



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Gdańsku**

Gdańsk, dnia 4 maja 2011 r.

**Pan
Jerzy Żurawicz
Burmistrz Gminy Żukowo**

LGD-4101-036-01/2010

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie *art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli*¹, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku przeprowadziła kontrolę w Urzędzie Gminy Żukowo (dalej „Urząd”). Przedmiotem kontroli było funkcjonowanie kontroli zarządczej ze szczególnym uwzględnieniem audytu wewnętrznego w 2010 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 11 kwietnia 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie *art. 60 ustawy o NIK*, przekazuje niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia działalność Urzędu w zakresie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w 2010 r.

Powyższa ocena wynika z niżej opisanych ustaleń.

1. W 2010 r. w Urzędzie nie zrealizowano obowiązków w zakresie zapewnienia celów, o których mowa w *art. 68 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych*² (dalej: *ustawy o finansach publicznych*). Systemy utworzone na II (tj. w Gminie) jak również na I poziomie (tj. w Urzędzie) kontroli zarządczej tylko częściowo były zgodne z przepisami *ustawy o finansach publicznych* oraz w ograniczonym stopniu spójne ze standardami kontroli zarządczej, ogłoszonymi w *Komunikacie Nr 23 Ministra*

¹ Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

² Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

*Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych*³ (dalej: standardy kontroli zarządczej). Stwierdzono, że nie zaktualizowano obowiązujących w Urzędzie wewnętrznych regulacji w związku z wejściem w życie ww. przepisów. Wprawdzie Pan Albin Bychowski – były Burmistrz Gminy Żukowo w okresie od 26.11.2006 r. do dnia 10.12.2010 r. przyjął koncepcję zakładającą w pierwszej kolejności przeszkolenie pracowników, a następnie zlecenie audytorowi wewnętrznemu dokonania oceny w zakresie kontroli zarządczej, to jednak do końca 2010 r. działania te nie zostały zrealizowane. I tak m.in.:

- 1.1. Nie zapewniono funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w Gminie (II poziom kontroli zarządczej), o której mowa w *art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych*. W toku kontroli NIK stwierdziła, że w 2010 r. w żadnej z 10 (wybranych pod względem wielkości posiadanych środków budżetowych) jednostek organizacyjnych Gminy kontrola zarządcza nie była w pełni prawidłowo zorganizowana. Nie obejmowała bowiem wszystkich elementów, wynikających z *art. 68 ust. 2 ustawy o finansach publicznych* oraz tylko częściowo była spójna ze standardami kontroli zarządczej. Nie wdrożono również udokumentowanego nadzoru nad wykonywaniem zadań z zakresu kontroli zarządczej w jednostkach organizacyjnych Gminy, w tym nie zobowiązano kierowników jednostek organizacyjnych Gminy do stosowania standardów kontroli zarządczej oraz do monitorowania procesu ich wdrażania. W rezultacie w części jednostek organizacyjnych kierownicy nie brali udziału w szkoleniach dotyczących kontroli zarządczej, zarządzania ryzykiem i dokonywania samooceny kontroli zarządczej. Ponadto większość jednostek (6 z 10 wybranych podmiotów) nie posiadała udokumentowanego systemu kontroli zarządczej obejmującego zarządzanie ryzykiem.
- 1.2. Nie wywiązano się z obowiązku zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej na I poziomie jej funkcjonowania (tj. w Urzędzie), czego wymóg wynikał z *art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych*. Stwierdzono, że funkcjonujące w Urzędzie rozwiązania organizacyjne w ograniczonym zakresie były spójne z założeniami określonymi w standardach kontroli zarządczej.

³ Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84

1.2.1. Po roku od wejścia w życie nowelizacji *ustawy o finansach publicznych* nie dokonano aktualizacji regulacji wewnętrznych w części obejmującej kontrolę zarządczą. Zważyć należy, iż kontrola zarządcza, o której mowa w *art. 68 ustawy o finansach publicznych* w kluczowych aspektach jest tożsama z wewnętrzną kontrolą finansową uregulowaną w *art.47* obowiązującej do 31.12.2009 r. *ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych*⁴ oraz w *Komunikacie Nr 13 Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2006 r. w sprawie ogłoszenia „Standardów kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych”*⁵, a na uchybienia w tym zakresie Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku już dwukrotnie zwracała uwagę Gminie w związku z prowadzonymi kontrolami obejmującymi lata 2002-2005 i 2006-2009.

1.2.2. Standardy kontroli zarządczej, zawierające międzynarodowe powszechnie uznawane dobre praktyki w tej dziedzinie, wykorzystane były w Urzędzie w ograniczonym stopniu, co zmniejsza adekwatność przyjętych rozwiązań organizacyjnych. W szczególności:

- nie zostały określone w sposób pisemny wartości etyczne,
- kadry Urzędu zostały przygotowane do wdrażania kontroli zarządczej w wąskim zakresie. W 2010 r. jedynie 2 osoby (audytor i podinspektor przeprowadzający kontrole finansowe jednostek Gminy) zostały przeszkolone w ww. zakresie,
- opracowane procedury kontrolne nie zostały powiązane z wynikami procesu zarządzania ryzykiem, gdyż nie był on prowadzony w udokumentowanej postaci. W świetle standardów kontroli zarządczej (część C. Mechanizmy kontroli) system kontroli zarządczej powinien być elastyczny i dostosowany do specyficznych potrzeb jednostki, a mechanizmy kontroli powinny stanowić odpowiedź na konkretne ryzyko,
- zadania w zakresie kontroli zarządczej nie były przypisane w zakresie czynności żadnemu pracownikowi (dopiero w styczniu 2011 r. część tych zadań w zakresie dokonywania oceny funkcjonowania kontroli zarządczej przypisana została audytorowi wewnętrznemu),
- nie planowano oraz nie prowadzono udokumentowanych działań w zakresie monitoringu funkcjonowania kontroli zarządczej (w ujęciu kompleksowym).

⁴ Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.

⁵ Dz. Urz. MF Nr 7, poz. 58.

- 1.2.3. W wyniku badania mechanizmów kontrolnych na przykładzie 10 losowo wybranych postępowań o udzielenie zamówienia publicznego (o łącznej wartości umów 2.426 tys. zł), w tym 5 postępowań na kwotę 1.298 tys. zł w zakresie zgodności z *ustawą z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych*⁶ nie stwierdzono nieprawidłowości. Brak kompleksowych rozwiązań dotyczących funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie, w tym dotyczących zarządzania ryzykiem, podwyższa jednak ryzyko wystąpienia nieprawidłowości w procesie udzielania i realizacji zamówień publicznych.
2. Pomimo obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego w Urzędzie od 2007 r., prowadzono go niesystematycznie oraz brak było w nim ciągłości, o której mowa w *art. 282 ust. 1 ustawy o finansach publicznych*: w latach 2007-2009 w okresie od 15.05.2007 r. do 31.03.2009 r., a w roku 2010 dopiero od maja, co w sytuacji uchwalenia w budżecie Gminy na 2010 r. kwot dochodów i przychodów oraz wydatków i rozchodów w wysokości przekraczającej 40.000 tys. zł (kwota wydatków 86.723 tys. zł), stanowiło naruszenie *art. 274 ust 3 ww. ustawy*. Skutkiem powyższej nieprawidłowości był brak wsparcia w 2010 r. Urzędu przez audyt wewnętrzny na etapie projektowania rozwiązań dotyczących kontroli zarządczej. Stwierdzono również naruszenie przepisów prawa oraz brak pełnej zgodności funkcji audytu ze standardami audytu wewnętrznego ogłoszonymi w *Komunikacie Nr 8 Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2010 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*⁷ oraz inne uchybienia w zakresie organizacji i funkcjonowania audytu wewnętrznego w Urzędzie dotyczące:
- braku sporządzenia planu audytu wewnętrznego na 2010 r., mimo obowiązku wynikającego z *art. 283 ust. 1 ustawy o finansach publicznych*; nie uzgodniono również z kierownikiem jednostki, w formie pisemnej, zadań audytowych przyjętych do realizacji przez audytora wewnętrznego, choć obowiązek ten wynikał z *§ 11 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego*⁸ (dalej: rozporządzenie w sprawie audytu wewnętrznego); ponadto w Regulaminie organizacyjnym Urzędu wśród zadań audytora nie wymieniono sporządzania planu audytu, a także nie określono audytorowi zakresu obowiązków,

⁶ Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759.

⁷ Dz. Urz. MF Nr 5, poz. 24 (obowiązujący od 19 maja 2010 r.)

⁸ Dz. U. Nr 21, poz. 108

- braku w prowadzonych przez audytora wewnętrznego aktach stałych planów audytu i sprawozdań z wykonania planów audytu z lat 2007-2009, mimo że wymóg taki wynikał z § 15 rozporządzenia w sprawie audytu wewnętrznego. Brak przedstawienia do dnia zakończenia kontroli tych kluczowych dla prowadzenia audytu dokumentów potwierdza słabości w zakresie ustanowienia w Urzędzie adekwatnych procedur kontroli zarządczej,
- braku opracowania karty audytu wewnętrznego, programu zapewnienia i poprawy jakości oraz długoterminowego planu audytu wewnętrznego, przez co nie zostały uwzględnione na etapie organizacji funkcji audytu w Urzędzie wszystkie standardy atrybutów określone w załączniku do *Komunikatu nr 8 Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2010 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*.

Ww. braki w zakresie organizacji i funkcjonowania audytu wewnętrznego, jak również niski wymiar czasu pracy zatrudnionego w 2010 r. audytora (0,3 etatu) wpłynęły na niską efektywność audytu – w 2010 r. zrealizowano tylko 1 zadanie audytowe, co przy 20 zdefiniowanych obszarach ryzyka pozwala ustalić cykl audytu wynoszący 20 lat.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

- 1) aktualizację dokumentów wewnętrznych Urzędu w zakresie przypisania zadań kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego,
- 2) zintensyfikowanie prac nad wdrożeniem kontroli zarządczej w Urzędzie,
- 3) wdrożenie udokumentowanego nadzoru nad wykonywaniem zadań z zakresu kontroli zarządczej w Urzędzie i jednostkach organizacyjnych Gminy,
- 4) zapewnienie funkcjonowania audytu wewnętrznego w systematyczny i ciągły sposób, umożliwiający realizację celu audytu określonego w przepisach ustawy o finansach publicznych,

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku, na podstawie *art. 62 ust. 1 ustawy o NIK* oczekuje przedstawienia, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią *art. 61 ust. 1 ustawy o NIK*, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, przysługuje Panu prawo zgłoszenia na piśmie

do dyrektora Delegatury NIK w Gdańsku, umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków, zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust.2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym wyżej mowa liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.