

Wrocław, 19 maja 2017 roku

WK.WR.40.15.2017.427.J

**Pan
Wojciech Fabisiak
Dyrektor Muzeum Ślązańskiego
im. Stanisława Dunajewskiego**

**ul. Św. Jakuba 18
55-050 Sobótka**

Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2016 r., poz. 561) przeprowadziła, w okresie od 10 do 18 kwietnia 2017 r. kontrolę gospodarki finansowej Muzeum Ślązańskiego im. Stanisława Dunajewskiego, zwanego w dalszej części wystąpienia Muzeum. Zakres badanych zagadnień, okres objęty kontrolą oraz ustalenia przedstawiono szczegółowo w protokole kontroli, podpisanym 18 kwietnia 2017 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono w jednostce.

Pozytywnie należy ocenić gotowość do współpracy z kontrolującymi pracownikami Muzeum, którzy przygotowywali materiały do kontroli, udzielali niezbędnych wyjaśnień oraz podejmowali działania, które pozwoliły na wyeliminowanie niektórych nieprawidłowości stwierdzonych w trakcie kontroli.

Stwierdzone w wyniku kontroli gospodarki finansowej Muzeum nieprawidłowości i uchybienia wystąpiły w zakresie niżej wskazanych zagadnień:

W zakresie księgowości i inwentaryzacji

W przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości Muzeum, wprowadzonego zarządzeniem Dyrektora Nr 2/2010 z 21 grudnia 2010 r. nie określono: metody ustalenia wyniku finansowego, opisu systemu przetwarzania danych oraz systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów. Było to niezgodne z art. 10 ust. 1 pkt 2, pkt 3c i pkt 4 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2002 r., Nr 76, poz. 694 ze zm.), z których wynikało, że: *Jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące: metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego; 3) sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej: (...) c) opisu systemu przetwarzania danych (...); 4) systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów.*

W Muzeum nie opracowano i nie wdrożono uregulowań wewnętrznych dotyczących:

- ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania, pomimo że w 2016 r. w Muzeum druki ścisłego zarachowania występowały (czeki),
- gospodarki kasowej pomimo, że w 2017 r. obrót gotówkowy występował.

Zgodnie z przepisami art. 68 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2013 r., poz. 885 ze zm. oraz Dz.U. z 2016 r., poz. 1870 ze zm.), jednym z celów kontroli zarządczej jest zapewnienie zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi.

W okresie od 1 stycznia 2017 r. do 11 kwietnia 2017 r. w Muzeum nie sporządzono raportów kasowych oraz nie prowadzono ewidencji księgowej na koncie 101 „Kasa” dla gotówkowych przychodów ze sprzedaży, które w kontrolowanym okresie wyniosły łącznie 2.479,55 zł. Było to niezgodne z art. 4 ust. 2 w związku z art. 17 ust. 1 i 24 ust. 2 powołanej ustawy o rachunkowości, z których wynika, że: *Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmują się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną; Konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla: operacji gotówkowych w przypadku prowadzenia kasy oraz Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.* Ponadto z opisu konta 101 zawartego w obowiązującej w jednostce polityce rachunkowości (zarządzenie nr 2/2010 z 2010 z 21 grudnia 2010 r.) wynikało, że: *konto 101 „Kasa” przeznaczone jest do ewidencji gotówki jednostki w krajowych znakach pieniężnych znajdujących się w kasie. Na stronie Wn konta 101 ujmują się wpływy oraz nadwyżki kasowe (...). Obroty gotówkowe podlegają ujęciu w raporcie kasowym pod datą rzeczywistego przychodu lub rozchodu gotówki z kasy.*

Salda Wn konta 860 „Wynik finansowy” za 2015 r. w wysokości 7.291,85 zł nie przeniesiono w roku 2016 pod datą przyjęcia sprawozdania finansowego na konto 800 „Fundusz jednostki”. Z art. 4 ust. 2 powołanej ustawy o rachunkowości wynika, że *Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmują się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.* W przyjętych zasadach rachunkowości zawartych w Zakładowym Planie Kont Muzeum zawarto, że *Saldo (860) przenoszone jest w roku następnym pod datą przyjęcia sprawozdania finansowego na konto 800 „Fundusz jednostki”.*

Księgi pomocnicze dla muzealiów artystyczno-historycznych były prowadzone ręcznie w formie ksiąg inwentarzowych. Nie dokonywano uzgodnień sald kont księgi głównej z saldami kont ksiąg pomocniczych. Zapisów (stanów) ewidencji szczegółowej nie można było porównać z ewidencją syntetyczną prowadzoną ręcznie dla konta 016 „Dobra Kultury” (saldo Wn 659.556,80 zł) ponieważ w księgach inwentarzowych nie podsumowywano zapisów. W związku z powyższym, wbrew art. 16 ust. 1 powoływanej ustawy o rachunkowości konta ksiąg pomocniczych nie były uszczegółowieniem i uzupełnieniem kont księgi głównej.

W przedłożonej, wg stanu na 30 listopada 2011 r., dokumentacji dotyczącej inwentaryzacji zbiorów muzealnych stwierdzono wystąpienie szeregu nieprawidłowości, spowodowanych nieprzestrzeganiem postanowień powołanej ustawy o rachunkowości ponieważ:

- na dzień przeprowadzenia inwentaryzacji (30 listopada 2011 r.) nie można było ustalić stanu zbiorów muzealnych a w przedłożonej księdze inwentarzowej muzealiów artystyczno-historycznych, prowadzonej ręcznie, nie dokonywano ustalenia wartości zbiorów muzealnych (nie podsumowywano zapisów),
- wystąpiła różnica 435.801 zł pomiędzy spisem a kontem 016 (z zestawienia obrotów i sald za rok 2011 wynikało, że na dzień 30 listopada 2011 r. saldo konta 016 „Dobra Kultury” wynosiło 632.302,40 zł a wyceniona wartość spisanych zbiorów artystyczno-historycznych wynosiła 1.068.103,40 zł),
- nie dokonano porównania wartości spisanych zbiorów z danymi ksiąg rachunkowych oraz nie wyjaśniono i nie rozliczono różnic.

Było to niezgodne z art. 26 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 27 ust. 2 powoływanej ustawy o rachunkowości, z których wynika, że: *Jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację: 1) aktywów pieniężnych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych), papierów wartościowych w postaci materialnej, rzeczowych składników aktywów obrotowych, środków trwałych oraz nieruchomości zaliczonych do inwestycji, z zastrzeżeniem pkt 3, a także maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie - drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic oraz Przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.* Brak możliwości uzgodnienia sald kont ksiąg pomocniczych muzealiów z kontami księgi głównej (konto 016 „Dobra Kultury”) był niezgodny z art. 16 ust. 1 powoływanej ustawy o rachunkowości.

Od 2011 r. do dnia kontroli (10 kwietnia 2017 r.) nie przeprowadzono inwentaryzacji muzealiów artystyczno-historycznych Muzeum. Było to niezgodne z § 3 ust. 6 rozporządzenia Ministra Kultury z dnia 30 sierpnia 2004 r. w sprawie zakresu, form i sposobu ewidencjonowania zabytków w muzeach (Dz.U. Nr 202, poz. 2073 ze zm.), z którego wynikało, że *Komisyjna kontrola zgodności wpisów dokumentacji ewidencyjnej ze stanem faktycznym zbiorów powinna odbywać się co pięć lat od daty zakończenia poprzedniej kontroli (...).* Powyższe było niezgodne także z art. 26 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości. W związku z powołanymi przepisami inwentaryzacja zbiorów muzealnych powinna być przeprowadzona wg stanu na 31 grudnia 2016 r. (saldo konta 016 Dobra Kultury, stan na 31 grudnia 2016 r. wynosiło 659.556,70 zł).

Od 2006 r. do dnia kontroli (10 kwietnia 2017 r.) nie przeprowadzono inwentaryzacji zbiorów bibliotecznych, co było niezgodne z § 31 ust. 1 rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z 29 października 2008 r. w sprawie sposobu ewidencji materiałów bibliotecznych (Dz.U. Nr 205, poz. 1283 ze zm.), zgodnie z którym *Skontrum materiałów, do których czytelnicy mają wolny dostęp, przeprowadza się co najmniej raz na 5 lat.* Powyższe było niezgodne także z art. 26 ust.

1 pkt 1 w związku z art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości. W związku z powołanymi przepisami inwentaryzacja zbiorów bibliotecznych powinna być przeprowadzona wg stanu na 31 grudnia 2011 r. i 31 grudnia 2016 r. (stan zbiorów bibliotecznych na 31 grudnia 2011 r. i 31 grudnia 2016 r. wynosił 1.456,19 zł).

W zakresie wykonania planu finansowego

Muzeum nie posiadało wewnętrznych procedur odnośnie dokumentowania i przeprowadzania wydatków pomimo, że w myśl art. 44 ust. 2 i 3 powołanej ustawy o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych zobligowane są do dokonywania wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków a wydatki publiczne powinny być wykonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad:

- uzyskania najlepszych efektów z danych nakładów,
- optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów,
- w sposób umożliwiający terminową realizację zadań
- w wysokościach i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań

a zgodnie z art. 68 ust. 1 powołanej ustawy kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

W 2016 r. Dyrektor Muzeum zlecił wykonanie robót dachowych polegających na montażu płotków przeciwniegowych, mocowaniu uchwyty instalacji odgromowej, poprawieniu uniesionych dachówek, naprawy ubytków i uszczelnienia komina oraz w miarę możliwości – uzupełnienia ubytków gzymsu przy koszu rynnowym pismem nr. MS-241-1-2016 z 3 marca 2016 r. firmie Usługi Ogólnobudowlane -Dekarstwo z Dzierżoniowa, przyjmując okres wykonania robót od 7 marca do 12 marca 2016 r. bez określenia wynagrodzenia oraz warunków rozliczenia robót. Koszt naprawy Wykonawca zawarł w ofercie z 2 marca 2016 r. w wysokości 6.800 zł brutto a roboty rozliczono fakturą nr 07/2016 z 10 marca 2016 r. wystawioną przez wykonawcę na kwotę 6.000 zł brutto z opisem „stwierdzono wykonanie usługi”. Podobnie w zleceniu wykonania zewnętrznych ram okiennych w budynku muzeum firmie Budstol Sobótka z 1 grudnia 2016 r., określono termin realizacji robót grudzień – marzec 2017 r. bez określenia wysokości wynagrodzenia.

Nie zawarcie pisemnych umów było niezgodne z art. 44 ust. 4 powołanej ustawy o finansach publicznych, ponieważ jednostki sektora finansów publicznych zawierają umowy, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane, na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej a w myśl art. 648 §1 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2016, poz. 380 ze zm.) umowa o *roboty budowlane* powinna być stwierdzona pismem.

Ponadto na podstawie rachunku nr 62/2016 z 24 sierpnia 2016 r. zapłacono 13.800 zł za druk 500 pozycji książkowych „Ślęza. Oświecenie, romantyzm, biedermeier” bez zawarcia umowy.

Stosownie do art. 734 § 1 powołanego Kc przez umowę *zlecenia* przyjmujący *zlecenie* zobowiązuje się do dokonania określonej czynności prawnej dla dającego *zlecenie* a w myśl art. 744 w razie odpłatnego *zlecenia* wynagrodzenie należy się przyjmującemu dopiero po wykonaniu *zlecenia*, chyba że co innego wynika z umowy lub z przepisów szczególnych. Dyrektor wyjaśnił, że: „*W zakresie działalności wydawniczej Muzeum współpracuje z firmą ANTEX od 20 lat. Wszystkie nasze druki ulotne drukowane są na cito, w związku z czym nie stosowaliśmy zleceń. Podobną praktykę zastosowaliśmy w przypadku druku książki wiedząc, że druk takiej książki i w takim terminie w innej drukarni kosztowałby co najmniej dwukrotnie więcej. Pliki dostarczono do drukarni w lipcu, a pod koniec sierpnia otrzymaliśmy cały nakład.*”

Za zaistniałe w okresie objętym kontrolą nieprawidłowości i uchybienia odpowiedzialność ponosi Dyrektor Muzeum na podstawie art. 53 ust. 1 powołanej ustawy o finansach publicznych i art. 4 ust. 5 powołanej ustawy o rachunkowości, Główny Księgowy Muzeum na podstawie art. 54 ust. 1 ww. ustawy o finansach publicznych.

Wnioski pokontrolne

Przekazując powyższe do wiadomości, Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, wnosi o podjęcie stosownych działań, mających na celu wyeliminowanie stwierdzonych nieprawidłowości oraz niedopuszczenie do ich ponownego wystąpienia w przyszłości, poprzez realizację następujących wniosków:

1. Przestrzeganie przepisów ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.) oraz zarządzenia Nr 2/2010 z 21 grudnia 2010 r. Dyrektora dotyczącego przyjętych zasad rachunkowości w Muzeum, w szczególności w zakresie:
 - a) określenia metod ustalania wyniku finansowego – art. 10 ust. 1 pkt 2 ustawy,
 - b) określenia sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych – art. 10 ust. 1 pkt 2,
 - c) ujmowania w księgach rachunkowych wszystkich zdarzeń, w tym operacji gospodarczych zgodnie z ich treścią ekonomiczną, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 4 ust. 2 ustawy,
 - d) prowadzenia raportów kasowych i ewidencji księgowej na koncie 101 „Kasa” dla gotówkowych przychodów ze sprzedaży, stosownie do art. 4 ust. 2 w związku z art. 17 ust. 1 i 24 ust. 2 ustawy oraz przyjętych w jednostce zasad rachunkowości,
 - e) uzgadniania zapisów na kontach ksiąg pomocniczych z zapisami kont księgi głównej (dot. konta 016 „Dobra Kultury”), stosownie do art. 16 ust. 1 ustawy,
 - f) przeprowadzania inwentaryzacji w sposób zgodny z regulacjami zawartymi w art. 26 ustawy,

- g) odpowiedniego dokumentowania, rozliczania oraz powiązywania wyników inwentaryzacji z zapisami ksiąg rachunkowych, stosownie do art. 27 ustawy.
2. Rozważenie opracowania i wdrożenia uregulowań wewnętrznych dotyczących:
 - a) ewidencji druków ścisłego zarachowania Muzeum,
 - b) gospodarki kasowej stosownie do art. 68 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm.).
 3. Przestrzeganie § 3 ust. 6 rozporządzenia Ministra Kultury z dnia 30 sierpnia 2004 r. w sprawie zakresu, form i sposobu ewidencjonowania zabytków w muzeach (Dz.U. Nr 202, poz. 2073 ze zm.).
 4. Przestrzeganie § 31 ust. 1 rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z 29 października 2008 r. (Dz.U. Nr 205, poz. 1283 ze zm.) w sprawie sposobu ewidencji materiałów bibliotecznych.
 5. Rozważenie opracowania wewnętrznej instrukcji obejmującej zasady wykonywania wydatków stosownie do art. 44 oraz art. 68 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2007 r. o finansach publicznych (Dz.U. 2016 poz. 1870 ze zm.).
 6. Zlecanie wykonywania robót budowlanych i innych usług na podstawie pisemnych umów stosownie do art. 44 ust. 4 powołanej ustawy o finansach publicznych w związku z art. 648 §1, art 734 § 1 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2016, poz. 380 ze zm.).

Stosownie do postanowień art. 9 ust. 3 i 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych proszę o poinformowanie Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w terminie 30 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżenia do Kolegium Izby. Zastrzeżenia składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez jego błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Do wiadomości:

Pan
Stanisław Dobrowolski
Burmistrz Miasta i Gminy Sobótka