



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu**

Poznań, dnia 22 marca 2011 r.

**Pan
Tadeusz Czajka
Wójt Gminy Tarnowo Podgórne**

LPO-4101-15-01/2010
P/10/132

Na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 roku o Najwyższej Izbie Kontroli¹ zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli – Delegatura w Poznaniu skontrolowała Urząd Gminy Tarnowo Podgórne (dalej „Urząd”), w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej w gminie, ze szczególnym uwzględnieniem audytu wewnętrznego w 2010 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 10 marca 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Wójtowi niniejsze

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia funkcjonowanie w Urzędzie elementów systemu kontroli zarządczej w obszarze zamówień publicznych, a także wypełnienie obowiązku wprowadzenia audytu wewnętrznego, pomimo stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości, które jednak nie miały zasadniczego wpływu na kontrolowaną działalność. Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia natomiast działania w zakresie wdrażania systemu kontroli zarządczej, jak również nieefektywne wykorzystywanie audytu wewnętrznego z punktu widzenia usprawniania całości tego systemu.

Powyższą ocenę ogólną uzasadniają nw. oceny i uwagi częściowe dotyczące poszczególnych zagadnień stanowiących przedmiot kontroli.

1. W ocenie NIK, zadania w zakresie zapewnienia realizacji celów kontroli zarządczej, o których mowa w art. 68 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych², zarówno na II, jak również na I poziomie jej funkcjonowania nie były realizowane w sposób prawidłowy. Wprawdzie przystąpiono do wykonywania zadań w ww. zakresie, to jednak do czasu kontroli NIK tworzone systemy tylko częściowo były zgodne z przepisami ustawy o finansach publicznych oraz w ograniczonym stopniu spójne były ze standardami kontroli zarządczej, ogłoszonymi w Komunikacie Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie ogłoszenia Standardów kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych³ (dalej „standardy kontroli zarządczej”).

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

²Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240, ze zm.

³Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84.

1.1 Pan Wójt nie zapewnił funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w Gminie (II poziom kontroli zarządczej), pomimo dyspozycji zawartej w art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

Działania z tym związane ograniczyły się w 2010 r. do zobowiązania, jak wynika ze złożonych wyjaśnień – w formie ustnej, 30% kierowników gminnych jednostek organizacyjnych do podjęcia czynności mających na celu wdrożenie kontroli zarządczej w Gminie. Tymczasem, ustalenia kontroli NIK wykazały, że w dziewięciu jednostkach (na 10 skontrolowanych), kontrola zarządcza nie była prawidłowo zorganizowana i nie obejmowała wszystkich elementów umożliwiających realizację celów określonych w art. 68 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Z ustaleń tych wynika m.in., że w dziewięciu jednostkach, zadania w zakresie kontroli zarządczej oraz zarządzania ryzykiem nie zostały przydzielone pisemnie pracownikom oraz nie istniał udokumentowany system monitorowania kontroli zarządczej i zarządzania ryzykiem. Pomimo, iż w szkoleniach z zakresu kontroli zarządczej brało udział kierownictwo dziewięciu jednostek, tylko w jednej z nich zorganizowano kontrolę w sposób spójny ze standardami kontroli zarządczej, a także przeprowadzono jej samoocenę.

1.2 Pan Wójt wyjaśnił, iż świadomie zaniechał w 2010 r. realizacji obowiązku zapewnienia funkcjonowania wszystkich elementów kontroli zarządczej na I poziomie jej działania (tj. w Urzędzie), wynikającego z art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, ze względu na zamiar reorganizacji Urzędu w okresie mniejszego nasilenia zadań inwestycyjnych. Wskutek tego, aktualizacja regulacji wewnętrznych w części obejmującej kontrolę zarządczą, ograniczona została w Urzędzie do wprowadzenia, po roku od wejścia w życie nowelizacji ustawy o finansach publicznych, zapisu w Regulaminie organizacyjnym o funkcjonowaniu kontroli zarządczej (tj. od dnia 1 stycznia 2010 r.).

Standardy kontroli zarządczej, zawierające międzynarodowe, powszechnie uznawane dobre praktyki w tej dziedzinie, nie były w Urzędzie w pełni wykorzystane. NIK pozytywnie ocenia ustalenie systemu wartości etycznych w Urzędzie oraz dokonywanie przez audytora wewnętrznego oceny systemu kontroli zarządczej podczas wykonywania zadań zapewniających, a także przeprowadzenie samooceny stopnia wdrożenia kontroli zarządczej. Natomiast niewyspecyfikowanie i brak kompleksowego określenia celów jednostki, w powiązaniu z opracowanymi procedurami realizacji zadań, zawierającymi konkretne mechanizmy kontroli, świadczyły o niespełnieniu zaleceń standardu B. „Cele i zarządzanie ryzykiem”. O niespełnieniu tego standardu świadczyło również niedokonanie identyfikacji ryzyka w odniesieniu do celów i zadań oraz nieokreślenie częstotliwości dokonywania identyfikacji ryzyka i osób odpowiedzialnych za jego identyfikację, a także ustalenie listy działań, które należy podjąć w celu zmniejszenia ryzyka do akceptowalnego poziomu. W konsekwencji, procedury realizacji zadań nie były powiązane z wynikami procesu zarządzania ryzykiem, który nie był prowadzony w udokumentowanej formie, co z kolei nie spełniało wskazań standardu C. „Mechanizmy kontroli”.

Kadry Urzędu, wbrew zaleceniom standardu A.2 „Środowisko wewnętrzne”, zostały przygotowane do wdrażania kontroli zarządczej w stosunkowo wąskim zakresie, ponieważ do 2011 r. w specjalistycznych szkoleniach udział wzięli jedynie sekretarz Gminy, skarbnik oraz audytor wewnętrzny. Przeszkolenie szerszego grona pracowników Urzędu miało miejsce dopiero w połowie stycznia 2011 r.

Ponadto, Pan Wójt nie wyznaczył formalnie osób odpowiedzialnych za monitorowanie systemu kontroli zarządczej oraz nie dokumentowano bieżącego nadzoru nad realizacją zadań z zakresu kontroli zarządczej, o czym stanowi standard E.19 „Monitorowanie systemu kontroli zarządczej”.

1.3. W trakcie kontroli NIK, nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie postępowań o udzielenie zamówień publicznych w świetle przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo Zamówień Publicznych⁴ i ustalonych procedur wewnętrznych, co należy ocenić pozytywnie. Terminowo realizowane były również objęte kontrolą usługi, dostawy i roboty,

W wyniku badania mechanizmów kontrolnych, na przykładzie 10 losowo wybranych postępowań o udzielenie zamówień publicznych (o łącznej wartości umów 10.752,9 tys. zł), w tym pięciu postępowań (o łącznej wartości umów 3.937,2 tys. zł) w zakresie zgodności z przepisami, stwierdzono zjawiska, które zmniejszają skuteczność i efektywność kontroli zarządczej.

W efekcie badania mechanizmów kontrolnych, NIK ustaliła, że procedura udzielania zamówień publicznych przez Urząd nie wprowadzała podziału funkcji pomiędzy osoby sporządzające wniosek o wszczęcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego i weryfikujące wniosek pod względem merytorycznym (nie dokumentowano weryfikacji merytorycznej wniosków o wszczęcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego). Ponadto, w Urzędzie nie zostały ustalone zasady prowadzenia postępowań o udzielenie zamówień publicznych na rzecz gminnych jednostek organizacyjnych oraz zasady monitorowania prawidłowości realizacji umów zawartych w następstwie przeprowadzonych postępowań.

Mając na uwadze brak udokumentowanych działań w zakresie zarządzania ryzykiem, NIK zwraca uwagę, że w świetle standardów kontroli zarządczej, adekwatne mechanizmy kontrolne powinny stanowić odpowiedź na konkretne, zidentyfikowane ryzyko.

Przykładowo, umowa zawarta przez Pana Wójta w dniu 24 maja 2010 r. (nr BOP.3421-61/10), której przedmiotem był dowóz niepełnosprawnych uczniów do szkół i przedszkoli w Poznaniu, jednoznacznie wskazywała na obowiązki wykonawcy wobec Urzędu, jako zamawiającego oraz sankcjonowała niewykonanie zobowiązań umownych zarówno przez wykonawcę, jak i Urząd. Nie były natomiast prowadzone przez Urząd udokumentowane działania mające na celu monitorowanie wykonania postanowień umowy przez bezpośrednio realizującą ją gminną jednostkę organizacyjną oraz wykonawcę.

W ramach kontroli przestrzegania ustawy Prawo zamówień publicznych stwierdzono, że w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego na remonty nawierzchni dróg, parkingu, chodników i wjazdów na terenie Gminy (ul. Prosta, droga Lusówko-Sierosław), o wartości szacunkowej 1.031,3 tys. zł, komisja przetargowa w sposób nierzetelny dokonała oceny złożonych ofert, czego skutkiem było niewykluczenie oferenta, który nie wniósł wadium w wymaganej wysokości, a następnie nieodrzućenie złożonej przez niego oferty. Wskazane działanie stanowiło naruszenie art. 24 ust. 2 pkt 2 oraz art. 89 ust. 1 pkt 5 ustawy Prawo zamówień publicznych. Zaznaczyć jednak należy, że nieprawidłowość ta nie miała wpływu na wynik postępowania. Ponadto, w powyższym postępowaniu Urząd nie dopełnił, określonego w art. 46 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, obowiązku niezwłocznego zwrotu wadium w wysokości 15 tys. zł jednemu z oferentów, przekazując je po upływie sześciu miesięcy od daty rozstrzygnięcia postępowania.

2. Audyt wewnętrzny prowadzony był w 2010 r. na ogół zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych i stosownie do wymogu określonego w art. 283 ust. 1 tej ustawy, w oparciu o roczny plan audytu wewnętrznego. Audytor podczas realizacji zadań wykorzystywał niektóre wskazówki zawarte w standardach audytu wewnętrznego określone

⁴ Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759.

w Komunikacie nr 1 Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych⁵ oraz w Komunikacie nr 8 Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2010 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych⁶ (dalej „standardy audytu wewnętrznego”). Stwierdzono jednak w tym zakresie niżej zasygnalizowane uchybienia.

2.1 Pan Wójt zapewnił niezależność i obiektywizm wykonywania audytu wewnętrznego, o czym mowa w art. 282 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. W ocenie, NIK zasady funkcjonowania komórki audytu wewnętrznego zostały określone w sposób zgodny z międzynarodowymi standardami audytu wewnętrznego. Audyt wewnętrzny w Urzędzie, w 2010 r. prowadzony był na podstawie rocznego planu audytu, opartego na analizie ryzyka, o której mowa w art. 283 ust. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych, zaś sprawozdanie z realizacji planu audytu w 2010 r. zostało sporządzone zgodnie z dyspozycją art. 283 ust. 5 ww. ustawy i zawierało dane określone w § 34 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie prowadzenia i dokumentowania audytu wewnętrznego⁷.

Plan audytu na 2011 r., sporządzony został 14 dni po terminie określonym art. 283 ust. 3 ustawy o finansach publicznych. Nie zawierał on także informacji o cyklu audytu, wymaganej postanowieniami § 8 ust. 1 pkt 7 ww. rozporządzenia.

Stwierdzono pełną realizację w 2010 r. zaplanowanych zadań zapewniających, z zaznaczeniem, iż jedno z zadań zostało zastąpione, za zgodą Wójta, zadaniem uznanym za pilniejsze do przeprowadzenia. Audytor wewnętrzny nie przeprowadził natomiast zadania sprawdzającego w zakresie oceny celowości i efektywności dokonywania wydatków inwestycyjnych, które ujmowane było już w planach audytu na lata poprzednie.

2.2 Kontrola trzech zadań zapewniających, wykazała biegłość i należyłą staranność działania audytora w zakresie osiągnięcia celów realizowanych zadań zapewniających. Niemniej jednak, w toku badania dokumentacji akt stałych i bieżących stwierdzono nieprzestrzeganie niektórych wymogów ww. rozporządzenia oraz zapisów księgi procedur audytu wewnętrznego, stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 6/2009 Wójta Gminy z dnia 12 marca 2009 r. w sprawie regulaminu audytu wewnętrznego Urzędu.

Pomimo wymogu wynikającego z § 15 pkt 2 i 3 ww. rozporządzenia, dokumentacja zadań zapewniających, prowadzonych w 2010 r., była uzupełniana dopiero w trakcie kontroli NIK. Wynikiem nieprowadzenia akt poszczególnych zadań zapewniających w sposób bieżący, było dokumentowanie części czynności audytowych w sposób uniemożliwiający odtworzenie ich chronologii. W odniesieniu do dokumentowania czynności doradczych realizowanych przez audytora wewnętrznego, NIK ustaliła, że wbrew postanowieniom § 14 pkt 5 rozporządzenia, do czasu rozpoczęcia kontroli NIK, nie zostały skompletowane (uczyniono to dopiero w trakcie kontroli). W aktach stałych audytu wewnętrznego nie zostały udokumentowane zmiany planu audytu wewnętrznego na 2010 r. w zakresie nieprzeprowadzenia zadania sprawdzającego, co stanowiło naruszenie § 14 pkt 5 ww. rozporządzenia. Audytor wewnętrzny ponadto nie dokumentował zatwierdzonych zmian do programu zadania, pomimo iż księga procedur audytu wewnętrznego zobowiązywała do prowadzenia dokumentacji w sposób kompletny.

⁵ Dz. Urz. MF Nr 2, poz. 12.

⁶ Dz. Urz. MF Nr 5, poz. 24.

⁷ Dz. U. z 2010 r. Nr 21, poz. 108.

Pan Wójt nie zapewnił sobie bieżącego dostępu do najbardziej aktualnych wersji dokumentów opracowywanych przez audytora wewnętrznego, pomimo iż zgodnie z postanowieniami § 16 ww. rozporządzenia Ministra Finansów, akta audytu stanowią własność jednostki, zaś audytor jest zobowiązany do ich udostępniania. Jednocześnie NIK zwraca uwagę, iż zasady świadczenia przez audytora wewnętrznego pracy poza siedzibą jednostki z wykorzystaniem dokumentacji Urzędu oraz przetwarzania danych na prywatnym sprzęcie komputerowym nie były uregulowane żadnymi procedurami określającymi obieg i archiwizację pism w Urzędzie.

2.3 Audytor wewnętrzny nie podejmował działań zalecanych przez standardy audytu wewnętrznego takich, jak prowadzenie udokumentowanego systemu monitorowania efektów, jakie audyt wewnętrzny przynosi jednostce (standard 1300) oraz dokonywanie udokumentowanej, okresowej oceny aktualności i adekwatności procedur audytu pod kątem zmieniających się potrzeb audytu i środowiska zewnętrznego (standard 2040).

2.4 W ocenie NIK, prowadzony w Urzędzie audyt wewnętrzny był mało skuteczny oraz charakteryzował się niewielką efektywnością w zakresie usprawniania systemu kontroli zarządczej. Wprawdzie, w toku realizacji trzech zadań zapewniających w 2010 r., audytor wewnętrzny dokonywał oceny systemu kontroli zarządczej, zaś czynności doradcze realizowane przez audytora obejmowały opiniowanie procedur wewnętrznych Urzędu w kontekście wprowadzania kontroli zarządczej, to jednak działania te, z punktu widzenia określonego w art. 272 ust. 1 ustawy o finansach publicznych wymogu wspierania kierownika jednostki w realizacji celów i zadań jednostki, nie były wystarczające. W latach 2008-2010 przeprowadzonych zostało bowiem ogółem sześć spośród ośmiu zaplanowanych zadań zapewniających i sprawdzających, a cykl audytu wewnętrznego w latach 2010-2011 wynosił odpowiednio 28,5 roku i 29 lat.

W Urzędzie nie opracowano wytycznych dotyczących definiowania efektów finansowych audytu, ich monitorowania i analizy. W związku z powyższym nie ustalono korzyści z przeprowadzenia audytu w wymiarze finansowym.

NIK nie wnosi uwag do stopnia wdrożenia przez Urząd rekomendacji sformułowanych w wyniku przeprowadzenia zadań audytowych w 2010 r., które zostały w całości wykonane.

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

1. Ukończenie aktualizacji dokumentów wewnętrznych Urzędu w zakresie zasad funkcjonowania kontroli zarządczej, obejmujących udokumentowany nadzór nad wykonywaniem zadań z zakresu kontroli zarządczej w Urzędzie oraz w poszczególnych jednostkach organizacyjnych Gminy.

2. Wdrożenie systemu zarządzania ryzykiem w Urzędzie po określeniu celów jednostki w powiązaniu z opracowanymi procedurami realizacji zadań zawierającymi konkretne mechanizmy kontroli.

3. Objęcie kontrolą zarządczą całości procesu zamówień publicznych włączając przygotowanie i weryfikację merytoryczną wniosków o udzielenie zamówienia publicznego oraz postępowanie z wadium.

4. Wzmocnienie nadzoru na etapie odbioru przez gminne jednostki organizacyjne zamówień udzielonych przez Urząd poprzez opracowanie adekwatnych mechanizmów kontrolnych, opartych na wynikach analizy ryzyka.

5. Podjęcie działań mających na celu zwiększenie skuteczności i efektywności audytu wewnętrznego, w tym określenie działań zapewniających poprawę jakości tego audytu.

Najwyższa Izba Kontroli – Delegatura w Poznaniu, na podstawie art. 62 ustawy o NIK, oczekuje od Pana Wójta, w terminie 21 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o działaniach podjętych w celu ich realizacji albo o przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, przysługuje Panu prawo zgłoszenia na piśmie do dyrektora Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Poznaniu umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

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