DUK.1711.10.2017

Protokół

kontroli planowej przeprowadzonej w Muzeum Miejskim w Tychach oraz w Centrum Usług Wspólnych w Tychach w zakresie obsługi finansowo – księgowej i administracyjno – organizacyjnej obsługiwanej jednostki, tj. Muzeum Miejskiego w Tychach. Kontrolę przeprowadzono w dniach od 25.07.2018 r. do 10.08.2018 r. przez mgr [redacted] oraz mgr [redacted], inspektorów Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy na podstawie upoważnień, odpowiednio nr 0052.1/142/17 oraz 0052.1/143/17 z dnia 19.07.2018 r. wydanych przez Prezydenta Miasta Tychy.

Zakres kontroli:

Księgowość i sprawozdawczość, gospodarka majątkiem trwałym oraz gospodarność dysponowania środkami przyznanymi w ramach dotacji w okresie od września 2016 r. do dnia kontroli.

1. Podstawa prawna przeprowadzenia kontroli

- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 994 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 995 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 395 z późn. zm.),
- Zarządzenie nr 0050/379/15 Prezydenta Miasta Tychy z dnia 3 listopada 2015 r. w sprawie Regulaminu przeprowadzania kontroli przez pracowników Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy.

2. Dane identyfikujące jednostkę

2.1. Podstawa prawna funkcjonowania jednostki:

- Ustawa z dnia 21 listopada 1996 r. o muzeach (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 720 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 994 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 z późn. zm.),

- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 395 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 862 z późn. zm.).
- Uchwała Nr VII/91/15 Rady Miasta Tychy z dnia 26 marca 2015 r. w sprawie nadania nowego statutu samorządowej instytucji kultury pod nazwą Muzeum Miejskie w Tychach,

2.2. Organizacja, przedmiot i zakres działania kontrolowanej jednostki:

Muzeum Miejskie w Tychach, zwane w dalszej części „Muzeum", jest samorządową instytucją kultury, powołaną uchwałą Rady Miasta Tychy Nr 0150/472/2000 z dnia 31.08.2000 r. i działającą od 15.11.2004 r. na podstawie Zarządzenia Prezydenta Miasta Tychy Nr 0151/171/04 z dnia 15.11.2004 r. Muzeum posiada osobowość prawną i wpisane jest do Rejestru Instytucji Kultury, prowadzonego przez Organizatora – Miasto Tychy. Ogólny nadzór nad Muzeum sprawuje minister właściwy do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego, a nadzór bezpośredni sprawuje Prezydent Miasta Tychy.

Muzeum jest jednostką organizacyjną nie nastawioną na osiąganie zysku, której celem jest działalność określona w art.1 ustawy o muzeach. Muzeum realizuje swe cele poprzez:

- gromadzenie, przechowywanie i udostępnianie dóbr kultury i materiałów dokumentacyjnych mówiących o dziejach i kulturze miasta Tychy i historycznej ziemi pszczyńskiej,
- inwentaryzowanie zgromadzonych muzealiów i materiałów dokumentacyjnych,
- zabezpieczenie i konserwację muzealiów,
- prowadzenie działalności wystawienniczej i edukacyjnej,
- prowadzenie zbiorów dla celów naukowych.

Muzeum posiada trzy siedziby tj. Stary Magistrat (pl. Wolności 1), Dawna Młótownia (ul. Katowicka 9) oraz Tyska Galeria Sportu (ul. Edukacji 7).

Zgodnie z Porozumieniem nr 5/06 zawartym w dniu 19.08.2016 r. w sprawie przystąpienia z dniem 1.09.2016 r. Muzeum Miejskiego w Tychach do wspólnej obsługi wykonywanej przez samorządową jednostkę organizacyjną Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy, utworzoną z dniem 1.08.2016 r. uchwałą Rady Miasta nr XXII/383/16 z dnia 23.06.2016 r. Jednostka obsługująca, tj. CUW Tychy, zapewnia jednostce obsługiwanej, tj. Muzeum Miejskiemu w Tychach, obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną.

2.3. Kierownictwo jednostki:

- mgr [redacted] – Dyrektor Muzeum Miejskiego w Tychach od 1.08.2014 r. do nadal,
- mgr [redacted] – Główna Księgowa Miejskiego Centrum Kultury w Tychach od 1.12.2004 r. do 31.08.2016 r.,
- mgr [redacted] – Dyrektor Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy od 1.08.2016 r. do nadal,
- mgr [redacted] – Główna Księgowa Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy od 1.09.2016 r. do nadal.

3. Dokumentacja poddana kontroli

- Unormowania wewnętrzne regulujące działalność jednostki,
- Sprawozdania Rb-N i Rb-Z za okresy wskazane w protokole oraz sprawozdania finansowe za 2017 r.,
- Analityczne i syntetyczne zestawienia obrotów i sald za 2016, 2017 i do VI 2018 r.,
- Dokumentacja dotycząca ewidencji i gospodarki majątkiem trwałym,
- Wyrywkowo dokumenty źródłowe, wyciągi bankowe dotyczące poniesionych wydatków od września 2016 r. do marca 2018 r.,
- Dokumentacja dotycząca obrotu gotówkowego,
- Dziennik za IV kwartał 2016 r. oraz 2017 rok i do VI 2018 r.
- Wyrywkowo umowy i dokumenty związane z udzielonymi zamówieniami publicznymi.

4. Ustalenia kontroli

4.1. Zasady rachunkowości i sprawozdawczość instytucji

Działalność kontrolowanej jednostki uregulowano m.in. następującymi unormowaniami wewnętrznymi:

- Zarządzenie nr 5/2004 Dyrektora Muzeum Miejskiego w Tychach z dnia 20 grudnia 2004 r. w sprawie Instrukcji kasowej,
- Zarządzeniem nr 18/2013 Dyrektora Muzeum w Tychach z dnia 13 grudnia 2013 r. w sprawie Instrukcji gospodarowania i kontroli drukami ścisłego zarachowania,
- Zarządzenie nr 14/2014 Dyrektora Muzeum w Tychach z dnia 23.06.2014 r. w sprawie zasad przeprowadzania inwentaryzacji,
- Zarządzenie nr 2/2016 Dyrektora Muzeum w Tychach z dnia 1.02.2016 r. w sprawie procedur wewnętrznych,
- Zarządzenie nr 10/2015 z dnia 16.07.2015 r. oraz zarządzenie nr 1/2017 z dnia

17.02.2017 r. w sprawie wprowadzenia nowego regulaminu organizacyjnego,

- Zarządzenie nr 2/2015 z dnia 2.01.2015 r. w sprawie wprowadzenia regulaminu udzielania zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30 000 euro.

Od 1.09.2016 r., tj. po przejęciu zadań przez Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy w związku z porozumieniem nr 5/06 zawartym w dniu 19.08.2016 r. wraz z aneksami nr 1 z dnia 30.12.2018 r. oraz nr 2 z dnia 2.01.2018 r. w sprawie przystąpienia Muzeum Miejskiego w Tychach do wspólnej obsługi wykonywanej przez Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy:

- Zarządzenie nr 1/2017 Dyrektora Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy z dnia 10 stycznia 2017 r. w sprawie ustalenia dokumentacji opisującej przyjęte zasady polityki rachunkowości,
- Zarządzenie nr 24/2017 Dyrektora Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie zmian dokumentacji opisującej przyjęte zasady polityki rachunkowości,
- Zarządzenie nr 11/2017 Dyrektora Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy z dnia 11 sierpnia 2017 r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji obiegu i kontroli dowodów księgowych.

Zgodnie z zapisami § 4 powołanego wyżej porozumienia kierownik jednostki obsługiwanej powierza kierownikowi jednostki obsługującej obowiązki w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości w całości, a kierownik jednostki obsługującej zapewnia wykonanie obowiązków w zakresie rachunkowości jednostki obsługiwanej. Porozumienie wskazuje ponadto, iż opracowane dla jednostki obsługiwanej zasady (polityka) rachunkowości powinny uwzględniać wewnętrzne procedury w zakresie m.in.: obiegu i kontroli dokumentów księgowych, zakładowego planu kont, inwentaryzacji, kontroli i obiegu dokumentów inwentaryzacyjnych, ewidencji i gospodarowania drukami ścisłego zarachowania, a także gospodarki kasowej i obiegu dokumentów kasowych. **W trakcie kontroli ustalono, iż Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy w ramach zapisów porozumienia opracowało tylko politykę rachunkowości wraz zakładowym planem kont oraz określiło ogólne zasady obiegu dokumentów pomiędzy jednostkami, natomiast Muzeum Miejskie w zakresie zasad inwentaryzacji, gospodarki kasowej oraz gospodarki drukami ścisłego zarachowania funkcjonuje w oparciu o regulaminy opracowane we własnym zakresie, wprowadzone do stosowania przed zawarciem porozumienia**. Niedopracowanie procedur pozwalających jednoznacznie określić obowiązki leżące po stronie jednostki obsługującej i obsługiwanej spowodowało brak spójności powyższych uregulowań. Jednostka obsługująca

powinna wywiązać się z zapisów porozumienia poprzez opracowanie wskazanych procedur, a jednostka obsługiwana winna zaktualizować obowiązujące uregulowania w obszarach pozostających w jej gestii celem wyeliminowania niespójności.

Ponadto na mocy powyższego porozumienia jednostka obsługująca dostarcza jednostce obsługiwanej kompleksową obsługę prawną. Zapisy porozumienia uszczegółowiono w aneksie nr 1 zawartym 30.12.2016 r. dotyczącym zapewnienia obsługi prawnej w okresie od 1.02.2017 r. do 31.12.2017 r. oraz w aneksie nr 2 zawartym 2.01.2018 r. dotyczącym zapewnienia obsługi prawnej w okresie od 1.01.2018 r. do 31.12.2018 r. W myśl uregulowań wynikających z treści aneksów, kompleksowa obsługa prawna świadczona przez jednostkę obsługującą polega w szczególności na:

- doradztwie w zakresie prawa cywilnego, gospodarczego, administracyjnego, prawa pracy, prawa autorskiego oraz pozostałych dziedzin prawa związanych z funkcjonowaniem jednostki obsługiwanej,
- opiniowaniu pod względem formalno-prawnym projektów umów oraz aktów prawnych związanych z funkcjonowaniem jednostki obsługiwanej oraz innych dokumentów wskazanych przez jej Dyrektora,
- sporządzaniu innych opinii prawnych zawierających analizę stanu prawnego związanego z rozpatrywanym zagadnieniem, konkluzję i propozycję rozwiązań zgodnych z obowiązującym prawem,
- udzielaniu bieżących porad i interpretacji prawnych droga mailową i telefoniczną,
- zapewnieniu asysty w procesach negocjacyjnych,
- świadczeniu pomocy prawnej w przygotowaniu postępowań o udzielenie zamówień publicznych, w tym ewentualny udział w komisjach przetargowych,
- bieżącym doradztwie prawnym w zakresie obsługi wierzytelności,
- zastępowaniu jednostki obsługiwanej w postępowaniach prowadzonych przed organami administracji publicznej i sądami powszechnymi w oparciu o udzielone pełnomocnictwo,
- zastępowaniu jednostki obsługiwanej w postępowaniach przed organami egzekucyjnymi oraz w prowadzeniu na rzecz jednostki obsługiwanej postępowań windykacyjnych.

Wobec powyższych zapisów niezasadnym z ekonomicznego punktu widzenia wydaje się zawieranie przez Dyrektora Muzeum Miejskiego dodatkowych umów zleceń z zakresu opracowywania wzoru umów (umowa zlecenie nr 54/2017) czy też konsultacji w zakresie praw autorskich (umowa nr 17/2017, umowa 35/2017). Z analizy zestawienia obrotów i sald dla kontrahenta 201-0833 (kancelaria prawna) wynika, iż w 2017 r. wydatki poniesione na dodatkową obsługę w zakresie zagadnień prawniczych wyniosły 3 444,00 zł, natomiast w 2018 r. 492,00 zł.

Kontroli poddano sprawozdania finansowe tj. bilans i rachunek zysków i strat za 2017 r. w konfrontacji z zestawieniem obrotów i sald. **Weryfikacja bilansu w zakresie prezentacji kwot na odpowiednich pozycjach bilansu wykazała następujące nieprawidłowości, tj.:**

- w pozycji A.II.1.c) urządzenia techniczne i maszyny wykazano kwotę 510 201,97 zł (zamiast kwoty 128 136,58 zł). Wykazana kwota stanowiła łączną sumę sald kont (przy uwzględnieniu odpisów amortyzacyjnych), tj. konta 011-02 *Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania – grupa 4* w kwocie 8 270,80 zł (tj. saldo tego konta w kwocie 48 073,92 zł po pomniejszeniu o umorzenie 071-02 *Umorzenie środków trwałych – grupa 4* w kwocie 39 803,12 zł) oraz konta 011-04 *Narzędzia i przyrządy, ruchomości i wyposażenie - grupa 8* w kwocie 501 931,17 zł (tj. 719 681,91 zł po pomniejszeniu o umorzenie 071-04 *Umorzenie środków trwałych – grupa 8* w kwocie 217 750,74 zł). Środki trwałe zaliczone do grupy 8 prawidłowo należy ująć w bilansie w pozycji A.II.1.e) inne środki trwałe. W omawianej pozycji nie wykazano natomiast środków trwałych zaliczonych do grupy 6 *Urządzenia techniczne* w kwocie 119 865,78 zł (tj. saldo tego konta 119 974,99 zł po pomniejszeniu o umorzenie 071-03 *Umorzenie środków trwałych – grupa 6 w kwocie 77 109,21 zł)*, którą wykazano w bilansie w pozycji A.II.1.e) inne środki trwałe.
- w pozycji A.II.1.e) inne środki trwałe wykazano kwotę 956 134,78 zł w której ujęto zbiory biblioteczne o wartości 19 111,28 zł oraz nie uwzględniono wskazanej powyżej wartości środków trwałych zaliczonych do grupy 8 w kwocie 501 931,17 zł. Wartość wykazaną w tej pozycji powiększono nieprawidłowo o kwotę środków trwałych zaliczonych do grupy 6 w kwocie 119 865,78 zł przy uwzględnieniu umorzenia. Prawidłowo ujęto w tej grupie dobra kultury niepodlegające amortyzacji ani umorzeniu w kwocie 817 157,72 zł. Należy zauważyć, iż zbiory biblioteczne traktuje się jako rzeczowe aktywa trwałe o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, które wprowadza się do ewidencji wartościowej zbiorczej rzeczowych środków trwałych. Ze względu na fakt, że stanowią one głównie niskocenne środki trwałe, amortyzacji dokonuje się jednorazowo przez ujęcie ich w kosztach w miesiącu przyjęcia do używania. Zgodnie z obowiązującą w 2017 r. polityką rachunkowości na koncie 072-03 *Umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych – zbiory i materiały biblioteczne* ujmuje się zmniejszenie wartości początkowej zbiorów bibliotecznych umarzanych jednorazowo w miesiącu oddania do używania w 100% ich wartości. **W instytucji kultury nie dokonywano umorzenia zbiorów bibliotecznych w 2017 r. oraz latach poprzednich.** Główna księgowa CUW wyjaśniła, iż „z analizy danych w księgach od 2013 r. wynika, że zbiory biblioteczne na koncie 014 są w Muzeum traktowane tak jak dzieła sztuki (eksponaty) czyli nie były umarzane". Zauważyć należy, iż jak wynika z dziennika za 2017 r. przyjęto na stan konta 014 – *zbiory biblioteczne* zakupioną książkę „Zapis socjologiczny" – przeznaczoną do biblioteki naukowej Muzeum za kwotę 53,40 zł.

Prawidłowym zatem było dokonanie jej umorzenia w miesiącu oddania do używania.

Ponadto mając na uwadze art. 7 ust 3 uor wskazujący, iż nie można kompensować ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych stwierdzono, iż w pasywach bilansu wykazano zaniżoną kwotę zobowiązań. Przykładowo wykazano „per saldem" kwotę zobowiązań wynikającą z konta 201-0819 *Tyski Sport S.A.* w wysokości 284,64 zł. Prawidłowo zobowiązanie wynikające z ostatniej faktury w kwocie 3 054,20 zł winno zostać wykazane w pełnej wartości w pasywach bilansu w pozycji B.III.2 *Zobowiązania krótkoterminowe wobec pozostałych jednostek*, a nadpłatę w kwocie 1 476 zł dla kontrahenta Tyski Sport S.A. prawidłowo należało wykazać w aktywach bilansu w pozycji B.II.2 *Należności od pozostałych jednostek*. **W związku z powyższą nieprawidłowością oraz innymi przedstawionymi w dalszej części uchybieniami, świadczącymi o nierzetelnym prowadzeniu ksiąg rachunkowych oraz braku weryfikacji sald, wykazane w bilansie kwoty należności oraz zobowiązań nie podlegały ocenie przez kontrolujących.**

Stwierdzono zgodność poddanego kontroli rachunku zysków i strat z zestawieniem obrotów i sald za 2017 r. Jednakże, o czym mowa w dalszej części protokołu, w związku z nieprawidłowym ujmowaniem na koncie 750 *Przychody finansowe* oraz 751 *Koszty finansowe* zaokrągleń podatku VAT wynikających z miesięcznych deklaracji oraz rocznej korekty deklaracji VAT zamiast na kotach 760 *Pozostałe przychody operacyjne* i 769 *Pozostałe koszty operacyjne* (zgodnie z zakładowym planem kont w 2017 r.), nastąpiło zniekształcenie zysku (straty) na działalności operacyjnej. W roku 2017 Muzeum Miejskie w Tychach osiągnęło stratę w wysokości 37 830,72 zł. Należy zauważyć, iż w Informacji dodatkowej za rok 2017 wykazano stratę w wysokości 49 734,32 zł.

Muzeum Miejskie w Tychach otrzymuje corocznie z budżetu gminy dotację podmiotową z przeznaczeniem na dofinansowanie działalności bieżącej jednostki. Zgodnie z zarządzeniem nr 120/23/14 Prezydenta Miasta Tychy z dnia 2 czerwca 2014 r. z późn. zm. w sprawie trybu przyznawania, przekazywania i rozliczania dotacji z budżetu Miasta Tychy dla samorządowych instytucji kultury, instytucje są zobowiązane do prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej środków otrzymanych z dotacji oraz wydatków dokonywanych z tych środków w sposób umożliwiający identyfikację poszczególnych operacji gospodarczych. **W księgach rachunkowych nie wyodrębniono wydatków dokonywanych z dotacji w sposób umożliwiający identyfikację poszczególnych operacji gospodarczych, do czego zobligowało instytucję ww. zarządzenie. Mając na uwadze, iż dotacje podlegają szczególnym zasadom rozliczania m.in. podlegają rozliczeniu kasowemu, tym bardziej brak odrębnej ewidencji wydatków ponoszonych z dotacji uniemożliwił kontrolującym ustalenie prawidłowości wydatkowania dotacji**

podmiotowej. W 2018 r. wprowadzono zmiany do zakładowego planu kont. Konto 101 *Kasa* oraz konto 130 *Rachunek bankowy (podstawowy)* zostało rozszerzone o szczegółowe analityki co do rodzaju wydatków.

Instytucja kultury zobligowana jest ww. zarządzeniem do sporządzenia w terminie do 31 stycznia roku następującego po roku budżetowym sprawozdania przedstawiającego wykorzystanie otrzymanej dotacji podmiotowej za dany rok, na podstawie faktycznie poniesionych w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia roku budżetowego wydatków (wykonanie kasowe) oraz prawidłowo sporządzonych ksiąg rachunkowych. Do kontroli przedłożono sprawozdania z wykorzystania otrzymanej dotacji podmiotowej za 2017 r. Pomimo prowadzenia dokumentacji rachunkowej uniemożliwiającej dokonanie weryfikacji wydatków poniesionych z dotacji podmiotowej podjęto próbę porównania niektórych pozycji sprawozdania z wykorzystanych dotacji podmiotowych z kosztami wykazanymi w księgach rachunkowych z uwzględnieniem kont rozrachunkowych, co przedstawiono poniżej:

Nazwa zadania	**Dotacja podmiotowa wykorzystana w 2017 r.**	
	Dane ze sprawozdania	**Dane z ksiąg rachunkowych z uwagami**
Wynagrodzenia osobowe pracowników	etatowe: 587 617,00 w tym nagrody jubileuszowe: 0,00	Wykazano kwotę wynikającą z konta kosztów 404-01, podczas gdy w 2017 r. wypłacono nagrodę roczną będącą kosztem 2016 r. Nie wyszczególniono w odpowiedniej pozycji sprawozdania wypłaconej w sierpniu 2017 r. nagrody jubileuszowej.
Pochodne od wynagrodzeń osobowych pracowników	110 211,17	Brak analityki na koncie 229 w zakresie pochodnych, utrudniający uzyskanie kwoty pochodnych od wynagrodzeń etatowych. Wykazano obroty konta kosztów 405-01 *Ubezpieczenia społeczne* w kwocie 98 810,34 zł oraz 405-02 *Fundusz Pracy* w kwocie 11 400,83 zł. Nie uwzględniono zapłaconych w 2017 r. pochodnych od wynagrodzeń za XII.2016 r., natomiast ujęto zobowiązanie z tyt. składek społecznych na 31.12.2017 r., które zapłacono w 2018 r.
Wynagrodzenia bezosobowe wraz z pochodnymi	50 000,00	Brak analityki w tym zakresie. Z konta 404-02 *Umowy zlecenia i o dzieło* wynikają obroty konta w kwocie 365 684,29 zł (obejmującej wszystkie umowy zlecenia i o dzieło zarówno opłacone z dotacji bieżącej oraz z dotacji Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego). Brak możliwości wyodrębnienia pochodnych za XII 2016 r. opłaconych w 2017 r.
Świadczenia na rzecz pracowników	14 823,00	Zgodnie z zestawieniem obrotów i sald za 2017 r. występują następujące salda na kontach: 405-04 *Świadczenia urlopowe* 15 117,17 zł (w tym podatek 2 717 zł), 405-05 *Wydatki na utrzymanie warunków BHP (*badania okresowe) 612,48 zł, 405-06 *Szkolenia, kursy, dokształcanie. zawodowe* 1 722 zł. Ponadto na koncie 409-09 widnieje saldo w kwocie 147 zł za badania wstępne, a na koncie 402-17 ujęto badania okresowe pracownika w kwocie 100 zł.
Pozostałe: energia	78 811,00	Z zestawienia obrotów i sald wynikają następujące salda na kontach kosztów: 401-06 *energia elektryczna* w kwocie 34 661,26 zł, 401-07 *energia cieplna* w kwocie 51 596,23 zł oraz 401-08 *woda* w kwocie 1 207,55 zł. Na koncie 402 zamiast 401 ujęto ponadto dwie faktury za dystrybucję energii w łącznej kwocie 1 898,41 zł. Zauważa się, iż na ww. kontach kosztów ujęto faktury, otrzymane w styczniu 2018 r., zadekretowane zapisem 4 / 300 *Rozliczenie zakupu*. Na 31.12.2017 r. konto 300 wykazywało saldo Ma w kwotach 8 024,12 zł (energia elektryczna), 2 610,69 zł (co) oraz 53,20 zł (woda). Zobowiązania z ww. tytułów opłacono w styczniu 2018 r. Należy również wskazać, iż w 2017 r. dokonano zapłaty z tytułu zobowiązań za grudzień 2016 r., tj. w kwocie 3 040,72 zł za energię elektryczną oraz 2 898,03 zł za energię cieplną. Ponadto na 31.12.2017 r. konto 201-0543 Tauron Dystrybucja wykazywało nadpłatę w kwocie 0,02 zł.

Poz. 2: koszty organizacji imprez np.: Potańcówki na osiedlu A	10 000,00	Z obrotów konta 500-10 Potańcówka na osiedlu A, wynika, iż na imprezę wydatkowano kwotę 16 957,91 zł. Wobec powyższego kontrolujące nie były w stanie uzgodnić w jaką część kosztów pokryto z dotacji.

Do kontroli przedłożono sprawozdanie z wykonania planu przychodów i kosztów za okres od 1.01.2017 r. do 31.12.2017 r. Kontrola wykazała niezgodność ww. sprawozdania z zestawieniem obrotów i sald na koniec 2017 r. w zakresie *Pozostałych przychodów operacyjnych,* które wykazano w kwocie 119 053,02 zł, a z ksiąg rachunkowych wynika kwota 119 200,62 zł. Różnica w kwocie 147,60 zł widnieje na koncie 760-04 *Inne przychody operacyjne*, a wynika z ujęcia w 2017 r. duplikatu faktury korygującej nr 9/2016 wystawionego dnia 19.04.2017 r. (wpływ do Muzeum w dniu 25.04.2017 r.) do faktury nr FS 212/2016 za udział w I Targach Kolekcjonerstwa i Książki, zapisem na dzień 31.03.2017 r. strona Wn 201 / strona Ma 845, który na dzień 31.12.2017 r. skorygowano zapisem strona WN 845 / strona Ma 760. W pozycji III.1. *Wynagrodzenia i pochodne* nie wykazano odrębnie nagrody jubileuszowej wypłaconej w sierpniu 2017 r. (RDU nr 70 z dnia 31.08.2017 r.).

Weryfikacja prawidłowości zachowania ciągłości bilansowej, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 uor, poprzez prawidłowe ujęcie bilansu otwarcia ksiąg rachunkowych roku 2018 z bilansem zamknięcia ksiąg roku 2017 wykazała, iż brak weryfikacji sald na koniec 2017 r. skutkował, błędnym przeniesieniem per salda kont rozrachunkowych, co zostało opisane w dalszej części protokołu. Ponadto w 2018 r. dokonano zmiany nazw niektórych kont, na których bilans otwarcia przeniesiono zgodnie z bilansem zamknięcia tego konta w 2017 r., jednakże nie dokonano jego przeniesienia na odpowiednią analitykę konta utworzoną w nowym roku. Przykładowo w 2017 r. konto 225-02 *Podatek dochodowy od umów zleceń* wykazywało na koniec roku saldo Ma w kwocie 3 334 zł, które zostało przeniesione jako bilans otwarcia roku 2018 konta 225-02 o nowej nazwie *Podatek dochodowy od świadczeń urlopowych*. Natomiast w 2018 r. konto *Podatek dochodowy od umów zleceń* otrzymało symbol 225-03 (w 2017 r. konto to miało nazwę: *Podatek dochodowy od umów zryczałtowanych*) i nie wykazywało bilansu otwarcia. Nie dokonano w 2018 r. przeniesienia zobowiązania z tytułu podatku dochodowego od umów zleceń za grudzień 2017 r. na prawidłowe konto 225-03, co skutkuje nierzetelnością ksiąg, nieprawidłowymi saldami na kontach. Ponadto zobowiązanie powyższe uregulowano w dniu 4.04.2018 r., a zapłatę ujęto na koncie 225-00 *Podatek dochodowy od wynagrodzeń*.

Weryfikacji poddano sprawozdania kwartalne Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za:

- IV kwartał 2016 r.,
- III oraz IV kwartał 2017 r.,
- I kwartał 2018 r.

Na wstępie podkreślić należy, iż w instytucji nie przeprowadzano weryfikacji kont księgowych na koniec poszczególnych kwartałów, w zakresie ustalenia należności i zobowiązań, co w konsekwencji skutkowało niewyjaśnionymi oraz błędnymi saldami na kontach. Powyższe w dużym stopniu utrudniało weryfikację ww. sprawozdań. Instytucja prowadzi ewidencję analityczną do kont 201 oraz 202, zapewniającą możliwość ustalenia należności i zobowiązań według poszczególnych kontrahentów, jednak sposób prowadzenia ewidencji nie pozwala na wyodrębnienie zobowiązań wymagalnych.

W skontrolowanych sprawozdaniach Rb-Z za IV kwartał 2016 r., II, III oraz IV kwartał 2017 r. nie wykazano zobowiązań wymagalnych. Zauważa się, iż w dniu 26.02.2016 r. Dyrektor Muzeum Miejskiego w Tychach zawarła umowę o świadczenie usług telekomunikacyjnych w Mobilnej Sieci Orange dla klientów korporacyjnych zgodnie z którą zakupiono telefon o wartości 767,52 zł z płatnością rozłożoną na 24 raty. Podczas kontroli uzyskano informację, iż instytucja nie otrzymała faktury z rozłożeniem płatności na raty. W dokumentacji znajduje się jednak podłączony pod fakturę nr 16030809160712 z dnia 26.03.2016 r. harmonogram spłaty rat wystawiony do faktury FD 20160481119. Zatem zasadnym było zwrócenie się do kontrahenta o dostarczenie wskazanej faktury. Podkreślić należy, że raty za urządzenie należy opłacać zgodnie z harmonogramem spłaty również wówczas, gdy instytucja nie otrzyma faktury za usługi telekomunikacyjne. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (t.j. Dz. U. z 2014 r. poz. 1773) w sprawozdaniu Rb-Z, w pozycjach odnoszących się do zobowiązań według tytułów dłużnych, wykazuje się kwoty zadłużenia ogółem, w tym zobowiązania długoterminowe, przy czym przez pojęcie "zobowiązania długoterminowe" rozumie się zadłużenie, którego pierwotny termin spłaty czy też wykupu jest dłuższy niż rok. W wskazanym przypadku termin spłaty przypadał na luty 2018 r. Zatem zasadnym było ujęcie w sprawozdaniach Rb-Z w części A, w pozycji „kredyty i pożyczki” kwoty zobowiązań z powyższego tytułu. W konsekwencji powyższe rzutowało na dane wykazane w sprawozdaniach finansowych sporządzonych na 31.12.2016 r. i 31.12.2017 r. oraz na sprawozdania Rb-UZ za 2016 r. i 2017 r., tj. roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych, które instytucja w tym przypadku miała obowiązek sporządzić. Zgodnie z § 6 ust 1 pkt 6 ww. rozporządzenia jednostka nie sporządza sprawozdania Rb-UZ lub Rb-UN, w przypadku gdy nie posiada zobowiązań lub należności podlegających wykazaniu w tych sprawozdaniach. Kontrolujące uzyskały informację, iż za 2017 r. nie złożono wskazanego sprawozdania.

W wyniku weryfikacji sprawozdań Rb-Z oraz Rb-UZ za IV kwartał 2016 r. z zestawieniem obrotów i sald stwierdzono nie wykazanie zobowiązania wymagalnego w kwocie 221,40 zł, wynikającego z nieopłaconej do 31.12.2017 r. faktury nr B/755/9/2016 za druk plakatów z terminem płatności w dniu 14.10.2016 r. Płatność nastąpiła 14.02.2017 r.

W związku z istniejącymi w 2017 r. niezgodnościami sald przykładowo na kontach analitycznych do konta 229, w zestawieniu do zobowiązań z tytułu ubezpieczeń społecznych kontrolujące nie miały możliwości weryfikacji prawidłowości sporządzenia sprawozdań Rb-Z za poszczególne kwartały 2017 r., tj. prawidłowości wykazanych zobowiązań. Saldo konta 229-01 na 31.12.2017 r. wskazuje wartość 27 749,23 zł, prawidłowe zobowiązanie za grudzień wynosi 27 321,23 zł, zatem różni się o 428 zł. Jak wynika, z obrotów konta 229-01 *Składki na ubezpieczenie społeczne,* bilans otwarcia na 1.01.2017 r. wynosił 21 097,65 zł, zapłaty dokonano w styczniu w kwocie 20 597,34 zł (tj. o 500,31 zł mniej). Zauważa się również, iż płatności dokonane w kolejnych miesiącach nie pokrywały się z zobowiązaniami wynikającymi z ksiąg, tj. opłacono zobowiązanie w:

- wyższej kwocie w: maju o kwotę 1 579,62 zł, wrześniu o 935,88 zł, październiku o 135,64 zł, grudniu o 1 890,81 zł, (łącznie 4 541,95 zł),
- niższej kwocie w: czerwcu o 1 579,62 zł, lipcu 510,48 zł, sierpniu 1 099,14 zł, listopadzie o 1 280,40 zł (łącznie 4 469,64 zł).

Zatem różnica w per saldzie konta w kwocie 428 zł wynika z nieopłacenia w prawidłowej kwocie zobowiązania za grudzień 2016 r. oraz w nieprawidłowych kwotach w ciągu roku 2017. Powyższe wskazuje, iż w sprawozdaniu Rb-Z za poszczególne kwartały 2017 r. nie wykazano zobowiązań wymagalnych w właściwych kwotach.

Jak wynika z weryfikacji zestawienia obrotów i sald, niezgodność salda stwierdzono również przykładowo na koncie 229-02, które wykazywało na 31.12.2017 r. saldo w kwocie 6 596,80 zł, podczas gdy zobowiązanie za grudzień wynosiło 7 311,86 zł. Niezgodności na koncie 229-03 zostały opisane w dalszej części protokołu.

Natomiast w sprawozdaniu Rb-Z za I kwartał 2018 r. **wykazano zobowiązanie wymagalne (pozycja E4.2) w kwocie 9 120 zł**. Zgodnie z wyjaśnieniem głównej księgowej CUW, kwota stanowiła **nieopłacony w terminie podatek dochodowy za grudzień 2017 r.,** na który składało się zobowiązanie z tytułu:

- podatku dochodowego od wynagrodzeń w kwocie 5 647 zł,
- podatku z tytułu wypłaconych ryczałtów za jazdy lokalne w kwocie 385 zł oraz
- podatku dochodowego z tytułu umów zleceń w kwocie 3 088 zł.

Jak wynika z zestawienia obrotów i sald na 31.12.2017 r. kwota zobowiązania wykazana na koncie syntetycznym 225 wynosiła **9 211 zł**, na którą składało się zobowiązanie wykazane na stronie Ma kont:

– 225-00 *Podatek dochodowy od wynagrodzeń* w kwocie 5 486 zł (różnica wyjaśniona przez kontrolującą w kwocie 161 zł – o której mowa w dalszej części protokołu). Zauważa się ponadto, iż w omawianym Rb-Z nie zostało wykazane zobowiązanie wymagalne z tytułu wynagrodzenia płatnika składek za grudzień 2017 r. w kwocie 39 zł, które zostało niesłusznie potrącone wobec nieterminowego uregulowania zobowiązania.

– 225-01 *Podatek dochodowy od jazd lokalnych* w kwocie 391 zł (różnica w kwocie 6 zł)

– 225-02 *Podatek dochodowy od umów zleceń* w kwocie 3 334 zł (różnica w kwocie 246 zł. Na powyższą różnicę częściowy wpływ ma podwójnie zaksięgowany rachunek z tytułu umowy zlecenia co wskazano w dalszej części protokołu, z którego wynika podatek w wysokości 106 zł).

Z analizy kont rozrachunkowych 231 *Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń,* 234 *Pozostałe rozrachunki z pracownikami* oraz 202 *Rozrachunki z odbiorcami* wynika, iż wszystkie zobowiązania z tytułu wynagrodzeń, ekwiwalentu za jazdy lokalne oraz umów zlecenia zapłacono w grudniu 2017 r., zatem całość widniejącego zobowiązania na koncie 225 jest wymagalna. Główna księgowa nie potrafiła odpowiedzieć na pytanie o przyczynę powyższych różnic. **Powyższe świadczy o sporządzeniu sprawozdania w oparciu o nierzetelnie prowadzone księgi rachunkowe** oraz braku weryfikacji i porównania sald kont rozrachunkowych z odpowiednimi dokumentami na koniec 2017 r.

Ponadto weryfikacja zestawienia obrotów i sald wykazała, iż w ww. sprawozdaniu Rb-Z zaniżono kwotę zobowiązań wymagalnych o:

– kwotę 27,54 zł z tytułu nieopłacenia składki na fundusz pracy za grudzień 2017 r., co wyjaśniono w dalszej części protokołu.

– kwotę 427 zł z tytułu niezapłacenia w terminie podatku od nieruchomości za marzec 2018 r. Zapłata nastąpiła 4.04.2018 r.

Weryfikacja danych wykazanych w sprawozdaniu kwartalnym o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych Rb-N wykazała następujące nieprawidłowości w sprawozdaniach za:

- IV kwartał 2016 r. (korekta złożona w dniu 21.02.2017 r.) **nie wykazano należności z tytułu**:

– nadpłaty w kwocie 35 zł z tytułu sprzedaży, w dniu 30.11.2016 r., 1 sztuki płyty CD przyjętej, od Miejskiego Centrum Kultury w Tychach, do sprzedaży na podstawie umowy komisu, dla której nie ujęto w księgach rachunkowych faktury wystawionej przez komitenta, aż do dnia zakończenia kontroli. **Powyższe miało wpływ na wszystkie sporządzane w kolejnych okresach sprawozdania Rb-N**.

Ponadto w sprawozdaniu **wykazano pozostałe należności w kwocie 135,57 zł w grupie II**, które zgodnie ze specyfikacją dotyczyły należności z tytułu dzierżawy powierzchni reklamowej przez MCK Tychy, Teatr Mały oraz Miejską Bibliotekę Publiczną. Zapisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych wskazują, iż grupa II obejmuje uczelnie publiczne, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej nadzorowane przez ministrów, centralne organy administracji rządowej, wojewodów, państwowe uczelnie medyczne lub państwowe uczelnie prowadzące działalność dydaktyczną i badawczą w dziedzinie nauk medycznych, państwowe instytucje kultury, państwowe instytucje filmowe, Polską Akademię Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne, instytucje gospodarki budżetowej oraz inne państwowe osoby prawne, w tym agencje państwowe i wykonawcze oraz fundusze celowe, utworzone na podstawie odrębnych ustaw, w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw państwowych, jednostek badawczo-rozwojowych, banków, spółek prawa handlowego. **Tymczasem wskazane jednostki stanowią samorządowe instytucje kultury, które rozporządzenie umiejscawia pośród dłużników krajowych w grupie III.**

- III kwartał 2017 r.(korekta złożona w dniu 26.10.2017 r.) **nie wykazano należności z tytułu**:

– nadpłaty w kwocie 2 zł wynikającej z obrotów konta 225-00 *Podatek dochodowy od wynagrodzeń,* który opłacono w wyższej wysokości (WB nr 1) za grudzień 2016 r. (zobowiązanie w kwocie 6 077 zł, zapłata w kwocie 6 079 zł). Powyższe miało również wpływ na kolejne sporządzane sprawozdania przez instytucję.

– nadpłaty składki na fundusz pracy w kwocie 21,46 zł (WB nr 13), co zostało wyjaśnione w dalszej części protokołu.

Instytucja wykazała w błędnej pozycji ww. sprawozdania (tj. w grupie N5.3 *Pozostałe należności)* przedpłaty: z tytułu prenumeraty w kwocie 259,57 zł oraz z tytułu zakupu nagród rzeczowych w kwocie 629,88 zł, które prawidłowo należało wykazać w grupie N5.1 *Pozostałe należności z tytułu dostaw i usług.*

- IV kwartał 2017 r. (korekta złożona w dniu 12.04.2018 r.) **nie wykazano należności z tytułu dokonanych nadpłat, tj.**:

– dla kontrahenta Tyski Sport S.A. w kwocie 1 476 zł w dniu 29.12.2017 r. (WB nr 65), co opisano w dalszej części protokołu.

– z tytułu składek na fundusz pracy w kwocie 61,99 zł, na którą, zgodnie z uzyskanym wyjaśnieniem, składała się niesłusznie naliczona i opłacona w dniu 31.08.2017 r. składka w kwocie 21,46 zł (dokument RDU/53/2017) za lipiec 2017 r., co wskazano w dalszej części protokołu oraz nadpłacone składki w dniu 20.12.2017 r. w kwocie 40,53 zł za listopad 2017 r.

(dokument RDU nr 108 z dnia 30.11.2017 r.)

– nadpłaty dokonanej na podstawie faktury pro-forma w kwocie 629,88 zł, na rzecz kontrahenta Sine Qua Non Wydawnictwo, którą błędnie ujęto w księgach rachunkowych na koncie 640. Jak wynika z obrotów konta 201-0860 zapłaty dokonano w dniu 30.09.2017 r. (dokument WB nr 15). Powyższa nadpłata również nie została wykazana w sprawozdaniu Rb-N za I kwartał 2018 r.

Ponadto w błędnej pozycji N5.1. *Pozostałe należności z tytułu dostaw i usług* wykazano należność widniejącą na koncie 202-0828 *Rozrachunki z odbiorcami* w kwocie 16 zł z tytułu nieopłaconej faktury nr 11/09/17 z dnia 29.09.2017 r. (dokument FS nr 40) z terminem płatności 20.10.2017 r. Zatem prawidłowo ww. należność wskazane było wykazać w pozycji „należności wymagalne".

Powyższe wskazuje na brak w instytucji przeprowadzonej weryfikacji należności na koniec roku.

- I kwartał 2018 r. (druga korekta złożona w dniu 16.07.2018 r.) nie wykazano należności z tytułu nadpłaty za sprzedaż wydawnictw przyjętych w komis w kwocie 40 zł widniejącej na koncie 201-0993 Regionalny Instytut Kultury, dla której duplikat faktury nr 0432/17/FVS ujęto w dniu 30.04.2018 r. (dokument FZ nr 81).

4.2. Prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych

W toku czynności kontrolnych wyrywkowej weryfikacji poddano ujmowanie dokumentów źródłowych w księgach rachunkowych za IV kwartał 2016, 2017 r. oraz do marca 2018 r. Stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- **Uchybienie terminowi płatności, czym naruszono art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych nakazującym dokonywać wydatki w wysokościach i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań, co dotyczyło zapłaty:**

– podatku dochodowego od wynagrodzeń za grudzień 2017 r. Na 31.12.2017 r. kwota zobowiązania wykazana na koncie syntetycznym 225 wynosiła 9 211 zł (zaniżona o 39 zł stanowiące niesłusznie potrącone wynagrodzenie płatnika składek) dla którego termin płatności minął 20.01.2018 r. Zapłata w kwocie 9 120 zł nastąpiła 4.04.2018 r., **tj. z 3-miesięcznym opóźnieniem w terminie płatności**. Zgodnie z udzielonymi kontrolującej wyjaśnieniami złożono w Urzędzie Skarbowym „czynny żal", co uchroniło instytucję od poniesienia dodatkowej kary, a zapłaty naliczonych odsetek nie dokonano ze środków instytucji.

– podatku od nieruchomości za marzec 2018 r., dla którego termin płatności minął 15.03.2018 r., a zapłata nastąpiła 4.04.2018 r., tj. 20 dni po terminie płatności.

– faktury nr WM 26/IV/F z dnia 1.03.2018 r. za usługi reklamowe na kwotę 86,94 zł z terminem płatności 10.03.2018 r. (wpływ do Muzeum w dniu 12.03.2018 r., do CUW w dniu 21.03.2018 r.). Zapłata za fakturę nastąpiła w dniu 20.03.2018 r., tj. przed dniem odnotowanego wpływu faktury do CUW. Zgodnie z notatką dołączoną do faktury w związku z nieobecnością w pracy osoby odpowiedzialnej za odbiór poczty elektronicznej, faktura została odebrana i wydrukowana w dniu 12.03.2018 r. Jednakże brak jest informacji o uzgodnieniu z kontrahentem powyższego opóźnienia płatności i nie naliczaniu przez niego odsetek. Ponadto zwraca się uwagę, iż w razie nieobecności osoby odpowiedzialnej za odbiór poczty elektronicznej (w tym faktur zakupu) należy wyznaczyć pracownika który ją zastąpi w powyższym zakresie.

– faktury nr FV/16/00489 z dnia 7.11.2016 r. na kwotę 8,25 zł za wykonanie usługi reprograficznej (wpływ do Muzeum 22.11.2016 r., do CUW 23.11.2016 r.) na fakturze wskazano termin 21.11.2016 r. Zapłata nastąpiła w dniu 24.11.2016 r.

Ponadto jak wynika z zestawienia obrotów i sald konta 751 *Koszty finansowe* w dniu 23.02.2018 r. zapłacono odsetki w kwocie 0,14 zł w związku z otrzymaną notą odsetkową od Miejskiego Zarządu Budynków Mieszkalnych w Tychach. W związku z nieopłaconymi w terminie fakturami za usługi telekomunikacyjne w 2017 r. również zostały naliczone dla instytucji odsetki w kwocie 0,21 i 0,63 zł, o czym mowa w dalszej części protokołu.

Z zestawienia obrotów i sald za lata 2016 i 2017 wynika, iż po terminie płatności zapłacono fakturę nr B/755/9/2016 z terminem płatności 14.10.2016 r. w kwocie 221,40 zł za druk plakatów, za którą zapłata nastąpiła w lutym 2017 r. (WB nr 4).

- **Naruszenie art. 24 uor wskazującego, iż księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie.** Księgi rachunkowe uznaje się za:

– rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty,

– bezbłędne jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych,

– sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych.

W kontrolowanej instytucji kultury stwierdzono brak weryfikacji kont księgowych w poszczególnych kwartałach oraz na koniec roku skutkujący błędnym wykazaniem zobowiązań i należności w sporządzanych sprawozdaniach Rb-N oraz Rb-Z, sprawozdaniach finansowych oraz nie wyjaśnionymi saldami na kontach. Przykładowo nieprawidłowe oraz niewyjaśnione salda stwierdzono dla niżej wymienionych kont:

1. 225-00 *Podatek dochodowy od wynagrodzeń* które na 31.12.2017 r. wykazywało saldo w kwocie 5 486 zł, podczas gdy zobowiązanie wyniosło 5 647 zł (5 686 zł potrącone

niesłusznie o wynagrodzenie płatnika składek w kwocie 39 zł). Jak wynika z obrotów ww. konta w styczniu 2017 r. zapłacono podatek PIT-4 za grudzień 2016 r. w kwocie 6 079 zł, tj. niezgodnie z kwotą widniejącą na bilansie otwarcia konta na 1.01.2017 r., tj. 6 077 zł (oznaczającą, jak wynika z obrotów konta 225-00 za 2016 r. zobowiązanie z tytułu podatku dochodowego od wynagrodzeń, jazd lokalnych, umów zlecenie i świadczeń urlopowych). Zatem nadpłacono podatek w kwocie 2 zł. Ponadto od stycznia do października 2017 r. dokonywano ujęcia w księgach rachunkowych wynagrodzenia płatnika składek, który ujmowano zapisem strona Wn konta 225-00 / strona Ma konta 760-5, bez pomniejszenia kwoty zobowiązania z tytułu podatku dochodowego od wynagrodzeń wynikającego z listy płac, dokonując dekretacji po stronie Wn konta 231-01 / stronie Ma konta 225-00. Płatności podatku dochodowego dokonywano w wartości zgodnej z listą płac, bez potrącenia wynagrodzenia płatnika składek. Łączna kwota naliczonego wynagrodzenia płatnika składek a nie potrąconego z płatności wyniosła 159 zł, co łącznie z nadpłatą 2 zł daje różnicę na saldzie o kwotę 161 zł. **Nie korzystanie z możliwości potrącenia wynagrodzenia płatnika składek z kwoty podatku dochodowego od wynagrodzeń w ww. okresie było działaniem niegospodarnym.**

2. 229-03 *Fundusz Pracy* które na 31.03.2018 r. wykazywało saldo w kwocie 870,27zł, podczas gdy zobowiązanie, tj. naliczone składki na Fundusz Pracy za 03/2018 r. zgodnie z listą płac (LP nr 33) wynosiły 842,73 zł, natomiast pozostała kwota 27,54 zł stanowi, jak wynika z zestawienia obrotów i sald, **zobowiązanie wymagalne z tytułu nie opłacenia w pełnej kwocie zobowiązania z tytułu Funduszu Pracy za grudzień 2017 r.** Bilans otwarcia konta 229-03 na 1.01.2018 r. wynosił 1 485,51 zł (per saldo), a zapłata nastąpiła w kwocie 1 457,97 zł. Należy zauważyć, iż **bilans otwarcia konta 229-03 nie został prawidłowo wprowadzony na 2018 r.,** gdyż analiza obrotów tego konta wykazała na 31.12.2017 r. nadpłatę w kwocie 61,99 zł (strona Wn) oraz zobowiązanie o wartości 1 547,50 zł (strona Ma). Nadpłata wynikała z zapłaty składek na fundusz pracy w kwocie wyższej niż wynikało zobowiązanie z listy płac za lipiec oraz grudzień 2017 r., tj. odpowiednio o 21,46 zł oraz 40,53 zł. Weryfikacja dokumentów źródłowych wykazała, iż nadpłata składek na fundusz pracy za lipiec 2017 r. powstała w wyniku ujęcia w księgach rachunkowych zobowiązania z tytułu składek na fundusz pracy zgodnie listą płac nr 7/17, która nie pokrywała się z deklaracją ZUS DRA za lipiec, na której kwota do zapłaty wynosiła 874,89 zł. W trakcie kontroli uzyskano wyjaśnienia, iż niezgodność powstała w wyniku niesłusznie naliczonych składek na fundusz pracy na rachunku z dnia 18.07.2017 r., wystawionego do umowy zlecenia nr 12/17 z dnia 9.06.2017 r. na kwotę brutto 876 zł. Z powyższego wynika, iż w deklaracji ZUS DRA ujęto oraz opłacono niesłusznie naliczone składki na fundusz pracy. Pozostała kwota nadpłaty, tj. 40,53 zł zgodnie z wyjaśnieniem

głównej księgowej CUW Miasta Tychy stanowiła omyłkowo nadpłacone składki na fundusz pracy za listopad 2017 r.

Prawidłowym postępowaniem jest przeprowadzanie weryfikacji kont w drodze porównania z odpowiednimi dokumentami, w powyższym przypadku listami płac oraz deklaracjami rozliczeniowymi ZUS DRA. Nienależnie opłacone składki na ubezpieczenie społeczne podlegają zaliczeniu przez ZUS z urzędu na poczet zaległych lub bieżących składek, a w razie ich braku – na poczet przyszłych składek, chyba że płatnik składek złoży wniosek o zwrot składek (art. 24 ust. 6a Ustawy z dnia 13.10.1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 963 z późn. zm.). Jednakże w momencie powstania nadpłaty zasadnym było wykazanie jej w kwartalnym sprawozdaniu Rb-N za IV kwartał 2017 r. W myśl rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. nadpłaty składek wynikające z rozliczenia z ZUS powstałe wskutek rozliczeń, w tym nadpłaty na rzecz jednostki, która jest tylko ich płatnikiem należy wykazać w wierszu N5.3.

3. 225-00 *Podatek dochodowy od wynagrodzeń* które na 30.06.2018 r. wykazywało saldo Ma 762 zł, podczas gdy zobowiązanie z tytułu podatku dochodowego od wynagrodzeń pracowniczych wyniosło 4 670 zł. Różnica w kwocie 3 908 zł, jak wynika z zestawienia obrotów i sald tego konta, powstała w wyniku pomniejszenia kwoty zobowiązania o błędne księgowanie zapłaty podatku na poszczególne konta analityczne, tj. ujęcia na koncie 225-00:

a) zapłaty podatku w dniu 16.02.2017 r. w kwocie 3 633 zł, gdy zobowiązanie wynosiło 3 420 zł. Różnica w wysokości 213 zł dotyczyła zapłaty podatku od wypłaconych świadczeń urlopowych które prawidłowo powinny zostać zaksięgowane na koncie 225-02 *Podatek dochodowy od umów zleceń,*

b) zapłaty podatku dochodowego w kwocie 2 912 zł , gdy zobowiązanie wynosiło 2 880 zł. Różnicę w wysokości 32 zł prawidłowo należało ująć na koncie 225-01 *Podatek dochodowy od jazd lokalnych*,

c) zapłaty podatku za grudzień 2017 r. w dniu 4.04.2018 r. w kwocie 9 120 zł, podczas gdy zobowiązanie wyniosło 5 686 zł, w tym wynagrodzenie płatnika składek w kwocie 39 zł (BO na koncie 225-00 5 486 zł). Różnica dotyczyła, zgodnie z wyjaśnieniami udzielonymi w trakcie kontroli: podatku od jazd lokalnych w kwocie 385 zł (prawidłowo konto 225-01), podatku od umów zleceń w kwocie 3 088 zł (prawidłowo konto 225-03),

d) zapłaty podatku w dniu 20.04.2018 r. w kwocie 2 858 zł, gdy zobowiązanie wyniosło 2 834 zł. Różnica stanowiła podatek dochodowy od jazd lokalnych w kwocie 24 zł (prawidłowo konto 225-01),

e) dokonania nadpłaty podatku dochodowego w dniu 20.04.2018 r. w kwocie 207 zł. W trakcie kontroli nie udzielono odpowiedzi na jakiej podstawie dokonano przelewu.

f) zwrotu podatku z Urzędu Skarbowego w kwocie 202 zł zapisem strona Wn konta

130-1-005 / strona Ma konta 225-00. W trakcie kontroli nie udzielono odpowiedzi na pytanie o przyczynę zwrotu.

4. 201-0819 *Tyski Sport S.A.* które na 31.12.2017 r. wykazywało saldo Ma w kwocie 284,64 zł, natomiast zobowiązanie wynikające z nieopłaconej faktury za czynsz najmu za grudzień 2017 r. wynosiło 3 054,20 zł. Różnica na saldzie powstała w wyniku:

a) **podwójnego ujęcia w księgach rachunkowych korekty faktury** nr KFV/000002/06/2017 z dnia 30.06.2017 r. za czynsz najmu za 06/2017 w kwocie ze znakiem minus 1 293,57 zł. Korektę faktury ujęto na dzień 30.06.2017 r. (dokument FZ nr 107, data wpływu do CUW na fakturze – 6.07.2017 r.) oraz na dzień 31.07.2017 r. (dokument FZ nr 123, data wpływu do CUW na fakturze – 24.07.2017 r.) zapisem strona WN konta 201-0819 / strona Ma konta 402-18 w kwocie 1 293,57 zł oraz zapisem technicznym na koncie 402-18 w kwocie 1 293,57 zł ze znakiem minus. Zauważa się, iż faktura, która wpłynęła do CUW w dniu 6.07.2017 r. nie zawiera opisu merytorycznego do faktury oraz stwierdzenia sprawdzenia pod względem merytorycznym, formalno – rachunkowym oraz zatwierdzenia do wypłaty, co stwierdzono na fakturze, która wpłynęła do CUW 24.07.2017 r. Zauważa się, iż każdy dowód przed akceptacją, dekretacją i ujęciem w księgach rachunkowych musi zostać poddany kontroli pod względem merytorycznym, w komórce organizacyjnej odpowiedzialnej za dokonanie danej operacji gospodarczej, polegającej na ustaleniu czy wszystkie dane jakościowe, ilościowe i wartościowe są zgodne z rzeczywistością i zawartą umową oraz pod względem formalno-rachunkowym. Dokument, który pozytywnie przeszedł taką kontrolę, nabiera charakteru dowodu księgowego i dopiero wówczas może być ujęty w księgach rachunkowych, w przeciwnym razie występuje brak pewności, że na dowodzie zawarte są dane kompletne, prawdziwe i poprawne. Zatem brak adnotacji o przeprowadzeniu wskazanej kontroli na dokumencie może prowadzić do ujęcia w księgach rachunkowych dokumentu zawierającego błędy i nieprawidłowości. Zapłata faktury za czynsz najmu za 06/2017 opiewająca na kwotę 2 815,59 zł pomniejszona została o kwotę wynikającą z korekty.

b) dokonania zapłaty kontrahentowi w dniu 29.12.2017 r. (WB nr 65) kwoty 1 476 zł opisanej jako „zapłata (pomyłka do korekty)". Zapłata nastąpiło omyłkowo w związku z otrzymaną od kontrahenta fakturą nr FV/000032/12/2017 z dnia 15.12.2017 r. (wpływ do CUW 28.12.2017 r.) na kwotę 1 476 zł, za wykonanie usługi zgodnie z umową nr 11/2017 z dnia 17.01.2017 r., z której zobowiązanie podlegało kompensacie z należnością wynikającą z wystawionej przez Muzeum faktury nr 01/12/17 z dnia 15.12.2017 r. na kwotę 1 476 zł za lekcje muzealne zgodnie z ww. umową.

c) ujęcia w księgach rachunkowych w nieprawidłowej kwocie, tj. 3 069,61 zł (dokument FZ nr 122 z dnia 31.07.2017 r.) faktury za czynsz najmu nr FV/000037/07/2017 za 07/2017 z dnia 31.07.2017 r. w kwocie 3 069,60 zł,. Fakturę opłacono w kwocie 3 069,60 zł, co

skutkowało zawyżeniem kosztów i zobowiązania o 0,01 zł.

Prawidłowo konto wykazywało dwa salda, tj.: saldo Wn 2 769,57 zł (oznaczające stan należności) oraz saldo Ma 3 054,21 zł (oznaczające stan zobowiązań).

Brak weryfikacji omawianego konta skutkował:

- **przeniesieniem błędnego bilansu otwarcia na 1.01.2018 r.** Jak wynika z zestawienia obrotów i sald bilans otwarcia wprowadzono per saldem konta 201-0819 w kwocie 284,64 zł, pomimo, iż konto 201-0819 wykazywało dwa salda. Powyższym naruszono art. 18 pkt 1 uor w którym między innymi wskazano, że zestawienie obrotów i sald winno zawierać **salda** kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych oraz **salda** na koniec okresu sprawozdawczego,
- **wykazaniem błędnych kwot zobowiązań i należności w bilansie za 2017 r. (wykazano per saldo).** Zgodnie z art. 7 ust 3 uor „wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów związanych z nimi kosztów, jak też zysków i strat nadzwyczajnych ustala się oddzielnie. Nie można kompensować ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych".
- **wykazaniem zaniżonych kosztów w rachunku zysków i** strat za 2017 r. (podwójnie wprowadzona korekta faktury zaniżająca obroty konta 402).

Korekty błędnych zapisów dokonano w dokumencie PK nr 20 na dzień 31.03.2018 r. zapisem strona Wn konta 750-05 (*Przychody finansowe - inne*) / strona Ma konta 201 w kwocie 1 293,57 zł oraz strona Wn konta 201 / strona Ma konta 750-05 w kwocie 0,01 zł. Zauważa się, iż prawidłowo należało wskazaną korektę odnieść odpowiednio na *Pozostałe koszty lub przychody operacyjne*. Ponadto zgodnie z art. 54 ust 1 oraz 2 uor: jeżeli jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, które mają istotny wpływ na sprawozdanie finansowe, powinna ona odpowiednio zmienić to sprawozdanie, dokonując jednocześnie odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych roku obrotowego, którego sprawozdanie finansowe dotyczy. Natomiast po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego, skutki takich zdarzeń ujmuje w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym informacje te otrzymała. Zatwierdzenie sprawozdania finansowego za 2017 r. nastąpiło w zarządzeniu Prezydenta Miasta Tychy nr 0050/147/18 z dnia 24.04.2018 r. Zatem w powyższej sytuacji zasadnym było dokonanie prawidłowych księgowań w księgach roku 2017 r. Nadmienić należy, iż w polityce rachunkowości nie określono poziomu istotności, która wskazuje jakie zdarzenia występujące w jednostce wpływają znacząco na sytuację finansową jednostki i powinny zostać uwzględnione w sprawozdaniu finansowym.

5. 231-02-0005 które na 31.03.2018 r. wykazywało saldo Ma w kwocie 1 347,56 zł stanowiące bilans otwarcia na 1.01.2018 r. Analiza obrotów ww. konta za 2017 r. wykazała

podwójne zadekretowanie tej samej operacji gospodarczej w księgach rachunkowych, tj. na dzień 31.05.2017 r. w dokumencie RDU nr 38/17/1-8 ujęto rachunek za utrzymanie czystości w budynku Muzeum za maj 2017 r. (na rachunku data wpływu do CUW 5.06.2017 r.). Następnie na dzień 30.06.2017 r. w dokumencie RDU nr 42/17/1-8 ponownie ujęto rachunek z powyższego tytułu za maj 2017 r. (na rachunku brak daty wpływu do CUW). Analiza dziennika za 2018 r. wskazuje, iż saldo powyższe widnieje na ww. koncie do 30.06.2018 r. Powyższy brak weryfikacji salda skutkował nieprawidłowym wykazaniem w bilansie zobowiązań z tytułu wynagrodzeń.

6. 202-1102 *SAiW Copyright Polska* które na 31.03.2018 r. wykazywało saldo Ma w kwocie 841,93 zł na które składają się dwie wpłaty z tytułu repartycji opłat, tj.: w dniu 14.02.2018 r. w kwocie 432,71 zł oraz w dniu 12.03.2018 r. w kwocie 409,22 zł. Zgodnie z wyjaśnieniem uzyskanym w trakcie kontroli „w wyniku przeoczenia, nie zostały przeksięgowane przychody z otrzymanych wpłat tytułem wynagrodzenia za ochronę praw autorskich. Przeksięgowano je w lipcu 2018 r. w dokumencie PK nr 65" zapisem strona Wn konta 202-1102 / strona Ma konta 760-4 *Pozostałe przychody operacyjne*. Stowarzyszenie Autorów i Wydawców Copyright Polska, działając na mocy ustawy z dnia 4.02.1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych oraz wydanych na jej podstawie decyzji i rozporządzeń Ministra Kultury reprezentuje interesy wydawców i zajmuje się m.in. pobieraniem opłat od producentów i importerów urządzeń kopiujących oraz papieru w formacie A3 i A4, a także posiadaczy urządzeń reprograficznych, którzy prowadzą działalność gospodarczą, zwielokrotniając utwory dla własnego użytku osobistego osób trzecich. Zgodnie z informacją dostępną na stronie internetowej SAiW „każdej wypłacie towarzyszą trzy dokumenty księgowe: faktura, nota księgowa oraz oświadczenie kompensacyjne. Nota księgowa poświadcza wysokość uznania, czyli kwoty, jaką wydawca otrzymałby na swoje konto, gdyby SAiW Copyright Polska nie ponosiło żadnych kosztów związanych z inkasem i repartycją oraz nie odprowadzało podatku od towarów i usług. Faktura dokumentuje naliczenie VAT-u od usługi redystrybucyjnej wykonywanej przez Stowarzyszenie, natomiast oświadczenie o kompensacie obrazuje pomniejszenie środków przekazywanych na konto wydawcy o koszty Stowarzyszenia i podatek VAT. Wielkość uznania określonego w nocie księgowej jest kwotą przed potrąceniem kosztu jednostkowego przypadającego na wydawcę oraz VAT-u od tego kosztu, natomiast oświadczenie o kompensacie dokumentuje bezgotówkowe rozliczenie, tj. pomniejszenie przekazywanej na konto należności o powyższe wyliczenia". Powyższe dokumenty księgowe przesyłane zostają pocztą tradycyjną w dniu wykonania przelewu. Zatem instytucja powinna otrzymać ww. dokumenty i na ich podstawie dokonać prawidłowych księgowań, bowiem podstawą zapisów w księgach są dowody księgowe, które muszą spełniać wymagania określone w uor. Zgodnie z informacją uzyskaną od głównej

księgowej CUW wykonano telefon do Stowarzyszenia z prośbą o przesłanie duplikatów powyższych dokumentów. Duplikaty z dnia 6.09.2018 r. not księgowych nr 58/02/2018 z dnia 13.02.2018 r. na kwotę 504,16 zł oraz nr 19/03/2018 z dnia 12.03.2018 r. wpłynęły do CUW-u w dniu 13.09.2018 r. Ponadto należy zauważyć, iż konto 201 *Rozrachunki z dostawcami* zgodnie z polityką rachunkowości służy do ewidencji rozrachunków i roszczeń z tytułu dostaw, robót i usług. Zatem zasadnym było ująć wskazaną operację gospodarczą na koncie 240 *Pozostałe rozrachunki.*

7. 201-0134 *Miejskie Centrum Kultury w Tychach* które na 31.03.2018 r. wykazywało saldo Ma w kwocie 315 zł stanowiące zgodnie z wyjaśnieniem „wartość przyjętych do sprzedaży od MCK w Tychach egzemplarzy płyt CD [redacted], a jeszcze nie sprzedanych, płatność następuje po sprzedaży". Z informacji uzyskanych w trakcie kontroli płyty CD zostały oddane zgodnie z umową nr 7/2016 z dnia 29.09.2016 r. obowiązującą do 2.10.2016 r. W § 6 umowy zapisano, iż „po upływie wskazanego terminu, na jaki została zawarta umowa Komitent (MCK) zobowiązuje się do odbioru niesprzedanych płyt w siedzibie Komisanta (Muzeum)". Na potwierdzenie faktu odbioru płyt przedstawiono dokument „Rozliczenie sprzedaży", bez daty jego sporządzenia, wystawione przez Muzeum Miejskie w Tychach informujące, iż w czasie Śląskich Targów Książki sprzedano 1 egzemplarz płyty za kwotę 35 zł, z prośbą o wystawienie faktury oraz informacją o zwrocie 9 egzemplarzy płyty. Wskazane pismo zostało podpisane tylko przez pracownika Miejskiego Centrum Kultury. Zauważa się, iż nieprawidłowo ujęto na koncie 201 umowę komisu, o czym mowa w dalszej części protokołu. **Powyższe oznacza, iż saldo na ww. koncie nie zostało zweryfikowane, przeanalizowane oraz prawidłowo wyksięgowane.**

8. 202-1069 które na 31.03.2018 r. wykazywało saldo Ma w kwocie 29 zł, stanowiące bilans otwarcia tego konta na 2018 r. Z zestawienia obrotów i sald omawianego konta za 2017 r. wynika, iż w dniu 31.10.2017 r. (WB nr 18) wpłynęła na rachunek bankowy kwota 29 zł opisana jako wpływ ze sprzedaży wydawnictw. **Powyższe oznacza zatem brak ujęcia w księgach rachunkowych przypisu należności, tym samym brak wystawionej faktury sprzedaży.**

9. 640-08 *Wydatki na podstawie faktur proforma* które na 31.06.2018 r. wykazywało saldo w kwocie 629,88 z, stanowiące bilans otwarcia konta na 2018 r. Z zestawienia obrotów i sald konta za 2017 r. wynika, iż fakturę proforma, nr FPF/2017/09/1 z dnia 13.09.2017 r. za nagrody rzeczowe dla uczestników Gry Miejskiej, ujęto w księgach rachunkowych zapisem Wn 640-08 / Ma 201-0860, natomiast zapłatę faktury proforma ujęto zapisem Wn 201-0860 / Ma 130. Zatem saldo konta kontrahenta wykazuje saldo zerowe. Powyższe oznacza brak faktury zakupu, a tym samym ujęcia jej w księgach rachunkowych. Nadmienić należy, iż w dokumentacji źródłowej stwierdzono brak faktury pro-forma ujętej w dokumencie FZ nr

147 z dnia 30.09.2017 r. pod pozycją 3. W następstwie złożonego przez kontrolującą pytania o wyjaśnienie tej kwestii wyznaczona osoba z księgowości skontaktowała się z ww. firmą. Udzielono odpowiedzi, iż przedmiotowa faktura nie została wystawiona, a firma zobowiązała się niezwłocznie wystawić fakturę VAT i przesłać do Muzeum. Faktura pro forma nie podlega ewidencji w księgach rachunkowych ponieważ nie jest dokumentem księgowym i nie potwierdza dokonania operacji gospodarczej. W praktyce najczęściej wystawiana jest przed dostawą lub wykonaniem usługi i ma charakter informacyjny – zawiera dane o wielkości dostawy, zakresie usługi i wartości przyszłej należności. Zauważa się, że wystawienie faktury pro forma nie zwalnia z obowiązku wystawienia faktury VAT, zgodnie z art. 106 b ust 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 z późn. zm.). Zgodnie z opisem konta 640 *Rozliczenia międzyokresowe kosztów* ujętym w polityce rachunkowości konto służy do ewidencji kosztów przyszłych okresów (RMK czynne) oraz prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy (RMK bierne). Natomiast jak wskazano w opisie do konta 300 *Rozliczenie zakupu* jest ono przeznaczone do ewidencji zakupu m.in. usług oraz umożliwia wyodrębnienie wartości dostaw w drodze oraz dostaw niefakturowanych. Powyższym wskazano, iż na koncie 300 ujmuje się wartość usług wykonanych na rzecz jednostki w danym okresie sprawozdawczym, które nie zostały potwierdzone fakturą. Wobec powyższego nie znajduje uzasadnienia ujęcie w księgach rachunkowych faktury proforma na koncie 640. **Powyższe skutkowało brakiem ujęcia nadpłaty wynikającej z dokonania wskazanej przedpłaty w sprawozdaniu Rb-N za IV kwartał 2017 r. oraz I kwartał 2018 r.** W bilansie za 2017 r. wykazano powyższą kwotę w pozycji B.IV *Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe*, co w związku z ww. nieprawidłowością powinno zostać wykazane jako należności z tytułu dostaw i usług. Zauważa się, iż w 2018 r. zapłatę na podstawie faktury pro-forma nr 13143/D/2399/2018 w kwocie 104,55 zł, z tytułu abonamentu za domenę, ujęto zapisem strona Wn 201 / strona Ma 130, natomiast fakturę nr 233/02/2018 z dnia 7.02.2018 r. ujęto zapisem strona Wn 401 / strona Ma 201.

10. 101 *Kasa* które na 31.12.2016 r. wykazywało saldo w kwocie 1 526,87 zł, natomiast ostatni raport kasowy nr 25/2016 za okres od 23 do 30 grudnia 2016 r. wykazywał stan gotówki w kasie w kwocie 1 538,87 zł. Oznacza to, iż nie przeprowadzono na koniec 2016 r. weryfikacji salda konta 101, tj. porównania go z stanem gotówki w kasie i raportem kasowym. Różnica wynosząca 12 zł dotyczyła nieprawidłowego ujęcia w księgach rachunkowych wpłaty utargu (dowód KP nr 242/16), którą ujęto w ww. raporcie kasowym w pozycji 17. Z dziennika za 2016 r. wynika, iż powyższą operację gospodarczą ujęto następującym zapisem:

Nazwa konta	Strona WN	Kwota	Strona Ma	Nazwa konta	Kwota
490	Rozliczenie kosztów	12,00	600-182	Produkty gotowe w zapasie – Zeszyt Historyczny nr 3	11,43
			225-02	Podatek VAT należny	0,57
490	Rozliczenie kosztów	15,37	**600-25**	Produkty gotowe w zapasie – A jak Anna	15,37

W 2017 r. dokumentem PK nr 1 dokonano na dzień 31.01.2017 r. ujęcia w księgach rachunkowych zapisu strona Wn konta 101 w kwocie 12 zł oraz strona Ma konta 700-07 ***Przychody ze sprzedaży usług – sprzedaż wydawnictw własnych*** **w kwocie 12 zł, dla którego wprowadzono opis: „korekta 101 księgowania pomyłki z roku 2016 po dniu zatwierdzenia bilansu 2016: wpłata utargu z dnia 29.12.2016".** Zatwierdzenie sprawozdania finansowego Muzeum Miejskiego w Tychach za rok 2016 nastąpiło zarządzeniem Prezydenta Miasta Tychy nr 0050/113/17 z dnia 5.04.2017 r. Należy zauważyć, iż ujęcia utargu na koncie 700-07 dokonano w błędnej kwocie 12 zł, zamiast 11,43 zł (tj. pomniejszonej o Vat należny zaliczony w 2016 r. na konto 225). Ponadto w dokumentacji źródłowej znajduje się wydruk dokumentu PK nr 44 z dnia 30.06.2017 r., w którym dokonano kolejnej korekty wskazanych w tabeli powyżej zapisów. **Dekretacja na wydruku jest niezgodna z zapisami dziennika za 2017 r.**, co przedstawia poniższa tabela:

Dekretacja na wydruku PK z datą zapisu 30.06.2017 r.						
Opis	**Nazwa konta**	**Strona WN**	**Kwota**	**Strona Ma**	**Nazwa konta**	**Kwota**
księgowanie pomyłki z roku 2016 po dniu zatwierdzenia bilansu 2016: wpłata utargu z dnia 29.12.2016	101	Kasa	12,00	750-05	Przychody finansowe - inne	12,00
Sprostowanie pomyłki z roku 2016 po dniu zatwierdzenia bilansu 2016; storno błędnego zapisu: Zeszyt Hist. Nr 3	769-2	Pozostałe koszty operacyjne – koszty sprzedaży wydawnictw własnych	-11,43	600-182	Produkty gotowe w zapasie – Zeszyt Historyczny nr 3	-11,43
Dekretacja z dziennik za 2017 r. (PK 0000000044 w którym brak pozycji nr 1) na dzień 30.06.2017 r.						
Opis	**Nazwa konta**	**Strona WN**	**Kwota**	**Strona Ma**	**Nazwa konta**	**Kwota**
poz.2) dow. KP 242/16 sprostowanie pomyłki z roku 2016 po dniu zatwierdzenia bilansu 2016: storno błędnego zapisu: Zeszyt Historyczny nr 3	769-2	Pozostałe koszty operacyjne – koszty sprzedaży wydawnictw własnych	-11,43	600-182	Produkty gotowe w zapasie – Zeszyt Historyczny nr 3	-11,43
poz. 3) dow.KP-242/16 sprostowanie pomyłki z roku 2016 po dniu zatwierdzenia. Bilansu 2016: storno błędnego zapisu: Zeszyt Historyczny nr 3 powinno być A jak Anna…	769-2	Pozostałe koszty operacyjne – koszty sprzedaży wydawnictw własnych	15,37	**600-25**	Produkty gotowe w zapasie – A jak Anna. Wczoraj i dziś	15,37

Powyższe zapisy wskazują, iż w 2017 r. dokonano ponownego zmniejszenia stanu wydawnictwa na koncie 600-25 w związku z jego sprzedażą w 2016 r. Ponadto nie prawidłowo zwiększono *Koszt sprzedaży wydawnictw własnych (konto 769-2).*

11. Na koniec 2016 r. konto 820 wykazywało nieprawidłowe saldo w kwocie 902,48 zł, co wynikało z dokonania na dzień 31.12.2016 r. przeksięgowania wyniku finansowego 2016 r. zapisem 860 / 820. Zgodnie z zasadami funkcjonowania konta 820 – konto to po

rozliczeniu wyniku finansowego na koniec roku nie wykazuje salda. Natomiast konto 860 na koniec roku obrotowego może wykazywać saldo Wn – oznaczające stratę netto lub saldo Ma – oznaczające zysk brutto. Dopiero pod datą zatwierdzenia sprawozdania w nowym roku przeksięgowuje się stratę bądź zysk bilansowy w korespondencji z kontem 820. Zatwierdzenie sprawozdania finansowego za 2016 r. nastąpiło w zarządzeniu Prezydenta Miasta Tychy nr 0050/113/17 z dnia 5.04.2017 r. Na koniec 2017 r. konto 820 prawidłowo nie wykazywało salda, jednakże przeksięgowania zysku na zwiększenie funduszu dokonano na dzień 31.12.2017 r. Zatwierdzenie sprawozdania finansowego za 2017 r. nastąpiło w zarządzeniu Prezydenta Miasta Tychy nr 0050/147/18 z dnia 24.04.2018 r.

- **Brak prawidłowej weryfikacji zobowiązań przed dokonaniem płatności.** Weryfikacja dziennika w 2016 r. wykazała, iż dokumentem FZ 0000000253 z datą zapisu 31.10.2016 r. z tożsamą datą dowodu księgowego ujęto w księgach fakturę korygującą w kwocie 24,60 zł. Faktura dotyczyła korekty abonamentu monitorowania i interwencji w miesiącu 6/2016, wpłynęła do Muzeum 16.09.2016 r., do CUW Tychy przekazana została 29.09.2016 r. **Płatność wynikającą z kolejnej faktury z dnia 1.10.2016 r. dotyczącą abonamentu za miesiąc 9/2016 pomniejszono o kwotę wynikającą z korekty, mimo, iż jak wynika z analizy zestawienia obrotów i sald dla kontrahenta 201-0397, nie przypisano żadnej faktury oraz nie dokonano żadnej płatności dotyczącej zobowiązania za czerwiec 2016 r.** Reasumując nienależnie pomniejszono zapłatę abonamentu za 9/2016, a przypisu zobowiązania za 6/2016 dokonano dokumentem nr FZ 0000000308 z datą zapisu 30.11.2016 r. i datą dowodu księgowego 29.11.2016 r. na podstawie duplikatu faktury z dnia 29.11.2016, która wpłynęła do CUW Tychy 9.12.2016 r. Dokonanie płatności abonamentu za 9/2016 w kwocie niższej niż wynikająca z faktury spowodowało powstanie zaległości za ten okres, którą uregulowano 12.12.2016 r. **Ponadto faktura dotycząca abonamentu za 9/2016 wskazywała również na częściowo nieuregulowaną kwotę abonamentu za 11/2015.** Dopiero w dniu 2.11.2016 r. do CUW Tychy wpłynął duplikat faktury dotyczącej abonamentu za 11/2015 z dnia 27.10.2016 r. do której załączono wydruk informacji otrzymanej drogą mailową, iż do dnia dzisiejszego tj. 26.10.2016 r. nie odnotowano płatności do faktury za 11/2015. Fakturę za 11/2015 przypisano w księgach dokumentem FZ 0000000271 z datą zapisu 31.10.2016 r., z datą dowodu księgowego 27.10.2016 r. płatności dot. wskazanego okresu dokonano 2.11.2016 r.
- **Dokonanie nieprawidłowej dekretacji na kontach księgowych**:

1. W 2016 r. rozchodu pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, w związku z przekazaniem ich do Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy, dokonano poprzez zastosowanie zapisu „czyszczącego” po stronie Wn konta 013 oraz 021 w kwotach wyrażonych liczbami ujemnymi. Powyższe dotyczyło ujęcia w księgach

rachunkowych przekazania: licencji na program płacowo – kadrowy o wartości 2 379 zł, zestawu komputerowego (nr inwentarzowym PST/187/11) o wartości 2 308,99 zł, zestawu komputerowego (nr inwentarzowym PST/193/12) o wartości 1 839 zł, **zapisem strona WN konta 013 / strona Ma konta 072 ze znakiem minus** oraz programu komputerowego w wartości umorzonej całkowicie **zapisem strona Wn konta 021 *Wartości niematerialne i prawne umarzane okresowo* / strona Ma konta 074 w kwocie minus 6 953,93 zł. Ponadto zauważa się, iż rozchód licencji na program płacowo – księgowy w kwocie 2 379 zł ujęto na koncie 013 *Pozostałe środki trwałe* zamiast na koncie wartości niematerialnych i prawnych umarzanych w 100 % (konto 020).**

2. W 2016 r. przyjęcia na stan majątku m.in.: drabiny, gabloty, rolet zewnętrznych, drukarki. Zestawów głośnikowych, szafy (FZ nr 298 z dnia 15.11.2016 r.) oraz wyposażenia do magazynu (FZ nr 347 z dnia 31.12.2016 r.) poprzez następujące ujęcie operacji gospodarczych w księgach rachunkowych:

koszty / zobowiązanie: 430 WN / MA 201

przyjęcie majątku do ewidencji księgowej: 013 WN / MA 072.

W 2018 r. dokonując powyższego nieprawidłowego zapisu przyjęto na stan majątku gabloty na koszulki piłkarskie w kwocie 9 800 zł (FZ nr 76 z dnia 28.03.2018 r.), co również jest niezgodne z zapisami obowiązującej polityki rachunkowości, gdzie wskazano, iż zakup pozostałych środków trwałych ujmuje się na stronie Wn konta 013 w korespondencji z kontem 101, 130, 201. Natomiast na stronie Ma konta 072 księguje się naliczenie umorzenia pozostałych środków trwałych w korespondencji z kontem zespołu 4.

3. Przyjętych do sprzedaży przedmiotów na podstawie umowy komisu. W 2016 r. dokonano błędnego księgowania otrzymanych w komis 10 egzemplarzy płyt CD w kwocie 350 zł zapisem: strona Wn konta 330-101 *Towary i materiały – płyty CD „[redacted] Plays Bach*" / strona Ma konta 201-0134 Miejskie Centrum Kultury w Tychach. Zgodnie z art. 765 oraz art. 766 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1025 z późn. zm) przez umowę komisu przyjmujący zlecenie (komisant) zobowiązuje się za wynagrodzeniem (prowizja) w zakresie działalności swojego przedsiębiorstwa do kupna lub sprzedaży rzeczy ruchomych na rachunek dającego zlecenie (komitenta), lecz w imieniu własnym. Komisant powinien wydać komitentowi wszystko, co przy wykonaniu zlecenia dla niego uzyskał, w szczególności powinien przelać na niego wierzytelności, które nabył na jego rachunek. Rzeczy przekazane przez komitenta nie stanowią własności komisanta. Do momentu ich sprzedaży osobie trzeciej pozostają własnością komitenta. W związku z tym nie powinny być ujmowane w ewidencji bilansowej komisanta (Muzeum). Zasadne jest natomiast, ujęcie ich, w celach kontrolnych, w ewidencji pozabilansowej. Obowiązki księgowe natomiast powstają w momencie sprzedaży danego przedmiotu. Jak wynika z dziennika za

2016 r., sprzedaż 1 egzemplarza płyty CD nastąpiła w dniu 22.09.2016 r. (RK nr 244 z dnia 30.09.2016 r.), a dopiero w dniu 30.11.2016 r. przekazano na rachunek MCK w Tychach kwotę 35 zł (dokument WB nr 311). Płatność opisano jako „106/2016", co zgodnie z wyjaśnieniem oznaczało numer faktury rozliczającej dokonaną sprzedaż, wystawionej przez MCK. Komitent dokonuje dostawy towaru na rzecz komisanta, zatem jeśli jest czynnym podatnikiem VAT powinien wystawić fakturę. W księgach rachunkowych Muzeum faktura nie została ujęta, zatem na dzień 31.12.2017 r. saldo konta 201-0134 wynosiło po stronie Wn 35 zł, a po stronie Ma 350 zł (nieprawidłowo).

Należy również zauważyć, iż ujęcie umowy komisu (płyt) na koncie 330-101 *Towary i materiały – płyty CD* nastąpiło **nieprawidłowo w raporcie kasowym** RK nr 244 z dnia 22.09.2016 r. zapisem:

Wn 330-101 / 201-0134 Ma w kwocie 350 zł (przyjęcie do sprzedaży komisowej)

a ich sprzedaż ujęto zapisem:

Wn 101 w kwocie 35 zł / 330-101 Ma w kwocie 28,46 zł

/ 225-02 Ma w kwocie 6,54 zł

Wn 490 / 330-101 Ma w kwocie 35 zł

Zatem saldo Wn konta 330-101 wyniosło 286,54 zł, oznaczające nieprawidłowy stan płyt, znajdujących się na stanie Muzeum. Powyższe w związku z brakiem ujętej faktury za sprzedaż płyty oznacza, iż kwota Vat należnego nie została pomniejszona o Vat naliczony, tym samym została nienależnie odprowadzona do Urzędu Skarbowego.

W 2017 r. również błędnie ujęto, na koncie księgowym 201-0993 *Regionalny Instytut Kultury* (RIK) oraz na koncie 330-11-1 *Towary i materiały* – kwartalnik „Fabryka Silesia nr 1", otrzymanych do sprzedaży komisowej wydawnictw, w ilości 25 egzemplarzy w kwocie 250 zł, które ujęto w księgach rachunkowych w dokumencie PK nr 5 z dnia 31.01.2017 r. zapisem:

- przekazanie do sprzedaży 25 egz. wydawnictwa:

Wn 330-11-1 / 201-0993 Ma w kwocie 190,50 zł (25 egz. w cenie 7,62 zł netto)

- podatek od przekazanych do sprzedaży wydawnictw:

Wn 403-02 / 201-0993 Ma w kwocie 59,50 zł oraz

Wn 500-9 / 490 Ma w kwocie 59,50 zł.

Stwierdza się, iż powyższa operacja gospodarcza nie rodzi obowiązku podatkowego, zatem nieprawidłowo zawyżono koszty na koncie 403 *Podatki i opłaty.*

4. Ujmowanie na nieprawidłowym koncie 750 *Przychody finansowe* oraz 751 *Koszty finansowe* zaokrągleń wynikających z deklaracji podatku VAT oraz rocznej korekty VAT. Na 31.12.2017 r. obroty konta 750 wynosiło 236,25 zł. Na powyższą kwotę składały się:

- naliczone odsetki na rachunku oszczędnościowym w kwocie 20,54 zł (Wn 750-02),
- korekta VAT za 2016 r. w kwocie 184 zł (Wn 750-04),

– zaokrąglenia podatku VAT za 2017 r. w kwocie 4,20 zł (Wn 750-04) oraz w kwocie 2,56 zł (Ma 750-04). Na dzień 31.12.02017 r. dokonano na wskazanym koncie zapisu technicznego w kwocie 2,56 ze znakiem minus,

– zwrot opłat z Poczty Polskiej S.A. za nienależyte wykonanie usługi w kwocie 29 zł (Ma 750-05). Zauważa się, iż w księgach rachunkowych wpływ wskazanej kwoty ujęto zapisem strona Wn konta 130 / strona Ma konta 750. Powyższe oznacza brak przeprowadzenia operacji gospodarczej (uznanej reklamacji) przez konto rozrachunkowe 240 *Pozostałe rozrachunki*,

– operacja opisana jako: „rozliczenie zabezpieczenia robót" w kwocie 1,10 zł (Ma 750-05)

Natomiast obroty konta 751 wynikały z ujęcia na nim zaokrąglenia podatku VAT za 2017 r. w kwocie 0,91 zł (Ma 751-02).

Zauważa się, iż wskazane konta służą do ewidencji przychodów i kosztów z operacji finansowych. Zatem roczną korektę VAT, zaokrąglenia wynikające z deklaracji VAT za poszczególne miesiące, zwrot opłaty z Poczty Polskiej S.A. należy prawidłowo odnieść na konta pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych.

W 2018 r. również w ten sam sposób ujęto: korektę roczną deklarację VAT za 2017 r. w kwocie 263,48 (Ma 750), zaokrąglenia wynikające z list płac i deklaracji ZUS za marzec w kwocie 0,02 zł. Ponadto na koncie 750-05 – *Przychody finansowe – inne* ujęto korekty błędnych księgowań (w kwocie 1 293,57 zł oraz 0,01 zł) dokonanych w księgach rachunkowych 2017 r., co dotyczyło kontrahenta Tyski Sport S.A. oraz zostało już opisane w protokole.

5. Ujęcie na nieprawidłowym koncie 402 *Usługi obce* kwoty naliczonych odsetek od płatności po terminie, zamiast na koncie 751 *Koszty finansowe* (zgodnie z zakładowym planem kont). Odsetki zostały naliczone w kwocie 0,21 zł w związku z nieopłaceniem w terminie, tj. 9.02.2018 r. faktury nr 18010108857535 z dnia 26.01.2018 r. za usługi telekomunikacyjne (brak wpływu do Muzeum oraz do CUW). Zapłata nastąpiła w dniu 14.03.2018 r. Faktura w księgach rachunkowych została wprowadzona w dokumencie FZ nr 16 z datą zapisu 31.01.2018 r. Zgodnie z wyjaśnieniem uzyskanym w trakcie kontroli „opóźnienie w płatności zostało spowodowane zbyt późnym dostarczeniem faktury do księgowości. Pierwszym dokumentem który wpłynął było wezwanie dostarczone do CUW-u w dniu 28.02.2018 r., następnie w wyniku upomnienia się o brakującą fakturę dostarczono brakujące dokumenty." W 2017 r. również stwierdzono ujęcie na koncie 402 kwoty 0,63 zł, tj. naliczonych odsetek (faktura nr FRB23557116/002/17 z dnia 3.02.2017 r.) w związku z opłaceniem po terminie faktury za usługi telekomunikacyjne nr FRB23557116/001/17 z dnia 4.01.2017 r. na kwotę 412,32 zł z terminem płatności 18.01.2017 r., na fakturze odnotowano datę wpływu do Muzeum w dniu 25.01.2017 r., do CUW w dniu 26.01.2017 r. i tego samego dnia dokonano płatności.

6. Ujęcie zajęcia wynagrodzenia za pracę na koncie 231 *Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń*. Na dzień 31.08.2017 r. w dokumencie RDU nr 70 ujęto rachunek do umowy zlecenia nr 10/17 z dnia 01.06.2017 r. zapisem strona Wn konta 404 / strona Ma konta 231 w kwocie 700 zł netto oraz podatek dochodowy od wynagrodzeń zapisem Wn 404 / Ma 225. Wypłata wynagrodzenia pracownikowi została pomniejszona o kwotę wynikającą z zawiadomienia o zajęciu wynagrodzenia za pracę nr 2431-SEE-711.1333242.2017 z dnia 2.08.2017 r., tj. 326,60 zł. Z wyciągu bankowego wynika przelew dokonany na rzecz pracownika w kwocie 373,40 zł oraz przelew na rzecz wierzyciela – Urzędu Skarbowego w Tychach w kwocie 326,60 zł. Ujęcie w księgach rachunkowych nastąpiło zapisem strona Wn konta 231 / strona Ma konta 130 odpowiednio w kwocie 326,60 zł oraz 373,34 zł (dokument WB nr 15 z dnia 30.09.2017 r. pozycja 814 i 815). Wskazane potrącenie na pokrycie należności dochodzonych w postępowaniu egzekucyjnym prawidłowo należy wykazać na koncie 240 *Pozostałe rozrachunki*.

7. Niezgodne z polityką rachunkowości obowiązującą w 2017 r. ujęcie w księgach rachunkowych wpłaconego w 2016 r. zabezpieczenia roszczeń z tytułu rękojmi na koncie 201 *Rozrachunki z dostawcami*. Zgodnie z polityką rachunkowości konto 240 *Pozostałe rozrachunki* służy do ewidencji rozrachunków z tytułu wadium oraz zabezpieczeń należytego wykonania umowy. Zwrot wadium i zabezpieczeń wykonania umowy następuje w korespondencji z kontem 130, 101. Zatem nieprawidłowo ujęto w księgach rachunkowych w dniu 31.01.2017 r. zwrot zabezpieczenia zapisem strona Wn 201-0865 / Ma 130.

8. Niezgodne z zapisami polityki rachunkowości obowiązującej w latach 2017 oraz 2018 dokonywanie wypłat z tytułu wynagrodzeń zapisem strona Wn 241 *Rozliczenie list płac* oraz strona Ma 130 *Rachunek bieżący*. Zgodnie z zawartym w polityce rachunkowości opisem konto 231 służy do ewidencji rozrachunków z pracownikami jednostki i innymi osobami fizycznymi z tytułu wypłat pieniężnych i świadczeń rzeczowych zaliczanych zgodnie z odrębnymi przepisami do wynagrodzeń, a w szczególności wykonywaną w ramach umowy o pracę, umowy zlecenia i umowy o dzieło, umowy agencyjnej. Na stronie Wn konta 231 ujmuje się m.in. wypłaty pieniężne lub przelewy wynagrodzeń w korespondencji z kontem 130 lub kontem 101 oraz potrącenia w liście płac takie jak zaliczki i pożyczki mieszkaniowe w korespondencji z kontem 234, 241. Ewidencja szczegółowa do konta 231 uwzględnia naliczone i wypłacone wynagrodzenia oraz dokonane potrącenia z listy płac. Zgodne z polityką rachunkowości ujęcie na prawidłowym koncie 231 wypłaty wynagrodzeń stwierdzono w czerwcu i lipcu 2017 r.

9. Ujęcie wpływu oraz zwrotu dotacji niezgodnie z wskazanym w obowiązującej w 2017 r. polityce rachunkowości opisem konta 740 *Dotacje i środki na inwestycje,* tj. na stronie Wn konta 740 ujmuje się zwroty niewykorzystanych dotacji w korespondencji z kontem 130,

a na stronie Ma ujmuje się wpływ dotacji podmiotowych, celowych w korespondencji z kontem 130. Z ewidencji księgowej wynika, iż w instytucji wpływ na rachunek bankowy dotacji ujmuje się zapisem strona Wn konta 130 / strona Ma konta 223 *Rozrachunki z Urzędem Miasta*, a zwrot dotacji zapisem odwrotnym. Natomiast zapisem strona Wn konta 223 / strona Ma konta 740 dokonuje się ujęcia planu budżetowego instytucji kultury oraz jego zmian na podstawie uchwały budżetowej na dany rok. Nadmienia się, iż w ww. polityce wskazano konto 223, jednakże bez opisu do tego konta. W 2018 r. wpływ dotacji ujmowany jest w ten sam sposób, a w polityce rachunkowości opis do konta 740 pozostał niezmieniony. Stwierdzono natomiast rozbieżność w opisach wprowadzonego do polityki konta 223 oraz konta 130. W opisie do konta 223 wskazano, iż służy ono do ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę wydatków w ramach przyznanej dotacji, na którym na stronie Wn ujmuje się w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeniesienia, na podstawie sprawozdań, zrealizowanych wydatków. Zauważyć należy iż instytucja kultury nie jest zobligowana do składania sprawozdań z wykonania wydatków. Na stronie Ma konta 223 ujmuje się okresowe wpływy środków pieniężnych otrzymanych na pokrycie wydatków w ramach przyznanej dotacji. Natomiast w opisie do konta 130 wskazano, iż na stronie Wn konta ujmuje się wpływ dotacji podmiotowej, celowej w korespondencji z kontem 740.

10. Błędne ujmowanie na koncie 402-04 *Usługi obce – telekomunikacyjne* wyszczególnionych na wszystkich fakturach za usługi telekomunikacyjne, otrzymanych w latach 2016 – 2018, opłat doliczonych do faktury z tytułu kolejnych rat za sprzęt (telefon) w kwocie 31,98 zł. Przykładowo na nieodpowiednim koncie zostały ujęte faktury: nr 16100260760889 z dnia 26.10.2016 r., nr 16110311431187 z dnia 26.11.2016 r., obie na kwotę 105,73 zł (w tym opłata dodatkowa w kwocie 31,98 zł), nr 17020474130232 z dnia 26.02.2017 r. na kwotę 118,04 zł w tym: usługi telekomunikacyjne 86,06 zł oraz rozliczenie dodatkowe w kwocie 31,98 zł oraz faktury na tę samą kwotę nr 17010415212011 z dnia 26.01.2017 r., nr 17080842930376 z dnia 26.08.2017 r. W 2018 r. powyższe dotyczyło przykładowo faktury nr 18020161781869 z dnia 26.02.2018 r. na kwotę 130,34 zł (w tym rozliczenie dodatkowe w kwocie 31,98 zł), którą również w całości ujęto na koncie 402, zamiast prawidłowo na koncie 401.

11. Błędne ujęcie faktur za badania lekarskie okresowe i wstępne na koncie 402-17 *Usługi obce – różne usługi,* tj. faktury nr 0072/2017 z dnia 28.02.2017 r. (jak wynika z obrotów konta) w kwocie 100 zł (dokument FZ nr 30) oraz na koncie 409-07 *Pozostałe koszty rodzajowe,* tj. faktury nr 0724/17/FVS z dnia 13.07.2017 r. w kwocie 147 zł. Prawidłowo, zgodnie z polityką rachunkowości, koszt z tytułu badań lekarskich należy ująć na koncie 405 – *Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia.*

12. Nieprawidłowe ujmowanie na koncie 401 *Zużycie materiałów i energii* kosztów dystrybucji

energii elektrycznej. Zgodnie z informacją uzyskaną w trakcie kontroli Muzeum–objęte jest dwiema odrębnymi umowami: jedną na zakup energii i oddzielną na dystrybucję energii, co wiąże się z stosowaniem odpowiedniej ewidencji księgowej. Zatem zakup energii powinien być ujmowany na koncie 401. Natomiast dystrybucję energii należy ewidencjonować na koncie 402 *Usługi obce*. Wyjątkiem od takiego stanu rzeczy byłaby sprzedaż w ramach tzw. „umowy kompleksowej". Wówczas wydatki instytucji kultury z tytułu umowy sprzedaży (zakupu) energii mogłyby być księgowane łącznie jako zakup materiałów i energii na koncie 401. Na błędnym koncie kosztów ujęto większość otrzymanych faktury z tytułu świadczonych usług dystrybucji energii, przykładowo: nr D/D1/0178683/17 z dnia 2.08.2017 r. w kwocie 628,06 zł, nr D/02/06/1190159/0240917R z dnia 8.09.2017 r. na kwotę 1 097,63 zł. Jak wynika z zestawienia obrotów i sald tylko fakturę nr D/02/06/1190159/020011 z dnia 26.01.2017 r. w kwocie 1 128,13 zł oraz fakturę nr D/01/0046074/17 z dnia 3.03.2017 r. na kwotę 770,28 zł ujęto na koncie 402-17 Usługi obce - *Różne usługi dotyczące utrzymania.*

13. W 2018 r. nieprawidłowe ujmowanie na koncie 402-10 *Usługi obce – wywóz nieczystości* opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za I oraz II kwartał 2018 r. Prawidłowo należy wskazane opłaty odnosić w ciężar konta zespołu 4 *Podatki i opłaty*. Opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi ustalane są na podstawie złożonych deklaracji, są opłatami mającymi charakter podatku lokalnego pobieranymi przez gminy, wynikającymi z przepisów ustawy z dnia 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1454). Zatem nie są należnościami za faktycznie zrealizowane usługi. Jak wynika z zawartego w obowiązującej polityce rachunkowości opisu do konta 403 – służy ono do ewidencji w szczególności kosztów z tytułu podatku od nieruchomości, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz opłat o charakterze podatkowym. Ponieważ ewentualne zobowiązania pozostające na dzień bilansowy z tytułu nieopłaconej opłaty śmieciowej wskazane byłoby zaprezentować w pozycji B.III.2 g) pasywów jako zobowiązania krótkoterminowe z tytułu podatków, ceł, ubezpieczeń i innych świadczeń, a nie w pozycji B.III.1 a) z tytułu dostaw i usług oraz z uwagi na fakt, iż opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi stanowią dochód gminy i stosuje się do nich przepisy Ordynacji podatkowej, wskazane jest, w celu prawidłowego sporządzenia sprawozdań finansowych, ewidencjonowanie rozrachunków z tego tytułu na koncie rozrachunkowym *Rozrachunki z budżetem*.

14. Niejednolite ujmowanie faktur za serwis usług technicznych, na których wyszczególniono materiały eksploatacyjne. Przykładowo w 2017 r. fakturę nr 2017115 z dnia 29.09.2017 r. na kwotę 564,69 zł (w tym zakup świetlówki w kwocie 11,19 zł) oraz fakturę 2017130 z dnia 31.10.2017 r. w łącznej kwocie 619,92 zł (w tym materiały eksploatacyjne w kwocie 66,42 zł) ujęto w koszty na prawidłowych kontach odpowiednio usługę na koncie 402, materiały

eksploatacyjne na koncie 401. Natomiast błędnie ujęto na koncie 402 *Zakup usług* resztę otrzymanych faktur w 2017 r. np. fakturę nr 2017146 z dnia 31.11.2017 r. na kwotę 1 082,40 zł (w tym filtry centrali klimatyzacji w kwocie 528,90 zł) oraz fakturę nr 2017157 z dnia 21.12.2017 r. na kwotę 644,34 zł (w tym świetlówki na kwotę 90,84 zł). W 2018 r. błędnie ujęto na koncie 402 całą fakturę nr 201806 z dnia 31.01.2018 r. na kwotę 595,63 zł (w tym materiały na kwotę 42,13 zł) oraz fakturę nr 201816 z dnia 26.02.2018 r. na kwotę 564,69 zł (w tym materiały na kwotę 11,19 zł). Prawidłowo natomiast ujmowano faktury otrzymane od marca do czerwca 2018 r.

15. Niejednolite ujmowanie na kontach zespołu 4 wyodrębnionych na fakturach kosztów wysyłki (transportu), które prawidłowo należy ująć na koncie 402 *Usługi obce.* Przykładowo w 2017 r. na koncie 401 *Zakup materiałów i energii* ujęto duplikat faktury EZB-9000171/2017 z dnia 20.02.2017 r. za zakup prenumeraty „Vademecum zamówień publicznych" na kwotę 235,94 zł (w tym koszty pakowania i wysyłki o wartości 23,63 zł), nr 1/0304/2017/FVS z dnia 3.04.2017 r. za zakup koszulek w kwocie 338 zł (w tym koszty wysyłki w kwocie 15 zł). Natomiast w 2018 r. fakturę nr 6/A/2018 z dnia 9.01.2018 r. za zakup 2 sztuk kronik w kwocie 139,97 zł na której wskazano koszty przesyłki w kwocie 12,99 zł, ujęto na koncie 401 w całkowitej kwocie 152,96 zł. Prawidłowo na koncie 402 ujęto natomiast usługę transportową w kwocie 36,90 zł wyszczególnioną na fakturze nr FV/03262/001/18 z dnia 6.04.2018 r. na kwotę 637,46 zł za zakup płyt MDF.

16. Niezgodne z zakładowym planem kont ujęcie w księgach rachunkowych 2017 r. na koncie *402-17 Różne usługi dotyczące utrzymania* przykładowo faktur za:

- zamówioną moc cieplną nr Z0638/03/2017 z dnia 1.03.2017 r. oraz Z0083/04/2017 z dnia 5.04.2017 r. obie na kwotę 538,38 zł oraz nr Z0198/05/2017 z dnia 2.05.2017 r. na kwotę 559,87 zł, zamiast prawidłowo na koncie 401-07 *Zakup materiałów i energii – co*,
- zakup tuszu do drukarki nr FV/000042/03/2017 z dnia 31.03.2017 r. na kwotę 350 zł, zamiast prawidłowo na koncie odpowiednio na 401-02 – *Zakup materiałów biurowych,*
- usługi BHP nr FV/2017/01/6 z dnia 30.01.2017 r. oraz FV/2017/08/12 z dnia 29.08.2017 r. obie na kwotę 307,50 zł, zamiast na odpowiednim koncie 402-20 *Usługi obce – BHP i p.poż.,*
- opłaty za prowadzenie rachunku bankowego oraz opłat za przelewy zewnętrzne, zamiast na prawidłowym koncie 402-21 – *opłaty bankowe*,

Ponadto fakturę nr FV/2017/12/6 z dnia 22.12.2017 r. w kwocie 307,50 zł za nadzór BHP za grudzień 2017 r. nieprawidłowo ujęto na koncie 401-10 *Inne zakupy dotyczące utrzymania* zamiast na koncie 402-20 *Usługi BHP i p.poż.*

17. Ujmowanie operacji gospodarczych na kontach księgowych nieuregulowanych w polityce rachunkowości. Weryfikacja dzienników za lata 2017, 2018 wykazała ujęcie naliczonych

odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych zakupionych ze środków dotacji celowej zapisem strona Wn konta 760-1 *Pozostałe przychody operacyjne – przychody z amortyzacji środków trwałych* oraz strona Ma konta 845-1 *Rozliczenie dotacji na zakupy inwestycyjne* (nazwa wynika z zestawienia obrotów i sald). W polityce rachunkowości nie wskazano konta 845 oraz nie opisano zasad jego funkcjonowania. Zauważa się, iż w opisie do konta 840 *Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów* wskazano operacje gospodarcze podlegające ujęciu na stronie Wn oraz stronie Ma na koncie 845, w których nie wskazano powyższej operacji gospodarczej. W świetle art. 41 ust 1 pkt 25 uor środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych, odnosi się na zwiększenie rozliczeń międzyokresowych przychodów, jeżeli stosownie do innych ustaw nie zwiększają one kapitałów (funduszy) własnych. Kwoty zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równolegle do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych lub kosztów prac rozwojowych sfinansowanych z tych źródeł. Zgodnie z obowiązującą polityką rachunkowości zasadnym byłoby ujmowanie ww. operacji na koncie 840.

- **Zwrot zabezpieczenia należytego wykonania umowy nr 51/2016 bez wypłaty należnych odsetek, czym naruszono art. 148 ust 5 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych** (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1579 z późn. zm.), tj. „jeżeli zabezpieczenie wniesiono w pieniądzu, zamawiający przechowuje je na oprocentowanym rachunku bankowym. Zamawiający zwraca zabezpieczenie wniesione w pieniądzu z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszone o koszt prowadzenia tego rachunku oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wykonawcy”. Ponadto zgodnie z art. 151 pzp zamawiający zwraca zabezpieczenie w terminie 30 dni od dnia wykonania zamówienia i uznania przez zamawiającego za należycie wykonane. Część kwoty z zabezpieczenia może być pozostawiona na zabezpieczenie roszczeń z tytułu rękojmi za wady. Kwota ta nie może przekroczyć 30% wysokości zabezpieczenia. Zamawiający zwraca ją nie później niż w 15 dniu po upływie okresu rękojmi za wady. Jak wynika z dziennika za 2016 r. kwota zabezpieczenia została wpłacona w kwocie 79 999,92 zł, w dniu 31.08.2016 r. (WB nr 203). W dniu 31.12.2016 r. nastąpił zwrot 70% kwoty wniesionego zabezpieczenia, tj. kwoty 55 999,17 zł (zgodnie ze zleceniem przelewu z dnia 5.12.2016 r.). Prawidłowe wyliczenie 70% z kwoty 79 999,92 zł to kwota 55 999,94 zł (różnica 0,77 zł). Zgodnie z zleceniem wykonania przelewu Dyrektora Muzeum z dnia 20.12.2016 r. pozostała kwota 23 999,65 zł (30% z kwoty 79 999,92 zł to kwota 23 999,98 zł, zatem różnica wynosi 0,33 zł) zabezpieczenia roszczeń z tytułu rękojmi została przekazana na rachunek oszczędnościowy

ING OKO w dniu 20.12.2016 r. (w dzienniku data zapisu 31.12.2016 r.). **Zatem zwrot zabezpieczenia w wysokości 70% zabezpieczenia nastąpił bez należnych odsetek**. W dniu 31.01.2017 r. (data zapisu oraz dokumentu księgowego WB nr 1 z dnia 31.01.2017 r.) dokonano przelewu z rachunku oszczędnościowego na rachunek bieżący kwoty 23 999,65 zł, w celu ich zwrotu na rachunek kontrahenta. Zauważyć należy, iż kwota należnego do zwrotu zabezpieczenia została pomniejszona o koszty prowadzenia rachunku i koszty przelewu, co ujęto w księgach rachunkowych zapisem strona Wn 201 / strona Ma 750 *Przychody finansowe* w kwocie 1,10 zł Kontrola wykazała, iż na dzień 31.01.2017 r. stan środków dostępnych na rachunku oszczędnościowym ING OKO wynosił 28 zł, co stanowiło kwotę naliczonych odsetek od ww. zabezpieczenia, które nie zostały zwrócone. Wpływ odsetek na koniec miesiąca na rachunek instytucji ujmowano na dobro konta 750-02 *Przychody finansowe - otrzymane odsetki na innych rachunkach bankowych,* tj. zapisem strona Wn konta 139 / strona Ma konta 750-02. Mając na uwadze przytoczony powyżej art. 148 ust 5 pzp zasadnym było wskazane odsetki odnieść na zwiększenie zobowiązania wobec wykonawcy. Ponadto kwotę 28,16 zł, tj. naliczone na dzień 31.10.2017 r. odsetki na rachunku oszczędnościowym przekazano na rachunek bieżący instytucji w dniu 31.10.2017 r. dokonując następującego zapisu księgowego strona Wn konta 130 / strona Ma konta 139, z pominięciem funkcjonującego w instytucji konta 141 Śr*odki w drodze*. Z powyższego wynika, iż z kwoty należnego do zwrotu zabezpieczenia potrącono koszty prowadzenia rachunku i koszty przelewu w kwocie 1,10 zł, natomiast nie zwrócono należnych odsetek na dzień zwrotu zabezpieczenia w kwocie 28 zł.

- **Weryfikacja dokonanych w 2017 r. zapisów księgowych wykazała, iż zapis księgowy zawiera datę zapisu (stanowiącą ostatni dzień danego miesiąca,** co nie zostało uregulowane w polityce rachunkowości) oraz datę dowodu księgowego (nie zawsze zgodną z dokumentem źródłowym) **nie zawiera natomiast daty operacji gospodarczej.** Powyższe jest niezgodne z art. 23 uor stanowiącym, iż zapis księgowy powinien zawierać m.in.:

- **datę dokonania operacji gospodarczej**;
- określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego **datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji**;
- kwotę i **datę zapisu**;

Dokumenty które ujęto w księgach rachunkowych z błędną datą dowodu księgowego to przykładowo faktury:

- nr 28/06/2017 z dnia **30.06.2017 r.,** z datą wykonania usługi 30.06.2017 r. (wpływ do Muzeum 9.08.2017 r., do CUW 10.08.2017 r.) za usługi informatyczne w kwocie 800 zł, ujęto w księgach rachunkowych pod datą zapisu 31.08.2017 r., z datą dowodu księgowego

1.08.2017 r., bez daty operacji gospodarczej.

– nr 0261/2017 z dnia **31.07.2017 r.** z datą sprzedaży 31.07.2017 r. (wpływ do Muzeum 18.08.2017 r., CUW 21.08.2017 r.) za badania profilaktyczne pracowników na kwotę 50 zł, ujęto w księgach rachunkowych pod datą zapisu 31.07.2017 r., z datą dowodu księgowego **1.08.2017 r.**, bez daty operacji gospodarczej,

– nr O/S2/0000327/18 z dnia **2.02.2018 r**. na kwotę 508,11 zł za energię elektryczną (wpływ do Muzeum 8.02.2018 r., do CUW w dniu 14.02.2018 r.) ujęto w księgach rachunkowych pod datą zapisu 28.02.2018 r., z datą dowodu księgowego **5.02.2018 r**., bez daty operacji gospodarczej.

W jednostce w 2017 r. wszystkie dokumenty źródłowe (tj. faktury, wyciągi bankowe, raporty kasowe, polecenia księgowania) wprowadzane były do ksiąg rachunkowych na ostatni dzień miesiąca (tj. data zapisu księgowego). W ten sam sposób wprowadzano faktury w 2018 r. do marca 2018 r., jednakże od kwietnia 2018 r. przyjęto zasadę ujmowania dokumentów źródłowych z datą zapisu będącą datą wpływu dokumentu do Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy. Natomiast niezgodnie z tą zasadą np. ujęto w dzienniku na dzień 9.03.2018 r. fakturę z data wpływu do CUW w dniu 7.03.2018 r. za czynsz najmu w kwocie 1 649,29 zł. Powyższych sposobów ewidencji dokumentów wpływających do instytucji nie uregulowano w polityce rachunkowości, co mając na względzie, iż data zapisu wyznacza okres, z którym wiąże się koszt lub przychód jest wskazane. Ponadto zgodnie z uor zapisów na określonym koncie księgi głównej dokonuje się w kolejności chronologicznej (art. 15 pkt 2), a dziennik zawiera chronologiczne ujęcie zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym (art. 14 pkt 1), istotna zatem jest kolejność zaistnienia zdarzeń ekonomicznych.

Stwierdzono również, że operacje gospodarcze wprowadzone do ksiąg na podstawie wyciągów bankowych od stycznia do października 2017 r., sporządzanych za cały miesiąc (np. WB nr 1 od 01.01.2017 r. do 31.01.2017 r.), zawierają datę dowodu księgowego będącą również ostatnim dniem danego miesiąca oraz nie zawierają daty operacji gospodarczej. Ten sposób wprowadzenia do ksiąg rachunkowych wyciągów bankowych skutkuje ich nieczytelnością, gdyż z zapisów księgowych nie wynika konkretna data wpływu środków czy ich rozchodu z rachunku bankowego, co uchybia art. 24 ust 2 uor. Miesięczny zbiorczy wyciąg bankowy prawidłowo ujęty w księgach rachunkowych zawierać powinien: datę sporządzenia dowodu tj. ostatni dzień miesiąca oraz daty poszczególnych wpływów na konto lub rozchodów będących datami operacji gospodarczej. W 2018 r. zapis księgowy dotyczący ujęcia w księgach operacji gospodarczych udokumentowanych wyciągiem bankowym sporządzonym za każdy dzień, zawiera datę zapisu, datę dokumentu źródłowego, jednakże nadal nie zawiera daty operacji gospodarczej.

- **Nieprzestrzeganie w 2017 r. art. 20 ust. 1 uor, stanowiącego, iż do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.** Zgodnie z polityką rachunkowości obowiązującą w CUW Miasta Tychy, wprowadzoną zarządzeniem dyrektora nr 1/2017 z dnia 10.01.2017 r. „dowody księgowe dotyczące miesiąca sprawozdawczego, ewidencjonowane są pod datą miesiąca którego dotyczą i są ujmowane w sprawozdawczości danego okresu, jeśli wpłynęły do instytucji kultury – dla sprawozdań miesięcznych do dnia 10 dnia następnego miesiąca". Wskazany zapis, nie jest przestrzegany w jednostce, co w konsekwencji skutkuje nieprawidłowym wykazaniem zobowiązań w sprawozdaniach kwartalnych, gdyż przykładowo:

– fakturę nr Z1408/03/2017 z dnia 5.04.2017 r. na kwotę 1 758,63 zł za zużycie energii cieplnej w miesiącu marcu 2017 r., która wpłynęła do Muzeum w dniu 10.04.2017 r. i tego samego dnia została przekazana do CUW ujęto w księgach rachunkowych pod datą zapisu 30.04.2017 r. z datą dowodu księgowego 5.04.2017 r.

– fakturę nr O/S2/0001510/17 z dnia 3.04.2017 r. na kwotę 444,56 zł za energię elektryczną za okres 1-31.03.2017 r., która wpłynęła do Muzeum w dniu 10.04.2017 r. i tego samego dnia została przekazana do CUW ujęto w księgach rachunkowych pod datą zapisu 30.04.2017 r. z datą dowodu księgowego 4.04.2017 r.

– fakturę nr 2017/07/000240/SS/1 z dnia 1.07.2017 r. na kwotę 6 076,11 zł za ochronę fizyczną za miesiąc czerwiec 2017, która wpłynęła do Muzeum w dniu 6.07.2017 r., do CUW została przekazana 10.07.2017 r., ujęto w księgach rachunkowych pod datą zapisu 31.07.2017 r. z datą dowodu księgowego 1.07.2017 r.

– faktura nr 2017/10/000268/SS/1 z dnia 2.10.2017 r. za ochronę fizyczną za miesiąc wrzesień 2017 r. na kwotę 6 076,11 zł (wpływ do Muzeum 9.10.2017 r., CUW – 09.10.2017 r.) ujęta została w księgach z datą zapisu 31.10.2017 r. oraz datą dowodu księgowego 2.10.2017 r.,

– duplikat faktury nr 2102/Net/08/2017 z dnia 1.08.2017 r. za dostęp do Internetu na kwotę 110,70 zł, z datą sprzedaży 1.08.2017 r. (wpływ do Muzeum 3.10.2017 r., CUW – brak wpływu) ujęta została w księgach z datą zapisu 31.10.2017 r. oraz datą dowodu księgowego 3.10.2017 r.,

– faktura nr D/D1/0219047/17 z dnia 3.10.2017 r. za dystrybucję energii elektrycznej za okres od 1.09.2017 r. do 30.09.2017 r. na kwotę 601,59 zł (wpływ do Muzeum 9.10.2017 r., CUW – 09.10.2017 r.) ujęta została w księgach z datą zapisu 31.10.2017 r. oraz datą dowodu księgowego 3.10.2017 r.,

– faktura nr Z0995/09/2017 z dnia 4.10.2017 r. za energię cieplną za wrzesień 2017 r. na

kwotę 686,71 zł (wpływ do Muzeum 9.10.2017 r., CUW – 11.10.2017 r.) ujęta została w księgach z datą zapisu 31.10.2017 r. oraz datą dowodu księgowego 4.10.2017 r.,

Ponadto **stwierdzono nieprzestrzeganie jednej z nadrzędnych zasad rachunkowości – zasady memoriału, wynikającej z art. 6 uor**, wskazującego, iż 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. Złamaniem ww. zasady było niewykazanie w księgach 2016 r. oraz 2017 r:

- faktury nr D/02106/1190159/0200117R/ z dnia 27.01.2017 r. z rozliczeniem sprzedaży dystrybucji energii elektrycznej za okres 2.11.2016 r. – 2.01.2017 r. (data wpływu do Muzeum 30.01.2017 r., data wpływu do CUW 2.02.2017 r.) na kwotę 1 128,13 zł, którą sprawdzono pod względem merytorycznym 30.01.2017 r. oraz formalno – rachunkowym w dniu 2.02.2017 r., ujęto w księgach rachunkowych 2017 r. pod datą zapisu 31.01.2017 r. z datą dowodu księgowego 26.01.2017 r.
- zwrot kosztów podróży zgodnie z umową wolontariatu z dnia 18.10.2016 r., na podstawie pisma z dnia 26.01.2017 r. (wpływ do Muzeum w dniu 27.01.2017 r., do CUW w dniu 30.01.2017 r.) do którego załączono 12 biletów o łącznej wartości 23,60 zł, które ujęto w łącznej kwocie w księgach rachunkowych roku 2017 r. (PK nr 9 z dnia 31.01.2017 r.). Wartość biletów za przejazdy w 2016 r. wyniosła 15,50 zł, a w 2017 r. 8,10 zł.
- rocznych deklaracji VAT za 2016 r., ujętej w księgach rachunkowych roku 2017 r. oraz za 2017 r., ujętej w księgach rachunkowych roku 2018 r. Podatnicy prowadzący działalność opodatkowaną i zwolnioną rocznej korekty VAT naliczonego dokonują w deklaracji podatkowej składanej za pierwszy okres rozliczeniowy (miesięczny lub kwartalny) następnego roku podatkowego (art. 91 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 z późn. zm.)). Zatem skutki korekty za 2017 r. wykazane w deklaracji VAT za styczeń 2018 r. (w postaci przychodu lub kosztu) jednostka powinna ująć w księgach rachunkowych tego roku, którego korekta dotyczy. Ponadto, w myśl art. 7 ust. 2 uor, w wyniku finansowym danego roku jednostka powinna uwzględnić również zdarzenia ujawnione między dniem bilansowym a dniem, w którym rzeczywiście następuje zamknięcie ksiąg rachunkowych.

- **nieprzestrzeganie w 2018 r. zaleceń w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych przychodów i kosztów Prezydenta Miasta Tychy wskazanych w piśmie z dnia 11 stycznia 2018 r. w którym ustalono wspólne zasady (polityki) rachunkowości w jednostkach organizacyjnych miasta Tychy.** W piśmie wskazano, iż w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych przychodów i kosztów należy stosować zasady wynikające z następujących artykułów ustawy o rachunkowości: art. 6 ust 1 – 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, art. 20 ust. 1 – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym oraz art. 24 w zakresie ksiąg rachunkowych, które uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych. **Powyższe oznacza, iż ujęcie operacji gospodarczych w księgach rachunkowych następuje w momencie ich powstania, a nie w dacie ich zapłaty. W przypadku, gdy koszty/przychody wynikające z dokumentu księgowego obejmują okres wykraczający poza jeden miesiąc, należy dokonać ich podziału i ująć odpowiednio w księgach miesięcy, których dotyczą".** W instytucji natomiast w polityce rachunkowości obowiązującej od 1.01.2018 r. przy opisie od konta 201 *Rozrachunki z dostawcami* wskazano, że dowody księgowe dotyczące miesiąca sprawozdawczego (kwartalnego) ewidencjonowane są pod datą miesiąca, którego dotyczą i są ujmowane w sprawozdawczości danego okresu, jeśli wpłynęły z jednostki do Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy **do 05 dnia następnego miesiąca**. Przykładem niezgodnego zaleceniami Prezydenta ujęcia kosztów są:

- faktura nr F0052532504/001/18 z dnia 1.01.2018 r. za usługi telekomunikacyjne w kwocie 274,75 zł. Z załącznika do faktury wynika kwota abonamentu za styczeń 2018 r. w kwocie 243,42 zł, oraz połączenia w okresie od 1.12.2017 r. do 31.12.2017 r. w kwocie 51,33 zł. Faktura została ujęta w kosztach 2017 r. nieprawidłowo w pełnej kwocie, tj. nie wyodrębniono kwoty abonamentu do stycznia 2018 r. oraz nie dokonano podziału kosztu rozmów telefonicznych odpowiednio do grudnia 2017 r. i stycznia 2018 r. Powyższe nieprawidłowości dotyczyły również ujętej w całości w kosztach 2017 r. faktury nr 18010108857535 z dnia 26.01.2018 r. za usługi telekomunikacyjne w okresie od 26.12.2017 r. do 25.01.2018 r. na kwotę 118,04 zł.
- faktura nr 78/01/2018/E6 z dnia 19.01.2018 r. za odprowadzenie ścieków w kwocie 60,83 zł, gdzie wskazano odczyt poprzedni w dniu 9.12.2017 r. oraz odczyt bieżący w dniu 12.01.2018 r. (data wpływu do Muzeum – 22.01.2018 r., do CUW – 25.01.2018 r.), którą ujęto w kosztach grudnia 2017 r. w pełnej kwocie, nie dokonując prawidłowego podziału kosztów i zaliczenia ich do odpowiednich miesięcy,
- ujęcie w kosztach lutego 2018 r. ewidencji przebiegu pojazdu za styczeń 2018 r. z dnia 31.01.2018 r., na kwotę 42,63 zł. (brak dat wpływu), dokument PK nr 9 z dnia 28.02.2018 r.
- faktura nr D/D1/0023764/18 z dnia 2.02.2018 r. za dystrybucję energii elektrycznej za

okres od 1.01.2018 do 31.01.2018 r. w kwocie 611,94 zł (wpływ do Muzeum 8.02.2018 r., CUW 14.02.2018 r.), którą ujęto pod datą 5.02.2018 r. (dokument FZ nr 19 z dnia 28.02.2018 r.). W tym samym dokumencie ujęto fakturę nr O/S2/0000327/18 z dnia 2.02.2018 r. na kwotę 508,11 zł za sprzedaż energii elektrycznej za okres od 1.01.2018 r. do 31.01.2018 r. (wpływ do Muzeum w dniu 8.02.2018 r., do CUW w dniu 14.02.2018 r.),

– faktura nr WOD/3125/03/2018 z dnia 12.03.2018 r. za zakup wody, w której wskazano odczyt poprzedni 14.02.2018 r. oraz bieżący 9.03.2018 r. na kwotę 41,71 zł, którą ujęto pod datą 21.03.2018 r. w dokumencie FZ nr 35. Nie dokonano ujęcia kosztów do odpowiednich miesięcy.

– faktura nr 0244/2018/FVS z dnia 30.03.2018 r. za konsultacje prawne, z datą sprzedaży 30.03.2018 r., na kwotę 492 zł (data wpływu do Muzeum – 6.04.2018 r., do CUW – 13.04.2018 r.) ujętą kwietniu (dokument FZ nr 40 z dnia 13.04.2018 r.),

– faktura nr FV/000075/03/2018 z dnia 31.03.2018 r. (data sprzedaży 31.03.2018 r.) za opłaty eksploatacyjne za marzec 2018 r. w łącznej kwocie 3 094,45 zł (data wpływu do Muzeum – 10.04.2018 r., do CUW 11.04.2018 r.), ujęta w kwietniu (dokument FZ nr41 z dnia 11.04.2018 r.)

– faktura nr 515/18 z dnia 24.03.2018 r. za placek z owocami w kwocie 105,25 zł, na której wskazano datę sprzedaży: marzec 2018 r. (data wpływu do CUW – 20.04.2018 r.), którą ujęto w kwietniu (dokument FZ nr 42 z dnia 20.04.2018 r.).

– faktura nr FV2018/03/14 z dnia 30.03.2018 r. za obsługę bhp i ppoż. za marzec 2018 r., na kwotę 307,50 zł, z datą sprzedaży 30.03.2018 r. (data wpływu do Muzeum 6.04.2018 r., do CUW 11.04.2018 r.), która ujęto również w kwietniu (dokument FZ nr 43 z dnia 11.04.2018 r.).

– faktury nr FV 14/2018 z dnia 28.03.2018 r. za wykonanie i montaż gabloty na koszulki piłkarskie wraz z wymianą warstwy zewnętrznej gabloty w łącznej kwocie 13 500 zł z datą sprzedaży 28.03.2018 r. (wpływ do CUW w dniu 27.04.2018 r.), którą ujęto w kwietniu w dokumencie FZ nr 76 z dnia 27.04.2018 r.

– faktury nr 511589520418 z dnia 13.04.2018 r. za usługi telekomunikacyjne, na której wskazano okres rozliczeniowy od dnia 13.03.2018 r. do 12.04.2018 r. (wpływ do CUW w dniu 18.04.2018 r.), którą ujęto w pełnej kwocie w kwietniu 2018 r. w dokumencie FZ nr 67 z dnia 13.04.2018 r.

Wobec ww. zasady ujmowania dowodów księgowych do miesiąca którego dotyczą, jeśli wpłyną do CUW do 5 dnia (w 2017 r. – do 10-tego dnia) następnego miesiąca, należy wskazać, iż w polityce rachunkowości obowiązujących w latach 2017 oraz 2018 nie uregulowano zasad ujmowania na koncie 300 *Rozliczenie zakupu* faktur na przełomie roku.

Z dokumentacji poddanej kontroli wynika, iż wszystkie faktury otrzymane przez instytucję w styczniu 2018 r. ujmowane są w księgach roku 2017 r. w dokumencie PK zapisem strona Wn odpowiednie konto zespołu 4 *Koszty według rodzajów i ich rozliczenie* a strona Ma konto 300 oraz dodatkowym zapisem strona Wn odpowiednie konto zespołu 5 *Koszty według typów działalności i ich rozliczenie* i strona Ma konto 490 *Rozliczenie zakupu*. Następnie w księgach nowego roku następuje ujęcie faktury zapisem strona Wn konta 300 / strona Ma konto 201. Praktyka wskazuje, iż powyższa ewidencja jest jak najbardziej słuszna dla faktury z datą wystawienia styczniową. Natomiast jeśli faktura została wystawiona w grudniu, za usługę wykonaną w grudniu prawidłowym byłoby ujęcie jej w kosztach oraz zobowiązaniach tego roku. Przykładem faktur z datą wystawienia grudniową, za usługi wykonane w grudniu, zadekretowanych na koncie 300, jest: faktura nr 3/WR8/2017 z dnia 22.12.2017 r. za przegląd techniczny i konserwację urządzeń na kwotę 4 920 zł (wpływ do CUW 11.01.2018 r.), faktura nr 1771/12/2017/S2 z dnia 8.12.2017 r. (duplikat z dnia 17.01.2018 r.) za wymienny moduł bateryjny w kwocie 215,25 zł (wpływ do CUW 22.01.2018 r.), faktura nr FV/004869/17 z dnia 13.12.2017 r. (duplikat z dnia 17.01.2018 r.) za wydruk w kwocie 31,84 zł (wpływ do CUW 19.01.2018 r.).

- **Brak na dokumentach źródłowych stwierdzenia sprawdzenia pod względem formalnym**. Dyrektor Muzeum Miejskiego w Tychach zarządzeniem nr 2/2016 z dnia 1.02.2016 r. w sprawie procedur wewnętrznych wprowadził do stasowania pieczęć stwierdzającą sprawdzenie pod względem merytorycznym, merytorycznym i rachunkowym oraz zatwierdzenie do wypłaty. Przepisy art. 22 ust. 1 uor stanowią, iż dowody księgowe powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują, kompletne, zawierające co najmniej dane określone w art. 21 ustawy o rachunkowości, oraz wolne od błędów rachunkowych. Zatem wymaga to przeprowadzania, kontroli tych dowodów pod względem formalnym (tj. zgodności z przepisami prawa), rachunkowym (tj. prawidłowości obliczeń) oraz merytorycznym (oceny zgodności treści dokumentu z rzeczywistym przebiegiem opisywanej w nim operacji gospodarczej oraz potwierdzeniu zasadności jej dokonania). Zauważa się, iż wszystkie faktury ujęte w księgach rachunkowych w lutym 2018 r. nie zostały sprawdzone pod względem formalno – rachunkowym. Ponadto na niektórych fakturach odnotowywana jest kontrola merytoryczno – rachunkowa bądź merytoryczna w dniu wcześniejszym niż dzień wpływu dokumentu do jednostki np. na fakturze:

– nr FVS/1450/11/2016 z dnia 29.11.2016 r. na kwotę 811,80 zł, za druk ulotek informatorów która wpłynęła do Muzeum **1.12.2016 r**., a do CUW w dniu 5.12.2016 r., fakt dokonania kontroli pod względem merytorycznym odnotowano z datą **30.11.2016 r**., a faktu dokonania kontroli merytoryczno - rachunkowej nie potwierdzono,

– nr CFV/2017/00285 z dnia 2.01.2017 r. na kwotę 93,80 zł za dzierżawę miejsca pod reklamę na której odnotowano datę wpływu do Muzeum w dniu **5.01.2016 r.**, a do CUW w dniu **9.01.2017 r**. fakt dokonania kontroli pod względem merytorycznym odnotowano z datą **9.01.2016 r.**, a fakt kontroli merytoryczno – rachunkowej w dniu **2.01.2017 r**.,

– nr 1/WR3/2016 z dnia 31.10.2016 r. na kwotę 799 998,15 zł za wykonanie, dostawę i montaż aranżacji wystawy stałej w Tyskiej Galerii Sportu, która wpłynęła do Muzeum 14.11.2016 r., a do CUW w dniu **16.11.2016 r**., fakt dokonania kontroli pod względem merytorycznym oraz merytoryczno – rachunkowym odnotowano z datą **15.11.2016 r**..

- **Dokonywanie zapisów księgowych bez wystawienia wewnętrznego dokumentu źródłowego potwierdzającego dokonane zapisy w księgach rachunkowych.**

W instytucji dokonuje się zapisów w księgach rachunkowych z oznaczeniem PK, które zostają potwierdzone poprzez dołączenie do dokumentacji księgowej wydruku z programu księgowego dokonanych dekretacji, co dotyczyło przykładowo:

– PK nr 10/2017 z dnia 31.01.2017 r. w którym ujęto złożone przez pracowników ewidencje przebiegu pojazdu za styczeń 2017 r.,
– PK nr 8/2017 z dnia 31.01.2017 r. w którym ujęto deklarację w sprawie podatku od czynności cywilno – prawnych,
– PK 24/2017 z dnia 31.03.2017 r. w którym ujęto wycofanie z puli gratisów i przekazanie do sprzedaży wydawnictw na podstawie pisma otrzymanego od Dyrektora,
– PK nr 115 z dnia 31.12.2017 r. który opisano „zapis techniczny”
– PK nr 113 z dnia 31.12.2017 r. z opisem „przeniesienie wyniku finansowego na fundusz”
– PK nr 112 z dnia 31.12.2017 r. z opisem „inwentaryzacja majątku – storno podwójnego zapisu 013/072 szafy TGS dwa razy ujęto w 2015 i 2016”,
– PK nr 111 z dnia 31.12.2017 r. z opisem „adaptacja pomieszczeń ul. Edukacji”,
– PK nr 107 z dnia 31.12.2017 r. z opisem „plan amortyzacji XII”,
– PK nr 96 z dnia 31.12.2017 r. z opisem „wynagrodzenie płatnika zaliczek na podatek dochodowy za grudzień 2017” pod który dołączona została deklaracja PIT-4,

Wydruki takie stanowią odzwierciedlenie wcześniej dokonanych zapisów w księgach rachunkowych. Trudno więc je uznać za dokument źródłowy na podstawie którego dokonuje się zapisów w księgach rachunkowych. Wskazane wydruki nie zostały podpisane przez osobę która je wystawiła, widnieje na nich tylko podpis głównej księgowej CUW. **Naruszono tym samym art. 20 ust. 2 oraz art. 22 ust. 1 uor** wskazujące, iż zapisy w księgach rachunkowych należy dokonywać na podstawie właściwych dowodów księgowych („dowodów źródłowych”), tj. zgodnych z rzeczywistym przebiegiem operacji. Właściwym jest stworzenie dokumentu PK *Polecenie księgowania* będącym uniwersalnym dowodem

księgowym własnym wewnętrznym jednostki, dotyczącym operacji wewnątrz jednostki, który służy dokumentowaniu w księgach rachunkowych tych zapisów, które nie mogą być udokumentowane za pomocą innych dokumentów źródłowych. Ponadto każdy dokument PK musi, zgodnie z art. 21 uor, zawierać następujące elementy:

1. nazwa i symbol dokumentu, jego niepowtarzalny numer i datę wystawienia oraz datę, pod jaką wskazane w nim operacje należy ująć w księgach rachunkowych,
2. opis celu, w jakim zostało wystawione (np. storno, roczne księgowanie umorzenia środków trwałych),
3. wskazanie kont, na jakich należy dokonać księgowania i księgowanych kwot.

W przypadku zbiorczych dokumentów Polecenia księgowania należy w nich pojedynczo wymienić dokumenty źródłowe.

Pod wystawionym dokumentem PK powinny znaleźć się podpisy wystawcy PK, osoby sprawdzającej dokument pod względem formalno-rachunkowym i osoby zatwierdzającej do księgowania wskazane w nim operacje. Ponadto tak jak i inne dokumenty księgowe stosowane w instytucji, również *Polecenia księgowania* przed ich zaksięgowaniem powinny być sprawdzane i zatwierdzane do ujęcia w księgach rachunkowych. Przepisy wewnętrzne jednostki powinny określać zasady sporządzania, sprawdzania i zatwierdzania tych dokumentów.

Stwierdzono również, iż przykładowo w jednym dokumencie PK nr 1 z datą zapisu 31.01.2018 r. (w dzienniku rejestr PK poz. od 1 do 37) dokonano zapisów księgowych opisanych jako: rozliczenia podatku VAT, protokół przekazania gabloty ekspozycyjne, szafy magazynujące, ławy, dywanu itd. zgodnie z załączoną tabelą, która nie została opatrzona podpisem przez sporządzającego, oraz zapisów księgowych polegających na zmianie kont np. 131 na 130, 225 na 226, z 250 na 223. W celu prawidłowego wprowadzenia środków trwałych do ewidencji środków trwałych właściwym jest stworzenie dokumentu OT – P*rzyjęcie środka trwałego do użytkowania*, który nie znajdował się w dokumentacji poddanej kontroli. Na prośbę kontrolujących przedłożono dokumenty OT o numerach od 1/2017 do 25/2017 z datą 31.01.2017 r.

Ponadto **w zakresie dokumentów PK w instytucji wykazano naruszenie art. 14 ust 2 uor** stanowiącego, iż **sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi.** Przykładem powyższego naruszenia są zapisy w dzienniku ujęte na dzień 31.01.2017 r.: w PK nr 7 (ujęcie deklaracja PCC), 8 (ujęcie deklaracji PCC), 9 (zwrot za bilety), 10 (ewidencje przebiegu pojazdu) czy PK nr 16 (dary dla działu historii), natomiast na dokumentach na podstawie których dokonano zapisów księgowych naniesiono odpowiednio opis PK nr 8/2017, PK nr 9/2017; PK nr 10/2017, PK nr 11/2017, PK nr 15/2017.

Stwierdzono również różnice w dokonanym zapisie księgowym w zestawieniu do dekretacji umieszczonej na znajdującym się w dokumentacji wydruku (podpisanym tylko przez wystawiającego). Na wydruku dekretacji dokumentu z numerem PK 4 wskazano do ujęcia w księgach rachunkowych operację z opisem „wycofanie ze sprzedaży Rok gospodarski na ziemi pszczyńskiej 14 szt." oraz wskazano sposób ujęcia w księgach rachunkowych: strona Wn konta 401-09 / strona Ma konta 600-14 oraz dodatkowy zapis 500-9 / 490 z kwotą 398,58 zł. Powyższe jest niezgodne z zapisami w dzienniku w rejestrze PK z nr 4, tj. poz. 119 zapis księgowy Wn 401-09 / Ma 600-14 w kwocie 256,23 zł, poz. 120 zapis Wn 401-09 / Ma 600-07 w kwocie 180 zł oraz zapisy dodatkowe Wn 500-09 / Ma 490 odpowiednio w kwocie 256,23 zł oraz 180 zł.

Weryfikacja dziennika za 2017 r. wykazała brak ciągłości numeracji dowodów źródłowych. W dzienniku brak następujących numerów PK: nr 2 z dnia 31.01.2017 r. oraz z dnia 31.12.2017 r. nr 95 , 97, 98 i 99. W dokumentacji poddanej kontroli znajdował się jednakże wydruk dekretacji dokumentu PK nr 2 z datą zapisu 28.02.2017 r. z opisem „rozliczenie podatku VAT – zaokrąglenie podatku VAT – luty 2017 – zakupy". PK podpisała osoba która go wystawiła. W wyniku zapytania o pozostałe dokumenty wyjaśniono, iż są to dokumenty anulowane oraz dołączono je do dokumentacji. Przedłożono również dokument PK nr 2 z dnia 31.01.2017 r., który tak jak i pozostałe (tj. PK nr 95, 97, 98, 99) **nie przedstawiały do ujęcia w księgach rachunkowych żadnej operacji gospodarczej, były to puste druki dokumentu PK, przekreślone, z opisem „anulowane" oraz podpisem głównej księgowej CUW Tychy.** Druki te tym samym nie spełniały wymogów określonych w art. 21 uor. Ponadto zgodnie z art. 23 ust 1 uor zapisów w księgach rachunkowych należy dokonywać w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. A w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy stosować właściwe procedury i środki chroniące przed zniszczeniem, modyfikacją lub ukryciem zapisu. Jednakże weryfikacja dziennika wykazała braki w ciągłości zapisów księgowych, tj. w pozycjach dziennika od 645 do 672 dotyczących dokumentu PK nr 94 brak zapisów księgowych o numerach od 25 do 34 oraz 37 i 38. W dokumentacji źródłowej znajduje się wydruk dekretacji dokumentu PK nr 94 z datą zapisu 31.12.2017 r., podpisany przez główną księgowa CUW, w którym wyszczególnione są wszystkie zapisy księgowe, tj. od pozycji 1 do 40. W tym dokumencie ujęte zostały otrzymane, w styczniu 2018 r., faktury których ewidencję przeprowadzono przy użyciu konta 300. Stwierdzono, iż brakujące zapisy księgowe dotyczyły powielonych zapisów księgowych, które ujęto w tym samym dokumencie przykładowo w pozycji od 1 do 10.

Powyższe nieprawidłowości są dowodem iż zapisy w księgach rachunkowych nie odzwierciedlają stanu rzeczywistego, czym naruszono art. 24 ust 2 uor.

- Dokonywanie zapłaty w ostatnim dniu terminu płatności, co wiąże się z ryzykiem uznania przez bank rachunku kontrahenta w kolejnym dniu roboczym, tym samym oznacza płatność po terminie oraz może być podstawą do naliczenia odsetek. W przypadku zobowiązań cywilnoprawnych zasadą jest, że zapłata jest dokonana dopiero z chwilą uznania rachunku bankowego wierzyciela zgodnie z art. 454 Kodeksu cywilnego, *przepis ten wprawdzie wprost reguluje problematykę miejsca wykonania zobowiązania, jednakże – co nie budzi wątpliwości – dotyczy także chwili spełnienia świadczenia (uchwała Sądu Najwyższego z dnia 4 stycznia 1995 r., sygn. akt III CZP 164/94).* Zgodnie z instrukcją obiegu dokumentów obowiązującą od sierpnia 2017 r. – jednostki obsługiwane przez CUW zobowiązane są dostarczać faktury do CUW niezwłocznie po otrzymaniu, szczegółowym zweryfikowaniu, opisaniu i zatwierdzeniu przez dyrektora jednak nie później niż 7 dni przed terminem płatności. Ustalony zapis jest niewykonalny, gdyż Muzeum nie ma wpływu na moment otrzymania faktury od kontrahenta. Potwierdzeniem płatności w dniu terminu są przykładowo faktury:

– faktura nr FA/0436/06492/17/KA z dnia 24.11.2017 r. za usługę reklamową na kwotę 1 476 zł, z terminem płatności 8.12.2017 r. (wpływ do Muzeum 30.11.2017 r. CUW – 4.12.2017 r.), zapłacona w dniu 8.12.2017 r.

– faktura nr FV/000024/11/2017 z dnia 21.11.2017 r. za wynajem pomieszczeń na stadionie w kwocie 120 zł z terminem płatności 5.12.2017 r. (wpływ do Muzeum 30.11.2017 r. CUW – 4.12.2017 r.), zapłacona w dniu 5.12.2017 r.

– faktura nr FA/204/11/2017 z dnia 22.11.2017 r. za usługę hotelową w kwocie 320 zł z terminem płatności 29.11.2017 r. (wpływ do Muzeum 27.11.2017 r. CUW – 29.11.2017 r.), zapłacona w dniu 29.11.2017 r.

– faktura nr FA/MAG/018791/2017 z dnia 28.11.2017 r. za zakup materiałów biurowych na kwotę 77,35 zł z terminem płatności 5.12.2017 r. (wpływ do Muzeum 28.11.2017 r. CUW – 4.12.2017 r.), zapłacona w dniu 5.12.2017 r.

– faktura nr MZBM/DTE/F/2530/12/2017 z dnia 1.12.2017 r. za czynsz w kwocie 143,81 zł z terminem płatności 10.12.2017 r. (brak daty wpływ do Muzeum, CUW – 4.12.2017 r.). Zgodnie z wyciągiem bankowym nr 39 za okres od 9.12.2017 r. do 12.12.2017 r. obciążenie konta nastąpiło w dniu 11.12.2017 r.,

– zapłata należnych składek na podstawie deklaracji rozliczeniowej ZUS DRA za kwiecień 2017 r. w ostatnim dniu terminu płatności, tj. 15.05.2017 r. w kwocie 20 326,65 zł (WB nr 5),

– zapłata należnych składek na podstawie deklaracji rozliczeniowej ZUS DRA za sierpień 2017 r. w ostatnim dniu terminu płatności, tj. 15.09.2017 r. w kwocie 20 761,36 zł (WB nr 15 z 30.09.2017. Zgodnie z deklaracją kwota należna do zapłaty wynosiła 20 777,29 zł, co zostało skorygowane w następnej płatności w dniu 13.10.2017 r.,

– nr B/45/2018 z dnia 16.01.2018 r. za druk plakatów w kwocie 520,30 zł, z terminem płatności 23.01.2018 r. (wpływ do Muzeum i CUW w dniu 23.01.2018 r.)., zapłacona w dniu 23.01.2018 r.

W kontrolowanym okresie stwierdzono płatność z jednodniowym uchybieniem terminu płatności, tj. faktura nr 18/10/2017 z dnia 2.10.2017 r. na kwotę 1 020,90 zł za wykonanie przedmiotu umowy nr 80/2017 z terminem płatności 16.10.2017 r., a zapłaconą w dniu 17.10.2017 r.

- **Stwierdzono przypadki dokonania zapłaty za otrzymane faktury przed datą ich wpływu do CUW Tychy, przykładowo:**

– płatności za fakturę nr 17-FVS/01/104 z dnia 26.01.2017 r. na kwotę 1 097,28 zł, która wpłynęła do CUW Tychy 27.01.2018 r. (sprawdzono pod względem merytoryczno-rachunkowym 27.01.2017 r.) dokonano w dniu 26.01.2017 r.

– płatności za fakturę nr FV/2017/005368 z dnia 20.03.2017 r. na kwotę 961,86 zł, która wpłynęła do CUW Tychy 3.04.2017 r. (sprawdzono pod względem merytoryczno-rachunkowym 3.04.2017 r.) dokonano 30.03.2017 r. zamieszczając adnotację „zapłacono fakturę na podstawie skanu umieszczonego na serwerze”

– płatności za fakturę nr 9/2017 z dnia 21.03.2017 r. na kwotę 1 230 zł, która wpłynęła do CUW Tychy 3.04.2017 r. (sprawdzono pod względem merytoryczno-rachunkowym 3.04.2017 r.) dokonano 31.03.2017 r. zamieszczając adnotację „zapłacono fakturę na podstawie skanu umieszczonego na serwerze”

- **Brak weryfikacji rozrachunków** o czym świadczy fakt dokonania:

– podwójnej zapłaty za fakturę dotyczącą artykułów papierniczych. W dniach 11.10.2017 r. oraz 12.10.2017 r. dokonano zakupów w hurtowni papierniczej, obie faktury wpłynęły do CUW Tychy 13.10.2017 r. Zapłaty za fakturę FA/MAG/015970/2017 z dnia 11.10.2017 r. na kwotę 44,93 zł dokonano przelewem bankowym 17.10.2017 r., natomiast płatności za drugą fakturę nr FA/MAG/016036/2017 z dnia 12.10.2017 dokonano 18.10.2017 r. Z uwagi na fakt zakupów dzień po dniu druga faktura wskazywała saldo nabywcy na dzień 12.10.2017 r. czyli kwotę 77,01 zł (44,93 zł + 32,08 zł). Pomimo faktu uregulowania pierwszej faktury na kwotę 44,93 zł w dniu 17.10.2017 r., **zapłaty za drugą fakturę dokonano 18.10.2017 r. ponownie ujmując należność już uregulowaną. Należy także podkreślić fakt dokonania zapłaty w kwocie niezgodnej z dyspozycją dyrektora Muzeum umieszczoną na fakturze.** Kontrahent dokonał zwrotu kwoty 44,93 zł na rachunek Muzeum w dniu 20.10.2017 r.

– podwójnej zapłaty za fakturę nr 2017115 w kwocie 564,69 zł za serwis usług technicznych (dokument FZ nr 155). Zapłaty, zgodnie z wyciągiem bankowym nr 10 za okres od 30.09.2017 r. do 31.10.2017 r., dokonano w dniu 3.10.2017 r. oraz 6.10.2017 r. Zwrot

nadpłaty nastąpił w dniu 18.12.2017 r.

- podwójnej zapłaty za rachunek nr 128/2017 w kwocie 364 zł. Jak wynika z obrotów konta 231-02-0087 zapłata nastąpiła w dniu 8.12.2017 r. oraz 15.12.2017 r. Zwrot nadpłaconego honorarium nastąpił w dniu 22.12.2017 r.
- dokonania przelewu w dniu 15.01.2018 r. tytułem faktury nr FV/0432/17/FVS w kwocie 40 zł na rzecz kontrahenta Regionalne Centrum Gospodarki Wodno – Ściekowej, bez dokumentu świadczącego o powyższej należności. Zwrot kwoty 40 zł nastąpił w dniu 24.01.2018 r. Zauważa się, iż w tym samym dniu 15.01.2018 r. nastąpiła również zapłata 40 zł tytułem faktury nr 0432/17/FVS dla kontrahenta 201-0993 Regionalny Instytut Kultury, a jak wynika z dziennika za 2017 r. duplikat faktury o tym numerze, tj. 0432/17/FVS w kwocie 40 zł za zakup „Kwartalnika Silesia" ujęty został w księgach rachunkowych na dzień 30.04.2018 r.
- zapłaty rachunku z dnia 27.12.2016 r. do umowy nr 123/2016 na kwotę 2 000 zł, zatwierdzonego do wypłaty na powyższą kwotę. Zapłaty dokonano przelewem w kwocie 1 626 zł w dniu 30.12.2016 r. oraz dokonano dopłaty kwoty 374 zł w kasie instytucji w tym samym dniu 30.12.2016 r. (Raport kasowy nr 25/2016 za okres od dnia 23 do 30 grudnia 2016 r.).

Powyższe podaje w wątpliwość zlecania przelewów z rachunku bankowego na podstawie sprawdzonego i zatwierdzonego do wypłaty dokumentu źródłowego.

- **Umieszczanie niepełnej dekretacji na dokumentach księgowych.** Dekretacja, tj. opisanie sposobu ujęcia dokumentu w księgach, dotyczy wskazania: daty, pod którą dowód został zewidencjonowany w księgach rachunkowych, kont, na których zapis zostanie dokonany oraz stron Wn i Ma, ewidencji analitycznej, jeśli taka jest prowadzona oraz wartości operacji gospodarczej. W przypadku prowadzenia ewidencji księgowej w oparciu o ustawę o rachunkowości, należy pamiętać, że dekretacja dokumentów księgowych jest obowiązkowa. Jednakże zgodnie z art. 21 ust. 1a można zaniechać umieszczania dekretacji bezpośrednio na dokumencie księgowym, jeżeli wynika to z techniki dokumentowania zapisów księgowych. W polityce rachunkowości nie uregulowano możliwości dołączenia wydruku dekretacji z programu księgowego, co jest praktykowane w przypadku dokumentów PK oraz faktur. Przykładowo na duplikatach faktur nr 1, 2 oraz 3 z dnia 29.08.2017 r. z tytułu czynszu za gablotę, w kwocie 86,94 zł każda, umieszczono pieczęć z miejscem na umieszczenie dekretu, gdzie wskazano opis "wg. wydruku".

W instytucji generalnie dekretację nanosi się bezpośrednio na dokumenty, jednakże dekret w większości przypadków jest niepełny, tj. nie zawiera daty pod którą należy dokument ująć w księgach rachunkowych, podpisu osoby odpowiedzialnej za te wskazania oraz nie zawiera pełnych symboli kont.

Na wszystkich poddanych kontroli wyciągach bankowych za 2017 r. oraz 2018 r. stwierdzono brak umieszczonego stwierdzenia sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca, sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja) oraz podpisu osoby odpowiedzialnej za te wskazania. Brak dekretacji stwierdzono na poddanych kontroli rachunkach do umowy RDU oraz listach płac od stycznia do lipca 2017 r. Ponadto na większości rachunków do umów brakuje zatwierdzenia pod względem formalnym i rachunkowym. Natomiast w 2018 r. dekretacja list płac następuje poprzez wydruk zaksięgowanego dokumentu z systemu, natomiast na rachunkach zostaje umieszczona ręcznie.

Faktury na których umieszczono dekretację w sposób niepełny, lakoniczny oraz których to przykładowo faktury:

- nr 0328/17/FVS z dnia 29.09.2017 r. za zakup kwartalnika, na kwotę 8 zł, na której wskazano dekretację: na dzień 31.10.2017 r. Wn 330/201 Ma w kwocie 7,62 zł. Ujęcie w księgach nastąpiło z datą zapisu 31.10.2017 r. zapisem strona Wn konta 330-11-1 w kwocie 7,62 zł, strona Wn konta 226-01 w kwocie 0,38 zł, oraz strona Ma konta 201-0993 w kwocie 8 zł.
- nr FVS/12/1/2018 z dnia 5.01.2018 r. za wydruk informatora w kwocie 811,80 zł, gdzie dekretacja jest bez wskazania miesiąca ujęcia dokumentu, wskazano 4/201 oraz 5/490 bez ujęcia wartościowego na kontach, bez podpisu. Ujęcie w księgach nastąpiło na dzień 31.01.2018 r. zapisem Wn 402-14 / 201-0379 Ma oraz Wn 500-9-1 / 490 Ma w kwocie 811,80 zł.

Również w roku 2018 na dokumentach źródłowych widnieje niepełna dekretacja, tj. bez wskazania kwot, daty pod którą dokument należy ująć w księgach rachunkowych oraz podpisu osoby odpowiedzialnej za te wskazania. Przykładowo:

- na fakturze nr 13/01/2018/S2 z dnia 8.01.2018 r. za zakup klawiatury oraz tonerów do drukarek na kwotę 505 zł, na której wskazano dekretację: 4/201, 5/490, 5/490. Ujęcie w księgach nastąpiło na dzień 31.01.2018 r. zapisem: Wn 401-04 / 201-0084 Ma w kwocie 55 zł, Wn 401-02 / 201-0084 Ma w kwocie 450 zł, Wn 500-2-1 / 490 Ma 4 w kwocie 416 zł, Wn 500-2-4 / 490 Ma w kwocie 89 zł.
- na fakturze nr 18010108857535 z dnia 26.01.2018 r. za usługi telekomunikacyjne w okresie od 26.12.2017 r. do 25.01.2018 r. na kwotę 118,04 zł, na której wskazano symbole kont: 402/201 oraz 500/490 bez wskazania odpowiednich kwot. Ujęcie w księgach nastąpiło na dzień 31.01.2018 r. zapisem: Wn 402-07 / 201-0017 Ma w kwocie 118,04 zł oraz Wn 500-2-4 / 490 Ma w kwocie 118,04 zł.
- na fakturze nr 233/02/2018 z dnia 7.02.2018 r. za domenę strony internetowej na kwotę 104,55 zł, wskazano dekretację: 402/201 oraz 500/490. Ujęcie w księgach nastąpiło

na dzień 31.01.2018 r. zapisem: Wn 402-14 / 201-0379 Ma oraz Wn 500-9-1 / 490 Ma w kwocie 104,55 zł.

Zauważa się, iż na wyrywkowo sprawdzonych fakturach ujętych w księgach rachunkowych w kwietniu 2018 r. stwierdzono prawidłowo wskazaną dekretację.

- **Brak daty wpływu do Muzeum,** co stwierdzono na części faktur za 2017 r. oraz 2018 r. Zgodnie z obowiązującym zarządzeniem w sprawie procedur wewnętrznych faktury, rachunki lub inne dokumenty, spełniające wymogi dokumentu księgowego, przedkładane do rozliczeń finansowych, na pierwszej stronie powinny być opatrzone pieczęcią z datą wpływu wraz z podpisem osoby przyjmującej dokument. Przykładowe faktury bez daty wpływu to:

– faktura nr 10/2017 z dnia 26.08.2017 r. za obsługę techniczną, na kwotę 2 952 zł,
– faktura nr 117/2017 z dnia 27.08.2017 r. za wynajem sceny, na kwotę 6 000 zł,
– faktura nr 7/08/2017 z dnia 28.08.2017 r. za współorganizację imprezy na kwotę 1 080 zł,
– faktura nr FA/MAG/05970/2017 z dnia 11.10.2017 r. za artykuły biurowe w kwocie 44,93 zł,
– faktura WOD/3125/03/2018 z dnia 12.03.2018 r. za zakup wody w kwocie 41,71 zł.
– faktura nr 18/01/01/030502 z dnia 14.03.2018 r. za żarówki w kwocie 162,36 zł,
– faktura nr 003/2018 z dnia 14.03.2018 r. opracowanie projektu aranżacji w kwocie 6 800 zł,
– faktura nr 0708/2018/R z dnia 20.04.2018 r. za usługę hotelową w kwocie 435 zł.

4.3. Gospodarka kasowa

Zgodnie z instrukcją kasową obowiązującą w instytucji kontrola kasy oraz prawidłowości sporządzania dokumentacji gotówkowej winna być dokonywana przez głównego księgowego poprzez potwierdzenie tego faktu podpisem na zakończonym za każdy okres raporcie kasowym (dokumencie RK), **co nie znajduje potwierdzenia na przedłożonych do kontroli dokumentach kasowych.**

W toku kontroli stwierdzono, iż operacje gospodarcze wynikające z raportu kasowego, sporządzanego za dany okres – najczęściej dwa raporty kasowe w miesiącu, nie były wprowadzane do ksiąg z faktyczną datą operacji gospodarczej, gdyż ujmowano je w księgach z datą otwarcia bądź z datą zamknięcia raportu kasowego jako datą dowodu księgowego. Powyższy sposób księgowania dotyczy większości dokumentów kasowych w okresie od września 2016 roku do stycznia 2018 roku. Uchybia to art. 24 uor zgodnie z którym ujęcie wpłat i wypłat gotówką następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane oraz art. 40 ustawy o finansach publicznych gdzie wskazano, iż dochody i wydatki księguje się w terminie ich zapłaty.

Przykładowo w raporcie kasowym RK nr 9/2017 za okres od 9 do 22 maja 2017 r**. z datą zapisu 31.05.2017 r., wszystkie zaistniałe operacje gospodarcze ujęto pod datą**

9.05.2017 r., podczas gdy w raporcie kasowym odnotowano operacje pod datami od 9.05.2017 do 22.05.2017 r. co dotyczyło przykładowo operacji gospodarczych ujętych pod:

- poz. 6 – dowód wpłaty KP nr 000896 (110/17) z dnia **11.05.2017 r.** na kwotę 50 zł z tytułu wpłaty utargu z dnia 10.05.2017 r.
- poz. 9 – faktura nr FA 2218/17 z dnia 11.05.2017 r., z datą sprzedaży 11.05.2017 r. na kwotę 148,83 zł za zakup kopert do wysyłki zaproszeń na wernisaż wystawy „[redacted] (1933-2016). Architekt, fotograf, pisarz. Wspomnienie" (wpływ do jednostki 11.05.2017 r.), na odwrocie której widnieje pokwitowanie odbioru ww. kwoty przez pracownika w dniu **11.05.2017 r.** Ww. fakturę błędnie wprowadzono do ksiąg pod datą 09.05.2017 r. (poz. 17-19),
- poz. 10 – faktura nr 00030/2017 z dnia 28.04.2017 r., z datą sprzedaży 28.04.2017 r. na kwotę 138 zł za usługę gastronomiczną dla artystów biorących udział w projekcie „Tychy – Przeszłość – Dziś . Sztuka dla lepszego życia" finansowanym ze środków dotacji celowej (wpływ do jednostki 11.05.2017 r.), na odwrocie której widnieje **pokwitowanie odbioru ww. kwoty przez pracownika bez wskazania daty.** Ww. fakturę błędnie wprowadzono do ksiąg pod datą 09.05.2017 r. (poz. 20-22),
- poz. 13 – dowód wpłaty KP nr 000900 (114/17) z dnia **15.05.2017 r.** na kwotę 50 zł z tytułu wpłaty utargu z dnia 12.05.2017 r.
- poz. 14 – faktura nr F001980051700254259U z dnia 12.05.2017 r., z datą sprzedaży 12.05.2017 r. na kwotę 188,80 zł za wysyłkę zaproszeń na wernisaż wystawy „[redacted] (1933-2016). Architekt, fotograf, pisarz. Wspomnienie" (wpływ do jednostki 11.05.2017 r.), na odwrocie której widnieje pokwitowanie odbioru ww. kwoty przez pracownika w dniu **16.05.2017 r.** Ww. fakturę błędnie wprowadzono do ksiąg pod datą 09.05.2017 r. (poz. 17-19),
- poz. 16 – faktura nr FP04134/05/17 z dnia 17.05.2017 r., z datą sprzedaży 17.05.2017 r. na kwotę 42,44 zł za zakup środków czystości dot. utrzymania budynku przy placu Wolności 1 **(nie odnotowano daty wpływu do jednostki)**, na odwrocie której widnieje pokwitowanie odbioru ww. kwoty przez pracownika w dniu **17.05.2017 r.** Ww. fakturę błędnie wprowadzono do ksiąg pod datą 09.05.2017 r. (poz. 34-36),
- poz. 19 – ujęto wypłatę kwoty 109,32 zł z tytułu rozliczenia kosztów podróży służbowej dot. polecenia wyjazdu służbowego nr 23/17 z dnia **10.05.2017 r**., na odwrocie którego pracownik pokwitował odbiór gotówki w dniu **18.05.2017** r.,
- poz. 25 – dowód wpłaty KP nr 000907 (121/17) z dnia **23.05.2017 r.** na kwotę 50 zł z tytułu wpłaty utargu z dnia 22.05.2017 r.

poz. 26 – ujęto wypłatę w dniu **22.05.2017 r.** pracownikowi kwoty 176,04 zł za zakup art. spożywczych na otwarcie wystawy, na podstawie faktury nr FP04203/05/17 z dnia 19.05.2017 r. z tożsamą datą sprzedaży, a datą wpływu do jednostki **22.05.2017 r.** Ww. fakturę błędnie wprowadzono do ksiąg pod datą 09.05.2017 r. (poz. 66-68).

Ponadto poddając wyrywkowej kontroli poszczególne raporty kasowe za okres objęty kontrolą stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- przekroczenie wysokości niezbędnego zapasu gotówki na bieżące wydatki tzw. „pogotowia kasowego", którego wysokość określono w Instrukcji kasowej na kwotę 2 500 zł, np. w:
  - RK nr 9/2017 za okres 9 – 22 maja 2017 r. w którym stan kasy na dzień zamknięcia raportu kasowego stanowił kwotę 2 609,98 zł,
  - RK nr 13/2017 za okres 3 – 21 lipca 2017 r. w którym stan kasy na dzień zamknięcia raportu kasowego stanowił kwotę 2 816,35 zł,
  - RK nr 14/2017 za okres 24 – 31 lipca 2017 r., w którym stan kasy na dzień zamknięcia raportu kasowego stanowił kwotę 3 073,88 zł,
- brak stwierdzenia sprawdzenia załączonych pod raport kasowy dowodów pod względem merytorycznym, co dotyczyło przykładowo:
  - faktury nr 7/F/KZ/519/68 z dnia 24.04.2017 r. na kwotę 29,90 zł za usługę kurierską (RK 8/2017/21),
  - rozliczenia kosztów wyjazdu służbowego (polecenie wyjazdu nr 28/17 z 24.05.2017 r.) na którym ponadto brakuje sprawdzenia pod względem formalno – rachunkowym (RK 12/2017/6),
  - faktury nr 40/2018 z dnia 28.03.2018 r. na kwotę 360 zł za usługę gastronomiczną – poczęstunek na posiedzenie Rady Muzeum (RK 6/2018/13).
- brak stwierdzenia sprawdzenia załączonych pod raporty kasowe w 2017 roku dowodów pod względem formalno-rachunkowym, co dotyczyło raportów kasowych od nr 1 do nr 7, od nr 13 do nr 14, od nr 17 do nr 21,
- brak wskazania daty sprawdzenia pod względem formalno-rachunkowym na dowodach załączonych do raportów kasowych w 2017 r., dotyczy raportów kasowych od nr 8 do nr 12,
- brak podpisu osób kwitujących pobranie gotówki, co dotyczyło przykładowo wypłaconych kwot na podstawie przedstawionych dokumentów, tj.: faktury nr F00175O0117000271166U z dnia 18.01.2017 r. na kwotę 9,50 zł (widnieje jedynie data odbioru gotówki) (RK 2/2017/2), rozliczenia kosztów wyjazdu służbowego na podstawie polecenia wyjazdu nr 7/17 z dnia 13.02.2017 r. na kwotę 24,24 zł (widnieje jedynie data odbioru gotówki) (RK 4/2017/9), faktury nr 18A/17 z dnia 6.03.2017 r. na kwotę 250 zł (RK 5/2017/6), faktury nr 7/F/KZ/519/68

z dnia 24.04.2017 r. na kwotę 29,90 zł (RK 8/2017/21), faktury nr 3420/K/12/2017 z dnia 16.12.2017 r. na kwotę 21,95 zł (RK 23/2017/20).

- zapisy w księgach rachunkowych następują w sposób niechronologiczny, tj. niezgodny z ujęciem w raporcie kasowym poszczególnych dowodów kasowych. Przykładowo w raporcie kasowym nr 5/2017 za okres od dnia 1 do 16 marca 2017 r. w pozycji nr 1 ujęto wpłatę utargu w kwocie 30 zł (KP nr 56/17), w ostatniej pozycji nr 26 ujęto wysyłkę wydawnictw w kwocie 11 zł. Natomiast jak wynika z dziennika za 2017 r. raport kasowy RK nr 0000000005 w pozycji nr 1 (w dzienniku poz. 314) ujęto zapis księgowy na kwotę 11 zł z opisem wysyłka wydawnictw, a w pozycji nr 72 (w dzienniku poz. 385) ujęto KP nr 56/17.

Ponadto na wszystkich raportach kasowych stwierdzono wskazanie dekretacji niezgodnej z faktycznym ujęciem w księgach rachunkowych. Przykładowo w ww. RK nr 5/2017 umieszczono następującą dekretację: 101/700 wpłata utargu w kwocie 30 zł, 400/201 w poz. 22 materiały do montażu w kwocie 113,54 zł, 400/101 wysyłka wydawnictw w kwocie 11 zł. Natomiast w księgach dokonano odpowiednio następujących zapisów księgowych: wpłatę utargu zapisem Wn 101 w kwocie 30 zł / Ma 700-07 w kwocie 28,57 zł oraz Ma 226-02 w kwocie 1,43 zł, wysyłkę wydawnictw zapisem Wn 201-00226/ Ma 101 (wraz z ujęciem w kosztach faktury zapisem Wn 402-06 / Ma 201-00226), a zakup materiałów zapisem WN 201-0013 / Ma 101 (wraz z ujęciem w kosztach faktury Wn 401-09 / Ma 201-0013) oraz odpowiednim ujęciem na kontach zespołu 5.

Ponadto zauważa się, iż dokonany gotówką zwrot wydatków pokrytych ze środków własnych pracownika na podstawie przedłożonych faktur, ujęty zostaje w księgach z pominięciem konta 234 *Pozostałe rozrachunki z pracownikami,* co uchybia zapisom obowiązującej polityki rachunkowości, w której wskazano, iż konto to służy do ewidencji należności, zobowiązań i roszczeń z innych tytułów niż wynagrodzenia. Wskazana refundacja wydatku zostaje ujęta w księgach rachunkowych zapisem strona WN konta 201 – kontrahent / strona Ma konta 101 *Kasa.* Przykładowo w raporcie kasowym nr RK 9/2017 za okres od dnia 9 do 22 maja 2017 r. dokonano wypłaty środków pracownikowi, na podstawie faktury nr FA 2218/17 z dnia 11.05.2017 r. na kwotę 148,83 zł, na której odnotowano pokwitowanie odbioru gotówki przez pracownika w dniu 11.05.2017 r. Wypływ gotówki z kasy ujęto w księgach rachunkowych w dniu 9.05.2017 r., zapisem strona WN konta 201-0899 (kontrahent) / strona Ma konta 101. W tym samym raporcie kasowym, w ten sam sposób ujęto w księgach rachunkowych refundację pokrytych przez pracownika wydatków za przesyłkę listów, na podstawie faktury nr F00198005170024259U z dnia 12.05.2017 r. na kwotę 188,80. Odbiór gotówki pokwitowano w dniu 16.05.2017 r., ujęcie w księgach rachunkowych nastąpiło w dniu 9.05.2017 r.

W sporządzanych w 2017 r. raportach kasowych w nieodpowiedni sposób dokonywano poprawy błędów. Zgodnie z polityką rachunkowości oraz instrukcją kasową korekty błędów w dowodach księgowych dokonuje się w sposób określony w przepisach art. 22 i art. 25 uor. Zatem błędy w dowodach wewnętrznych mogą być poprawiane przez skreślenie błędnej treści lub kwoty, z utrzymaniem czytelności skreślonych wyrażeń lub liczb, wpisanie treści poprawnej i daty poprawki oraz złożenie podpisu osoby do tego upoważnionej, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Nie można poprawiać pojedynczych liter lub cyfr. Nieprawidłowo dokonano korekty błędów na większości raportów kasowych sporządzonych w 2017 r. poprzez dokonanie skreślenia pierwotnie wskazanych kwot w pozycjach: stan poprzedni, stan obecny oraz suma oraz wpisano kwoty prawidłowe. Jednakże osoba dokonująca poprawy kwot nie złożyła swojego podpisu oraz daty naniesienia poprawki. Powyższe dotyczyło przykładowo RK nr 7 za okres od dnia 3 do 14 kwietnia 2017 r. oraz nr 8 za okres od dnia 18 do 18 kwietnia 2017 r., RK nr 9 za okres od dnia 9 do 22 maja 2017 r., Również w raporcie kasowym nr 5/2017 z okres od 1 do 16 marca dokonano skreślenia pozycji nr 1 gdzie wprowadzono KP nr 55/17 z dnia 1.03.2017 r. na kwotę 60 zł z opisem „wpłata utargu" oraz naniesiono opis „luty 2017" nie nanosząc daty skreślenia oraz podpisu osoby go dokonującej.

4.4. Gospodarka drukami ścisłego zarachowania

Zasady gospodarki drukami ścisłego zarachowania uregulowano w kontrolowanej jednostce zarządzeniem Dyrektora Muzeum Miejskiego nr 18/2013 z dnia 13.12.2013 r., Zgodnie z „Instrukcją gospodarowania i kontroli drukami ścisłego zarachowania" w Muzeum Miejskim do druków ścisłego zarachowania zalicza się: arkusze spisu z natury, dowody wpłaty KP, dowody wypłaty KW oraz raporty kasowe. Dla druków tych prowadzona jest szczegółowa ewidencja w księdze druków ścisłego zarachowania. W toku czynności kontrolnych sprawdzeniu poddano prowadzoną księgę ewidencyjną w zakresie zgodności prowadzonych w niej zapisów ze stanem faktycznym stwierdzając, iż **w księdze prowadzi się również ewidencję druków polecenia wyjazdu służbowego, mimo, iż nie zostały wymienione w powołanej instrukcji.**

Z uwagi na nieznaczne wykorzystywanie w codziennym funkcjonowaniu jednostki druków ścisłego zarachowania, ewidencję wszystkich rodzajów druków prowadzi się w jednej księdze przeznaczając dla każdego rodzaju druku odrębną stronę na dany rok. Po zakończeniu roku nie dokonuje się jednak podsumowania stanu posiadanych druków ustalonego w drodze inwentaryzacji, natomiast zapisy w nowym roku stanowią kontynuację zapisów z poprzedniego okresu bez przeniesienia salda początkowego co utrudnia bieżącą kontrolę i ustalenie stanu posiadanych druków (zwłaszcza w przypadku kontynuacji zapisów w nowej

księdze). Ewidencja druków prowadzona jest przez osobę, której nie wyznaczono formalnie jako pracownika odpowiedzialnego za prawidłową gospodarkę drukami ścisłego zarachowania. **W dokumentacji brakuje protokołu zdawczo – odbiorczego sporządzanego każdorazowo na okoliczność przekazania (przejęcia) druków ścisłego zarachowania w związku ze zmianą osoby odpowiedzialnej.** Ponadto należy podkreślić, iż obowiązki w zakresie gospodarki drukami powinny zostać powierzone pracownikowi niezwiązanemu bezpośrednio z ich użytkowaniem. Obecnie pracownik pełniący funkcję kasjera w instytucji odpowiada również za gospodarkę drukami ścisłego zarachowania. Ustalono, iż druki przyjmowane są na stan po dokonaniu zakupu, **jednakże nie wszystkie podlegają oznakowaniu i w dyspozycji pracowników znajdują się druki, którym nie nadano unikalnego numeru.** Właściwa ewidencja polega m.in. na oznaczeniu numerem ewidencyjnym druków nie posiadających serii i numerów nadanych przez drukarnię. Przyjęte zasady wskazują, iż niedopuszczalne jest wydanie do użytku druków ścisłego zarachowania nieujętych w ewidencji oraz nieposiadających wszystkich koniecznych oznaczeń. W trakcie czynności kontrolnych stwierdzono, iż **spisu z natury przeprowadzonego w dniach 4 – 15.01.2018 r. dokonano na arkuszach, które nie posiadały nadanego numeru,** co dotyczyło spisu stanu wydawnictw w siedzibie Muzeum przy ulicy Katowickiej 9 oraz przy placu Wolności 1. Zgodnie z zapisami instrukcji zabronione jest, pod groźbą odpowiedzialności służbowej i karnej, jakiekolwiek poprawianie i przerabianie numeracji druków ścisłego zarachowania, a także wydawanie po raz drugi druków o tej samej numeracji. W dokumentacji przedstawionej do kontroli znajduje się raport kasowy nr 19/2017 za okres od 2 do 20 października 2017 roku sporządzony na druku ścisłego zarachowania oznaczony numerem **000103**. Wskazany raport został przekazany do CUW 23.10.2017 roku i zawierał błąd polegający na ujęciu w pozycji 12 wypłaty kwoty 48,80 zł podczas gdy dokument źródłowy opiewał na kwotę 43,80 zł, co w konsekwencji spowodowało błędne podsumowanie raportu za wskazany okres. **Poprawa błędu polegała na ponownym sporządzeniu raportu kasowego na druku ścisłego zarachowania o tym samym unikatowym numerze 000103.** Błędnie wypełnione druki powinny być anulowane przez przekreślenie z adnotacją „anulowano” wraz z datą i czytelnym podpisem osoby dokonującej tych czynności na wszystkich kartkach. Jeżeli anulowane druki są broszurowane należy je pozostawić w bloczku, natomiast luźne druki należy przechowywać w przeznaczonym do tego segregatorze lub teczce. Podczas kontroli stwierdzono, **iż błędnie wypełnione druki anulowane są jedynie poprzez skreślenie ich treści z adnotacją „anulowano” bez podania daty i podpisu osoby dokonującej tej czynności, a następnie w jednym egzemplarzu podpinane są do księgi druków co jest niezgodne z obowiązującą instrukcją. Ponadto stwierdzono, iż nie odnotowuje się zwrotu kopii wykorzystanych**

bloczków KP i KW, nie odnotowano również zwrotu niewykorzystanych arkuszy spisu z natury przeprowadzonego na początku 2018 roku. Zgodnie z ewidencją w celu przeprowadzenia spisu wydano formularze o nr 000001 – 000031, tymczasem w dokumentacji ze spisu brakuje formularzy o numerach 000020; 000027; 000029; 000030; 000031. W instrukcji określono, iż objęte ewidencją druki powinny być inwentaryzowane co najmniej raz w roku, poprzez dokonanie spisu z natury. Do kontroli przedłożono protokoły z inwentaryzacji druków ścisłego zarachowania przeprowadzonej w latach tj. 2.01.2017 r. oraz 2.01.2018 r., które nie stwierdzały różnic pomiędzy stanem faktycznym, a stanem ewidencyjnym co znajduje odzwierciedlenie w zapisach prowadzonej księgi. Zauważyć jednak należy, że **na obu protokołach brakuje podpisu osoby odpowiedzialnej za gospodarkę drukami ścisłego zarachowania, mimo iż inwentaryzacja została przeprowadzona w jej obecności.**

4.5. Gospodarka majątkiem trwałym

Wartość majątku jednostki, zgodna z księgami rachunkowymi, wg stanu na dzień 31.12.2017 r. przedstawia się następująco:

- **011** – *Środki trwałe* o wartości 1 582 458,19 zł. W 2017 r. stan środków trwałych w tej grupie uległ zwiększeniu o kwotę 1 270 864,59 zł. Dokumentem PK nr 1 z dnia 31.01.2017 r. przyjęto środki trwałe o wartości 730 107,65 zł, w skład których wchodziły 2 laptopy o wartości 9 044 zł (grupa 4), system sterowania, kamera, projektor, ekran, dwa szerokopasmowe zestawy głośnikowe o łącznej wartości 117 843 zł (grupa 6) oraz gabloty ekspozycyjne, szafę, ławę, zabudowę recepcji i dywan o łącznej wartości 603 220,65 zł (grupa8). **Dokumentem PK nr 111 z dnia 31.12.2017 r. przyjęto na stan środków trwałych, w grupie 1, nakłady adaptacyjne pomieszczeń na ul. Edukacji w kwocie 540 756,94 zł, dla których protokół odbioru sporządzono w dniu 23.12.2015 r., a dokument OT nr 26/2017 z dnia 31.12.2017 r. z datą dowodu dostawy 31.12.2015 r.** Naliczanie odpisów amortyzacyjnych od ww. nakładów inwestycyjnych rozpoczęto od stycznia 2018 r. Zgodnie z informacjami publikowanymi przez Tyską Galerię Sportu ekspozycja stała Tyskiej Galerii Sportu, oddział Muzeum Miejskiego, została otwarta oficjalnie 29.07.2016 r. na nowym stadionie przy ul. Edukacji. Powyższe podważa prawdziwość danych (data przyjęcia do używania) zawartych w dokumencie OT oraz prawidłowość naliczania odpisów amortyzacyjnych dopiero od stycznia 2018 r. Zgodnie z art. 32 ust 1 uor rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po przyjęciu środka trwałego do używania.
- **013** – *Pozostałe środki trwałe w używaniu* o wartości 189 008,65 zł. Wartość majątku w tej grupie w 2017 r. uległa zmniejszeniu o kwotę 11 116,04 zł poprzez dokonanie storna

podwójnego zapisu (PK nr 112 z dnia 31.12.2017 r.). W wyniku przeprowadzonej inwentaryzacji na dzień 31.12.2017 r. powstały różnice inwentaryzacyjne dotyczące podwójnie ujętej w księgach rachunkowych, tj. w latach 2015 oraz 2016, szafy o wartości 4 118,04 zł oraz dwóch sztuk komputerów o łącznej wartości 6 998 zł.

- **014** – *Zbiory i materiały biblioteczne* o wartości 19 111,28 zł. Wartość zbiorów została powiększona w wyniku zakupu 1 szt. książki przeznaczonej do biblioteki naukowej Muzeum o wartości 53,40 zł.
- **016** – *Eksponaty i zabytki* o wartości 817 157,72 zł. W 2017 r. w wyniku otrzymanych darów oraz zakupów wartość eksponatów i zabytków wzrosła o 14 797,50 zł.
- **020** – *Wartości niematerialne i prawne* na łączną kwotę 2 818 zł,
- **021** – *Wartości niematerialne i prawne umarzane okresowo* o wartości 19 556 zł,
- **330** – *Towary i materiały* o wartości 1 212,10 zł,
- **600 –** *Produkty gotowe w zapasie* o wartości 54 220,27 zł.

Zgodnie z zasadami rachunkowości obowiązującymi w 2017 r. w Muzeum do środków trwałych ujmowanych na koncie 011 zalicza się składniki majątkowe o wartości powyżej 3 500 zł, natomiast składniki majątkowe o wartości powyżej 1 500 zł i poniżej 3 500 zł zalicza się do pozostałych środków trwałych i ujmuje się na koncie 013. Ewidencja szczegółowa do konta 013 w odniesieniu do środków trwałych o wartości początkowej od 1 500 zł do 3 499,99 zł prowadzona jest metodą ilościowo – wartościową, a w odniesieniu do środków trwałych o wartości poniżej 1 500 zł metodą ilościową. Do kontroli przedstawiono karty inwentarzowe środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych (umarzanych okresowo) oraz księgę inwentarzową ilościowo – wartościową pozostałych środków trwałych, w której obroty są narastająco sumowane. **Weryfikacja księgi wykazała na stronie nr 1 błędne podsumowanie wartości w kwocie 27 347,10 zł, prawidłowa wartość to 26 947,10 zł, zatem różnica wyniosła 400 zł. Do kontroli przedstawiono wydruk, tj. zestawienie wyposażenia które ewidencjonowane jest przy zastosowaniu programu komputerowego Excel. Zauważa się, iż księgi inwentarzowe należy prowadzić w formie trwałej, bez możliwości dopisywania oraz dokonywania poprawek, na co pozwala stosowany program komputerowy Excel.** Stwierdzono, iż części wyposażenia nie nadano numerów inwentarzowych, tj. wentylator, 2 termosy, czajnik, telefony. Na podstawie obrotów konta 401-05 S*przęt i wyposażenie,* wykazano iż w ewidencji ilościowej przykładowo nie zaewidencjonowano zakupionych w 2017 r.: 2 sztuk gablot (dokument FZ nr 202 z dnia 13.12.2017 r.), odkurzacza (dokument FZ nr 174 z dnia 30.10.2017 r.), pilota do prezentacji multimedialnych (dokument FZ nr 174 z dnia 30.10.2017 r.), monitora LED do działu sztuki (dokument FZ nr 13 z dnia 31.01.2017 r.).

Zmiana dokumentacji opisującej przyjęte zasady polityki rachunkowości wprowadzona zarządzeniem nr 24/2017 Dyrektora Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy z dnia 29.12.2017 r. wprowadziła nowy pułap kwotowy ujmowania składników majątkowych do środków trwałych. W polityce zapisano, iż kierując się zasadą istotności wyrażoną w art. 8 ust. 1 uor do środków trwałych ujmowanych na koncie 011 zalicza się składniki majątkowe spełniające warunki o których mowa w art. 3 ust 1 pkt 15 uor o wartości początkowej powyżej 10 000 zł i te składniki majątkowe podlegają amortyzacji i są umarzane w czasie wg stawek podatkowych, natomiast składniki majątkowe spełniające w/w kryteria o wartości **równo i poniżej 10 000 zł** nie podlegają amortyzacji, są umarzane jednorazowo w miesiącu przyjęcia do używania i mogą być ujmowane na koncie 011 lub jeżeli jednostka je wyodrębni na koncie 013 jako pozostałe środki trwałe. Natomiast konto 013 służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej pozostałych środków trwałych niepodlegających ujęciu na koncie 011, tj. **o wartości początkowej powyżej 2 500 zł i poniżej 10 000 zł** (…) które podlegają umorzeniu w pełnej wartości w miesiącu wydania do używania, jeżeli podlegają ewidencji ilościowo – wartościowej. Ewidencja ilościowo – wartościowa jest prowadzona dla środków trwałych **o wartości początkowej od 2 500 zł do 9 999,99 zł**, a ewidencja ilościowa dla środków trwałych o wartości poniżej 2 500 zł. Analiza przytoczonych uregulowań wskazuje na niespójność w ujmowaniu składników majątkowych o wartości 10 000 zł. Powyższe zapisy są niespójne.

Zgodnie z obowiązującą w 2017 r. polityką rachunkowości zasady inwentaryzowania składników majątkowych jednostka stosuje zgodnie z przepisami określonymi w art. 26 i 27 uor. Zarządzeniem nr 6/2017 z dnia 23.10.2017 r. **Dyrektor Muzeum zarządził przeprowadzenie inwentaryzacji metodą spisu z natury: wyposażenia, wartości niematerialnych i prawnych, należności i zobowiązań oraz pozostałych aktywów i pasywów w siedzibach Muzeum. Wskazuje się, iż zgodnie ustawą o rachunkowości oraz zgodnie z § 4 zarządzenia nr 14/2014 Dyrektora w sprawie zasad przeprowadzania inwentaryzacji w Muzeum Miejskim w Tychach, inwentaryzacji w formie spisu z natury nie podlegają:**

- **wartości niematerialne i prawne, które inwentaryzuje się poprzez porównanie i weryfikację danych księgowych z odpowiednimi dokumentami,**
- **należności i zobowiązań oraz pozostałych aktywów i pasywów, które inwentaryzuje się w drodze potwierdzenia sald oraz metodą porównania i weryfikacji sald z odpowiednimi dokumentami.**

Wskazanym zarządzeniem Dyrektor Muzeum powołał komisję inwentaryzacyjną, w składzie 3 osób oraz określił, iż przewodniczącemu komisji wydaje się arkusze w ilości 18 sztuk. **Termin przeprowadzenia inwentaryzacji określono od dnia 3.01.2018 r. do 17.01.2018 r.**

Czym naruszono art. 26 ust 3 pkt 1 uor wskazujący, iż termin i częstotliwość inwentaryzacji, uważa się za dotrzymane, jeżeli „inwentaryzację składników aktywów (…) rozpoczęto nie wcześniej niż 3 miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończono do 15 dnia następnego roku (…)”. Spis przeprowadzono, na dzień 31.12.2016 r., w dniach 4, 8, 9, 10, 12 stycznia 2018 r. Do kontroli przedłożono arkusze spisu z natury składników majątkowych o numerach od 2 do 19 oraz arkusz nr 28 na którym zostały spisane wartości niematerialne i prawne. Stwierdzono, iż na wszystkich arkuszach brak jest podpisu osoby dokonującej wyceny spisanych składników majątkowych, a na arkuszach nr 12 i 18 ponadto brakuje podpisu jednego z członków Komisji Inwentaryzacyjnej. Zgodnie z sprawozdaniem komisji inwentaryzacyjnej spis przeprowadzono w dniach od 4.01.2018 r. do 15.01.2018 r., na arkuszach spisu z natury pobranych w dniu 4.01.2018 r., o numerach od 000002 do 000020. Powyższe stoi w sprzeczności z ewidencją arkuszy spisu z natury w księdze druków ścisłego zarachowania z której wynika, iż przewodniczący komisji pobrał arkusze spisu o nr 000002 – 000019 w dniu 2.01.2018 r. oraz w dniu 4.01.2018 r. pobrał kolejne arkusze spisu o nr 000020 – 000021. **W dokumentacji przedłożonej do kontroli stwierdzono brak arkuszu spisu nr 000020, a z księgi druków ścisłego zarachowania nie wynika aby został on również zdany.** Natomiast na arkuszu spisu o nr 000021 dokonano spisu wydawnictw, a wartości niematerialne i prawne spisano na arkuszu nr 000028, pobranym przez przewodniczącego Komisji Inwentaryzacyjnej powołanej do przeprowadzenia spisu z natury wydawnictw, artykułów przeznaczonych do sprzedaży oraz wydawnictw gratisowych.

W wyniku przeprowadzonego spisu z natury powstały różnice inwentaryzacyjne, które przedstawia poniższa tabela:

Symbol konta	Nazwa konta	Saldo ustalone w drodze spisu z natury	Saldo wg ewidencji księgowej	Różnice
011	Środki trwałe	1 041 701,25	1 582458,19	540 756,94
013	Pozostałe środki trwałe w używaniu	189 008,65	200 124,69	11 116,04

Zauważa się, iż nieprawidłowo ustalono różnicę w kwocie 540 756,94 zł dotyczącą nakładów inwestycyjnych, tj. adaptacji pomieszczeń – Tyska Galeria Sportu, które do ksiąg rachunkowych zostały wprowadzone na dzień 31.12.2017 r. (protokół odbioru końcowego sporządzony z dnia 23.12.2015 r.), a których **prawidłowo nie ujęto na arkuszach spisu z natury**. Wobec braku możliwości naocznego stwierdzenia i policzenia poszczególnych elementów poniesionych nakładów inwestycyjnych, zasadnym jest przeprowadzenie inwentaryzacji nakładów inwestycyjnych poniesionych na adaptację pomieszczeń w obcym środku trwałym w drodze porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. **Zatem nieprawidłowo**

dokonano spisu z natury: nakładów adaptacyjnych na ul. Katowickiej o wartości 67 253,43 zł, oświetlenia awaryjnego o wartości 9 717 zł, które również należało objąć inwentaryzacją w drodze weryfikacji.

Natomiast różnica w kwocie 11 116,04 zł dotyczyła podwójnie ujętych w księgach rachunkowych pozostałych środków trwałych (konto 013), tj. trzech szaf w kwocie 4 118,04 zł oraz dwóch zestawów komputerowych o łącznej wartości 6 998 zł (3 499 zł/szt.). Zgodnie z art. 27 ust. 1 uor wyniki inwentaryzacji powiązano z zapisami ksiąg rachunkowych poprzez dokonanie storna podwójnego ujęcia na koncie 013 ww. pozostałych środków trwałych (dokument PK nr 112 z dnia 31.12.2017 r.).

W trakcie kontroli **stwierdzono, iż nie dokonano uzgodnienia (ustalenia różnic inwentaryzacyjnych) spisanych składników majątkowych objętych ewidencją ilościową.** Kontrolujące podjęły próbę porównania spisanych składników wyposażenia w zestawieniu z przedłożonym wydrukiem z programu komputerowego Excel „ewidencji ilościowej" stwierdzając przykładowo następujące różnice:

- brak spisanych 2 sztuk telefonów znajdujących się na stanie Tyskiej Galerii Sportu, a wpisanych do ewidencji ilościowej bez numeru, 8 sztuk modułów podstawowych do regału Muscular znajdujących się w ewidencji ilościowej pod nr PST 91/05.
- brak wskazania na arkuszach spisu nr 000011 (poz. 17, brak numeru inwentarzowego) oraz 000012 (poz. 4, nr inwentarzowy PST 200/12) ilości spisanych krzeseł konferencyjnych Muza, których w ewidencji ilościowej (PST 201/12) jest 22 sztuki. Ponadto na arkuszu 000012 stwierdzono niezgodność wskazanego numeru inwentarzowego krzeseł Muza, tj. PST 200/12, gdyż w ewidencji ilościowej pod tym numerem znajduje się fotel obrotowy Arca.
- brak wskazania na arkuszu nr 000011 ilości spisanych regałów (poz. 11).
- brak wskazania na arkuszu nr 000019 ilości spisanych składników w poz. 2 – opisanych „biurko jabłoń"
- brak wskazania na większości arkuszy numerów inwentarzowych spisanego wyposażenia, przykładowo na arkuszu nr 000014, na którym również brak wskazanej ilości w poz. 24 opisanej jako „stół mały" co powoduje trudność w uzgodnieniu z ewidencją ilościową.

W polityce rachunkowości obowiązującej w 2017 r. zapisano, iż zakupione składniki majątkowe trwałego użytku o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok i wartości początkowej poniżej 1.500 zł (w 2018 r. wartość 2 500 zł) są zarachowywane w koszty i objęte ewidencją ilościową. Jednakże weryfikacja konta 404-05 *Sprzęt i wyposażenie* wykazała nie ujęcie w ewidencji ilościowej:

- wyposażenia dla TGS (dokument FV nr 60122316 z dnia 16.09.2017 r.) tj. odkurzacza,

worków do odkurzacza, przedłużacza o łącznej wartości 313,98 zł,

- drukarek i prezentera (Fa nr 116/01/2017/S2 z dnia 30.01.2017) o wartości 1 502,10 zł,
- pilota do prezentacji multimedialnych (dokument 1505/10/2017/S2 z dnia 30.1.02017 r.) o wartości 179 zł,
- dwóch sztuk gablot (dokument FV/20/2017/12 z dnia 31.12.2017 r.) o wartości 369 zł.

Powyższe wyposażenie nie zostało również spisane na arkuszach spisowych, tym samym nie stwierdzono nadwyżki tych składników majątkowych.

W świetle powyższego brak ustalenia przytoczonych różnic między stanem rzeczywistym a stanem księgowym świadczy o nierzetelnym przeprowadzeniu inwentaryzacji w formie spisu z natury wyposażenia, braku kontroli oraz nadzoru nad przeprowadzonym spisem.

Zarządzeniem nr 11/2017 z dnia 27.12.2017 r. Dyrektora Muzeum zarządził przeprowadzenie spisu z natury wydawnictw i artykułów przeznaczonych do sprzedaży oraz wydawnictw gratisowych. Termin przeprowadzenia spisu określono na dzień 5.01.2018 r. W zarządzeniu wskazano, iż przewodniczącemu Komisji Inwentaryzacyjnej wydaje się arkusze w ilości 10 sztuk, a spis należy przeprowadzić według stanu na dzień 31.12.2017 r. Zgodnie z księgą druków ścisłego zarachowania w dniu 5.01.2018 r. przewodnicząca komisji inwentaryzacyjnej pobrała arkusze o numerach od **000022 do 000031**, tj. 10 sztuk. Do kontroli przedłożono arkusze spisu, wraz z kopią, o numerach od **000021 do 000026** oraz **dwa arkusze bez nadanych numerów** stanowiące kolejną stronę do arkusza nr 000021 oraz 000022. Zwraca się uwagę, iż spisu dokonuje się na arkuszach spisu z natury, którym nadano cechy druków ścisłego zarachowania, poprzez oznaczenie ich kolejnymi numerami oraz wpisanie do księgi druków ścisłego zarachowania. **W dokumentacji z inwentaryzacji brak arkuszy nr 000027, 000029, 000030 oraz 000031, a z księgi druków ścisłego zarachowania nie wynika, aby zostały zdane. Ponadto na wszystkich arkuszach spisu z natury wydawnictw i artykułów przeznaczonych do sprzedaży oraz wydawnictw gratisowych stwierdzono brak odnotowanych dat przeprowadzenia spisu, a tylko na arkuszu nr 000021 (strona 1 i 2) stwierdzono podpis osoby materialnie odpowiedzialnej za dane mienie. Zgodnie z zapisami § 6 pkt. 10 Instrukcji w sprawie przeprowadzania inwentaryzacji w Muzeum „zespoły spisowe wypełniają wszystkie wiersze i rubryki z wyjątkiem rubryk „cena" i „wartość" oraz podpisują arkusze i przedkładają do podpisania osobom, którym powierzono składniki majątku objęte spisem". Z sprawozdania końcowego Przewodniczącego Komisji Inwentaryzacyjnej wynika, iż spis przeprowadzono w dniu 10.01.2018 r., tj. niezgodnie z zarządzeniem, tj. w dniu 5.01.2018 r.**

Zgodnie z § 9 pkt. 1 i 2 Instrukcji przeprowadzania inwentaryzacji wyceny rzeczowych składników majątkowych ujętych w arkuszach spisu z natury dokonuje główny księgowy przy współudziale członków komisji inwentaryzacyjnej, a wycena polega na przemnożeniu stwierdzonych w czasie spisu z natury faktycznych ilości przez stosowną cenę ewidencyjną oraz ustaleniu łącznej ich wartości. Zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 6 uor rzeczowe składniki aktywów obrotowych wycenia się według cen nabycia lub kosztów wytworzenia nie wyższych od cen ich sprzedaży netto na dzień bilansowy. Kontrola wykazała, iż wyceny spisanych składników dokonano według cen sprzedaży, a nie jak należy według cen nabycia, co skutkowało powstaniem różnic w wartości spisanych składników w odniesieniu do ewidencji księgowej. Przykładowe różnice w ilości oraz wartości spisanych artykułów w zestawieniu do ewidencji księgowej (konto 330 oraz 600) przedstawia poniższa tabela:

Pozycja	Według arkuszy spisowych			Ewidencja księgowa	
	ilość	Cena jednostkowa sprzedaży	wartość	ilość	wartość
Kartka okolicznościowa	52	5,00	**260,00**	52	**131,06**
Gra Familok	3	55,00	**165,00**	3	**117,80**
Gra memory żołte	2	40,00	**80,00**	2	**55,77**
Gra memory czerwone	2	40,00	**80,00**	2	**55,77**
Książka „Ślonski dlo bajtli”	1	25,00	**25,00**	1	**16,57**
Gra Elwer	4	15,00	**60,00**	4	**39,02**
Pocztówka Gryfnie	**43**	2,50	**107,50**	**44**	**50,05**
Magnes mały	8	3,50	**28,00**	8	**18,09**
Puzzle Gryfnie	2	35,00	**70,00**	2	**44,41**
Kolorowanka Gryfnie	2	12,00	**24,00**	2	**18,74**
Karty do Skata Gryfnie	1	20,00	**20,00**	1	**12,52**
Przewodnik po wystawie GKS	1 600	5,00	**8 000,00**	1 600	**6 944,00**
GKS Wicemistrzem jest	3	40,00	**120,00**	3	**100,05**
TYCHY. Dziedzictwo nowego miasta	147	20,00	**2 940,00**	147	**2 526,93**
Płyta CD WIANO	57	25,00	**1 425**	57	**1 140,00**
[redacted] Koncepcja-kreacja-konteksty	200	20,00	**4 000,00**	200	**6 092,00**
Malarstwo [redacted]	68	15,00	**150,00**	68	**675,24**
Folder „Tyskie mozaiki”	112	4,00	**448,00**	112	**426,72**
Rozmowa [redacted]	25	20,00	**500,00**	25	**392,75**

Kontrola wykazała, różnice inwentaryzacyjne w zakresie 9 egzemplarzy płyt CD [redacted] Plays Bach”, które w księgach rachunkowych ujęto na koncie 330-10-1. Płyty przyjęto na stan Muzeum we wrześniu 2016 r., w ilości 10 egzemplarzy, na podstawie umowy komisu nr 7/2016 z Miejskim Centrum Kultury w Tychach zawartej na okres od dnia 29.09.2016 r. do 2.10.2016 r. Jak wynika z dziennika za 2016 r. w dniu 22.09.2016 r. dokonano sprzedaży 1 sztuki. Otrzymane w komis płyty stanowiły w Muzeum zapasy obce, których ewidencję w księgach rachunkowych prowadzono nieprawidłowo, co

już opisano w protokole. Jak wynika z dokumentu „rozliczenia sprzedaży" 9 egzemplarzy płyt CD zostały zwrócone do Miejskiego Centrum Kultury w Tychach. **Powyższe świadczy o fakcie, iż różnice inwentaryzacyjne istniały, jednakże ich nie ustalono.**

Ponadto na arkuszu spisu z natury (nr 000025) dokonano również spisu wydawnictw własnych Muzeum które znajdują się w komisie Illustris [redacted] (konto 202-0828). Zatem spis z natury tych wydawnictw powinien nastąpić u komisanta, natomiast Muzeum powinno uzyskać informację z przeprowadzonego spisu w celu porównania i uzgodnienia z ewidencją księgową. Zauważa się, iż z ksiąg rachunkowych nie wynika, które wydawnictwa znajdują się poza instytucją.

W przedłożonej do kontroli dokumentacji brak jest dokumentu potwierdzającego dokonanie porównania wartości spisu z ewidencją księgową oraz ustaleniu różnic inwentaryzacyjnych.

W Instrukcji przeprowadzania inwentaryzacji w § 3 ust. 2 zapisano, iż do obowiązków głównego księgowego należy m.in. dokonanie przy współudziale komisji inwentaryzacyjnej wyceny spisanych z natury składników majątku oraz ustalenie ewentualnych różnic w przypadku, gdy salda nie są zgodne, wyjaśnienie przyczyn powstałych rozbieżności i ujęcie ich w księgach rachunkowych. **Zauważa się, iż na żadnym arkuszu nie stwierdzono podpisu osoby wyceniającej spisane składniki majątku, a sądząc po charakterze pisma stwierdzić można, iż wyceny dokonała tego ta sama osoba która spisywała majątek. Powyższym naruszono art. 27 ust. 1 uor wskazujący, iż przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.**

Ponadto jak wynika z arkuszy spisu z natury – spisu wydawnictw dokonano alfabetycznie, co sugeruje korzystanie przy dokonaniu spisu z dodatkowej ewidencji.

Zgodnie z zapisami § 6 pkt. 11 Instrukcji w sprawie przeprowadzania inwentaryzacji w Muzeum „**bezpośrednio pod ostatnią pozycją naniesioną na arkuszu spisowym należy umieścić klauzulę „Spis zakończono na pozycji nr…" czego nie stwierdzono na żadnym z arkuszy na których dokonano spisu.** W arkuszach nie należy zostawiać wolnych, niewypełnionych wierszy, tj. po zakończeniu wpisywania należy uniemożliwić dopisywanie informacji. Zwraca się zatem uwagę na rzetelne ustalanie ilości stwierdzonych składników majątkowych oraz prawidłowe wypełnianie arkuszy spisowych, a w razie wystąpienia różnic inwentaryzacyjnych należy rzetelnie je rozliczyć i ująć w księgach rachunkowych. Zauważa się, iż wskazanie w zarządzeniu o przeprowadzeniu spisu z natury, ilości arkuszy do wydania przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej zdaniem kontrolujących nie znajduje uzasadnienia, czego przykładem jest pobieranie nowych arkuszy, wymienianie się arkuszami przez komisje inwentaryzacyjne. **Stwierdza się, iż brak**

rozliczenia się z pobranych arkuszy spisowych oraz dokonanie spisu na arkuszach bez numeru może podważać wiarygodność spisu z natury.

Zarządzeniem nr 9/2017 z dnia 15.12.2017 r. Dyrektor zarządziła przeprowadzenie według stanu na dzień 31 grudnia 2017 r. przeprowadzenie spisu z natury środków pieniężnych (tj. gotówka w kasie, inne aktywa pieniężne) oraz druków ścisłego zarachowania. W zarządzeniu wskazano, iż przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej wydaje się arkusze spisowe w ilości 5 egzemplarzy. Termin przeprowadzenia spisu określono na dzień 2.01.2018 r. Do kontroli przedłożono protokół nr 1/2018 z dnia 20.01.2018 r. z inwentaryzacji gotówki w kasie wraz z arkuszem spisu nr 000001. Spis gotówki przeprowadzono w dniu 2.01.2018 r. od godz. 10:00 do 10:20. Stwierdzono zgodność pomiędzy stanem gotówki w kasie a saldem ostatniego raportu kasowego nr 24/2017 z dnia 30.12.2017 r. w kwocie 2 585,50 zł. Protokół podpisali członkowie komisji inwentaryzacyjnej oraz osoba materialnie odpowiedzialna - kasjer. Arkusz nie został opatrzony klauzulą „spis zakończono na pozycji nr…". W protokole wskazano ostatnie dowody przychodu z dnia 30.12.2017 r. tj. KP nr 286/17 oraz RK nr 24/2017.

Kontroli poddano inwentaryzację druków ścisłego zarachowania na podstawie protokołu, który nie zawierał daty jego sporządzenia oraz podpisu osoby odpowiedzialnej za gospodarkę drukami ścisłego zarachowania. Dokonano spisu następujących druków: dowody wpłaty (KP) nr 001073 – 001095 (23 szt.), dowody wypłaty (KW) nr 000018 – 000027 (10 szt.), raporty kasowe (RK) nr 000109 – 000132 (24 szt.), oraz arkuszy spisu z natury nr 000001 – 000033 (33 szt.). W roku 2017 nie wystawiono dowodu KW.

Do kontroli przedłożono druki potwierdzenia sald należności (odcinek B) na dzień 31.12.2017 r. na łączną kwotę 181,59 zł. Potwierdzono zgodność sald z Teatrem Małym w Tychach na kwotę 45,19 zł, Miejskim Centrum Kultury w Tychach na kwotę 45,19 zł oraz Miejską Biblioteką Publiczną w Tychach na kwotę 45,19 zł. Telefonicznie dokonano potwierdzenia salda na kwotę 46 zł z Illustris Halmer [redacted]. Natomiast na potwierdzeniu salda z Tauron Dystrybucja na kwotę 0,02 zł umieszczono adnotację „24.01.2018 r. – saldo powinni odesłać". Zgodnie z zapisami § 7 pkt. 7 instrukcji inwentaryzacyjnej „nie stosuje się milczącego potwierdzenia salda, stąd też należy dołożyć maksimum starań, aby uzgodnienie salda było skuteczne. W przypadku bezskuteczności działań w tym zakresie należy przeprowadzić weryfikację tego salda".

Do kontroli nie przedłożono dokumentów potwierdzających przeprowadzenie na dzień 31.12.2017 r. inwentaryzacji w drodze weryfikacji kont księgowych oraz otrzymanych od kontrahentów potwierdzeń sald zobowiązań. Powyższe miało wpływ na przeniesienie w nieprawidłowych kwotach (per saldo) bilansu otwarcia 2018 r., o czym wspomniano już w protokole.

Zgodnie z zarządzeniem w sprawie przeprowadzania inwentaryzacji w Muzeum Miejskim w Tychach muzealia podlegają inwentaryzacji w drodze weryfikacji z częstotliwością określoną w rozporządzeniu Ministra Kultury z dnia 30 sierpnia 2004 r. w sprawie zakresu, form i sposobu ewidencjonowania zabytków w muzeach (t.j. Dz. U. które przewiduje ich weryfikację co 5 lat od daty zakończenia poprzedniej kontroli, a za zgodą organu założycielskiego termin ten może być wydłużony do 10 lat. Ostatnią inwentaryzację muzealiów metodą skontrum uproszczonego Dyrektor zarządził w terminie od 1.08.2015 r. do 30.06.2016 r. (zarządzenie nr 11/2015 z dnia 16.07.2015 r.), następnie zarządzeniem nr 12/2016 z dnia 6 czerwca 2016 r. zmieniono termin zakończenia inwentaryzacji na 30.12.2016 r.

W ww. zarządzeniu wskazano, iż inwentaryzację zbiorów bibliotecznych przeprowadza się co 4 lata. Ostatnia inwentaryzacja przeprowadzona została na dzień 31.12.2014 r. (zarządzenie Dyrektora Muzeum nr 29/2014 z dnia 10.12.2014 r.).

4.6. Zamówienia publiczne

Weryfikacji poddano ponoszenie wydatków w świetle art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych. Narzędziem wspomagającym dyrektora w realizacji wymogów ww. postanowień winien być regulamin traktujący o sposobie ponoszenia wydatków w instytucji. Weryfikacji poddano zapisy Regulaminu udzielania zamówień publicznych wprowadzonego zarządzeniem Dyrektora Muzeum Miejskiego w Tychach, obowiązującego w okresie objętym kontrolą. Zapisy Regulaminu wskazują, iż dla zamówień, których przedmiotem są dostawy lub usługi z zakresu działalności kulturalnej związanej z organizacją wystaw, koncertów, konkursów, festiwali, widowisk, przedsięwzięć z zakresu edukacji kulturalnej lub gromadzeniem muzealiów, jeżeli zamówienia te nie służą wyposażaniu zamawiającego w środki trwałe przeznaczone do bieżącej obsługi jego działalności, nie mają zastosowania przepisy Regulaminu, a podstawą udokumentowania udzielenia zamówienia będzie opisana faktura. W obowiązującym regulaminie ramowe procedury i tryby udzielania zamówień publicznych uregulowano w następującym układzie:

- dla zamówień o wartości **nieprzekraczającej równowartości kwoty 2 500 euro** wyboru wykonawcy dokonuje się w sposób celowy i oszczędny kierując się zasadą należytej staranności **nie stosując przepisów Regulaminu**, a podstawą udokumentowania udzielenia zamówienia będzie opisana faktura
- dla zamówień o wartości **od 2 500 euro do 6 000 euro** – obowiązuje rozeznanie cenowe obejmujące co najmniej dwóch wykonawców, podstawą złożenia zamówienia wybranemu wykonawcy jest zaakceptowana przez Dyrektora oraz Główną Księgową notatka służbowa z wyboru najkorzystniejszej oferty,

- dla zamówień o wartości **powyżej 6 000 euro do kwoty nieprzekraczającej równowartości 30 000 euro** – obowiązuje ogłoszenie o zamówieniu na stronie internetowej zamawiającego (BIP).

Większość wydatków Muzeum mieści się w zakresie kwotowym do 2 500 euro. Przykładowo poniesione w 2017 roku wydatki: z tytułu zakupów art. spożywczych kształtowały się na poziomie 2 200 zł, z tytułu zakupu środków czystości kształtowały się na poziomie 5 100 zł, a na art. biurowe i papiernicze kształtowały się na poziomie 2 000 zł.

Weryfikacji zgodności przeprowadzonego postępowania z zapisami obowiązującego Regulaminu udzielania zamówień publicznych o wartości do 30 000 euro, poddano:

1. Zamówienie dot. usług ochrony obiektów i mienia w 2018 roku.

Wniosek o wszczęcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z dnia 29.11.2017 r. został zaakceptowany przez dyrektora Muzeum. Wartość szacunkową określono na poziomie 62 000 zł netto tj. 14 850 euro netto wskazując, iż w budżecie zabezpieczono kwotę 62 000 zł netto. W dokumentacji brakuje wskazania sposobu oszacowania wartości zamówienia. Ogłoszenie opublikowano na stronie BIP Muzeum w dniu 8.01.2017 r. Jako kryterium oceny ofert wskazano cenę – 70% oraz doświadczenie 30%. W wyznaczonym terminie tj. do dnia 15.12.2017 r. do Muzeum wpłynęła tylko jedna oferta. Zgodnie z zapisami Regulaminu obowiązującego w instytucji jeżeli w postępowaniu zostanie złożona jedna oferta to decyzję o jej wyborze podejmuje Dyrektor. Złożoną ofertę zatwierdzono na podstawie notatki służbowej z przeprowadzonego postępowania, co jest niezgodne z zapisami stosowanego regulaminu w myśl, których z przeprowadzonego postępowania sporządza się protokół. Ponadto nie dopełniono obowiązku opublikowania wyników przeprowadzonego postępowania w trybie właściwym dla ogłoszenia o zamówieniu. W dniu 18.12.2017 r. podpisano umowę na ochronę obiektów i mienia obowiązującą w okresie 1.01.2018 r. – 31.12.2018 r. na kwotę 60 613,56 zł netto.

2. Zamówienie dot. wykonania usługi druku materiałów promocyjnych i informacyjnych w 2018 roku.

Wniosek o wszczęcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z dnia 22.01.2018 r. został zaakceptowany przez dyrektora Muzeum. Wartość szacunkową określono na poziomie 25 000 zł netto tj. 5 798 euro netto wskazując, iż w budżecie zabezpieczono kwotę 26 000 zł netto. W dokumentacji brakuje wskazania sposobu oszacowania wartości zamówienia. Ogłoszenie zostało opublikowane na stronie BIP zamawiającego w dniu 26.01.2018 r. W opisie przedmiotu zamówienia z uwagi na specyfikę sposobu druku wyszczególnionych materiałów, zamawiający dopuścił składanie ofert częściowych w zakresie druku offsetowego (część a) oraz druku cyfrowego (część b) lub łącznie na obie części. Jako kryterium wyboru oferty wskazano cenę. Termin składania ofert

wyznaczono na dzień 1.02.2018 r. W wyznaczonym terminie do instytucji wpłynęło 5 ofert dotyczących realizacji zamówienia wymienionego w części a) czyli druku offsetowego oraz 3 oferty dotyczące realizacji zamówienia dot. części b) czyli druku cyfrowego. Złożone oferty zatwierdzono na podstawie notatki z przeprowadzonego postępowania, co jest niezgodne z zapisami stosowanego regulaminu w myśl, których z przeprowadzonego postępowania sporządza się protokół. Kierując się wyborem najkorzystniejszej oferty w dniu 2.02.2018 r. podpisano umowy:

- nr 15/2018 na świadczenie usług w zakresie druków ulotnych (druk cyfrowy) ustalając, iż kwota całkowitego wynagrodzenia netto z tytułu realizacji przedmiotu zamówienia nie może przekroczyć kwoty 7 275,00 zł netto,
- nr 16/2018 na świadczenie usług w zakresie usług poligraficznych ustalając, iż kwota całkowitego wynagrodzenia netto z tytułu realizacji przedmiotu nie może przekroczyć 12 610 zł netto.

Zapisy obu umów wskazują, iż Wykonawcy gwarantują niezmienność zaoferowanych cen jednostkowych przez cały okres trwania umowy co znalazło potwierdzenie w wystawianych fakturach.

4.7. Wydatki dotyczące użytkowania samochodów prywatnych do celów służbowych oraz z tytułu podróży służbowych

W toku czynności kontrolnych sprawdzeniu poddano umowy dot. używania przez pracowników samochodów prywatnych do celów służbowych. Jak wynika z informacji udzielonych kontrolującym, w Muzeum Miejskim w 2017 r. umowy dotyczące korzystania z samochodu prywatnego do celów służbowych zawarto z 5 pracownikami. Zgodnie z zapisami umowy zwrot kosztów używania samochodu prywatnego do celów służbowych dokonywany był na podstawie prowadzonej ewidencji przebiegu pojazdu zgodnie z zasadami przewidzianymi w ustawie z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1509 z późn. zm.) i przysługiwał w wysokości obliczonej jako iloczyn stawki za 1 km przebiegu pojazdu w wysokości 0,8358 zł i liczby przejechanych kilometrów. W przypadku używania pojazdu prywatnego w podróży służbowej, koszty były rozliczane analogicznie na podstawie wystawionego polecenia wyjazdu służbowego. W 2018 r. umowy zawarto z 6 pracownikami, a zapisy umów doprecyzowano wskazując, iż przez używanie samochodu prywatnego do celów służbowych rozumie się jazdy lokalne w granicach administracyjnych miasta Tychy, wykonywane w ramach stosunku pracy z pracodawcą i na jego polecenie.

Jak wynika z obrotów konta 409-03 *podróże służbowe krajowe* koszty z tego tytułu stanowiły w 2017 r. kwotę 5 120,90 zł, natomiast obroty konta 409-05 *ryczałty samochodowe,*

jazdy lokalne w 2017 r. stanowiły kwotę 8 466,47 zł. Zgodnie z zestawieniem obrotów i sald za okres od stycznia do czerwca 2018 roku obroty konta 409-04 *podróże służbowe krajowe* stanowiły kwotę 2 836,34 zł, a obroty konta 409-06 *ryczałty samochodowe i jazdy lokalne* stanowiły kwotę 891,37 zł.

Wyrywkowej weryfikacji poddano ewidencje przebiegu pojazdu – jazdy lokalne w obrębie miasta Tychy oraz rozliczenia w zakresie kosztów podróży na podstawie polecenia wyjazdu służbowego w okresie objętym kontrolą stwierdzając uchybienia w sposobie sporządzania ewidencji i rozliczania kosztów przejazdu. Brakuje wyliczenia kosztów przejazdu przykładowo polecenie wyjazdu służbowego nr 7/17, nr 13/17, nr 32/17 czy też podpisu pracownika i osoby zatwierdzającej na ewidencji przebiegu pojazdu za miesiąc październik 2016 r. Ponadto na większości poleceń wyjazdu służbowego brakuje potwierdzenia pobytu służbowego co uznaje się za niezbędne w kontekście przestrzegania zasad ponoszenia wydatków ze środków publicznych.

Stwierdzono również braki dotyczące podpisu pracownika rozliczającego przebieg pojazdu przykładowo na ewidencji przebiegu pojazdu za marzec 2017 r. na kwotę 109,49 zł, za kwiecień 2017 r. na kwotę 54,33 zł, za maj 2017 r. na kwotę 45,13 zł, za lipiec 2017 r. na kwotę 35,94 zł, za marzec 2018 r. na kwotę 81,07 zł.

Na poddanych kontroli rozliczeniach podróży służbowych stwierdzono brak stwierdzenia sprawdzenia pod względem formalnym oraz na niektórych również brak sprawdzenia pod względem rachunkowym.

Weryfikacja prawidłowości rozliczenia podroży służbowych wykazała:

– w rozliczeniu kosztów podróży służbowej nr 22/18 z dnia 28.02.2018 r. do Katowic (kwerenda i wywiad w Radio) wykazano niezgodność kwoty do wypłaty, tj. 7,60 zł w zestawieniu do przedłożonych biletów autobusowych na łączna kwotę 8,60 zł. Nie naliczono również należnej pracownikowi diety, w związku z podróżą służbową trwającą powyżej 8 godzin. Pracownik wskazał, iż podróż trwała od godz. 8:51 do godz. 17:30. Zgodnie z rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. poz. 167) należna dieta wynosiła 15 zł.

– w rozliczeniu kosztów podroży nr 33/17 z dnia 2.06.2017 r. w błędnej kwocie wyliczono przysługującą dietę, tj. należność z tytułu diety wypłacono w kwocie 15 zł. Pracownik wskazał, iż podróż trwała od godz. 6:00 dnia 5.06.2017 r. do godz. 21:00 dnia 7.06.2017 r., zapewniono obiady i kolację. Zatem prawidłowo wyliczona dieta, wynosiła 22,50 zł. Ponadto do powyższego rachunku kosztów podroży dołączono fakturę nr 1659/2017/12 z dnia 5.06.2017 r. na kwotę 320 zł za nocleg.

– w rozliczeniu kosztów podróży nr 77/17 z dnia 5.12.2017 r. na konferencję historyczną nie naliczono należnej diety. Pracownik wskazał, iż podroż odbyła się w dniu 6.12.2017 r. od godz. 7:37 do godz. 16:00. Nie dołączono dokumentu wskazujących aby zapewniony został posiłek w trakcie delegacji, zatem należna dieta wynosiła 15 zł.

Zgodnie z zapisami załącznika nr 2 Instrukcji obiegu i kontroli dowodów księgowych rozliczenie kosztów podróży następuje w terminie 3 dni od daty zakończenia delegacji. Powyższy zapis nie zawsze jest przestrzegany, gdyż przykładowo rozliczenie kosztów podróży dotyczących: delegacji nr 33/17 z dnia 2.06.2017 r. na czas od 5 do 7.06.2017 r. wpłynęło do CUW w dniu 12.06.2017 r., nr 77/17 z dnia 5.12.2017 r. na podróż w dniu 6.12.2017 r. wpłynęło do CUW w dniu 12.12.2017 r., nr 79/17 z dnia 8.12.2017 r. na podróż w dniu 11.12.2017 r. wpłynęło do CUW w dniu 27.12.2017 r., nr 78/17 z dnia 5.12.2017 r. na podróż w dniu 6.12.2017 r. wpłynęło do CUW w dniu 27.12.2017 r.

Stwierdzono ponadto brak podpisów pracowników składających rozliczenie kosztów podroży na dokumencie nr 33/17 z dnia 2.06.2017 r., nr 21/18 z dnia 28.02.2018 r.

Na powyższych ustaleniach protokół zakończono.

Protokół składa się z 67 stron kolejno ponumerowanych i zaparafowanych przez osoby uczestniczące w postępowaniu kontrolnym.

Niniejszy protokół podlega publikacji w wersji elektronicznej w Biuletynie Informacji Publicznej zgodnie z postanowieniami:

– art. 6 ust. 1 pkt. 4 lit a) tiret drugie z zastrzeżeniem art. 8 ust. 5 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1330).

Protokół sporządzono w trzech jednobrzmiących egzemplarzach, które po uprzednim odczytaniu podpisano. Jeden egzemplarz protokołu pozostawiono w kontrolowanej jednostce, tj. w Muzeum Miejskim w Tychach, drugi w Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy.

5. Pouczenie:

Dyrektor Muzeum Miejskiego w Tychach mgr [redacted] oraz Dyrektor Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy mgr [redacted] zostały poinformowane o prawie do złożenia w ciągu 7 dni od daty podpisania niniejszego protokołu dodatkowych wyjaśnień i uwag co do treści protokołu do Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy.

Tychy, dnia 28.09.2018 r.

Protokół podpisały następujące osoby:

Lp.	Imię i nazwisko, Stanowisko	Podpis i pieczątka
1.	[redacted] – Dyrektor Muzeum Miejskiego w Tychach	/-/ [redacted]
2.	[redacted] – Dyrektor Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy	/-/ [redacted]
3.	[redacted] – Główna Księgowa Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy	/-/ [redacted]
4.	[redacted] – Inspektor Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy	/-/ [redacted]
5.	[redacted] – Inspektor Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy	/-/ [redacted]