



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Szczecinie

LSZ. 410.019.01.2019

Olgierd Geblewicz
Marszałek
Województwa Zachodniopomorskiego
Urząd Marszałkowski
Województwa Zachodniopomorskiego
ul. Korsarzy 34, 70-540 Szczecin

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Zmienione zgodnie z treścią uchwały Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej
Najwyższej Izby Kontroli z dnia 13 stycznia 2020 r.

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Marszałkowski Województwa Zachodniopomorskiego ¹ , ul. Korsarzy 34, 70-540 Szczecin.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Olgierd Geblewicz, Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego ² , od 1.12.2014 r. ³
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Zgodność organizacji audytu wewnętrznego i sposobu jego prowadzenia z przepisami prawa. 2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego. 3. Wykorzystanie wyników audytu wewnętrznego w procesie usprawniania i zapewnienia prawidłowego działania jednostki.
Okres objęty kontrolą	Lata 2016-2019 (do dnia zakończenia kontroli), z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem, jeżeli miały znaczenie dla oceny kontrolowanej działalności.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁴ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Szczecinie.
Kontroler	Iwona Gołębiewska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nnr: LSZ/133/2019 z 7.08.2019 r., LSZ/172/2019 z 1.10.2019 r. i LSZ/177/2019 z 15.10.2019 r. (akta kontroli str. 1-2, 3-6, 654, 655, 662, 663)

II. Ocena ogólna⁵ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA	Struktura organizacyjna Urzędu dostosowana była do wymagań określonych dla audytu wewnętrznego. Audytorzy wewnętrzni Urzędu podlegali bezpośrednio Marszałkowi Województwa, jako kierownikowi Urzędu i mieli zapewnioną w regulacjach wewnętrznych niezależność organizacyjną. Posiadali kwalifikacje określone w przepisach prawa. Plany audytu na poszczególne lata kontrolowanego okresu sporządzono w oparciu o analizę ryzyka, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych ⁶ i rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu ⁷ . Sprawozdania z realizacji audytu wewnętrznego sporządzane były w terminie określonym w art. 283 ust. 5 ustawy o finansach publicznych w zakresie wynikającym z § 12 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego i przekazywane Marszałkowi Województwa. Organizacja audytu wewnętrznego została uregulowana w aktach wewnętrznych
--------------	---

¹ Dalej: Urząd.

² Dalej: Marszałek Województwa.

³ Zgodnie z uchwałami Sejmiku Województwa Zachodniopomorskiego w sprawie wyboru Marszałka Województwa Zachodniopomorskiego: Nr I/2/14 z dnia 1 grudnia 2014 r. i Nr I/2/18 z dnia 23 listopada 2018 r.

⁴ Dz.U. z 2019 r. poz. 489, ze zm.; dalej: ustawa o NIK.

⁵ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁶ Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.; dalej: ustawa o finansach publicznych.

⁷ Dz. U. z 2018 r. poz. 506, dalej: rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego.

i była zgodna ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych.

Wymiar czasu pracy audytorów dostosowany był do potrzeb realizowanych zadań audytowych. Wskaźnik wykorzystania czasu pracy na realizację czynności bezpośrednio związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego przekraczał 70%, świadcząc o wysokiej efektywności działań audytu. Sposób prowadzenia audytu wewnętrznego przebiegał zgodnie z przepisami prawa i procedurami wewnętrznymi. Cztery zbadane zadania zapewniające zrealizowano zgodnie z wymogami standardów audytu wewnętrznego. Zalecenia sformułowano w sposób zrozumiały dla audytowanych komórek organizacyjnych Urzędu⁸. Wszystkie zbadane wnioski o charakterze systemowym, w których formułowano propozycje dotyczące usprawnienia funkcjonowania jednostki, zostały wykorzystane oraz miały wpływ na poprawę skuteczności i efektywności kontroli zarządczej. Monitorowanie wdrażania zaleceń wydanych po zakończeniu dziewięciu skontrolowanych zadań zapewniających przebiegało zgodnie z przepisami prawa i procedurami wewnętrznymi.

Stwierdzona nieprawidłowość dotycząca niewłaściwej klasyfikacji zadania związanego z oceną zewnętrzną komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Dolnośląskiego, nie miała wpływu na efektywność działań audytu wewnętrznego w Urzędzie.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁹ kontrolowanej działalności

OBSZAR

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

Opis stanu
faktycznego

1.1. Organizacja audytu wewnętrznego.

Audyt wewnętrzny prowadzony był w Urzędzie na podstawie art. 274 ust. 3 ustawy o finansach publicznych. Zakres zadań Biura Audytu Wewnętrznego określono w § 50 Regulaminu organizacyjnego Urzędu¹⁰. Szczegółową strukturę organizacyjną ww. Biura z podaniem stanowisk pracy (siedem etatów¹¹) określono w zarządzeniu Marszałka Województwa Zachodniopomorskiego¹². Zgodnie z art. 280 ustawy o finansach publicznych w regulacjach wewnętrznych Urzędu¹³ zapewniono bezpośrednią podległość audytora wewnętrznego kierownikowi jednostki.

(akta kontroli str. 7-12)

Organizację audytu wewnętrznego w Urzędzie w okresie objętym kontrolą określały: zarządzenie Nr 70/16 Marszałka Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 29 czerwca 2016 r. w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego oraz Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa

⁸ Dalej: Audytowany.

⁹ 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.

¹⁰ Przyjętego uchwałą nr 1935/15 Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 9 grudnia 2015 r., tekst ujednolicony Regulaminu organizacyjnego Urzędu Marszałkowskiego Województwa Zachodniopomorskiego w Szczecinie uwzględniał zmiany od 14.01.2016 r. wprowadzone 22 uchwałami Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego; dalej: Regulamin organizacyjny Urzędu.

¹¹ Pięć stanowisk audytorów wewnętrznych, w tym jeden na stanowisku kierowniczym i dwa stanowiska asystentów audytu wewnętrznego.

¹² Zarządzenie Nr 10/11 z dnia 22 lutego 2011 r. w sprawie ustalenia szczegółowej struktury organizacyjnej Biura Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Zachodniopomorskiego. Dalej: zarządzenie Nr 10/11 Marszałka Województwa.

¹³W § 9 Regulaminu organizacyjnego Urzędu i § 1 ust. 2 zarządzenia Nr 10/11 Marszałka Województwa.

Zachodniopomorskiego¹⁴ i zarządzenie Nr 16/18 Marszałka Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 13 lutego 2018 r.¹⁵ w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Zachodniopomorskiego oraz Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Zachodniopomorskiego. W Karcie Audytu Wewnętrznego i Księdze Procedur Audytu Wewnętrznego¹⁶ wprowadzonych ww. zarządzeniami, uwzględniono najważniejsze uregulowania wynikające ze standardów określonych w Komunikacie Nr 2 Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych¹⁷ i Komunikacie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych¹⁸, tj. m.in: usytuowanie audytu wewnętrznego i jego zakres podmiotowy w strukturze organizacyjnej Urzędu, cele i zakres przedmiotowy audytu wewnętrznego; prawa i obowiązki audytora wewnętrznego, profesjonalizm i rozwój zawodowy; niezależność audytu wewnętrznego; zarządzanie komórką audytu wewnętrznego; przekazywanie informacji Marszałkowi i relacje z zewnętrznymi instytucjami kontrolnymi oraz wymagania dotyczące przeprowadzenia audytu wewnętrznego¹⁹ przez audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie²⁰.

(akta kontroli str. 13-133)

1.2. Kwalifikacje audytorów.

Zadania audytu wewnętrznego określone w art. 272 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, wykonywane były przez trzech audytorów zatrudnionych na podstawie umowy o pracę na czas nieokreślony, posiadających określone w art. 286 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych, uprawnienia audytora wewnętrznego²¹. Jeden z audytorów wewnętrznych pełnił funkcję Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego²² od 18.07.2011 r. Pracę audytorów wspierało trzech pracowników zatrudnionych na stanowiskach asystentów audytu wewnętrznego²³.

(akta kontroli str. 134-136)

1.3. Wysokość poniesionych wydatków na prowadzenie audytu wewnętrznego.

Wydatki na prowadzenie audytu wewnętrznego w poszczególnych latach kontrolowanego okresu wyniosły: w 2016 r. 412,9 tys. zł, w 2017 r. 443,0 tys. zł, w 2018 r. 520,6 tys. zł i w 2019 r. (do 31.07.) 336 tys. zł, w tym wynagrodzenia odpowiednio: 405,7 tys. zł (98,3% ww. wydatków), 436,3 tys. zł (98,5%), 505,3 tys. zł (97,1%) i 334,5 tys. zł (99,6%). Na szkolenia audytorów i asystentów audytorów Urząd wydatkował łącznie 22,4 tys. zł, w tym w poszczególnych latach odpowiednio: 5,5 tys. zł, 5,5 tys. zł, 10,2 tys. zł i 1,2 tys. zł oraz na sfinansowanie kosztów delegacji służbowych związanych ze szkoleniami łącznie 8,3 tys. zł, w tym w poszczególnych latach: 1,7 tys. zł, 1,2 tys. zł, 5,1 tys. zł i 0,3 tys. zł.

¹⁴ Dalej: zarządzenie Nr 70/16 Marszałka Województwa.

¹⁵ Dalej: zarządzenie Nr 16/18 Marszałka Województwa.

¹⁶ Dalej odpowiednio: Karta Audytu i Księga Procedur Audytu.

¹⁷ Dz. Urz. MF z 2013 r. poz. 15, dalej: Komunikat Nr 2 MF z 17.06.2013 r.

¹⁸ Dz. Urz. MRiF z 2016 r. poz. 28, dalej: Komunikat MRiF z 12.12.2016 r.

¹⁹ Tj.: uregulowane w Księdze Procedur Audytu sprawy dotyczące: przeprowadzania analizy ryzyka; planowania audytu wewnętrznego i sporządzania sprawozdań z wykonania rocznego planu audytu; realizacji zadań audytowych i sporządzania sprawozdań z przeprowadzonego zadania audytowego; systemu monitorowania realizacji zadań; czynności sprawozdających i doradczych; gromadzenia i archiwizacji dokumentacji audytowej; programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego; procedur dokonywania zmian w Księdze procedur audytu wewnętrznego.

²⁰ Dalej: Audytor Urzędu.

²¹ Dwóch na podstawie art. 286 ust. 1 pkt 5 lit. b) i jeden na podstawie art. 286 ust. 1 pkt 5 lit. d) i ust. 2.

²² Dalej: Kierownik Biura Audytu.

²³ Dwóch inspektorów i jeden główny specjalista. W związku z przejściem na emeryturę jednego asystenta od 28.08.2019 r. w Biurze Audytu Wewnętrznego zatrudnionych było dwóch asystentów.

W kontrolowanym okresie audytorzy i asystenci audytorów spędzili 119 dni na szkoleniach w tym: w 2016 r. 33 dni, w 2017 r. 32 dni, w 2018 r. 44 dni i w 2019 r. (do 31.07.) 10 dni.

(akta kontroli str. 137-157)

1.4. Skala działalności audytowej w Urzędzie.

W kontrolowanym okresie przeprowadzono 29 zadań zapewniających (dziewięć w 2016 r.; 11 w 2017 r.; pięć w 2018 r. i cztery w 2019 r.²⁴), w wyniku których wydano 162 zalecenia (39 w 2016 r.; 79 w 2017 r.; 23 w 2018 r. i 21 w 2019 r.). Audytorzy wewnętrzni wykonali 24 czynności sprawdzające (sześć w 2016 r.; osiem w 2017 r., siedem w 2018 r. i trzy w 2019 r.) oraz sześć czynności doradczych (jedną w 2016 r., dwie w 2017 r. i trzy w 2018 r.). Do czynności doradczych zaliczono coroczny udział Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego w posiedzeniach Zespołu ds. samooceny ryzyka nadużyć finansowych²⁵, tj. trzy zadania²⁶: w 2016 r. (2 osobodni), 2017 r. (2 osobodni) i 2018 r. (1,6 osobodnia). Ponadto zadanie pn.: *Funkcjonowanie audytu wewnętrznego w Zachodniopomorskim Zarządzie Dróg Wojewódzkich w Koszalinie*²⁷ w 2017 r. (11 osobodni poza planem audytu wewnętrznego na 2017 r.), zadanie pn.: *Ocena zewnętrzna komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Dolnośląskiego w myśl Porozumienia Ramowego Współpracy w sprawie wzajemnych ocen zewnętrznych w formie przeglądów partnerskich*²⁸ (21,5 osobodni w 2018 r.) i zadanie pn.: *Samoocena z niezależnym zatwierdzeniem (walidacją) komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Zachodniopomorskiego zgodnie z Porozumieniem Ramowym Współpracy w sprawie wzajemnych ocen zewnętrznych w formie przeglądów partnerskich*²⁹ (21 osobodni w 2018 r.).

(akta kontroli str. 188-214, 391, 392, 441, 499-508)

1.5. Zgodność przeprowadzonych badań audytowych z przepisami ustawy o finansach publicznych oraz rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego.

W latach 2016-2019 audyt wewnętrzny prowadzony był na podstawie rocznych planów audytu w oparciu o analizę ryzyka, o której mowa w art. 283 ust. 3 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z § 7 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego, przeprowadzając analizę ryzyka wzięto pod uwagę cele i zadania samorządu oraz Urzędu, ryzyka wpływające na ich realizację i wyniki audytów oraz kontroli. Zadania zapewniające wyznaczono w oparciu o wyniki analizy ryzyka, priorytety Marszałka Województwa i dostępne zasoby kadrowe, zgodnie z § 8 ww. rozporządzenia. Plany zawierały elementy wyszczególnione w § 9 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego i zostały podpisane przez Kierownika Biura Audytu i Marszałka Województwa.

²⁴ Według stanu na 31.08.2019 r.

²⁵ Działającego na podstawie uchwały Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego Nr 1490/15 z dnia 7 października 2015 r., zmienionej uchwałą Nr 974/16 z dnia 29 czerwca 2016 r., zgodnie z którą w skład Zespołu powołano m.in.: przedstawiciela Biura Audytu Wewnętrznego Urzędu. Jego rola określona została w podrozdziale 3.9. Wytycznych programowych dotyczących nieprawidłowości i nadużyć finansowych w ramach Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego i Europejskiego Funduszu Społecznego 2014-2020, stanowiących załącznik nr 1 do uchwały Nr 147/16 Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 2 lutego 2016 r. w sprawie przyjęcia aktualizacji Wytycznych programowych dotyczących nieprawidłowości i nadużyć finansowych w ramach Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego i Europejskiego Funduszu Społecznego 2014-2020.

²⁶ Nnr: 1720.11.2016; 1720.12.2017 i 1720.10.2018.

²⁷ Nr 1720.11.2017.

²⁸ Nr 1720.3.2018.

²⁹ Nr 1720.5.2018.

Sprawozdania z wykonania planu audytu za rok poprzedni Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego sporządził do końca stycznia roku następującego po sprawozdawczym, zgodnie z art. 283 ust. 5 ustawy o finansach publicznych w zakresie wynikającym z § 12 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego i przedłożył Marszałkowi Województwa.

(akta kontroli str. 158-214)

Analiza czterech zadań zapewniających³⁰ wykazała, że audyt wewnętrzny przeprowadzony został z należytą starannością. Przed rozpoczęciem realizacji zadania Audytorzy Urzędu przeprowadzili przegląd wstępny, na podstawie którego przygotowali program zadania zapewniającego, zgodnie z § 13, § 14 ust. 1 oraz § 15 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego. Programy zbadanych zadań zapewniających, zgodnie z § 16 ust. 1 ww. rozporządzenia, zawierały: temat i cel zadania; zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania; istotne ryzyka w obszarze działalności Urzędu objętym zadaniem; sposób zrealizowania zadania, w szczególności opis doboru próby do badania oraz technik badania; uzgodnione kryteria oceny, o których mowa w § 14 ust. 1 pkt 3 ww. rozporządzenia oraz datę rozpoczęcia i zakończenia zadania. Audytorzy wewnętrzni po przeprowadzeniu czynności audytowych uzgodnili pisemnie z Audytowanym wstępne wyniki audytu wewnętrznego. Sporządzone sprawozdania z badanych zadań zapewniających przekazane zostały w dacie podpisania Audytowanym i Marszałkowi Województwa oraz członkom Zarządu Województwa nadzorującym dany obszar. Zalecenia dla Audytowanych zostały sformułowane w zrozumiały i jednoznaczny sposób.

(akta kontroli str. 275-390)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Udział audytorów wewnętrznych w realizacji zadania pn. *Ocena zewnętrzna komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Dolnośląskiego* został nieprawidłowo zaliczony do czynności doradczych. Zadanie to nie miało bezpośredniego związku z poprawą funkcjonowania jednostki, w której audytorzy są zatrudnieni i na rzecz której działają. Zgodnie z definicją zawartą w Księdze Procedur Audytu celem czynności doradczych jest m.in. usprawnienie funkcjonowania Urzędu Marszałkowskiego Województwa Zachodniopomorskiego oraz Wojewódzkich Samorządowych Jednostek Organizacyjnych. Zadanie to było natomiast realizowane na rzecz Urzędu Marszałkowskiego Województwa Dolnośląskiego w ramach tzw. przeglądu partnerskiego.

(akta kontroli str. 509-551, 598-603)

Ewa Duda, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego³¹ wyjaśniła, że (...) *Na zaproszenie Marszałka Województwa Dolnośląskiego (pismo z dnia 16 listopada 2016 r.) Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego wyraził zgodę na przystąpienie Województwa do Porozumienia Ramowego Współpracy w sprawie wzajemnych ocen zewnętrznych w formie przeglądów partnerskich. Celem powyższego porozumienia było uzyskanie oceny spełnienia przez komórki audytu wewnętrznego zapisów Międzynarodowych standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych ogłoszonych Komunikatem Ministra*

³⁰ Po jednym zadaniu z każdego roku w kontrolowanym okresie, tj.: w 2016 r. zadanie pn.: *Udzielanie dotacji na prace konserwatorskie, restauratorskie oraz roboty budowlane przy zabytkach wpisanych do rejestru zabytków położonych na obszarze Województwa* (6 zaleceń); w 2017 r. zadania pn.: *Ocena procesu windykacji i egzekucji należności* (19 zaleceń); w 2018 r. zadanie pn.: *Ocena przebiegu procesu wnioskowania o płatność w ramach działań Instytucji Zarządzającej RPO WZ 2014-2020* (9 zaleceń) i w 2019 r. zadanie pn.: *Ocena procesu certyfikacji wydatków w ramach RPO WZ 2014-2020* (7 zaleceń).

³¹ Dalej: Kierownik Biura Audytu.

Rozwoju i Finansów z 12.12.2016 r. (...). W efekcie przeprowadzonej oceny zewnętrznej w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Dolnośląskiego nastąpiła wzajemna wymiana dobrych praktyk pomiędzy komórkami audytu, z których nadal korzysta Biuro Audytu Wewnętrznego wnosząc wartość dodaną dla Urzędu. (...) Czynności wykonywane w ramach oceny zewnętrznej w oparciu o zapisy Porozumienia, dotyczyły zadań realizowanych przez komórki audytu wewnętrznego, należało zatem wykazać je w czasie pracy jako te, związane z zadaniem audytowym. Podkreślić należy, że zakres wykonywanych czynności zawierał całe spektrum prac zapewniających i doradczych wykonywanych przez audytorów wewnętrznych, w tym opinię na temat zgodności audytu wewnętrznego z definicją audytu wewnętrznego oraz Kodeksem etyki i Standardami. Z uwagi na brak możliwości zakwalifikowania ich do czasu pracy zadania zapewniającego, podjęto decyzję o ujęciu tych czynności w czasie pracy zadania doradczego.

(akta kontroli str. 489, 492-498)

OCENA CZĄSTKOWA

W Urzędzie właściwie określono strukturę organizacyjną, zapewniając komórce audytu wewnętrznego bezpośrednią podległość Marszałkowi Województwa. Audytorzy Urzędu posiadali kwalifikacje określone w przepisach prawa. Plany audytu na poszczególne lata kontrolowanego okresu sporządzono w oparciu o analizę ryzyka, zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych i rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie audytu wewnętrznego. Sprawozdania z realizacji planu audytu wewnętrznego sporządzane były terminowo, w wymaganej szczegółowości i przekazywane Marszałkowi Województwa. Organizacja audytu wewnętrznego została uregulowana w aktach wewnętrznych i była zgodna ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych. Audytorzy wewnętrzni realizowali zadania audytowe zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych i ww. rozporządzeniem oraz informowali o ich wynikach. Zalecenia dla Audytowanych były sformułowane zrozumiale i jednoznacznie. Stwierdzona nieprawidłowość nie miała wpływu na skuteczność i efektywność działań audytu wewnętrznego w Urzędzie.

OBSZAR

2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego.

Opis stanu faktycznego

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

Kontrola przeprowadzonych czterech zadań zapewniających, które opisano w pkt 1.5. niniejszego wystąpienia pokontrolnego wykazała, że Audytorzy Urzędu przeprowadzili je z zachowaniem wytycznych zawartych w standardach audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych³², zgodnie z art. 273 ust. 2 ustawy o finansach publicznych oraz zgodnie z Księgą Procedur Audytu. Badaniem objęto procesy na etapie planowania zadania audytowego, zbierania informacji o podmiocie i przedmiocie audytu, komunikacji w zakresie wyników zadania audytowego i monitorowania postępów we wdrażaniu zaleceń.

(akta kontroli str. 275-390)

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

Analiza organizacji audytu wewnętrznego przeprowadzona w oparciu o wewnętrzne regulacje organizacyjne, Kartę Audytu i Księgę Procedur Audytu oraz narzędzia

³² Określonych w Komunikacie MRiF z 12.12.2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego i Komunikacie Nr 2 MF z 17.06.2013 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego.

wykorzystywane przez Audytorów do realizacji zadań audytowych³³ wykazała, że była ona zgodna ze standardami audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych, w zakresie standardów: 1000-Cel, uprawnienia i odpowiedzialność; 1100-Niezależność i obiektywizm; 1200-Biegłość i należyta staranność zawodowa; 1300-Program zapewnienia i poprawy jakości; 2000-Zarządzanie audytem wewnętrznym; 2100-Charakter pracy; 2200-Planowanie zadania; 2300-Wykonywanie zadania; 2400-Informowanie o wynikach; 2500-Monitorowanie postępów.

(akta kontroli str. 467-487)

Zgodnie ze standardem 1312-Oceny zewnętrzne Międzynarodowych Standardów praktyki zawodowej audytu wewnętrznego, w lutym 2016 r. audytor wewnętrzny³⁴ dokonał oceny zewnętrznej funkcji audytu wewnętrznego w Urzędzie³⁵. W wydanej opinii audytor potwierdził realizację funkcji audytu wewnętrznego w Urzędzie w zgodności z definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki IIA³⁶ i Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego IIA oraz obowiązującymi sektor finansów publicznych przepisami prawa dotyczącym audytu wewnętrznego. Rekomendacje odnosiły się do standardu 1320-Sprawozdawczość dotycząca programu zapewnienia poprawy jakości i standardu 2201.C1-Aspekty planowania. Po wprowadzeniu w życie rekomendacji Audytorzy Urzędu mogli stosować w bieżącej pracy formułę *Zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*. Formułę tę zaczęto konsekwentnie stosować po przeprowadzeniu w Urzędzie w czerwcu 2018 r.³⁷ samooceny z niezależnym zatwierdzeniem (walidacją) komórki audytu wewnętrznego, na podstawie Porozumienia Ramowego Współpracy w sprawie wzajemnych ocen zewnętrznych w formie przeglądów partnerskich³⁸. W wyniku ww. samooceny z walidacją, poza rekomendacją stosowania w sprawozdaniach z zadań audytowych formuły *Zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*, wydano również rekomendację dla kierownictwa Urzędu Marszałkowskiego, dotyczącą oddzielenia sekretariatu Biura Audytu Wewnętrznego od audytorów. Obie rekomendacje zostały wdrożone. Ww. samoocena z walidacją była czynnością doradczą i przeprowadzona została zgodnie z Księgą Procedur Audytu. Inicjatorem był Audytor Urzędu. Czynności przeprowadzono w uzgodnieniu z Marszałkiem Województwa. Raport przekazano Marszałkowi Województwa 25.06.2018 r.

(akta kontroli str. 604-647, 650-653)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w zbadanym zakresie.

³³ Matryca matematyczna (mapa zapewnienia).

³⁴ Decyzję w sprawie zawarcia umowy z wykonawcą podjął Zarząd Województwa uchwałą Nr 104/16 z 27.01.2016 r. Wykonawca wyłoniony został w wyniku analizy ofert złożonych w odpowiedzi na zapytanie ofertowe skierowane do ośmiu wykonawców.

³⁵ Oceniany okres obejmował lata 2013-2015.

³⁶ Opracowany przez The Institute of Internal Auditors, dalej: IIA.

³⁷ W Raporcie z samooceny z walidacją zapisano spostrzeżenie walidatorów, że *Biuro Audytu Wewnętrznego w sprawozdaniach z zadań audytowych nie zawsze używa formuły „zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego”*. Weryfikacja dokumentów dokonana przez walidatorów potwierdziła, iż standard jest zachowany, w związku z czym warunki pozwalające na jej użycie zostały spełnione. Użycie formuły ma dać zapewnienie wysokiej jakości pracy audytu.

³⁸ Na podstawie Aneksu z 9.10. 2017 r. do Porozumienia zawartego 10.05.2013 r. między 13 województwami.

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

Opis stanu faktycznego

3.1. Wyniki czynności doradczych realizowanych przez Audytorów Urzędu.

Wyniki dwóch czynności doradczych³⁹ spośród sześciu ujętych w sprawozdaniach z wykonania planu audytu w kontrolowanym okresie, tj.: zdania pn.: *Funkcjonowanie audytu wewnętrznego w Zachodniopomorskim Zarządzie Dróg Wojewódzkich w Koszalinie* i zadania pn.: *Samoocena z niezależnym zatwierdzeniem (walidacja) komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim*, miały pozytywny wpływ na proces usprawniania i zapewnienia prawidłowego działania Urzędu.

Zadanie pn.: *Samoocena z niezależnym zatwierdzeniem (walidacja) komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim*⁴⁰, zostało opisane w punkcie 2.2. niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Czynność doradcza w zakresie funkcjonowania audytu wewnętrznego w Zachodniopomorskim Zarządzie Dróg Wojewódzkich w Koszalinie przeprowadzona została zgodnie z Księgą Procedur Audytu. Czynności przeprowadzono w uzgodnieniu z Marszałkiem Województwa. Notatka z czynności doradczych z 6.12.2017 r., opatrzona formułą *Przeprowadzono zgodnie z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*, została przekazana Marszałkowi Województwa. Audytor wydał cztery rekomendacje: jedna dotyczyła zmian organizacyjnych, dwie - proceduralnych i jedna - sprawozdawczych.

(akta kontroli str. 498-508)

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

W badanym okresie⁴¹ wydano łącznie 162 zalecenia w toku realizacji 29 zadań zapewniających (39 zaleceń w ramach dziewięciu zadań zrealizowanych w 2016 r.; 79 zaleceń w ramach 11 zadań w 2017 r.; 23 zalecenia w ramach pięciu zadań w 2018 r. i 21 zaleceń w ramach czterech zadań zakończonych według stanu na 31.08.2019 r.). Biuro Audytu Wewnętrznego średniorocznie zrealizowało osiem zadań zapewniających.

Średni czas na realizację jednego zadania zapewniającego w okresie objętym kontrolą⁴² wyniósł 61,7 osobodni, a w poszczególnych latach: 52,3 osobodnia w 2016 r., 60,7 osobodni w 2017 r., 73,8 osobodnia w 2018 r. i 70,4 osobodni według stanu na 31.08.2019 r.⁴³ Średni czas na realizację czynności doradczych wyniósł 9,9 osobodnia.

(akta kontroli str. 431-441)

Badanie 30⁴⁴ z 44 zaleceń systemowych wydanych w kontrolowanym okresie wykazało, że zalecenia wpłynęły na zmianę regulacji wewnętrznych w audytowanych obszarach i miały wpływ na usprawnienie mechanizmów systemu kontroli zarządczej. Obszary objęte zbadanymi zaleceniami zostały uwzględnione przez Audytorów w procesie identyfikacji i analizy ryzyka w kontroli zarządczej i miały wpływ na działania służące poprawie funkcjonowania jednostki.

(akta kontroli str. 444-446)

³⁹ Objętych badaniem kontrolnym.

⁴⁰ Nr 1720.5.2018.

⁴¹ Według stanu na 31.08.2019 r.

⁴² Według stanu na 31.08.2019 r.

⁴³ Do kalkulacji przyjęto cztery zadania zrealizowane do tego czasu.

⁴⁴ W tym: 16 zaleceń wydanych do trzech zadań zapewniających z 2016 r., 11 zaleceń wydanych do czterech zadań zapewniających z 2017 r. i trzech zaleceń wydanych do jednego zadania zapewniającego w 2018 r.

Do dwóch⁴⁵ z 30 zbadanych zaleceń systemowych Audytowany wniósł uwagi na etapie sprawozdania wstępnego (7.09.2016 r.). W stosunku do jednego z nich⁴⁶ Audytowany, po otrzymaniu sprawozdania z 12.09.2016 r., odmówił jego realizacji i zgodnie z § 19 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów sprawie audytu wewnętrznego przedstawił, w terminie siedmiu dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, tj. 20.09.2016 r., pisemne stanowisko Marszałkowi Województwa i Audytorowi Urzędu. Zalecenie (nr 5) Audytor Urzędu uznał ostatecznie za zrealizowane z uwagi na fakt, że rekomendację zastosowano do procedury aktualnie obowiązującej na lata 2014-2020. Do zalecenia dotyczącego wprowadzenia kontroli „dwóch par oczu” (zalecenie nr 8) Audytowany wniósł zastrzeżenia na etapie sprawozdania wstępnego stwierdzając, że z uwagi na brak wystarczającej obsady kadrowej nie ma możliwości zapewnienia kontroli „dwóch par oczu” i w jego uznaniu przyjęta zasada weryfikacji i sprawdzania jest wystarczająca. Audytor nie zgodził się z tym traktując wyjaśnienia jako odmowę wykonania zalecenia. W odpowiedzi na otrzymane w sprawozdaniu z 12.09.2016 r. zalecenie nr 8 Audytowany zadeklarował jego realizację, wskazując termin wdrożenia na IV kwartał 2016 r. W wyniku czynności sprawdzających zakończonych 23.06.2017 r.⁴⁷, Audytor stwierdził, że zalecenie nadal nie jest zrealizowane, a Audytowany podtrzymuje stanowisko o bezzasadności wprowadzenia kontroli „dwóch par oczu” według rekomendacji Audytora.

(akta kontroli str. 557-595)

Dyrektor Generalny Urzędu, działając z upoważnienia Marszałka Województwa wyjaśnił, że w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających dokonanych przez Biuro Audytu Wewnętrznego, w notatce informacyjnej z 23 czerwca 2017 r. (...) wyjaśnienia złożone przez Zastępcę Dyrektora Wydziału Zarządzania Strategicznego pismem z 20 czerwca 2017 r. odnośnie sposobu zachowania należytej staranności podczas dokonywania kontroli poprawności zastosowania przez Beneficjenta / Zamawiającego prawa zamówień publicznych, błędnie określono jako „odmowę” realizacji zalecenia (...) zamiast określenia „nie wdrożono” lub ewentualnie „nie wdrożono w terminie” – zgodnie ze wzorem formularza notatki informacyjnej z przeprowadzonych czynności sprawdzających. Niezależnie od powyższego (...) w wyniku rozstrzygnięć przyjętych przez Marszałka Województwa (jako kierownika jednostki) zalecony przez Biuro Audytu Wewnętrznego sposób postępowania, został wdrożony poprzez kadrowe zasilenie Zespołu ds. Kontroli w Biurze Zarządzania Systemowego i Kontroli w Wydziale Zarządzania Strategicznego. W efekcie tych działań listy sprawdzające wypełnianie podczas kontroli w obszarze zamówień publicznych podpisywane są przez wszystkich członków Zespołu kontrolnego (przynajmniej dwóch).

(akta kontroli str. 596, 597)

Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego wyjaśniła, że zalecenie dotyczące stosowania zasady „dwóch par oczu” przy przeprowadzaniu kontroli zamówień

⁴⁵ Zalecenia do zadania Nr 1720.3.2016 Ocena realizacji działań prowadzonych w UMWZ w ramach Pomocy Technicznej RPO WZ 2014-2020: zalecenie nr 5 dotyczące uzupełnienia „Metodyki rozliczania wydatków w ramach Pomocy Technicznej RPO WZ na lata 2007-2013 oraz RPO WZ 2014-2020” przygotowanej przez IZ RPO WZ na podstawie Wytycznych w zakresie kwalifikowalności wydatków w ramach Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności na lata 2014-2020 – o zapisy uwzględniające metodę rozliczania kosztów na przełomie miesięcy oraz zalecenie nr 8 dotyczące stosowania zasady „dwóch par oczu” przy weryfikacji dokumentów dotyczących zamówień publicznych w projektach realizowanych przez Urząd w ramach Pomocy Technicznej, wydane po przeprowadzeniu zadania zapewniającego Nr 1720.3.2016 „Ocena realizacji działań prowadzonych w UMWZ w ramach Pomocy Technicznej RPO WZ 2014-2020”.

⁴⁶ Zalecenia nr 5.

⁴⁷ Notatka informacyjna z przeprowadzenia czynności sprawdzających z 23.06.2017 r., przekazana tego samego dnia Marszałkowi Województwa.

publicznych w ramach Pomocy Technicznej RPO WZ 2014-2020 było zasadne, bowiem miało zabezpieczyć prawidłową realizację zadania nałożonego na Instytucję Zarządzającą RPO WZ 2014-2020. Ponadto pokrywało się z zapisami procesu „13C Kontrola pomocy technicznej”, ujętego w ówczesnie obowiązującej Instrukcji Wykonawczej RPO WZ 2014-2020 dla WZS. (...). W ocenie audytora brak wykonania zalecenia wynikającego ze sprawozdania z zadania zapewniającego nr 1720.3.2016.ED może stanowić element osłabiający kontrolę zarządczą w tym obszarze, bowiem nie zastosowanie zasady „dwóch par oczu” może zwiększyć ryzyko wystąpienia błędów w ramach tak istotnego obszaru. Nadmienić należy, że zgodnie z zapisami obowiązującej Instrukcji Wykonawczej RPO WZ 2014-2020 dla WZS realizacja kontroli w ramach Pomocy Technicznej RPO WZ 2014-2020 powinna odbywać się z wykorzystaniem zasady „dwóch par oczu”.

(akta kontroli str. 488, 491)

3.3. Wykorzystanie czasu audytora wewnętrznego.

Struktura wykorzystania czasu pracy Audytorów Urzędu przedstawiała się następująco:

- na realizację zadań użytecznych dla kierownika jednostki, tj.: związanych z planowaniem i sprawozdawczością, realizacją zadań zapewniających i czynności doradczych, monitorowaniem wdrażania zaleceń oraz czynnościami sprawdzającymi, audytorzy przeznaczali: 76,7% czasu pracy w 2016 r., 78% w 2017 r., 73,8% w 2018 r. i 81,6% w 2019 r. (do 13.09.);
- na szkolenia i rozwój zawodowy przeznaczali odpowiednio: 4,9%, 4,1%, 4,3% i 1,7% czasu pracy, na czynności organizacyjne: 6,4%, 4,7%, 4,5% i 4,2% czasu pracy oraz na urlopy i inne nieobecności: 12,0%, 13,2%, 17,5% i 12,4%.

W realizacji planu audytu wewnętrznego przekroczenia planu dotyczyły czynności niezwiązanych z realizacją zadań audytorskich, planowaniem i sprawozdawczością, czego bezpośrednią przyczyną były długotrwale zwolnienia lekarskie Audytora Urzędu i asystentów audytorów oraz dwukrotna zmiana lokalizacji Biura Audytu Wewnętrznego. Plan zadań zapewniających realizowany był na poziomie od 95,2% (w 2017 r.) do 97% (w 2016 r.), a w roku bieżącym - w 71,5% (do 13.09.) Plan czynności doradczych planowanych na poziomie dwóch osobodni w 2016 r., trzech w 2017 r. i 73 w 2018 r. W 2016 r. i 2018 r. zrealizowany został odpowiednio w 50% i 60,4%, a w 2017 r. został przekroczony czterokrotnie w związku z realizacją nieplanowanego na ten rok zadania audytowego w Zachodniopomorskim Zarządzie Dróg Wojewódzkich.

(akta kontroli str. 648, 649)

3.4. Monitorowanie zaleceń.

Analiza czynności monitorujących przeprowadzonych przez Audytorów w odniesieniu do zaleceń wydanych do dziewięciu zbadanych zadań⁴⁸ wykazała, że proces monitorowania realizacji zaleceń prowadzony był zgodnie z Księgą Procedur Audytu po sporządzeniu dokumentu zamknięcia zadania audytowego, zawierającego informacje o stopniu wdrożenia zaleceń audytu na podstawie wyjaśnień otrzymanych od Audytowanych. Czynności uruchamiające monitorowanie stopnia wdrożenia zaleceń (pismo do Audytowanego) podejmowano w odniesieniu do skontrolowanych zadań w czasie od 4,4⁴⁹ do 7,7 miesięcy⁵⁰, co było zgodne z § 8 ust. 2 Księgi Procedur Audytu. Przepis ten stanowi, że to kiedy audytor wewnętrzny rozpocznie monitorowanie, będzie zależać od charakteru ustaleń

⁴⁸ Zadania nmr: 1720.11.2015; 1720.3.2016; 1720.9.2016; 1720.1.2017; 1720.4.2017; 1720.7.2017; 1720.9.2017; 1720.2.2018; 1720.3.2019.

⁴⁹ Zadanie nr 1720.9.2017.

⁵⁰ Zadanie nr 1720.4.2017.

i rodzaju zaleceń, a przede wszystkim od profesjonalnego osądu audytora wewnętrznego. W jednym przypadku nie przeprowadzono monitorowania⁵¹ wdrażanych zaleceń, ponieważ czynności sprawdzające wykonano po ośmiu miesiącach od daty sporządzenia dokumentu zamknięcia zadania audytowego.
(akta kontroli str. 447)

Kierownik Biura Audytu wyjaśniła, że *Program Operacyjny RPO WZ jest corocznie weryfikowany przez BAW w ramach działań wspomagających system kontroli RPO WZ na poziomie Urzędu Marszałkowskiego WZ. W tym celu audytor pozostaje w kontakcie z kadrą zarządzającą WZS, dzięki czemu na bieżąco monitoruje przebieg realizacji wydanych zaleceń. Mając na uwadze posiadaną wiedzę o systemie kontroli zarządczej funkcjonującej w ramach RPO WZ 2014-2020, a także zmniejszoną liczebność kadrową BAW w I połowie 2017 r. spowodowaną czasową nieobecnością asystenta audytu wewnętrznego, wspomagającego audytora m.in. podczas realizacji czynności monitorowania realizacji zaleceń, audytor podjął decyzję o wykonaniu czynności sprawdzających.*
(akta kontroli str. 488, 492)

Osiem z dziewięciu ww. zadań zapewniających⁵² poddano czynnościom sprawdzającym. W notatkach informacyjnych z przeprowadzonych czynności sprawdzających zawarto informację o statusie zalecenia (wdrożone / niewdrożone) oraz ocenę stopnia wdrożenia zaleceń na podstawie przedłożonych Audytorowi Urzędu dokumentów i udzielonych przez pracowników wyjaśnień.
(akta kontroli str. 444-447)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w zbadanym zakresie.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski

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

1. Właściwe klasyfikowanie zadań audytorskich.

Uwagi

Najwyższa Izba Kontroli 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 ust. 1 i 2 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 Szczecinie. 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.

⁵¹ Zadanie nr 1720.3.2016.

⁵² W przypadku zadania nr 1720.3.2019 Audytowany w piśmie z 2.07.2019 r. poinformował o przystąpieniu do wdrażania zaleceń z terminem realizacji do końca III kwartału.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 30 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosku 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.

Szczecin, 28 października 2019 r.

Zmian w wystąpieniu pokontrolnym
dokonał:

Kontroler
Iwona Gołębiewska
główny specjalista
kontroli państwowej
...../.....

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Szczecinie
Dyrektor

.....
podpis