określonych w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym, należy traktować związek realizowanego celu z zadaniami w zakresie opieki nad zabytkami. Cel ten mieścił się zatem w katalogu zadań objętych regulacją ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie (Dz. U. Nr 96, poz. 873 ze zm.) - art. 4 ust. 1 pkt 13 ustawy. W związku z tym udzielenie i rozliczenie omawianych dotacji powinno nastąpić zgodnie z procedurami określonymi w art. 11-19 ustawy. Wzory ofert, umów oraz sprawozdań z wykonania zadania publicznego określone zostały przez Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej rozporządzeniem z dnia 29 października 2003 r. w sprawie wzoru oferty realizacji zadania publicznego, ramowego wzoru umowy o wykonanie zadania publicznego i wzoru sprawozdanie z wykonania tego zadania (Dz. U. Nr 193 poz. 1891).

Należy ponadto dodać, że z dokumentacji przedstawionej w celu rozliczenia jednej z udzielonych dotacji wynika, iż jej przedmiotem nie było dofinansowanie realizacji zadania publicznego, lecz refundacja wydatków poniesionych wcześniej przez podmiot ubiegający się następnie o dotację – str. 88 protokołu kontroli.

W trakcie trwania kontroli ustalono ponadto, że bezpośrednio z budżetu gminy finansowano działalność Klubu Sportowego Michałowo przy Gimnazjum w Michałowie, posiadającego status uczniowskiego klubu sportowego w rozumieniu art. 7 ustawy z dnia 18 stycznia 1996 r. o kulturze fizycznej (Dz. U. z 2001 r. Nr 81, poz. 889 ze zm.) – str. 99-101 protokołu kontroli. Należy wskazać, iż finansowanie z budżetu gminy zadań z zakresu kultury fizycznej, realizowanych przez uczniowskie kluby sportowe - jako organizacje pozarządowe w rozumieniu art. 3 ust. 1 i 2 w zw. z art. 4 ust. 1 pkt 17 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie – powinno następować w formie dotacji celowej, udzielonej na zasadach wynikających z przepisów art. 11-19 tej ustawy oraz aktów wykonawczych.

Jedną z jednostek organizacyjnych gminy jest Gminy Gminne Centrum Kultury Sportu i Rekreacji. Mimo sugestii wynikającej z nazwy tej jednostki, w rzeczywistości nie realizuje ona zadań z zakresu kultury fizycznej. Wniosek taki wynika także z analizy dokumentacji organizacyjno-prawnej Gminnego Ośrodka Kultury Sportu i Rekreacji, która wykazała, że poza nazwą jednostka ta nie została powołana i zobowiązana do realizacji zadań z zakresu kultury fizycznej. Z treści Statut GCKSiR w Michałowie wynika m.in., iż GCKSiR działa w szczególności na podstawie ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz. U. z 2001 r. Nr 13, poz. 123 ze zm.) oraz prowadzi gospodarkę finansową i rozlicza się z budżetem gminy na zasadach ustalonych dla zakładów budżetowych (co w obecnym stanie prawnym jest niezgodne z przepisami wymienionej wyżej ustawy) – str. 97-99 protokołu kontroli. Podobnie określono w Statucie zasady prowadzenia gospodarki finansowej przez Gminną Bibliotekę Publiczną w Michałowie – str. 154-156 protokołu kontroli.

Obie te jednostki – jako instytucje kultury - winny prowadzić gospodarkę finansową według zasad uregulowanych w rozdziale 3 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej. Zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 9 ust. 1 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej, jednostki samorządu terytorialnego organizują działalność kulturalną tworząc samorządowe instytucje kultury, dla których prowadzenie tej działalności jest podstawowym celem statutowym. Po nowelizacji dokonanej z dniem 1 stycznia 2000 r. (ustawa o zmianie niektórych ustaw związanych z funkcjonowaniem administracji publicznej - Dz. U. z 2000 r. Nr 12, poz. 136; zmiana dotyczyła m.in. art. 32 ustawy, który do tego czasu określał zasady gospodarki finansowej placówek upowszechniania kultury przyjęte dla zakładów budżetowych) zasady gospodarki finansowej instytucji kultury określają wprost przepisy ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej. Finansowanie z budżetu działalności instytucji kultury może następować w formie dotacji podmiotowych. Odmienne są także powinności takich podmiotów w sferze rachunkowości (np. do ewidencji funduszu instytucji należy stosować postanowienia art. 29 ust. 2-4 przywołanej wyżej ustawy, instytucje kultury nie sporządzają sprawozdawczości budżetowej, o której mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów z 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej; zobowiązane są natomiast do sporządzania sprawozdawczości określonej w rozporządzeniu Ministra Finansów z 10 grudnia 2001 r. w sprawie rodzajów i zasad sporządzania sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych). Tezy te potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 4 kwietnia 2001 roku (sygn. SA/Sz 2268/00), stwierdzając m.in., że ustawa o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej jest aktem prawnym regulującym kompleksowo zasady funkcjonowania podmiotów prowadzących działalność kulturalną polegającą na tworzeniu, upowszechnianiu i ochronie kultury. Analiza treści tego aktu prawnego wskazuje, że ustawodawca zawarł w nim regulacje organizacyjnoprawne dotyczące jednostek prowadzących działalność kulturalną, które mają charakter przepisów szczególnych w stosunku do innych ustaw, w tym również do ustawy o finansach publicznych.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku zwróciła uwagę w piśmie Nr RIO.I.0916-3/01 z dnia 28 czerwca 2001 r., przesłanym w wyniku poprzedniej kontroli gospodarki finansowej, iż statuty GCKSiR oraz Gminnej Biblioteki Publicznej stanowią, że prowadzą one gospodarkę finansową na zasadach obowiązujących zakłady budżetowe, oraz że postanowienia statutów w tym zakresie sprzeciwiają się obowiązującemu brzmieniu przepisów ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej. W piśmie tym zawarto wniosek pokontrolny zalecający zapewnienie prowadzenia gospodarki finansowej instytucji kultury w sposób określony w ustawie o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej. W praktyce natomiast w stosunku do instytucji kultury nadal stosowane są przepisy ustawy o finansach publicznych oraz wydane na jej podstawie akty wykonawcze dotyczące planowania, prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sprawozdawczości, dotyczące zakładów budżetowych – str. 154-156 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli regulacji wewnętrznych dotyczących zasad gospodarowania mieniem komunalnym stwierdzono, iż w wystąpieniu skierowanym na podstawie ustaleń poprzedniej kontroli gospodarki finansowej gminy Michałowo, przeprowadzonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Białymstoku, zawarte zostało zalecenie wskazujące na konieczność przygotowania i przedłożenia Radzie Gminy projektu uchwały w sprawie zasad nabycia, zbycia obciążenia nieruchomości gruntowych oraz ich wydzierżawienia na okres dłuższy niż trzy lata, o której mowa w art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) ustawy o samorządzie gminnym. W trakcie trwania obecnej kontroli stwierdzono, że gmina Michałowo w dalszym ciągu nie posiada ustalonych przez organ stanowiący zasad nabycia, zbycia i obciążenia nieruchomości gruntowych oraz ich wydzierżawienia lub najmu na okres dłuższy niż 3 lata – str. 121-122 protokołu kontroli. Z wyjaśnień złożonych przez Sekretarza Gminy (załącznik Nr 12 do protokołu kontroli) wynika, że projekt uchwały został przedstawiony na sesji Rady Gminy w dniu 10 czerwca 2003 roku, natomiast radni zadecydowali o skierowaniu projektu do pracy w komisjach. Od tego czasu natomiast prace zmierzające do podjęcia uchwały nie były kontynuowane. Ponadto z załączonego protokołu sesji wynika, iż poddawano w wątpliwość prawny obowiązek podejmowania uchwały regulującej wskazane kwestie.

Należy wskazać, iż obecne brzmienie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) ustawy o samorządzie gminnym zostało ukształtowane zmianą wynikająca z ustawy z dnia 6 listopada 1992 r. o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym (Dz. U. Nr 100, poz. 499). Przed nowelizacją przepis ten stanowił, iż do wyłącznej właściwości rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach majątkowych gminy dotyczących „nabycia, zbycia i obciążenia nieruchomości gruntowych oraz ich wydzierżawienia lub najmu na okres dłuższy niż trzy lata”. Dokonanie prawidłowej wykładni obecnego brzmienia przepisu art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) ustawy nie jest możliwe bez uwzględnienia kierunku zmian jego treści. Odwołanie się jedynie do jego literalnego brzmienia może wzbudzać wątpliwości interpretacyjne co do celu zamieszczenia zapisu „do czasu określenia zasad wójt może dokonywać tych czynności wyłącznie za zgodą rady gminy”. Ustalenie znaczenia tej normy przy zastosowaniu reguł wykładni funkcjonalnej prowadzi do wniosku, iż ustawodawca zmieniając treść art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) miał na celu zobowiązanie rady gminy do określenia ogólnych zasad gospodarowania nieruchomościami gruntowymi w formie uchwały zawierającej normy o charakterze generalnym i abstrakcyjnym. Zamieszczenie zwrotu „do czasu...” powinno być interpretowane przy uwzględnieniu brzmienia tego przepisu sprzed nowelizacji. Do 1992 roku przepis ten przewidywał każdorazowe podejmowanie stosownej uchwały w sprawach dotyczących gospodarowania nieruchomościami gruntowymi gminy. Znajdujący się obecnie w jego treści zwrot „do czasu...” należy traktować jako wyraz racjonalności ustawodawcy, który wprowadzając obowiązek określenia przez radę ogólnych zasad chciał zapobiec powstaniu luki prawnej w przepisach regulujących zasady gospodarowania nieruchomościami gruntowymi gmin. Prawodawca, przewidując iż proces opracowania i uchwalania zasad jest czasochłonny, miał na celu uregulowanie tych kwestii w okresie, w którym przepisy gminne będą dostosowywane do wymagań ustawy. Było to warunkiem umożliwiającym zachowanie ciągłości w zakresie gospodarowania nieruchomościami gruntowymi.

Ponadto przedstawiona wykładnia jest zgodna z postanowieniami art. 30 ust. 2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym, w myśl którego gospodarowanie mieniem komunalnym należy do kompetencji wójta. Ponadto, stosownie do art. 25 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2004 r. Nr 261, poz. 2603 ze zm.) do kompetencji wójta należy gospodarowanie gminnym zasobem nieruchomości, obejmujące m.in. dokonywanie czynności, które powinny być przedmiotem uchwały podjętej na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) ustawy o samorządzie gminnym.

Istnienie ogólnych i stałych zasad gospodarowania nieruchomościami należy uznać za służące prawidłowej i ukierunkowanej realizacji ustawowych zadań organu wykonawczego, a także ułatwienia jego pracy. Każdorazowe podejmowanie uchwał przez radę przenosi na nią w praktyce część uprawnień wójta z zakresu gospodarowania nieruchomościami gruntowymi.

Ustalono ponadto, iż w przywoływanym wcześniej wystąpieniu pokontrolnym Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku zwróciła uwagę, że w posiadaniu Ochotniczych Straży Pożarnych, działający na terenie gminy, znajduje się majątek gminy w postaci środków trwałych i sprzętu, oraz że nie ustalono zasad korzystania z tego majątku oraz praw i obowiązków OSP z tym związanych. W związku z tym zalecono ustalenie formy gospodarowania majątkiem gminy przez OSP (np. umowa użyczenia) potwierdzenie tych ustaleń stosownymi dokumentami. W informacji o sposobie realizacji wniosków pokontrolnych poinformowano, że podstawą gospodarowania majątkiem gminy przez OSP będzie przekazanie na podstawie umów użyczenia. Do dnia kontroli stosowna dokumentacja nie została jednakże sporządzona – str. 133 protokołu kontroli, załącznik Nr 14 do protokołu kontroli.

W odniesieniu do kompletności ujęcia źródeł dochodów w budżecie gminy na 2004 rok stwierdzono, iż w pierwotnej wersji uchwały budżetowej nie wykazano dochodów z tytułu dotacji przyznanej przez Krajowe Biuro Wyborcze pismem z dnia 9 stycznia 2004 r. w kwocie 5.798 zł (rozdział 75109 „Wybory do rad gmin, rad powiatów...”). Dotacja ta została wprowadzona do budżetu w późniejszym czasie – str. 141-142 protokołu kontroli. Stosownie do przepisów 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.) informacje przekazywane przez dysponentów części budżetowych stanowią podstawę ujęcia przez jednostkę samorządu terytorialnego planowanych kwot dotacji i odpowiadających im kwot wydatków w projekcie budżetu oraz budżecie. Opisany stan faktyczny wskazuje, iż dane zawarte w uchwale budżetowej nie odpowiadały faktycznemu zakresowi przyznanych dotacji, wynikającemu z pism dysponentów części budżetowych.

Z ustaleń kontroli wynika, że stosowane stawki czynszu za lokale mieszkalne wynikały z uchwały Rady Gminy z dnia 29 grudnia 1999 roku – str. 152 protokołu kontroli. Należy wskazać, iż z dniem 10 lipca 2001 roku weszła w życie ustawa z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (Dz. U. Nr 71, poz. 733 ze zm.). Zgodnie z przepisami art. 8 tej ustawy, ustalanie stawek czynszu za najem lokali wchodzących w skład zasobu mieszkaniowego gminy należy do kompetencji organu wykonawczego (wójta). Podstawą ustalenia stawek, z uwzględnieniem czynników podwyższających lub obniżających wartość użytkową lokalu, wymienionych enumeratywnie w art. 7 ustawy, winna być zaś uchwała organu stanowiącego w sprawie zasad polityki czynszowej, wchodząca w skład wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy (art. 21 ust. 2 pkt 4 ustawy).

W budżecie gminy na 2004 rok planowane przychody i wydatki Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej przyjęto w wysokości wynikającej z projektu budżetu. Bez zmian przedstawiono również faktyczny stan środków obrotowych na

początek 2004 roku oraz planowany na koniec 2004 roku, mimo że znany był już stan tych środków na dzień 1 stycznia 2004 r. Zestawienie przychodów i wydatków GFOŚiGW załączone do uchwały budżetowej nie przedstawiało zatem realnych wartości. Jego zmiany dokonano w trakcie roku budżetowego. Podstawą gospodarowania środkami finansowymi GFOŚiGW w 2004 r. był załącznik nr 9 do uchwały budżetowej stanowiący zestawienie przychodów i wydatków funduszu. Zgodnie z regulacją zawartą w art. 22 ust. 4 ustawy o finansach publicznych podstawą gospodarki finansowej funduszu celowego jest roczny plan finansowy. Planu finansowego funduszu z podziałem przychodów i wydatków według podziałek klasyfikacji budżetowej na 2004 r. nie sporządzono – str. 158-159 protokołu kontroli. Obowiązki w zakresie sporządzania sprawozdań Rb-33 nakazują wykazywanie danych dotyczących przychodów i wydatków funduszy celowych nieposiadających osobowości prawnej w pełnej szczegółowości klasyfikacji budżetowej. Wykazanie danych w zakresie planu musi mieć oparcie w stosownych informacjach wynikających z planu finansowego.

W trakcie kontroli dokonano przeglądu zapisów dokonanych w ewidencji księgowej ustalając, że przychody Funduszu w 2004 roku pochodziły m.in. z przekazanej przez Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, na podstawie art. 29 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 11 maja 2001 r. o obowiązkach przedsiębiorców w zakresie gospodarowania niektórymi odpadami oraz o opłacie produktowej i opłacie depozytowej (Dz. U. Nr 63, póź. 679 ze zm.), opłaty produktowej za zebrane odpady opakowaniowe w kwocie 5.178,52 zł. Zakwalifikowanie otrzymanej z WFOŚiGW opłaty do przychodów Gminnego Funduszu nie znajduje uzasadnienia w postanowieniach art. 29 ust. 3 przywołanej ustawy, w związku z czym powinna ona stanowić dochód budżetu gminy.

Kontrola udzielania zamówień publicznych wykazała, że w zakresie zabezpieczenia należytego wykonania robót polegających na rozbudowie budynku Ochotniczej Straży Pożarnej w Michałowie zawarto w specyfikacji istotnych warunków zamówienia zapis, zgodnie z którym wybrany wykonawca przed podpisaniem umowy będzie zobowiązany do wniesienia zabezpieczenia należytego wykonania robót w wysokości 5% oferowanej ceny. W trakcie czynności kontrolnych ustalono, iż postanowienia umowy zawartej z wykonawcą odbiegały od zapisów specyfikacji. Zgodnie z § 10 umowy, w zakresie terminu wpłaty zabezpieczenia należytego wykonania robót strony postanowiły, iż „wykonawca przedkłada zamawiającemu zabezpieczenie należytego wykonania umowy jako przeniesienie wpłaconego wadium w kwocie 3.000 zł plus wpłacone 542 zł co stanowi 30% należytego zabezpieczenia. Pozostałe 70% należytego zabezpieczenia zostanie potrącone z dwóch kolejnych faktur”. Wykonawca W. Wasilewski „Usługi Budowlane Export Import”, zgodnie z pkt 9 złożonej oferty zobowiązał się do podpisania umowy na warunkach zawartych w s.i.w.z. – str. 115-120 protokołu kontroli.

W myśl postanowień art. 150 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. Nr 19, poz. 177 ze zm.), wysokość zabezpieczenia wyznacza zamawiający w stosunku procentowym do ceny całkowitej podanej w ofercie. Wniesienie zabezpieczenia należytego wykonania robót powinno nastąpić jeszcze przed podpisaniem umowy. Wskazuje na to zarówno interes zamawiającego, jak i treść przepisu art. 34 ust. 2 ustawy przewidującego m.in., że w przypadku, gdy wykonawca nie wnosi wymaganego zabezpieczenia, zamawiający wybiera ofertę najkorzystniejszą wśród pozostałych ofert. Zgodnie z art. 150 ust. 3 i 4 ustawy, ustawodawca daje możliwość, za zgodą zamawiającego, tworzenia zabezpieczenia poprzez potrącenia z należności za częściowo wykonane roboty budowlane, pod warunkiem, że w dniu zawarcia umowy wykonawca wniesie co najmniej 30% kwoty zabezpieczenia, a okres realizacji zamówienia jest dłuży niż rok. W przypadku omawianej inwestycji okres realizacji zamówienia zgodnie ze specyfikacją wynosił 4 miesiące od dnia podpisania umowy. W umowie przyjęto okres realizacji zamówienia od dnia 1 września 2004 r. do 15 grudnia 2004 r.

Badanie postępowania na dostawę węgla do jednostek i zakładów budżetowych gminy Michałowo wykazało, iż oferta wybranego wykonawcy nie zawierała wszystkich elementów wymaganych dokumentem określającym istotne warunki zamówienia (zamawiający sporządził jeden dokument, który traktowano jednocześnie jako ogłoszenie i specyfikację istotnych warunków zamówienia; dokument ten przekazywano

wykonawcom biorącym udział w postępowaniu). Stwierdzono, iż oferta firmy „Barter” sp. z o.o. nie zawierała parametrów jakościowych oferowanego węgla, które miały być, stosownie do zapisów zawartych w dokumencie określającym istotne warunki zamówienia, jednym z kryteriów oceny ofert – str. 102-105 protokołu kontroli, załączniki Nr 8 i 11 do protokołu kontroli. W umowie zawartej z firmą „Barter” przyjęto parametry jakościowe w minimalnej wysokości, określonej wcześniej jako warunek udziału w postępowaniu. Zachowanie tych parametrów wykonawca potwierdził w trakcie dostaw. Należy jednakże mieć na uwadze, że stosownie do art. 89 ust. 1 pkt 2 Prawa zamówień publicznych, zamawiający obowiązany jest odrzucić ofertę, jeżeli jej treść nie odpowiada określonym przez niego istotnym warunkom zamówienia. Zatem postępowanie, w którego wybrano ofertę firmy „Barter” przeprowadzone zostało z naruszeniem wskazanego przepisu.

W toku kontroli dochodów budżetowych gminy, badaniu poddano m.in. 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. Nr 137, poz. 926 ze zm.), jest Wójt Gminy. Kontrola w powyższym zakresie prowadzona była między innymi pod kątem prawidłowości poboru wskazanych dochodów, co doprowadziło do następujących ustaleń.

Podczas kontroli prawidłowości danych zawartych w sprawozdaniu z wykonania podstawowych dochodów podatkowych (Rb-PDP) za rok 2004 stwierdzono, iż zawyżona została kwota skutków obniżenia górnych stawek w podatku od nieruchomości. Nieprawidłowość ta powstała w związku z przyjęciem do obliczenia skutków powierzchni nieruchomości będących w posiadaniu szkół i przedszkola. Zgodnie z treścią art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2002 roku Nr 9, poz. 84 ze zm.) szkoły i placówki szkolne zwolnione są z podatku od nieruchomości. W związku z tym, iż mamy do czynienia ze zwolnieniem ustawowym, z nieruchomości tych Gmina nie uzyskuje dochodów. Mając, zatem na uwadze instrukcję sporządzania sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP zawartą w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 13 marca 2001 w sprawie sprawozdawczości budżetowej, nie należy ujmować ich do obliczenia skutków. W analizowanym sprawozdaniu wykazano kwotę 746.522 zł., natomiast po odjęciu powierzchni korzystających ze zwolnienia ustawowego, kwota ta powinna wynosić 722.833 złotych.

Nieprawidłowości stwierdzono również w przypadku ustalenia kwoty skutków z tytułu zastosowania ulg i zwolnień wynikających z zapisów w uchwałach podatkowych Rady Gminy w Michałowie. W sprawozdaniu wykazano kwotę skutków w wysokości 569.294 zł., natomiast z dokumentacji podatkowej wynika, że skutki powinny być wykazane w wysokości 507.981 zł. Jak ustalono podczas kontroli, zawyżenie skutków było efektem błędnego ujęcia do ich obliczenia kwoty podatku od nieruchomości za budowle. W badanym okresie Rada Gminy podjęła uchwałę zwalniającą:

- budynki, budowle i grunty stanowiące własność lub współwłasność Gminy albo będące w posiadaniu (współposiadaniu) lub trwałym zarządzie Gminy, za wyjątkiem tych, które są we władaniu podatników wymienionych w art. 3 ust. 1 pkt 3 i 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,
- budynki, budowle i grunty wykorzystywane do ochrony przeciwpożarowej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 sierpnia 1991r. o ochronie przeciwpożarowej,
- budynki, budowle i grunty związane z zaopatrzeniem mieszkańców Gminy w wodę i odprowadzeniem ścieków,
- budynki, budowle i grunty stanowiące własność lub współwłasność Gminy oraz będące w posiadaniu lub trwałym zarządzie Gminy lub gminnych jednostek budżetowych, związane z prowadzeniem działalności kulturalnej, sportowo-rekreacyjnej, świadczących usługi komunalne na rzecz mieszkańców Gminy.
- grunty zaliczane do kategorii pozostałych powyżej pięćdziesięciu hektarów.

Korzystanie ze zwolnienia możliwe jest jednak tylko w przypadku, gdy nieruchomości, o których wyżej mowa nie są związane z działalnością gospodarczą. W związku z powyższym budowle, podlegające, w myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i

opłatach lokalnych, opodatkowaniu jedynie w przypadku wykorzystywania ich do prowadzenia działalności gospodarczej nie mogą korzystać ze zwolnienia na podstawie uchwały Rady Gminy, a tym samym wartość podatku za te przedmioty opodatkowania nie powinna być ujęta jako skutek finansowy uchwałodawczych decyzji organu stanowiącego.

Nieprawidłowości ustalono również w przypadku skutków obniżenia górnych stawek podatku i skutków udzielonych ulg i zwolnień w podatku od środków transportowych. Z przedstawionej w trakcie kontroli dokumentacji wynika, że kwota skutków obniżenia górnych stawek powinna wynieść 39485 zł, a kwota skutków udzielonych ulg zwolnień 6400 zł. Nieprawidłowości te powstały w skutek nie uwzględnienia przy ich obliczaniu pojazdów będących w posiadaniu ZGK. – str. 62-63 prot. kontroli.

W wyniku kontroli prawidłowości i powszechności opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób prawnych i jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, stwierdzono rozbieżności między danymi wykazywanymi przez podatników w deklaracjach podatkowych, a danymi geodezyjnymi. Zgodnie z opisem zawartym na stronach 64 i 65 protokołu kontroli podstawową nieprawidłowością były niezgodności, co do powierzchni gruntów wykazywanych przez podatników. Ponadto w przypadku podatnika o nr 10022 nie ustalono tytułu prawnego, na podstawie którego jest on w posiadaniu deklarowanych nieruchomości. Podatnik ten jest jednostką organizacyjną gminy, która jest właścicielem nieruchomości będącej w jego posiadaniu. Zgodnie z treścią art.3. ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące w posiadaniu przedmiotów opodatkowania na podstawie ustawowo wyspecyfikowanych tytułów prawnych.

Organ podatkowy nie ustalił w opisywanym przypadku, z uwzględnieniem stanu faktycznego i prawnego, na kim ciąży obowiązek podatkowy.

Kontrola prawidłowości i powszechności opodatkowania podatkiem leśnym osób prawnych wykazała również rozbieżności między danymi wynikającymi z deklaracji podatkowych a ewidencją geodezyjną. Opis dotyczący stwierdzonych nieprawidłowości w tym zakresie zawarty jest na stronach 68 i 69 protokołu kontroli. Tam też opisano wyniki badania ewidencji podatkowej, które wskazują, że nie została złożona deklaracja na podatek leśny, za grunty sklasyfikowane w ewidencji geodezyjnej jako Ls (las), będące własnością Gminy Michałowo. Obowiązek złożenia deklaracji podatkowej przez ten podmiot wynika z treści art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku leśnym.

Ponadto dokonana kontrola prawidłowości i powszechności opodatkowania podatkami: rolnym, leśnym i od nieruchomości osób fizycznych wskazuje, że w ewidencji podatkowej brak jest danych z ewidencji geodezyjnej, które obejmowałyby swoim zasięgiem cały obszar Gminy. Uniemożliwia to zweryfikowanie prawidłowości danych wynikających z informacji na podatek leśny, rolny i nieruchomości składanych przez podatników oraz prawidłowe ustalenie przedmiotu opodatkowania. Równocześnie w wyniku kontroli stwierdzono, że w przypadku podatku leśnego w większości kontrolowanych pozycji brak jest informacji składanych przez podatników. W obecnym stanie prawnym są one podstawowym źródłem danych na temat wieku lasu, a co za tym idzie ustaleń czy i na jakim obszarze las podlega opodatkowaniu. Również w podatku od nieruchomości kontrola stwierdziła brak, w 14 przypadkach, wykazów nieruchomości lub też informacji na podatek od nieruchomości, z których wynikałaby powierzchnia budynków podlegających opodatkowaniu. W innych przypadkach, w których podatnicy złożyli wymagane informacje stwierdzono rozbieżności, co do powierzchni wynikającej z rejestru wymiarowego, a powierzchni podawanej przez podatnika - str. 66 prot. kontroli.

Mając na uwadze opisane ustalenia w zakresie podatku od nieruchomości oraz podatku leśnego należy stwierdzić, iż w kontrolowanej jednostce nie prowadzi się czynności sprawdzających, o których mowa w art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. Wykonanie wskazanych tym przepisem czynności pozwoliłoby na wczesne wykrycie rozbieżności i wszczęcie postępowania podatkowego w celu ustalenia stanu faktycznego.

W okresie objętym kontrolą ewidencją upomnień objętych było jedynie część z nich, wystawionych osobom fizycznym, opłacającym podatek od nieruchomości oraz podatki w formie łącznego zobowiązania podatkowego. Jak wskazuje opis na stronach 70 i 71 protokołu kontroli, do ewidencji wpisano upomnienia o numerach od 90 do 172, tymczasem w badanym okresie wystawiono 358 upomnień na kwotę 19971,98 złotych. Jak wynika z przedłożonych kopii upomnień oraz ewidencji, pierwsze upomnienia dotyczące zaległości z 2004 roku wystawiono w miesiącu lipcu, a następne wystawiano w kolejnych miesiącach. Stwierdzono również, iż upomnienia dotyczące różnych podatników i zaległości posiadały ten sam numer. Opisany sposób prowadzenia działań upominawczych i ewidencji upomnień narusza zasady określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 22.11.2001r w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. Nr 137, poz. 1541 ze zm.). Wierzyciel zobowiązany jest do systematycznej kontroli płatności zobowiązań. Mając na uwadze, że upomnienia dotyczące I raty podatku sporządzono w miesiącu lipcu, weryfikacja płatności podatku nie jest prowadzona na bieżąco. Również sposób prowadzenia ewidencji i numeracji upomnień wskazuje na nieprzestrzeganie przepisów § 4 ust. 1-3 ww. rozporządzenia.

Podczas kontroli prawidłowości przyznawania ulgi żołnierskiej stwierdzono, że na podaniach składanych przez podatników brak jest adnotacji dotyczącej daty wpływu podania. Uniemożliwia to ustalenie momentu stosowania ulgi, który zgodnie z treścią art. 13d ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (Dz. U. z 1993 roku, Nr 94, poz. 431 ze zm.) następuje pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym złożono wniosek. Brak adnotacji o dacie wpływu korespondencji do Urzędu stwierdzono również w przypadku deklaracji podatkowych na podatek od środków transportowych. Taki stan rzeczy wskazuje, iż część dokumentów wpływa do urzędu z pominięciem kancelarii. Narusza to wskazania § 6 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.) zgodnie, z którym korespondencję wpływającą do urzędu przyjmuje kancelaria, rejestrując ją ilościowo. Uchybienie powyższe uniemożliwia równocześnie służbom organu podatkowego prowadzenie czynności sprawdzających w zakresie terminowości składania deklaracji podatkowych-art. 272 pkt 1 ppkt a Ordynacji podatkowej.

Zgodnie z uchwałą Rady Gminy w Michałowie Nr XIV/85/2000 z dnia 17 lutego 2000r. w sprawie opłaty targowej oraz w uchwałą Nr XXVI/146/01 z dnia 26 czerwca 2001 roku zmieniającą uchwałę w sprawie opłaty targowej, inkasentami opłaty targowej są Kierownik Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej - Pan Krzysztof Gąsowski oraz Pani Halina Bancarewicz – inspektor ds. budownictwa. W myśl instrukcji w sprawie zasad rachunkowości i obiegu dokumentów finansowo-księgowych Urzędu Gminy Michałowo, do pobierania druków upoważnieni są kasjer oraz inkasenci. Analiza zapisów dokonanych w księdze druków ścisłego zarachowania wskazuje, że bloczki opłaty targowej wydawano osobie, która nie jest wymieniona w uchwale jako inkasent. Z wyjaśnień złożonych w trakcie kontroli wynika, że wskazując jako inkasenta Kierownika ZGK i M tak naprawdę organ stanowiący chciał ustanowić inkasentem Zakład. Dlatego też bloczki opłaty targowej pobierane były przez pracownika ZGK i M w Michałowie. Wątpliwości budzi również sposób pracy inkasenta. Rozliczając się z pobranej opłaty na dowodzie wpłaty dokonuje on adnotacji o numerach biletów, które zostały wydane. Natomiast na samych biletach brak jest dat, które świadczyłyby, w jakim okresie zostały one wydane. Sytuacja taka uniemożliwia ustalenie ilości faktycznie wydanych biletów w tym okresie oraz weryfikację prawidłowości wpłaconej kwoty - str. 73 i 74 prot. kontroli.

W wyniku kontroli, pod względem formalno prawnej zgodności z obowiązującymi przepisami, decyzji na podstawie, których udzielono ulg w zapłacie podatku w postaci umorzenia zaległości podatkowej, odroczenia terminu płatności oraz rozłożenia na raty podatku bądź zaległości podatkowej, ustalono, że organ podatkowy odstępował od

uzasadnienia decyzji, powołując się przy tym na art. 210 § 5 Ordynacji podatkowej. Przytoczony przepis dopuszcza możliwość odstąpienia od uzasadnienia decyzji w przypadku, kiedy uwzględnia ona w całości żądanie strony, za wyjątkiem sytuacji, kiedy na podstawie tejże decyzji została przyznana ulga w zapłacie podatku. Zarówno umorzenie, jak i odroczenie oraz rozłożenie na raty podatku lub zaległości podatkowej są ulgami w zapłacie podatku, więc stosowanie tego przepisu w ww. przypadkach jest nieuprawnione. Ponadto w zakresie stosowania ulg w zapłacie podatku ustalono również, iż organ podatkowy nie prowadził postępowania podatkowego, którego zadaniem byłoby stwierdzenie zaistnienia ważnego interesu podatnika lub też interesu publicznego, który pozwalałby na zastosowanie tego rodzaju instytucji. Narusza to, nałożony treścią art. 122 Ordynacji podatkowej, obowiązek dokładnego wyjaśnienia przez organ podatkowy stanu faktycznego, a także nakazany art. 187 tejże ustawy obowiązek zebrania i rozpatrzenia w sposób wyczerpujący całego materiału dowodowego – str. 75-77 prot. kontroli

Efektom badania powszechności i prawidłowości pozyskiwania dochodów z tytułu podatku od środków transportowych były następujące ustalenia, opisane na stronach 77 i 78 protokołu kontroli. W przypadku pojazdu o numerze rejestracyjnym BIA 29LP podatnik ustalił kwotę należnego podatku w wysokości 203,80 zł. Zgodnie z deklaracją pojazd został nabyty w dniu 15.06.2004r., a jego DMC wynosi 3,5 tony. W myśl art.9 ust 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został zarejestrowany, a w przypadku nabycia środka transportowego zarejestrowanego - od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został nabyty. W powyższym przypadku obowiązek powstał z dniem 01.07.2004r., czyli pojazd podlega opodatkowaniu przez 6 miesięcy. Stawka podatku wynikająca z uchwały Rady Gminy za pojazd o DMC 3,5 t. wynosi 500 zł., wobec czego podatnik w 2004r. powinien zadeklarować i opłacić podatek w wysokości 250 złotych. Kolejny opis nieprawidłowości w omawianym zakresie, dotyczy sytuacji, w której podatnik zgłosił do opodatkowania pojazd o numerze rejestracyjnym BIA 07KS (ciągnik siodłowy) nie wskazując w deklaracji danych dotyczących DMC pojazdu i zespołu pojazdów oraz liczby osi pojazdu. Wobec powyższego brak tak podstawowych danych uniemożliwia ustalenie stawki podatku. Podatnik określił ją w wysokości 1300 zł. Podobne sytuacje, dotyczące braku w deklaracjach danych dotyczących DMC zespołu pojazdów lub liczby osi pojazdu, stwierdzono również w przypadku pojazdów wskazanych opisem na stronie 78 protokołu kontroli. Mając na uwadze przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz uchwałę Rady Gminy w Michałowie brak takich danych uniemożliwia weryfikację prawidłowości zadeklarowanego podatku. Wskazuje to poraz kolejny na brak działań organu podatkowego w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających, o których mowa w art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa.

W trakcie kontroli ustalono również, że w przypadku wpłat dokonywanych w kasie, po terminie płatności podatku nie pobierano należnych odsetek za zwłokę. Natomiast w przypadku wpłat dokonywanych za pośrednictwem banku, niepokrywających należności głównej i kwoty odsetek, nie dokonywano jej przeliczenia zgodnie ze wskazaniem art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa – str. 78 prot. kontroli

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości były wynikiem nieprzestrzegania lub niewłaściwej interpretacji obowiązujących przepisów prawnych dotyczących prowadzenia gospodarki finansowej i rachunkowości jednostki oraz wymiaru i poboru podatków lokalnych.

Odpowiedzialność za gospodarkę finansową jednostki sektora finansów publicznych (urzędu), w tym za wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli wewnętrznej spoczywa na kierowniku jednostki (wójcie) zgodnie z art. 28 a ustawy o finansach publicznych. W obecnym stanie prawnym (obowiązującym po dniu 27 października 2002 roku) wójt jest organem wykonawczym gminy, na którym spoczywają obowiązki przypisane dotychczas zarządowi, dotyczące m.in. przygotowywania 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 jest również organem podatkowym pierwszej instancji w myśl przepisu art. 13 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

Wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości należy, stosownie do zakresu czynności, do Skarbnika Gminy. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 35 ustawy o finansach publicznych.

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

1. W zakresie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości:

- a) precyzyjne wskazanie, które z aktów wewnętrznych obowiązują w jednostce,
- b) dostosowanie przepisów wewnętrznych dotyczących przeprowadzania inwentaryzacji do postanowień ustawy o rachunkowości oraz potrzeb jednostki,
- c) zapewnienie zgodności zakładowego planu kont z przepisami § 12 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości i planów kont...,
- d) zawarcie w treści dokumentacji wszystkich postanowień wymaganych przepisami art. 10 ustawy o rachunkowości przy prowadzeniu rachunkowości za pomocą komputera,

2. Zobowiązanie Skarbnika Gminy do wyeliminowania nieprawidłowości w zakresie gospodarki kasowej, poprzez:

- a) wykonywanie kontroli formalno-rachunkowej w stosunku do raportów kasowych,
- b) zapewnienie bieżącego ujmowania w raportach kasowych operacji gotówkowych.

3. Dokumentowanie faktu przeprowadzenia inwentaryzacji w drodze weryfikacji sald.

4. Udzielenie kierownikowi GOPS pełnomocnictwa, o którym mowa w art. 47 ustawy o samorządzie gminnym.

5. Zapewnienie prawidłowości sporządzania planów finansowych przez kierownika ZGKiM w Michałowie.

6. Prawidłowe klasyfikowanie wydatków budżetowych przeznaczonych na pomoc finansową dla innych jednostek samorządu terytorialnego.

7. Udzielanie podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych dotacji na realizację celów publicznych związanych z ochroną zabytków i kulturą fizyczną przy zastosowaniu procedur określonych przepisami ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

8. Dostosowanie zasad prowadzenia gospodarki finansowej przez gminne instytucje kultury do przepisów rozdziału 3 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej. Wystąpienie do Rady Gminy z projektami zmian statutów tych jednostek w celu wyeliminowania zapisów niezgodnych z obowiązującymi przepisami.

9. Zwrócenie się do Rady Gminy o podjęcie dalszych działań zmierzających do przyjęcia uchwały ustalającej zasady nabycia, zbycia i obciążania nieruchomości gruntowych oraz ich wydzierżawiania lub najmu na okres dłuższy niż 3 lata, z wykorzystaniem argumentacji zawartej w części opisowej wystąpienia.

10. Uregulowanie zasad korzystania z majątku przez OSP.

11. Ujmowanie w projekcie budżetu oraz uchwale budżetowej wszystkich dotacji na zadania zlecone, o których stosowne informacje przekazali gminie dysponenci części budżetowych.

12. Ustalenie stawek czynszu za lokale mieszkalne, stosownie do przepisów ustawy o ochronie praw lokatorów..., przywołanych w części opisowej wystąpienia.
13. Sporządzanie planu finansowego GFOŚiGW, zawierającego faktyczne wartości stanu środków obrotowych oraz przychody i wydatki według podziałek klasyfikacji budżetowej.
14. Przyjmowanie opłaty produktowej przekazywanej z WFOŚiGW na dochody budżetu gminy.
15. W zakresie udzielania zamówień publicznych:
 - a) przestrzeganie, ustalonych w ustawie i opracowanej specyfikacji, zasad pobierania zabezpieczenia należytego wykonania umowy,
 - b) odrzucanie ofert niezgodnych z określonymi przez zamawiającego istotnymi warunkami zamówienia.
16. Rzetelną realizację wniosków pokontrolnych.
17. Przeprowadzenie weryfikacji danych wykazanych w sprawozdaniu Rb-27S i Rb-PDP z wykonania podstawowych dochodów podatkowych za rok 2004.
18. Wyeliminowanie nieprawidłowości w zakresie opodatkowania podatkami lokalnymi, z uwzględnieniem sytuacji opisanych w protokole kontroli i części opisowej wystąpienia pokontrolnego, których źródłem są zaniechania w stosowaniu przez organ podatkowy czynności sprawdzających.
19. Uzupelnienie akt wymiarowych o brakujące informacje o nieruchomościach i obiektach budowlanych, w myśl wskazań wymienionych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatku rolnym i leśnym.
20. Przeprowadzenie postępowania podatkowego w celu wyegzekwowania deklaracji podatkowych zawierających prawidłowe i kompletne dane dotyczące przedmiotów opodatkowania.
21. Przestrzeganie przepisów w sprawie prowadzenia ewidencji upomnień wskazanych w treści protokołu kontroli i części opisowej wystąpienia pokontrolnego.
22. Prowadzenie terminowych i systematycznych działań windykacyjnych w stosunku do podatników, na których ciążyą zaległości podatkowe, mając na względzie przepisy ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.
23. Wyeliminowanie uchybień w zakresie prowadzenia czynności kancelaryjnych, z uwzględnieniem treści protokołu kontroli oraz części opisowej wystąpienia pokontrolnego i przepisów tamże przywołanych.
24. Zaprzestanie poboru opłaty targowej w drodze inkasa przez osoby nieposiadające statusu inkasenta, ewentualne przedłożenie Radzie Gminy projektu uchwały, który zawierał będzie zapisy sankcjonujące obecnie panujący sposób prowadzenia inkasa.
25. Wydawanie decyzji podatkowych zawierających wszystkie elementy wskazywane treścią art. 210 ustawy Ordynacja podatkowa oraz przestrzegania przepisów działu IV dotyczącego postępowania podatkowego.
26. Wyeliminowanie nieprawidłowości w zakresie powszechności i prawidłowości opodatkowania podatkiem od środków transportowych.

27. Przestrzeganie powszechności i prawidłowości naliczania odsetek za zwłokę przy wpłatach dokonywanych po terminie płatności, w myśl wskazanych przepisów Ordynacji podatkowej.

O sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych proszę powiadomić Regionalną Izbę Obrachunkową w Białymstoku w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia. Chciałbym przy tym wskazać, że stosownie do przepisów art. 27 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, niezgodne z prawdą informowanie o wykonaniu wniosków pokontrolnych podlega karze grzywny.

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*