

PAK.1711.12.2016

**Pan Leszek Heinzl**  
**Dyrektor Ośrodka Sportu i Rekreacji**  
**w Piotrkowie Trybunalskim**  
**al. 3 Maja 6b**  
**97-300 Piotrków Trybunalski**

### WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Działając na podstawie § 7 ust. 1 Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, stanowiącego Załącznik do zarządzenia Nr 390 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 13 września 2013 r., Dariusz Kafłak – Inspektor w Biurze Audytu Wewnętrznego i Kontroli, przeprowadził w dniach od 27 grudnia 2016 r. do 15 lutego 2017 r. planową kontrolę funkcjonowania mechanizmów kontroli wewnętrznej w zakresie operacji finansowych i gospodarczych w 2015 w Ośrodku Sportu i Rekreacji w Piotrkowie Trybunalskim (dalej w skrócie OSiR lub jednostka).

Wyniki kontroli zawarte zostały w protokole, który – po uprzednim omówieniu – został podpisany przez Pana Dyrektora, bez zastrzeżeń, w dniu 24 lutego 2017 r.

W ramach czynności kontrolnych dokonano przeglądu obowiązujących uregulowań jednostki obejmujących jej organizację i przyjętą politykę rachunkowości, ze szczególnym uwzględnieniem obowiązujących zasad obiegu, kontroli i zatwierdzania operacji finansowych i gospodarczych. Ze względu na temat prowadzonej kontroli – szczegółowej analizie poddano treść indywidualnych zakresów czynności oraz odrębnie udzielonych przez Dyrektora OSiR upoważnień pracownikom wykonującym określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej – tak w zwykłym przydziale obowiązków, jak też w ramach przyjętego systemu zastępstw. W dalszej kolejności sprawdzono funkcjonowanie przyjętych rozwiązań w praktyce. Na wybranej próbie dokumentów księgowych (faktur zewnętrznych), stanowiących podstawę dokonania wydatków budżetowych zbadano obieg dokumentów, począwszy od ich rejestracji, kolejne etapy kontroli, dekretację oraz



zatwierdzenie do zapłaty. Odrębna analiza dotyczyła obiegu dokumentów wewnętrznych, stanowiących podstawę wypłaty wynagrodzeń, nagród jubileuszowych i odpraw emerytalnych. Sprawdzone dokumenty źródłowe, stanowiące podstawę wydatków budżetowych, porównano z wyciągami bankowymi potwierdzającymi ich dokonanie. Kontrola obejmowała również przyjęte zasady ewidencjonowania i wydawania druków ścisłego zarachowania (zwłaszcza występujących w jednostce karnetów, uprawniających do korzystania z usług oferowanych przez OSiR) oraz prowadzenie gospodarki kasowej.

Mając na uwadze ustalenia zawarte w protokole kontroli – działalność jednostki w badanym obszarze ocenia się pozytywnie z zastrzeżeniami. Kontrola wykazała bowiem istnienie pewnych niespójności, braków i zaniechań, które – bez ich usunięcia – mogą w niekorzystny sposób wpłynąć na jakość kontroli zarządczej w jednostce.

Wobec powyższego, na podstawie § 19 powołanego wyżej Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, kieruję niniejsze wystąpienie pokontrolne zawierające syntetyczne ujęcie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień, oraz wnioski i zalecenia w celu ich usunięcia. W większości przypadków – wydane zalecenia zmierzają do wyeliminowania możliwego ryzyka wystąpienia zdarzeń niepożądanych – poprzez wskazanie obszarów, co do których wymagane będzie zweryfikowanie i wzmocnienie przyjętych procedur lub też zwiększenie nadzoru nad przestrzeganiem rozwiązań już istniejących.

Spośród dokonanych ustaleń, wymagających wyszczególnienia w treści niniejszego wystąpienia, wymienić należy:

1. Dyrektor OSiR nie udzielił żadnemu z pracowników jednostki stałego upoważnienia do zastępowania go w czasie swojej nieobecności<sup>1</sup>, w tym do wykonywania obowiązków z zakresu gospodarki finansowej jednostki i dysponowania środkami pieniężnymi. Nieudzielenie upoważnienia na czas zastępstwa oraz brak powierzenia ww. obowiązków stwarzało ryzyko niezapewnienia ciągłości działalności jednostki i pozostawało w sprzeczności ze

---

<sup>1</sup> Kontrola wykazała jedynie udzielanie upoważnienia na czas planowanej nieobecności, spowodowanej dłuższym urlopem wypoczynkowym.

standardem nr 12 *Standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych*<sup>2</sup>.

2. W zakresie unormowań zawartych w postanowieniach obowiązującego *Regulaminu organizacyjnego*<sup>3</sup>:

- W § 6 ust. 3 wskazano, że „podczas nieobecności Głównego księgowego zastępstwo pełni wyznaczony przez niego pracownik”<sup>4</sup>. Zapis ten pozostaje w sprzeczności z postanowieniami art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych<sup>5</sup>, zgodnie z którym czynność powierzania określonych obowiązków w zakresie gospodarki finansowej jest zastrzeżona do kompetencji kierownika jednostki.
- W *Regulaminie organizacyjnym* (tak w części opisowej, jak też w schemacie organizacyjnym) nie uwzględniono istnienia wieloosobowej Sekcji Finansowej i jej zadań. Sekcja Finansowa posiadała własnego Kierownika i była usytuowana w Dziale Księgowości – podległym Głównemu księgowemu. Zgodnie ze standardem nr 3 zawartym w Standardach kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, struktura organizacyjna jednostki powinna być dostosowana do aktualnych celów i zadań. Zakres zadań, uprawnień i odpowiedzialności jednostek, poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki oraz zakres podległości pracowników powinien być określony w formie pisemnej w sposób przejrzysty i spójny.
- Użyte w treści *Regulaminu organizacyjnego* sformułowanie „komórki organizacyjne” nie zostało w sposób wystarczający zdefiniowane, np. poprzez określenie w jaki sposób odnosi się do opisanej struktury organizacyjnej jednostki (strukturę tworzą działy, zespoły obiektów i samodzielne stanowiska pracy lub też sekcje).

3. Jednostka posiadała dokumentację opisującą przyjętą przez nią politykę rachunkowości, jednakże – będący jej częścią – *Zakładowy Plan Kont dla Ośrodka Sportu i Rekreacji*, wprowadzony Zarządzeniem wewnętrznym Dyrektora OSiR nr 24/2007 z dnia 20 sierpnia 2007 r., od momentu wejścia

---

<sup>2</sup> Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF z 2009 r. Nr 15 poz. 84).

<sup>3</sup> Uwagi przedstawione w niniejszym wystąpieniu odnoszą się do obowiązującego Regulaminu Organizacyjnego Ośrodka Sportu i Rekreacji w Piotrkowie Trybunalskim, który został wprowadzony Zarządzeniem Nr 13/2016 Dyrektora OSiR z dnia 1 marca 2016 r.

<sup>4</sup> W trakcie kontroli ustalono, że wskazany zapis nie był wykorzystywany w praktyce, a kwestia zastępowania Głównego księgowego została uregulowana w indywidualnych zakresach czynności podpisanych przez Dyrektora OSiR.

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2013 r. poz. 885, ze zm.).

w życie, nie był dokumentem aktualizowanym. W trakcie kontroli, na podstawie wydruku z programu Sage Symfonia planu kont funkcjonującego w 2015 r. ustalono, że liczba kont wykorzystywanych w prowadzeniu rachunkowości jednostki uległa rozszerzeniu (zgodnie zresztą z rzeczywistymi potrzebami jednostki). W konsekwencji – funkcjonujący w jednostce układ planu kont nie był spójny z *Zakładowym planem kont*, zatwierdzonym i wprowadzonym do stosowania przez Dyrektora OSiR.

4. W odniesieniu do regulacji wynikających z *Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych*<sup>6</sup>:

- W punkcie 2.1.1., opisującym zasady i istotę kontroli merytorycznej dokumentów będących podstawą księgowania operacji gospodarczej przez osoby zatrudnione na stanowiskach kierowniczych, przypisano tymże osobom uprawnienie udzielania podległym sobie pracownikom dalszych upoważnień do wykonywania tejże kontroli. Uprawnienie to pozostaje w sprzeczności z postanowieniami art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych<sup>7</sup>.
- Zgodnie z postanowieniami omawianej *Instrukcji*, zatwierdzenia do zapłaty dokumentów finansowo księgowych dokonują Główny księgowy jednostki i Dyrektor jednostki (rozdział I punkt 2.3.9 oraz punkt 4.11dotyczący faktur). Zapisy te świadczą o niedostatecznym rozdzieleniu czynności dysponowania środkami pieniężnymi od czynności wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi. Zatwierdzanie do zapłaty jest czynnością polegającą na dysponowaniu środkami pieniężnymi, zastrzeżoną do kompetencji Dyrektora jednostki. Z kolei osoba zatrudniona na stanowisku Głównego księgowego, której na podstawie art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych powierza się obowiązki i odpowiedzialność m.in. w zakresie wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi, nie może jednocześnie dysponować środkami pieniężnymi, tj. zatwierdzać dowody księgowe do zapłaty.
- W treści *Instrukcji* pominięto zasady sporządzania i kontroli dokumentów płacowych (takich jak listy wynagrodzeń, wnioski premiowe), do których

---

<sup>6</sup> Obowiązująca w kontrolowanej jednostce *Instrukcja obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych* wprowadzona została Zarządzeniem Dyrektora OSiR Nr 39/2007 z dnia 27 grudnia 2007 r.

<sup>7</sup> Czynność powierzenia określonych obowiązków w zakresie gospodarki finansowej jest zastrzeżona do kompetencji kierownika jednostki. Rozwinięcie tej kwestii, ze wskazaniem możliwych rozwiązań, zostało zawarte w protokole kontroli na s. 10.

nie może mieć zastosowania ścieżka obiegu przyjęta dla innych dokumentów (np. dla faktur zewnętrznych).

- *Instrukcja* zawierała nazwy nieistniejących komórek organizacyjnych, które były wskazane, jako uczestniczące w obiegu dokumentów<sup>8</sup>. Oznacza to, że nie zapewniono aktualizacji przebiegu procesów zapisanych w tejże *Instrukcji*, mimo wystąpienia zmian organizacyjnych w strukturze OSiR.
5. W jednostce nie zapewniono właściwego powierzenia obowiązków z zakresu gospodarki finansowej osobom działającym w ramach przyjętego systemu zastępstw. W konsekwencji stwierdzono przypadki dokonywania kontroli merytorycznej dowodów księgowych przez osoby nie posiadające stosownego upoważnienia Dyrektora jednostki<sup>9</sup> lub też brak potwierdzenia przeprowadzenia takiej kontroli na sporządzonych i zatwierdzonych do zapłaty listach płac<sup>10</sup>.
  6. Zatwierdzanie do zapłaty faktur zewnętrznych następowało poprzez złożenie podpisu w obrębie pieczęci pod zwrotem „zatwierdzono do wypłaty”, pod którym podpisywali się Główny księgowy (w zastępstwie – Kierownik Sekcji ds. Finansowych) oraz Dyrektor OSiR (w zastępstwie – Kierownik Obiektów Sportowo-Rekreacyjnych). Praktyka zatwierdzania dowodów księgowych do zapłaty wspólnie przez Dyrektora jednostki i Głównego księgowego wykraczała ponad zakres obowiązków powierzonych osobie zatrudnionej na stanowisku Głównego księgowego<sup>11</sup>. Z treści pieczęci stosowanych w OSiR nie wynikało natomiast wprost, by podpis Głównego księgowego (lub osoby działającej w jego zastępstwie) oznaczał wstępną kontrolę, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 i 54 ust. 3 ustawy o finansach publicznych oraz w rozdziale I w punkcie 3 obowiązującej w OSiR *Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowo-finansowych*.
  7. Na wybranej próbie dokonano sprawdzenia zgodności daty płatności faktury (naniesionej przez jej wystawcę), z wymagalną datą płatności zobowiązań, wynikającą z obowiązujących w 2015 roku umów zawartych

---

<sup>8</sup> Są to niewymienione w Regulaminie organizacyjnym (i faktycznie nieistniejące w aktualnej strukturze OSiR) Komórka ds. Zamówień Publicznych oraz Komórka ds. Kadr.

<sup>9</sup> Kontrola merytoryczna faktur zewnętrznych dokonywana w czasie urlopów Kierownika Zespołu Obiektów Sportowo-Rekreacyjnych i Kierownika Zespołu Krytych Pływalni.

<sup>10</sup> Listy płac sporządzone w okresie urlopu Kierownika Administracyjno-Gospodarczego.

<sup>11</sup> Por. uwagi do zapisów *Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych* zawarte na s. 4 niniejszego wystąpienia.

z kontrahentami. W kilku przypadkach stwierdzono zamieszczanie na wystawianych fakturach terminów krótszych, niż wynikało to z treści umowy, a zapłata zobowiązań przez jednostkę następowała z zachowaniem skróconego terminu, wynikającego z dostarczonych faktur.

8. Stwierdzono nadpłacenie składek na ubezpieczenie społeczne (konto bankowe ZUS „51”) za miesiąc październik w kwocie 7 747,14 zł. Według deklaracji DRA 01 10.2015 kwota do zapłaty wynosiła 71 407,82 zł, a faktycznie zapłacono 79 154,96 zł. Powyższe świadczy o niewystarczającej kontroli kwot przelewów przed ich autoryzacją.
9. Prowadzeniem ewidencji oraz wydawaniem druków ścisłego zarachowania zajmowała się osoba, której nie przypisano tego zadania ani w indywidualnym zakresie czynności, ani w odrębnym upoważnieniu. Wydawanie druków ścisłego zarachowania następowało z naruszeniem wymogów określonych w rozdziale II punkt 1.6 *Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowo-finansowych*<sup>12</sup>. W jednostce nie wskazano również osób uprawnionych do pobierania karnetów i dostarczania ich do obiektów OSiR.
10. Stwierdzono występowanie praktyki zamykania raportu kasowego z chwilą odprowadzenia środków pieniężnych do banku, a następnie kontynuowanie zapisywania operacji w tej samej dacie, ale w następnym raporcie kasowym. Powodowało to sytuację nachodzenia na siebie okresu, za który sporządza się kolejne raporty kasowe, co z kolei zmniejszało ich czytelność. Powyższa praktyka była niezgodna z § 7 ust. 3 *Instrukcji kasowej*<sup>13</sup>, wskazującym na zasadę sporządzania raportów za okresy dekadowe, najpóźniej jednak do końca każdego miesiąca.

Pozostałe uwagi i zastrzeżenia odnoszące się do stwierdzonego stanu faktycznego – w zakresie nieprawidłowości i uchybień o charakterze incydentalnym, jak również podlegających wyeliminowaniu w trakcie kontroli – zostały wskazane w protokole kontroli i omówione przed jego podpisaniem.

W związku z powyższym polecam:

<sup>12</sup> Zgodnie z postanowieniami *instrukcji* – wydanie druków mogło nastąpić na podstawie zamówienia podpisanego przez kierownika zespołu obiektów lub kierownika komórki organizacyjnej jednostki.

<sup>13</sup> Instrukcja kasowa wprowadzona Zarządzeniem wewnętrznym nr 6/2007 z dnia 26 stycznia 2007 r., a następnie uzupełniona zarządzeniem wewnętrznym nr 19/2007 z dnia 29 czerwca 2007 r.



1. Uregulować w sposób jednoznaczny zasady zastępowania Dyrektora OSiR w czasie jego nieobecności, poprzez udzielenie wybranemu pracownikowi stałego upoważnienia, w ramach którego nastąpi m.in. powierzenie konkretnych obowiązków i odpowiedzialności z zakresu gospodarki finansowej jednostki.
2. Dokonać przeglądu i zweryfikowania – w niezbędnym zakresie – zapisów Regulaminu organizacyjnego OSiR, w szczególności w celu precyzyjnego zobrazowania aktualnej struktury jednostki, a także usunięcia zapisów, które pozostają w sprzeczności z art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.
3. Zapewnić spójność funkcjonującego w jednostce układu kont z regulacją zawartą w *Zakładowym planie kont*, zatwierdzonym i wprowadzonym do stosowania przez Dyrektora OSiR.
4. Dokonać przeglądu, uaktualnienia i uzupełnienia regulacji składających się na wewnętrzne mechanizmy kontroli (instrukcje, indywidualne zakresy czynności oraz odrębne upoważnienia) w celu zapewnienia ich spójności w obszarze zadań z zakresu gospodarki finansowej powierzonych przez Dyrektora OSiR.
5. Zapewnić właściwe powierzenie obowiązków z zakresu gospodarki finansowej osobom działającym za osoby nieobecne, w ramach przyjętego w jednostce systemu zastępstw. Przy określaniu zakresu delegowanych uprawnień uwzględnić wagę podejmowanych decyzji, stopień ich skomplikowania i ryzyko z nimi związane.
6. Zweryfikować treść pieczęci stosowanych na dokumentach finansowo-księgowych w celu jednoznacznego rozdzielenia czynności dysponowania środkami pieniężnymi od czynności wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi. Zapewnić właściwe dokumentowanie kontroli wstępnej ww. dokumentów przez Głównego księgowego jednostki.
7. Wydatki ze środków publicznych dokonywać w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań, tj. zgodnie z art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
8. Wzmocnić kontrolę zgodności kwot wprowadzonych przelewów z dokumentami stanowiącymi podstawę ich wykonania – bezpośrednio przed ich autoryzacją w bankowym systemie transakcyjnym.

9. Wzmocnić nadzór nad przestrzeganiem obowiązujących regulacji odnoszących się do gospodarki kasowej i gospodarki drukami ścisłego zarachowania, a w szczególności:

- przestrzegać terminów sporządzania raportów kasowych,
- druki ścisłego zarachowania wydawać wyłącznie osobom upoważnionym do ich pobierania.

Proszę w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego poinformować o sposobie wykonania zaleceń oraz podjętych działaniach w celu usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

Z up. Prezydenta Miasta

*Bogdan Munik*  
Sekretarz Miasta