

Białystok, 2011.01.12

RIO.I. 6001-13/10

Pan
Wojciech Borzym
Burmistrz Drohiczyzna

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Drohiczyzna za 2009 rok i inne wybrane okresy, przeprowadzonej w Urzędzie Miejskim w Drohiczyźnie 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 oraz jej jednostek organizacyjnych, funkcjonowanie kontroli wewnętrznej, prowadzenie rachunkowości, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, realizację wybranych dochodów i wydatków, w tym zagadnienie osiągnięcia przez jednostki samorządu terytorialnego wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w ustawie z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (Dz. U. z 2006 r. Nr 97, poz. 674 ze zm.), udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym oraz rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

W zakresie spraw organizacyjnych stwierdzono, że w gminie Drohiczyzna nie został zatrudniony zastępca Burmistrza, pomimo faktu, iż stanowisko to jest przewidziane w regulaminie organizacyjnym Urzędu. Nieobsadzenie stanowiska zastępcy Burmistrza tworzy sytuację zagrażającą ciągłości funkcjonowania jednostki podczas nieobecności Pana Burmistrza. Z uwagi na liczbę mieszkańców, stosownie do postanowień art. 26a ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), w gminie Drohiczyzna może być powołany jeden zastępca Burmistrza. Według art. 28g ustawy, w

przypadku zaistnienia jednej z – enumeratywnie wymienionych – przemijających przeszkód w wykonywaniu zadań i kompetencji burmistrza (m.in. spowodowanej niezdolnością do pracy z powodu choroby trwającej powyżej 30 dni), zadania i kompetencje burmistrza przejmuje jego zastępca, zaś w razie niepowołania zastępcy – osoba wyznaczona przez Prezesa Rady Ministrów w trybie art. 28h ustawy. Wskazana regulacja w sposób jednoznaczny określa zasady kierowania gminą, z tego względu, przy zaistnieniu okoliczności w niej przewidzianych, nieobsadzenie stanowiska zastępcy Burmistrza może prowadzić do naruszenia ciągłości działania organu wykonawczego gminy, w tym w zakresie wykonania budżetu – str. 2 i 5 protokołu kontroli.

Badając organizację i funkcjonowanie służb finansowo-księgowych Urzędu Miejskiego ustalono, że ani postanowienia regulaminu organizacyjnego Urzędu Miejskiego z dnia 15 maja 2009 r., ani zakresu czynności, uprawnień i odpowiedzialności Skarbnika Gminy (obowiązującego od 1 lipca 2004 r.) nie odnoszą się do ustawowego zakresu zadań i odpowiedzialności Skarbnika, określonego obecnie w art. 54 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.). Wskazano jedynie ogólnie, że Skarbnik, jako główny księgowy budżetu, realizuje zadania określone w odrębnych przepisach.

Ponadto w zakresie tego zagadnienia stwierdzono znaczące rozbieżności między zakresami czynności osób realizujących zadania stanowisk ds. księgowości budżetowej, a postanowieniami regulaminu organizacyjnego Urzędu – str. 10-11 protokołu kontroli.

Urząd Miejski prowadzi obsługę finansowo-księgową Miejsko-Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej (jednostka budżetowa) oraz Miejsko-Gminnego Ośrodka Kultury i Miejsko-Gminnej Biblioteki Publicznej (instytucje kultury), co sprzeciwia się postanowieniom art. 11 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm.). Jednostki te, działające jako odrębne osoby prawne (MGOK i Biblioteka) oraz jako jednostka budżetowa (MGOPS), są podmiotami zobowiązanymi do prowadzenia ksiąg rachunkowych na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 1 i pkt 4 lit. a) ustawy o rachunkowości, zatem na ich kierownikach spoczywają określone ustawą obowiązki, wynikające w szczególności z przepisów art. 4, art. 10 i art. 11 ust. 1 ustawy. Jednostka może powierzyć prowadzenie ksiąg rachunkowych wyłącznie przedsiębiorcom wskazanym w art. 11 ust. 2 ustawy o rachunkowości, a zatem nie Urzędowi Miejskiemu – str. 10-11 i 115-116 protokołu kontroli.

Analiza dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości w świetle zgodności z przepisami ustawy o rachunkowości oraz obowiązującego w okresie objętym kontrolą rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 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 142, poz. 1020 ze zm.) wykazała, że:

a) okazane przepisy wewnętrzne w tym zakresie miały postać zarządzenia Burmistrza z dnia 30 grudnia 2002 r. oraz szeregu istotnych zmian w jego treści wprowadzanych kolejnymi zarządzeniami, bez ujednolicenia treści dokumentacji opisującej stosowane zasady rachunkowości. Zakres zmian i uzupełnień przedstawiony został na str. 11-16 protokołu kontroli. W takiej postaci dokumentacja opisująca przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, w szczególności w zakresie zakładowego planu kont, posiada znikome znaczenie praktyczne. Ustalenia w niej zawarte stały się nieczytelne i niezrozumiałe dla osób obowiązanych do ich stosowania. W trakcie kontroli poszczególnych zagadnień z zakresu rachunkowości stwierdzono, że pracownicy zatrudnieni na stanowiskach z zakresu finansów i księgowości uregulowań tych nie znali;

b) ustalone przez kontrolujących zasady wynikające z zakładowego plan kont były rozbieżne z przepisami obowiązującego w okresie objętym kontrolą rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... Wynikało z nich m.in., że zakładowy plan kont jest wspólny dla budżetu gminy, Urzędu jako jednostki budżetowej oraz dla ewidencji podatkowej, zaś „ze względu na funkcjonowanie jednego rachunku bankowego dla obsługi budżetu gminy i jednostki budżetowej konto 133 rachunek bieżący i konto 130 rachunek bieżący jednostek budżetowych zastąpiono kontem 130 rachunek bieżący Urzędu, łączy ono funkcje przypisane rachunkowi bieżącemu budżetu gminy i rachunkowi bieżącemu Urzędu jako jednostki budżetowej, służy do ewidencji operacji ujmowanych na rachunku bankowym budżetu. Wszędzie tam gdzie w opisie kont bilansowych dla budżetu gminy przeciwnym kontem jest konto 133 zastępuje się je kontem 130” – str. 13 protokołu kontroli. Należy wskazać, że rozporządzenie Ministra Finansów wprowadzało odrębne plany kont dla budżetu (załącznik nr 1) oraz dla jednostek i zakładów budżetowych (załącznik nr 2). Ponadto w § 12 rozporządzenia uregulowano zasady opracowywania zakładowego planu kont, z których wynikało, że:

- podane w planach kont konta należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych

niewystępujących w jednostce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej z odpowiednimi kontami planu kont,

- podstawą prowadzenia rachunkowości może być odpowiedni plan kont (dla budżetu, dla jednostek i zakładów budżetowych) uzupełniony co najmniej o wykaz kont pomocniczych, które mają być prowadzone do poszczególnych kont syntetycznych,
- plan kont dla budżetu może być uzupełniony w miarę potrzeb o właściwe konta planu kont dla jednostek i zakładów budżetowych.

Z przywołanych regulacji wynika więc m.in., że sprzeczna z rozporządzeniem jest rezygnacja z prowadzenia konta 133 „Rachunek budżetu”, a także z wyodrębniania planów kont dla budżetu i Urzędu jako jednostki budżetowej. Od 1 stycznia 2011 r. zastosowanie w tym zakresie mają przepisy § 15 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... (Dz. U. Nr 128, poz. 861) oraz wykazy kont zawarte w załącznikach nr 2 i 3 do rozporządzenia;

- c) przepisy wewnętrzne nie określały stosowanej przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych wersji programu komputerowego oraz daty rozpoczęcia jego eksploatacji, co narusza art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c) ustawy – str. 18-19 protokołu kontroli.

Kontrola prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych, przeprowadzona pod kątem zgodności z przepisami ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Ministra Finansów z 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont..., wykazała, że:

- a) dokonywano zbiorczych zapisów księgowych na koncie 130 w zakresie dochodów i wydatków budżetowych na podstawie dowodów nieposiadających cech wymaganych przez art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy. Przywołany przepis wymaga, aby dowód służący do dokonania łącznego zapisów zbioru dowodów źródłowych wymieniał w swej treści pojedynczo wszystkie dowody źródłowe stanowiące podstawę jego sporządzenia – str. 28 protokołu kontroli;
- b) nie przestrzegano zasady zgodności między danymi wynikającymi z wyciągów bankowych a zapisami na koncie 130, co polegało na księgowaniu zwrotów wydatków i nadpłat po stronie Ma konta 130 ze znakiem minus, zamiast po stronie Wn, a także na nieujęciu w księgach wyciągu bankowego obrazującego mylny przelew kwoty 2.391 zł i jej jednoczesny zwrot – str. 28 protokołu kontroli;
- c) nieprawidłowo ewidencjonowano operacje dotyczące przypisu należności i realizacji dochodów budżetowych; na koncie 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami”

ewidencjonowane były operacje dotyczące należności z tytułu m.in. dzierżawy oraz najmu lokali użytkowych. Stwierdzono, że operacje dotyczące tych dochodów ujmowane były również na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”. Było to związane ze stosowaniem błędnych rozwiązań polegających na zaniechaniu prowadzenia konta rachunku bieżącego Urzędu Miejskiego. Na koncie 221, niezgodnie z zasadami jego funkcjonowania, powielane były zapisy dotyczące wpływu dochodów na rachunek budżetu, zaś przypis należności ujmowany był na koncie 201. Likwidacji sald dokonywano w sposób wskazany na str. 65 protokołu kontroli. Księgowania takie nie wynikały z przepisów wewnętrznych jednostki.

Na dzień 31 grudnia 2009 r. konto 201 wykazywało saldo Wn w kwocie 54.140,59 zł, na które składały się należności z tytułu dochodów podlegających przypisaniu prawidłowo na koncie 221 w kwocie 48.076,58 zł oraz należności podlegające ewidencji na koncie 201 w kwocie 6.064,01 zł. Saldo Wn konta 201 zostało wykazane w bilansie Urzędu w pozycji „Należności z tytułu dostaw i usług” w pełnej wysokości kwocie 54.140,59 zł, podczas gdy kwota 48.076,58 zł powinna zostać wykazana jedynie w pozycji „Pozostałe należności”. Kwota ta została ponownie wykazana także w pozycji „Pozostałe należności” w związku z tym, że była zdublowana na koncie 221. W sprawozdaniu Rb-27S kwoty należności nie były dublowane. Stosownie do postanowień załącznika nr 2 do rozporządzenia, rozrachunki dotyczące należności z tytułu dochodów budżetowych winny być ujmowane na koncie 221 – str. 33-34 protokołu kontroli;

d) konto 221 według zestawienia obrotów i sald wykazywało na dzień 31 grudnia 2009 r. saldo Wn w wysokości 742.662,68 zł. W sprawozdaniu Rb-27S za 2009 r. wykazano prawidłową wartość należności w kwocie 760.526,60 zł oraz nadpłat w kwocie 14.237,10 zł. Jak ustalono, podstawą danych do sprawozdawczości była ewidencja pozaksięgowa, ponieważ sposób prowadzenia ewidencji na koncie syntetycznym 221 oraz na kontach analitycznych do konta 221 nie pozwalał na ustalenie sald stron Wn i Ma (na koncie tym wykazywano kwoty ustalone per saldo, przez co nie mogły one stanowić źródła prawidłowych danych do sprawozdawczości). W praktyce do ustalenia danych sprawozdawczych wykorzystywano dodatkowe urządzenia niemające cech ksiąg rachunkowych.

Wchodząca w skład salda kwota należności zahipotekowanych w wysokości 103.153,39 zł została wykazana również jako saldo Wn konta 226 „Długoterminowe należności budżetowe”, co doprowadziło do zdublowania należności z tego tytułu w

ewidencji, a także w bilansie Urzędu, gdyż kwota ta została wykazana zarówno w pozycji „Pozostałe należności”, jak i „Należności długoterminowe”.

Porównanie danych wynikających z ewidencji księgowej z rocznym sprawozdaniem Rb-27S za 2009 r. w wybranych paragrafach klasyfikacji budżetowej pozwoliło na stwierdzenie, że wykazane w par. 0750 „Dochody z tytułu najmu i dzierżawy składników majątkowych” należności w wysokości 54.885,98 zł (w tym 46.195,81 zł zaległości) stanowiły sumę należności z najmu lokali użytkowych (44.552,90 zł) oraz najmu lokali mieszkalnych (10.333,08 zł). Właściwa kwota należności dotycząca najmu lokali mieszkalnych została ustalona na podstawie ewidencji pozaksięgowej. Zgodnie z ewidencją księgową należności te wynosiły 9.902,01 zł – str. 34-36 protokołu kontroli;

e) nieprawidłowo ustalono wartość inwestycji pod nazwą „Modernizacja oświetlenia ulicznego na terenie gminy Drohiczyn”, która została przyjęta na stan środków trwałych w wysokości 649.460,59 zł, nieuwzględniającej kosztów projektu inwestycji w kwocie 15.860 zł – str. 93 protokołu kontroli;

f) na koncie 224-20 „Rozliczenie dotacji MGOK, Biblioteka” dokonywano równoległych księgowania oznaczających przekazanie oraz jednocześnie rozliczenie każdej raty dotacji podmiotowej dla instytucji kultury, co jest niezgodne ze stanem faktycznym i zasadami funkcjonowania konta 224, zawartymi w okresie objętym kontrolą w załączniku nr 2 do rozporządzenia, a obecnie w załączniku nr 3 do rozporządzenia z dnia 5 lipca 2010 r. – str. 123 protokołu kontroli.

Kontrola realizacji dochodów z majątku gminy wykazała następujące nieprawidłowości:

a) objęte kontrolą umowy najmu lokali użytkowych nie zawierały postanowień o corocznej waloryzacji czynszu w oparciu o wskaźnik wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych ogłaszany przez Prezesa GUS; obowiązek waloryzacji wynika z § 19 uchwały Rady Miejskiej w Drohiczynie z dnia 10 września 2003 r. w sprawie określenia zasad nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub wynajmowania na okres dłuższy niż 3 lata – str. 66 protokołu kontroli;

b) w dniu 28 grudnia 2007 r. sporządzono akt notarialny sprzedaży nieruchomości na rzecz spółdzielni, w którym Pan Burmistrz oświadczył, że cała kwota należności (4.196,80 zł) została przelana na rachunek Urzędu Miejskiego w Drohiczynie przed podpisaniem umowy. Z okazanej dokumentacji wynika, że należność za zbytą nieruchomość została uregulowana dopiero w dniu 31 grudnia 2007 r. Z wyjaśnienia Pana Burmistrza wynika, że oparł się Pan na

ustnym zapewnieniu przedstawiciela spółdzielni, bez rzetelnego sprawdzenia dowodów księgowych – str. 71 protokołu kontroli.

W zakresie dochodów budżetowych stwierdzono, że w gminie Drohiczyn nie zostały dotychczas określone stawki opłaty adiacenckiej związanej ze wzrostem wartości nieruchomości spowodowanym budową urządzeń infrastruktury technicznej, a także podziałem nieruchomości. Z okazanej kontrolującym dokumentacji nie wynika, aby Pan Burmistrz przedstawiał Radzie Miejskiej projekt uchwały w sprawie ustalenia stawek opłaty, mimo, iż w odpowiedzi na zalecenia wystosowane na podstawie poprzedniej kontroli kompleksowej zobowiązał się Pan do przedłożenia Radzie stosownego projektu uchwały. Zgodnie z art. 98a i art. 146 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2010 r. Nr 102, poz. 651 ze zm.), możliwość ustalenia (w przypadku wystąpienia przesłanek ustawowych) oraz wysokość opłaty adiacenckiej zależą od uchwalenia przez Radę stawki procentowej opłaty. Opłaty adiacenckie stanowią prawem określone, zatem niezależne od woli organów gminy, źródła dochodów gminy, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 2 lit. f) ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. Nr 80, poz. 526 ze zm.). Ponadto, z mocy art. 144 ustawy o gospodarce nieruchomościami, opłaty te są prawną formą uczestnictwa właścicieli nieruchomości (i – w ograniczonym zakresie – użytkowników wieczystych) w kosztach budowy urządzeń infrastruktury technicznej. Nieokreślenie przez organ stanowiący stawek procentowych opłat adiacenckich uniemożliwia podejmowanie postępowań w sprawach indywidualnych, zmierzających do wydania decyzji ustalających wysokość opłat, a tym samym prowadzi do nieuprawnionego zaniechania ustalania i poboru dochodów budżetowych gminy. Jak stwierdził NSA w wyroku z dnia 14 stycznia 2003 r. (sygn. akt I SA 2293/02): Prawo własności, jakie przysługuje jednostkom samorządu terytorialnego, doznaje pewnych ograniczeń w porównaniu z podmiotami, na których nie ciąży obowiązek wykonywania zadań publicznych. Jednostki te nie mogą zatem dowolnie dysponować przydzielonymi im dochodami, a w szczególności rezygnować z przydzielonych im w drodze ustawy źródeł dochodu, ponieważ w ten sposób, i to bez uzasadnionej przyczyny, zmniejszają swoje potencjalne możliwości realizacji postawionych przed nimi zadań – str. 71-72 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 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz.

U. z 2005 roku Nr 8, poz. 60 ze zm.), jest Burmistrz. Kontrola prowadzona była w szczególności pod kątem prawidłowości i powszechności poboru wskazanych dochodów, windykacji zaległości podatkowych oraz rachunkowości podatkowej, w tym rzetelności sporządzania sprawozdań budżetowych.

W zakresie rachunkowości podatków i opłat lokalnych ustalono, iż kontrolowana jednostka nie posiada przewidzianego treścią art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tj. Dz. U. z 2009 r Nr 152, poz. 1223 ze zm.) opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera - opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji. Ustęp 2 tego artykułu wskazuje, iż na kierowniku jednostki spoczywa obowiązek ustalenia w formie pisemnej i aktualizacji dokumentacji o której mowa w ust. 1 – str. 45 protokołu kontroli.

W obszarze stosowania przepisów dotyczących postępowania upominawczego oraz egzekucyjnego ustalono nieprawidłowości opisane na stronie 47 protokołu kontroli. Polegały one na braku pełnych i terminowych działań windykacyjnych w stosunku do podatników zalegających z zapłatą należności podatkowych, świadczący o naruszeniu przez organ podatkowy obowiązków wynikających z przepisów ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. Nr 96, poz. 161 ze zm.) i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2001 r. Nr 137, poz. 1541, z 2003 r. Nr 9, poz. 106, z 2004 r. Nr 10, poz. 79). Stwierdzono również, że część decyzji podatkowych, ustalających wysokość zobowiązania podatkowego dotyczyła podatników nieżyjących. Uniemożliwiało to zatem doręczenie takich decyzji. Pozbawione przymiotu doręczenia decyzje nie powodowały powstania zobowiązania podatkowego – art. 21 § 1 pkt 2, co oznacza, że nie powinny stanowić podstawy do dokonania przypisu w ewidencji księgowej. Przypis, to w myśl §2 ust. 1 pkt 10 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006 roku 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) zobowiązanie podatkowe

stanowiące obciążenie konta podatnika. Zatem nie będą stanowiły również zaległości podatkowej. Dopiero przeniesienie odpowiedzialności podatkowej na spadkobierców, przy wykorzystaniu procedur zawartych w Ordynacji podatkowej umożliwia skuteczne doręczenie decyzji, powodujące powstanie zobowiązania podatkowego, które niezapłacone w terminie stanowi zaległość podatkową. W zakresie ustalenia spadkobierców organ podatkowy ma możliwość wykorzystania uprawnień z art. 1025 Kodeksu Cywilnego – str. 47 protokołu kontroli.

Badanie prawidłowości i powszechności wymiaru podatku od nieruchomości w grupie podatników - osób fizycznych, pozwoliło ustalić przypadki braku informacji podatkowych - podstawowego materiału dowodowego służącego do wymiaru tej należności lub też dane w nich zamieszczone, dotyczące poszczególnych przedmiotów opodatkowania, były niekompletne albo różniły się od danych zawartych w decyzjach wymiarowych. Art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nakłada obowiązek ujawnienia przez podatnika podstawy opodatkowania: w latach 2000-2002, w obowiązującym ówczesnie stanie prawnym poprzez złożenie wykazu nieruchomości, aktualnie poprzez złożenie informacji podatkowej (nowela z 30 października 2002 roku (Dz. U. Nr 200, poz. 1683), obowiązująca od 1 stycznia 2003 roku). Jak wskazano wymienione dokumenty stanowią dla wymiaru podatku od nieruchomości, w omawianej grupie podatników podstawowy materiał dowodowy – str. 51 protokołu kontroli.

Z kolei przeprowadzona kontrola prawidłowości i powszechności wymiaru podatku rolnego ujawniła przypadki błędnego ustalania podstawy opodatkowania (hektarów przeliczeniowych). Zgodnie z treścią art. 4 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatku rolnym (tekst jedn. Dz. U. z 2006 roku Nr 136 poz. 969 z późn. zm.) podstawę opodatkowania podatkiem rolnym stanowi liczba hektarów przeliczeniowych, ustalona na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji geodezyjnej – str. 53 i 55 protokołu kontroli. Ponadto u podatnika wymienionego w opisie na stronie 53 protokołu kontroli nie można było dokonać weryfikacji poprawności danych zawartych w złożonej przez niego deklaracji podatkowej z powodu braku umów dzierżaw.

W zakresie podatków: rolnego, leśnego, od nieruchomości oraz od środków transportowych, tak w grupie podatników osób prawnych jak i w grupie osób fizycznych stwierdzono nieprawidłowości, opisane na stronach 50, 55- 59 protokołu kontroli, będące

konsekwencją nie wykonywania przez pracowników służb finansowych czynności sprawdzających, stosownie do przepisów art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. Polegało to przede wszystkim na braku reakcji na niezłożenie informacji i deklaracji podatkowych, niewłaściwe ustalanie podstaw opodatkowania, stosowanie wadliwej stawki podatkowej, błędne opodatkowaniu gruntów leśnych.

Mając na uwadze ustalenia zawarte w opisie na stronach 61 – 63 protokołu kontroli należy stwierdzić, iż sposób prowadzenia postępowania podatkowego, dotyczącego spraw związanych z udzielaniem ulg w zapłacie podatku, na mocy art. 67a i b Ordynacji podatkowej nie spełnia kryteriów wynikających z norm zawartych w treści Działu IV ustawy. Ustalono, iż przed wydaniem tych decyzji kontrolowany organ podatkowy nie przeprowadził postępowania dowodowego co skutkowało brakiem materiału dowodowego. Narusza to wskazania art. 120 i 121 § 1 Ordynacji podatkowej, z których to przepisów jednoznacznie wynika, że organy podatkowe działają na podstawie przepisów prawa, a postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych. Te dwie generalne zasady zobowiązują organ podatkowy aby w swoim działaniu dochowywał szczególnej staranności i podejmował decyzje w oparciu o materiał dowodowy, który będzie przedstawiał stan faktyczny i pozwoli na dogłębną analizę przesłanek wskazanych we wniosku. Należy zauważyć, że kontrola w sposób bezpośredni nie kwestionuje zasadności umorzenia, ale jedynie sposób prowadzenia postępowania, szczególnie w zakresie zebranego materiału dowodowego oraz formalno prawnej zgodności wydawanych decyzji. Należy także dodać, iż z treści art. 180 Op wynika, że jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Natomiast artykuł 181 Op podnosi także, że dowodami w postępowaniu podatkowym mogą być w szczególności księgi podatkowe, deklaracje złożone przez stronę, zeznania świadków, opinie biegłych, materiały i informacje zebrane w wyniku oględzin, informacje podatkowe oraz inne dokumenty zgromadzone w toku czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej.

Ustalono także, iż w decyzjach wymienionych na stronie 63 protokołu kontroli, wskazywano w rozstrzygnięciach, iż umarza się podatnikowi podatek rolny. W rzeczywistości podane w decyzji kwoty były zaległościami podatkowymi w obrębie łącznego zobowiązania pieniężnego a więc oprócz podatku rolnego obejmującego także podatek od nieruchomości i (lub) podatek leśny. Stanowi to naruszenie art. 207 § 2 Ordynacji

podatkowej, który stwierdza, iż decyzja rozstrzyga sprawę co do jej istoty albo w inny sposób kończy postępowanie w danej instancji.

Analiza rocznych sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP za lata 2008 - 2009, przeprowadzona w zakresie prawidłowości wykazania skutków obniżenia górnych stawek podatków oraz udzielonych ulg i zwolnień obliczonych za okres sprawozdawczy (bez ulg i zwolnień ustawowych), w podatku od nieruchomości, w grupie podatników - osób prawnych i jednostek nie mających osobowości prawnej, wykazała ich zaniżenie. W 2009 roku o kwotę 167268,96zł oraz w 2008 roku o kwotę 158227,38 zł. W związku z powyższym w tej części sprawozdanie należy uznać za sporządzone z naruszeniem zasad wynikających z treści § 9 ust. 1 ówczesnie obowiązującego w tym zakresie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 115, poz. 781 ze zm.). Przepis ten zobowiązuje kierowników jednostek do sporządzania sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym – str. 53 - 64 protokołu kontroli.

Analiza postanowień zawartych w regulaminie wynagradzania pracowników Urzędu wykazała, że na podstawie § 11 kierownik Urzędu może przyznać pracownikowi dodatek specjalny z tytułu okresowego zwiększenia zakresu obowiązków służbowych lub dodatkowych zadań albo ze względu na charakter pracy lub warunki pracy, zaś dodatek ten przyznaje się na czas określony nie dłuższy niż rok, a w indywidualnych przypadkach także na czas nieokreślony.

Przepis art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. Nr 223, poz. 1458 ze zm.) stanowi, że pracownikowi samorządowemu może zostać przyznany dodatek specjalny z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków lub powierzenia dodatkowych zadań. Warunki i sposób przyznania dodatku winien ustalić pracodawca w regulaminie wydanym na podstawie art. 39 ust. 2 pkt 2 ustawy. Przesłanki przyznania dodatku oraz okres, na jaki może on zostać przyznany, zostały określone ustawą. Regulamin zawiera natomiast nieprzewidziane ustawą przesłanki umożliwiające otrzymanie dodatku specjalnego.

Ponadto przepisy regulaminu stanowią, iż dodatek specjalny i dodatek funkcyjny przysługują w pełnej wysokości za okresy nieobecności w pracy spowodowanej urlopem wypoczynkowym, niezdolnością do pracy wywołaną chorobą oraz korzystaniem ze zwolnień od pracy, których pracodawca ma obowiązek udzielić na podstawie Kodeksu pracy oraz

wydanych na jego podstawie przepisów wykonawczych (§ 10 ust. 3, § 11 ust. 5 regulaminu). Przepisy art. 92 ust. 1 k.p. stanowią, że za czas niezdolności pracownika do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną – trwającej łącznie do 33 dni w ciągu roku kalendarzowego, a w przypadku pracownika, który ukończył 50 rok życia – trwającej łącznie do 14 dni w ciągu roku kalendarzowego – pracownik zachowuje prawo do 80% wynagrodzenia, chyba że obowiązujące u danego pracodawcy przepisy prawa pracy przewidują wyższe wynagrodzenie z tego tytułu.

Zakres spraw pozostawionych kierownikowi jednostki do określenia w regulaminie wynagradzania na podstawie art. 39 ust. 2 pkt 2 ustawy o pracownikach samorządowych nie daje uprawnień do określenia wysokości dodatków za czas nieobecności w pracy spowodowanej chorobą – str. 74-75 protokołu kontroli.

W zakresie klasyfikacji budżetowej stwierdzono, że dochody z tytułu dzierżawy nieruchomości zostały nieprawidłowo ujęte w par. 0470. Zgodnie z zasadami klasyfikacji budżetowej, obecnie regulowanymi rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 38, poz. 207 ze zm.), dochody z tytułu dzierżawy składników majątkowych winny być klasyfikowane w par. 0750 – str. 66 protokołu kontroli.

Badanie wydatków związanych z utrzymaniem i remontem dróg gminnych w roku 2009 wykazało, że gmina przeznaczyła na ten cel 357.602,27 zł, z czego kwota 222.228,72 zł została sklasyfikowana w par. 4270 „Zakup usług remontowych”, zaś kwota 135.373,55 zł w par. 4300 „Zakup usług pozostałych”. Stosownie do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów..., w par. 4270 klasyfikuje się wydatki na zakup usług remontowych, w tym usług w zakresie remontu dróg, natomiast w par. 4300 ujmuje się wydatki na usługi niewymienione m.in. w par. 4270, a w szczególności usługi w zakresie utrzymania dróg. Jak ustalono, w badanej jednostce w par. 4270 klasyfikowano wydatki m.in. na zimowe utrzymanie dróg i odśnieżanie, bieżące utrzymanie dróg, usługi transportowe (np. kruszywa, soli), remonty nawierzchni dróg, profilowanie dróg, udrożnienie kanalizacji deszczowej, czyszczenie rowów, usługi koparko-równiarką. Z kolei w par. 4300 klasyfikowano wydatki związane z remontami dróg gminnych. Z powyższego wynika, że jednostka nie przestrzegała zasad klasyfikacji wydatków budżetowych przeznaczonych na remonty i utrzymanie dróg – str. 77 protokołu kontroli.

Na podstawie zestawienia opracowanego na potrzeby kontroli ustalono, że roboty związane z remontami i bieżącym utrzymaniem dróg w kwocie 165.331,23 zł zostały zrealizowane w 2009 r. przez Przedsiębiorstwo Wydobywczo-Drogowe „Żwirbud”. Z dokumentów księgowych wynika, że dotyczyły one: profilowania dróg gminnych – 58.316 zł, dostaw żwiru – 71.150,89 zł, remontów poboczy dróg gminnych – 33.623,20 zł, dostaw kruszywa – 1.570,14 zł, usługi transportowej – 671 zł. Ustalona na podstawie faktur wartość netto dostarczonego przez tego wykonawcę żwiru wynosiła 58.320,40 zł, co stanowiło równowartość 15.042,27 euro. Wartość zamówionych dostaw żwiru uzasadniała wybór wykonawcy w trybie ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm.). Stwierdzono, że jednostka udzieliła zamówienia na dostawę żwiru z pominięciem procedur ustawowych. Firma „Żwirbud” dostarczyła również żwir o wartości 24.548 zł netto w roku 2010 (do czasu przeprowadzenia postępowania w trybie przetargu nieograniczonego i wyboru innego wykonawcy).

Ustalono również, że w roku budżetowym 2008 na remonty i bieżące utrzymanie dróg wykonywane przez firmę „Żwirbud” wydatkowano kwotę 333.913,39 zł. Na podstawie dokumentów księgowych stwierdzono, że na kwotę tę składały się wydatki na: profilowanie dróg gminnych – 28.975 zł, dostawy żwiru – 285.950,31 zł, rekultywację dróg lokalnych – 18.304,88 zł, dostawy i instalację rur – 683,20 zł. Wartość netto dostarczonego w tym okresie żwiru wynosiła 234.385,50 zł, co zgodnie z obowiązującym w 2008 r. kursem euro (3,8771 zł) stanowiło równowartość 60.453,82 zł. Stwierdzono, że w wyniku postępowania przeprowadzonego w trybie przetargu nieograniczonego zawarto z firmą „Żwirbud” w dniu 19 sierpnia 2008 r. umowę na dostawę żwiru o wartości 156.770 zł brutto (128.500 zł netto) oraz, w trybie art. 67 ust. 1 pkt 7 Prawa zamówień publicznych, w dniu 10 września 2008 r. na dostawę żwiru o wartości 31.354 zł brutto. Umowy przewidywały zrealizowanie dostaw do dnia 30 września i 30 października 2008 r. Jednakże do czasu zawarcia wymienionych umów jednostka zakupiła żwir o wartości 75.322,80 zł brutto, którego wartość netto wynosiła 62.700 zł i stanowiła równowartość 16.171,90 euro. Z powyższego wynika, że wyboru wykonawcy w trybie ustawy jednostka dokonała dopiero po przekroczeniu progu uzasadniającego jej zastosowanie. Ponadto, mimo zaistnienia przesłanek zastosowania ustawy w 2008 r., jednostka zaniechała wyboru dostawcy żwiru w trybie ustawy w 2009 r. – str. 77-80 protokołu kontroli.

Kontrola wydatków poniesionych na dowożenie uczniów do szkół wykazała, iż dowóz uczniów do szkół zapewnia PKS w Siemiatyczach, z którym co roku zawierane są umowy. Przy wyborze przewoźnika nie są stosowane procedury wynikające z Prawa zamówień

publicznych. Wartość biletów zakupionych w 2009 r. wyniosła równowartość 40.529,62 euro. Na rok szkolny 2008/2009 umowa została zawarta w dniu 28 sierpnia 2008 r. przez Pana Burmistrza. Na rok szkolny 2009/2010 umowa została zawarta 28 sierpnia 2009 r. przez kierownika Biura Obsługi Szkół w Drohiczynie. Nie udowodniono, aby ich zawarcie zostało poprzedzone zastosowaniem przepisów Prawa zamówień publicznych, co opisano także w przekazanym do Pana wiadomości wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do kierownika BOS.

Przedstawił Pan – podobnie jak kierownik BOS – dokumentację, z której wynika, że PKS Siemiatycze zwrócił się w dniu 8 października 2007 r. o interpretację w przedmiocie możliwości organizowania w trybie z wolnej ręki dowozu uczniów do szkół poprzez wykup miesięcznych biletów przy wykorzystaniu przewozów regularnych z terenu gminy. W opinii wskazano, iż zgodnie z art. 67 ust. 1 pkt 1 lit. a) Prawa zamówień publicznych zamówienie z wolnej ręki może być udzielone, gdy usługa może być świadczona tylko przez jednego wykonawcę z przyczyn technicznych o obiektywnym charakterze. Z dalszej części opinii wynika, iż podjęcie decyzji o udzieleniu zamówienia z wolnej ręki na zakup biletów musi być poprzedzone analizą zamawiającego, czy zapewnienie wykonania przedmiotu zamówienia może być spełnione tylko przez jednego wykonawcę.

W wyjaśnieniu wskazał Pan, iż wyboru wykonawcy dokonano w trybie z wolnej ręki, gdyż PKS Siemiatycze jest jedynym przewoźnikiem na terenie gminy Drohiczyn, który może zrealizować przedmiot zamówienia. Należy jednakże wskazać, że udzielenie zamówienia z wolnej ręki może nastąpić po przeprowadzeniu negocjacji z wykonawcą, o czym stanowi art. 66 ustawy. W zaproszeniu do negocjacji skierowanym do wykonawcy zamieszcza się informacje niezbędne do przeprowadzenia postępowania, w tym istotne dla stron postanowienia, które będą zawarte w treści umowy. Najpóźniej z zawarciem umowy wykonawca składa oświadczenie o spełnianiu warunków udziału w postępowaniu. W trakcie prowadzonego postępowania istnieje również obowiązek sporządzenia w formie pisemnej protokołu z przeprowadzonego postępowania w zakresie wskazanym w art. 96 ustawy. Nie okazano dokumentacji potwierdzającej, aby czynności te zostały przez Pana – jako zamawiającego – dokonane, co wskazuje, że wyboru przewoźnika dokonano z pominięciem przepisów Prawa zamówień publicznych – str. 81-83 protokołu kontroli.

Kontrola prawidłowości stosowania przepisów Prawa zamówień publicznych wykazała również, że specyfikacja istotnych warunków zamówienia na przebudowę drogi gminnej przez wieś Lisowo oraz przebudowę drogi gminnej Lisowo – Miłkowice Janki, w punkcie dotyczącym dokumentów wymaganych na potwierdzenie doświadczenia

wykonawcy, naruszała § 1 ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 maja 2006 r. w sprawie rodzajów dokumentów, jakich może żądać zamawiający od wykonawcy, oraz form, w jakich te dokumenty mogą być składane (Dz. U. Nr 97 poz. 605), zgodnie z którym zamawiający może żądać wykazu robót budowlanych wykonanych w okresie ostatnich pięciu, a nie trzech lat. Analogiczny przepis zawiera § 1 ust. 1 pkt 2 obecnie obowiązującego rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 2009 r. (Dz. U. Nr 226, poz. 1817) – str. 87 protokołu kontroli.

W trakcie kontroli obowiązujących w jednostce procedur wewnętrznych ustalono, że nie zostały opracowane pisemne procedury wyłaniania wykonawców dostaw, robót i usług, które ze względu na wartość nieprzekraczającą 14.000 euro nie wymagają stosowania przepisów Prawa zamówień publicznych. Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.) w art. 35 ust. 3 pkt 1 stanowiła, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Od 1 stycznia 2010 r. zasadę tę określa art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. Procedury wewnętrzne jednostki powinny być skonstruowane w sposób zapewniający udokumentowanie przestrzegania tej zasady przy wydatkowaniu środków. Na podstawie postanowień art. 47 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. kierownik jednostki obowiązany był do ustalenia, w formie pisemnej, procedur w odniesieniu m.in. do udzielania zamówień publicznych i dokonywania wydatków ze środków publicznych. Aktualnie obowiązki kierownika jednostki w zakresie organizacji kontroli zarządczej wynikają z art. 68 w zw. z art. 69 ust. 1 ustawy o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 r. Standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych zostały ogłoszone przez Ministra Finansów komunikatem nr 23 z dnia 16 grudnia 2009 r. (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84) – str. 80 protokołu kontroli.

Na str. 83-86 protokołu kontroli zostały przedstawione nieprawidłowości ustalone podczas badania zagadnienia osiągania przez jednostki samorządu terytorialnego wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli, o których mowa w ustawie Karta Nauczyciela. Stosowne wnioski w sprawie ich wyeliminowania zostały skierowane do kierownika BOS (jako kierownika jednostki opracowującej komplet danych wymaganych dla ustalenia podstaw do wypłaty oraz wysokości jednorazowych dodatków uzupełniających), w wystąpieniu pokontrolnym przekazanym również do Pana wiadomości. Z ustaleń kontroli wynika potrzeba zwiększenia nadzoru nad prawidłowością ustalania przez BOS danych, na podstawie których

Pan Burmistrz sporządza sprawozdanie, o którym mowa w art. 30a ust. 4 Karty Nauczyciela, a także nad prawidłowością podziału między nauczycieli kwoty stanowiącej ujemną różnicę między wydatkami na wynagrodzenia nauczycieli na danym stopniu awansu zawodowego a sumą iloczynów liczby etatów i średnich wynagrodzeń w tej grupie awansu zawodowego.

Kontrola podstaw gospodarki nieruchomościami wykazała, że uchwała Rady Miejskiej z dnia 10 września 2003 r. w sprawie określenia zasad nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub wynajmowania na okres dłuższy niż trzy lata nie była zmieniana od czasu jej podjęcia, mimo zmiany w tym okresie przepisów prawnych stanowiących podstawę jej podjęcia. Uchwała nie została zaktualizowana w związku z obowiązującą od dnia 22 października 2007 r. zmianą art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) ustawy o samorządzie gminnym, która wymaga objęcia jej postanowieniami także zasad wydzierżawiania i wynajmowania nieruchomości na czas nieoznaczony – str. 97 protokołu kontroli.

Badając prawidłowość gospodarowania nieruchomościami pod kątem wykonania zaleceń pokontrolnych, wystosowanych do Pana Burmistrza pismem RIO.I.6011-14/06 z dnia 8 stycznia 2007 r. na podstawie poprzedniej kontroli kompleksowej, stwierdzono, że Pan Burmistrz poinformował Regionalną Izbę Obrachunkową, iż „podjęto działania w celu uregulowania kwestii władania nieruchomościami przez gminne jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej oraz przystąpiono do opracowania planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości”.

W wyniku kontroli stwierdzono, że gmina w 2009 r. nie posiadała planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości. Obowiązek sporządzenia planu przez Pana Burmistrza wynika z postanowień art. 25 ust. 2 w zw. z art. 23 ust. 1 pkt 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Plan ten wprowadzono w trakcie kontroli zarządzeniem Nr 188/10 z dnia 31 sierpnia 2010 r. w sprawie przyjęcia planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości w 2010 r. Należy wskazać, iż stosownie do art. 23 ust. 1d ustawy o gospodarce nieruchomościami plan wykorzystania zasobu winien być opracowany na okres 3 lat – str. 98-99 protokołu kontroli.

Kontrola decyzji ustanawiających trwałe zarząd nieruchomościami na rzecz jednostek oświatowych wykazała, że decyzje wydane w 2009 i 2010 r. przewidują opłaty roczne z tytułu trwałego zarządu (z bonifikatami wynikającymi z uchwały Rady Miejskiej). Należy zwrócić uwagę, że ustalenie opłaty rocznej z tytułu trwałego zarządu nieruchomościami przez jednostkę oświatową sprzeciwia się postanowieniom art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 7 września

1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 ze zm.), które zwalniają publiczne szkoły z opłat z tytułu trwałego zarządu – str. 99-100 protokołu kontroli.

Ponadto stwierdzono, że Rada Miejska podjęła 28 sierpnia 2009 r. uchwałę w sprawie wyrażenia zgody na udzielenie bonifikaty od opłaty za trwały zarząd dla gminnych instytucji kultury (MGOK i MGBP), co sugeruje, że nieruchomości wykorzystywane na potrzeby instytucji kultury są traktowane jako oddane w trwały zarząd – poza przywołanym stwierdzeniem z treści uchwały nie została okazana dokumentacja, która określałaby formę władania nieruchomościami przez instytucje kultury. Należy wskazać, iż zgodnie z art. 43 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 10 ustawy o gospodarce nieruchomościami, trwały zarząd jest formą władania nieruchomościami przez jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej (jednostki budżetowe i zakłady budżetowe). Instytucje kultury są podmiotami wyposażonymi w osobowość prawną na podstawie wpisu do rejestru prowadzonego przez organizatora, co wynika z art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz. U. z 2001 r. Nr 13, poz. 123 ze zm.), nie mogą zatem władać nieruchomościami gminy w formie trwałego zarządu – str. 100-101 protokołu kontroli.

Kontrola gospodarki materiałowej oraz prowadzenia ewidencji księgowej obrotu materiałami wykazała rozbieżności między postanowieniami przepisów wewnętrznych odnoszących się do tego zagadnienia, a stosowaną praktyką. W opisie zasad funkcjonowania konta 310 „Materiały” przyjęto, że służy ono do ewidencjonowania stanu zapasów wynikającego z inwentaryzacji przeprowadzonej na koniec roku w odniesieniu do paliwa, oleju i opału, przy jednoczesnym zmniejszeniu kosztów; paliwo OSP księguje się na magazyn, a pozostałe materiały księgowane są bezpośrednio w koszty. W regulacji pod nazwą „Gospodarka rzeczowymi składnikami majątkowymi” określono, że materiały takie jak: środki czystości, bhp, druki, czasopisma, materiały kancelaryjne, materiały gospodarcze i części zamienne wmontowane od razu po zakupie, oleje, paliwo i smary używane bezpośrednio do wymiany, materiały pomocnicze, materiały wykorzystywane przy naprawach i remontach, zalicza się bezpośrednio do kosztów. Opał oraz paliwo do samochodu Urzędu należy ewidencjonować na koncie kosztów. Na koniec roku, na podstawie dokonanej inwentaryzacji, zapasy tych materiałów należy przeksięgować na konto materiałów. W regulacji tej określono ponadto, że „kierownik jednostki lub osoba przez niego upoważniona w celu potwierdzenia przyjęcia materiałów do magazynu sporządza na podstawie dowodu dostawy pokwitowanie magazynowe na formularzu „Magazyn przyjmie”.

Jednocześnie sprawdza zgodność przyjmowanych materiałów pod względem ilości, rodzaju i jakości z dowodem dostawy, potwierdza odbiór materiałów swoim podpisem, ewidencjonuje na kartach ilościowo-wartościowych każdy rodzaj i gatunek materiałów, dokonuje zapisów na poszczególnych kartach na podstawie dowodów przyjęcia i rozchodu materiałów.” W zakresie rozchodów materiałów uregulowano, że wydanie materiałów z magazynu następuje na podstawie dowodów rozliczeniowych podpisanych przez kierownika zlecającego wydanie. Kopie magazynowych dowodów rozchodowych wraz z zestawieniem miesięcznym zużycia materiałów magazynier przekazuje do Skarbnika według stanu na koniec miesiąca. Ponadto przewidziano sporządzanie protokołu zdawczo-odbiorczego materiałów oraz miesięcznego rozliczenia zużycia paliwa.

Regulacje powyższe nie są dostosowane do stanu faktycznego, który mają normować, w związku z czym nie były w pełni stosowane. Nie są również spójne i wymagają ujednolicenia. W okresie objętym kontrolą nie były sporządzane dowody magazyn przyjęcia i magazyn wyda. Podstawę zapisów w ewidencji przychodu stanowiły dowody zakupu (paliwa dla OSP, materiałów budowlanych), natomiast w ewidencji rozchodu kwartalne rozliczenia zużycia – str. 101-105 protokołu kontroli.

Badając inwentaryzację aktywów i pasywów Urzędu Miejskiego przeprowadzoną w 2009 r. ustalono, że regulacje wewnętrzne dotyczące tego zagadnienia nie odnoszą się do sposobu dokumentowania inwentaryzacji dokonywanej metodą weryfikacji – str. 105-106 protokołu kontroli.

Dokumentacja inwentaryzacyjna wskazuje na brak różnic między stanem wynikającym z inwentaryzacji a ewidencją księgową. Kontrolujący ustalili zaś, że na dzień 31 grudnia 2009 r. występowała różnica między wartością materiałów ustalonych drogą spisu z natury a ich wartością wynikającą z salda konta 310 na kwotę 230,75 zł. Różnica ta nie została wyjaśniona i wprowadzona do ksiąg rachunkowych 2009 r. W trakcie trwania kontroli wyjaśniono, że różnica powyższa powstała w wyniku błędów w zapisach na koncie 310. Błędy te zostały skorygowane w księgach 2010 r. Stwierdzona nieprawidłowość świadczy o naruszeniu art. 27 ust. 2 ustawy o rachunkowości przy rozliczeniu inwentaryzacji – str. 103-104 i 108 protokołu kontroli.

Kontrola rozliczeń budżetu z gminnymi jednostkami organizacyjnymi stwierdziła nieprawidłowości w rozliczeniach z Zespołem Szkół oraz Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej. Nieprawidłowość związana z przejściowym przeznaczeniem na wydatki kwoty

dochodów Zespołu Szkół w wysokości 42,89 zł została szczegółowo opisana w przekazanym do Pana wiadomości wystąpieniu pokontrolnym wystosowanym do kierownika BOS – str. 117-118 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli rozliczeń z GZGK ustalono, że projekt planu finansowego zakładu na 2009 r. nie zawierał wszystkich przychodów i kosztów. W myśl postanowień obowiązującego w okresie objętym kontrolą § 39 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2006 r. w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych... (Dz. U. Nr 116, poz. 783 ze zm.), kierownicy samorządowych zakładów budżetowych sporządzają projekty planów finansowych obejmujących wydatki stanowiące koszty działalności a także pozostałe koszty niestanowiące wydatków i innych obciążeń. Ustalono, że projekt planu finansowego na 2009 r. sporządzony został przez dyrektora GZGK tylko w zakresie wydatków. W projekcie planu finansowego nie uwzględniono odpisów amortyzacyjnych, które są kosztem działalności niestanowiącym wydatku oraz pokrycia amortyzacji stanowiącego przychód Zakładu. Obecnie obowiązek uwzględniania kosztów zakładu w planie finansowym zakładu budżetowego i jego projekcie wynika z § 36 i 39 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz. U. Nr 241, poz. 1616).

W trakcie kontroli dokonano sprawdzenia prawidłowości rozliczeń GZGK z budżetem w świetle przedkładanych przez zakład sprawozdań Rb-30. W wyniku analizy danych wykazanych w rocznym sprawozdaniu Rb-30 za 2009 r. stwierdzono, że zakład obowiązany był do zaewidencjonowania w księgach 2009 r. zobowiązania wobec budżetu gminy z tytułu faktycznej nadwyżki środków obrotowych na dzień 31 grudnia 2009 r. oraz jego rozliczenia z budżetem w terminie 15 dni od dnia złożenia rocznego sprawozdania finansowego (§ 49 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2006 r. w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych...). Z danych sprawozdania wynika bowiem, że różnica między faktycznym a planowanym stanem środków obrotowych na koniec 2009 r. wyniosła 18.668,46 zł (48.912,46 – 30.244 zł). Ustalono, że wbrew przywołanemu § 49 ust. 4 rozporządzenia, GZGK do dnia kontroli nie dokonał wpłaty do budżetu nadwyżki środków obrotowych za 2009 r. oraz nie dokonywał takich wpłat również w latach poprzednich. Z rocznych sprawozdań Rb-30 za lata 2007-2008 wynika, że:

- w 2007 r. planowano stan środków obrotowych na koniec roku w wysokości 20.034 zł, faktyczny stan środków obrotowych według sprawozdania wynosił 23.539,81 zł. Nadwyżka w kwocie 3.505,81 zł nie została wpłacona do budżetu,

- w 2008 r. planowano stan środków obrotowych na koniec roku 23.540 zł, natomiast ich faktyczny stan na dzień 31 grudnia 2008 r. wyniósł 30.243,65 zł. Wystąpiła więc faktyczna nadwyżka środków obrotowych w wysokości 6.703,65 zł, która nie została wpłacona do budżetu – str. 121-122 protokołu kontroli.

Należy wskazać, że w obecnym stanie prawnym Rada Miejska posiada kompetencję do odstąpienia od obowiązku wnoszenia przez zakład budżetowy nadwyżki środków obrotowych, która wynika z art. 15 ust. 7 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Ponadto zwrócenia uwagi wymaga, że przepisy powszechnie obowiązujące nie regulują już kwestii terminu wpłaty do budżetu faktycznej nadwyżki środków obrotowych na koniec roku (tj. normy zawartej dotychczas w przywołanym wyżej § 49 ust. 4 rozporządzenia z 29 czerwca 2006 r.). Zgodnie z art. 16 ust. 2 pkt 5 ustawy o finansach publicznych, terminy rocznych rozliczeń i dokonywania wpłat do budżetu winna obecnie określić Rada Miejska.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były wynikiem nieprzestrzegania bądź błędnej interpretacji przepisów prawnych z zakresu gospodarki finansowej i rachunkowości gminy.

Organem wykonawczym gminy miejsko-wiejskiej jest Burmistrz, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowania projektów uchwał Rady Miejskiej, wykonywania budżetu i gospodarowania mieniem, a także ogólna odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę finansową gminy (art. 30 ust. 1 i 2, art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym). Burmistrz jako organ wykonawczy wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, którego jest kierownikiem (art. 33 ust. 1 i 3 ustawy), działającego w strukturze organizacyjnej wskazanej w protokole kontroli. Odpowiedzialność za gospodarkę finansową Urzędu, jako jednostki sektora finansów publicznych, w tym za wykonywanie obowiązków w zakresie wewnętrznej kontroli zarządczej, spoczywa na Burmistrzu zgodnie z art. 53 ust. 1 i art. 69 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Natomiast art. 18 ust. 1 Prawa zamówień publicznych nakłada na kierownika zamawiającego odpowiedzialność za przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

Burmistrz 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, stosownie do zakresu czynności, na Skarbniku Gminy. Zakres obowiązków Skarbnika określają przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych.

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

1. Rozważenie powołania zastępcy Burmistrza, mając na uwadze wskazane w części opisowej wystąpienia regulacje prawne w kwestii zabezpieczenia ciągłości funkcjonowania gminy podczas zaistnienia jednej z przemijających przeszkód w wykonywaniu zadań i kompetencji przez Pana Burmistrza.
2. Powierzenie Skarbnikowi Gminy obowiązków i odpowiedzialności w pełnym zakresie określonym w art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.
3. Wyeliminowanie rozbieżności między postanowieniami zakresów czynności pracowników a regulaminem organizacyjnym Urzędu Miejskiego.
4. Zapewnienie warunków umożliwiających wykonywanie przez kierowników MGOPS oraz gminnych instytucji kultury obowiązków wynikających z ustawy o rachunkowości.
5. W zakresie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości:
 - a) opracowanie i wdrożenie jednolitej wersji dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości, opartej o zasady określone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont..., mając na uwadze, że:
 - przepisy rozporządzenia przewidują odrębne plany kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego i urzędu jednostki samorządu terytorialnego jako jednostki budżetowej,
 - plan kont dla budżetu nie może pomijać kont zawartych w załączniku nr 2 do rozporządzenia, jeżeli w zakresie ewidencji budżetu występują operacje podlegające ujęciu na kontach przewidzianych standardowym planem kont,
 - b) określenie wersji programu komputerowego stosowanej przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych oraz daty rozpoczęcia jego eksploatacji,
 - c) dostosowanie do potrzeb jednostki uregulowań dotyczących zasad ewidencji materiałów, mając na uwadze zachowanie ich wewnętrznej spójności,
 - d) określenie sposobu dokumentowania inwentaryzacji drogą weryfikacji.
6. Zobowiązanie Skarbnika Gminy do wyeliminowania nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych poprzez:
 - a) dokonywanie zbiorczych zapisów księgowych na podstawie dowodów zbiorczych sporządzonych zgodnie z art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości,
 - b) dokonywanie zapisów księgowych na rachunku budżetu zgodnie z danymi wyciągów bankowych,

c) rzetelne prowadzenie ewidencji rozrachunków z tytułu dochodów budżetowych, w tym celu:

- ewidencjonowanie przypisu należności z tytułu dochodów budżetowych wyłącznie na koncie 221 (lub na koncie 226 w przypadku należności o charakterze długoterminowym),
- ustalanie dwustronnych sald analitycznych i syntetycznych kont rozrachunkowych mając na uwadze, że źródłem prawidłowych danych do sprawozdawczości powinny być księgi rachunkowe,

d) urealnienie wartości inwestycji „Modernizacja oświetlenia ulicznego na terenie gminy Drohiczyn”,

e) księgowanie rozliczenia dotacji podmiotowej przez instytucje kultury po zakończeniu roku budżetowego, przy uwzględnieniu danych zawartych w rocznym sprawozdaniu z wykonania planu finansowego, o którym mowa w art. 265 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

7. Coroczne waloryzowanie czynszu za najem lokali użytkowych, stosownie do zasad ustalonych przez Radę Miejską.

8. Rzetelną analizę dokumentacji dotyczącej sprzedaży nieruchomości, mając na uwadze ustalony podczas kontroli przypadek podania przez Pana Burmistrza do aktu notarialnego informacji niemającej potwierdzenia w rzeczywistości.

9. Przedłożenie Radzie Miejskiej projektów uchwał:

a) w sprawie ustalenia stawek opłaty adiacenckiej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego wybudowaniem urządzeń infrastruktury technicznej z udziałem środków publicznych oraz spowodowanego podziałem nieruchomości,

b) o zmianie uchwały w sprawie określenia zasad nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości... polegającej na określeniu zasad wynajmowania i wydzierżawiania nieruchomości na czas nieokreślony.

10. Wyeliminowanie nieprawidłowości dotyczących rachunkowości podatków i opłat lokalnych.

11. Prowadzenie terminowych i systematycznych działań windykacyjnych w stosunku do podatników na których ciąży 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.

12. Przestrzeganie wskazanych przepisów Działu IV Ordynacji podatkowej przy wydawaniu decyzji podatkowych.

13. Zachowanie powszechności i prawidłowości opodatkowania podatkiem rolnym i od nieruchomości z uwzględnieniem wskazanych w protokole kontroli i części opisowej wystąpienia pokontrolnego przepisów materialnego prawa podatkowego zawartych w ustawach odpowiednio: o podatku rolnym i podatkach i opłatach lokalnych. W odpowiedzi na zalecenia pokontrolne podanie szczegółowo dokonanych rozstrzygnięć, w tym także ich skutków finansowych.

14. Wyeliminowanie nieprawidłowości, opisanych w protokole kontroli w zakresie opodatkowania podatkami i opłatami lokalnymi, których źródłem są zaniechania w prowadzeniu przez organ podatkowy czynności sprawdzających wynikających z przywołanych przepisów ustawy Ordynacja podatkowa.

15. Zweryfikowanie rzetelności danych służących za podstawę sporządzania sprawozdań z wykonania podstawowych dochodów podatkowych (Rb-PDP) za wskazane okresy sprawozdawcze, skorygowanie wartości błędnie wykazanych w powyższych sprawozdaniach oraz przekazanie poprawnej wersji sprawozdań do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku.

16. Usunięcie z obowiązującego w Urzędzie regulaminu wynagradzania postanowień dotyczących dodatku specjalnego i dodatku funkcyjnego wykraczających poza zakres regulacji wskazany w art. 39 ust. 2 pkt 2 ustawy o pracownikach samorządowych.

17. Stosowanie prawidłowej klasyfikacji dochodów i wydatków budżetowych.

18. Stosowanie procedur przewidzianych Prawem zamówień publicznych przy wylanianiu wykonawców dostaw i usług, których szacowana wartość, z uwzględnieniem art. 32 ust. 1 i 2 Prawa zamówień publicznych, przekracza 14.000 euro.

19. Żądanie od wykonawców, w celu potwierdzenia ich doświadczenia, wykazu robót budowlanych wykonanych w okresie ostatnich pięciu lat.

20. Opracowanie i wdrożenie procedur wylaniania wykonawców zamówień o wartości poniżej 14.000 euro.

21. Objęcie nadzorem procesu ustalania przez BOS danych na potrzeby sprawozdania o wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez gminę Drohiczyn, a także prawidłowości ustalania dodatków uzupełniających dla nauczycieli na danym stopniu awansu zawodowego.

22. Opracowanie planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości zgodnego z wymaganiami art. 23 ust. 1d ustawy o gospodarce nieruchomościami.

23. Stwierdzenie nieważności decyzji ustanawiających odpłatny trwały zarząd nieruchomościami przez jednostki oświatowe, mając na uwadze art. 156 § 1 pkt 2 Kodeksu

postępowania cywilnego. Ustalenie nieodpłatnego trwałego zarządu nieruchomościami przez te jednostki.

24. Formalne określenie podstawy prawnej władania nieruchomościami przez gminne instytucje kultury, mając na uwadze, iż podstawą tą nie może być trwały zarząd.

25. Zobowiązanie Skarbnika Gminy do rzetelnego porównywania stanów ustalonych w drodze inwentaryzacji ze stanami wynikającymi z ewidencji księgowej oraz rozliczania ewentualnych różnic w księgach tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.

26. Objęcie nadzorem prawidłowości planowania finansowego przez GZGK.

27. Egzekwowanie od Gminnego Zakładu Gospodarki Komunalnej wykonywania obowiązku rozliczenia z budżetem faktycznej nadwyżki środków obrotowych ustalonej na koniec roku, za wyjątkiem przypadków podjęcia przez Radę Miejską uchwały w sprawie odstąpienia od obowiązku wnoszenia wpłaty na podstawie art. 15 ust. 7 ustawy o finansach publicznych.

28. Rzetelną realizację wniosków pokontrolnych, stosownie do udzielonej informacji o sposobie ich wykonania.

O sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych 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

ZASTĘPCA PREZESA
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku

mgr Bogusław Dębski