



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Kielcach

LKI.411.005.01.2019

Marek Materek, Prezydent Miasta Starachowice
Urząd Miejski w Starachowicach
ul. Radomska 45
27-200 Starachowice

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

R/18/001 – Audyt wewnętrzny w jednostkach samorządu terytorialnego

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Miejski w Starachowicach (dalej: Urząd), ul. Radomska 45, 27-200 Starachowice.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Marek Materek, Prezydent Miasta Starachowice (dalej: Prezydent) w całym okresie objętym kontrolą.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Zgodność organizacji i prowadzenia audytu wewnętrznego z przepisami prawa.2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego.3. Wykorzystanie wyników audytu w działalności jednostki sektora finansów publicznych.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2016 r. do dnia zakończenia kontroli. Badaniami kontrolnymi objęte zostały również zdarzenia i dokumenty sprzed 1 stycznia 2016 r. w przypadkach, gdy miały one związek z przedmiotem kontroli.
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.
Kontrolerzy	Krzysztof Kopeć, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKI/37/2019 z 13 maja 2019 r. Łukasz Pieńkowski, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKI/38/2019 z 13 maja 2019 r.

(akta kontroli str. 1- 6)

¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 489; dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Organizacja audytu wewnętrznego w Urzędzie oraz jego realizacja były na ogół zgodne z przepisami prawa. Sformułowane w wyniku realizacji zadań zapewniających zalecenia nie przełożyły się jednak w pełni na funkcjonowanie systemu kontroli zarządczej w Urzędzie, w szczególności nie znalazły odzwierciedlenia w procesie identyfikacji i analizie ryzyk w kontroli zarządczej.

Zatrudniony w Urzędzie audytor wewnętrzny spełniał wymogi określone w art. 286 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych³ (dalej: uofp) oraz posiadał kwalifikacje zawodowe do przeprowadzania audytu.

Audyty wewnętrzne w Urzędzie prowadzone były zgodnie z art. 283 ust. 1 uofp na podstawie rocznych planów audytu wewnętrznego, które zakładały odpowiednie wykorzystanie czasu audytora wewnętrznego. 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). W ramach analizy ryzyka nie zidentyfikowano również ryzyka związanego z terminowością dostarczania decyzji 500+.

Objęte szczegółowym badaniem dwa z siedmiu zrealizowanych w okresie objętym kontrolą zadań zapewniających zostały przeprowadzone zgodnie z § 15 rozporządzenia w sprawie audytu, na podstawie programu zadania zapewniającego oraz zgodnie z *Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*⁵ (dalej: Standardy). W dokumentacji wszystkich siedmiu zadań zapewniających zrealizowanych w okresie objętym kontrolą zawarto formułę: *Zadanie audytowe zostało przeprowadzone zgodnie ze Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*, mimo że audyt wewnętrzny w Urzędzie na przestrzeni ostatnich pięciu lat nie został poddany ocenie zewnętrznej, co stanowiło naruszenie standardu nr 1312 – *Oceny zewnętrzne*⁶.

Zrealizowane w okresie objętym kontrolą przez usługodawcę zadania zapewniające w zakresie bezpieczeństwa informacji ujęte w planach audytu przeprowadzone zostały z naruszeniem wymogów rozporządzenia w sprawie audytu. W dokumentacji tych zadań nie zawarto programów zadania zapewniającego, a w raportach nie zamieszczono oceny adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej. Z prowadzenia audytu wewnętrznego audytor, zgodnie z § 12 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, w terminie do końca stycznia następnego roku składał Prezydentowi sprawozdanie z prowadzenia audytu.

W Urzędzie opracowano i wdrożono procedury związane z monitorowaniem realizacji zaleceń poaudytowych, a wszystkie zalecenia sformułowane w wyniku realizacji zadań audytowych zostały uznane za zasadne przez audytowanych.

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.

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).

⁶ Zgodnie ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów przedstawionym w *Wytocznych w zakresie programu zapewnienia i poprawy jakości bez przeprowadzonej w ciągu pięciu lat oceny zewnętrznej nie jest możliwe użycie formuły: zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu.*

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁷ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Zgodność organizacji i prowadzenia audytu wewnętrznego z przepisami prawa

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą, stosownie do art. 274 ust. 3 uofp, w Urzędzie prowadzony był audyt wewnętrzny przez audytora zatrudnionego w Urzędzie na podstawie umowy o pracę w wymiarze jednego etatu.

W strukturze organizacyjnej Urzędu wyodrębniono samodzielne stanowisko ds. audytu wewnętrznego, do zadań którego należało m.in.:

- przeprowadzanie czynności audytowych w komórkach organizacyjnych urzędu oraz miejskich jednostkach organizacyjnych,
- opracowywanie planów audytu wewnętrznego zgodnie z odrębnymi przepisami,
- realizacja zadań audytowych,
- sporządzanie i przekazywanie Prezydentowi sprawozdań z realizacji rocznego planu audytu wewnętrznego.

Zgodnie z przyjętym w Urzędzie schematem organizacyjnym, bezpośrednim przełożonym audytora był Prezydent.

Audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie spełniał wymogi określone w art. 286 uofp oraz posiadał kwalifikacje zawodowe do przeprowadzania audytu.

(akta kontroli str. 255-264)

Poniesione przez Urząd w okresie objętym kontrolą wydatki na audyt wyniosły 102,6 tys. zł w 2016 r., 97,6 tys. zł w 2017 r. oraz 99,5 tys. zł w 2018 r. W ramach tych wydatków sfinansowano m.in. szkolenia audytora⁸ oraz zlecenie usługodawcy zewnętrznemu przeprowadzenia audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji. Koszty zlecenia realizacji audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji w 2016 r. wyniosły 7,3 tys. zł, w 2017 r. – 2,1 tys. zł, natomiast w 2018 r. – 2,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 65)

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywały *Procedury Audytu Wewnętrznego* (dalej: *Procedury*)⁹, kodeks etyki audytora wewnętrznego oraz *Karta audytu wewnętrznego*¹⁰. W Procedurach zawarto m.in. zapisy dotyczące planowania i sprawozdawczości oraz realizacji i dokumentowania czynności audytowych. Załączniki do procedur audytu stanowiły m.in. wzory/szablony:

- planu audytu,
- sprawozdania z wykonania planu audytu,
- upoważnienia do przeprowadzenia audytu,
- programu zadania audytowego,
- arkusza ustaleń audytu,
- sprawozdania z przeprowadzonego audytu,
- mapy ryzyka,
- listy weryfikacyjnej zadania audytowego,
- formularza przeglądu poaudytowego,
- formularza ankiety poaudytowej,
- kwestionariusza samooceny działalności audytu wewnętrznego.

⁷ 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.

⁸ Wydatki na szkolenia wyniosły: w 2016 r. – 900 zł, w 2017 r. – 1180 zł, w 2018 r. – 900 zł.

⁹ Załącznik nr 3 do zarządzenia nr 206/2010 Prezydenta Miasta Starachowice z 6 lipca 2010 r. w sprawie procedur audytu wewnętrznego gminy Starachowice.

¹⁰ Załącznik nr 1 do zarządzenia nr 206/2010 Prezydenta Miasta Starachowice z 6 lipca 2010 r. w sprawie procedur audytu wewnętrznego gminy Starachowice.

- ewidencji wykorzystania budżetu czasowego.

W załącznikach do Procedur przedstawiono również matematyczną metodę analizy ryzyka na etapie planowania rocznego.

(akta kontroli str. 7-60)

Proces szacowania ryzyka w Urzędzie przeprowadzany był zgodnie z Procedurą, w szczególności w oparciu o matematyczną metodę analizy ryzyka na etapie planowania rocznego¹¹. Wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka wraz z opisem zastosowanej metody zostały zamieszczone w planach audytu na poszczególne lata. W przedmiotowej analizie uwzględnione zostały kategorie ryzyk wpływających na realizację celów i zadań jednostki, wskazano również priorytety kierownika jednostki w zakresie potrzeb audytowych oraz uwzględniono czas, jaki upłynął od ostatniego audytu. W przyjętej metodzie analizy ryzyka brak było informacji o uwzględnieniu wyników prowadzonych audytów i kontroli.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzono 19 kontroli zewnętrznych. W wyniku przeprowadzenia 11 kontroli sformułowane zostały wnioski lub zalecenia. Zalecenia dotyczyły m.in.:

- określenia i stosowania jednoznacznych i precyzyjnych zasad oceny każdego z przyjętych kryteriów wyboru ofert na realizację zadań publicznych zleconych przez gminę organizacjom pozarządowym i innym podmiotom,
- terminowego ujmowania w ewidencji księgowej zakupionych składników majątkowych,
- sprawowania kontroli przestrzegania i stosowania przepisów ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach¹²,
- zapewnienia właściwego nadzoru nad realizacją umowy zawartej z wykonawcą usług odbioru i zagospodarowania odpadów komunalnych z terenu Gminy,
- przestrzegania przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych¹³,
- ścisłego przestrzegania zapisów umów o dofinansowanie projektów.

(akta kontroli str. 61-64)

Odnośnie uczestnictwa kierownika jednostki w procesie identyfikacji i oceny ryzyka oraz określenia akceptowalnego poziomu ryzyka audytor wewnętrzny wyjaśniła: *Analiza ryzyka przeprowadzana jest przez audytora wewnętrznego, który identyfikuje obszary ryzyka oraz w sposób niezależny ocenia ryzyko dla wskazanych, zgodnie z przyjętą metodą matematyczną, kategorii ryzyk (istotność, jakość zarządzania, kontrola wewnętrzna, wpływ czynników zewnętrznych, czynniki operacyjne), nadając tym kategoriom odpowiednią liczbę punktów (od 1 do 4) i uwzględniając możliwe czynniki ryzyka (np. możliwość wystąpienia strat, wyniki kontroli, jakość funkcjonowania kontroli zarządczej, itp.). W procesie identyfikacji oraz oceny ryzyka dla poszczególnych kategorii ryzyk Prezydent nie bierze udziału.*

Przy wyborze obszarów do przeprowadzenia zadań audytowych uwzględniany jest wynik oceny ryzyka dokonany przez audytora dla każdej kategorii ryzyk po uwzględnieniu daty ostatniego audytu oraz priorytetów kierownictwa.

W celu wyznaczenia priorytetów kierownictwa wykorzystywany jest arkusz, na którym wskazane są wszystkie zidentyfikowane obszary ryzyka. Dla każdego obszaru ryzyka Prezydent określa swój priorytet w trzystopniowej skali (duży, średni, niski). W przyjętej metodzie matematycznej szacowania ryzyka, określony przez Prezydenta priorytet otrzymuje swoją wagę odpowiednio: duży – 30%, średni – 15%, niski – 0%.

Zasadą jest, że w planie audytu ujmuje się obszary działalności, dla których

¹¹ Załącznik nr 3 do Procedur.

¹² Dz. U. z 2018 r. poz. 1454, ze zm.

¹³ Dz. U. z 2018 r. poz. 1986, ze zm.

zidentyfikowano najwyższe ryzyko. Coroczna analiza ryzyka obejmuje również obszary, dla których w latach ubiegłych ocenione zostało ryzyko na poziomie niskim (z uwagi na możliwość zaistnienia zmian wewnątrz jednostki lub otoczenia), dlatego też dla potrzeb analizy ryzyka w celu opracowania planu audytu Prezydent nie określił akceptowalnego poziomu ryzyka.

Akceptowalny poziom ryzyka został określony przez Prezydenta dla celu zarządzania ryzykiem w ramach kontroli zarządczej. Ryzyko akceptowalne to ryzyko niskie, tj. takie które uzyskało nie więcej niż 4 punkty oznaczone na mapie ryzyka, zgodnie z procedurą zarządzania ryzykiem w Gminie Starachowice (zarządzenie Nr 114/2013 Prezydenta Miasta Starachowice z dnia 19.04.2013 r.).

(akta kontroli str. 109)

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 wymogów z § 9 ust. 2 rozporządzenia w sprawie audytu, zostały podpisane przez audytora wewnętrznego i Prezydenta.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie zarówno w planach audytu jak i sprawozdaniach z wykonania planu audytu w budżecie czasu komórki audytu wewnętrznego w danym roku, ujmowano liczbę osobodni na poziomie 252. Audytor wyjaśniła: *W zakresie określania zasobów osobowych, tj. liczby osobodni przyjęto stosować zarówno w planach jak i w sprawozdaniach stałą liczbę dni 252 na jeden etat, bez względu na faktyczną liczbę dni roboczych w danym roku.*

(akta kontroli str. 68-106, 109-110)

Audytor wewnętrzny, zgodnie z § 12 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, do końca stycznia roku następującego po roku wskazanym w planie audytu składał Prezydentowi sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego. Sprawozdania te zawierały informacje o jednostkach objętych audytem wewnętrznym, o wykonanych zadaniach audytowych, wydanych zaleceniach oraz przeprowadzonych czynnościach sprawdzających. W sprawozdaniach zamieszczono również inne istotne informacje związane z funkcjonowaniem audytu wewnętrznego w jednostce w roku poprzednim, w tym dotyczące przeprowadzenia oceny wewnętrznej prowadzonego audytu wewnętrznego (udokumentowane w postaci kwestionariusza samooceny).

(akta kontroli str. 111-128)

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie zrealizowano dziesięć zadań audytowych zapewniających. Siedem zadań zostało zrealizowanych przez audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie, natomiast trzy zadania dotyczące bezpieczeństwa informacji w Urzędzie zostały zlecone na zewnątrz.

W wyniku zrealizowanych przez audytora zatrudnionego w Urzędzie zadań zapewniających sformułowane zostały 44 zalecenia: jedno zalecenie w 2017 r., 24 zalecenia w 2018 r. oraz 19 zaleceń w 2018 r. Wydane zalecenia pokontrolne dotyczyły przede wszystkim¹⁴:

- zwiększenia nadzoru ze strony kierownictwa;
- wzmocnienia kontroli zarządczej;
- wprowadzenia, przeglądu i aktualizacji przepisów wewnętrznych, tj. regulaminów organizacyjnych, wewnętrznych procedur;
- stosowania obowiązujących standardów kontroli zarządczej;
- zapewnienia skutecznej kontroli dokumentów finansowo-księgowych;
- bieżącej kontroli w zakresie operacji finansowych;

¹⁴ Zestawienie zaleceń bez wyników audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji.

– poprawności przeprowadzania inwentaryzacji.

Wszystkie wydane w toku prowadzonych działań audytowych zalecenia pokontrolne zostały przyjęte przez jednostki kontrolowane. Fakt ten został potwierdzony w sporządzanych w trakcie prowadzenia czynności audytowych arkuszach z ustaleń audytu oraz w przekazywanych przez kontrolowane jednostki informacjach o wdrożeniu zaleceń.

(akta kontroli str. 134-139)

W 2016 r. w Urzędzie zgodnie z planem audytu zrealizowano dwa zadania zapewniające: *Wydatki bieżące w Urzędzie Miejskim, kwalifikacja oraz sprawozdawczość budżetowa i Gospodarka materiałowa w Urzędzie Miejskim w Starachowicach*, jedno zadanie zlecone zapewniające w zakresie bezpieczeństwa informacji, jedną czynność doradczą – *Dostawa towarów i świadczenie usług w jednostkach organizacyjnych gminy Starachowice* oraz jedną czynność sprawdzającą – *Gospodarka odpadami komunalnymi w gminie Starachowice*.

W planie audytu na 2017 r. przewidziano realizację trzech zadań zapewniających, z których zrealizowane zostały dwa zadania: *Gospodarka finansowa w Miejskim Ośrodku Sportu i Rekreacji w Starachowicach* i *Gospodarka finansowa w Miejskim Ośrodku Pomocy Społecznej w Starachowicach*. Zadanie *Podatek od towarów i usług w gminie Starachowice* przewidziane w planie na 2017 r. zostało rozpoczęte w 2017 r. a zakończone w 2018 r. W 2017 r. wykonano ponadto jedno zadanie zlecone zapewniające w zakresie bezpieczeństwa informacji oraz przeprowadzono jedną czynność sprawdzającą – *Wydatki bieżące w Urzędzie Miejskim, kwalifikacja oraz sprawozdawczość budżetowa*. W planie audytu na 2017 r. wskazano do realizacji również jedną czynność doradczą, która nie została wykonana.

W 2018 r. w Urzędzie, zgodnie z planem audytu, zrealizowano trzy zadania zapewniające: *Gospodarka finansowa w Starachowickim Centrum Kultury, Realizacja projektu Senior - Wigor* oraz *Podatek od towarów i usług w gminie Starachowice* (stanowiące kontynuację z roku poprzedniego), a także jedno zadanie zlecone zapewniające w zakresie bezpieczeństwa informacji. Wykonano również dwie czynności sprawdzające: *Gospodarka finansowa w Miejskim Ośrodku Sportu i Rekreacji w Starachowicach* i *Gospodarka w Miejskim Ośrodku Pomocy Społecznej w Starachowicach*. W planie audytu na 2018 r. wskazano do realizacji jedną czynność doradczą, która nie została wykonana.

Odnośnie niezrealizowania czynności doradczych audytor wyjaśniła: *Przyjęta została zasada, że w przypadku braku konkretnych tematów czynności doradczych na moment przyjęcia planu rocznego tworzona jest rezerwa czasowa 20 osobodni, na wypadek gdyby zaistniała potrzeba dokonania takich czynności na wniosek Prezydenta. W 2017 oraz 2018 roku Prezydent nie wnioskował o przeprowadzenie czynności doradczych.*

W planach audytu w okresie objętym kontrolą corocznie w ramach zadań zapewniających ujmowano zadanie dotyczące bezpieczeństwa informacji. Obowiązek zapewnienia okresowego (lecz nie rzadziej niż raz na rok) audytu wewnętrznego w zakresie bezpieczeństwa informacji przetwarzanych w systemie teleinformatycznym wynika z § 20 ust. 2 pkt 14 rozporządzenia Rady Ministrów z 12 kwietnia 2012 r. w sprawie Krajowych Ram Interoperacyjności, minimalnych wymagań dla rejestrów publicznych i wymiany informacji w postaci elektronicznej oraz minimalnych wymagań dla systemów teleinformatycznych¹⁵.

(akta kontroli str. 66, 134-139, 141)

Wysokość wydatków poniesionych na wykonanie audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji w poszczególnych latach objętych kontrolą nie przekraczała wyrażonej

¹⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 2247.

w złotych równowartości kwoty 30 000 euro, w związku z czym nie było obowiązku stosowania przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych. Usługodawca zewnętrzny do przeprowadzenia audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji w 2016 r. wyłoniony został spośród pięciu potencjalnych wykonawców. Od 2017 r. wyboru usługodawcy zewnętrznego dokonywano w oparciu o funkcjonującą w Urzędzie platformę zakupową¹⁶. Kryterium wyboru wykonawcy była oferta najkorzystniejsza pod względem cenowym¹⁷.

Zawarte z audytorami zewnętrznymi umowy zawierały zapisy dotyczące przeprowadzenia czynności audytowych w zakresie bezpieczeństwa informacji. W zawartych umowach nie stwierdzono zapisów wskazujących na przypisanie wybranym audytorom wykonywania czynności związanych z zarządzaniem ryzykiem.

(akta kontroli str. 323-334, 342-349)

W ramach prowadzonego corocznie audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji, zlecanego do przeprowadzenia usługodawcy zewnętrznemu, w 2016 r. wydano 39 zaleceń pokontrolnych, natomiast w latach 2017–2018 wydano po 26 zaleceń. Wydane zalecenia dotyczyły przede wszystkim:

- przeprowadzania okresowych szkoleń z zakresu bezpieczeństwa informacji, udzielania pierwszej pomocy, ochrony przeciwpożarowej;
- sporządzenia i aktualizacji procedur z zakresu bezpieczeństwa informacji;
- wyposażenia jednostek organizacyjnych Urzędu w niezbędny sprzęt;
- przeprowadzania próbnych ewakuacji;
- bieżącego nadzoru w zakresie informatycznym (np. blokowanie nieużywanych gniazd sieciowych, ujednoczenie wersji oprogramowania antywirusowego);
- uwzględniania klauzuli o zachowaniu poufności we wszystkich umowach, gdzie dostęp do informacji jest możliwy w sposób pośredni lub bezpośredni.

(akta kontroli str. 134-139)

W raportach z audytu bezpieczeństwa informacji przeprowadzonych w okresie objętym kontrolą wskazano zakres przedmiotowy i podmiotowy oraz datę rozpoczęcia i zakończenia zadania, określono zalecenia, imię i nazwisko audytora realizującego zadanie. Raporty nie zawierały natomiast wszystkich elementów określonych w rozporządzeniu w sprawie audytu. Nie odniesiono się w nich do programu zadania audytowego, który nie został opracowany. Nie określono również oceny adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej oraz – w przypadku raportu w 2016 r. – nie wskazano daty sporządzenia sprawozdania. Na sprawozdaniach nie został zamieszczony podpis autora.

W dokumentacji dotyczącej zadań audytowych z zakresu bezpieczeństwa informacji nie zawarto także informacji o zaakceptowaniu i monitorowaniu wdrożenia wszystkich wskazanych w raportach zaleceń. Pisma informujące o sposobie realizacji obserwacji/zaleceń wskazują jedynie część wdrożonych zaleceń, które zostały wymienione w raportach z audytu bezpieczeństwa¹⁸.

(akta kontroli str. 134-139, 296-322, 335-341, 350-354)

Badanie prawidłowości sporządzania sprawozdań z zadań zapewniających przeprowadzono na próbie trzech sprawozdań, spośród siedmiu opracowanych w okresie objętym kontrolą¹⁹:

- *Wydatki bieżące w Urzędzie Miejskim, kwalifikacja oraz sprawozdawczość*

¹⁶ <https://platformazakupowa.pl/starachowice>.

¹⁷ Na podstawie protokołu dokumentującego udzielenie zamówienia publicznego z dnia 21 września 2016 r.

¹⁸ Pismo z Referatu Obsługi Informatyczno-Technicznej z 28 kwietnia 2017 r. dotyczące stanu realizacji zaleceń wskazanych w raporcie z 2016 r. oraz pismo z Miejskiego Ośrodka Pomocy Społecznej dotyczące wykazu działań, które zostały wdrożone po audycie.

¹⁹ Badaniem objęto po jednym sprawozdaniu z każdego roku w okresie objętym kontrolą.

- budżetowa²⁰,
- *Gospodarka finansowa w Miejskim Ośrodku Sportu i Rekreacji w Starachowicach*²¹,
- *Realizacja projektu Senior – Wigor*²².

Objęte analizą sprawozdania zawierały elementy wskazane w § 18 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, tj. zawierały m.in.:

- temat i cel zadania,
- zakres przedmiotowy i podmiotowy,
- datę rozpoczęcia zadania,
- ustalenia i ocenę według kryteriów ustalonych w programie,
- datę sporządzenia,
- zalecenia pokontrolne,
- ogólną ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze objętym zadaniem audytowym.

(akta kontroli str. 142-193)

Sposób prezentowania informacji w sprawozdaniach z zadań zapewniających był zwięzły i czytelny²³. W sprawozdaniach prezentowano m.in.:

- najistotniejsze 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, w podziale na istotność według przyjętej klasyfikacji wraz z opisem stwierdzonego ryzyka i mechanizmem kontroli ograniczającym wystąpienie zidentyfikowanego ryzyka,
- ogólny opis badanego systemu,
- rezultaty przeprowadzonych prac audytowych, prezentowane według przyjętego zakresu przedmiotowego wskazanego w opracowanym programie zadania audytowego²⁴,
- ocenę badanego obszaru oraz ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej.

Sformułowane zalecenia miały swoje odzwierciedlenie w opisanych ustaleniach. W sprawozdaniach nie klasyfikowano istotności ustaleń, klasyfikacji podlegały jedynie zidentyfikowane w trakcie audytu wewnętrzne ryzyka.

(akta kontroli str.142-193)

Spośród 3070 decyzji wydanych przez Miejski Ośrodek Pomocy Społecznej w Starachowicach w 2018 r. w ramach *Programu 500+*:

- 1718 decyzji doręczono w terminie do 50 dni,
- 351 decyzji doręczono w terminie od 50 do 100 dni,
- 230 decyzji doręczono w terminie od 100 do 150 dni,
- 417 decyzji doręczono w terminie od 150 do 200 dni,
- 354 decyzje doręczono w terminie powyżej 200 dni.

²⁰ Nr zadania audytowego 1/2016.

²¹ Nr zadania audytowego 1/2017.

²² Nr zadania audytowego 2/2018.

²³ Badaniem objęto sprawozdania oceniane pod kątem zgodności z § 18 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu.

²⁴ Ustalenia prezentowane były w formie tabelarycznej oddzielnie dla każdego obiektu audytu, według przyjętego schematu:

- stwierdzone fakty (odstępstwa, wyniki testów);
- kryteria (jak powinno być);
- przyczyny (wskazanie słabości kontroli zarządczej);
- ryzyka (rezultat porównania kryteriów z ustaleniami);
- zalecenia (jak naprawić).

Blisko połowa (44%) decyzji została doręczona po upływie co najmniej 50 dni od dnia ich wydania.

Zarówno w Ośrodku jak i w Urzędzie nie zidentyfikowano ryzyka w tym zakresie.

(akta kontroli str. 558, 712-780)

Dyrektor MOPS wyjaśniła: *Miejski Ośrodek Pomocy Społecznej w Starachowicach analizując ryzyko bierze pod uwagę okres doręczania decyzji administracyjnych. W trakcie analizy ryzyka stwierdzono, że okres doręczania decyzji administracyjnych jest rozciągnięty w czasie ale nie zagraża to prawidłowemu wykonaniu zadań. Decyzje bez klauzuli natychmiastowej wykonalności są dostarczane klientom niezwłocznie. Decyzje przyznające świadczenia (np. świadczenie wychowawcze z programu Rodzina 500+) mają nadany rygor natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 108 kodeksu postępowania administracyjnego oraz 27 ust. 3 ustawy o pomocy państwa w wychowaniu dzieci, a wypłaty tych świadczeń są realizowane na bieżąco. MOPS realizując zadania zgodnie z ustawą z 11.02.2016r. o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci dysponował określonymi, z góry ustalonymi środkami na obsługę tego zadania. Ponadto rok 2018 w stosunku do lat ubiegłych był rokiem wyjątkowym – skumulowały się bowiem wypłaty świadczeń rodzinnych, wychowawczych, z funduszu alimentacyjnego oraz przyznawane po raz pierwszy świadczenie Dobry start, jak również, konieczność wydania w listopadzie 2018 r. decyzji zmieniających wysokość zasiłków pielęgnacyjnych – stąd okresowe nagromadzenie liczby decyzji koniecznych do dostarczenia klientom.*

Nadmieniamy, iż liczba wszystkich wydanych decyzji w 2018 r. wyniosła 22 794, w tym: 11 488 w Dziale Świadczeń Rodzinnych i Alimentacyjnych, 9329 w Dziale Usług Opiekuńczych i Dziale Usług Specjalistycznych i 1977 w Dziale Dodatków Mieszkaniowych.

(akta kontroli str. 659)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Audytor wewnętrzny, przeprowadzając w okresie objętym kontrolą analizy ryzyka, nie udokumentował na potrzeby tworzenia planu audytu wzięcia pod uwagę wyników przeprowadzonych audytów i kontroli, w tym obszarów, w których w ramach kontroli zewnętrznych stwierdzone zostały nieprawidłowości. Powyższe było niezgodne z kryterium rzetelnego działania.

Obowiązek uwzględnienia wyników przeprowadzonych audytów i kontroli podczas dokonywania analizy ryzyka wynika z § 7 ust. 2 pkt 3 rozporządzenia w sprawie audytu. Wymóg taki wynikał również z obowiązującej w Urzędzie Procedury, zgodnie z którą audytor wewnętrzny w celu przygotowania planu audytu dokonuje analizy ryzyka w zakresie działania jednostki, biorąc pod uwagę m.in. wyniki innych audytów i kontroli²⁵.

Ponadto, w Urzędzie nie zidentyfikowano ryzyka związanego z terminowością dostarczania decyzji w ramach *Programu 500+*.

(akta kontroli str. 61-64, 68-106)

Audytor wyjaśniła: *Analiza ryzyka przeprowadzana jest metodą matematyczną, dla której przyjęto pięć podstawowych kategorii ryzyka: istotność, jakość zarządzania, kontrola wewnętrzna, wpływ czynników zewnętrznych oraz czynniki operacyjne. Zgodnie z przyjętą metodyką każda kategoria oceniana jest w skali od 1 do 4 (gdzie 4 oznacza ryzyko duże w danej kategorii). Wyniki audytów i kontroli nie mają bezpośredniego odbicia jako kategoria ryzyka czy czynnik ryzyka w przyjętym modelu, ale brane są pod szczególną uwagę i mają*

²⁵ Załącznik nr 3 do zarządzenia nr 206/2010 Prezydenta Miasta Starachowice z dnia 6 lipca 2010 r.

istotny wpływ na ocenę punktową w szczególności w takich kategoriach jak jakość zarządzania czy kontrola wewnętrzna.

(akta kontroli str. 110)

Odnosnie niezidentyfikowania ryzyka związanego z terminowością dostarczania decyzji w ramach Programu 500+ audytor wyjaśniła: Szacowanie ryzyka przy wyborze obszarów do przeprowadzenia zadań audytowych przeprowadza się metodą matematyczną. Obszary ryzyka zidentyfikowane dla potrzeb planowania na 2018 rok w zakresie przedmiotowego pytania to między innymi Świadczenia rodzinne i opiekuńcze (obszar oznaczony numerem 67) oraz Gospodarka finansowa w MOPS (numer 98). Każdy obszar ryzyka oceniany jest w skali od 1 do 4 według pięciu kategorii ryzyka: istotność, jakość zarządzania, kontrola wewnętrzna, wpływ czynników zewnętrznych oraz czynniki operacyjne (gdzie 4 oznacza ryzyko najwyższe w danej kategorii). Wymienione wyżej obszary ryzyka w niemalże wszystkich kategoriach uzyskały punkty 3 i 4, co oznacza odpowiednio ryzyko wysokie lub bardzo wysokie, tj. między innymi duże implikacje finansowe (wielkość środków w planie finansowym MOPS), duże ryzyko wystąpienia czynników operacyjnych (wielkość i częstość operacji finansowych, liczba świadczeniobiorców, liczba wydawanych decyzji administracyjnych, w tym również w ramach Programu 500+, stopień skomplikowania zadań itp.). Kategoria ryzyk związanych z funkcjonowaniem kontroli wewnętrznej, w tym kontroli zarządczej uzyskała w ocenie również 3 punkty, co oznacza wzięcie pod uwagę przez audytora możliwości wystąpienia słabości w tej kontroli.

(akta kontroli str. 653)

Zdaniem NIK, przedstawiony w powyższych wyjaśnieniach sposób przeprowadzania analizy ryzyka na potrzeby tworzenia planu audytu w Urzędzie, nie pozwala stwierdzić, czy wyniki przeprowadzonych audytów i kontroli zostały uwzględnione w ww. analizie.

2. Realizacja zadań zapewniających w zakresie tematu dotyczącego bezpieczeństwa informacji odbywała się z naruszeniem § 15 i § 18 ust. 1 pkt 7, 8 i 9 rozporządzenia w sprawie audytu²⁶. W dokumentacji tych zadań nie zawarto programów zadania zapewniającego. W sprawozdaniach nie zamieszczono oceny adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej, podpisu audytora realizującego zadanie oraz w przypadku sprawozdania w 2016 r. – daty jego sporządzenia. W dokumentacji dotyczącej zadań audytowych z zakresu bezpieczeństwa informacji nie zawarto także informacji o zaakceptowaniu i monitorowaniu wdrożenia wszystkich wskazanych w raportach zaleceń. Pisma informujące o sposobie realizacji obserwacji/zaleceń wskazują jedynie, że część zaleceń, które zostały wymienione w raportach z audytu bezpieczeństwa, została wdrożona.

Audytor wyjaśniła: W zakresie realizacji prowadzenia audytu bezpieczeństwa informacji brak jest jasnych wytycznych. Biorąc pod uwagę brak odpowiednich kwalifikacji do przeprowadzenia takiego audytu przez audytora wewnętrznego oraz obowiązek spełnienia wymogu niezależności postanowiono, że zadanie w zakresie przeprowadzenia obowiązkowego corocznego audytu bezpieczeństwa informacji zostanie wpisane do planu rocznego audytu wewnętrznego, ale zlecone całkowicie do wykonania przez audytora zewnętrznego. Biorąc pod uwagę wymogi wskazane w § 20 ust. 2 i 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 12.04.2012 r. w sprawie Krajowych Ram

²⁶ § 18 ust. 1 pkt 8 rozporządzenia w sprawie audytu został naruszony (brak daty sporządzenia sprawozdania) w przypadku sprawozdania opracowanego w 2016 r.

Interoperacyjności (...), audyt może być przeprowadzony w dwóch wariantach, oparty o działania wymienione w § 20 ust. 2 ww. rozporządzenia lub jako audyt zgodności z normą PN-ISO/IEC27001. W związku z powyższym, audyt w zakresie bezpieczeństwa od początku nie był traktowany jako zadanie zapewniające, które realizowane miałyby być z uwzględnieniem wymogów określonych w ustawie o finansach publicznych, rozporządzeniu w sprawie przeprowadzenia i dokumentowania audytu wewnętrznego oraz w Standardach audytu wewnętrznego. Audyty wewnętrzne w zakresie bezpieczeństwa były zlecane do wykonania dla wybranych audytorów zewnętrznych, nie były przeprowadzane zgodnie z ustawą o finansach publicznych, a raporty z tych audytów nie zawierają formuły „przeprowadzono zgodnie z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego”.

(akta kontroli str. 132-133)

Powyższe wyjaśnienia nie zasługują na uwzględnienie, ponieważ zadania te były ujmowane jako zadania zapewniające zarówno w planach audytu jak i w sprawozdaniach z wykonania planu audytu.

OCENA CZĄSTKOWA

Organizacja audytu wewnętrznego w Urzędzie i jego realizacja były na ogół zgodne z przepisami prawa.

Audytor zatrudniony w Urzędzie spełniał wymogi określone w art. 286 uofp oraz posiadał kwalifikacje zawodowe do przeprowadzania audytu.

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. Podstawą objętych szczegółowym badaniem dwóch z siedmiu zrealizowanych w okresie objętym kontrolą zadań zapewniających był, zgodnie z § 15 rozporządzenia w sprawie audytu, program zadania zapewniającego.

Realizacja zadań zapewniających w zakresie tematu dotyczącego bezpieczeństwa informacji odbywała się z naruszeniem wymogów rozporządzenia w sprawie audytu. W dokumentacji tych zadań nie zawarto programów zadania zapewniającego. W raportach nie zamieszczono oceny adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej, podpisu audytora realizującego zadanie oraz w przypadku raportu za 2016 r. – daty sporządzenia sprawozdania.

OBSZAR

2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego

Opis stanu faktycznego

We wszystkich siedmiu sprawozdaniach z przeprowadzonych w okresie objętym kontrolą zadań zapewniających zawarto formułę: *Zadanie audytowe zostało przeprowadzone zgodnie ze Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych.*

Badaniu w zakresie zgodności ze Standardami poddano dwa zadania: *Gospodarka finansowa w Miejskim Ośrodku Pomocy Społecznej w Starachowicach* oraz *Realizacja Wieloletniego Programu Senior-Wigor* (audyt przeprowadzony w Miejskim Ośrodku Pomocy Społecznej w Starachowicach).

Objęte szczegółowym badaniem zadania zostały przeprowadzone zgodnie ze Standardami²⁷.

²⁷ 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 Audytorów Wewnętrznych).

Stosownie do standardu nr 1311 – *Oceny wewnętrzne* w Urzędzie realizowano działania w ramach programu zapewnienia i poprawy jakości dotyczące ocen wewnętrznych. Obowiązujące w Urzędzie Procedury w dziale VII *Przegląd jakości zadania audytowego*, przewidywały, że działania audytu wewnętrznego podlegają kontroli na wszystkich etapach realizacji w celu zapewnienia zgodności ze standardami, procedurami i najlepszą starannością zawodową. Przeglądy okresowe działalności audytu prowadzone były w Urzędzie drogą samooceny w cyklu rocznym (w terminie do końca stycznia każdego roku). Ocena jakości zadania audytowego przeprowadzana była dla każdego zrealizowanego zadania audytowego. Coroczny przegląd działalności oraz ocena jakości zadania audytowego przeprowadzane były za pomocą wzorów formularzy i list zawartych w Procedurach²⁸. Oceny wewnętrzne obejmowały bieżące monitorowanie działalności audytu wewnętrznego oraz okresowe samooceny.

W Urzędzie nie przeprowadzono oceny zewnętrznej prowadzonej działalności audytu wewnętrznego (zarówno w formie pełnej zewnętrznej oceny, jak i samooceny z niezależną walidacją²⁹). W 2015 r. w Urzędzie przeprowadzony został *Audit odnowienia na potrzeby oceny skuteczności wdrożonego Systemu Zarządzania Jakością*³⁰.

Zgodnie z opracowanymi w Ministerstwie Finansów *Wytycznymi w zakresie programu zapewnienia i poprawy jakości*, bez przeprowadzonej w ciągu pięciu lat oceny zewnętrznej nie jest możliwe użycie formuły: *zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*.

(akta kontroli str. 25, 47-60, 243-246)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość, polegającą na nieprzeprowadzeniu, zarówno w okresie objętym kontrolą jak i przed tym okresem, oceny zewnętrznej prowadzonej działalności audytu wewnętrznego (zarówno w formie pełnej zewnętrznej oceny lub samooceny z niezależną walidacją).

(akta kontroli str. 243-246)

Zgodnie standardem nr 1310 – *Wymagania dotyczące programu zapewnienia i poprawy jakości*, program zapewnienia i poprawy jakości musi uwzględniać zarówno oceny wewnętrzne, jak i zewnętrzne. Natomiast ze standardu nr 1312 – *Oceny zewnętrzne* wynika, że oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji.

Audytorka wyjaśniła: (...) *W 2009 roku Urząd Miejski otrzymał certyfikat potwierdzający zgodność systemów zarządzania jakością zgodnie z normą PN-EN ISO 9001:2001 wydany przez Polskie Centrum Badań i Certyfikacji SA w Warszawie, a w latach 2010-2015 określone obszary (procesy) podlegały corocznej ocenie przez auditorów wewnętrznych oraz zewnętrznych. Począwszy od 2012 do 2015 roku corocznej ocenie zewnętrznej podlegała również działalność audytu wewnętrznego. Audytorki zewnętrzni reprezentujący PCBIC SA w Warszawie byli osobami niezależnymi oraz spoza organizacji. W związku z powyższym taka ocena audytu wewnętrznego uznana została za wystarczającą, aby sprostać wymaganiom standardu 1312 Oceny zewnętrzne.*

(akta kontroli str. 132)

²⁸ Listy i formularze stanowią załączniki od nr 11 do nr 15 do procedur audytu wewnętrznego stanowiących załącznik nr 3 do Zarządzenia nr 206/2010 Prezydenta Miasta Starachowice z dnia 6 lipca 2010 r.

²⁹ Walidacja – ogół czynności mających na celu zbadanie odpowiedniości, trafności lub dokładności czegoś (<https://sjp.pwn.pl/sjp/walidacja:2579514.html>).

³⁰ Audyt przeprowadzony w dniach 30-31 marca 2015 r. przez Polskie Centrum Badań i Certyfikacji S.A.

Prezydent wyjaśnił: *W związku z otrzymanym certyfikatem potwierdzającym zgodność systemów zarządzania jakością z normą PN-EN ISO 9001:2001 (a od 2010 r. z normą PN-EN ISO 9001:2009) w latach 2010-2015 Urząd, w tym audyt wewnętrzny podlegał corocznej ocenie przez audytorów zewnętrznych, ostatnia taka ocena przeprowadzona była w 2015 r. Mając na uwadze to, że audytorzy zewnętrzni z ramienia Polskiego Centrum Badań i Certyfikacji SA w Warszawie, jako osoby profesjonalne spoza jednostki spełniały wymów niezależności, uznaliśmy że spełniamy standard 1312, zgodnie z którym oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji.*

(akta kontroli str. 249)

Powyższe wyjaśnienia nie mogą zostać uwzględnione, bowiem raport z *audytu odnowienia* opracowany przez Polskie Centrum Badań i Certyfikacji SA nie spełniał wymogów wskazanych w wytycznych w zakresie programu zapewnienia i poprawy jakości opracowanej przez Ministerstwo Finansów. Zgodnie z tymi wytycznymi, oceny zewnętrzne badają całokształt działalności audytu wewnętrznego pod kątem zgodności ze *Standardami, Definicją i Kodeksem etyki* oraz, w razie potrzeby, zawierają również odpowiednie zalecenia dotyczące wprowadzenia usprawnień. Tym samym, ocena zewnętrzna audytu wewnętrznego powinna obejmować szeroki zakres problemów, wśród których przede wszystkim należy wymienić:

- zgodność ze *Standardami, Definicją i Kodeksem etyki* oraz z kartą audytu wewnętrznego, planami, zasadami, procedurami i praktykami, a także z innymi odpowiednimi wymogami prawnymi i regulacyjnymi;
- oczekiwania wobec audytu wewnętrznego wyrażane przez kierownictwo wyższego szczebla, kierowników komórek organizacyjnych;
- zintegrowanie działalności audytu wewnętrznego z procesami kształtującymi ład organizacyjny, obejmującymi także relacje pomiędzy kluczowymi uczestnikami tych procesów;
- narzędzia i techniki wykorzystywane przez audyt wewnętrzny;
- połączenie wiedzy i doświadczenia personelu audytu wewnętrznego, w tym nakierowanie pracowników na proces ciągłego doskonalenia;
- skuteczność działalności audytu wewnętrznego poprzez określenie wielkości przysporzonej wartości dodanej oraz stopnia usprawnienia działalności.

Zgodnie z wymogami standardu nr 1312 – *Oceny zewnętrzne*, oceny zewnętrzne mogą być przeprowadzane w formie pełnej zewnętrznej oceny lub samooceny z niezależną walidacją. Osoba przeprowadzająca ocenę zewnętrzną musi przedstawić wnioski co do zgodności z *Kodeksem etyki* i ze *Standardami*; może także wyrazić swoje uwagi dotyczące kwestii operacyjnych i strategicznych.

OCENA CZĄSTKOWA

Realizacja objętych badaniem dwóch zadań zapewniających odbyła się zgodnie ze *Standardami*. W dokumentacji wszystkich siedmiu zadań zapewniających zrealizowanych w okresie objętym kontrolą zawarto formułę: *Zadanie audytowe zostało przeprowadzone zgodnie ze Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, mimo że Urząd nie przeprowadzono oceny zewnętrznej. Zgodnie z Wytycznymi w zakresie programu zapewnienia i poprawy jakości opracowanymi przez Ministerstwo Finansów, przeprowadzenie oceny zewnętrznej jest wymogiem stosowania formuły: zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego.*

3. Wykorzystanie wyników audytu w działalności jednostki sektora finansów publicznych

W opracowywanych corocznie w Urzędzie planach audytu zidentyfikowane zostały 24 obszary ryzyka. W ich ramach audytor wyróżnił 100 podstawowych funkcji i zadań gminy. W kontrolowanym okresie Gmina miała opracowaną Strategię Rozwoju z 2011 r.³¹ W przedmiotowym dokumencie zawarte zostały cele strategiczne pierwszego i drugiego stopnia, określone jako priorytety rozwojowe Gminy:

1. Podnoszenie atrakcyjności i funkcjonalności przestrzeni miejskiej:
 - Stworzenie atrakcyjnego i funkcjonalnego miasta poprzez osiągnięcie trwałego ładu przestrzennego.
 - Rozwój kompleksowej infrastruktury miejskiej służącej bezpośrednio mieszkańcom.
 - Rozwój infrastruktury związanej z szeroko pojętym skomunikowaniem Starachowic.
2. Podnoszenie jakości życia mieszkańców oraz rozwój kapitału intelektualnego:
 - Tworzenie optymalnych warunków do rozwoju edukacji i kapitału ludzkiego zgodnie z ideą miasta uczącego się.
 - Wspieranie rodziny w rozwoju.
 - Kreowanie miejskiej przestrzeni społecznej dla rozwoju społeczeństwa obywatelskiego.
 - Wspieranie rozwoju kultury.
 - Promocja sportu i aktywnego wypoczynku.
3. Wzmocnienie konkurencyjności gospodarczej Starachowic:
 - Tworzenie korzystnych warunków dla inwestycji biznesowych w SSE „Starachowice” S.A.
 - Wspieranie prowadzenia i rozwoju działalności gospodarczej w Starachowicach.
 - Budowanie wyróżniającej się atrakcyjności turystycznej miasta oraz Ziemi Starachowickiej w kraju i za granicą.
 - Budowanie rozpoznawalności marki miasta Starachowice w skali krajowej i międzynarodowej.

W ramach obowiązującej w Urzędzie procedury zarządzania ryzykiem³², zobowiązano kierowników komórek/jednostek organizacyjnych do ustalenia celów kierowanych jednostek/komórek organizacyjnych, biorąc pod uwagę realizowane zadania oraz przypisania ustalonych celów do celów strategicznych zawartych w Strategii Rozwoju.

Zidentyfikowane przez audytora obszary ryzyka wskazane w planach audytu na lata 2016 – 2018 odnosiły się do wymienionych w Strategii Rozwoju celów strategicznych i były z nimi spójne. Wskazane obszary ryzyka pokrywały się z priorytetami wskazanymi przez kierownika jednostki.

(akta kontroli str. 68-106, 660-663, 693-702)

W okresie objętym kontrolą wskaźnik efektywności audytu wewnętrznego³³

³¹ Cele strategiczne gminy zawarte są w rozdziale VI Plan strategiczny http://bip.um.starachowice.pl/bip/54_umstarachowice/fckeditor/file/Dokumenty%20strategiczne/SRGS%202010_2017_projekt_v.1.5%20po%20poprawkach.pdf.

³² Zarządzenie nr 83/2016 Prezydenta Miasta Starachowice z dnia 29 lutego 2016 r. (http://bip.um.starachowice.pl/bip/54_umstarachowice/fckeditor/file/Zarz%C4%85dzenia%20Prezydenta%20Miasta%20w%202016%20r./lutyl/ZPM%2083_2016.pdf).

³³ 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

w Urzędzie na etapie planowania działań audytu kształtował się w 2016 r. na poziomie 65,5%, w 2017 r. na poziomie 68,3%, natomiast w 2018 r. wyniósł 72,2%. 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 61,9% w 2016 r., 65,5% w 2017 r. oraz 69% w 2018 r.³⁴

(akta kontroli str. 67)

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły znaczące różnice pomiędzy planowanym a wykorzystanym zasobem czasu, za wyjątkiem czasu pracy przewidzianego na realizację czynności doradczych w 2017 r. i 2018 r. W planach pracy na 2017 r. i 2018 r. założono po 20 dni na realizację czynności doradczych. Czynności doradcze nie zostały zrealizowane.

Różnica pomiędzy planowanym a wykorzystanym zasobem czasu na realizację zadań zapewniających wyniosła trzy dni w 2016 r., 12 dni w 2017 r. oraz sześć dni w 2018 r.

(akta kontroli str. 67)

W okresie objętym kontrolą średnia liczba zadań audytowych zapewniających przeprowadzonych przez zatrudnionego audytora wewnętrznego wyniosła 2,33 zadania audytowego rocznie. Średni czas na realizację zakończonego zadania audytowego zapewniającego w latach 2016 – 2018 wyniósł 106,66 osobodni. W ujęciu rocznym wskaźnik wyniósł odpowiednio w 2016 r. – 38,5 osobodni, w 2017 r. – 53,2 osobodni, natomiast w 2018 r. – 45,33 osobodni³⁵.

(akta kontroli str. 134-139)

W Urzędzie opracowano i wdrożono procedury związane z monitorowaniem realizacji zaleceń poaudytowych. Zostały one określone w ramach Procedur w dziale *Sprawozdawczość* oraz dziale *Czynności sprawdzające*. W Procedurach określono termin na wniesienie zastrzeżeń przez kierownika komórki audytowanej oraz weryfikację zastrzeżeń przez audytora. W przypadku uznania zaleceń przez kierownika komórki audytowanej, określono termin na poinformowanie pisemnie audytora oraz kierownika jednostki o terminie wdrożenia zaleceń oraz wskazanie osób odpowiedzialnych za realizację zaleceń. W przypadku odmowy realizacji zaleceń, określono termin na poinformowanie o przyczynach odmowy. Procedura określała również obowiązek zwrócenia się audytora wewnętrznego do komórek audytowanych (po upływie terminu realizacji zaleceń) o informację na temat podjętych działań w celu realizacji zaleceń. Zapisy procedury wskazywały możliwość realizacji czynności sprawdzających w celu dokonania oceny dostosowania działań jednostki do wskazanych zaleceń i udokumentowania czynności sprawdzających w postaci notatki informacyjnej.

Proces monitorowania zaleceń był zgodny z Procedurą. Notatka przedstawiająca wyniki czynności sprawdzających zawierała ocenę na temat wdrożenia zaleceń.

(akta kontroli str. 16-60, 365-366, 406-408, 439-440)

planowania i sprawozdawczości rocznej w stosunku do łącznego, planowanego budżetu czasu komórki audytowej.

³⁴ 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.

³⁵ Przy wyliczaniu wskaźnika dla 2018 r. uwzględniono 15 osobodni w ramach audytu pn. *Podatek od towarów i usług w gminie Starachowice*, który został rozpoczęty w 2017 r.

W wyniku realizacji zadań zapewniających w latach 2016-2018 sformułowanych zostało 14 zaleceń o charakterze systemowym, dotyczących m.in.:

- wzmocnienia kontroli zarządczej w zakresie stosowania klasyfikacji budżetowej³⁶,
- dokonania przeglądu i aktualizacji wewnętrznych procedur w jednostce, w szczególności zarządzeń dyrektora Miejskiego Ośrodka Sportu i Rekreacji w Starachowicach nr 5, 1/09, 4 oraz instrukcji ewidencji podatku od towarów i usług³⁷,
- opracowania i wdrożenia procedur kontroli sporządzania sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań w zakresie operacji finansowych³⁸,
- wprowadzenia szczegółowej procedury w celu zorganizowania i sprawnego przeprowadzenia inwentaryzacji majątku, spójnej z pozostałymi procedurami wewnętrznymi, precyzyjnie określającą m.in. zakres uprawnień głównego księgowego, członków komisji inwentaryzacyjnej, kontrolerów spisowych, osób spisujących, osób odpowiedzialnych za powierzone mienie, z obowiązkiem rozliczenia, sposób kontroli przebiegu inwentaryzacji, zasady weryfikacji i wyjaśniania różnic³⁹,
- opracowania i wdrożenia procedury kontroli zarządczej w zakresie sposobu gospodarowania składnikami rzeczowymi majątku oraz ich ewidencji⁴⁰,
- zwiększenia nadzoru, dokonania przeglądu i aktualizacji wewnętrznych procedur w zakresie działania Referatu Polityki Senioralnej, w szczególności Regulaminu Organizacyjnego Dziennego Domu Senior – WIGOR⁴¹.

(akta kontroli str. 134-139, 653-657)

W odpowiedzi na wszystkie zalecenia o charakterze systemowym, w Urzędzie podjęte zostały działania w celu ich realizacji. Wydane w wyniku realizacji zadań zapewniających zalecenia o charakterze systemowym nie wpłynęły natomiast na zidentyfikowanie nowych ryzyk w ramach kontroli zarządczej.

(akta kontroli str. 781-856, 862-909)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W kontrolowanym Urzędzie stwierdzono nieprawidłowość, polegającą na nieuwzględnianiu w procesie identyfikacji i analizy ryzyka w ramach kontroli zarządczej ustaleń przeprowadzonych audytów wewnętrznych.

(akta kontroli str. 512-557, 654-657)

Prezydent wyjaśnił: *W wyniku zaleceń audytowych o charakterze systemowym ryzyka były identyfikowane i omawiane mechanizmy je ograniczające w ramach spotkań organizowanych każdorazowo po zakończonym zadaniu audytowym. W ramach działań doskonalących system kontroli zarządczej zostanie zweryfikowana procedura dot. zarządzania ryzykiem określona w zarządzeniu nr 114/2013 Prezydenta Miasta Starachowice z dnia 19.04.2013 r. z późn. zm. w sprawie wprowadzenia procedury zarządzania ryzykiem w Gminie Starachowice i doprecyzowana pod kątem dokumentowania w rejestrach ryzyka nowych istotnych ryzyk zidentyfikowanych przez audytora.*

(akta kontroli str. 861)

³⁶ Zalecenie wydane w ramach zadania zapewniającego *Wydatki bieżące w Urzędzie Miejskim, kwalifikacja oraz sprawozdawczość budżetowa.*

³⁷ Zalecenie sformułowane w ramach realizacji zadania zapewniającego *Gospodarka finansowa w Miejskim Ośrodku Sportu i Rekreacji w Starachowicach.*

³⁸ Zalecenie wydane w wyniku realizacji zadania zapewniającego *Gospodarka finansowa w Miejskim Ośrodku Sportu i Rekreacji w Starachowicach.*

³⁹ Zalecenie wydane w wyniku realizacji zadania zapewniającego *Gospodarka finansowa w Starachowickim Centrum Kultury.*

⁴⁰ Zalecenie wydane w wyniku realizacji zadania zapewniającego *Gospodarka finansowa w Starachowickim Centrum Kultury.*

⁴¹ Zalecenie wydane w wyniku realizacji zadania zapewniającego *Realizacja projektu Senior – Wigor.*

OCENA CZĄSTKOWA

Ustalenia audytu wewnętrznego nie w pełni przekładały się na system kontroli zarządczej w Urzędzie, w szczególności nie znalazły odzwierciedlenia w opracowywanym na potrzeby kontroli zarządczej rejestrze ryzyk.

Plan audytu zakładał odpowiednie wykorzystanie czasu audytora wewnętrznego. Zarówno czas planowany jak i czas przeznaczony na realizację czynności bezpośrednio związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego oscylował wokół rekomendowanych przez Ministerstwo Finansów 70% łącznego budżetu czasu pracy komórki audytu wewnętrznego.

W Urzędzie opracowano i wdrożono procedury związane z monitorowaniem realizacji zaleceń poaudytowych, a poziom akceptacji zaleceń uznanych za zasadne wyniósł 100%.

IV. Uwagi i wnioski

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

Wnioski

1. Dokumentowanie uwzględnienia w trakcie przeprowadzania analizy ryzyka na potrzeby tworzenia planu audytu wewnętrznego wyników audytów i kontroli.
2. Realizacja audytu bezpieczeństwa informacji, w przypadku kontynuowania jego realizacji w ramach zadania zapewniającego, zgodnie z wymogami określonymi w rozporządzeniu w sprawie audytu oraz Standardach.
3. Przeprowadzenie oceny zewnętrznej działalności audytu wewnętrznego zgodnie ze standardem nr 1312 – *Oceny zewnętrzne*.
4. Wykorzystywanie ustaleń przeprowadzonych audytów wewnętrznych w procesie identyfikacji i analizy ryzyka w ramach kontroli zarządczej.

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 wniosków

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, 6 sierpnia 2019 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Kielcach
Dyrektor
Grzegorz Walendzik

Kontroler
Krzysztof Kopeć
Główny specjalista kontroli
państwowej

.....
podpis

.....
podpis

Kontroler
Łukasz Pieńkowski
Inspektor kontroli państwowej

.....
podpis