



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Kielcach

LKI.410.006.03.2019

Włodzimierz Badurak,
Burmistrz Miasta i Gminy Pińczów
Urząd Miejski w Pińczowie
ul. 3 Maja 10
28-400 Pińczów

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/19/074 – Audyt wewnętrzny w jednostkach samorządu terytorialnego.

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Miejski w Pińczowie (dalej: Urząd), ul. 3 Maja 10, 28-400 Pińczów.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Włodzimierz Badurak, Burmistrz Miasta i Gminy Pińczów od 1 grudnia 2006 r. (dalej: Burmistrz).
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Zgodność organizacji audytu wewnętrznego i sposobu jego prowadzenia z przepisami prawa. 2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego. 3. Wykorzystanie wyników audytu wewnętrznego w procesie usprawniania i zapewnienia prawidłowego działania jednostki.
Okres objęty kontrolą	Lata 2016-2019 (do dnia zakończenia kontroli), z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem, jeżeli miały znaczenie dla oceny kontrolowanej działalności.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Kielcach.
Kontroler	Andrzej Kamiński, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKI/79/2019 z 2 września 2019 r. (akta kontroli str.1-8)

¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Audyt wewnętrzny zatrudniona w Urzędzie spełniała wymogi określone w art. 286 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych³ (dalej: uofp) do prowadzenia audytu. W okresie od 9 marca do 31 maja 2016 r., na skutek powierzenia audytorowi wewnętrznemu pełnienia obowiązków dyrektora Samorządowego Zakładu Opieki Zdrowotnej w Pińczowie (dalej SZOZ), w Urzędzie nie prowadzono audytu wewnętrznego. Stanowiło to naruszenie art. 274 ust. 3 i art. 282 ust. 1 uofp oraz standardu 1100 *Niezależność i obiektywizm*.

Audyt wewnętrzny w Urzędzie prowadzony był na podstawie rocznych planów audytu wewnętrznego, tj. zgodnie z art. 283 ust. 1 uofp. W trakcie przeprowadzania analizy ryzyka na potrzeby opracowania ww. planów nie udokumentowano jednak wzięcia pod uwagę wyników audytów i kontroli, co uniemożliwiało potwierdzenie wywiązywania się z wymogu określonego w § 7 ust. 2 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu⁴ (dalej: rozporządzenie w sprawie audytu).

Objęte szczegółowym badaniem cztery z ośmiu zrealizowanych w okresie objętym kontrolą zadań zapewniających zostały przeprowadzone zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie audytu oraz z *Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*⁵ (dalej: Standardy). Jednak organizacja audytu wewnętrznego w Urzędzie została ustanowiona z naruszeniem tych Standardów. Nie opracowano bowiem *Programu zapewnienia i poprawy jakości* i *Karty audytu wewnętrznego* (do 4 września 2019 r.). Stanowiło to naruszenie odpowiednio standardu 1300 *Program zapewnienia i poprawy jakości* oraz standardu 1000 *Cel, uprawnienia i odpowiedzialność*.

W okresie objętym kontrolą oraz okresie wcześniejszym w Urzędzie nie dokonano oceny zewnętrznej prowadzonej działalności audytu wewnętrznego, co było niezgodne ze standardem 1312 *Oceny zewnętrzne*.

Audyt, zgodnie z § 12 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, w terminie do końca stycznia następnego roku składała Burmistrzowi sprawozdanie z prowadzenia audytu. W sprawozdaniach tych nie zamieszczono jednak informacji o dokonaniu oceny wewnętrznej audytu wewnętrznego oraz o nieprzeprowadzeniu oceny zewnętrznej. Było to niezgodne z § 12 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia w sprawie audytu.

Audyt wewnętrzny monitorowała realizację zaleceń poaudytowych, a wszystkie zalecenia sformułowane w wyniku realizacji zadań audytowych zostały uznane za zasadne przez audytowanych i zrealizowane.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie nie przeprowadzono czynności doradczych.

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

³ Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.

⁴ Dz. U. z 2018 r. poz. 506.

⁵ Załącznik do komunikatu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Rozw. i Fin. poz. 28).

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁶ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Zgodność organizacji audytu wewnętrznego i sposobu jego prowadzenia z przepisami prawa

Opis stanu faktycznego

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu⁷ wydzielono samodzielne stanowisko do realizacji zadań dotyczących audytu, podlegające bezpośrednio Burmistrzowi. Do zadań audytora wewnętrznego należało:

- przeprowadzanie zgodnie z obowiązującymi procedurami audytu wewnętrznego komórek organizacyjnych Urzędu i jednostek podporządkowanych i nadzorowanych przez Burmistrza,
- przeprowadzenie, w miarę potrzeby, doraźnych audytów zleconych przez Burmistrza,
- przygotowanie planu audytu wewnętrznego na okres roku i przedkładanie go Burmistrzowi do zatwierdzenia,
- sporządzanie sprawozdań z audytów i informowanie Burmistrza o wynikach,
- współdziałanie z organami kontroli zewnętrznej.

(akta kontroli str. 9-47)

Zarządzeniem nr 59/2010 Burmistrza z 6 sierpnia 2010 r. w sprawie określenia sposobu prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Miejskim w Pińczowie i w jednostkach organizacyjnych Gminy, wprowadzono *Regulamin Kontroli Zarządczej w Urzędzie Miejskim w Pińczowie i w jednostkach organizacyjnych Gminy*⁸ oraz *Wzór upoważnienia do przeprowadzenia kontroli*⁹. W § 4 regulaminu ustalono, że kontrolę zarządczą sprawowaną przez Burmistrza w Urzędzie i w jednostkach organizacyjnych gminy stanowią również:

- audyt wewnętrzny, w szczególności w zakresie zarządzania ryzykiem oraz czynności doradcze;
- kontrola finansowa sprawowana przez skarbnika gminy i kontrolera finansowego oraz głównych księgowych jednostek organizacyjnych gminy;
- kontrola zarządcza sprawowana przez kierowników gminnych jednostek organizacyjnych;
- kontrola wewnętrzna i zewnętrzna, sprawowana przez: zastępcę burmistrza, sekretarza gminy, skarbnika gminy, kierowników komórek organizacyjnych zgodnie z ich właściwością, pracowników Urzędu po pisemnym upoważnieniu przez Burmistrza lub wyznaczonego przez niego pracownika, podmioty zewnętrzne na zasadzie zawarcia umowy cywilno-prawnej, upoważnione do tego przez Burmistrza, które zawodowo prowadzą działania kontrolne lub audytowe;
- samokontrola, której zobowiązani są wszyscy pracownicy zatrudnieni w Urzędzie bez względu na zajmowane stanowisko i rodzaj wykonywanej pracy.

W § 5 zarządzenia zawarto zapis, że audyt wewnętrzny prowadzony w Urzędzie i w jednostkach organizacyjnych gminy, jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie Burmistrza i kierowników jednostek organizacyjnych w realizacji celów i zadań poprzez systematyczną ocenę kontroli zarządczej

⁶ Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁷ Przyjętym zarządzeniem nr 39/2015 Burmistrza z 29 kwietnia 2015 r., a następnie zmienionym zarządzeniem nr 27/2018 Burmistrza z 21 marca 2018 r.

⁸ Załącznik nr 1 do zarządzenia.

⁹ Załącznik nr 2 do zarządzenia.

(w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej) oraz czynności doradcze.

(akta kontroli str. 48-56)

Od 4 września 2019 r., tj. po rozpoczęciu kontroli przez NIK, Burmistrz wprowadził do stosowania w Urzędzie *Kartę audytu wewnętrznego*¹⁰.

(akta kontroli str. 57-63)

W latach objętych kontrolą ujęta w uchwałach budżetowych kwoty dochodów i przychodów, jak również wydatków i rozchodów przekraczały wysokość 40 000 tys. zł, jednocześnie były one niższe od 100 000 tys. zł. W związku z powyższym kontrolowana jednostka zobowiązana była do prowadzenia audytu wewnętrznego. Zgodnie bowiem z art. 274 ust. 3 uofp, audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł.

(akta kontroli str. 64-68)

W okresie objętym kontrolą audytor wewnętrzny zatrudniona była w Urzędzie na podstawie umowy o pracę w wymiarze czasu pracy ½ etatu. W 2004 r. audytor ukończyła szkolenie *Metodyka Audytu Wewnętrznego* – zorganizowane przez Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej S.A. w Warszawie oraz Szkołę Zarządzania i Marketingu w Kielcach. Po zdaniu egzaminu uzyskała tytuł audytora wewnętrznego PIKW I Stopnia oraz wpis na Krajową Listę PIKW Profesjonalnych Audytorów Wewnętrznych. W dniu 1 czerwca 2006 r. złożyła z wynikiem pozytywnym egzamin na audytora wewnętrznego przed komisją egzaminacyjną powołaną przez Ministra Finansów.

(akta kontroli str. 69-71)

Wydatki poniesione przez Urząd na prowadzenie audytu wewnętrznego dotyczyły w całości wynagrodzenia audytora.

(akta kontroli str. 72)

W okresie objętym kontrolą audytor wewnętrzny zrealizowała osiem zadań zapewniających, z tego siedem wynikających z planu oraz jedno pozaplanowe. W planie audytu na 2016 r. przewidziano do realizacji dwa zadania: *Inwentaryzacja jako szczególna forma kontroli składników majątku* (zadanie przewidziane do realizacji w Urzędzie) oraz *Inwentaryzacja jako szczególna forma kontroli składników majątku* (zadanie przewidziane do realizacji w Samorządowym Zakładzie Opieki Zdrowotnej w Pińczowie). Na skutek powierzenia audytorowi wewnętrznemu w okresie od 9 marca 2016 r. do 31 maja 2016 r. w pełnym wymiarze czasu pracy obowiązków dyrektora Samorządowego Zakładu Opieki Zdrowotnej w Pińczowie dokonano korekty planu. Zrezygnowano z realizacji ww. dwóch zadań na rzecz realizacji jednego zadania: *Terminowość i poprawność wykonywania zobowiązań przez Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Pińczowie wynikających z umowy dotyczącej zarządzania gminnym zasobem mieszkaniowym w 2015 r. i 2016 r.* Powyższe zadanie zostało zrealizowane.

W okresie pełnienia obowiązków dyrektora ZOZ audytor wewnętrzny nie prowadziła działalności w zakresie audytu wewnętrznego.

W 2017 r. zaplanowano realizację dwóch zadań:

- 1) *Wydatki budżetowe w Gimnazjum Nr 2 w Pińczowie,*

¹⁰ Załącznik do zarządzenia nr 88/2019 Burmistrza Miasta i Gminy Pińczów z 4 września 2019 r. w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Pińczowie. Informacje w tym zakresie przedstawiono w obszarze drugim wystąpienia pokontrolnego.

- 2) *Celowość wydatkowania dotacji udzielonych z budżetu gminy wybranym stowarzyszeniom.*

Do końca 2017 r. zrealizowano pierwsze z ww. zadań. Drugie zadanie zrealizowano w I kw. 2018 r. Powodem przesunięcia terminu jego zakończenia była realizacja zadania pozaplanowego, zleconego przez Burmistrza – *Poprawność naliczenia dodatków mieszkaniowych w 2017 r. w Miejsko-Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w Pińczowie.*

Na 2017 r. zaplanowano i zrealizowano również dwie czynności sprawdzające: *Wydatki budżetowe w Gimnazjum Nr 2 w Pińczowie oraz Poprawność naliczania dodatków mieszkaniowych w 2017 r.*

W 2018 r. zaplanowano i zrealizowano dwa zadania zapewniające:

- 1) *Celowość wydatkowania dotacji udzielonej w 2017 r. z budżetu Gminy Pińczów na zadania publiczne realizowane przez Fundację Złote Serce – Specjalny Punkt Przedszkolny w Pińczowie,*
- 2) *Prawidłowość prowadzenia dokumentacji inwentaryzacyjnej w Zespole Szkół Nr 1 w Pińczowie – Szkoła Muzyczna I Stopnia.*

Na 2018 r. zaplanowano ponadto realizację dwóch czynności sprawdzających: *Prawidłowość prowadzenia dokumentacji inwentaryzacyjnej w Zespole Szkół Nr 1 w Pińczowie – Szkoła Muzyczna I stopnia w Pińczowie oraz Celowość wydatkowania dotacji udzielonej w 2017 r. z budżetu Gminy Pińczów na zadania publiczne realizowane przez Fundację Złote Serce – Specjalny Punkt Przedszkolny w Pińczowie.* Obie czynności sprawdzające zostały zrealizowane.

W 2019 roku zaplanowano do realizacji trzy zadania zapewniające:

- 1) *Poprawność naliczania wynagrodzeń w Muzeum Regionalnym w Pińczowie,*
- 2) *Wydatkowanie środków publicznych przez Miejską i Gminną Bibliotekę Publiczną w Pińczowie,*
- 3) *Prawidłowość wydatkowania środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych przez Przedszkole w Gackach.*

Do 30 września 2019 r. zrealizowano dwa pierwsze zadania.

W okresie objętym kontrolą w planach audytu wewnętrznego nie zakładano realizacji czynności doradczych. Również w sprawozdaniach z realizacji planów nie podawano informacji o realizacji czynności doradczych¹¹.

(akta kontroli str. 73-180, 579-585)

W wyniku zrealizowanych przez audytora wewnętrznego zadań zapewniających sformułowano 76 zaleceń: 19 zaleceń w 2016 r., siedem zaleceń w 2017 r., 33 zalecenia w 2018 r. oraz 17 zaleceń w 2019 r. Wydane zalecenia pokontrolne dotyczyły przede wszystkim:

- poprawy treści umowy o zarządzanie gminnymi nieruchomościami i jej przestrzegania;
- dostosowania programu księgowego do wymogów prawidłowego prowadzenia rachunkowości;
- rzetelnego prowadzenia zapisów w księgach rachunkowych;
- poprawności przeprowadzania inwentaryzacji;
- dokonywania zakupów zgodnie z przepisami uregulowań wewnętrznych dla zakupów, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30 000 euro;
- zwiększenia nadzoru ze strony kierownictwa;
- prawidłowego rozliczania delegacji służbowych;
- poprawy windykacji należności;
- wzmocnienia kontroli zarządczej;

¹¹ Informacje w tym zakresie przedstawiono w obszarze trzecim wystąpienia pokontrolnego.

- bieżącej kontroli w zakresie operacji finansowych;
- kontroli wydatkowania udzielonych dotacji;
- wprowadzenia i aktualizacji przepisów wewnętrznych;
- podnoszenia kwalifikacji pracowników.

Wszystkie wydane w toku prowadzonych działań audytowych zalecenia pokontrolne zostały przyjęte przez jednostki kontrolowane. Fakt ten został potwierdzony w sporządzonych po zakończeniu czynności audytowych protokołach z narad zamykających zadania audytowe jak również w przekazywanych przez kontrolowane jednostki informacjach o wdrożeniu zaleceń.

(akta kontroli str. 181-186)

Proces szacowania ryzyka przeprowadzany był w szczególności w oparciu o matematyczną metodę analizy ryzyka wyznaczającą priorytety realizacji poszczególnych zadań. Analiza ryzyka dotyczyła Urzędu jak i jednostek podległych. Wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka wraz z opisem zastosowanej metody zostały zamieszczone w planach audytu na poszczególne lata. W celu wyznaczenia priorytetów audytu zastosowano czterostopniową skalę oceny: 4-najwyższy, 3-wysoki, 2-średni, 1-niski.

W przyjętym modelu matrycy ryzyka analiza oparta została o czynniki ryzyka takie jak: kryteria ryzyka, priorytety kierownika jednostki w zakresie potrzeb audytowych oraz czas jaki upłynął od ostatniego audytu.

W punkcie dotyczącym charakterystyki obszaru objętego audytem wewnętrznym zapisano, że podstawą identyfikacji obszarów ryzyka był statut Gminy, regulamin organizacyjny Urzędu, obszary działania poszczególnych jednostek organizacyjnych. Brano pod uwagę również cele i zadania Gminy, działania Gminy, które mogą wpłynąć na opinię publiczną, przepisy prawne, dotyczące działania Urzędu i jednostek organizacyjnych Gminy, wyniki wcześniej przeprowadzonego audytu lub kontroli, wyniki wcześniej dokonywanych innych ocen adekwatności, efektywności i skuteczności procedur i mechanizmów w Gminie, liczbę i kwalifikację pracowników, wyniki rozmów przeprowadzonych z kierownictwem, kierownikami komórek i pracownikami jednostki.

W przyjętej metodzie analizy ryzyka brak było informacji o uwzględnieniu wyników prowadzonych audytów i kontroli.

(akta kontroli str. 81-85, 94-99, 107-125, 130-148, 187-206)

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzono 14 kontroli zewnętrznych. W wyniku przeprowadzenia sześciu kontroli sformułowane zostały wnioski lub zalecenia, które dotyczyły m.in.:

- wskazywania w zezwoleniach na sprzedaż napojów alkoholowych (okresowych i jednorazowych) uzasadnienia faktycznego i prawnego lub informacji o odstąpieniu od uzasadnienia decyzji, zgodnie z wymogami określonymi w art. 107 § 1 i 4 k.p.a.;
- uregulowania zasad funkcjonowania jednostek Szkoły Podstawowej i Przedszkola w Bogucicach;
- prawidłowego klasyfikowania dochodów i wydatków zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków przychodów, rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych¹²;
- zapewnienia przestrzegania zasad funkcjonowania kont określonych w załączniku nr 2 i nr 3 do obowiązującego wówczas rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu

¹² Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ze zm.

terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej¹³;

- rzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych, dokonywania zapisów odzwierciedlających stan rzeczywisty;
- ujmowania zdarzeń w sprawozdaniach finansowych *Bilans z wykonania budżetu gminy, Rachunek zysków i strat jednostki* oraz *Zestawienie zmian w funduszu* zgodnie z ich treścią ekonomiczną, w zakresie ustalonym odpowiednio w załącznikach nr 9, nr 7 i nr 8 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r., stosownie do art. 4 ust. 1 i 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁴;
- zapewnienia przestrzegania przepisów ustawy z 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych¹⁵.

(akta kontroli str. 207-220)

Odnośnie uczestnictwa kierownika jednostki w procesie identyfikacji i oceny ryzyka oraz określenia akceptowalnego poziomu ryzyka, audytor wewnętrzny wyjaśniła: *Burmistrz bierze udział w procesie identyfikacji ryzyka ze względu na posiadaną wiedzę jako zarządzający Urzędem i nadzorujący pracę pozostałych jednostek organizacyjnych gminy. W celu pozyskania informacji na temat ryzyka związanego z funkcjonowaniem określonej jednostki organizacyjnej niejednokrotnie bazują na wiedzy, informacjach posiadanych przez Burmistrza pozyskanych od kierowników jednostek organizacyjnych, naczelników/kierowników wydziałów. Zwłaszcza na etapie określenia rodzaju ryzyka (np. realizacja zadań z wydatków bieżących i inwestycyjnych), wskazaniu podmiotów dotkniętych ryzykiem.*

Analiza ryzyka prowadzona jest przez audytora wewnętrznego, który identyfikuje obszary ryzyka i w sposób niezależny ocenia ryzyko, zgodnie z przyjętą metodą matematyczną, dla wskazanych kategorii ryzyk (istotność, jakość zarządzania, kontrola wewnętrzna, wpływ czynników zewnętrznych, czynniki operacyjne), nadając im odpowiednią wagę na podstawie profesjonalnego osądu. Przy wyborze obszarów do przeprowadzenia zadań audytowych uwzględniany jest wynik oceny ryzyka dokonany przez audytora wewnętrznego dla każdej kategorii ryzyk po uwzględnieniu dat ostatnich audytów oraz priorytetów Burmistrza. Dla każdego zidentyfikowanego obszaru ryzyka Burmistrz określa swój priorytet w trzystopniowej skali (duży, średni, niski). W przyjętej metodzie matematycznej szacowania ryzyka, określony przez Burmistrza priorytet otrzymuje swoją wagę, odpowiednio: duży-40%, średni-20%, niski-0%.

W Gminie przyjęto zasadę, że zadania audytowe przeprowadzane są w obszarach, w których zidentyfikowano najwyższe ryzyko. W planie audytu ujmuje się zarówno obszary działalności, dla których zidentyfikowano wysokie, średnie, jak i niskie ryzyko – akceptowalne (w każdym roku przyjmowana jest inna wartość ryzyka akceptowalnego). Coroczna analiza obejmuje również obszary, dla których w latach ubiegłych ocenione zostało ryzyko na poziomie niskim z uwagi na możliwość wystąpienia zmian wewnątrz jednostki lub otoczenia.

(akta kontroli str. 221-222, 224)

Opracowane w okresie objętym kontrolą w Urzędzie plany audytu, zgodnie z § 9 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, zawierały m.in.: obszary działalności jednostki, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające oraz informację na temat budżetu czasu komórki audytu wewnętrznego w danym roku.

Plany audytu, stosownie do § 9 ust. 2 rozporządzenia w sprawie audytu, zostały

¹³ Dz. U. Nr 128, poz. 861, ze zm.

¹⁴ Dz. U. z 2019 r. poz. 351.

¹⁵ Dz. U. z 2019 r. poz. 1843.

podpisane przez audytora wewnętrznego i Burmistrza. W planach audytu w budżecie czasu komórki audytu wewnętrznego w danym roku, ujmowano liczbę osobodni na poziomie 126 dni, za wyjątkiem 2016 r., w którym dokonano korekty planu do 95 dni w związku z powierzeniem audytorowi wewnętrznemu obowiązków dyrektora ZOZ na czas określony.

Audytor wewnętrzny wyjaśniła: *W okresie objętym kontrolą w Urzędzie zarówno w planach audytu wewnętrznego, jak i sprawozdaniach z wykonania planu audytu wewnętrznego stosowano stałą liczbę 126 dni, bez względu na faktyczną liczbę dni roboczych w danym roku. Liczba ta uwzględniała zasoby osobowe, tzn. audytor wewnętrzny zatrudniona jest na ½ etatu.*

(akta kontroli str. 76-148, 222-224, 512)

Audytor wewnętrzny, zgodnie z § 12 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, do końca stycznia roku następującego po roku wskazanym w planie audytu składała Burmistrzowi sprawozdanie z prowadzenia audytu wewnętrznego. Sprawozdania te zawierały informacje o jednostkach objętych audytem wewnętrznym, o wykonanych zadaniach audytowych, wydanych zaleceniach oraz przeprowadzonych czynnościach sprawdzających¹⁶. W sprawozdaniach nie zamieszczono informacji dotyczących przeprowadzenia oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego.

(akta kontroli str. 149-180)

Audytor corocznie dokonywała samooceny audytora jako pracownika jak również audytu wewnętrznego prowadzonego w Urzędzie.

(akta kontroli str. 452-481)

Badanie prawidłowości przeprowadzenia zadań audytowych zapewniających przeprowadzono na próbie czterech zadań, spośród ośmiu zrealizowanych w okresie objętym kontrolą¹⁷:

- *Terminowość i poprawność wykonywania zobowiązań przez Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej Sp. z o.o. w Pińczowie wynikających z umowy dotyczącej zarządzania gminnym zasobem mieszkaniowym w 2015 i 2016 roku*¹⁸,
- *Prawidłowość prowadzenia dokumentacji inwentaryzacyjnej w Zespole Szkół Nr 1 – Szkoła Muzyczna I stopnia w Pińczowie*¹⁹,
- *Wydatkowanie środków publicznych przez Miejską i Gminną Bibliotekę Publiczną w Pińczowie*²⁰,
- *Poprawność naliczania i wypłaty wynagrodzeń osobowych w Muzeum Regionalnym w Pińczowie*²¹.

We wszystkich przypadkach audytor wewnętrzny poinformowała kierowników jednostek audytowanych o planowanym rozpoczęciu zadania audytowego. W każdej z audytowanych jednostek odbyły się narady otwierające, na których audytor wewnętrzny przedstawiła kierownikowi jednostki audytowanej tematykę, cele oraz sposób prowadzenia audytu.

Po przeprowadzeniu czynności audytowych audytor wewnętrzny organizowała naradę zamykającą, podczas której przedstawiała wyniki audytu wewnętrznego. Protokoły z narad otwierających oraz narad zamykających były podpisywane przez audytora wewnętrznego oraz kierownika jednostki, w której był przeprowadzony audyt wewnętrzny.

¹⁶ Za wyjątkiem 2016 r. w którym czynności sprawdzające nie były realizowane.

¹⁷ Badaniem objęto po jednym zadaniu z roku 2016 i 2018 oraz dwóch zadań z roku 2019.

¹⁸ Nr zadania audytowego I/UMIPGKIM/2016.

¹⁹ Nr zadania audytowego II/ZSNr1/2018.

²⁰ Nr zadania audytowego I/MiGBP/2019.

²¹ Nr zadania audytowego II/MR/2019.

Dla każdego badanego zadania audytor wewnętrzny przygotowała program zadania audytowego. Objęte analizą programy zawierały elementy określone w § 16 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, tj. m.in.: temat zadania audytowego; cel zadania audytowego; zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania; analizę ryzyka na poziomie zadania audytowego; metodykę audytu (techniki przeprowadzenia zadania); datę rozpoczęcia i zakończenia zadania.

Badane programy nie zawierały *uzgodnionych kryteriów ocen*, o których mowa w § 16 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia w sprawie audytu.

Audytor wewnętrzny wyjaśniła: *Kryteria oceny były uzgadniane z kierownikami audytowanych jednostek i spisywane jako odrębny dokument²². Zobowiązuję się do włączania uzgodnionych kryteriów oceny do programu zadania audytowego zgodnie z § 16 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia w sprawie audytu.*

(akta kontroli str. 229-263, 486-491)

Objęte analizą sprawozdania z realizacji zadań audytowych zawierały elementy określone w § 18 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, tj. m.in.: temat i cel zadania; zakres przedmiotowy i podmiotowy; datę rozpoczęcia zadania; ustalenia i ocenę według przyjętych kryteriów; datę sporządzenia; rekomendacje (zalecenia) pokontrolne; ogólną ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze objętym zadaniem audytowym; imię i nazwisko audytora wewnętrznego oraz jej podpis.

Sposób prezentowania informacji w sprawozdaniach z zadań zapewniających był zwięzły i czytelny. W sprawozdaniach prezentowano m.in.: ustalenia przeprowadzonego audytu, stwierdzone nieprawidłowości, informacje o skuteczności kontroli zarządczej, informacje o celu i zakresie przedmiotowym prowadzonego audytu oraz o zastosowanej metodyce, informacje dotyczące zidentyfikowanych w trakcie audytu ryzyk, wraz z opisem stwierdzonego ryzyka i mechanizmem kontroli ograniczającym wystąpienie zidentyfikowanego ryzyka, ogólny opis badanego systemu, rezultaty przeprowadzonych prac audytowych, prezentowane według przyjętego zakresu przedmiotowego²³, ocenę badanego obszaru oraz ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej. Sformułowane zalecenia miały swoje odzwierciedlenie w opisanych ustaleniach.

(akta kontroli str.264-451)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W Urzędzie, w związku z powierzeniem audytorowi wewnętrznemu pełnienia obowiązków dyrektora SZOZ w Pińczowie w okresie od 9 marca do 31 maja 2016 r., nie był prowadzony audyt wewnętrzny, pomimo że kwota dochodów i przychodów ujęta w uchwale budżetowej przekraczała wysokość 40 000 tys. zł, tj. istniała przesłanka określona w art. 274 ust. 3 uoip powodująca obowiązek prowadzenia audytu. Ponadto z art. 282 ust. 1 uoip wynika obowiązek zapewnienia przez kierownika jednostki ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce.

(akta kontroli str. 583-585)

Burmistrz wyjaśnił: *zdecydowałem się na zatrudnienie audytora na stanowisku*

²² Do wyjaśnienia dołączono kserokopię ww. dokumentów.

²³ Ustalenia prezentowane były w formie tabelarycznej oddzielnie dla każdego obiektu audytu, według przyjętego schematu:

- kryteria (wyznaczniki, jak powinno być);
- stan faktyczny (odstępstwa, wyniki testów);
- przyczyny (wskazane słabości kontroli zarządczej);
- ryzyka (rezultat porównania kryteriów z ustaleniami);
- rekomendacje/zalecenia (jak naprawić).

dyrektora SZOZ, gdyż pomimo wielu starań nie udało się znaleźć kompetentnej i „chętnej” osoby do wykonywania obowiązków dyrektora na tak krótki czas (do czasu wyboru osoby na stanowisko dyrektora SZOZ). Była to sytuacja wyjątkowa. Audyt wewnętrzny w Urzędzie był prowadzony w okresie od 1 stycznia 2016 r. do 8 marca 2016 r. oraz od dnia 1 czerwca 2016 r. do 31 grudnia 2016 r., co potwierdza plan audytu na 2016 r. i sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok 2016. Dlatego nie naruszono przepisów art. 274 ust. 3 oraz art. 277 ust. 1 uofp.

(akta kontroli str. 581)

Powyższe wyjaśnienie nie zasługuje na uwzględnienie. W konsekwencji powierzenia audytorowi obowiązków dyrektora SZOZ w Pińczowie nastąpiła przerwa w jego zatrudnieniu. W związku z tym spowodowało to również ograniczenie działalności komórki audytu. Zamiast przewidzianych w planie audytu na 2016 r. dwóch zadań zapewniających, zrealizowano tylko jedno (inne) zadanie.

Zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych do tego zobowiązanej, wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą, stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych przewidziane w art. 18a ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych²⁴.

2. Sporządzone w okresie objętym kontrolą analizy ryzyka na potrzeby opracowania planu audytu zostały opracowane w sposób niepozwalający na stwierdzenie wywiązywania się z wymogu określonego w § 7 ust. 2 pkt 3 rozporządzenia w sprawie audytu. W trakcie prowadzenia tych analiz nie udokumentowano uwzględnienia wyników przeprowadzonych audytów i kontroli zewnętrznych, w wyniku których stwierdzone zostały nieprawidłowości. Powyższe było niezgodne z kryterium rzetelnego działania.

(akta kontroli str. 81-85, 94-98, 107-125, 130-148, 187-206)

Audytor wewnętrzny wyjaśniła: *W okresie objętym kontrolą, sporządzana analiza ryzyka na potrzeby planu audytu uwzględniała również obszary ryzyka, w których kontrola zewnętrzna stwierdziła nieprawidłowości. Na podstawie zaleceń kontroli zewnętrznych zaplanowano zadania w obszarach ryzyka: gospodarka finansowa (wydatkowanie środków publicznych, klasyfikacja wydatków budżetowych – księgi rachunkowe, wynagrodzenia), zarządzanie majątkiem (inventaryzacja).*

(akta kontroli str. 222,224)

Nie kwestionując przedstawionego w powyższych wyjaśnieniach sposobu przeprowadzania analizy ryzyka na potrzeby tworzenia planu audytu, należy zauważyć, że analizy te nie zawierają odniesienia do wyników przeprowadzonych audytów i kontroli.

3. W sprawozdaniach z prowadzenia audytu wewnętrznego za lata 2016-2018 nie zamieszczano informacji o dokonaniu oceny wewnętrznej oraz o nieprzeprowadzeniu oceny zewnętrznej audytu wewnętrznego.

(akta kontroli str. 149-180)

Zgodnie z § 12 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia w sprawie audytu, sporządzone przez kierownika komórki audytu wewnętrznego sprawozdania z prowadzenia audytu, powinny zawierać w szczególności inne istotne informacje związane

²⁴ Dz. U. z 2019 r. poz. 1440.

z funkcjonowaniem audytu wewnętrznego w jednostce w roku poprzednim, w tym dotyczące przeprowadzenia oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego.

Audytorka wyjaśniła, że w sprawozdaniach z wykonania planu audytu za rok 2016, 2017 i 2018 do tej pory nie umieszczano informacji dotyczących prowadzenia oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego. Dodała, że w najbliższym sprawozdaniu z wykonania planu audytu za rok 2019 przedmiotowa informacja zostanie zamieszczona.

(akta kontroli str. 639)

OCENA CZĄSTKOWA

Audytorka wewnętrzna zatrudniona w Urzędzie spełniała wymogi określone w art. 286 uofp, w tym dotyczące kwalifikacji zawodowych do przeprowadzania audytu. W okresie od 9 marca do 31 maja 2016 r., na skutek powierzenia audytorki wewnętrznemu pełnieniu obowiązków dyrektora SZOZ, w Urzędzie nie prowadzono audytu wewnętrznego, co stanowiło naruszenie art. 274 ust. 3 i art. 282 ust. 1 uofp. Audyt prowadzony był, stosownie do wymogu określonego w art. 283 ust. 1 uofp, w oparciu o roczne plany audytu wewnętrznego. W trakcie przeprowadzania analizy ryzyka na potrzeby opracowania ww. planów nie udokumentowano jednak spełnienia wymogów § 7 ust. 2 pkt 3 rozporządzenia w sprawie audytu, który zobowiązuje do wzięcia pod uwagę przy analizie ryzyka wyników audytów i kontroli. W sprawozdaniach z prowadzenia audytu wewnętrznego nie zamieszczano informacji o dokonaniu oceny wewnętrznej oraz nieprzeprowadzeniu oceny zewnętrznej audytu wewnętrznego.

OBSZAR

2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego

Opis stanu faktycznego

W żadnym z ośmiu sprawozdań z przeprowadzonych w okresie objętym kontrolą zadań zapewniających nie zawarto formuły: *Zadanie audytowe zostało przeprowadzone zgodnie ze Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*.

Badaniu w zakresie zgodności ze Standardami poddano cztery zadania: *Terminowość i poprawność wykonywania zobowiązań przez Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej Sp. z o.o. w Pińczowie wynikających z umowy dotyczącej zarządzania gminnym zasobem mieszkaniowym w 2015 i 2016 roku; Prawidłowość prowadzenia dokumentacji inwentaryzacyjnej w Zespole Szkół Nr 1 – Szkoła Muzyczna I stopnia w Pińczowie; Wydatkowanie środków publicznych przez Miejską i Gminną Bibliotekę Publiczną w Pińczowie oraz Poprawność naliczania i wypłaty wynagrodzeń osobowych w Muzeum Regionalnym w Pińczowie*. Objęte szczegółowym badaniem zadania zostały przeprowadzone zgodnie ze Standardami²⁵.

(akta kontroli str. 73, 492-503)

Burmistrz w dniu 4 września 2019 r. wprowadził do stosowania w Urzędzie *Kartę audytu wewnętrznego*²⁶, której treść była zgodna ze standardem nr 1000 *Cel, uprawnienia i odpowiedzialność*.

W Urzędzie w okresie objętym kontrolą okresie wcześniejszym nie opracowano i nie wdrożono *Programu zapewnienia i poprawy jakości*.

²⁵ Weryfikację zgodności prowadzenia zadań audytowych ze *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* przeprowadzono na podstawie *Listy kontrolnej realizacji zadania zgodnie ze Standardami*, stanowiącej załącznik nr 1 do *Wytycznych w sprawie programu zapewnienia i poprawy jakości* (Opracowanie Departamentu Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów na podstawie materiałów Instytutu Audytów Wewnętrznych).

²⁶ Załącznik do zarządzenia nr 88/2019 Burmistrza Miasta i Gminy Pińczów z 4 września 2019 r. w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Pińczowie.

Stosownie do standardu nr 1311 *Oceny wewnętrzne*, w Urzędzie realizowano działania dotyczące ocen wewnętrznych. Przeglądy okresowe działalności audytu prowadzone były w Urzędzie drogą samooceny w cyklu rocznym (do końca grudnia za dany rok) za pomocą formularzy *arkusza samooceny pracownika – audytora wewnętrznego* oraz *kryteria samooceny audytu wewnętrznego w Urzędzie*²⁷. Samooceny audytu wewnętrznego w Urzędzie audytor wewnętrzny dokonywała m.in. w zakresie: umiejscowienia stanowiska audytora wewnętrznego w strukturze organizacyjnej jednostki, zapewnienia audytorowi wewnętrznemu niezależności, rzetelności i profesjonalizmu, przebiegu procedury przeprowadzonego zadania audytowego, monitorowania i przeprowadzenia czynności sprawdzających.

W Urzędzie nie przeprowadzono oceny zewnętrznej prowadzonej działalności audytu wewnętrznego (zarówno w formie pełnej zewnętrznej oceny, jak i samooceny z niezależną walidacją²⁸).

W okresie od 9 marca do 31 maja 2016 r. audytor wewnętrzny pełniła obowiązki dyrektora SZOZ w Pińczowie, pomimo że zgodnie z planem audytu na 2016 r. powinna objąć badaniami audytorskimi działalność tej jednostki.

(akta kontroli str. 57-63, 222, 452-481, 483, 504-507, 581)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość dotyczącą organizacji i realizacji audytu wewnętrznego w Urzędzie z naruszeniem Standardów. W Urzędzie nie opracowano i nie wdrożono *Programu zapewnienia i poprawy jakości* (standard 1300 *Program zapewnienia i poprawy jakości*) oraz nie przeprowadzono w okresie objętym kontrolą i okresie poprzedzającym oceny zewnętrznej audytu. Do czasu kontroli NIK (4 września 2019 r.) nie wprowadzono *Karty audytu wewnętrznego* (standard 1000 *Cel, uprawnienia i odpowiedzialność*). Ponadto, powierzenie audytorowi wewnętrznemu w 2016 r. pełnienia obowiązków dyrektora SZOZ stanowiło naruszenie standardu 1100 *Niezależność i obiektywizm*.

(akta kontroli str. 57-63, 504-507)

Burmistrz i audytor wewnętrzny wyjaśnili:

- Odnosnie nieopracowania *Karty audytu wewnętrznego* do 4 września 2019 r.: *Działalność audytu wewnętrznego przed dniem 4 września 2019 r. była prowadzona w oparciu o przepisy rozporządzenia w sprawie audytu oraz zgodnie ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych. Burmistrz wprowadził Kartę audytu wewnętrznego 4 września 2019 r. zarządzeniem nr 88/2019 r. formalizując w ten sposób dotychczasową działalność audytu wewnętrznego.*
- Odnosnie nieopracowania i niewdrożenia programu zapewnienia i poprawy jakości oraz nieprzeprowadzenia oceny zewnętrznej: *Burmistrz uczestniczył w procesie planowania zadań audytowych, dokonuje systematycznie oceny prowadzonych zadań oraz monitoruje proces realizacji wykonania przedmiotowego planu poprzez weryfikację sprawozdań z wykonania planu. Ponadto Burmistrz dokonuje okresowej oceny pracy audytora. Działalność audytu wewnętrznego wykonywana jest zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, więc nie było do tej pory potrzeby zlecać sporządzenia oceny zewnętrznej.*
- Odnosnie naruszenia zasad obiektywizmu przez audytora wewnętrznego: *Nie zachodził konflikt interesów i nie została naruszona zasada obiektywizmu, gdyż*

²⁷ Formularze samooceny zostały opracowane przez audytora wewnętrznego.

²⁸ Walidacja – ogół czynności mających na celu zbadanie odpowiedniości, trafności lub dokładności czegoś (<https://sjp.pwn.pl/sjp/walidacja;2579514.html>).

w okresie pełnienia funkcji dyrektora SZOZ audytor wewnętrzny nie pełnił obowiązków audytora wewnętrznego.

(akta kontroli str. 508-511, 581)

Zdaniem NIK powyższe wyjaśnienia nie mogą zostać uwzględnione. Wynika z nich bowiem, że funkcjonująca w Urzędzie praktyka dotycząca organizacji audytu wewnętrznego nie była w pełni zgodna ze Standardami. Powierzenie audytorowi wewnętrznemu pełnienia obowiązków dyrektora SZOZ wpłynęło na ograniczenie działalności komórki audytu. W 2016 r. zrezygnowano z przeprowadzenia przewidzianego do realizacji w planie audytu zadania zapewniającego w SZOZ. Trudno też będzie w przyszłości audytorowi obiektywnie ocenić działalność jednostki, którą kierowała.

OCENA CZĄSTKOWA

Realizacja objętych badaniem czterech z ośmiu zrealizowanych w okresie objętym kontrolą zadań zapewniających odbyła się zgodnie ze Standardami. Organizacja audytu wewnętrznego w Urzędzie w okresie objętym kontrolą ustanowiona została z naruszeniem Standardów. W Urzędzie nie opracowano *Programu zapewnienia i poprawy jakości*, a do 4 września 2019 r. – *Karty audytu wewnętrznego*. W okresie objętym kontrolą i okresie wcześniejszym w Urzędzie nie przeprowadzono oceny zewnętrznej działalności audytu wewnętrznego.

Powierzenie audytorowi wewnętrznemu w 2016 r. pełnienia obowiązków dyrektora SZOZ stanowiło naruszenie standardu 1100 *Niezależność i obiektywizm*.

OBSZAR

3. Wykorzystanie wyników audytu wewnętrznego w procesie usprawniania i zapewnienia prawidłowego działania jednostki

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą w rocznych planach audytu oraz w sprawozdaniach z ich realizacji nie zawierano informacji dotyczących czynności doradczych. Burmistrz i audytor wewnętrzny wyjaśnili: *W okresie objętym kontrolą w planach audytu nie uwzględniono czynności doradczych, co nie oznacza, że audytor wewnętrzny ich nie realizowała. W każdym przypadku, gdy Burmistrz zwracał się do audytora wewnętrznego o konsultacje, poradnictwo w zakresie zarządzania jednostką audytor wewnętrzny wspierała Burmistrza, jak i kierowników innych jednostek organizacyjnych Gminy. Czynności doradcze udzielane były ustnie – na zasadzie pytanie – odpowiedź, wyjaśnienie. Często były to też porady przez telefon i e-mail.*

(akta kontroli str. 222, 482-483)

Odnosnie przyczyn nieuwjęcia czynności doradczych w planach audytu, zgodnie z § 9 ust. 1 pkt 2 lit.b rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego oraz ich niedokumentowania zgodnie z § 24 ust. 2 ww. rozporządzenia, audytor wewnętrzny wyjaśniła: *Czynności doradcze nie zostały ujęte w planie audytu, gdyż nie były one możliwe do przewidzenia w trakcie planowania. Wynikały one z bieżącej pracy i potrzeb Urzędu. Zgodnie z § 22 rozporządzenia w sprawie audytu audytor może wykonywać czynności doradcze służące wspieraniu kierownika jednostki w realizacji celów i zadań, na jego wniosek lub z własnej inicjatywy. Również sposób ich wykonania i udokumentowania uzależniony jest od rodzaju i charakteru działań audytora (§ 24 ust. 2). Ze względu na fakt, że czynności doradcze były realizowane telefonicznie, a dotyczyły potwierdzenia poprawności wykonywania zadań w Urzędzie, dlatego też nie były dokumentowane.*

(akta kontroli str. 484-485)

Zdaniem NIK, przedstawione w wyjaśnieniach *konsultacje i poradnictwo* udzielane przez audytora wewnętrznego Burmistrzowi nie miały charakteru czynności

doradczych określonych w przepisach rozporządzenia w sprawie audytu wewnętrznego. W związku z powyższym należy uznać, że czynności doradcze nie były przez audytora wewnętrznego wykonywane.

W wyniku realizacji zadań zapewniających w latach 2016-2018 sformułowanych zostało 16 zaleceń o charakterze systemowym, dotyczących m.in.:

- zawierania umowy na świadczenie profilaktycznej opieki zdrowotnej na okres roku budżetowego, zgodnie z limitami określonymi w planie finansowym jednostki na dany rok budżetowy²⁹;
- prowadzenia rejestru wystawionych poleceń wyjazdów służbowych³⁰;
- dokonania weryfikacji zapisów zasad rachunkowości (polityki)³¹;
- wprowadzenia *Regulaminu wynagradzania*, uregulowania zasad przyznawania premii regulaminowej, nagród, dodatku specjalnego oraz premii uznaniowej³²;
- wprowadzenia *Regulaminu wynagradzania*, uregulowania rozpiętości wynagradzania na poszczególnych stanowiskach pracy i określenia wymagań kwalifikacyjnych pracowników oraz uregulowania kwestii dotyczącej premii uznaniowej³³;
- szczegółowego określenia w umowie o zarządzanie nieruchomościami obowiązków zarządcy oraz wykreślenia z umowy o zarządzanie nieruchomościami zapisów nieodnoszących się do zarządzania nieruchomościami³⁴;
- zawarcia polisy o obowiązkowe ubezpieczenie o odpowiedzialności cywilnej zarządcy nieruchomości za szkody wyrządzone w związku z zarządzaniem nieruchomościami³⁵;
- usprawnienia programu księgowego, aby księgowany przychód z tytułu czynszu wpłacanego przez najemców był w sposób łatwy i przejrzysty do skontrolowania przez pracowników Gminy³⁶;
- wydawania decyzji dotyczących przyznania bądź odmowy przyznania dodatku mieszkaniowego stosując art. 3 ust. 3 ustawy o dodatkach mieszkaniowych, który wskazuje zamknięty katalog świadczeń niewliczanych do ustalenia wysokości dochodu uprawniającego do uzyskania dodatku mieszkaniowego³⁷;

W dniu 26 maja 2018 r. Rada Miasta w Pińczowie podjęła uchwałę nr XLV/392/2018 w sprawie wyrażenia zgody na rozwiązanie jednego z audytowanych podmiotów, tj. *Przedsiębiorstwa Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej Sp. z o.o. w Pińczowie*. W uzasadnieniu uchwały podano m.in., że zobowiązania Spółki przekroczyły wartość jej majątku. Spółka została zlikwidowana, a jej zadania

²⁹Zalecenie wydane w wyniku realizacji zadania zapewniającego *Poprawność wydatkowania środków finansowych w 2016 r. w Gimnazjum Nr 2 w Pińczowie*.

³⁰Zalecenie wydane w ramach zadania zapewniającego *Poprawność i wydatkowania środków finansowych w 2016 r. w Gimnazjum nr 2 w Pińczowie*.

³¹Zalecenie wydane w wyniku realizacji zadania *Prawidłowość prowadzenia dokumentacji inwentaryzacyjnej w Zespole Szkół Nr 1 w Pińczowie – Szkoła Muzyczna I stopnia w Pińczowie*.

³²Zalecenie wydane w ramach zadania zapewniającego *Wydatkowanie środków publicznych przez Miejską i Gminną Bibliotekę Publiczną w Pińczowie*.

³³Zalecenie wydane w ramach zadania zapewniającego *Poprawność naliczania i wypłaty wynagrodzeń osobowych w Muzeum Regionalnym w Pińczowie*.

³⁴Zalecenie wydane w ramach zadania zapewniającego *Terminowość i poprawność wykonywania zobowiązań przez Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej Sp. z o.o. w Pińczowie wynikających z umowy dotyczącej zarządzania gminnym zasobem mieszkaniowym w 2015 i 2016 r.*

³⁵Zalecenie wydane w ramach zadania zapewniającego *Terminowość i poprawność wykonywania zobowiązań przez Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej Sp. z o.o. w Pińczowie wynikających z umowy dotyczącej zarządzania gminnym zasobem mieszkaniowym w 2015 i 2016 r.*

³⁶Zalecenie wydane w ramach zadania zapewniającego *Terminowość i poprawność wykonywania zobowiązań przez Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej Sp. z o.o. w Pińczowie wynikających z umowy dotyczącej zarządzania gminnym zasobem mieszkaniowym w 2015 i 2016 r.*

³⁷Zalecenie wydane w wyniku realizacji zadania *Poprawność naliczania dodatków mieszkaniowych w 2017 r. w Miejsko-Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej*.

przejęło Przedsiębiorstwo Energetyki Ciepłej Sp. z o.o. oraz Wodociągi Pińczowskie Sp. z o.o.

Wszystkie zalecenia systemowe zostały zrealizowane. Zalecenia dotyczące Przedsiębiorstwa Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej z 2018 r. zostały zrealizowane również przez Przedsiębiorstwo Gospodarki Energetyki Ciepłej Sp. z o.o. (umowa o zarządzanie i administrowanie gminnym zasobem nieruchomości oraz usprawnienie programu księgowego rejestrującego przychody z czynszu).

(akta kontroli str. 185-186, 516-566, 586-637)

W okresie objętym kontrolą obowiązywało zarządzenie Burmistrza w sprawie określenia sposobu prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Miejskim w Pińczowie i w jednostkach organizacyjnych Gminy.

Odnośnie powiązania wyników działalności audytowej z kontrolą zarządczą Burmistrz wyjaśnił: *Zalecenia wskazane przez audytora wewnętrznego w sprawozdaniach z przeprowadzonych zadań audytowych były uwzględniane w procesie identyfikacji i analizy ryzyka w kontroli zarządczej i przekładały się na działania służące poprawie funkcjonowania Urzędu.*

Głównym zadaniem audytora wewnętrznego w Urzędzie jest wspieranie kierownictwa jednostki w osiąganiu planowanych celów i zadań poprzez zapewnienie o zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi, skuteczności i efektywności działania, wiarygodności sprawozdań, ochrony zasobów, przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania, efektywności i skuteczności przepływu informacji. Dlatego też po przeprowadzeniu każdego zadania audytowego odbywała się dyskusja, której celem było przedstawienie rekomendacji audytora i zlecenie ich wykonania upoważnionym pracownikom. Zalecenia były wdrażane, by mechanizmy kontrolne działające w Urzędzie poprawnie funkcjonowały, a ewentualne ryzyka zostały zminimalizowane. Bowiem zgodnie z paragrafem 2 Regulaminu kontroli zarządczej w Urzędzie Miejskim w Pińczowie i w jednostkach organizacyjnych Gminy, stanowiącym załącznik nr 1 do zarządzenia 59/2010 Burmistrza z 6 sierpnia 2010 r. w sprawie określenia sposobu prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Miejskim w Pińczowie i w jednostkach organizacyjnych Gminy kontrolę zarządczą stanowi w Urzędzie ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy, i w tym celu opracowywane są instrukcje i regulaminy wewnętrzne.

(akta kontroli str. 48-56, 576-578)

Audytorka wewnętrzna wyjaśniła m.in.: (...) Punktem wyjścia dla audytorki wewnętrznej była ocena skuteczności, adekwatności i wydajności mechanizmów kontroli zarządczej. Dzięki temu było możliwe stwierdzenie, czy mechanizmy kontrolne są narzędziem wspomagającym sprawne i efektywne funkcjonowanie organizacji, wspomagają organizację w zakresie utrzymania, powiększania wartości majątku, itp., sprzyjają funkcjonowaniu organizacji zgodnie z wewnętrznymi i zewnętrznymi przepisami prawa, zapewniają wiarygodność i rzetelność sprawozdawczości finansowej. W tym też celu audytorka wewnętrzna wydawała niezależną i obiektywną opinię co do jakości ich funkcjonowania w organizacji. Wydawane przez audytorkę zalecenia wpływały na zmianę wewnętrznych regulacji, będących jednocześnie mechanizmami zabezpieczającymi przed ewentualnym wystąpieniem w przyszłości podobnych uchybień oraz zmianie sposobu zarządzania na podstawie istniejącego systemu kontroli zarządczej.(...) Wszystkie wydane przez audytorkę zalecenia zostały przez kierowników jednostek przyjęte i wprowadzone (lub są w trakcie realizacji). Efektywność działań audytorki można określić poprzez pryzmat dokonanych ustaleń i sformułowanych zaleceń w ramach prowadzonych

prac audytorskich. Natomiast miarą skuteczności tych audytów jest liczba zaleceń wdrożonych przez audytowane podmioty. Natomiast audytor wewnętrzny nie może ponosić odpowiedzialności za wdrażanie i funkcjonowanie mechanizmów kontroli zarządczej.

(akta kontroli str. 567-570)

W okresie objętym kontrolą wskaźnik efektywności audytu wewnętrznego³⁸ w Urzędzie na etapie planowania działań audytu kształtował się w 2016 r. na poziomie 87,3%, w 2017 r. na poziomie 74,4%, w 2018 r. na poziomie 74,6% oraz w 2019 r. wyniósł 75,4%. Poziom wskaźnika efektywności audytu wewnętrznego na etapie realizacji planu, tj. czas faktycznie przeznaczony na czynności bezpośrednio związane z audytem wewnętrznym w łącznym budżecie czasu wyniósł 77,9% w 2016 r., 76,0 w 2017 r., 74,6% w 2018 r. oraz 77,6% za III kwartały 2019 r.³⁹

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły znaczne różnice pomiędzy planowanym a zrealizowanym zasobem czasu za wyjątkiem 2016 r.⁴⁰, gdzie z zaplanowanych 126 dni wykorzystano 95 dni. Największa różnica dotyczyła realizacji zadań zapewniających – 29 dni oraz monitorowania i czynności sprawdzających – siedem dni. W pozostałych latach nie wystąpiły w tym zakresie znaczące różnice. Różnica pomiędzy planowanym a zrealizowanym zasobem czasu w 2017 r. na realizację zadań zapewniających wyniosła osiem dni, a na realizację czynności sprawdzających – pięć dni. Natomiast w 2018 r. w powyższym zakresie nie wystąpiły różnice.

(akta kontroli str. 512-514)

W latach 2016-2018 liczba zadań audytowych zapewniających przeprowadzonych przez zatrudnionego audytora wewnętrznego wyniosła dwa zadania audytowe rocznie. Średni czas na realizację zakończonego zadania audytowego zapewniającego w latach 2016 – 2018 wyniósł 41 osobodni. W ujęciu rocznym wskaźnik wyniósł odpowiednio w 2016 r. – 71 osobodni, w 2017 r. – 33,67 osobodni, natomiast w 2018 r. – 37 osobodni.

(akta kontroli str. 512-515)

Audytor wewnętrzny monitorowała realizację zaleceń (rekomendacji) poaudytowych. W sprawozdaniach z zadania audytowego zawierano zapis, że zalecenia poaudytowe należy wprowadzić w terminie dwóch miesięcy od dnia otrzymania sprawozdania. Następnie audytor wewnętrzny przekazywała kierownikowi podmiotu audytowanego pisemną informację, że zgodnie z § 19 rozporządzenia w sprawie audytu, audytowany w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, ustala sposób i termin realizacji zaleceń oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń, powiadamiając o tym na piśmie kierownika komórki audytu wewnętrznego i kierownika jednostki. W przypadku odmowy realizacji zaleceń audytowany przedstawia, w terminie siedmiu dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, pisemne stanowisko kierownikowi jednostki i audytorowi wewnętrznemu. Kierownik jednostki podejmuje

³⁸ Efektywny czas audytu obliczany jest jako iloraz sumy czasu przeznaczonego na przeprowadzenie zadań zapewniających, czynności doradczych, czynności związanych z monitorowaniem realizacji zaleceń, czynności sprawdzających, kontynuacji zadań audytowych z roku poprzedniego oraz czynności związanych z procesem planowania i sprawozdawczości rocznej w stosunku do łącznego, planowanego budżetu czasu komórki audytowej.

³⁹ Zgodnie z rekomendacją Ministerstwa Finansów wyrażoną w dokumencie *Ocena funkcjonowania audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych w roku 2017* (dokument opublikowany na stronie Ministerstwa Finansów (https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=16d6f4ea-00d3-4dd7-bd3f-c38123aacdd6&groupId=764034), czas przeznaczony na realizację czynności bezpośrednio związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego nie powinien być niższy niż 70% łącznego budżetu czasu pracy komórki audytu wewnętrznego. Wskaźnik efektywny czas audytu określany jest zarówno na etapie planowania jak i realizacji działań audytowych.

⁴⁰ Powodem różnicy czasu pracy pomiędzy planem a jego wykorzystaniem był urlop bezpłatny audytora.

decyzję dotyczącą realizacji zaleceń, informując o tym audytowanego i kierownika komórki audytu wewnętrznego.

Audytór wewnętrzny przeprowadzała czynności sprawdzające. Notatki przedstawiające wyniki czynności sprawdzających zawierały oceny na temat wdrożenia zaleceń.

(akta kontroli str. 291,331,386, 522-558, 571-575)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OCENA CZĄSTKOWA

Plany audytu zakładały odpowiednie wykorzystanie czasu audytora wewnętrznego. Zarówno czas planowany jak i czas przeznaczony na realizację czynności bezpośrednio związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego był wyższy od rekomendowanego przez Ministerstwo Finansów wskaźnika 70% łącznego budżetu czasu pracy komórki audytu wewnętrznego.

Audytór monitorowała realizację zaleceń poaudytowych. Wszystkie zalecenia o charakterze systemowym zostały zrealizowane

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie nie były prowadzone czynności doradcze.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące wnioski:

1. Dokumentowanie uwzględnienia w trakcie przeprowadzania analizy ryzyka na potrzeby tworzenia planu audytu wewnętrznego wyników audytów i kontroli.
2. Opracowanie i wdrożenie *Programu zapewnienia i poprawy jakości*.
3. Przeprowadzenie oceny zewnętrznej działalności audytu wewnętrznego.
4. Uwzględnianie w sprawozdaniach z prowadzenia audytu wewnętrznego informacji o przeprowadzeniu oceny wewnętrznej i oceny zewnętrznej audytu lub o ich nieprzeprowadzeniu.

Uwagi

NIK nie formułuje uwag.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Kielcach. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosku

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Kielce, listopada 2019 r.

Kontroler
Andrzej Kamiński
Główny specjalista kontroli
państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Kielcach
Dyrektor
Grzegorz Walendzik

.....
podpis

.....
podpis