



PREZYDENT MIASTA TARNOBRZEGA

39-400 TARNOBRZEG, ul. KOŚCIUSZKI 32

TEL. 15 822 65 70, FAX 15 822 25 04

BK-II.1711.2.2016

Tarnobrzeg, 2016.06.17

**Pan
Piotr Markut
Dyrektor
Tarnobrzeskiego Domu Kultury
w Tarnobrzegu**

Wystąpienie pokontrolne

Na podstawie Zarządzenia nr 374/2013 Prezydenta Miasta Tarnobrzega z dnia 31 grudnia 2013 r., inspektorzy Biura Kontroli Urzędu Miasta Tarnobrzega upoważnieni przez Prezydenta Miasta Tarnobrzega¹ przeprowadzili w dniach od 10 lutego do 25 marca 2016 r. kontrolę problemową w Tarnobrzeskim Domu Kultury w Tarnobrzegu (dalej TDK).

Kontrolą objęto okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2015 roku, a jej przedmiotem były:

1. Dotacja podmiotowa - prawidłowość zapisów w ewidencji księgowej.
2. Plan finansowy i jego realizacja.
3. Terminowość i zgodność z ewidencją księgową sprawozdań Rb- Z i Rb-N.
4. Dokumentacja kontroli zarządczej.

Wyniki przeprowadzonej kontroli zawarto w protokole kontroli podpisanym przez Dyrektora Tarnobrzeskiego Domu Kultury w Tarnobrzegu – Pana Piotra Markuta, z uwzględnieniem pisma nr TDK-I.0710.2.138.2016.AJ z dnia 26.05.2016 r.

Odpowiedzialność za prawidłowe prowadzenie gospodarki finansowej spoczywa na kierowniku jednostki, który stosownie do przepisów art. 17 ustawy

¹ Upoważnienie nr Or-II.077.31.2016 Prezydenta Miasta Tarnobrzega z dnia 10 lutego 2016r. oraz Upoważnienie nr Or-II.077.32.2016 Prezydenta Miasta Tarnobrzega z dnia 10 lutego 2016r.

z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz. U. z 2012 r. poz. 406 z późn. zm.) i art. 9 pkt 13 w zw. z art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013r. poz. 885 z późn. zm.) zarządza jednostką i ją reprezentuje oraz odpowiada za całość gospodarki finansowej jednostki.

Ile kroć mowa w niniejszym wystąpieniu pokontrolnym o:

- Domu kultury, jednostce, instytucji lub TDK, należy przez to rozumieć: Tarnobrzeski Dom Kultury w Tarnobrzegu;
- ustawie o działalności kulturalnej lub *KultU*, należy przez to rozumieć: ustawę z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz. U. z 2012 r. poz. 406 z późn. zm.);
- Organizatorze, należy przez to rozumieć: Gminę Tarnobrzeg.
- ustawie o rachunkowości, należy przez to rozumieć: Ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.);
- ustawie o finansach publicznych lub *FinPublU* należy przez to rozumieć: ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013r. poz. 885 z późn. zm.).

I. Ustalenia kontroli

Przeprowadzona kontrola, wykazała nieprawidłowości i uchybienia, które dotyczyły niżej wskazanych zagadnień:

1. W instrukcji obiegu i kontroli dokumentów TDK nie opisano wszystkich elementów jakie są niezbędne aby ustalić przebieg, zasady wystawiania i dostarczania dokumentów do kontrahentów oraz ewidencjonowania i kontroli dokumentów sprzedaży. Nie ma również opisu zasad w jakich przypadkach wystawia się noty księgowe oraz sposób ich naliczania i ewidencjonowania w księgach.
2. Instytucja nie dostosowała planu kont do potrzeb rozliczenia dotacji podmiotowej oraz brak jest zasad dotyczących prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej środków otrzymanych z dotacji celowej i wydatków dokonywanych z tych środków.

3. Wydatki wykazane w rozliczeniu dotacji podmiotowej złożonym dnia 25.01.2016 r. do Organizatora uwzględniały wszystkie koszty, a nie poniesione wydatki TDK w 2015 roku. Saldo początkowe wykazane w rozliczeniu w kwocie 35 070,53 zł nie odpowiadało sumie stanu środków na rachunku bankowym oraz w kasie. Rozliczenie to było niezgodne z Zasadami przyznawania, przekazywania i rozliczania dotacji podmiotowej z budżetu Miasta Tarnobrzega dla samorządowych instytucji kultury wprowadzonymi Zarządzeniem Nr 53/2013 Prezydenta Miasta Tarnobrzega z dnia 1 marca 2013 r. W dniu 24.03.2016 r. TDK złożył korektę rozliczenia. Ponieważ jednostka nie dostosowała planu kont do potrzeb rozliczenia dotacji podmiotowej, złożona korekta rozliczenia dotacji nie odzwierciedla rzeczywistej sytuacji majątkowej TDK.
4. Dekretacja księgowa dowodów księgowych w TDK nie spełnia wymogów określonych w przepisach ustawy o rachunkowości.
5. Nierzetelne są zapisy w prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera. Ustalono, że wydrukowane dzienniki księgowe okresu obrotowego nie pozwalają na identyfikację zdarzeń gospodarczych wynikających z dowodów źródłowych.
6. Zapisy w dzienniku nie są kolejno numerowane, a numeracja automatyczna z dziennika nie jest nanoszona na dokumentach. Poszczególne dowody źródłowe nie są odrębnie i kolejno numerowane, lecz jeden zbiorczy numer nadano grupie dowodów źródłowych i numer ten naniesiony jest ręcznie zbiorowo dla grupy dekretów na wydruku księgi głównej, co jest niezgodne z przepisami ustawy o rachunkowości. niespójne są również zapisy dekretów na dokumentach z zapisami w księdze głównej. Każda strona dekretu (Wn, Ma) w księdze głównej posiada osobny numer pozycji, a ich kolejność nie jest zachowana i nie można ich utożsamić z dekretami zapisanymi na dokumentach – jest to niezgodne z art. 23 ust. 4 ustawy o rachunkowości. Ten sposób numerowania i zapisywania w dziennikach nie umożliwia jednoznacznego powiązania ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi, co jest niezgodne z art. 14 ust. 2 i 4 ustawy o rachunkowości.
7. W zapisach przy użyciu komputera jest prowadzony jeden dziennik, w którym zapisy w księdze głównej dla wszystkich rachunków są kolejno

numerowane. W jednostce dla bankowego rachunku bieżącego i dla rachunku Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych prowadzona jest osobna dokumentacja i numeracja, która się powiela przy nanoszeniu na księgę główną.

8. W TDK dowody zakupu ujmowano w momencie ich zapłaty, a jedynie na koniec roku obrotowego zdarzenia gospodarcze, które dotyczyły danego roku były ujmowane w księgach. Dowody księgowe były księgowane niezgodnie z art. 20 ust. 1, który mówi, że do ksiąg okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu każde zdarzenie gospodarcze, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
9. Dekretacja na dokumentach źródłowych nie zawsze była zgodna z art. 15 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który mówi, że w zapisach na kontach księgi głównej obowiązuje ujęcie zdarzeń zgodnie z zasadą podwójnego zapisu. W zasadach rachunkowości TDK nie opisano uproszczonych metod dekretacji.
10. W Załączniku nr 6 (metody wyceny aktywów i pasywów) przyjętych w TDK zasad rachunkowości nie ujęto metod wyceny wszystkich występujących w jednostce aktywów i pasywów. Wyceny towaru znajdującego się w kawiarni jednostki dokonuje się wg cen netto zakładanej sprzedaży, jest to niezgodne z art. 4 ust 1 ustawy o rachunkowości.

Z uwagi na złożone pismem z dnia 26 kwietnia 2016 r., znak: TDK-I.0710.2.138.2016.AJ wyjaśnienie do protokołu kontroli, sugerujące właściwą wycenę towarów w instytucji, informuję, że towary są rzeczowym składnikiem majątku obrotowego jednostki gospodarczej, nabytym w celu odsprzedaży w stanie nieprzetworzonym. Towarami są również artykuły spożywcze, produkty gotowe przekazane do własnych punktów sprzedaży detalicznej lub gastronomicznej. Zakwalifikowanie określonego składnika rzeczowego majątku obrotowego do materiałów lub towarów zależy od sposobu jego wykorzystania. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości jednostka jest zobowiązana do uwzględnienia w wyniku finansowym – bez względu na jego wysokość – zmniejszenia wartości użytkowej i handlowej składników aktywów, w tym również zapasów. Bez względu bowiem na stosowaną przez jednostkę metodę ewidencji materiałów i towarów (ilościowo-wartościową,

ilościową, odpisywania materiałów w koszty w dniu ich zakupu) wycena ich zapasów na dzień bilansowy musi być dokonana zgodnie z dyspozycją zawartą w art. 28 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości. Obliguje to podmioty gospodarcze do wyceny zapasów rzeczowych aktywów obrotowych na dzień bilansowy według ceny nabycia lub kosztów wytworzenia nie wyższych od cen sprzedaży netto możliwych do uzyskania na ten dzień. Ewidencja zapasów może być również prowadzona w cenach sprzedaży netto. Takie ujęcie zapasów ma zwykle miejsce w jednostkach produkcyjnych w odniesieniu do zapasów wyrobów gotowych przeznaczonych do sprzedaży lub w cenach sprzedaży brutto, które mają zastosowanie zazwyczaj do ewidencji wartościowej zapasów towarów w placówkach handlu detalicznego. Przy takim ujęciu obniżona wartość zapasów w nowych, niższych cenach może być:

- a) wyższa od wartości w cenach zakupu lub w kosztach wytworzenia,
- b) niższa od wartości w cenach zakupu lub w kosztach wytworzenia.

Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 2 „Zapasy” definiuje towary jako aktywa przeznaczone do sprzedaży w toku zwykłej działalności gospodarczej. Standard ten zaleca wycenę zapasów w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia albo według wartości netto możliwej do uzyskania, w zależności od tego, która z tych kwot jest niższa. Od tej zasady MSR nr 2 nie przewiduje odstępstwa. Wobec powyższego zasada wyceny towaru według cen sprzedaży netto nie powinna mieć w tym przypadku zastosowania.

11. Osoby, którym powierzono obsługę kas rejestrujących, nie stosują się do Zarządzenia nr 5 z dnia 30 września 2005 r. i nie odprowadzają do kasy głównej kwot powyżej 100,00 zł. Wykazana niezgodność jest wynikiem niedopasowania uregulowań wewnętrznych do potrzeb jednostki.
12. Na fakturach sprzedaży nie ma adnotacji potwierdzającej przyjęcie gotówki do kasy. Nie opisano na rachunkach czy fakturach, jaką kwotę się pobiera – ani w liczbie, ani słownie – nie ma również potwierdzenia daty otrzymania gotówki, co jest niezgodne z § 5 instrukcji gospodarki kasowej. Niezgodne jest również z tym paragrafem, że gotówkę nie wypłacano osobie wymienionej w rozchodowym dowodzie kasowym lecz np. pracownikowi, do dowodów tych nie zastosowano zastępczych dowodów kasowych „KW”.

13. Raporty kasowe prowadzone są nierzetelnie, daty w raporcie kasowym nie zgadzają się z dokumentami źródłowymi, jak również symbol nr dowodu nie jest zgodny z załączonymi do raportu dowodami. Druki KP (kwitariusz przychodowy) nie są kolejnymi numerami.
14. Osoby, które podpisały oświadczenie o odpowiedzialności materialnej nie mają w zakresie czynności prowadzenia kasy.
15. Dla poszczególnych kas fiskalnych nie są tworzone raporty kasowe, gotówka nierozliczona (nie przekazana do kasy głównej), zawieszona na koncie 210 „rozliczenie kas”, nie jest ujmowana jako pieniądze w kasie.
16. Udzielano zaliczek dla pracownika kawiarni oraz kierownika Działu Organizacji Imprez w bilonie i niskich nominałach banknotów celem wydawania reszty przy sprzedaży. Pieniądze te księgowane były jako zaliczki dla pracowników i rozliczane na koniec roku. Nie wykazywano ich jako gotówkę w danej kasie.
17. Nie zachowano należytych warunków, aby środki pieniężne były przechowywane w warunkach zapewniających należyłą ochronę przed zniszczeniem, utratą lub zagarnięciem.
18. W TDK nie ma opracowanej instrukcji ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania.
19. Pracownik odpowiedzialny za kasę pancerną, w której są przechowywane druki ścisłego zarachowania, podpisuje dyspozycję wypłaty środków z banku.
20. W księgach rachunkowych nie widnieją zapisy potwierdzenia bieżącego rozliczenia zaliczek. Na wniosku o zaliczkę nie ma wpisanej daty rozliczenia danej zaliczki. W instrukcji kontroli i obiegu dokumentów nie ma wzmianki o sposobie udzielenia i terminie rozliczenia zaliczek. W TDK sposób udzielania i dokumentowania zaliczek również nie obrazuje rzeczywistej sytuacji finansowej jednostki.
21. W instytucji nie funkcjonuje regulamin zamówień publicznych poniżej 30.000,00 euro. Potrzeba wprowadzenia regulaminu opisującego zasady dokonywania zakupów w jednostce wynika z art. 44 ust. 3 *FinPublU*.
22. Na koniec roku obrotowego nie wykazano skontrolowanych należności z tytułu opłat za zajęcia artystyczne prowadzone w TDK (według regulaminu

są to należności wymagalne), które nie były wykazane w Rb-N, ani w rozliczeniu dotacji podmiotowej i sprawozdaniu z wykonania planu finansowego za 2015r. W ewidencji analitycznej dochodów własnych widnieją 24 rodzaje usług wykonywanych przez TDK, po weryfikacji dwóch z nich wykazano niedobór w kwocie 2.242,50 zł na koniec roku 2015. Brak jest odzwierciedlenia istniejącej sytuacji w księgach, co nie przedstawia rzetelnie i jasno sytuacji majątkowej i finansowej jednostki.

23. W TDK nie istnieje regulamin ani harmonogram uczestnictwa w zajęciach tanecznych FRAM, nie ma potwierdzenia wpłat członkowskich na Studio Tańca i Ruchu FRAM, nie ma ewidencji ilości uczestników zajęć, nie przedstawiono żadnego rozliczenia z realizacji umowy. W księgach rachunkowych nie widnieje żaden ślad prowadzanych zajęć. Wobec powyższego zawarta umowa zaburza rzeczywisty obraz przychodów i kosztów TDK.
24. Nieprawidłowo ewidencjonowane należności nie oddają rzeczywistego obrazu należności wobec TDK.
25. Dyrektor TDK nie podjął wystarczająco skutecznych działań w celu wyegzekwowania należności za zajęcia artystyczne prowadzone w TDK.
26. Dokumenty księgowe sprzedaży nie zawierają stwierdzenia sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach oraz podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania zgodnie z przepisami art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości.
27. Obowiązujący plan finansowy nie zawierał wszystkich niezbędnych elementów planu określonych art. 31 ustawy o finansach publicznych- tj. nie wyszczególniono stanu należności i zobowiązań oraz środków pieniężnych na początek i koniec roku.
28. Dokonanej korekty planu finansowego o kwotę dotacji celowej w dniu 03.12.2015 r. nie przedłożono do Organizatora.
29. Zmiana planu finansowego z dnia 03.12.2015 r., która uwzględnia dotację celową od Organizatora w przychodach, nie odzwierciedla zwiększenia wydatków na cele majątkowe.

30. Istnieje niezgodność między wykazanymi danymi wartościowymi w sprawozdaniu z wykonania planu finansowego a zestawieniem obrotów i sald za 2015 r. W sprawozdaniu nie został wykazany stan środków pieniężnych na początek i koniec roku, nie można było określić wysokości uzyskanych przychodów oraz wykonanych wydatków. Sprawozdanie nie odzwierciedlało zapisów w ewidencji księgowej.
31. W przychodach wykonanych nie uwzględniono przychodów stanowiących rozliczenie z Urzędem Skarbowym z tytułu podatku VAT w 2015 r.
32. Zapisy w księgach rachunkowych nie umożliwiały ustalenia rzeczywistego stanu rozrachunku z Urzędem Skarbowym z tytułu VAT. Zapisy w zasadach funkcjonowania kont spowodowały niewłaściwe ujęcie w księgach podatku VAT, który nie odzwierciedlał faktycznego stanu należności bądź zobowiązań z Urzędem Skarbowym, jak również kosztów i przychodów z tytułu rozliczenia VAT.
33. W regulaminie wynagradzania nie ma zapisów regulujących przyznanie dodatku ryczałtowego dla kierowcy samochodu osobowego. W Regulaminie Pracy TDK z dnia 27.10.2005 r. ze zmianami w rozdziale II § 31 pkt 3 jest zapis, że praca kierowcy samochodu osobowego w godzinach nadliczbowych jest rekompensowana ryczałtem, którego wysokość ustalana jest w angażu. Zapisy w powyższych dokumentach wewnętrznych jednostki nie są ze sobą spójne.
34. W jednostce stwierdzono wypłaty wynagrodzeń i innych świadczeń, w szczególności nagród jubileuszowych oraz dodatku za wysługę lat w oparciu o samodzielnie tworzone przepisy wewnętrzne niezgodne z przepisami ustaw i rozporządzeń.

Pismem z dnia 26 kwietnia 2016 r., znak: TDK-I.0710.2.138.2016.AJ, Dyrektor TDK oświadczył:

„Powyższe stwierdzenia są niezgodne z obowiązującym stanem prawnym. Dyrektor instytucji kultury jest uprawniony do dowolnego kształtowania sposobu wynagradzania pracowników w ramach posiadanych środków finansowych. Ponadto wypłacane na podstawie Regulaminu Wynagradzania TDK a kwestionowane w protokole kontroli świadczenia tj. nagrody

jubileuszowe i dodatki stażowe mieszczą się w ramach planowanego budżetu TDK i nie powodują konieczności zaciągania dodatkowych zobowiązań”.

Do wyjaśnień Dyrektor TDK załączył opinie i interpretacje m.in. ministerstw właściwych w sprawach kultury oraz pracy i polityki społecznej. W/w opinie, interpretacje i artykuły zostały wydane w latach 2000 – 2016. Większość z nich nie uwzględnia jednak aktualnego stanu prawnego – istotnie zmienionego w związku z nowelizacją ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej dokonanej ustawą z dnia 31 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 207 poz. 1230) zmieniającą art. 31 i wprowadzającą art. 31a – 31d. Nowelizacja wprowadziła zasady wynagradzania pracowników instytucji kultury wprost do ustawy. Z dniem 1 stycznia 2010 r. weszła też w życie aktualnie obowiązująca ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

Odnosząc się do oświadczenia dyrektora TDK podnieść należy, że zgodnie z art. 9 pkt. 13 ustawy o finansach publicznych samorządowe instytucje kultury są jednostkami sektora finansów publicznych.

W piśmiennictwie od dawna podnosi się, że choć z art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej wynika zasada samodzielności finansowej i majątkowej instytucji kultury, to w praktyce samodzielność finansowa tych instytucji jest ograniczona z przyczyn faktycznych, a wręcz iluzoryczna, gdyż ich działalność w znacznej części jest oparta na dotacji organizatora (vide: A. Jakubowski [w:] S. Gajewski, A. Jakubowski, Ustawa o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej. Komentarz, Warszawa 2016, s. 157; G. Czarnocki, Wyniki kontroli gospodarki finansowej samorządowych instytucji kultury [w:] Finanse komunalne 7 – 8/2008, s. 79 – 80; A. Osiecki, Chaos w finansach samorządowej kultury [w:] Polityka Samorządowa, Wspólnota.org.pl 20.12.2012; Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2007 roku, Warszawa 2008, www.rio.gov.pl, s. 59 – 60, 65; Informacja o wynikach kontroli samorządowych instytucji kultury, s. 7, 15 – 17, www.rio.opole.pl). Zatem instytucje kultury,

mimo że obdarzone samodzielnością organizacyjną i osobowością prawną nie są samodzielne finansowo. Wpływy z prowadzonej działalności kulturalnej, jak i ewentualne środki od sponsorów mogą jedynie wspierać funkcjonowanie tych jednostek (vide: A. Bieniaszewska, G. Czarnocki, Realizacja zadań w dziedzinie kultury za pośrednictwem instytucji kultury w aspekcie wyników kontroli RIO [w:] Finanse komunalne 10/2008, s. 64). W związku z faktem, że np. w 2015 r. dotacja podmiotowa organizatora (1.732,944,00 zł) stanowiła 63,22 % budżetu TDK (2.741.323,78 zł – wydatki łączne), wydatki TDK na wynagrodzenia (w całości finansowane z dotacji) wyniosły 1.400.190,17 zł, zaś wydatki finansowane z pozostałych przychodów 1.008.379,78 zł, trudno zatem uznać, że TDK jest instytucją kultury w pełni samodzielną finansowo.

Należy również zauważyć, że ustawa KultU nie określa wysokości w jakiej dotacja podmiotowa organizatora, pomimo że obowiązkowa, ma być instytucji kultury udzielona. Z art. 12 w zw. z art. 28 ust. 3 KultU nie wynika bowiem bezpośrednio sposób obliczania kwot dotacji ani ich minimalna wysokość (vide: J. Salachna, Glosa do wyroku WSA z 28 lipca 2010 r., I SA/Bd 498/10 Samorząd Terytorialny 2011, Nr 1 – 2, s. 153; S. Gajewski [w:] S. Gajewski, A. Jakubowski, Ustawa... op. cit., s. 166). Stosownie do pkt. II.2. Zasad przyznawania, przekazywania i rozliczania dotacji podmiotowej z budżetu Miasta Tarnobrzega dla samorządowych instytucji kultury (załącznik do Zarządzenia Nr 53/2013 Prezydenta Miasta Tarnobrzega z 1 marca 2013 r.) wysokość rocznej dotacji podmiotowej dla samorządowej instytucji kultury ustalona zostaje w oparciu o złożone projekty planu finansowego i programu działalności na dany rok kalendarzowy, po uwzględnieniu możliwości finansowych miasta. Oznacza to, że nie można mieć pewności co do wysokości dotacji podmiotowej na dany rok, budżet Miasta Tarnobrzega jest bowiem obciążony wieloma zadaniami publicznymi i może w danym roku nie być w stanie udzielić dofinansowania TDK na dotychczasowym poziomie. Wobec powyższego konieczne jest aby TDK w swojej działalności przestrzegał obowiązku racjonalnego, celowego i oszczędnego gospodarowania środkami budżetowymi z zachowaniem zasad uzyskania najlepszych efektów z danych nakładów i stosowania powszechnie obowiązujących przepisów prawa,

do czego zobowiązuje pkt. IV.4. ppkt. 2 i 3 wyżej powołanych Zasad oraz – m.in. art.44 ust. 2 FinPublU.

Instytucje kultury są jednostkami sektora finansów publicznych, w których regulacje, poziom i sposób ustalania wynagrodzeń, tak jak w całej sferze budżetowej, wynikają z aktów o charakterze powszechnie obowiązującym, tj. KultU oraz przepisów wykonawczych do niej. Podobne poglądy występowały już wcześniej – na gruncie stanu prawnego sprzed nowelizacji KultU z dnia 31 sierpnia 2011 r. i wiązały się z ustaleniami kontroli finansowych instytucji kultury przeprowadzanych licznie w latach 2007 – 2008 przez Regionalne Izby Obrachunkowe (vide: G. Czarnocki, op. cit., s. 81 – 82). Uznano, że wysoki odsetek nieprawidłowości wynikał z „(...) niedoskonałości stanu prawnego w powyższym zakresie oraz funkcjonujących >> w obiegu<< interpretacjach urzędów centralnych (...) Doprowadziło to do wyjątkowej w samorządowych finansach publicznych sytuacji, w której jednostki podsektora samorządowego finansowane w przeważającej większości ze środków publicznych określają wynagrodzenia swoich pracowników nie na podstawie przepisów powszechnie obowiązujących, lecz wyłącznie własnych regulaminów” (Ibidem, s. 82). Kontrole RIO wykazały, że „(...) część samorządowych instytucji kultury funkcjonuje na podstawie swoistego prawa wewnętrznego w postaci regulaminów i statutów, które w niektórych przypadkach uchylają akty prawa stanowionego, powszechnie obowiązującego (...). Nikt nie panuje nad systemem wynagrodzeń, co jest ważne z punktu widzenia społecznego (...). Za najważniejsze [nieprawidłowości] należy uznać, te dotyczące wynagrodzeń, bo przybrały charakter niepokojący” (vide: A. Osiecki, op. cit; Informacja... op. cit. s. 8, 24 – 31; Sprawozdanie... op. cit. s. 61 – 63). Zarzucano też brak dostatecznego nadzoru nad gospodarką finansową instytucji kultury ze strony organów założycielskich – samorządów (ibidem), a w części przypadków całkowite zaniedbanie nadzoru (vide: G. Czarnocki, op. cit. s. 85; Sprawozdanie... op. cit. s. 61 – 64). Nieprawidłowości polegające na niedostosowaniu w instytucjach kultury regulaminów wynagradzania do powszechnie obowiązujących przepisów wykazała również Najwyższa Izba Kontroli (vide: Najwyższa Izba Kontroli, Informacja o wynikach kontroli. Wykonywanie przez państwowe instytucje

kultury zadań Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego, KNO-4101-02-00/2012 Nr ewidencyjny 174/2012/P/12/065/KNO).

Podnieść też należy, że niektóre „kategorie” pracowników podlegają regulacjom szczególnym, a kodeks pracy jako akt ogólny (*lex generalis*) ma do nich zastosowanie tylko w takim zakresie, w jakim odrębne przepisy szczególne (*lex specialis*) nie zawierają unormowań odmiennych. Właśnie w sposób odmienny uregulowane zostały stosunki pracy osób zatrudnionych w sektorze publicznym (vide: G. Goździkiewicz, T. Zieliński [w:] L. Florek (red.), *Kodeks pracy. Komentarz*, wyd. VI, LEX 2011).

W przedłożonych przez Dyrektora TDK opiniach i interpretacjach, m.in. Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Pracy i Polityki Społecznej Roberta Kwiatkowskiego, zawarto pogląd, że regulamin wynagradzania w instytucji kultury może przewidywać korzystniejsze postanowienia niż zawarte w aktach prawa powszechnie obowiązującego, a kompetencja do ustalania regulaminów wynagradzania wynika wprost z treści art. 77² kodeksu pracy. Pogląd ten nie zasługuje jednak na aprobatę, gdyż regulamin wynagradzania w instytucjach kultury ma stanowić doprecyzowanie zasad powszechnie obowiązujących wynikających z przepisów prawa. Stanowisko to potwierdza Sąd najwyższy w wyroku z dnia 18 lutego 2011 r., sygn. akt II PK 197/10, w którym uznał, że zgodnie z art. 5 kodeksu pracy pierwszeństwo zastosowania ma pragmatyka służbowa przed kodeksem pracy. W ocenie sądu fakt, że sprawa została w tych przepisach uregulowana w danym zakresie (przedmiotowym lub podmiotowym) wyłącza możliwość skorzystania z przepisów kodeksu pracy. Jeżeli zatem stosunek pracy określonej kategorii pracowników regulują przepisy szczególne (pragmatyki), przepisy kodeksu stosuje się w zakresie nieuregulowanym tymi przepisami, pełnią więc one jedynie rolę posiłkową (vide: J. Wrątny, *Kodeks pracy. Komentarz*, Warszawa 2013, s. 8 – 9; *Informacja...*, op. cit. s. 27 – 28). Sam ustawodawca wprost zaznaczył to w art. 26a ust. 1 KultU.

Od dnia 1 stycznia 2012 r. podstawowe zasady wynagradzania pracowników instytucji kultury, w tym nabywania prawa do dodatku za wieloletnią pracę, dodatku specjalnego, nagrody za szczególne osiągnięcia w pracy oraz nagrody jubileuszowej, zostały określone w art. 31 i 31b KultU.

Do dnia 2 lipca 2012 r. obowiązywało rozporządzenie Ministra Kultury i Sztuki z 23 kwietnia 1999 r. w sprawie zasad wynagradzania pracowników zatrudnionych w instytucjach kultury prowadzących w szczególności działalność w zakresie upowszechniania kultury (Dz. U. z 1999 r., Nr 45, poz. 446 ze zm.).

Ustawą z dnia 31 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2011 r., Nr 207, poz. 1230) dodano m.in. art. 31d zawierający upoważnienie dla ministra właściwego do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego do określenia w drodze rozporządzenia – w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw pracy:

- 1) wykazu stanowisk pracy w instytucjach artystycznych i pozostałych instytucjach kultury,
- 2) warunków i sposobu wynagradzania pracowników, w tym minimalnego wynagrodzenia zasadniczego na poszczególnych stanowiskach pracy,
- 3) warunków przyznawania i wypłacania dodatku funkcyjnego,
- 4) warunków przyznawania i wypłacania dodatku specjalnego,
- 5) warunków przyznawania i wypłacania dodatku za wieloletnią pracę,
- 6) warunków ustalania prawa do nagrody jubileuszowej i jej wypłacania,
- 7) warunków ustalania prawa do jednorazowej odprawy pieniężnej przysługującej w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy oraz jej wypłacania.

Następnie, ustawą z dnia 5 sierpnia 2015 r. o zmianie ustaw regulujących warunki dostępu do wykonywania niektórych zawodów (Dz. U. z 2015 r., poz. 1505), wprowadzono do ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej zmianę dotyczącą rezygnacji z określenia przez ministra właściwego do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego minimalnej stawki wynagrodzenia na poszczególnych stanowiskach pracy. W uzasadnieniu do projektu w/w ustawy ustawodawca wyjaśnił, że w przypadku instytucji kultury różnicowanie stawek jest merytorycznie nieuzasadnione, ponieważ nie mamy tu do czynienia z drogą awansu zawodowego (jak np. korpus służby cywilnej), gdzie awans łączy się z podwyżką, ani z wymaganiami kwalifikacyjnymi (nowelizacją ustawy

uchylony został przepis uprawniający do określania przez ministra właściwego do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego wymagań kwalifikacyjnych w instytucjach kultury), a więc tych podstawowych i jedynek kryteriów, które uzasadniałyby po pierwsze wprowadzenie zróżnicowanych stawek, a po drugie były wyznacznikiem dla ustalenia ich poziomu (vide: Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustaw regulujących warunki dostępu do wykonywania niektórych zawodów, druk sejmowy nr 2331).

Nie ulega zatem wątpliwości, że określenie wykazu stanowisk pracy w instytucjach kultury i ustalenie wysokości wynagrodzenia zasadniczego, ewentualnie dodatkowego, dla pracowników (system wynagrodzeń, stawki, premie) należy do dyrektora instytucji kultury, który określa w/w elementy w regulaminie wynagradzania.

Kolejna zmiana wprowadzona w art. 31d ustawy polegała na upoważnieniu ministra właściwego do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego – w odniesieniu do dodatku funkcyjnego oraz dodatku specjalnego – do określenia warunków ustalania wysokości tych dodatków i ich wypłacania. Wprowadzenie tej zmiany uzasadniono tym, że kwestie dotyczące przyznawania w/w dodatków wynikają bezpośrednio z ustawy, tym samym nie ma potrzeby określania ich w akcie wykonawczym (ibidem). Na podstawie art. 31d KultU minister określił również, w drodze rozporządzenia, warunki ustalania prawa do dodatku za wieloletnią pracę i jego wypłacania, ekwiwalentu pieniężnego i jego wysokości, prawa do nagrody jubileuszowej i jej wypłacania, prawa do jednorazowej odprawy pieniężnej przysługującej w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy oraz jej wypłacania (rozporządzenie Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z 22 października 2015 r. w sprawie wynagradzania pracowników instytucji kultury (Dz. U z 2015 r., poz. 1798).

Skoro instytucje kultury należą do sektora finansów publicznych, to tak jak w całej sferze budżetowej poziom i sposób ustalania w nich wynagrodzenia wynika z aktów powszechnie obowiązujących. Oznacza to, że samodzielnie tworzone przez nie regulacje wewnętrzne, w szczególności opracowywane regulaminy wynagradzania, nie powinny zawierać postanowień dot. wypłaty

wynagrodzeń i innych świadczeń w sposób odmienny niż przewidziany w KultU (vide: G. Czarnocki, op. cit., s. 81 – 82).

W świetle wyżej przedstawionych poglądów uznać należy, że przepisy ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej mają charakter bezwzględnie wiążący, a to oznacza, że pracodawca (kierownik jednostki) nie może uregulować ich odmiennie w regulaminie wynagradzania ani w innych aktach wewnętrznych, może natomiast konkretyzować je i uzupełniać.

Jednocześnie podnieść wypada, że w sytuacji, gdyby w instytucji kultury obowiązywał układ zbiorowy, to zgodnie z art. 240 § 4 kodeksu pracy zawarcie układu dla pracowników zatrudnionych w jednostkach sfery budżetowej może nastąpić wyłącznie w ramach środków będących w ich dyspozycji, w tym wynagrodzeń określonych na podstawie odrębnych przepisów. Art. 240 § 4 został wprowadzony do kodeksu pracy ustawą z dnia 26 lipca 2002 r. o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2002 r., Nr 135, poz. 1146). Celem tej regulacji było wzmocnienie dyscypliny finansowej przy zawieraniu układów zbiorowych. W uzasadnieniu do projektu tej ustawy czytamy: „Trudności finansów publicznych uzasadniają konieczność wprowadzenia przepisów dyscyplinujących zawieranie układów dla pracowników jednostek sfery budżetowej. Chodzi o to, aby przy kształtowaniu postanowień układów nie powodować zwiększenia wydatków tych jednostek ponad środki będące w ich dyspozycji. Dodatkowe regulacje przewidziane w art. 240 § 4 i 5 Kp pozwolą zatem unikać sytuacji, w których zawarcie układu zbiorowego pracy dla pracowników jednostek sfery budżetowej może w niektórych przypadkach doprowadzić do konieczności pokrywania ze środków budżetowych (Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) ewentualnych roszczeń pracowniczych wynikających z jego postanowień” (vide: Uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz o zmianie niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 335). W doktrynie prawa pracy – w kontekście ograniczenia układowej zasady uprzywilejowania, któremu podlega sfera budżetowa – podnosi się, że: „Sfera budżetowa jest z reguły niedochodowa i finansowana z pieniędzy podatników. Tym samym warunki wynagradzania nie mogą być w niej kształtowane w taki sam sposób, jak u pracodawców prowadzących działalność gospodarczą,

kiedy to wzrost wynagrodzeń może być pokrywany zmniejszonym zyskiem pracodawcy lub przerzucany na konsumentów, jeżeli pozwolą na to warunki rynkowe (...). W gospodarce rynkowej wzrasta możliwość odchodzenia od ustawy na korzyść pracownika, dotyczy to nie tylko umowy o pracę, lecz także układu zbiorowego pracy. Rodzi to niebezpieczeństwo zbyt wysokiego kształtowania uprawnień, co dotyczy na przykład gwarancji zatrudnienia czy niektórych składników wynagrodzenia. Odnosi się to zwłaszcza do podmiotów innych niż prywatne, gdzie właściciel we własnym interesie przeciwstawia się nadmiernym uprawnieniom pracowniczym. Może też być to przejawem tzw. egoizmu grupowego, kiedy osoby działające w imieniu pracodawcy i związki zawodowe wykorzystują monopolistyczną pozycję firmy dla nadmiernie wysokiego ukształtowania uprawnień pracowniczych. Niekiedy mówi się też o >>zmawianiu się<< pracowników i zarządów publicznych w celu maksymalizacji korzyści kosztem podatników lub odbiorców usług” (vide: L. Florek, *Ustawa i umowa w prawie pracy*, Oficyna 2009, LEX 369206802/24, t.4 – 5). Wobec powyższego, jednostkom sektora finansów publicznych, normy prawne narzucają pewną dyscyplinę płacową nie pozwalając stronom stosunku pracy na żadne odstępstwa, ani na korzyść, ani na niekorzyść pracowników. Zasadnicze warunki płacy pracowników sfery budżetowej w Polsce są w dalszym ciągu uregulowane ustawami i przepisami wykonawczymi. W związku z tym układy zbiorowe pracy będą w tym przypadku tylko konkretyzować lub uzupełniać to, co objęte jest regulacją ustawową, oraz nie będą one wykraczać poza regulację ustawową. Nie ulega wątpliwości, że nie mogą one przyznawać nowych świadczeń lub określać wyższej ich stawki” (vide: H. Szewczyk, *Układy zbiorowe pracy w sferze publicznej* [w:] Z. Góral (red.) *Układy zbiorowe pracy. W stulecie urodzin profesora Wacława Szuberta*, LEX 2013). Uwzględniając założenie o racjonalności pracodawcy (które należy do podstawowych założeń wykładni prawa) uznać należy, że ograniczenia układowej zasady uprzywilejowania odnoszą się również do regulaminu wynagradzania, nieracjonalnym bowiem byłoby gdyby ustawodawca ograniczył zasadę uprzywilejowania w układach zbiorowych, a nie uczynił tego odnośnie regulaminów wynagradzania ustalanych przez pracodawców. Wobec tego również regulaminów dotyczyć

będzie możliwość ustalenia wysokości wynagrodzeń lub innych świadczeń w ramach środków finansowych będących w dyspozycji jednostek sektora finansów publicznych, w tym wynagrodzeń określonych na podstawie odrębnych przepisów, do których należą art. 31 i art. 31a – 31d KultU oraz przepisy rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z 22 października 2015 r. w sprawie wynagradzania pracowników instytucji kultury (Dz. U. z 2015 r., poz. 1798).

W świetle powyższego, biorąc pod uwagę, że sprawa postanowień Regulaminu wynagradzania TDK nie jest bynajmniej tak jednoznaczna i oczywista, jak to przedstawił Dyrektor TDK w swoim piśmie z dnia 26 kwietnia 2016 r., znak: TDK-I.0710.2.138.2016.AJ, i wywołuje też opinie krańcowo odmienne od przedstawionych w tym piśmie, zatem nie można żadną miarą uznać słuszności stwierdzenia, że: „Dyrektor instytucji kultury jest uprawniony do dowolnego kształtowania sposobu wynagradzania pracowników(...)”.

35. Wydatki na działalność w sprawozdaniu z wykonania planu finansowego za 2015 r. zostały wykazane z naliczonym podatkiem VAT (konto 221), jednak w kwocie tej została ujęta wartość podatku VAT, która nie podlegała odliczeniom i została zaliczona w koszty na koncie 405-01i ponownie w tych wydatkach była ujęta.
36. W losowo wybranej umowie o dzieło z członkiem Orkiestry Dętej w „Postanowieniach szczegółowych” jest zapis, że ”Próby i koncerty odbywają się wg harmonogramu, wynagrodzenie potrącać proporcjonalnie do absencji”. *Należy w tym miejscu wyjaśnić, że uzależnienie wykonania dzieła od absencji wykonawcy jest sprzeczne z istotą umowy o dzieło określonej w art. 627 i nast. kodeksu cywilnego. Umowa o dzieło jest bowiem umową rezultatu (w szczególności w odróżnieniu od umowy o pracę i umowy zlecenia – vide: G. Kozieł [w:] A. Kidyba (red.) Kodeks cywilny. Komentarz. Tom III. Zobowiązania – część szczególna, wyd. II, LEX 2014, t. 4, t. 34-35 do art. 627 i powołaną tam literaturę). Umowę o dzieło odróżnia od umowy o pracę brak stosunku zależności między zamawiającym, a przyjmującym zamówienie, a także konieczność osiągnięcia określonego rezultatu pracy człowieka w szerokim tego słowa znaczeniu. W wypadku*

umowy o pracę podstawowe znaczenie ma natomiast co do zasady wykonywanie pracy, a nie jej rezultat (ibidem). Od umowy zlecenia umowę o dzieło odróżnia natomiast konieczność jej sfinalizowania w każdym wypadku konkretnym i sprawdzalnym rezultatem. Obowiązek osobistego wykonania dzieła przez przyjmującego zamówienie ma w odniesieniu do umowy o dzieło mniejsze znaczenie, jeżeli rezultat końcowy zostanie osiągnięty. W wypadku umowy zlecenia rezultat nie jest elementem koniecznym, występuje natomiast jako zasada obowiązku osobistego spełnienia świadczenia przez zleceniobiorcę, z uwagi na osobiste zaufanie między stronami (ibidem).

37. W wydatkach majątkowych w sprawozdaniu z wykonania planu finansowego nie ujęto kwoty wydatków poniesionych na zakup towarów zaewidencjonowanych na koncie 330.
38. W sprawozdaniu z wykonania planu finansowego za 2015 r. zobowiązania z 2014 r. ujęte w poszczególnych kategoriach wydatków, są wyższe niż wykazane na koncie 202 –BO.
39. Wszystkie sprawozdania Rb-Z za 2015 r. zostały wykazane jako negatywne (zerowe). W trakcie roku nie ewidencjonowano faktur zakupu w okresie poniesienia kosztu, ujmowano je w miesiącu zapłaty, co jest niezgodne z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości i w związku w tym nie można było zweryfikować poprawności sporządzania sprawozdań Rb-Z.
40. W sprawozdaniu Rb-N o stanie należności sporządzonego na koniec I kwartału 2015 r. nie ujęto należności w kwocie 80,00 zł stanowiących „Bony rodzinne 3+” i 0,20 zł nie wpłaconych należności z kasy rejestrującej, zaewidencjonowanych na koncie 210- Rozliczenie sprzedaży paragonowej oraz należności w wysokości 1 700,00 zł z tytułu zaliczek dla pracowników, które ujęto w ewidencji księgowej na koncie rozrachunkowym 234 - zaliczki.
41. W sprawozdaniu Rb-N o stanie należności sporządzonego na koniec II kwartału 2015 r. nie ujęto należności w wysokości 1 700,00 zł z tytułu zaliczek dla pracowników, które ujęto w ewidencji księgowej na koncie rozrachunkowym 234- zaliczki oraz 38,20 zł nie wpłaconych należności z kas rejestrujących, zaewidencjonowane na koncie 210 - Rozliczenie sprzedaży paragonowej.

42. W sprawozdaniu Rb-N o stanie należności sporządzonego na koniec III kwartału 2015 r. nie ujęto należności w wysokości 1 700,00 zł z tytułu zaliczek dla pracowników, które ujęto w ewidencji księgowej na koncie rozrachunkowym 234- zaliczki oraz należności w kwocie 20,00 zł stanowiących „Bony rodzinne 3+”, zaewidencjonowanych na koncie 210 – Rozliczenie sprzedaży paragonowej.
43. W sprawozdaniu Rb-N o stanie należności sporządzonego na koniec IV kwartału 2015 r. nie ujęto należności w wysokości 0,40 zł nie wpłaconych należności z kas rejestrujących, zaewidencjonowanych na koncie 210- Rozliczenie sprzedaży paragonowej- Rozliczenie sprzedaży paragonowej.
44. Należności wykazane w sprawozdaniach Rb-N za 2015 r. nie zostały właściwie pogrupowane w układzie podmiotowym, według odpowiednich kategorii dłużników.
45. Założone cele w TDK na rok 2015 r. nie obejmują wszystkich obszarów kontroli zarządczej. Założone cele nie zapewniają pełnej kontroli finansowej, majątkowej, ochrony danych i nie zapewniają ciągłości działalności jednostki, nie pokazują możliwości wystąpienia ryzyka we wszystkich strefach działalności.
46. W TDK nie opracowano zgodnie z art. 68 ustawy o finansach publicznych celów kontroli zarządczej, które powinny zapewniać wszystkie wymienione w ustawie działania. W jednostce brak było zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi. Nie zapewniono wiarygodności sprawozdań. Gospodarka środkami publicznymi, z których korzysta jednostka podlega ścisłym uregulowaniom, a brak wewnętrznych procedur uściślających gospodarowanie tymi środkami nie zapewnia skuteczności i efektywności działania. Nie zapewniono wystarczającej ochrony zasobów i mienia.

Stwierdzone w czasie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem niewłaściwego, nierzetelnego sposobu prowadzenia gospodarki finansowej oraz wynikiem niewystarczającej kontroli w instytucji, braku właściwych uwarunkowań wewnętrznych, jednolitych i spójnych ze sobą, jak

i zgodnych z przepisami prawa powszechnie obowiązującego oraz braku wprowadzenia odpowiedniej kontroli zarządczej.

Wskazane poniżej nieprawidłowości mogą wypełniać znamiona czynów określonych w ustawie z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168):

- Pkt 22, 23, 24 ustaleń kontroli – art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (ustalenie należności jednostki sektora finansów publicznych w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia);
- Pkt 40, 41, 42, 43 ustaleń kontroli – art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (wskazanie w sprawozdaniu z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej);
- Pkt 22, 23, 24 ustaleń kontroli – art. 18c ust. 1 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (nienależyte wykonanie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w jednostce finansów publicznych, które miało wpływ na uszczuplenie wpływów należnych tej jednostce).

II. Zalecenia pokontrolne

1. Opracować instrukcję obiegu i kontroli dokumentów tak aby uwzględniała wszystkie niezbędne elementy.
2. Dostosować plan kont do potrzeb rozliczenia dotacji podmiotowej oraz określić zasady dotyczące prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej środków otrzymanych z dotacji celowej i wydatków dokonywanych z tych środków, by były zgodne z art. 152 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.
3. Sporządzić prawidłowe rozliczenie dotacji podmiotowej za 2015 r. odzwierciedlające rzeczywistą sytuację majątkową instytucji oraz zgodnie z Zasadami przyznawania, przekazywania i rozliczania dotacji podmiotowej z budżetu Miasta Tarnobrzega dla samorządowych instytucji kultury

wprowadzonym Zarządzeniem Nr 53/2013 Prezydenta Miasta Tarnobrzega z dnia 1 marca 2013 r.

4. Dostosować „Zasady rachunkowości” do potrzeb jednostki, tak aby zawierały wszystkie elementy zgodnie z art. 10 oraz art. 4 ust. 4 ustawy o rachunkowości. Prowadzić ewidencję księgową w sposób rzetelny i spójny zgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości.
5. Dostosować zbiory zapisów księgowych do potrzeb jednostki. Prowadzić zapisy w księgach rachunkowych przy użyciu komputera w sposób pozwalający na identyfikację zdarzeń gospodarczych wynikających z dowodów źródłowych, a także nanosić numerację na dowody źródłowe zgodnie z art. 14 ust. 2 i ust. 4 ustawy o rachunkowości.
6. Każde zdarzenie gospodarcze, zarówno zobowiązania jak i należności, które nastąpiły w okresie sprawozdawczym ewidencjonować zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
7. Prowadzić dekretację księgową dowodów księgowych w sposób rzetelny i spójny z zapisami w księdze głównej oraz zgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości.
8. W zasadach rachunkowości dostosować metody wyceny aktywów i pasywów do występujących w jednostce, by były zgodne z art. 4 ustawy o rachunkowości.
9. Dostosować uregulowania wewnętrzne dotyczące gospodarki kasowej do specyfiki jednostki, tak aby przedstawiała rzetelnie i jasno sytuację majątkową i finansową jednostki oraz zapewniała należyta ochronę zasobów pieniężnych, a także dostosować zakresy obowiązków pracowników i zobowiązać ich do przestrzegania instrukcji.
10. Pieniądze przekazywane w celu wydawania reszty przy sprzedaży wykazywać jako gotówkę w danej kasie, do której są przekazywane i wykazywać ją w księgach rachunkowych.
11. Zapewnić należyte warunki do przechowywania środków pieniężnych, zapewniając należyta ochronę przed ich zniszczeniem, utratą lub zagarnięciem.
12. Opracować i wprowadzić instrukcję ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania.

13. W celu zapewnienia właściwej kontroli druków ścisłego zarachowania rozdzielić obowiązki pracownikom, tak aby zapobiegały ewentualnym nadużyciom, wynikającym z różnych możliwości zastosowania druków ścisłego zarachowania.
14. W instrukcji kontroli i obiegu dokumentów określić rodzaje i sposoby udzielania zaliczek i terminy ich rozliczenia.
15. Opracować regulamin zamówień publicznych poniżej 30 000,00 euro, w taki sposób aby uporządkował kompetencje i zakres odpowiedzialności za prawidłowość prowadzonych postępowań w ramach samej instytucji oraz spełniał przesłanki wynikające z art. 44 ustawy o finansach publicznych. Zapoznać się z publikowanymi na stronach Urzędu Zamówień Publicznych www.uzp.gov.pl oraz Ministerstwa Kultury i Dziedzictwa Narodowego www.mkidn.gov.pl wzorami regulaminów. Przy sporządzaniu regulaminu konsultować się z Biurem Zamówień Publicznych Urzędu Miasta Tarnobrzega.
16. Skorygować zapisy w ewidencji księgowej o wszystkie należności z tytułu opłat za zajęcia artystyczne prowadzone w TDK na koniec roku obrotowego i jednocześnie poprawić sprawozdania finansowe za 2015r. przedstawiające rzeczywistą sytuację majątkową i finansową jednostki.
17. Sporządzać plan finansowy zgodnie z art. 31 ustawy o finansach publicznych oraz skorygować sprawozdanie z wykonania planu finansowego za 2015r. o:
 - stan środków pieniężnych na początek i koniec roku, by odzwierciedlał wysokość uzyskanych przychodów oraz wykonanych wydatków i wynikał z zapisów w ewidencji księgowej,
 - przychody i wydatki wykonane, stanowiące rozliczenie z Urzędem Skarbowym z tytułu podatku VAT w 2015 r. ,
 - wydatki majątkowe poniesione na zakup towarów zaewidencjonowanych na koncie 330,
 - zobowiązania z 2014 r. ujęte w poszczególnych kategoriach wydatków, by były zgodne z wykazanymi na koncie 202 –BO.
18. Wykazywać przychody oraz koszty z tytułu prowadzonych w 2015 r. zajęć tanecznych Zespołu FRAM w TDK zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Uregulować zapisy umowy z Studiem Tańca i Ruchu FRAM, określić wzajemne rozliczenia, tak aby przychody i koszty za zajęcia artystyczne

- były ujmowane w księgach rachunkowych i jasno przedstawiały sytuację finansową jednostki. Wprowadzić regulamin oraz harmonogram uczestnictwa w zajęciach tanecznych FRAM.
19. Podjąć wystarczająco skuteczne działania w celu wyegzekwowania należności za zajęcia artystyczne prowadzone w TDK.
 20. Zgodnie z przepisami art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości weryfikować dokumenty księgowe sprzedaży pod względem stwierdzenia sprawdzenia i zakwalifikowania ich do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach z podpisem osoby odpowiedzialnej za te wskazania. Procedurę kontroli i ujęcia w księgach zawrzeć w instrukcji obiegu i kontroli dokumentów.
 21. Właściwie ujmować podatek VAT w księgach rachunkowych, tak aby odzwierciedlał faktyczny stan należności bądź zobowiązań z Urzędem Skarbowym jak również koszty i przychody z tytułu rozliczeń z VAT.
 22. Opracować i wprowadzić nowy regulamin wynagradzania TDK. Dostosować przepisy regulaminu wynagradzania do aktualnie obowiązujących przepisów prawa, konkretyzując lub uzupełniając to, co objęte jest regulacją ustawową, nie wykraczając poza regulację ustawową, a jednocześnie nie pogarszając faktycznej sytuacji płacowej pracowników. Wobec rezygnacji z określenia przez ministra właściwego do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego minimalnej stawki wynagrodzenia na poszczególnych stanowiskach pracy oraz wykazu stanowisk pracy w instytucjach artystycznych i pozostałych instytucjach kultury, warunki wynagradzania za pracę oraz stanowiska pracy w instytucji kultury – w przypadku gdy w instytucji nie jest zawarty układ zbiorowy pracy – określa dyrektor w regulaminie wynagradzania. Ustawa ani rozporządzenia wykonawcze nie ograniczają dyrektora w kwestii ustalenia wysokości wynagrodzenia zasadniczego dla poszczególnych pracowników instytucji kultury (system wynagrodzeń, stawki) oraz – ewentualnie – dodatkowego wynagrodzenia (np. premii), a także określenia wyczerpującego wykazu wszystkich stanowisk, na których zatrudnieni są pracownicy, tak aby możliwe było ustalenie – na podstawie regulaminu – stawek wynagrodzenia dla każdego z nich. Ograniczeniem będą natomiast ramy środków finansowych będących w dyspozycji jednostek sektora finansów publicznych i wynagrodzeń

określonych na podstawie odrębnych przepisów. Zaznaczam, że konieczność wprowadzenia nowego regulaminu wynagradzania istnieje również w sytuacji zapisania w regulaminie korzystniejszych zasad wynagradzania pracowników od określonych w ustawie, gdyż stosownie do art. 77² § 5 w zw. z art. 241¹³ kodeksu pracy zastępują one „wynikające z dotychczasowych przepisów prawa pracy warunki umowy o pracę (...)”. Art. 31 KultU w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2012 r., oraz art. 31a – 31d KultU dodane do ustawy w tej dacie nie są „przepisami dotychczasowymi” wobec Regulaminu wynagradzania TDK z dnia 20 września 2000 r., toteż – zgodnie z powołanymi wyżej przepisami, a także z art. 31d ust. 3 KultU – zasady wynagradzania pracowników instytucji kultury określone tymi przepisami obowiązują do czasu objęcia pracowników układem zbiorowym pracy lub regulaminem wynagradzania.

Proszę jednocześnie powołać prawidłową podstawę prawną Regulaminu wynagradzania TDK, gdyż w aktualnym Regulaminie jako podstawę powołano przepis art. 77² ale nie podano jakiej ustawy (można się tylko domyslać, że chodzi o kodeks pracy) oraz ustawę KultU – bez wskazania konkretnych przepisów (obecnie podstawą prawną zarządzenia wprowadzającego regulamin wynagradzania jest art. 31d ust. 2 KultU w zw. z art. 77² kodeksu pracy).

23. Przepisy dot. premii zawrzeć w regulaminie wynagradzania lub nowym regulaminie premiowania – opartym o prawidłową podstawę prawną – dotychczasowy regulamin premiowania oparty jest bowiem na art. 23 Ponadzakładowego Układu Zbiorowego Pracy dla pracowników instytucji kultury zawartego w dniu 29 kwietnia 1997 r. pomiędzy Ministrem Kultury i Sztuki reprezentującym pracodawców zatrudniających pracowników państwowych instytucji kultury i Komitetem wykonawczym Federacji Związków Zawodowych Pracowników Kultury i Sztuki oraz Komisją Krajową NSZZ Solidarność reprezentującymi pracowników państwowych instytucji kultury. Z dniem 1 stycznia 2000 r. układ ten w odniesieniu do samorządowych instytucji kultury stracił moc prawną i przestał funkcjonować w obiegu prawnym, zatem nie może stanowić podstawy prawnej dla regulacji wewnętrznych dot. premiowania pracowników. Obecnie podstawą prawną regulacji wewnętrznej dot. premiowania jest art. 31d ust. 2 KultU w zw. z art. 77² kodeksu pracy. Poza tym poszczególne regulacje wewnętrzne

dot. premiowania należy dostosować do powszechnie obowiązującego prawa – w tym m.in. do art. 241²⁶ § 2 kodeksu pracy, art. 5 ustawy z dnia 3 marca 2000 r. o wynagradzaniu osób kierujących niektórymi podmiotami prawnymi (Dz. U. z 2015 r., poz. 2099) i rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 21 stycznia 2003 r. w sprawie szczegółowego wykazu świadczeń dodatkowych, które mogą być przyznane osobom kierującym niektórymi podmiotami prawnymi, oraz trybu ich przyznawania (Dz.U. z 2003 r., Nr 14, poz.139).

24. Sporządzać umowy o dzieło zgodnie z zasadami określonymi w art. 627 -646 Kodeksu cywilnego. W przypadku, gdy umowa o dzieło z jakichkolwiek powodów nie odpowiada potrzebom jednostki, skorzystać z umów innego rodzaju.
25. Ewidencjonować wszystkie zdarzenia gospodarcze w księgach rachunkowych w okresie sprawozdawczym, którego dotyczy, zgodnie z art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości.
26. Skorygować sprawozdania Rb-N o stanie należności sporządzone na koniec I, II, III i IV kwartału 2015 r. o poprawne ujęcie należności w poszczególnych grupach oraz o nieujęte należności.
27. Dostosować dokumenty i procedury kontroli zarządczej do potrzeb jednostki i przepisów obowiązującego prawa oraz uzupełnić o brakujące dokumenty.
28. Określać cele w TDK w taki sposób, aby objąć nimi wszystkie obszary kontroli zarządczej, zapewniając pełną kontrolę finansową, majątkową, ochronę danych i ciągłość działalności jednostki uwzględniając możliwości wystąpienia ryzyka we wszystkich strefach działalności.

Zobowiązuję Pana do podjęcia niezbędnych działań celem całkowitego wyeliminowania uchybień oraz zapobiegnięcia ich powstaniu w przyszłości poprzez zapewnienie zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi oraz wiarygodność składanych sprawozdań finansowych. Proszę gospodarować środkami publicznymi, z których korzysta jednostka, poprzez ścisłe uregulowania wewnętrzne oraz procedury uściślające gospodarowanie tymi środkami, które będą zapewniać skuteczność i efektywność działania. Proszę zapewnić wystarczającą ochronę zasobów i mienia. Powyższe działania należy podjąć i wyeliminować nieprawidłowości do dnia 31 grudnia 2016 r.

Pomimo, że w piśmie z dnia 26 maja 2016r., znak: TDK-I.0710.2.138.2016.AJ, poinformował Pan o usunięciu niektórych stwierdzonych podczas kontroli uchybień, oczekuję przedłożenia – do dnia 31 stycznia 2017 r. – szczegółowej informacji o sposobie wykonania niniejszych zaleceń pokontrolnych, o podjętych działaniach w celu ich wykonania, a także przedłożenia dokumentacji potwierdzającej ich wykonanie, a w przypadku niepodjęcia działań – informacji o przyczynach tego stanu rzeczy.

PREZYDENT MIASTA

Grzegorz Kiełb

Otrzymują:

- 1 x Adresat
- 1 x Skarbnik Miasta
- 1 x PSK
- 1 x a/a

KIEROWNIK
Biura Kontroli

Tomasz Bobrowski