



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

LLO.410.017.05.2019

Krzysztof Chojniak
Prezydent Miasta Piotrkowa Trybunalskiego
97-300 Piotrków Trybunalski,
Pasaż Karola Rudeckiego 10

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Miasta Piotrkowa Trybunalskiego (<i>Urząd</i>), 97-300 Piotrków Trybunalski, Pasaż Karola Rudeckiego 10
Kierownik jednostki kontrolowanej	Krzysztof Andrzej Chojniak - Prezydent Miasta Piotrkowa Trybunalskiego.
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 zapewniania 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 Łodzi (dalej: NIK).
Kontroler	Jolanta Nowak, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LLO/168/2019 z 9 sierpnia 2019 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-3)

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA	Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie sposób zorganizowania oraz funkcjonowania audytu wewnętrznego prowadzonego w Urzędzie Miasta Piotrkowa Trybunalskiego w latach 2016-2019.
Uzasadnienie oceny ogólnej	Organizacja działalności komórki odpowiedzialnej za audyt wewnętrzny odbiegała od wymogów art. 272 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych ³ , ze względu na powierzony audytorowi wewnętrznemu zakres obowiązków, zakładający łączenie czynności z obszaru kontroli wewnętrznej oraz audytu wewnętrznego. Ten sposób zorganizowania audytu wewnętrznego miał negatywny wpływ na zakres wykonywanych przez audytora wewnętrznego zadań audytowych. Prezydent Miasta nie wykorzystywał posiadanych zasobów kadrowych i w ciągu 3,5 roku przeprowadzone i ukończone zostało tylko jedno zadanie zapewniające. Konieczność pełnienia nadzoru nad zadaniami kontrolnymi realizowanymi przez podległych audytorowi wewnętrznemu pracowników powodowała, że nominalny czas pracy przeznaczony na zadania audytowe (wynoszący od 43% do 52%) znacząco odbiegał od rekomendowanego przez Ministerstwo Finansów (70%). Realizacja – wprawdzie w ograniczonym zakresie - zadań przez audytora

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

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., dalej: ufp

wewnętrznego w Urzędzie, służyła w ocenie Najwyższej Izby Kontroli, usprawnieniu działalności zarówno Urzędu, jak i jednostek organizacyjnych. Dokumentacja wytwarzana przez audytora była oparta o rzetelnie przeprowadzone analizy. Zadania audytowe (zadanie zapewniające oraz czynności doradcze) realizowane były zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, standardami audytu oraz uregulowaniami wewnętrznymi obowiązującymi w Urzędzie. Wnioski formułowane były w sposób jasny i przejrzysty, a zalecenia o charakterze systemowym zostały przyjęte do realizacji i miały istotny wpływ na poprawę funkcjonowania jednostki, w tym kontroli zarządczej.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁴ kontrolowanej działalności

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

1. Organizacja audytu wewnętrznego

Stosownie do § 23 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego⁵, utworzone zostało Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli (*Biuro*), do zadań którego należało:

- w zakresie audytu wewnętrznego - prowadzenie przez audytora wewnętrznego niezależnej i obiektywnej działalności, której celem było wspieranie Prezydenta Miasta Piotrków Trybunalski (*Prezydenta Miasta*) w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze, w szczególności poprzez:
 - 1) dokonywanie analizy obszarów ryzyka w zakresie działania Urzędu i jednostek organizacyjnych Miasta,
 - 2) opracowywanie rocznego planu audytu wewnętrznego,
 - 3) przeprowadzanie zadań audytowych zapewniających oraz czynności sprawdzających i doradczych,
 - 4) przygotowanie sprawozdań z wykonanych zadań audytowych,
 - 5) monitorowanie wdrożenia zaleceń/rekomendacji,
 - 6) opracowywanie rocznych sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego,
 - 7) sporządzanie i przedstawianie Prezydentowi Miasta rocznej opinii w zakresie funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w Urzędzie i Mieście Piotrków Trybunalski⁶;
- w zakresie przeprowadzania kontroli: opracowanie rocznego planu kontroli, przeprowadzenie kontroli w Urzędzie, jednostkach organizacyjnych oraz podmiotach które wydatkują środki publiczne przekazane przez Miasto, przygotowanie protokołów z przeprowadzonych kontroli oraz projektów wystąpień pokontrolnych;
- w zakresie kontroli zewnętrznych: gromadzenie wyników z kontroli zewnętrznych przeprowadzonych w Urzędzie, sporządzenie sprawozdań

⁴ 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.

⁵ Stanowiącego załącznik do zarządzenia Nr 22 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 17 stycznia 2019 r. w sprawie nadania Urzędowi Miasta Piotrkowa Trybunalskiego Regulaminu Organizacyjnego, zmienionego zarządzeniami: Nr 106 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 22 marca 2019 r., Nr 219 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 6 czerwca 2019 r., Nr 280 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 5 lipca 2019 r.

⁶ Zadanie to zostało wprowadzone od 1 lutego 2019 r.

z wykonania zaleceń wskazanych przez instytucje przeprowadzające kontrole zewnętrzne.

Biuro nadzorowane było bezpośrednio przez Prezydenta Miasta (§ 12 ust. 7 pkt 4 ww. Regulaminu), co było zgodne z art. 280 ufp.

(dowód: akta kontroli str. 4-39)

W Biurze zatrudnione zostały – na podstawie umowy o pracę - cztery osoby (każda na pełny etat), z których jedna na stanowisku audytora wewnętrznego (*audytora*), a trzy pozostałe - zajmowały się zadaniami związanymi z kontrolą. Jak wynikało z zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności przygotowanych dla trzech stanowisk ds. kontroli wewnętrznej, bezpośrednim przełożonym dla tych osób oraz osobą nadzorującą wykonanie przez nich zadań - była audytor.

(dowód: akta kontroli str. 40-57)

Podstawowe dokumenty dotyczące procedur oraz zasad funkcjonowania audytu wprowadzone zostały zarządzeniem Nr 177 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 26 kwietnia 2016 r., zmienionym zarządzeniem Nr 426 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 11 października 2017 r.⁷:

- Karta Audytu Wewnętrznego, w której m.in. szczegółowo określone zostały cele i zakres audytu wewnętrznego, uprawnienia i odpowiedzialność audytora, zasady działania audytu wewnętrznego, w tym obowiązujące zgodnie z komunikatem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r.⁸ - standardy audytu wewnętrznego;
- Księga Procedur Audytu Wewnętrznego, w której m.in. uregulowano sprawy dotyczące planowania audytu wewnętrznego, realizacji zadań oraz programu zapewnienia i poprawy jakości;
- Kodeks etyki audytora wewnętrznego;

(dowód: akta kontroli str. 58-119)

2. Kwalifikacje audytora wewnętrznego

Zatrudniając audytora, Prezydent Miasta wypełnił obowiązek wynikający z art. 274 ust. 3 ufp.

Audytor spełniała warunki określone w art. 286 ufp, tj.:

- posiadała obywatelstwo polskie,
- posiadała pełną zdolność do czynności prawnych oraz korzystała z pełni praw publicznych,
- nie była karana za umyślne przestępstwo lub umyślne przestępstwo skarbowe,
- posiadała wyższe wykształcenie,
- złożyła w dniu 13 października 2006 r. - z wynikiem pozytywnym - egzamin na audytora wewnętrznego przed Komisją Egzaminacyjną powołaną przez Ministra Finansów⁹.

(dowód: akta kontroli str. 40-44)

⁷ Do 26 kwietnia 2016 roku obowiązywały dokumenty wprowadzone zarządzeniem Nr 114 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 20 marca 2012 r. w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego, Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego i Kodeksu Etyki, zmienione zarządzeniem Nr 273 z 22 czerwca 2012 r.

⁸ Komunikat obowiązujący do 1 stycznia 2017 roku - w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MRiF, poz. 28), uchylający komunikat nr 2 Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF, poz. 15).

⁹ zaświadczenie nr 2160/2006 z 27 października 2006 r.

3. Wysokość poniesionych wydatków na prowadzenie audytu wewnętrznego w okresie objętym kontrolą

Wydatki¹⁰ poniesione na utrzymanie Biura w latach 2016-2019 (siedem miesięcy) kształtowały się odpowiednio: 245,7 tys. zł, 247,8 tys. zł, 262,6 tys. zł, 157,2 tys. zł, w tym bezpośrednio związane z audytorem - będącym jednocześnie kierownikiem Biura: 94,3 tys. zł, 94,4 tys. zł, 98,2 tys. zł, 57,8 tys. zł. W kontrolowanym okresie nie ponoszono kosztów związanych z koniecznością powoływania biegłych lub korzystania z odpłatnych opinii dla celów audytu.

(dowód: akta kontroli str. 120)

4. Skala działalności audytowej w jednostce

W kontrolowanym okresie audytor przeprowadziła dwa zadania audytowe zapewniające¹¹, przy czym jedno rozpoczęte zostało w 2015 r. i zakończone w 2016 r., a drugie - trwające od 2017 roku - nie zostało jeszcze ukończone. Ponadto, przeprowadzono osiem zadań o charakterze doradczym¹² (w tym trzy poza planem w 2016 r.) oraz dwa zadania sprawdzające¹³ (w latach 2017-2018). Dla porównania, w samym tylko 2015 roku, audytor przeprowadziła dwa zadania zapewniające, w tym jedno kontynuowane z 2014 r. oraz dwa zadania o charakterze doradczym.

Audytor prowadziła również bieżący monitoring realizacji zaleceń wydanych w ramach zadań zapewniających i czynności doradczych.

(dowód: akta kontroli str. 121-324)

5. Zgodność przeprowadzonych badań audytowych z przepisami ustawy o finansach publicznych oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu¹⁴ (rozporządzenie w sprawie audytu)

5.1 Do końca każdego roku kalendarzowego opracowywany był przez audytora roczny plan audytu, zatwierdzony przez Prezydenta Miasta. Plan audytu zawierał wszystkie elementy wymienione w § 9 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu:

- obszary działalności, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające, ze wskazanym planowanym czasem na to zadanie,
- budżet czasu pracy audytora wewnętrznego kierującego Biurem.

Stosownie do § 7 oraz § 8 rozporządzenia w sprawie audytu, kierownik Biura przeprowadziła analizę ryzyka uwzględniając jednocześnie sposób zarządzania ryzykiem w Urzędzie. Wyodrębnionych zostało z obszarów działalności Miasta Piotrkowa Trybunalskiego - 14 obszarów ryzyk. Zostały one na podstawie przyjętej

¹⁰ Bez dodatkowych wynagrodzeń „13” oraz nagród jubileuszowych i nagród Prezydenta Miasta.

¹¹ „Ocena kontroli zarządczej w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi” – zadanie rozpoczęte w 2015 roku, a zakończone w 2016 r., „Ewidencja środków trwałych” – zadanie rozpoczęte w 2017 r. z planowanym zakończeniem w 2019 r.

¹² W 2016 r.: „Zarządzanie placami zabaw”, „Opiniowanie regulaminu udzielania zamówień o wartości nie przekraczającej 30.000 euro”, „Wystawianie i obieg not księgowych”, „Analiza systemu wyznaczania celów i zadań oraz zarządzania ryzykiem w Urzędzie Miasta” (zadanie kontynuowane również w 2017 r. W 2018 r.: „Analiza systemu wyznaczania celów i zadań oraz zarządzania ryzykiem w Urzędzie Miasta – opiniowanie procedur kontroli zarządczej i udział w doskonaleniu funkcjonalności oprogramowania do wyznaczania celów i zadań” (kontynuacja zadania z 2016-2017), „Testowanie i ocena funkcjonalności oprogramowania usprawniającego zarządzanie”. Do 31 sierpnia 2019 r.: „Ocena funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie miasta oraz Mieście Piotrkowie Trybunalskim w 2018 roku”, „Powierzenie pracownikom jednostek, w tym głównemu księgowemu obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej oraz rachunkowości”.

¹³ W 2017 r.: „Ocena kontroli zarządczej w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi”, w 2018 r.: „Ocena kontroli zarządczej przy udzielaniu i rozliczaniu dotacji dla niepublicznych szkół, przedszkoli oraz placówek oświatowo-wychowawczych”.

¹⁴ Dz.U. z 2018 r., poz. 506

metody analizy obszarów ryzyka¹⁵ poddane analizie, w wyniku której opisany został szczegółowo każdy z nich wraz z kwotą zapisaną w budżecie Miasta na realizację celów i zadań danego obszaru oraz realizatorów tych zadań. W oparciu o priorytety określone przez Prezydenta Miasta oraz przyznane oceny poszczególnym kategoriom ryzyk, ustalona została hierarchia obszarów do objęcia w danym roku audytem wewnętrznym. Analiza ryzyk prowadzona była również w oparciu o: wyniki kontroli zewnętrznych przeprowadzonych w Urzędzie, kontroli wewnętrznych, ryzyka występujące w jednostkach organizacyjnych oraz analizę sprawozdań finansowych. I tak:

- na 2016 rok postanowiono, iż zadanie zapewniające dotyczyć będzie obszaru Zarządzanie i organizacja: „Ocena kontroli zarządczej w zakresie systemu udzielania zamówień publicznych w Urzędzie Miasta Piotrkowa Trybunalskiego”. Zadanie następnie zostało wykreślone z planu audytu wewnętrznego na 2016 rok;
- na 2017 rok oraz na 2018 rok przyjęto po dwa obszary: Zarządzanie finansami (w którym planowano zadanie „Dotacje na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami” – następnie wykreślone z planu audytu wewnętrznego na 2017 rok oraz z planu na 2018 rok) oraz Majątek i inwestycje (planowano przeprowadzić audyt pn. „Ewidencja środków trwałych” - zadanie to realizowane było w latach 2017-2019);
- na 2019 rok przyjęto trzy obszary: Majątek i inwestycje (kontynuacja zadania zapewniającego z 2017 roku), Zarządzanie finansami (planowano zadanie „Dotacje na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami”), Gospodarka komunalna, mieszkaniowa i ochrona środowiska (zadanie pn. „Rewitalizacja terenów Podzamcza – Młode Stare Miasto w Piotrkowie Trybunalskim”);

W latach 2016-2018 audytor występowała do Prezydenta Miasta z wnioskiem o dokonanie korekty rocznego planu audytu:

- w planie audytu na 2016 rok wykreślono po jednym zadaniu zapewniającym i doradczym oraz jedną czynność sprawdzającą wykonanie zaleceń. Zmiana planu audytu wynikała z konieczności podjęcia pozaplanowych zadań z obszaru audytu – przekazanych przez kierownictwo Urzędu (trzy czynności doradcze) oraz innych zadań wynikających z bieżącej działalności Urzędu oraz Biura, a nie związanych bezpośrednio z zadaniami audytu wewnętrznego (np. koordynowanie i pomoc komórkom organizacyjnym w sformułowaniu tekstu zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi, uczestnictwo w roli koordynatora w kontroli doraźnej w jednej z placówek oświatowych);
- w planie audytu wewnętrznego na 2017 rok wykreślono zadanie zapewniające, a wynikało to z faktu, iż audytor kierowała jednocześnie pracą osób zajmujących się kontrolą (rozstrzyganie problemów interpretacyjnych, formułowanie wystąpień pokontrolnych oraz zawiadomień do rzecznika naruszenia dyscypliny finansów publicznych), jak również z konieczności zwiększenia liczby osobodni (w stosunku do planu) przeznaczonych na czynności doradcze;
- w planie audytu wewnętrznego na 2018 rok wykreślono jedno zadanie zapewniające, w związku z koniecznością: przeznaczenia większej niż planowano liczby osobodni na prace związane z kierowaniem Biura, zwiększenia czasu pracy nad zadaniami doradczymi oraz czynnościami sprawdzającymi.

¹⁵ Analiza obszarów ryzyka przeprowadzona była metodą matematyczną. Podstawę stanowiła matryca operująca czterema kryteriami oceny i pięcioma kategoriami ryzyka. Poszczególne kryterium oceny przyznawane były wagi a w przypadku kategorii ryzyka – punkty. Obliczony w ten sposób poziom ryzyka korygowany był następnie o priorytet kierownictwa oraz datę poprzedniego audytu.

Zgodnie z § 10 rozporządzenia w sprawie audytu, wszystkie korekty zostały zaakceptowane przez Prezydenta Miasta.

Istotną część rocznego planu audytu wewnętrznego stanowił wynik analizy zasobów osobowych. W związku z faktem, iż audytor kierowała pracą Biura, czas jej pracy został podzielony pomiędzy czynności audytorskie, a czynności związane z organizacją i nadzorowaniem pracy Biura. W kontrolowanym okresie podział ten kształtował się następująco:

- w 2016 r. czynności audytorskie: plan – 70%, realizacja – 46%, czynności organizacyjne dotyczące kierowania komórką plan - 0,4%, realizacja – 37%;
- w 2017 r. czynności audytorskie: plan – 70%, realizacja – 52%, czynności organizacyjne dotyczące kierowania komórką plan - 14%, realizacja – 34%;
- w 2018 r. czynności audytorskie: plan – 52%, realizacja – 43%, czynności organizacyjne dotyczące kierowania komórką plan - 33%, realizacja – 38%;

Stosownie do § 12 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu, kierownik Biura składała Prezydentowi Miasta sprawozdanie z wykonania planu audytu za dany rok, zawierające m.in. wykaz przeprowadzonych zadań audytowych w roku sprawozdawczym, istotne ryzyka i słabości kontroli zarządczej zidentyfikowane w toku przeprowadzonych zadań audytowych oraz wydane zalecenia, jak również szczegółowe rozliczenie czasu pracy audytora.

(dowód: akta kontroli str. 135-379)

5.2 Szczegółowe badanie jednego¹⁶ zadania zapewniającego „Ocena kontroli zarządczej w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi” przeprowadzonego w jednostce organizacyjnej Miasta¹⁷ oraz w Urzędzie¹⁸ wykazało, że zrealizowane ono zostało przez audytora zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego¹⁹ (*rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r.*):

- rozpoczęcie zadania nastąpiło na podstawie upoważnienia²⁰ do przeprowadzenia audytu wewnętrznego wystawionego przez Prezydenta Miasta (§ 14 pkt 1 ww. rozporządzenia);
- jednostka audytowana została poinformowana o planowanej realizacji zadania (§ 17 ww. rozporządzenia);
- rozpoczynając realizację zadania audytor dokonała analizy ryzyka w obszarze objętym zadaniem zapewniającym oraz opracowała program zadania zapewniającego – stosownie do § 18 ust. 1 rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r. Określone zostały: cel badanego procesu (Racjonalna gospodarka odpadami komunalnymi wytwarzanymi przez właścicieli nieruchomości zamieszkałych położonych w granicach administracyjnych Miasta Piotrkowa Trybunalskiego) oraz przepisy prawne regulujące badany obszar. Ustalono, które podmioty i komórki organizacyjne Urzędu zajmują się zadaniami z zakresu gospodarowania odpadami oraz jakie obowiązywały przepisy prawa miejscowego wydane przez Radę Miasta w Piotrkowie Trybunalskim. Zidentyfikowane zostały ryzyka (na poziomie średnim i wysokim) w zakresie realizowanego zadania, na

¹⁶ Rozpoczętego w 2015 roku i zakończonego w 2016 roku.

¹⁷ Zarząd Dróg i Utrzymania Miasta w Piotrkowie Trybunalskim.

¹⁸ Referat Gospodarki Komunalnej i Ochrony Środowiska Urzędu Miasta w Piotrkowie Trybunalskim.

¹⁹ Dz.U. Nr 21, poz. 108

²⁰ W upoważnieniu określono jego ważność do 31 marca 2016 r., a następnie przedłużono do 31 maja 2016 r., na wniosek audytora, w związku ze zwiększeniem liczby osobodni przeznaczonych na czynności organizacyjne związane z: kierowaniem i nadzorowaniem pracy pracowników Biura, przeprowadzeniem pozaplanowych czynności doradczych dotyczących zarządzania placami zabaw na terenach gminnych, opracowaniem projektu zarządzenia regulującego zasady prowadzenia audytu wewnętrznego w Urzędzie oraz w jednostkach organizacyjnych Miasta.

podstawie których audytor wyodrębniła zagadnienia szczegółowe (obiekty audytu), które powinny zostać poddane badaniom audytowym²¹. Dokonany został szczegółowy opis ryzyk w ramach badanego obszaru – na podstawie ustaleń z przeglądu wstępnego. Stosownie do § 32 rozporządzenie w sprawie, audytor nie uzgodniła z audytowanym kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętych zadaniem²²;

- zgodnie z § 20 ust. 1 ww. rozporządzenia, audytor przedstawiła kierownikowi audytowanej jednostki informacje na temat celu, zakresu zadania, kryteriów oceny oraz narzędzi i technik przeprowadzenia zadania;
- stosownie do § 18 ww. rozporządzenia audytor opracował program zadania audytowego, który zawierał wszystkie elementy określone w § 19 ust. 1 ww. rozporządzenia;
- po zakończeniu czynności audytorskich, audytor wewnętrzny sporządziła sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego (wstępne – do którego w wyznaczonym terminie kierownicy komórek audytowanych mieli możliwość ustosunkowania się zgodnie z § 22 ww. rozporządzenia, a następnie końcowe), które przekazane zostało do audytowanych jednostek oraz Prezydenta Miasta. Sprawozdanie to zawierało wszystkie elementy określone w § 24 ust. 2 rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r.. Z opinii audytora zawartej w sprawozdaniu wynikało, że pozytywnie oceniła, pomimo stwierdzonych uchybień, działania organów Gminy Piotrków Trybunalski i Zarząd Dróg i Utrzymania Miasta. Wymienione zostały działania pozytywne (np. utworzenie bazy nieruchomości, których właściciele mogą być potencjalnie zobowiązani do ponoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi), jak również wymienione zostały w sposób jasny i czytelny stwierdzone uchybienia (nieustalenie jasnych, spójnych i przejrzystych zasad podziału obowiązków pomiędzy Urzędem, a Zarządem Dróg i Utrzymania Miasta w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi, przyjmowanie pomimo braku powierzenia takiego zadania, przez Zarząd Dróg i Utrzymania Miasta sprawozdań kwartalnych/półrocznych od podmiotów prowadzących działalność w zakresie odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości. Ponadto, audytor zwróciła uwagę na potrzebę monitorowania wysokości pobieranych opłat za gospodarowanie odpadami w odniesieniu do ponoszonych kosztów funkcjonowania systemu w celu podejmowania działań zmierzających do bilansowania się przychodów i kosztów. W treści sprawozdania opisano również słabości kontroli zarządczej, których wystąpienie stwarzało w ocenie audytora ryzyko naruszenia obowiązujących przepisów prawa. W celu ich wyeliminowania sformułowane zostały zalecenia.

(dowód: akta kontroli str. 380-454, 496-498)

W kontrolowanym okresie realizowane było jeszcze jedno zadanie zapewniające (rozpoczęte w 2017 roku z planowanym zakończeniem w 2019 roku) pn. „Ewidencja środków trwałych”.

Analiza dokumentacji tego zadania²³ z etapu przygotowania wykazała, że audytor:

- poinformowała audytowanych o planowanej realizacji zadania, zgodnie z § 13 rozporządzenia w sprawie audytu;

²¹ Organizacja systemu gospodarowania odpadami komunalnymi w Mieście Piotrków Trybunalski; Funkcjonowanie systemu gospodarowania odpadami komunalnymi – realizacja zadań dotyczących odbioru i zagospodarowania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości na których zamieszkują mieszkańcy; Sprawozdawczość dotycząca gospodarowania odpadami komunalnymi; Działania informacyjno-edukacyjne w zakresie prawidłowego gospodarowania odpadami komunalnymi;

²² Zadanie audytowe rozpoczęte zostało 18 kwietnia 2016 r., a upoważnienie do przeprowadzenia audytu podpisane zostało przez Prezydenta Miasta w dniu 1 grudnia 2015 r.

²³ W związku z niezakończeniem zadania - analizą pod kątem zgodności z przepisami rozporządzenia w sprawie audytu - poddano dokumentację sporządzoną do chwili przygotowania programu zadania audytowego.

- przeprowadziła przegląd wstępny polegający na zapoznaniu z celami i obszarem działalności komórek, w których realizowane było zadanie, dokonała identyfikacji i oceny ryzyka, po uwzględnieniu mechanizmów kontrolnych, jak również uzgodniła z audytowanymi kryteria oceny mechanizmów kontrolnych, co wynikało z § 14 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu;
- stosownie do § 14 ust. 2 ww. rozporządzenia przeprowadziła naradę otwierającą;
- wypełniając obowiązek wynikający z § 15 i § 16 ww. rozporządzenia sporządziła program zadania audytowego;

W dokumentacji znajdowała się również notatka służbowa w sprawie przerw w realizacji zadania audytowego, z której wynikało, że spowodowane one były m.in.: kontynuowaniem czynności doradczych dotyczących organizacji systemu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Mieście Piotrków Trybunalski, koniecznością dokonania analizy dotychczas obowiązującego regulaminu przeprowadzania kontroli przez pracowników Biura w związku z wejściem w życie przepisów RODO, prowadzeniem czynności sprawdzających wykonanie zaleceń z audytu prowadzonego w 2015 r. w zakresie dotacji oświatowych, czynnościami doradczymi których celem było wskazanie sposobu powierzenia głównemu księgowemu obowiązków i odpowiedzialności.

(dowód: akta kontroli str. 499-529)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki stwierdzono następującą nieprawidłowość:

W Regulaminie organizacyjnym Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego, Prezydent Miasta połączył zadania audytora wewnętrznego z zadaniami kontroli wewnętrznej, tworząc Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, podczas gdy są to dwie niezależne działalności, które nie nakładają się na siebie, ale są względem siebie komplementarne i obydwa stanowią niezbędne narzędzia dla prawidłowego działania jednostki. Tak przyjęta organizacja audytu wewnętrznego powodowała, że naruszony został przepis art. 272 ust. 1 ufp, który stanowi, iż audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze.

Zaznaczyć należy, że różnica pomiędzy instytucjonalną kontrolą wewnętrzną, a audytem wewnętrznym polega na tym, że kontrola to porównanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym, natomiast audyt jest to ocena czy stan faktyczny jest odpowiedni dla zapewnienia realizacji celów wraz ze wskazaniem kierunków niezbędnych zmian²⁴.

Przyjęty przez Prezydenta Miasta system organizacji audytu wewnętrznego oraz kontroli spowodował, że audytor zatrudniony na jeden etat i wykonujący czynności nadzorcze nad kontrolą wewnętrzną - nie wykonywał w pełni swoich zadań. Świadczy o tym chociażby wskaźnik wykorzystania czasu pracy na zadania z obszaru audytu, zrealizowanie w ciągu 3,5 roku tylko jednego zadania zapewniającego oraz fakt rezygnacji w kontrolowanym przez NIK okresie z przeprowadzenia zadań audytowych z powodu m.in. konieczności nadzoru nad zadaniami kontrolnymi.

(dowód: akta kontroli str. 4-39, 378-379, 496, 528-529)

Jak wyjaśnił Prezydent Miasta, połączenie stanowiska audytora wewnętrznego z komórką kontroli wewnętrznej nastąpiło w kwietniu 2013 r. i wynikało z potrzeby usprawnienia współpracy audytu wewnętrznego i kontroli instytucjonalnej w obszarach opracowywania planów, udostępniania wyników pracy, wymiany innych

²⁴<https://grantthornton.pl/publikacja/audyt-wewnetrzny-i-kontrola-wewnetrzna-jako-niezalezne-narzedzia-wspierajace-realizacje-celow-przedsiębiorstwa/>, data dostępu 26 czerwca 2019 r.

ważnych informacji dla wykonania analizy ryzyka, eliminowania ryzyka dublowania działań kontrolnych. Dla zapewnienia obiektywizmu w wykonywaniu funkcji audytora wewnętrznego w przypadku konieczności dokonywania oceny działalności kontroli wewnętrznej instytucjonalnej, ustalono dodatkowe zabezpieczenia, a mianowicie zlecenie wykonania audytu wewnętrznego w tym obszarze osobie posiadającej stosowne uprawnienia spoza struktury Biura i ustalenia te zostały wprowadzone do Karty Audytu.

(dowód: akta kontroli str. 688-691)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia organizację oraz funkcjonowanie audytu wewnętrznego w Urzędzie, co miało wpływ na brak możliwości realizacji zadań audytowych w oczekiwanym zakresie. Audytor opracowywała roczne plany audytu wewnętrznego w oparciu o rzetelnie sporządzone analizy ryzyka. Terminowo przekazywane były Prezydentowi Miasta sprawozdania z realizacji planu audytu. Opracowane zostały niezbędne procedury audytu wewnętrznego oraz karta audytu wewnętrznego jak i kodeks etyki dla audytora. Wyniki zadań audytora były precyzyjnie i jednoznacznie formułowane.

OBSZAR

2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego

Opis stanu faktycznego

1. Zgodność prowadzonych zadań audytowych ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych

Analiza dokumentacji z przeprowadzonego w 2016 roku zadania zapewniającego pn. „Ocena kontroli zarządczej w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi” oraz rozpoczętego w 2017 roku zadania zapewniającego pn. „Ewidencja środków trwałych”²⁵ wykazała, że czynności audytowe prowadzone były zgodnie ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych. Analiza ryzyka sporządzona na etapie wstępnym zawierała m.in. cele badanej działalności i środki, za pomocą których kontrolowane są wyniki tej działalności oraz istotne ryzyka dotyczące działalności. Wstępnej ocenie zostały poddane zidentyfikowane ryzyka powiązane z działalnością, a podczas określania celów zadania audytowego uwzględniono prawdopodobieństwo wystąpienia innych błędów, oszustw czy niezgodności. Z uwagi na obowiązki audytora polegające na kierowaniu Biurem i w związku z tym koniecznością nadzoru nad czynnościami kontrolnymi realizowanymi przez pracowników Biura - termin zakończenia audytu z 2016 roku, został wydłużony w stosunku do planu (pierwotnie, ważność upoważnienia ustalono na 31 marca 2016 r., następnie termin został wydłużony do 31 maja 2016 r. i kolejny raz do 15 lipca 2016 r.). Świadczyło to, w ocenie NIK, o przydzieleniu przez Prezydenta Miasta nieodpowiednich zasobów do realizacji przyjętych celów zadania audytowego. Na brak możliwości wykonania zadania audytowego, miało również wpływ przeznaczenie większej liczby osobodni na czynności doradcze oraz nadzór nad czynnościami kontrolnymi Biura, niż wynikało to z wcześniejszych zamierzeń.

W przypadku zadania z 2016 roku, analiza dokumentacji zawartej w aktach bieżących audytu wykazała, że pobrane informacje pozwoliły na dokonanie rzetelnej oceny audytowanej działalności. Wyniki tego zadania zawierające ogólną opinię audytora, zostały bez zbędnej zwłoki przedstawione audytowanym oraz Prezydentowi Miasta. Audytor informowana była o realizacji zaleceń. W sprawach związanych

²⁵ Badane było dokumentowanie czynności do chwili opracowania programu zadania audytowego.

z dostępem do dokumentacji oraz archiwizacją audytor postępowała zgodnie z regulacjami przyjętymi w Księdze Procedur Audytu Wewnętrznego.

(dowód: akta kontroli str. zał. 496-498, 528-529)

2. Zgodność organizacji audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych

Analiza obowiązujących w Urzędzie procedur wewnętrznych oraz dokumentacji prowadzonej przez audytora wykazała, że za wyjątkiem obszaru dotyczącego nieoddzielenia audytu wewnętrznego od komórki kontroli wewnętrznej - co w ocenie NIK nie sprzyjało postawie obiektywizmu²⁶ - organizacja audytu w Urzędzie była zgodna ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych. Między innymi:

- w Karcie Audytu Wewnętrznego określone zostały cele, uprawnienia i odpowiedzialność audytu oraz określony został charakter czynności doradczych oferowanych przez audytora,
- działalność audytu była na bieżąco monitorowana, a wyniki dokonywanej corocznie samooceny - przekazywane Prezydentowi Miasta,
- w 2015 roku była przeprowadzona ocena zewnętrzna w formie walidacji samooceny, w wyniku której Biuro otrzymało certyfikat zgodności w uznaniu zgodności z Międzynarodowymi Standardami Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego Instytutu Auditorów Wewnętrznych i mogło posługiwać się sformułowaniem „zgodności ze Standardami”,
- opracowane zostały procedury działalności audytu wewnętrznego, a roczne plany audytu wewnętrznego oparte były na rocznych analizach ryzyka,
- audytor dokonywała oceny i przyczyniała się do usprawnienia procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli,
- audytor zbierała, a następnie poddawała analizie i ocenie informacje niezbędne do osiągnięcia celów zadania,
- informacje o wynikach prowadzonych zadań przekazywane były bez zbędnej zwłoki Prezydentowi Miasta,
- zostały ustanowione procesy monitorujące realizację zaleceń audytu wewnętrznego;

Połączenie przez Prezydenta Miasta zadań audytu wewnętrznego z zadaniami kontroli wewnętrznej naruszało co prawda standard 2130 audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych, który stanowi, że audyt wewnętrzny ocenia czy mechanizmy kontrolne odpowiednio i skutecznie reagują na ryzyka dotyczące ładu organizacyjnego, działalności operacyjnej i systemów informatycznych. W celu uniknięcia „konfliktu interesów” w Karcie Audytu Wewnętrznego zapisano o „konieczności stosowania standardów 1130.A2, 1130.A3 oraz 1112, które to standardy mają za zadanie zabezpieczyć nienaruszanie przez audytora wewnętrznego zasady obiektywizmu oraz niezależności”.

Niemniej jednak, w ocenie NIK, przyjęty przez Prezydenta Miasta sposób zorganizowania Biura Audytu Wewnętrznego i Kontroli powodował, że co roku (w badanym okresie) audytor wewnętrzny wnioskowała o zmianę rocznego planu

²⁶ W zakresie obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności audytora oraz w Regulaminie organizacyjnym Urzędu, oprócz zadań związanych z audytem wewnętrznym, przydzielono również zadania wykraczające poza obszar audytu wewnętrznego, jak na przykład: nadzór nad opracowaniem i realizacją planu kontroli, przeprowadzaniem kontroli przez pracowników Biura oraz sporządzaniem sprawozdań, sprawowanie kontroli zarządczej w nadzorowanej komórce organizacyjnej zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie w Urzędzie zasadami. Osoby zatrudnione w Biurze na stanowiskach urzędniczych ds. kontroli wewnętrznej, nie zajmowały się zadaniami związanymi z obszarem audytu wewnętrznego.

audytu poprzez wykreślenie zadań zapewniających z uwagi na ograniczone możliwości kadrowe i czasowe. Ponadto, należy zwrócić uwagę, że audytor w „samoocenach audytu wewnętrznego” przekazywanych do Prezydenta Miasta, co roku informowała o zmniejszającym się efektywnym czasie pracy poświęcanym na czynności bezpośrednio związane z audytem. Wskazywała, że „corocznie dokonywane zmiany planu audytu przesuwające termin realizacji zadań świadczą o niewystarczających zasobach audytu”. Z danych sprawozdawczych z wykonania planu audytu wewnętrznego sporządzonych za lata 2016-2018 wynikało, że audytor przeznaczala na zadania ściśle związane z audytem od 43 do 52% nominalnego czasu pracy, natomiast zadania związane z organizacją pracy Biura i nadzorem nad pracownikami zajmującymi się kontrolą zajmowały jej od 34 do 38% czasu pracy.

(dowód: akta kontroli str. 40-119, 530-568)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki nie stwierdzono w badanym obszarze nieprawidłowości.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia zrealizowanie zgodnie z przyjętymi standardami audytu wewnętrznego jednego zadania zapewniającego. Najwyższa Izba Kontroli podkreśla natomiast, że konsekwencją połączenia zadań audytora wewnętrznego z kontrolą instytucjonalną był niewystarczający zasób kadrowy do wykonywania zadań audytorskich w wymaganym zakresie.

OBSZAR

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

Opis stanu
faktycznego

1. Wyniki czynności doradczych realizowanych przez audytora wewnętrznego

W latach 2016-2018 audytor przeprowadziła siedem czynności doradczych (odpowiednio: cztery, jedną i dwie), o których mowa w § 22 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu. Wszystkie one miały na celu zwiększenie efektywności i skuteczności kontroli wewnętrznej.

Szczegółową analizą objęto dokumentację dotyczącą sześciu czynności doradczych²⁷, w tym jedną przeprowadzoną z własnej inicjatywy audytora (dotycząca powierzenia pracownikom jednostek, w tym głównemu księgowemu obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej i rachunkowości).

We wszystkich badanych przypadkach nie sporządzono dokumentu świadczącego o uzgodnieniu - o którym mowa w § 22 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu – z Prezydentem celu i zakresu czynności. Uzgodnienia te odbywały się w trybie roboczym, a cel i zakres czynności wynikały również ze zlecenia wykonania tych czynności (jak np. w przypadku czynności doradczych z 2016 roku dotyczących wystawiania, obiegu rejestrowania i podpisywania not księgowych, czy też opiniowania projektu „Regulaminu udzielania zamówień publicznych o wartości

²⁷ „Zarządzanie placami zabaw położonymi na terenach gminy Miasto Piotrków Trybunalski” – zadanie z 2016 r., „System wyznaczania celów i zadań oraz procesu zarządzania ryzykiem w Urzędzie Miasta Piotrkowa Trybunalskiego” – zadanie z 2016-2017, Opiniowanie projektu Regulaminu udzielania zamówień publicznych o wartości nieprzekraczającej kwoty wskazane w art. 4 pkt 8 ustawy Prawo zamówień publicznych w Urzędzie Miasta Piotrkowa Trybunalskiego – zadanie z 2016 r., „Wystawianie, obieg rejestrowanie i podpisywanie not księgowych” – zadanie z 2016 r., „Ocena funkcjonowania kontroli zarządczej w UM oraz Mieście Piotrków Trybunalski w 2018 roku” – zadanie z 2019 r., „Powierzenie pracownikom jednostek, w tym głównemu księgowemu obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej i rachunkowości” – zadanie z 2019 r. zrealizowane z własnej inicjatywy audytora.

nieprzekraczającej kwoty wskazane w art. 4 pkt 8 ustawy Prawo zamówień publicznych w Urzędzie Miasta Piotrków Trybunalskiego”).

W wyniku prowadzonych czynności doradczych, audytor we wszystkich badanych przypadkach, przedstawił propozycje dotyczące usprawnienia funkcjonowania jednostki. I tak m.in.:

- w przypadku czynności doradczych dotyczących „Zarządzania placami zabaw położonymi na terenach gminy Miasto Piotrków Trybunalski”, sformułowano cztery wnioski o charakterze systemowym (wszystkie uznane), w tym m.in.: rozważenie możliwości powierzenia budowy lub modernizacji placów zabaw jednej komórce organizacyjnej, w ramach zarządzania placami zabaw stanowiącymi środki trwale znajdującymi się na ewidencji księgowej Urzędu Miasta oraz w związku z doposażaniem, modernizacją lub budową placów zabaw przez Urząd Miasta, przekazywanie na bieżąco do jednostki zajmującej się utrzymaniem informacji (za pośrednictwem komórki nadzorującej) o planowanych terminach oddania tych obiektów do użytku oraz wykaz urządzeń znajdujących się na poszczególnych placach zabaw;
- w przypadku czynności doradczych dotyczących „Systemu wyznaczania celów i zadań w Urzędzie Miasta i Mieście Piotrków Trybunalski”, sformułowano cztery wnioski systemowe (wszystkie uznane), w tym m.in.: opracowanie i wdrożenie zmiany regulacji wewnętrznych tj. systemu kontroli zarządczej dla Miasta i Urzędu Miasta z uwzględnieniem elementów (...), podjęcie działań polegających na szkoleniach w tym o charakterze warsztatowym dla kierowników i pracowników komórek organizacyjnych oraz jednostek organizacyjnych z zakresu identyfikacji i analizy ryzyk oraz postępowania z ryzykiem, identyfikacji i analizy ryzyk oraz sporządzenia rejestrów ryzyk w odniesieniu do zadań i celów zaplanowanych do realizacji w 2018 roku.
- w przypadku dokonania „Oceny funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta oraz Mieście Piotrków Trybunalski w 2018 roku”, sformułowano cztery wnioski systemowe (wszystkie uznane), w tym m.in.: doskonalenie procesu planowania celów i zadań w aspekcie podnoszenia jakości formułowanych celów i mierników, integracji z planowaniem strategicznym i wyznaczonymi w grudniu 2018 r. zadaniami priorytetowymi, weryfikacja procesu samooceny kontroli zarządczej pod kątem analizy treści pytań umieszczonych w kwestionariuszach, wprowadzenie obowiązku analizy wyników samooceny;

(dowód: akta kontroli str. 177-187, 241-249, 308-315, 569-679)

2. Wpływ zaleceń wynikających z przeprowadzonego audytu na funkcjonowanie jednostki i system kontroli zarządczej

W efekcie realizacji zadań audytowych, wydanych zostało ogółem 24 wniosków/zaleceń, w tym 19 o charakterze systemowym²⁸. Wszystkie wnioski/zalecenia zostały uznane.

Z puli wniosków systemowych, cztery były wynikiem przeprowadzonego zadania zapewniającego, a pozostałe – prowadzonych czynności doradczych audytora.

Wnioski systemowe przyczyniły się do stworzenia mechanizmów mających na celu wyeliminowania wystąpienia nieprawidłowości w przyszłości oraz podnoszenia poziomu funkcjonowania systemu kontroli zarządczej.

²⁸ Rozumiane, jako wnioski, które wpływają na system kontroli zarządczej poprzez budowanie nowych lub zmianę już istniejących mechanizmów minimalizujących ryzyko nieprawidłowości.

I tak:

- w związku z czterema wnioskami²⁹ w ramach zadania zapewniającego pn. „Ocena kontroli zarządczej w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi”, wprowadzono uregulowania w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi oraz określono procedury przeprowadzania kontroli właścicieli nieruchomości na których zamieszkują mieszkańcy, zweryfikowano punktu adresowe pod kątem obowiązku złożenia deklaracji o wysokości opłaty, podjęto działania informacyjno-edukacyjne. Jedynie wniosek dotyczący opracowania programu działań informacyjno-edukacyjnych wyznaczających główne kierunki działań w perspektywie kilku lat został zrealizowany w ograniczonym zakresie, tj. opracowano program przebiegu zajęć edukacyjnych planowanych do przeprowadzenia w placówkach oświatowych;
- w związku z czterema wnioskami³⁰ w ramach czynności doradczych w 2016 r. pn. „Zarządzanie placami zabaw położonymi na terenach gminy Miasto Piotrków Trybunalski”, uporządkowane zostały sprawy dotyczące statutu jednostki zajmującej się administrowaniem placów zabaw, natomiast realizacja zalecenia dotyczącego wprowadzania „Instrukcji utrzymania placów zabaw” zostało decyzją Zastępcy Prezydenta Miasta przesunięta na późniejszy termin;
- w związku z dwoma wnioskami³¹ w ramach czynności doradczych w 2016 r. pn. „Zasady wystawiania, obiegu, rejestrowania i podpisywania not księgowych sporządzanych dla udokumentowania operacji, które nie podlegają przepisom ustawy o podatku VAT”, jeden został wykonany, natomiast drugi (ujednolicenie zasad wystawiania wszystkich rodzajów dokumentów zewnętrznych własnych) po dokonaniu analizy przez Skarbnika Miasta – nie został wdrożony;

²⁹ Ustalić zakres zadań dotyczących gospodarowania odpadami komunalnymi realizowanych przez jednostkę organizacyjną – ZDiUM oraz komórki Urzędu Miasta – Referat Gospodarki Komunalnej i Ochrony Środowiska. Zakres zadań sformalizować w Statucie i Regulaminie Organizacyjnym jednostki i Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Miasta; Rozważyć potrzebę okresowych aktualizacji bazy nieruchomości w systemie komputerowym OWG poprzez importowanie bieżących danych o nieruchomościach, co zapewniłoby sprawdzenie wywiązywania się właścicieli nieruchomości z obowiązków wynikających z ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach – Dz.U. z 2018 r., poz. 1454 ze zm. (ucpg); Opracowanie programu działań informacyjno-edukacyjnych wyznaczającego główne kierunki działań w perspektywie kilku lat, z uwzględnieniem audiowizualnych form przekazu oraz przedsięwzięć aktywizujących społeczność lokalną poprzez konkursy, gry, udział w ogólnopolskich akcjach sprzątanie świata oraz edukację w placówkach oświatowych; Rozszerzyć zadania Referatu Gospodarki Komunalnej i Ochrony Środowiska w zakresie przeprowadzania kontroli spełniania przez przedsiębiorców wymagań określonych w art. 9d ucpg oraz w rozporządzeniu Ministra Środowiska z dnia 11 stycznia 2013 r. w sprawie szczegółowych wymagań w zakresie odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości i rozpocząć przeprowadzanie tych kontroli w trybie art. 9u ustawy przez pracowników Referatu;

³⁰ W przypadku pozostawienia realizacji zadania w ZDiUM zmodyfikować zapis w Statucie jednostki „sprawowanie nadzoru nad utrzymaniem elementów malej architektury (plac zabaw) na terenach gminnych” na „prowadzenie spraw związanych z utrzymaniem elementów malej architektury (placów zabaw) na terenach gminnych”. Nadzór nad realizacją zadania przez jednostkę organizacyjną powinna sprawować właściwa komórka organizacyjna Urzędu posiadająca nadzór nad jednostką; Rozważyć możliwość wprowadzenia zarządzeniem Prezydenta Miasta „Instrukcji utrzymania placów zabaw” określającej obowiązki jednostek organizacyjnych Miasta w zakresie utrzymania placów zabaw; W ramach zarządzania placami zabaw stanowiącymi środki trwałe znajdujące się na ewidencji księgowej Urzędu Miasta oraz w związku z doposażaniem, modernizacją lub budową placów zabaw przez Urząd Miasta na bieżąco przekazywać do jednostki zajmującej się utrzymaniem informację (za pośrednictwem komórki nadzorującej) o planowanych terminach oddania tych obiektów do użytku oraz wykaz urządzeń znajdujących się na poszczególnych placach zabaw; Rozważyć możliwość powierzenia budowy lub modernizacji placów zabaw jednej komórce organizacyjnej Urzędu (Biuro Inwestycji i Remontów);

³¹ Audytor wewnętrzny dla usprawnienia funkcjonowania jednostki proponuje zdefiniować w instrukcji obiegu i kontroli dowodów księgowych dla udokumentowania jakich transakcji wystawia się noty księgowe oraz dookreślić zasady wystawiania, obiegu i kontroli tych dowodów księgowych poprzez opracowanie karty obiegu tego rodzaju dokumentu; Audytor wewnętrzny podtrzymuje propozycję ujednoczenia zasad wystawiania wszystkich rodzajów dokumentów zewnętrznych własnych. Poprzez ujednoczenie zasad rozumieć należy powierzenie wystawiania wszystkich rodzajów dowodów zewnętrznych własnych albo komórce finansowo – księgowej albo komórkom merytorycznym. Wprowadzenie ujednoczonych zasad wystawiania dokumentów w ramach jednej kategorii dowodów księgowych ma istotne znaczenie z punktu widzenia prostoty systemu orazładu organizacyjnego;

- w związku z trzema wnioskami³² w ramach czynności doradczych w 2017 r. pn. „System wyznaczania celów i zadań w Urzędzie Miasta i Mieście Piotrków Trybunalski”, opracowane zostały i wdrożone niezbędne procedury, prowadzone były szkolenia, a w sposób ciągły realizowano zagadnienia związane z doskonaleniem systemu planowania zadań i wyznaczania celów;
- w związku z czterema wnioskami³³ w ramach czynności doradczych w 2019 r. pn. „Ocena funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta oraz Mieście Piotrków Trybunalski w 2018 roku”, powołano Zespół ds. zarządzania ryzykiem, do zadań którego należało wypracowanie zasad postępowania z ryzykiem obejmujących weryfikację obowiązujących procedur zarządzania ryzykiem na III poziomie kontroli zarządczej, wzmocnienie działań w zakresie monitorowania i raportowania ryzyk, wdrożenia narzędzia usprawniającego zarządzanie ryzykiem oraz opracowanie procedury uwzględniającej zintegrowane podejście do ryzyk – prace zespołu były w trakcie, wniosek dotyczący doskonalenia procesu planowania celów i zadań w aspekcie podnoszenia jakości formułowanych celów i mierników oraz integracji z planowaniem strategicznym i wyznaczonymi zadaniami priorytetowymi – realizowany był w trybie ciągłym, natomiast realizacja dwóch wniosków zostanie rozpoczęta pod koniec 2019 roku i na początku 2020 roku;
- wniosek³⁴ sformułowany w ramach czynności doradczych w 2019 r. pn. „Powierzenie pracownikom jednostek, w tym głównemu księgowemu

³² Opracować i wdrożyć zmiany regulacji wewnętrznych tj. systemu kontroli zarządczej dla Miasta i Urzędu Miasta z uwzględnieniem następujących elementów: obowiązki i uprawnienia uczestników procesu – według stanowisk, kompetencje Referatu Budżetu i Analiz Finansowych oraz komórki Pełnomocnika ds. ZSZJiBI w zakresie egzekwowania od kierujących komórkami/jednostkami obowiązku wprowadzenia danych, weryfikacji kompletności i adekwatności wprowadzonych danych, terminy sporządzania kart zadań określających planowane zadania, podzadania i działania na kolejny rok oraz plany mierników, obowiązek okresowej weryfikacji zadań, celów i mierników przez kierowników komórek organizacyjnych, kierowników nadzorujących i dyrektorów jednostek pod kątem aktualności, adekwatności i kompletności (również w odniesieniu do zadań niefinansowych), zasady akceptacji planowanych celów i mierników, zmian, powiązań ze Strategią Rozwoju Miasta i programami, zasady obiegu dokumentów planistycznych w programie do planowania zadań i programie do elektronicznego zarządzania dokumentacją, zasady monitorowania realizacji - terminy sporządzania planów pomiaru z uwzględnieniem zasad akceptacji; W ramach doskonalenia systemu planowania zadań i wyznaczania celów w 2018 roku powinny zostać podjęte następujące działania: wypracowanie rozwiązań organizacyjnych dotyczących zarządzania strategicznego i operacyjnego na poziomie zdefiniowanych 20 zadań oraz roli członków Kierownictwa Urzędu i komórek nadzorujących jednostki organizacyjne w planowaniu zadań, wyznaczaniu celów i mierników, weryfikacja adekwatności celów i mierników wyznaczonych do zadań, podzadań i działań przez kierowników komórek organizacyjnych i dyrektorów jednostek organizacyjnych, analiza katalogu działań w programie PLAN B pod kątem ujęcia w nim działań o istotnym znaczeniu dla działalności jednostki, które w chwili obecnej z uwagi na niewydziałanie środków finansowych na ich realizację (koszty pracy pracowników) nie zostały ujęte w programie do planowania zadaniowego i ustalenie zakresu rozszerzenia katalogu działań; W ocenie audytora, niezależnie od postępów we wdrażaniu narzędzi informatycznych wspomagających proces zarządzania ryzykiem, winny być podjęte następujące działania:

1. szkolenia, w tym o charakterze warsztatowym, dla kierowników i pracowników komórek organizacyjnych oraz jednostek organizacyjnych z zakresu identyfikacji i analizy ryzyk oraz postępowania z ryzykiem.
2. identyfikacja i analiza ryzyk oraz sporządzenie rejestrów ryzyk w odniesieniu do zadań i celów zaplanowanych do realizacji w roku 2018;

³³ Doskonalenie procesu planowania celów i zadań w aspekcie podnoszenia jakości formułowanych celów i mierników, integracji z planowaniem strategicznym i wyznaczonymi w XII 2018r. zadaniami priorytetowymi; Weryfikacja zasad zarządzania ryzykiem na I i II poziomie kontroli zarządczej pod kątem dokumentowania zarządzania ryzykami zarejestrowanymi w rejestrze ryzyk, tworzenia rocznego raportu z procesu zarządzania ryzykami identyfikowanymi dla wszystkich płaszczyzn (celów strategicznych, operacyjnych, zasobów i bezpieczeństwa informacji), ustalenia funkcji koordynacji procesu zarządzania ryzykami z nadaniem odpowiedzialności oraz wdrożenie narzędzia usprawniającego zarządzanie ryzykiem; Weryfikacja procesu samooceny kontroli zarządczej pod kątem analizy treści pytań umieszczonych w kwestionariuszach, wprowadzenie obowiązku analizy wyników samooceny; Podnoszenie umiejętności kierowników jednostek i komórek organizacyjnych w zakresie formułowania celów i mierników uwzględnianych w planach działalności, identyfikacji i analizy ryzyk, określania mechanizmów kontrolnych i reakcji na ryzyko;

³⁴ Audytor wewnętrzny rekomendowała, aby w jednostkach organizacyjnych Miasta Piotrkowa Trybunalskiego:

1. powierzenie obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej oraz w zakresie rachunkowości następowało na podstawie odrębnego od zakresu obowiązków imiennego dokumentu

obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej oraz rachunkowości”, dotyczył rekomendowanych wzorów powierzeń i został przekazany do wszystkich kierowników jednostek organizacyjnych oraz do Skarbnika Miasta i Sekretarza Miasta w celu bieżącego wykorzystania;

Średni czas przeznaczony na realizację zadań wynosił:

- jedno zadanie zapewniające w 2016 roku – 52 osobodni,
- czynności doradcze w: 2016 r. – 11 osobodni, 2017 r. – 110 osobodni, 2018 r. – 45 osobodni, 2019 r. (do 31 sierpnia) – 21 osobodni.

(dowód: akta kontroli str. 177-187, 241-249, 308-315, 673-687)

3. Wykorzystanie czasu audytora wewnętrznego na realizację zadań użytecznych dla kierownika jednostki

Rozliczenie czasu pracy (w osobodniach) audytora realizującego roczny plan audytu wewnętrznego, wskazywało na różnice pomiędzy planowanym, a wykorzystanym zasobem czasu³⁵, które wyniosły:

- 72³⁶ dni w 2016 roku, z czego 43 dni (45%) nie zostały wykorzystane na planowane zadania zapewniające i nie zrealizowano pomimo zaplanowania 15 dni – czynności monitorujących i sprawdzających;
- 36³⁷ dni w 2017 roku, przy czym nie wykorzystano 37 dni (93%) na zadania zapewniające;
- 16³⁸ dni w 2018 roku, z czego osiem dni (32%) nie wykorzystano na zadania zapewniające, a siedem (10%) na czynności doradcze.

Z danych zawartych w sprawozdaniach z wykonania planu audytu wewnętrznego sporządzonych za lata 2016-2018 wynikało, że audytor przeznaczała na zadania ściśle związane z audytem³⁹: w 2016 r. – 46%, w 2017 r. – 52%, a w 2018 r. 43% nominalnego czasu pracy, natomiast zadania związane z organizacją pracy Biura i nadzorem nad pracownikami oraz zadaniami związanymi z kontrolą – zajmowały odpowiednio: 37%, 34% i 38% czasu pracy. Nieobecności audytora w pracy (z powodu urlopu wypoczynkowego lub zwolnienia lekarskiego) stanowiły odpowiednio: 13%, 11% i 16% nominalnego czasu.

(dowód: akta kontroli str. 378-379)

4. Monitorowanie zaleceń

Monitorowanie zaleceń sformułowanych w wyniku prowadzenia działalności audytowej, zostało uregulowane w § 13 Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego. W dokumencie tym postanowiono, iż to audytor podejmuje działania mające na celu powzięcie informacji od kierownika jednostki audytowanej o realizacji zaleceń.

o charakterze upoważnienia i przy zachowaniu wymogów formalnych wynikających z przepisów prawa powszechnie obowiązującego,

2. w dokumencie na mocy którego dokonuje się powierzenia obowiązków wskazywana była podstawa prawna powierzenia, tj.:

a) art. 53 ust. 2 ufp. w związku z art. 54 ust. 1 ufp. – obowiązki głównego księgowego,

b) art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2019 r., poz. 351) – obowiązki w zakresie rachunkowości,

c) art. 53 ust. 2 ufp. – inne obowiązki w zakresie gospodarki finansowej

d) art. 18 ust. 2 ustawy z 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2018 r., poz. 1986 ze zm.) – czynności w zakresie zamówień publicznych.

³⁵ Do zasobu czasu pracy nie wliczono zarówno po stronie planu jak i realizacji: szkoleń oraz urlopów i innych nieobecności.

³⁶ Wg planu czas przeznaczony na zadania związane z audytem wynosił 187 dni, a wg realizacji – 115 dni.

³⁷ Wg planu czas przeznaczony na zadania związane z audytem wynosił 176 dni, a wg realizacji – 130 dni.

³⁸ Wg planu czas przeznaczony na zadania związane z audytem wynosił 125 dni, a wg realizacji – 109 dni.

³⁹ W skład których wchodziły: planowanie i sprawozdawczość, realizacja zadań zapewniających, realizacja czynności doradczych, monitorowanie i czynności sprawdzające, czynności organizacyjne – m.in. przegląd Procedur Audytu Wewnętrznego.

Audytor zobowiązany został do przeprowadzania czynności sprawdzających, których celem była ocena stopnia wdrożenia zaleceń oraz ocena skuteczności zaleceń realizowanych przez kierownika jednostki audytowanej. Wyniki przeprowadzonych czynności sprawdzających przedstawiane były Prezydentowi Miasta oraz kierownikowi jednostki audytowanej w formie notatki informacyjnej.

W przypadku zadania zapewniającego „Ocena kontroli zarządczej w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi”, przeprowadzonego w okresie objętym kontrolą i zakończonego sprawozdaniem z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, zawarto w nim pouczenia dla kierownika jednostki audytowanej w tym m.in. dotyczące obowiązku poinformowania audytora oraz Prezydenta Miasta w terminie 14 dni od daty otrzymania sprawozdania o wyznaczeniu osoby odpowiedzialnej za realizację zaleceń oraz o ustalonym sposobie i terminie ich realizacji, co było zgodne z treścią § 27 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r.

W ramach działań monitorujących realizację zaleceń, odbyło się również spotkanie na którym ustalony został stan realizacji wniosków doradczych, a w następnym roku kalendarzowym – audytor przeprowadziła czynności sprawdzające, ujęte w planie audytu na 2017 rok. Wyniki tych czynności wraz z wnioskami zostały przedstawione zarówno kierownikowi jednostki audytowanej jak i Prezydentowi Miasta. Z dokumentu tego wynikało, że wnioski zostały wdrożone, co potwierdziły czynności sprawdzające. Ponadto, audytor zaleciła rozszerzenie zakresu kontroli prowadzonych przez Referat, wprowadzenie procedury kontroli oraz zwiększenia liczby przeprowadzonych kontroli w zakresie przestrzegania przez właścicieli nieruchomości zasad utrzymania czystości i porządku.

W okresie objętym kontrolą NIK audytor przeprowadziła jeszcze czynności sprawdzające w 2018 roku („Ocena kontroli zarządczej przy udzielaniu i rozliczaniu dotacji dla niepublicznych szkół, przedszkoli oraz placówek oświatowo-wychowawczych” – zadanie zapewniające zrealizowane w 2015 roku), w wyniku których ustaliła, że na 17 wydanych zaleceń, 10 zostało zrealizowanych.

(dowód: akta kontroli str. 58-119, 177-187, 241-249, 308-315, 455-495)

W działalności kontrolowanej jednostki stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Stwierdzone
nieprawidłowości

Wskaźnik czasu pracy, przeznaczonego na zadania związane z obszarem audytu wewnętrznego w latach 2016-2018 był niższy, niż w rekomendacji Ministerstwa Finansów zawartej w „Ocenie funkcjonowania audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych w roku 2017”⁴⁰. W dokumencie tym zalecono, aby czas przeznaczony na realizację czynności bezpośrednio związanych z prowadzeniem komórki audytu wewnętrznego nie był niższy niż 70% łącznego czasu pracy komórki audytu wewnętrznego, natomiast wskaźnik czasu pracy audytora w Biurze kształtował się odpowiednio: 46%, 52% i 43%.

Najwyższa Izba Kontroli, biorąc pod uwagę, że opracowanie to sporządzone zostało na podstawie informacji dotyczących audytów przeprowadzonych w innych niż jednostki samorządu terytorialnego podmiotach sektora finansów publicznych, na potrzeby niniejszej kontroli przyjęła, że wskaźnik ten nie powinien być niższy niż 50% czasu pracy audytora. W ocenie NIK, niski wskaźnik czasu pracy spowodowany był organizacją pracy dla audytora, która obok czynności podstawowych zajmowała się nadzorem nad zadaniami realizowanymi przez stanowiska ds. kontroli, jak również nadzorowaniem i koordynowaniem spraw związanych z przygotowaniem odpowiedzi na wyniki kontroli zewnętrznych.

(dowód: akta kontroli str. 4-40, 378-379)

⁴⁰ Opracowanym przez Departament Polityki Wydatkowej w Ministerstwie Finansów – Warszawa sierpień 2018 r. i opublikowany na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Prezydent Miasta wyjaśnił, iż w związku z informacjami audytora wewnętrznego w sprawie zmniejszającego się efektywnego czasu poświęcanego na czynności związane z prowadzeniem audytu dokonano przeglądu przepisów prawa powszechnie obowiązującego w zakresie prowadzenia audytu, tj. przepisów działu VI ufp i rozporządzenia w sprawie audytu, a także standardów audytu wewnętrznego. W wyniku analizy ustalono, że ani przepisu prawa, ani standardy audytu wewnętrznego nie określają ilości obszarów czy zadań, które winny w określonym czasie zostać objęte audytem wewnętrznym. Z powyższego wynika, że kierownik jednostki określa w jakim zakresie oczekuje wsparcia audytu wewnętrznego w realizacji celów i zadań. W związku z powyższym dysponując informacjami z innych źródeł zapewnienia, tj. wyniki kontroli wewnętrznych i zewnętrznych, monitoring wykonania celów i zadań, system zarządzania jakością i bezpieczeństwem informacji, zarządzanie ryzykiem, samoocena uznano, że zakres działań audytora wspierającego funkcjonowanie jednostki jest na poziomie wystarczającym i tym samym nie wdrażano żadnych działań korygujących.

(dowód: akta kontroli str. 688-692)

Nie kwestionując wyjaśnień Prezydenta Miasta, mając jednak na uwadze ustalenia kontroli, należy stwierdzić, że w Urzędzie audyt funkcjonował jedynie w ograniczonym zakresie. Świadczy o tym zakończenie jednego zdania zapewniającego spośród sześciu zaplanowanych w pierwotnych planach audytu na lata 2016-2019.

Ocena cząstkowa

Wnioski o charakterze systemowym oraz zalecenia sformułowane w wyniku czynności doradczych miały znaczący wpływ na usprawnienie funkcjonowania Urzędu oraz jednostek organizacyjnych. Audytor wewnętrzny monitorował na bieżąco wdrożenie zaleceń. Jako nieprawidłowość, Najwyższa Izba Kontroli ocenia niski w stosunku do oczekiwanego (pożądanego) wskaźnik czasu pracy audytora.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o podjęcie działań mających na celu:

- bardziej efektywne wykorzystanie istniejącego zasobu kadrowego audytora wewnętrznego,
- rozdzielenie audytu wewnętrznego od kontroli instytucjonalnej.

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 Łodzi. 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
wykorzystania
uwag
i wykonania
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i 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.

Łódź, 25 października 2019 r.

Kontroler
Jolanta Nowak
Doradca ekonomiczny


podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Łodzi
Dyrektor
Przemysław Szewczyk


podpis

