

Łódź, dnia 19 stycznia 2024 roku

Pan
Andrzej Barylski
Wójt Gminy Łowicz

WK – 602/3/2024

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 1325), informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Łowicz¹. Kontrolą objęto lata 2021-2022 oraz wybrane zagadnienia z I półrocza 2023 roku dotyczące przede wszystkim: spraw organizacyjnych; zadłużenia; prawidłowości sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów podatkowych i dochodów z majątku; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania pomocy finansowej innym jednostkom samorządowym, wydatków na wynagrodzenia nauczycieli. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie regulacji wewnętrznych

1. Wójt Gminy jako kierownik jednostki obsługującej na mocy uchwały Rady Gminy Łowicz nr XXIX/121/16 z dnia 26 października 2016 roku w sprawie zorganizowania wspólnej obsługi szkół, dla których organem prowadzącym jest Gmina Łowicz, zaniechał opracowania w formie pisemnej odrębnej dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości dla gminnych jednostek organizacyjnych objętych wspólną obsługą, stosowanie do

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 25 października – 7 grudnia 2023 roku. W dniu 11 stycznia 2024 roku został podpisany protokół kontroli.

² Wystąpienie pokontrolne podlega udostępnieniu na zasadach określonych w ustawie z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 902), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

wymogów określonych w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.) w związku z art. 10c ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym. (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 40 ze zm.).

2. Obowiązująca w jednostce polityka rachunkowości nie określała zasad prowadzenia rachunkowości w zakresie sposobu ewidencji ewentualnych zobowiązań wymagalnych, odnotowywanych na kontach rozrachunkowych, co było wymagane przez art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – określając zasady (politykę) rachunkowości w jednostce, należy zapewnić w niej możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. Ponadto, na podstawie § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 342) – zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach. Powyższe naruszało art. 10 ust. 1 i 2 ww. ustawy, zgodnie z którym - kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Nie zachowano wymaganego przepisami prawa terminu zamknięcia ksiąg rachunkowych prowadzonych dla: budżetu Gminy oraz Urzędu Gminy za 2018 rok, 2019 rok, 2020 rok, 2021 rok i 2022 rok, wynikiem czego była możliwość wprowadzania dodatkowych zapisów do ksiąg rachunkowych po sporządzeniu sprawozdań finansowych za wskazane okresy sprawozdawcze. Powyższe naruszało wymogi wynikające z art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność, powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy. Zamknięcia ksiąg rachunkowych za ww. lata dokonano w trakcie prowadzonej przez inspektorów RIO kontroli.
2. W dniu 22 czerwca 2017 roku zawarto umowę nr U17012/13614 o umorzenie pożyczki nr 614/OW/P/2013 z dnia 7 listopada 2013 roku, z której wynikało, że po spełnieniu określonych warunków przez beneficjenta kwota umorzenia miała stanowić 50% udzielonej pożyczki, tj. 350.000,00 zł wraz z należnymi odsetkami w kwocie 5.582,64 zł. Wpływ pisma dotyczącego rozliczenia ww. umowy umorzeniowej odnotowano w dniu 18 maja 2021 roku, z którego wynikało, że w dniu 5 maja 2021 roku Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi dokonał jej rozliczenia pod względem

finansowym, rzeczowym oraz z tytułu osiągniętego efektu ekologicznego, uznając za wypełnione wszelkie zobowiązania Gminy względem Funduszu. W latach 2017 – 2023 dokonano następujących księgowania: [1] Wn 260-2, Ma 962 w kwocie 350.000,00 zł pod datą 19 września 2017 roku, [2] Wn 260-2, Ma 962 w kwocie 350.000,00 zł (ze znakiem ujemnym) pod datą 31 grudnia 2017 roku oraz [3] Wn 260-2, Ma 960 pod datą 31 grudnia 2017 roku. Z kolei pod datą 31 grudnia 2018 roku ujęto operację na stronie Wn konta 960 w korespondencji z kontem 962 w kwocie 350.000,00 zł. Następnie pod datą 20 lipca 2023 roku ujęto w ewidencji księgowej operację przeksięgowania pożyczki na stronie Wn konta 962 i Ma konta 960. Operacja zmniejszenia zobowiązania finansowego winna być zaewidencjonowana w księgach rachunkowych organu w miesiącu maju 2021 roku na kontach: Wn 260, Ma 962, nie zaś z chwilą zawarcia umowy nr U17012/13614 o umorzenie pożyczki. Należy wskazać, że ujęcie zdarzenia w niewłaściwym okresie sprawozdawczym, skutkowało wykazaniem w sprawozdaniach w zakresie operacji finansowych zaniżonej kwoty długu Gminy Łowicz o kwotę 350.000,00 zł.

3. Na podstawie zapisów odnotowanych w księgach rachunkowych organu ustalono, że na koncie 909 – Rozliczenia międzyokresowe, ujmowano operacje w zakresie odsetek od zobowiązań finansowych należnych za cały okres objęty spłatą. Zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości – przychody i koszty są ściśle związane z zasadą memoriału, zgodnie z którą - w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. W myśl tej zasady przypisanie przychodu i kosztu do okresu, którego dotyczy jest niezależne od momentu wpływu gotówki lub poniesienia wydatku. Zapis w opisie konta 909 zawarty w rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej informujący o ewidencjonowaniu na stronie Wn odsetek od zaciągniętych kredytów lub pożyczek w korespondencji z kontami 134 – Kredyty bankowe i 260 – Zobowiązania finansowe nie oznacza, że na koncie 909 ujmuje się całość odsetek należnych za okres objęty spłatą kredytu lub pożyczki. Zapis ten należy odnieść, uwzględniając wskazaną wyżej zasadę memoriału, wyłącznie do odsetek należnych na koniec okresu sprawozdawczego, których zapłata spowoduje wystąpienie wydatków w następnym roku budżetowym.
4. Zaniechano ewidencji operacji księgowych w zakresie planu dochodów budżetowych i jego zmian na koncie pozabilansowym 991 - Planowane dochody budżetu oraz w zakresie planu wydatków budżetowych i jego zmian na koncie pozabilansowym 992 - Planowane wydatki budżetu. Powyższe naruszało postanowienia obowiązującej w jednostce regulacji w sprawie przyjętych zasad rachunkowości oraz przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu

państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którymi – konto 991 służy do ewidencji planu dochodów budżetowych oraz jego zmian, natomiast konto 992 służy do ewidencji planu wydatków budżetowych oraz jego zmian. Strukturę planu dochodów oraz jego szczegółowość, jak i strukturę planu wydatków oraz jego szczegółowość regulują odpowiednio art. 235 oraz art. 236 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych. (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.).

5. Jednostka nie ewidencjonowała zdarzeń gospodarczych na koncie pozabilansowym 980 - Plan finansowy wydatków budżetowych, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
6. W przypadku sprawozdań Rb-N - o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych według stanu na koniec II i III kwartału 2021 roku, stwierdzono nieprawidłowość polegającą na zaniechaniu wykazania przez jednostkę należności z tytułu udzielonej z budżetu pożyczki dla Ochotniczej Straży Pożarnej w Popowie, odpowiednio w kwocie 40.000,00 zł oraz w kwocie 408,00 zł (saldo po stronie Wn konta 250 – Należności finansowe). Powyższe stanowiło naruszenie zapisów § 2 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 652), zgodnie z którym - sprawozdania Rb-Z, Rb-UZ, Rb-N oraz Rb-ZN są sprawozdaniami wykorzystywanymi dla celów statystycznych. Podstawą sporządzenia sprawozdań jest ewidencja księgowa jednostki oraz sprawozdania lub inne wiarygodne dokumenty poświadczające istnienie danego zobowiązania lub należności.
7. W zakresie rocznego sprawozdania budżetowego Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonego na koniec 2022 roku, stwierdzono że wykazane środki finansowe w kwocie 6.402.239,61 zł (w tym środki niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym – 44.826,75 zł oraz środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu na styczeń następnego roku – 671.418,00 zł), nie były tożsame z saldem konta 133 – Rachunek budżetu, różnica stanowiła kwotę 153.063,18 zł. Powyższa nieprawidłowość wynikała z uwzględnienia w przedmiotowym sprawozdaniu środków finansowych pozostających na dzień 31 grudnia 2022 roku na rachunku bankowym o numerze 26...4067 (wyciąg bankowy nr 0021/2022) w kwocie 152.761,02 zł oraz na rachunku VAT w kwocie 302,16 zł prowadzonych w Urzędzie Gminy (odpowiednio konta 130-13 oraz 130-4). Sporządzenie przez jednostkę w przedstawiony powyżej sposób przedmiotowego sprawozdania naruszało § 20 ust. 1 Instrukcji sporządzania

sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 144 ze zm.), zgodnie z którym – w sprawozdaniu rocznym Rb-ST wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.

8. W przypadku sprawozdań budżetowych Rb-NDS za okres od początku roku do dnia: 31 marca 2021 roku, 30 czerwca 2021 roku, 30 września 2021 roku, 31 marca 2022 roku, 30 czerwca 2022 roku, 30 września 2022 roku oraz 31 grudnia 2022 roku stwierdzono, że kwoty wykonanych dochodów oraz wydatków budżetowych w ww. sprawozdaniach nie były tożsame z danymi ewidencji księgowej prowadzonej dla Gminy Łowicz (organ). Powyższe stanowiło naruszenie § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 1564 ze zm.) oraz § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Ponadto, w odniesieniu do sprawozdań budżetowych Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonych za okresy: od początku roku do dnia 31 marca 2021 roku (korekta nr 1) oraz od początku roku do dnia 30 września 2021 roku stwierdzono wykazanie danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, w zakresie kwot wykonanych przychodów i rozchodów. Powyższe stanowiło naruszenie § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej w związku z § 12 pkt 5 lit. b i pkt 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do ww. rozporządzenia.
9. W zakresie bilansu z wykonania budżetu, sporządzonego według stanu na dzień 31 grudnia 2022 roku, stwierdzono że po stronie pasywów, w pozycji I.1.2. – Zobowiązania finansowe długoterminowe (powyżej 12 miesięcy), ujęto wszystkie zobowiązania z tytułu zaciągniętych kredytów oraz pożyczek, w łącznej kwocie 2.680.000,00 zł. Powyższe było sprzeczne z definicją zobowiązań krótkoterminowych przedstawioną w art. 3 ust. 1 pkt 22 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którą - przez ww. zobowiązania należy rozumieć ogół zobowiązań z tytułu dostaw i usług, a także całość lub tę część pozostałych zobowiązań, które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego. Tym samym należy wnioskować, że pozostała część zobowiązań, tj. wymagalnych w okresie powyżej 12 miesięcy, stanowiąc będą zobowiązania o charakterze długoterminowym.
10. W zakresie jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S sporządzanych dla Urzędu Gminy oraz gminnych jednostek organizacyjnych, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - wystąpiły przypadki niezachowania reguły podpisywania sprawozdań budżetowych określonej w §14 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - sprawozdania podpisują główny księgowy (skarbnik)

i kierownik jednostki (dysponent funduszu, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego, kierownik jednostki obsługującej);

- operacje wynikające ze sprawozdań budżetowych Rb-27S sporządzonych przez ww. jednostki ujęto w ewidencji księgowej pod datą 31 grudnia 2021 roku oraz 31 grudnia 2022 roku na koncie 901 – Dochody budżetu, w korespondencji z kontem 222 - Rozliczenie dochodów budżetowych, w kwotach zbiorczych z pominięciem podziałki planu finansowego, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którymi - konto 901 służy do ewidencji dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Na stronie Ma konta 901 ujmuje się w szczególności dochody na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego. Ponadto, jednostkowe sprawozdania budżetowe Rb-27S składane miesięcznie do organu prowadzącego stanowią dowody księgowe, na podstawie których powinny być ewidencjonowane zdarzenia gospodarcze, tj. rozliczenie zrealizowanych przez gminne jednostki organizacyjne dochodów, co nakłada obowiązek ujmowania ich w księgach rachunkowych Gminy Łowicz pod datą ostatniego dnia miesiąca, za który zostały sporządzone, przestrzegając wymogu określonego art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości;
 - operacje w zakresie zrealizowanych wydatków budżetowych, wynikających z miesięcznych jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-28S, składanych przez Urząd Gminy w Łowiczu oraz gminne jednostki organizacyjne zaewidencjonowano w księgach rachunkowych organu pod datą 31 grudnia 2021 roku oraz pod datą 31 grudnia 2022 roku na koncie 902 – Wydatki budżetu, w korespondencji z kontem 223 - Rozliczenie wydatków budżetowych, w kwotach zbiorczych z pominięciem podziałki klasyfikacji budżetowej. Powyższe stanowiło naruszenie przepisów ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, zgodnie z którymi - konto 902 służy do ewidencji wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji. Ponadto, operacje w ww. zakresie wynikające z przedłożonych sprawozdań budżetowych, zgodnie z wymogiem określonym w art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości - powinny być ewidencjonowane ostatniego dnia miesiąca, którego dotyczą.
11. Stwierdzono zaniechanie sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego jednostki samorządu terytorialnego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2022 roku oraz za okres od początku roku

do dnia 31 lipca 2022 roku, obejmującego swym zakresem zarówno zrealizowane dochody budżetowe Urzędu Gminy, jak i zrealizowane dochody budżetowe Gminy Łowicz. Jednostkowe sprawozdania budżetowe Rb-27S za ww. okresy sprawozdawcze sporządzono jako dwa odrębne, tj. jedno uwzględniające dane w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych przez Urząd Gminy jako jednostkę budżetową oraz drugie uwzględniające dane w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych przez jednostkę samorządu terytorialnego – Gminę Łowicz. Powyższe naruszało § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym – sprawozdania zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych powinny zostać sporządzone przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu.

12. Jednostka zaniechała pobierania wynagrodzenia należnego płatnikowi od wypłaconych zasiłków chorobowych, w wysokości wynikającej z § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 14 grudnia 1998 roku w sprawie wysokości i trybu wypłaty wynagrodzenia płatnikom składek z tytułu wykonywania zadań z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz. U. z 1998 r., nr. 153 poz. 1005).

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej

W odniesieniu do Wieloletniej Prognozy Finansowej wprowadzonej uchwałą Rady Gminy Łowicz nr LV/281/23 z dnia 25 stycznia 2023 roku w brzmieniu nadanym uchwałą nr LXV/333/23 z dnia 31 października 2023 roku, stwierdzono rozbieżność w zakresie planowanych wydatków na obsługę długu w latach 2026 – 2028 prezentowanych w WPF, a kwotą wydatków na obsługę długu wynikającą z harmonogramu spłat rat odsetkowych stanowiącego załącznik do umowy pożyczki nr 40/OW/P/2018 z dnia 8 czerwca 2018 roku (zmienionej aneksem nr 1 z dnia 30 września 2019 roku). Stwierdzona nieprawidłowość świadczy o niespełnieniu ustawowego wymogu realistyczności w przedmiotowym zakresie wynikającego z art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

W zakresie gospodarowania nieruchomościami

1. Zarządzeniem nr 44/22 Wójta Gminy Łowicz z dnia 1 września 2022 roku przyjęto Plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości Gminy Łowicz na lata 2023-2026. Należy wskazać, że zarządzenie nr 44/22 Wójta Gminy Łowicz obejmowało okres od 2023 roku do 2026 roku. Zgodnie z dyspozycją art. 25 ust. 2a ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 344) - plany wykorzystania zasobu nieruchomości opracowuje się na okres 3 lat.
2. Odnośnie sprzedaży nieruchomości położonych: [1] w obrębie miejscowości Jastrzębia, oznaczonej numerem działki 447/23, o powierzchni 0,1203 ha; [2] w obrębie miejscowości Jastrzębia, oznaczonej numerem działki 447/11, o powierzchni 0,1202 ha - stwierdzono, że ceny wywoławcze w wykazie

nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży oraz w ogłoszeniu o przetargu dla przedmiotowych nieruchomości, zostały ustalone w wysokościach netto. Należy wskazać, że od dnia 25 lipca 2014 roku obowiązuje ustawa z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług (tekst jednolity Dz.U. 2023 r. poz. 168). Stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, ceną jest wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę. W cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług lub podatkiem akcyzowym (art. 3 ust. 2). Mając na uwadze definicję ustawową ceny, ceną wywoławczą jest cena uwzględniająca ewentualny podatek od towarów i usług.

W zakresie dotacji przyznanych na podstawie umowy jednostkom spoza sektora finansów publicznych

Wyniki otwartego konkursu ofert w zakresie upowszechniania kultury fizycznej w 2022 roku na terenie Gminy Łowicz, opublikowano ze zwłoką, tj. w dniu 11 października 2022 roku, po upływie 7 miesięcy od daty zawarcia umowy z Ludowym Klubem Sportowym „OLIMPIA NIEDŹWIADA” (umowa zawarta w dniu 7 marca 2022 roku) na realizację przedmiotowego zadania publicznego. Powyższe stanowiło naruszenie przepisów art. 15 ust. 2j ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 571), zgodnie z którym - wyniki otwartego konkursu ofert ogłasza się niezwłocznie po wyborze oferty w sposób określony w art. 13 ust. 3 ustawy.

W zakresie udzielania zamówień publicznych

W wyniku przeprowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w dniu 27 maja 2022 roku Gmina Łowicz reprezentowana przez Andrzeja Barylskiego Wójta Gminy zawarła umowę nr 21/2022 z Dariuszem Gendek prowadzącym działalność gospodarczą pod firmą DAR-CAR Dariusz Gendek z siedzibą w Przyłęku Dużym 55, 95-063 Rogów - w przedmiocie realizacji zadania dotyczącego „Budowy dwóch boisk sportowych wielofunkcyjnych na terenie Gminy Łowicz przy Szkole Podstawowej w Zielkowicach oraz przy Szkole Podstawowej w Dąbkowicach Dolnych”, za wynagrodzeniem w kwocie 1.493.220,00 zł brutto. Wykonawca wniósł zabezpieczenie należytego wykonania umowy o wartości 74.661,00 zł (5% całkowitego wynagrodzenia brutto) w formie gwarancji ubezpieczeniowej nr 32GG11/0209/22/0001 z dnia 24 maja 2022 roku Inter Risk Towarzystwo Ubezpieczeń S.A., zgodnie z którą:

„1. InterRisk Towarzystwo Ubezpieczeń Spółka Akcyjna (...) działając na wniosek „DAR-CAR” Dariusz Gendek z siedzibą 95-063 Rogów, Przyłek Duży 55 (...) niniejszym gwarantuje nieodwołalnie i bezwarunkowo na pierwsze wezwanie na zasadach określonych w niniejszej gwarancji zapłatę należności: a) w okresie od 27.05.2022 r. do 27.12.2022 r. do kwoty 74.661,00 złotych (...) do zapłacenia których na rzecz Beneficjenta gwarancji Zobowiązany jest zobowiązany z tytułu zapłaty wymagalnych kar umownych w związku z niewykonaniem lub nienależytym

wykonaniem umowy z dnia 27.05.2022 r. dotyczącej budowy dwóch boisk sportowych wielofunkcyjnych na terenie Gminy Łowicz – przy SP w Zielkowicach oraz przy SP w Dąbkowicach Dolnych (...), b) w okresie od 28.12.2022 r. do 12.01.2028 r. do kwoty 22.398,30 złotych (...) do zapłacenia których na rzecz Beneficjenta gwarancji Zobowiązany jest zobowiązany w przypadku nie usunięcia lub nienależytego usunięcia wad i usterek ujawnionych w ww. okresie po podpisaniu protokołu zdawczo-odbiorczego, na zasadach określonych w umowie objętej gwarancją – a które to należności nie zostały zapłacone przez Zobowiązanego”.

„4. Zapłata przez InterRisk TU S.A. Vienna Insurance Group kwoty, o której mowa w pkt. 1 nastąpi w terminie do 30 dni od dnia doręczenia (...) przez Beneficjenta gwarancji pisemnego żądania wypłaty wraz: 1) z pisemnym oświadczeniem, że Zobowiązany nie wykonał lub wykonał nienależycie umowę objętą gwarancją i nie dokonał zapłaty wymagalnych należności, o których mowa w pkt. 1; 2) z pisemnym oświadczeniem, że Zobowiązany nie usunął lub nienależycie usunął wady i usterek ujawnione po podpisaniu protokołu zdawczo-odbiorczego i nie dokonał zapłaty należności, o których mowa w pkt. 1; 3) potwierdzonym za zgodność z oryginałem wezwaniem Zobowiązanego do zapłaty należności z tytułu, o którym mowa w pkt. 1a lub 1b wraz z dowodem nadania”.

„5. Żądanie wypłaty powinno: 1) być doręczone pod rygorem nieważności do InterRisk TU S.A. Vienna Insurance Group za pośrednictwem banku prowadzącego rachunek Beneficjenta gwarancji, który potwierdzi, że podpisy złożone na żądaniu wypłaty należą do osób uprawnionych do zaciągania zobowiązań majątkowych w imieniu Beneficjenta gwarancji; 2) być podpisane przez Beneficjenta gwarancji lub osoby przez niego umocowane (...); 3) być doręczone do InterRisk TU S.A. Vienna Insurance Group najpóźniej w terminie 3 dni po okresie ważności gwarancji w formie pisemnej pod rygorem nieważności; 4) dotyczyć wyłącznie wymagalnych należności, które powstały w okresie ważności gwarancji (...)”.

„6. Odpowiedzialność InterRisk TU S.A. Vienna Insurance Group z tytułu niniejszej gwarancji jest wyłączona: 1) w przypadku gdy Beneficjent gwarancji doręczy żądanie wypłaty z gwarancji niezgodnie z warunkami określonymi w pkt. 4 i pkt. 5; 2) w przypadku nieistnienia zobowiązania będącego przedmiotem gwarancji”.

W ocenie Izby zabezpieczenie należytego wykonania umowy złożone w takim brzmieniu nie zabezpieczało w należytych stopniu interesów Gminy Łowicz. Forma gwarancji ściśle wiąże wypłatę zabezpieczenia z zapłatą kar umownych. Treść złożonej gwarancji wskazuje, iż zabezpieczenie ma zastępować kary umowne. Wprawdzie w § 13 zawartej pomiędzy stronami umowy uregulowano kary umowne, jednak w praktyce niemożliwe jest objęcie karą wszystkich potencjalnych okoliczności, jakie mogą wystąpić w trakcie realizacji przedmiotu zamówienia.

Zgodnie z art. 449 ustawy z dnia 11 września 2019 roku – Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 1605 ze zm.), zamawiający może żądać od wykonawcy zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie może być wnoszone, według wyboru wykonawcy, w jednej lub w kilku następujących formach: [1] pieniądzu; [2] poręczeniach bankowych lub poręczeniach spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, z tym że

zobowiązanie kasy jest zawsze zobowiązaniem pieniężnym; [3] gwarancjach bankowych; [4] gwarancjach ubezpieczeniowych; [5] poręczeniach udzielanych przez podmioty, o których mowa w art. 6b ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 9 listopada 2000 r. o utworzeniu Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości (art. 450 ust. 1 ustawy). Za zgodą zamawiającego zabezpieczenie może być wnoszone także w inny sposób wskazany w art. 450 ust. 2 ustawy.

Powołana ustawa w art. 449 ust. 2 zdefiniowała jedynie cel jaki pełni zabezpieczenie należytego wykonania umowy, tj. zabezpieczenie służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie pełni zatem funkcję kaucji umożliwiającej zamawiającemu pokrycie roszczeń z kwoty zabezpieczenia bez konieczności wykorzystywania procedur sądowych. Gwarancja ma być bezwarunkowa, tj. gwarant nie może wymagać spełnienia dodatkowych warunków ze strony beneficjenta, aby doszło do wypłaty z gwarancji – gwarancja ma stanowić substytut pieniądza. W doktrynie podkreśla się, że zabezpieczenie ma służyć w szczególności pokryciu następujących roszczeń o zapłatę: [1] odszkodowania z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania (art. 471 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny - tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 1360 ze zm.); [2] odszkodowania z tytułu zwłoki w wykonaniu umowy wzajemnej (art. 491 § 1 ww. ustawy); [3] odszkodowania z tytułu niemożności świadczenia, za którą wykonawca ponosi odpowiedzialność (art. 493 § 1 ww. ustawy); [4] odszkodowania z tytułu szkody wynikłej z niewykonania zobowiązania z umowy wzajemnej (art. 494 ww. ustawy); [5] kary umownej (art. 483 § 1 ww. ustawy). Nie można zatem ograniczać roszczeń do tych wskazanych w gwarancji.

W związku z treścią gwarancji, stwierdzono naruszenie powołanego art. 449 ust. 2 ustawy, a co za tym idzie należało uznać, iż wykonawca nie wniósł zabezpieczenia należytego wykonania umowy zgodnego z wymogami ustawowymi. Zamawiający winien zakwestionować zapisy powoływanej gwarancji, gdyż uzależniała wypłatę należności z tego tytułu od nałożenia kar umownych z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy, ograniczając w ten sposób zakres ochrony zamawiającego, której służy zabezpieczenie należytego wykonania umowy. Treść złożonej gwarancji wskazywała, iż zabezpieczenie należytego wykonania umowy miało zastępować wyłącznie kary umowne, co jednocześnie uniemożliwiało wypłatę sumy gwarancyjnej na zaspokojenie innych należności (roszczeń) zgłaszanych przez zamawiającego.

W zakresie ewidencji składników majątku i inwentaryzacji

1. Stwierdzono przypadki błędnego ewidencjonowanie na kontach syntetycznych Urzędu Gminy Łowicz operacji gospodarczych dotyczących zakupu pozostałych środków trwałych, które ujmowano na stronie Wn konta 013 - Pozostałe środki trwałe, w korespondencji z kontem 072 - Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych (strona Ma). Powyższe stanowiło naruszenie zasad określonych w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów

budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którymi - konto 072 służy do ewidencji zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych, podlegających umorzeniu jednorazowo w pełnej wartości, w miesiącu wydania ich do używania. Umorzenie powinno być księgowane w korespondencji z kontem 401.

2. W odniesieniu do inwentaryzacji przeprowadzonej w Urzędzie Gminy w Łowiczu według stanu na dzień 31 grudnia 2022 roku, stwierdzono, że w drodze spisu z natury zinwentaryzowano składniki majątku, do których dostęp był znacznie utrudniony z uwagi na kwestie techniczne związane z dokonaniem pomiarów, tj. chodniki, ogrodzenia, szlaki rowerowe, które zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości - należało zinwentaryzować drogą porównania danych ksiąg rachunkowych.

Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości pracownicy Urzędu Gminy w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

Zawiadamiając o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich usunięcie oraz zapobieżenie ich występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje **następujące wnioski pokontrolne:**

1. Opracować i wprowadzić odrębną dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości dla jednostek organizacyjnych objętych wspólną obsługą na mocy postanowień uchwały nr XXIX/121/16 Rady Gminy Łowicz z dnia 26 października 2016 roku w sprawie zorganizowania wspólnej obsługi szkół, dla których organem prowadzącym jest Gmina Łowicz, zgodnie z wymogami wynikającymi z art. 10 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
2. W przyjętych zasadach rachunkowości opisać sposób wyodrębnienia w ewidencji księgowej ewentualnych zobowiązań wymagalnych, stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych, mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

3. Księgi rachunkowe organu i jednostki budżetowej (Urzędu Gminy) zamykać z zachowaniem terminu określonego w art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości.
4. Ewidencji operacji gospodarczych i finansowych w księgach rachunkowych organu na koncie 909 dokonywać zgodnie z zasadami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
5. Prowadzić ewidencję na kontach pozabilansowych: 980 - Plan finansowy wydatków budżetowych, 991 - Planowane dochody budżetu oraz 992 - Planowane wydatki budżetu, stosując przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
6. W zakresie sprawozdania Rb-N - o stanie należności i wybranych aktywów finansowych, zapewnić przestrzeganie § 2 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, zgodnie z którym - sprawozdania Rb-Z, Rb-UZ, Rb-N oraz Rb-ZN są sprawozdaniami wykorzystywanymi dla celów statystycznych. Podstawą sporządzenia sprawozdań jest ewidencja księgową jednostki oraz sprawozdania lub inne wiarygodne dokumenty poświadczające istnienie danego zobowiązania lub należności.
7. Zapewnić sporządzanie sprawozdania Rb-ST zgodnie z wymogami określonymi w § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz w § 20 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do ww. rozporządzenia.
8. W zakresie sprawozdania RB-NDS zapewnić przestrzeganie § 9 ust.2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.
9. W bilansie z wykonania budżetu Gminy Łowicz wykazywać zobowiązania finansowe z uwzględnieniem ich podziału na długo i krótkoterminowe.
10. Ewidencji operacji finansowych na kontach organu 901 i 902 dokonywać zgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w szczególności na podstawie miesięcznych

sprawozdań jednostek budżetowych, odpowiednio w korespondencji z kontem 222 i 223.

11. Zapewnić sporządzanie jednostkowego sprawozdania Rb-27S – z wykonania planu dochodów budżetowych, dla jednostki samorządu terytorialnego (łącznie - organ i urząd JST).
12. Zapewnić przestrzeganie wymogu realistyczności wieloletniej prognozy finansowej w zakresie prognozowania wydatków bieżących przeznaczonych na obsługę długu, przestrzegając wymogu określonego w art. 226 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
13. Pobierać wynagrodzenie należne płatnikowi od wypłaconych zasiłków chorobowych, w wysokości wynikającej z § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 14 grudnia 1998 roku w sprawie wysokości i trybu wypłaty wynagrodzenia płatnikom składek z tytułu wykonywania zadań z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa.
14. Opracowując plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości gminy przestrzegać dyspozycji art. 25 ust. 2a ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, co do czasu na jaki ustalany jest ww. plan.
15. W wykazie nieruchomości przeznaczonej do sprzedaży, cenę wywoławczą nieruchomości ustalać z uwzględnieniem przepisów art. 3 ust. 1 pkt 1 i ust.2 ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług.
16. Udzielając dotacji przyznanej na podstawie umowy jednostkom spoza sektora finansów publicznych - wyniki otwartego konkursu ofert ogłaszać niezwłocznie po wyborze oferty zgodnie z dyspozycją art. 15 ust. 2j ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.
17. Egzekwować od wykonawców wnoszenie zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które czyni zadość przepisom art. 449 ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych, w szczególności zabezpiecza interesy Gminy Bielawy w sytuacji niewykonania lub nienależytego wykonania umowy przez wykonawcę.
18. Ewidencji operacji gospodarczych związanych z nabyciem pozostałych środków trwałych dokonywać zgodnie z zasadami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
19. Zapewnić przeprowadzanie inwentaryzacji aktywów i pasywów zgodnie z przepisami art. 26 i art. 27 ustawy o rachunkowości, przestrzegając w szczególności wymogu stosowania wskazanych w ustawie metod dla poszczególnych aktywów i pasywów.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Wójta o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby.

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

Bieg terminu, o którym mowa wyżej ulega zawieszeniu na czas rozpatrzenia zastrzeżenia w odniesieniu do wniosków pokontrolnych objętych zastrzeżeniem.

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy w Łowiczu,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Łowiczu,
3. aa.