



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Szczecinie

LSZ.410.019.03.2019

Grzegorz Jóźwiak
Burmistrz Dziwnowa

Urząd Miejski w Dziwnowie
ul. Szosowa 5
72-420 Dziwnów

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Miejski w Dziwnowie, ul. Szosowa 5, 72-420 Dziwnów ¹ .
Kierownik jednostki kontrolowanej	Grzegorz Jóźwiak, Burmistrz Dziwnowa od 20.11.2014 r. ²
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 w jednostkach), z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem dotyczących przedmiotu kontroli.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ³ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Szczecinie.
Kontroler	Małgorzata Chabiniak, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LSZ/143/2019 z 28.08.2019 r. (akta kontroli str. 1-6)

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Audyt wewnętrzny w Urzędzie był przeprowadzany przez osobę uprawnioną, posiadającą kwalifikacje określone w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁵. Wyboru usługodawcy dokonano zgodnie z obowiązującymi w Urzędzie uregulowaniami dotyczącymi zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości 30 000 euro. Trzy z czterech umów zostały zawarte na okresy krótsze niż rok, mimo wymaganego w art. 279 ust. 3 ufp minimalnego rocznego okresu. Skutkowało to nieterminowym opracowaniem planów audytu na rok 2018 i 2019 oraz przedłożeniem przez audytora sprawozdań z wykonania planu audytu za lata 2017-2018 po dacie określonej w art. 283 ust. 5 ufp. Burmistrz dopiero w trakcie kontroli NIK poinformował Ministra Finansów o rozpoczęciu prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie Dziwnów⁶.

Analizy ryzyka do planów audytu na lata 2016-2019 były sporządzone rzetelnie i uwzględniały wymogi rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu⁷. W planach audytu na lata 2017-2019 audytor nie zawarł informacji na temat czasu

¹ Dalej: Urząd.

² Dalej: Burmistrz.

³ Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm.; dalej: ustawa o NIK.

⁴ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁵ Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.; dalej: ufp.

⁶ Dalej: Gmina.

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

planowanego na: realizację poszczególnych zadań zapewniających i czynności doradczych, monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających, kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego. Sprawozdania z wykonania audytu wewnętrznego zawierały wprawdzie elementy określone w rozporządzeniu w sprawie audytu, jednakże zostały sporządzone nierzetelnie. Audytor w sprawozdaniach za lata 2016-2018 nieprawidłowo sklasyfikował do danego roku zadania zapewniające, których realizacja (sfinalizowana sporządzeniem sprawozdania z zadania audytowego) zakończyła się w roku następnym.

Poddane analizie kontrolnej cztery zadania zapewniające zostały przeprowadzone zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie audytu, standardami audytu wewnętrznego⁸, a zalecenia audytora były adekwatne do stwierdzonego stanu faktycznego. Jednakże w przypadku dwóch zadań zapewniających audytor nie przeprowadził narady otwierającej zadanie zapewniające, do czego zobowiązywały przepisy pkt 3.1. i 3.7. części IV zarządzenia Burmistrza w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego oraz Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego w Urzędzie⁹.

Audytor wewnętrzny nie prowadził bieżącego monitoringu oraz okresowych przeglądów wewnętrznych działalności audytu wewnętrznego, o czym mowa w standardzie 1311–Oceny wewnętrzne. W ciągu ostatnich pięciu lat działalność audytu wewnętrznego nie została również poddana ocenie zewnętrznej, mimo wymogu jej przeprowadzenia określonego w Standardzie 1312–Oceny zewnętrzne.

Audytor wewnętrzny w wyniku przeprowadzanych zadań zapewniających sformułował wnioski systemowe, które wpłynęły na poprawę funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w Urzędzie i gminnych jednostkach organizacyjnych. System monitorowania realizacji zaleceń był jednak nieskuteczny. W przypadku sześciu zadań zapewniających audytor nie podejmował działań celem uzyskania od audytowanych informacji w sprawie wykonania zaleceń. W odniesieniu do czterech zadań nie przeprowadził czynności sprawdzających, mimo że od upływu terminu realizacji zaleceń do dnia 29.10.2019 r. minęło od 18 do 32 miesięcy.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej¹⁰ kontrolowanej działalności.

OBSZAR	1. Zgodność organizacji audytu wewnętrznego i sposobu jego prowadzenia z przepisami prawa.
Opis stanu faktycznego	1.1. W okresie objętym kontrolą kwoty dochodów i przychodów oraz kwoty wydatków i rozchodów ujęte w uchwałach budżetowych Gminy: – w 2016 r. nie przekroczyły wartości 40 000 tys. zł, zobowiązującej, stosownie do art. 274 ust. 3 ufp, do prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie, – w roku 2017 r. i 2019 r. (do 11.09.2019 r.) przekroczyły w trakcie roku budżetowego¹¹ wartość 40 000 tys. zł,

⁸ Określonymi w komunikacie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Ministra Rozwoju i Finansów z 2016 r. poz. 28); dalej: standardy audytu wewnętrznego.

⁹ Zarządzenia Burmistrza w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego oraz Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Dziwnowie nr VI/505 A/2014 z 6.02.2014 r., zmienione zarządzeniem nr VII/444/2018 z 17.04.2018 r.; dalej odpowiednio: Karta Audytu i Księga Procedur.

¹⁰ 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.

¹¹ Odpowiednio w dniu: 8.11.2017 r. (uchwała Rady Miejskiej nr XXXV/38717 z 8.11.2017 r. w sprawie zmiany budżetu Gminy) i 11.09.2019 r. (uchwała Rady Miejskiej nr XII/121/19 z 11.09.2019 r. w sprawie zmiany budżetu Gminy).

- zaplanowana w uchwale budżetowej na 2018 rok¹² kwota wydatków w wysokości 41 742 000 zł, przekraczała wartość o której mowa w art. 274 ust. 3 upf, zobowiązującą do prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie.

(akta kontroli str. 102)

Audyt wewnętrzny prowadził usługodawca (osoba fizyczna), zatrudniony na podstawie umowy o dzieło¹³. W okresie wykonywania audytu wewnętrznego przez usługodawcę ujęte w uchwałach budżetowych Gminy na lata 2016-2019 kwoty dochodów i przychodów oraz kwoty wydatków i rozchodów były niższe niż 100 000 tys. zł.

(akta kontroli str. 102)

Burmistrz w trakcie kontroli NIK (25.10.2019 r.) poinformował, na podstawie art. 274 ust. 7 upf, Ministra Finansów o rozpoczęciu prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie.

(akta kontroli str. 96-100)

W zakresie prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie obowiązywały Karta Audytu oraz Księga Procedur. Opisane w tych procedurach mechanizmy postępowania podczas przygotowania i prowadzenia audytu wewnętrznego były zgodne z wymogami określonymi w standardach audytu wewnętrznego.

(akta kontroli str. 103-216)

1.2. Audytor wewnętrzny spełniał wymogi określone w art. 286 ust. 1 pkt 1-4 upf oraz posiadał kwalifikacje, o których mowa w art. 286 ust. 1 pkt 5 lit. d i ust. 2 pkt 1 upf, tj. posiadał dwuletnią praktykę w zakresie audytu wewnętrznego i legitymował się dyplomem ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego.

(akta kontroli str. 217-225)

Na podstawie przeprowadzonej analizy ryzyka w latach 2016-2019 w planach audytu wyszczególniono siedem obszarów. W 2016 r. trzy obszary, z tego dwa o poziomie ryzyka średnim¹⁴ i jeden wysokim. Natomiast w latach 2017-2019 wskazano po dwa obszary, w których poziom ryzyka określono jako wysoki (nieakceptowalny). W każdym z nich zaplanowano i realizowano zadania zapewniające. Do dnia zakończenia kontroli NIK zrealizowano siedem zadań ujętych w planach w ww. okresie¹⁵. Dwa zadania audytowe zaplanowane na 2019 r. były w trakcie realizacji¹⁶.

(akta kontroli str. 287-302, 323-336, 350-365, 382-392)

Wyjaśniając przyczyny ujęcia w planie audytu na 2016 r. zadań, dla których poziom ryzyka określono jako średni, Burmistrz wskazał m.in. *na specyfikę działalności społecznej opartej na różnorodnej dokumentacji źródłowej i dużej złożoności operacyjnej, wymagającej sprawdzenia rzetelności ewidencji księgowej*. Wskazał również, że *działalność Biura Rady nie podlegała dotychczas szczegółowej*

¹² Uchwała Rady Miejskiej w Dziwnowie nr XXXVIII/421/17 z 20.12.2017 r.

¹³ W badanym okresie podpisano z audytorem cztery umowy nr 1/2016, 1/2017, 2/2018, 1/2019.

¹⁴ Zadania: *Działalność Biura Rady Miejskiej* (dalej: Biuro Rady) *pod względem finansowym i merytorycznym w 2015 r. i Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w Ośrodku Pomocy Społecznej w Dziwnowie* (dalej: OPS) w 2014 r. i 2015 r.

¹⁵ W 2016 r. zrealizowano ponadto jedno zadanie przechodzące, ujęte w planie audytu na 2015 r., rozpoczęte 10.12.2015 r i zakończone 17.05.2016 r.: *Prowadzenie rachunkowości oraz wykonywanie sprawozdawczości finansowej i budżetowej w Zakładzie Obsługi Oświaty i Kultury w Dziwnowie* (dalej: ZOOiK).

¹⁶ Zadania: *Realizacja zaleceń poaudytowych: Realizacja w Gminie Dziwnów zapisów ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi; Gospodarowanie środkami Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych w wybranych jednostkach organizacyjnych Gminy Dziwnów, Gospodarka finansowa, prowadzona ewidencja księgowa, sprawozdawczość oraz wykorzystanie w bieżącej działalności dotacji udzielonej z Gminy Dziwnów Miejskiej Bibliotece Publicznej w Dziwnowie* (dalej: Biblioteka) w 2015 roku oraz *Realizacja dochodów budżetowych w Zarządzie Portu Morskiego w Dziwnowie w 2018 roku obrotowym*.

i kompleksowej, powiązanej ze sobą ocenie pod względem formalnym, merytorycznym i rachunkowym, a specyfika realizowanych zadań i ich dokumentowanie, zdaniem kierownictwa wymaga okresowego zweryfikowania dla rzetelności weryfikacji tego procesu. (akta kontroli str. 95)

1.3. W okresie objętym kontrolą wyboru usługodawcy prowadzącego audyt wewnętrzny w Gminie dokonano zgodnie z zasadami określonymi w art. 44 ust. 3 ufp oraz obowiązującymi w Urzędzie uregulowaniami dotyczącymi zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości 30 000 euro¹⁷.

(akta kontroli str. 226-229)

Analiza treści umów¹⁸ zawartych z usługodawcą wykazała, że zawierały one postanowienia gwarantujące prowadzenie audytu wewnętrznego zgodnie z przepisami ufp oraz opis sposobu postępowania z dokumentami, w tym także w formie elektronicznej, wytworzonymi dla celów prowadzenia audytu wewnętrznego, zapewniający ich dostępność, ochronę przed nieupoważnionym rozpowszechnianiem, uszkodzeniem lub zniszczeniem (art. 279 ust. 2 ufp). Trzy z czterech zbadanych umów z usługodawcą zostały zawarte na okres krótszy niż rok. W umowach z usługodawcą nie przewidziano realizacji przez niego innych zadań, niż czynności audytowe.

(akta kontroli str. 230-256)

Umowa na prowadzenie audytu w 2016 r. została zawarta 4.01.2016 r., mimo że zarówno zaplanowane jak i zrealizowane dochody i wydatki w tym roku nie przekroczyły kwoty, o której mowa w art. 274 ust. 3 ufp. W 2018 r. umowę zawarto 15.06.2018 r., mimo iż zaplanowana w uchwale budżetowej na 2018 r. kwota wydatków przekraczała 40 000 tys. zł.

(akta kontroli str. 102, 230-234)

Burmistrz wyjaśnił m.in.: *budżet Gminy od kilku lat oscyluje wokół kwoty ustawowej, o której mowa w art. 274 ufp. Nawet jak w budżecie nie mamy przekroczonej kwoty ustawowej, to liczymy się z tym, że możemy ją przekroczyć (np. w 2016 r. w całym roku budżetowym nie osiągnęliśmy progu 40 000 tys. zł w wydatkach i rozchodach czy dochodach i przychodach, a audyt mimo wszystko został przeprowadzony, chociaż ustawowy wymóg nie powstał). W 2018 r. zaistniała sytuacja odwrotna – w uchwale budżetowej kwota ustawowa została osiągnięta, ale nie do końca wiedzieliśmy, czy wszystkie zaplanowane inwestycje dojdą do skutku. W każdej z zaplanowanych inwestycji, których poziom w każdym roku oscyluje w granicach 11–15 mln, założone są środki zewnętrzne i tylko do takich (uzyskanych dofinansowaniem) przystępujemy do realizacji. W związku z niepewnością przyznania środków, a co za tym idzie - przystąpienia do realizacji zadania inwestycyjnego, brano pod uwagę możliwość zmniejszenia budżetu poniżej 40 mln zł, co w konsekwencji przełożyć się może na braku ustawowego obowiązku przeprowadzenia audytu. Stąd opóźnienie w zawarciu umowy na przeprowadzenie audytu. (...) każdego roku składamy aplikacje do różnych programów inwestycyjnych, stąd przypuszczenie o możliwości przekroczenia ustawowego progu 40 mln zł w budżecie, a co z tym idzie – powstanie obowiązku przeprowadzenia audytu (...).*

(akta kontroli str. 91-92, 94-95)

W badanym okresie nie wystąpił przypadek rozwiązania umowy z usługodawcą przed upływem terminu, na jaki została zawarta.

(akta kontroli str. 11, 226-229)

1.4. W okresie objętym kontrolą nie ponoszono innych wydatków na prowadzenie audytu wewnętrznego niż wynagrodzenie audytora.

(akta kontroli str. 257)

¹⁷ Zarządzenie Burmistrza Dziwnowa nr VI/524A/2014 z 29 września 2014 r.

¹⁸ Umowy nr: 1/2016 z 4.01.2016 r., 1/2017 z 11.10.2017 r., 2/2018 z 15.06.2018 r., 1/2019 z 29.03.2019 r.

1.5. W latach 2016-2019 (do 30.09) – według sprawozdań z wykonania planu audytu - przeprowadzono ogółem osiem zadań zapewniających (siedem ujętych w planach audytu za lata 2016-2018 i jedno przechodzące z planu na 2015 r. ¹⁹), z tego: cztery²⁰ w 2016 r., dwa²¹ w 2017 r. i dwa²² w 2018 r. Trzy z nich dotyczyły Urzędu, pięć jednostek organizacyjnych Gminy.

(akta kontroli str. 258)

Burmistrz wyjaśnił, że pięć zadań nie zostało zakończonych zgodnie z planem audytu na dany rok w związku z sytuacją rodzinną audytora oraz obszernością materiału badawczego. Dwa zadania zaplanowane na 2019 r. były w trakcie realizacji.

(akta kontroli str. 27-29, 72, 76)

W umowach 1/2016²³, 1/2017²⁴ i 2/2018²⁵ wskazano, że Wykonawca zobowiązuje się m.in. do: przeprowadzenia dwóch zadań audytowych i sporządzenia sprawozdań z realizacji każdego z zadań do dnia odpowiednio: 31.12.2016 r., 31.12.2017 r. i 31.12.2018 r. Natomiast w aneksach do ww. umów wydłużono termin wykonania ww. umów, odpowiednio do: 16.05.2017 r.²⁶, 7.02.2018 r. i 15.06.2018 r. Pięć zadań zapewniających (licząc od daty sporządzenia sprawozdania z zadania audytowego), nie zostało zrealizowanych w umownych terminach. Zadania objęte ww. umowami zakończyły się odpowiednio:

- 13.06.2017 r., tj. 24 dni po terminie określonym w aneksie²⁷,
- 13.04.2018 r. tj. 65 dni po terminie określonym w aneksie²⁸,
- 10.04.2019 r. tj. 10 dni po terminie określonym w aneksie²⁹.

Z tytułu nieterminowej realizacji ww. umów Wykonawcy nie zostały naliczone kary umowne.

(akta kontroli str. 84-89, 230-256, 259, 472-755)

Burmistrz wyjaśnił: *wg mojego uznania, nie doszło do niedotrzymania terminów wykonania umów wraz z aneksami. W sprecyzowanym pytaniu kontrolująca przyjęła, jako termin wykonania zadań audytowych, datę sporządzenia*

¹⁹ Zadanie: Prowadzenie rachunkowości oraz wykonywanie sprawozdawczości finansowej i budżetowej w ZOOiK - zadanie ujęte w planie audytu za 2015 r., rozpoczęte 10.12.2015 r. i zakończone w 17.05.2016 r.

²⁰ Jedno zadanie (Prowadzenie rachunkowości oraz wykonywanie sprawozdawczości finansowej i budżetowej w ZOOiK) przechodzące z 2015 r. i trzy ujęte w planie na 2016 r., z tego dwa rozpoczęte w 2016 r. i zakończone w 2017 r. (Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r. - zadanie zostało zrealizowane w terminie od 2.11.2016 r. do 16.05.2017 r. i Działalność Biura pod względem finansowym i merytorycznym w 2015 r. - zadanie zostało zrealizowane w terminie od 2.11.2016 r. do 16.05.2017 r.) oraz jedno zadanie (Gospodarka finansowa, prowadzona ewidencja księgowa, sprawozdawczość oraz wykorzystanie w bieżącej działalności dotacji udzielonej z Gminy Dziwnów Bibliotece w 2015 r.) zrealizowane w 2016 r.

²¹ Zadania ujęte w planie audytu na 2017 r., rozpoczęte i kontynuowane w 2018 r., odpowiednio: 1) System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów - realizacja zaleceń poaudytowych, Ocena systemu windykacji należności - realizacja zaleceń (zadanie ujęte w planie audytu na 2017 r., rozpoczęte 11.11.2017 r. i zakończone 13.04.2018 r.) i 2) Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK, jako jednostce obsługującej w ramach centrum usług wspólnych, na przełomie 2016 i 2017 r. (zadanie ujęte w planie audytu na 2017 r., rozpoczęte 8.11.2017 r. i zakończone 13.04.2018 r.).

²² Zadanie: Wykorzystanie przydzielonych dotacji z budżetu Gminy Dziwnów w 2017 roku dla: Stowarzyszenia Dziwnowski Klub Sportowy „Jantar” Dziwnów (dalej: KS Jantar) i Stowarzyszenia Ludowy Uczniowski Klub Sportowy „LUKS Bałtyk.” (dalej: KS Bałtyk) – zadanie zrealizowane w 2018 r. i zadanie: Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie Miejskim w Dziwnowie w stosunku do ilości i złożoności realizowanych zadań (ujęte w planie audytu na 2018 r., rozpoczęte 18.09.2018 r. i zakończone 10.04.2019 r.).

²³ Zawarta na okres od 01.01.2016 r. do 31.12.2016 r.

²⁴ Zawarta na okres od 11.10.2017 r. do 31.12.2017 r.

²⁵ Zawarta na okres od 15.06.2018 r. do 31.12.2018 r.

²⁶ W § 2 aneksu wskazano: pkt 2: Zakończenie prac nastąpi w dniu 16.05.2017 r., pkt 3 Dzieło zostanie wykonane w terminie do 20.05.2017 r.

²⁷ Zadania: Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r. i Działalność Biura Rady pod względem finansowym i merytorycznym w 2015 r.

²⁸ Zadania: Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK (...) oraz System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...), Ocena systemu windykacji należności (...).

²⁹ Zadanie: Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...).

sprawozdania z zadania audytowego a nie faktyczne zakończenie czynności audytowych, z których dokumentacja została przekazywana Burmistrzowi. Czynności audytowe dotyczące realizacji zadań audytowych zostały faktycznie zrealizowane w wyznaczonych terminach. Po przekazaniu dokumentacji audytowej nie przeprowadzano już żadnych czynności dotyczących badania dokumentacji, prowadzenia wywiadów, analiz itp. Sprawozdania z wykonania planu audytu są czynnością uzupełniającą, a nie główną a niejednokrotnie podpisanie tegoż sprawozdania nie było zależne od dyspozycji audytora a tylko od możliwości technicznych Burmistrza. Należy stwierdzić, że zobowiązanie zostało w całości wykonane i zamawiający nie poniósł z tego tytułu żadnych konsekwencji oraz że nie miało to wpływu na funkcjonowanie jednostki. Nie nastąpiło realizowanie płatności zobowiązania przed jego faktycznym zakończeniem. Dodatkowo kodeks cywilny, który w art. 484 § 2 formułuje możliwość miarkowania (odstąpienia) od kar umownych, jeżeli zobowiązanie (umowa) zostało w znacznej części wykonane (w opisywanej sytuacji zobowiązanie zostało zrealizowane w całości i zdano kompletną dokumentację) lub gdy kara umowna jest rażąco wygórowana. Jeżeli wykonawca zrealizował więc w oznaczonym terminie kontrakt w znacznej części, zaś opóźnienie w wykonaniu pozostałej części nie jest nadmierne, uzasadnione jest miarkowanie (odstąpienie) od kary pieniężnej stosownie do stopnia, w jakim cel uprawnienia gminy został osiągnięty. W takim przypadku żądanie zapłaty kary pieniężnej pozostawałoby w sprzeczności ze społeczno-gospodarczym przeznaczeniem przysługującego wierzycielowi prawa podmiotowego (art. 5 kc). Natomiast jeżeli chodzi o karę rażąco wygórowaną, to Burmistrz przy dokonywaniu oceny wziął pod uwagę stosunek kary umownej do wartości przedmiotu umowy, okoliczność, w jakiej części zobowiązanie nie zostało wykonane lub wykonane nieprawidłowo oraz stopień zawinienia strony obowiązanej do jej zapłaty w ziszczeniu się warunków uprawniających do jej naliczenia. W omawianym przypadku zobowiązanie zostało wykonane w całości. Dodatkowo Burmistrzowi znana była sytuacja audytora wewnętrznego, wynikająca z przewlekłego stanu chorobowego dziecka. Znana była również wiedza o zakończeniu czynności audytowych – badawczych i weryfikacyjnych.

Dokumentacja z ww. przeprowadzonych audytów została przekazana odpowiednio: 20.05.2017 r., 5.02.2017 r., 29.03.2019 r.

(akta kontroli str. 73, 77-78, 84-89)

1.6.1. Plany audytu wewnętrznego na lata 2016-2019 były opracowywane w porozumieniu z Burmistrzem, na podstawie analizy ryzyka. Plany audytu na rok 2016 r. i 2017 r. zostały sporządzone w terminie do końca roku poprzedzającego rok objęty planowaniem, co było zgodne z art. 283 ust. 3 ufp. Plany na rok 2018 i 2019 odpowiednio: 12.07.2018 r. i 12.04.2019 r., tj. po terminie ustawowym.

Analiza ryzyka za lata 2016-2019 została przeprowadzona zgodnie z wymogami określonymi w § 7 rozporządzenia w sprawie audytu. Wyniki analizy ryzyka w każdym z badanych lat stanowiły listy wszystkich zidentyfikowanych przez audytora obszarów działalności Gminy, uwzględniające ich kolejność wynikającą z oceny ryzyka, co było zgodne z wymogiem § 7 ust. 3 ww. rozporządzenia. Na podstawie ww. wyników audytor wewnętrzny, z uwzględnieniem priorytetów Burmistrza oraz dostępnych zasobów osobowych, wyznaczył obszary działalności Gminy, w których zaplanował przeprowadzenie zadań zapewniających w następnych latach.

Plany audytu na lata 2016-2019 zawierały elementy określone w § 9 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie audytu oraz zostały podpisane przez audytora i Burmistrza, co było zgodne z dyspozycją § 9 ust. 2 tego rozporządzenia. Plany na lata 2017-2019 nie zawierały informacji, o której mowa w § 9 ust. 1 pkt 2 cyt.

rozporządzenia, tj. informacji na temat budżetu czasu komórki audytu wewnętrznego w danym roku, wyrażonego w osobodniach, w szczególności na temat czasu planowanego na: realizację poszczególnych zadań zapewniających, realizację czynności doradczych, monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających, kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego.

(akta kontroli str. 269-302, 314-336, 342-365, 373-392)

Sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego w latach 2016-2018 zawierały elementy wymienione w § 12 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu. W sprawozdaniach audytor wewnętrzny ujął zadania zapewniające, których realizacja zakończyła się w roku następnym, tj. odpowiednio w sprawozdaniu za rok: 2016 – dwa zadania zakończone w 2017 r.³⁰, 2017 – dwa zadania zakończone w 2018 r.³¹, 2018 – jedno zadanie zakończone w 2019 r.³².

Sprawozdanie za rok 2016 zostało przedłożone Burmistrzowi w terminie do końca stycznia roku następnego, co było zgodne z wymogiem określonym w § 12 ust. 1 cyt. rozporządzenia. Sprawozdania za rok 2017 i 2018 zostały przedłożone Burmistrzowi odpowiednio 18.04.2018 r. i 29.03.2019 r. tj. 77 i 57 dni po obowiązującym terminie.

(akta kontroli str. 303-313, 337-341, 336-372)

1.6.2. Badanie czterech zadań zapewniających³³ (po jednym z 2016 r. i 2017 r., dwóch z 2018 r.) w zakresie zgodności ich przeprowadzania z wymogami rozporządzenia w sprawie audytu wykazało, że:

- audytowani byli informowani o planowanej realizacji zadania,
- przed rozpoczęciem realizacji zadania audytor przeprowadzał przegląd wstępny, w tym m.in. uzgadniał z audytowanymi kryteria oceny mechanizmów kontrolnych w obszarach działalności jednostki objętych zadaniami,
- po przeprowadzeniu przeglądu wstępnego audytor sporządzał programy zadań zapewniających, w których uwzględniał elementy określone w § 16 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu,
- po przeprowadzeniu czynności audytowych audytor uzgadniał pisemnie z audytowanymi wstępne wyniki audytu wewnętrznego, w tym w szczególności ustalenia i propozycje zaleceń,
- po uzgodnieniu wstępnych wyników audytu, audytor sporządzał sprawozdania z zadań zapewniających, w których uwzględniał elementy określone w § 18 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu;
- sprawozdania były przekazywane audytowanym i Burmistrzowi,
- w żadnym z czterech badanych przypadków audytowani nie poinformowali pisemnie audytora o sposobie, terminie i osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń; a audytor nie występował o nie³⁴. Audytor wewnętrzny nie monitorował realizacji zaleceń, nie przeprowadzał również czynności sprawdzających.

(akta kontroli str. 393-421, 459-460)

³⁰ Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r. - zadanie rozpoczęte 2.11.2016 r. i zakończone 16.05.2017 r. i Działalność Biura Rady pod względem finansowym i merytorycznym w 2015 r. - zadanie rozpoczęte 2.11.2016 r. i zakończone 16.05.2017 r.

³¹ Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK (...) - zadanie rozpoczęte 8.11.2017 r. i zakończone 13.04.2018 r. i System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...), Ocena systemu windykacji należności (...) - zadanie rozpoczęte 11.11.2017 r. i zakończone 13.04.2018 r.

³² Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...) - zadanie rozpoczęte 18.09.2018 r. i zakończone 10.04.2019 r.

³³ Zadanie nr AW.1720.01.2016 z 2016 r.: Gospodarka finansowa (...) wykorzystanie (...) dotacji udzielonej z Gminy Dziwnów Bibliotece w 2015 r., zadanie nr AW.1720.02.2017 z 2017 r. System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...), Ocena systemu windykacji należności (...); zadanie nr AW.1720.01.2018 z 2018 r.: Wykorzystanie przydzielonych dotacji (...) dla: KS Jantar i KS Bałtyk; zadanie nr AW.1720.02.2018 z 2018 r. Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...).

³⁴ Szerzej o monitorowaniu realizacji zaleceń w obszarze trzecim niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

W przypadku dwóch zadań zapewniających³⁵ (spośród czterech badanych) audytor nie przeprowadził narady otwierającej zadanie zapewniające, o której mowa w części IV pkt 3.1. i 3.7. obowiązujących w badanym okresie Księgach procedur.

(akta kontroli str. 88, 124, 181, 412, 419, 503, 670)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W okresie od 1.01.2016 r. do 25.10.2019 r. Burmistrz nie poinformował Ministra Finansów o rozpoczęciu prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie, do czego był zobowiązany na podstawie art. 274 ust. 7 ufp.

(akta kontroli str. 96-100)

Audytor wyjaśniła: *w ramach prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie w kolejnych latach świadczenia tej usługi nie poinformowałam Burmistrza o obowiązku informowania Ministra Finansów o rozpoczęciu prowadzenia audytu wewnętrznego wynikającego z art. 274 ust. 7 ufp. Jednocześnie oświadczam, że w związku z zaistniałym stanem faktycznym w sierpniu 2019 r. konsultowałam to zagadnienie z Departamentem Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów. Uzyskałam zapewnienie, żeby powyższą informację sporządzić i przesłać do c/w departamentu z zaznaczeniem od jakiego roku obrotowego audyt wewnętrzny w jednostce samorządu terytorialnego jest prowadzony. Na tej podstawie informacja zostanie przyjęta i zaewidencjonowana. Jednak moja sytuacja rodzinna spowodowała, że nie poinformowałam kierownika jednostki o tym fakcie. Dlatego też w dniu 25.10.2019 r. ta czynność została zrealizowana.*

(akta kontroli str. 96-100)

2. Trzy z czterech umów na wykonywanie zadań w zakresie przeprowadzania audytu wewnętrznego w Gminie nr: 1/2017 z 11.10.2017 r., 2/2018 z 15.06.2018 r., 1/2019 z 29.03.2019 r. zostały zawarte z usługodawcą na okres krótszy niż rok, tj. odpowiednio: od 11.10.2017 r. do 7.02.2018 r. (trzy miesiące i 27 dni), od 15.06.2018 r. do 31.03.2019 r. (dziewięć miesięcy i 16 dni) oraz od 29.03.2019 r. do 31.12.2019 r. (dziewięć miesięcy i dwa dni), mimo że zgodnie z art. 279 ust. 3 ufp umowa z usługodawcą powinna być zawarta na okres co najmniej roku.

(akta kontroli str. 226-256)

Burmistrz wyjaśnił m.in.: *uchwały budżetowe na lata 2016, 2017, 2018, 2019, podejmowane były pod koniec roku poprzedzającego. W momencie podejmowania tych uchwał, kwoty dochodów i przychodów lub kwoty wydatków i rozchodów nie przekraczały wysokość 40 mln zł, więc nie powstawał obowiązek przeprowadzania audytu. Z podjętych przez Radę Miejską w Dziwnowie uchwał w sprawie zmiany budżetu gminy wynika, kiedy, i czy w ogóle, w Gminie Dziwnów przekroczonego próg 40 mln zł w dochodach i przychodach lub wydatkach i rozchodach: (...). Przekroczenie progu 40 mln zł w latach 2017 i 2019 następowało w trakcie roku budżetowego. Nie można było przewidzieć terminu przekroczenia 40 mln zł. W zależności od znajomości okoliczności powodujących zwiększenie wydatków czy dochodów, można było domniemać przekroczenia tej kwoty na kilka miesięcy przed wydarzeniem. Dopiero wtedy można było podjąć decyzję o zleceniu wykonania audytu. Umowy zawierane były na kilka miesięcy (kiedy już posiadano wiedzę o możliwym przekroczeniu kwoty 40 mln zł), na okres do końca danego roku budżetowego. Nieuzasadnionym było podpisywanie umowy wykraczającej poza konkretny rok budżetowy, albowiem dopiero w trakcie danego roku budżetowego, najczęściej w drugim półroczu, przekraczano próg 40 mln zł i dopiero wówczas*

³⁵ Zadania: Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...) oraz System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...), Ocena systemu windykacji należności (...).

następował obowiązek przeprowadzania audytu. Z naszego punktu widzenia, ustawodawca nie przewidział w ustawie o finansach publicznych sytuacji przekroczenia kwoty 40 mln zł w dochodach i przychodach lub wydatkach i rozchodach w trakcie roku budżetowego i zapis w art. 279 ust. 3 jest bardzo nieprecyzyjny. Zawarcie umowy z usługodawcą na 12 miesięcy, wiązałoby się z tym, że realizacja części umowy odbywałaby się w okresie, kiedy obowiązek przeprowadzenia audytu nie występował. Ponadto zawierane umowy były umowami o dzieło, a nie na „bieżącą obsługę audytorską”. Przeprowadzane zadania audytowe obejmowały pewien zakres zadań administracyjnych już wykonanych, więc umowy o dzieło były jak najbardziej uzasadnione. Bez względu na czas trwania umowy „audytowej”, przedmiot audytu był stały, a rozciąganie kosztów na kolejny rok budżetowy było nieuzasadnione. Ponadto zawarcie umowy o dzieło było podyktowane zasadą oszczędności i efektywności wydawanych środków publicznych. Niniejsze umowy mogły być zawierane dopiero w terminie, kiedy jednostka samorządu terytorialnego była zobowiązana do przeprowadzenia audytu wewnętrznego. Dotyczyły konkretnego roku obrotowego i wynikających z planu audytu zadań do realizacji. Nie było możliwości przewidzenia wymogu czynności audytowych w kolejnym roku budżetowym. Dlatego też uznano, że podpisywanie umowy z przenoszeniem zobowiązań na rok następny nie jest praktyczne i zasadne. W wypadku braku konieczności przeprowadzania audytu w roku następnym, audyt nie byłby realizowany mimo podpisania umowy, które dotyczyła zadań szczegółowo określonych i przeznaczonych do realizacji. Sytuacja dynamiczna zmian wielkości i struktury budżetu Gminy nie pozwala na planowanie audytu do realizacji na cały dany rok obrotowy. Zawarte umowy dotyczą realnych zamierzeń wynikających z bieżącej kondycji i sytuacji finansowej jednostki samorządu terytorialnego. Podpisanie umowy na cały rok spowodowałoby sytuację wymogu i obowiązku realizacji zadań audytowych wynikających z jej zapisów, mimo że taka konieczność faktycznie nie występuje. Utrudniałoby to również sporządzenie dokumentów organizacyjnych w procesie planowania zadań do realizacji.

(akta kontroli str. 30, 32-33)

NIK zwraca uwagę, że w uchwale budżetowej z 20.12.2017 r. przyjęto wydatki na 2018 r. w wysokości 41 742 000 zł, tj. przekraczającej wartość, o której mowa w art. 274 ust. 3 ufp.

(akta kontroli str. 102)

W badanym okresie Burmistrz każdego roku podpisywał aneksy do umów, których okres obowiązywania i koszty z nimi związane dotyczyły każdorazowo kolejnego roku budżetowego. Należy natomiast zauważyć, że obowiązek zawierania umów z usługodawcą na okres co najmniej jednego roku oraz obowiązek prowadzenia audytu w jednostce samorządu terytorialnego wynika wprost z art. 279 ust. 3 ufp w związku z art. 274 ust. 3 ufp i nie został powiązany z rokiem budżetowym.

3. Plany audytu na rok 2018 r. i 2019 r. przygotowano odpowiednio: 193 i 102 dni po terminie określonym w art. 283 ust. 3 ufp, tj. 12.07.2018 r. zamiast do 31.12.2017 r. i 12.04.2019 r. zamiast do 31.12.2018 r.

(akta kontroli str. 269-271, 350-365, 382-392)

Burmistrz wyjaśnił: *nieterminowe sporządzanie planów audytu wynikało z terminu zawarcia umowy na przeprowadzenie zadań audytowych. Były one niejednokrotnie zawierane w nowym (następnym roku obrotowym). Audyt wewnętrzny był realizowany i zlecany w sytuacji wymogu ustawowego (...).*

(akta kontroli str. 72, 76)

4. W planach audytu na lata 2017-2019 nie ujęto informacji, o której mowa w § 9 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia w sprawie audytu, tj. informacji na temat budżetu czasu

komórki audytu wewnętrznego w danym roku, wyrażonego w osobodniach, w szczególności na temat czasu planowanego na: realizację poszczególnych zadań zapewniających, realizację czynności doradczych, monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających, kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego.

(akta kontroli str. 269-271, 323-336, 350-365, 382-392)

Burmistrz wyjaśnił: *z wyjaśnień uzyskanych od audytora wynika, iż audytor uznał, że specyfika realizacji zadań audytowych uniemożliwia określenie zawartych w rozporządzeniu informacji, np.: czynności doradcze – przyjęto realizację czynności doradczych nieformalnych; monitorowanie – wprowadzenie obowiązującej procedury; czynności sprawdzające – nie było przedmiotem zawartych umów jako zadanie audytowe i obowiązywanie procedury; kontynuowanie zadań z roku poprzedniego – te zamierzenia nie były możliwe do przewidzenia. Dodatkowo przyjęto zasadę, że plan audytu jest wykonany biorąc jako podstawowy wyznacznik realizację ujętych w nim zadań, co faktycznie zawsze miało miejsce i jest zgodne ze stanem faktycznym.*

(akta kontroli str. 72, 76)

5. Audytor wewnętrzny przedłożył Burmistrzowi sprawozdanie z wykonania planu audytu za 2017 r. i 2018 r. odpowiednio 18.04.2018 r. zamiast do 31.01.2018 r. i 29.03.2019 r. zamiast do 31.01.2018 r., tj. 77 i 57 dni po terminie określonym w art. 283 ust. 5 ufp.

(akta kontroli: str. 303-313, 337-341, 336-372)

Burmistrz wyjaśnił: *sprawozdanie z wykonania planu audytu za 2017 r. podpisano 18.04.2018 r., co wynikało z następujących faktów: czynności audytowe przeprowadzano w okresie od zawarcia umowy do 5.02.2018 r. (zgodnie z umową) natomiast sporządzenie dokumentów stałych, w tym sprawozdania, nastąpiło później, a faktyczne podpisanie ich nastąpiło w dacie 18.04.2018 r. Termin podpisania tych dokumentów uzależniony był od dysponowania czasem zarówno przez Burmistrza oraz Audytora. Powyższe zapewniało realność i rzetelność przeprowadzonych czynności. Audytor zewnętrzny, miał zlecone wykonanie audytów za 2017 r. w terminie 11.10.2017 r. – 7.02.2018 r. Wykonanie sprawozdania z wykonania planu audytu za 2017 r. w terminie ustawowym do 31.01.2018 r. byłoby nierzetelne, z przyczyn opisanych powyżej.*

Sprawozdanie z wykonania planu audytu za 2018 r. podpisano 29.03.2019 r. tj. przed terminem wynikającym z zawartej umowy nr 2/2018 wraz z aneksem, tj. 31.03.2019 r. Jest to data zbieżna z przekazaniem dokumentacji z przeprowadzonych audytów. Audytor przekazał sprawozdanie po zakończeniu wszystkich czynności audytowych. Przekazanie sprawozdania we wcześniejszym terminie (jeden miesiąc wcześniej niż wymóg ustawowy) miało się z celem, albowiem nie odzwierciedlałoby wszystkich przeprowadzonych czynności audytowych za 2018 r., byłby po prostu nierzetelny. W mojej ocenie znowu ustawodawca nie uwzględnił specyfiki pracy audytora, przeprowadzającego czynności, jako usługodawca. System pracy audytora „zatrudnionego w jednostce” a audytora „usługodawcy” jest zupełnie inny i kolejne zapisy ustawy nie są elastyczne z tego tytułu.

(akta kontroli str. 71, 75, 87)

6. Audytor wewnętrzny nierzetelnie sporządził sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego za lata 2016-2018. W sprawozdaniach ujęto zadania zapewniające, których realizacja została zakończona w kolejnym roku, odpowiednio w sprawozdaniach z wykonania planu audytu za rok:

- 2016 dwa zadania rozpoczęte w 2016 r. i zakończone w 2017 r.³⁶;
- 2017 dwa zadania rozpoczęte w 2017 r. i zakończone w 2018 r.³⁷;
- 2018 ujęto jedno zadanie zapewniające rozpoczęte w 2018 r. i zakończone w 2019 r.³⁸

Skutkiem powyższego było nieuwzględnienie w sprawozdaniach za lata 2016-2018 czynności faktycznie zakończonych w danym roku.

(akta kontroli: str. 303-313, 337-341, 336-372)

Burmistrz wyjaśnił m.in.: *uznano, że należy wpisać do sprawozdań z planów audytu za wymienione lata zadania wynikające z planów audytu zaplanowanego na dany rok i dotyczące zadań audytowych w nich ujętych. Przyjęto zasadę faktycznej, zgodnie z planem realizacji tematów zadań, audytowych, które dotyczą konkretnych zadań w danym roku. Przyjęto tzw. zasadę „memoriału”, czyli faktycznego roku, którego dotyczyły i wynikały z planów audytu. Powyższe zapewniało realność i rzetelność przeprowadzonych czynności (...).*

(akta kontroli str. 71-72, 75-76)

7. W przypadku dwóch zadań zapewniających³⁹ audytor nie przeprowadził narady otwierającej zadanie zapewniające, do czego zobowiązywały przepisy pkt 3.1. i 3.7. części IV obowiązujących w badanym okresie Księgach Procedur. Zgodnie z tymi procedurami przeprowadzenie narady otwierającej jest jednym z etapów realizacji zadania audytowego.

(akta kontroli str. 124, 181, 412, 419, 503, 670)

Burmistrz wyjaśnił: (...) *uznano, że zadania audytowe dotyczą komórek organizacyjnych podległych bezpośrednio kierownictwu Urzędu, którzy na bieżąco i bezpośrednio informowali Burmistrza o realizacji zadań audytowych, stąd odstąpiono od przeprowadzenia narady otwierającej.*

(akta kontroli str. 72, 77)

OCENA CZĄSTKOWA

Audyt wewnętrzny był przeprowadzany przez osobę uprawnioną, posiadającą kwalifikacje określone w przepisach ufp. Wyboru usługodawcy dokonano zgodnie z obowiązującymi w Urzędzie uregulowaniami dotyczącymi zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości 30 000 euro. Trzy z czterech umów zostały zawarte na okres krótszy niż rok, mimo wymaganego w art. 279 ust. 3 ufp minimalnego rocznego okresu. Konsekwencją zawarcia umów na okresy krótsze niż rok było opracowanie planów audytu na lata 2018-2019 z opóźnieniem, odpowiednio 193 i 102 - dniowym oraz przedłożenie przez audytora sprawozdań z wykonania planu audytu za lata 2017-2018 odpowiednio: 77 i 55 dni po terminie określonym w art. 283 ust. 5 ufp. Ponadto Burmistrz dopiero w trakcie kontroli NIK poinformował Ministra Finansów o rozpoczęciu prowadzenia audytu wewnętrznego w Gminie.

Audytor wewnętrzny rzetelnie, zgodnie z wymogami § 7 rozporządzenia w sprawie audytu, sporządził analizy ryzyka do planów audytu na lata 2016-2019. Plany audytu na lata 2017-2019 nie zawierały informacji na temat czasu planowanego na: realizację poszczególnych zadań zapewniających, realizację czynności doradczych,

³⁶ Zadania: *Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r.* - zadanie rozpoczęte 02.11.2016 r. i zakończone 16.05.2017 r. i *Działalność Biura Rady pod względem finansowym i merytorycznym w 2015 r.* - zadanie rozpoczęte 2.11.2016 r. i zakończone 16.05.2017 r.

³⁷ Zadania: *Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK (...)* - zadanie rozpoczęte 8.11.2017 r. i zakończone 13.04.2018 r. i *System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...), Ocena systemu windykacji należności (...)* - zadanie rozpoczęte 11.11.2017 r. i zakończone 13.04.2018 r.

³⁸ Zadanie: *Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...)* - rozpoczęte 18.09.2018 r. i zakończone 10.04.2019 r.

³⁹ Zadania: *Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...)* oraz *System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...), Ocena systemu windykacji należności (...).*

monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających, kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego. W przypadku dwóch zadań zapewniających audytor nie przeprowadził narady otwierającej realizację zadania audytowego. Ponadto audytor nierzetelnie sporządził sprawozdania z wykonania planu audytu za lata 2016-2018, klasyfikując w nich zadania zapewniające, których realizacja zakończyła się w roku następnym.

Badane cztery zadania zapewniające zostały zrealizowane zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie audytu, a zalecenia audytora były adekwatne do stwierdzonego stanu faktycznego.

OBSZAR

2. Zgodność prowadzenia audytu wewnętrznego ze standardami audytu wewnętrznego.

Opis stanu faktycznego

2.1. Badanie czterech zadań zapewniających wykazało, że zostały one zrealizowane zgodnie ze standardami audytu wewnętrznego. Audytor podczas planowania zadań uwzględniał m.in. cele i istotne ryzyka badanej działalności. Przeprowadzając zadania zebrał wystarczające informacje oraz prawidłowo je udokumentował. Wnioski i oceny badanych obszarów oparł na odpowiednich analizach. Wyniki audytów przekazał audytowanym bez zbędnej zwłoki. W sprawozdaniach z badanych zadań audytor zawarł cele, zakres zadań, wnioski oraz zalecenia.

(akta kontroli str. 136-137, 194, 408-422, 461-463)

System monitorowania wyników audytu i proces monitorowania zaleceń został ustanowiony w Księdze Procedur oraz zarządzeniu Burmistrza w sprawie wprowadzenia procedury kontroli realizacji zaleceń i rekomendacji poaudytowych w Urzędzie⁴⁰.

(akta kontroli str. 136-137, 194)

2.2. Organizacja audytu wewnętrznego w Urzędzie była zgodna w niżej wymienionym zakresie z wymogami określonymi w standardach audytu, tj.:

- w Karcie Audytu został zapisany obowiązek stosowania definicji audytu wewnętrznego, Kodeksu etyki i standardów; w karcie określono charakter usług doradczych oraz cel, uprawnienia i odpowiedzialność audytu⁴¹;
- audytor wewnętrzny podlegał bezpośrednio Burmistrzowi, który zatwierdził Kartę Audytu oraz plany audytu na kolejne lata; audytor nie był zobowiązany oraz nie wykonywał innych czynności, niż związane z audytem⁴²; nie wystąpiły przypadki naruszeń jego niezależności lub obiektywizmu, np. ograniczania zakresu badań, dostępu do danych, personelu i majątku oraz zasobów finansowych⁴³;
- badanie czterech zadań zapewniających wykazało, że audytor wykazywał się biegłością⁴⁴; dla każdego zadania przeprowadził analizę ryzyka i opracował program⁴⁵; informacje zebrane w toku realizacji ww. zadań były wystarczające i przydatne do osiągnięcia celów zadań⁴⁶; działalność audytora wewnętrznego przyczyniała się do utrzymania w Gminie skutecznych mechanizmów kontroli⁴⁷; sprawozdania z wykonania ww. zadań zawierały wnioski i opinie na temat

⁴⁰ Zarządzenie Burmistrza Dziwnowa nr VI/510-A/2014 z 27.02.2014 r. w sprawie wprowadzenia procedury kontroli realizacji zaleceń i rekomendacji poaudytowych w Urzędzie Miejskim w Dziwnowie, dalej: zarządzenie w sprawie monitorowania zaleceń.

⁴¹ Wymogi opisane w standardzie 1000-Cel, uprawnienia i odpowiedzialność.

⁴² Wymogi opisane w standardzie 1110-Niezależność organizacyjna.

⁴³ O czym mowa w standardzie 1130-Naruszenie niezależności lub obiektywizmu.

⁴⁴ Wymóg opisany w standardzie 1200-Biegłość i należytą staranność zawodowa.

⁴⁵ Wymóg opisany w standardzie 2200-Planowanie zadania, 2240-Program zadania oraz 2201-Aspekty planowania.

⁴⁶ Wymóg opisany w standardzie 2310-Zbieranie informacji, 2330-Dokumentowanie informacji.

⁴⁷ Wymóg opisany w standardzie 2130-Kontrola.

badanych zagadnień, znajdowały potwierdzenie w zebranej dokumentacji oraz zostały przekazane audytowanym i Burmistrzowi⁴⁸;

- w Karcie Audytu ujęto regulacje dotyczące oceny audytu wewnętrznego, w tym: jakości, zgodności ze standardami i obowiązującymi procedurami⁴⁹;
- audytor wewnętrzny w oparciu o analizę ryzyka⁵⁰ sporządzał plany audytu na kolejne lata oraz przedkładał Burmistrzowi sprawozdania z ich wykonania⁵¹.

(akta kontroli str. 111, 169, 422-425)

Audytor nie przeprowadzał okresowych przeglądów wewnętrznych działalności audytu wewnętrznego oraz bieżącego monitoringu działalności audytu wewnętrznego, o czym mowa w standardzie 1311–Oceny wewnętrzne.

(akta kontroli str. 422, 432-433, 440)

Burmistrz wyjaśnił m.in.: *w związku z tym, że audytor wewnętrzny nie jest zatrudniony w ramach umowy o pracę, a audyt jest realizowany doraźnie po spełnieniu wymogów do jego stosowania, ww. czynności nie były realizowane. (...) Brak w strukturze organizacyjnej Urzędu komórki audytu wewnętrznego skutkował brakiem możliwości dokonywania przez audytora zewnętrznego sposobu wdrożenia rekomendacji będących wynikiem realizacji zadania audytowego, gdyż wymagałoby to poniesienia dodatkowych kosztów związanych z realizacją dodatkowego zadania. Powyższe nie oznacza braku istnienia oceny stopnia i sposobu wdrożenia mechanizmów kontrolnych będących efektem ustaleń i rekomendacji audytora, gdyż jego działania są zawsze ukierunkowane na wniesienie wartości dodanej do organizacji polegającej m.in. na wsparciu kierownictwa w zakresie budowania adekwatnego do potrzeb systemu kontroli zarządczej i każdorazowo podlegają ocenie najwyższego kierownictwa jednostki. Ponadto na naradzie zamykającej realizację zadania audytowego kierownictwo jednostki w sposób szczegółowy omawia z audytorem zakres, sposób i termin wdrożenia rekomendowanych rozwiązań. Następnie powyższe jest w sposób bieżący monitorowane.*

(akta kontroli str. 432, 444)

Burmistrz wyjaśnił ponadto: *z wyjaśnień uzyskanych od audytora wynika, że w przypadku realizacji audytu wewnętrznego przez usługodawcę i braku cykliczności wykonywanych zadań, powyższe zagadnienia wymagają dodatkowego uzgodnienia z kierownikiem jednostki. Jako kierownik jednostki nie znalazłem uzasadnienia do przeprowadzenia wskazanych czynności. Rozważane są jednak nowe zapisy umów biorące pod uwagę obowiązującą specyfikę działania. Brak cykliczności realizowanych zadań, sposób ustalania ich zakresu oraz jednoosobowe realizowanie zadań nastarcza dodatkowe trudności. Rozważana jest również modyfikacja obowiązujących procedur.*

(akta kontroli str. 73, 78)

W latach 2016-2019 (do 29.10) nie przeprowadzono oceny zewnętrznej działalności audytu wewnętrznego, o czym mowa w standardzie 1312–Oceny zewnętrzne. W Karcie Audytu wskazano, że ocena zewnętrzna dokonywana jest na wniosek Burmistrza.

(akta kontroli str. 422, 432, 440)

⁴⁸ Wymóg opisany w standardzie 2400-Informowanie o wynikach, 2420-Jakość informacji, 2440-Przekazywanie wyników, 2450-Ogólne opinie.

⁴⁹ Wymóg opisany w standardzie 1300-Program zapewnienia i poprawy jakości.

⁵⁰ Wymóg opisany w standardzie 2010-Planowanie. O analizach ryzyka szerzej mowa w obszarze pierwszym niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

⁵¹ Wymóg opisany w standardzie 2060-Składanie sprawozdań kierownictwu wyższego szczebla i radzie. O sprawozdaniach z wykonania planu audytu szerzej mowa w obszarze pierwszym niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Burmistrz wyjaśnił m.in.: (...) okoliczności takie jak: brak cykliczności realizowanych zadań, sposób ustalania ich zakresu, jednoosobowe realizowanie zadań, niezatrudnianie audytora w ramach stosunku pracy, realizacja zadań audytowych, osiągnięte wyniki, wydawane rekomendacje i pozytywny wpływ na funkcjonowanie jednostki spowodowały, że nie znalazłem podstaw do przeprowadzenia kontroli audytora zatrudnianego na umowę o dzieło, przez podmiot zewnętrzny. W ocenie kierownictwa audyty całkowicie spełniają swoją rolę i są dla nas wiarygodne i rzetelne. Wręcz przeciwnie, zlecenie kontroli przeprowadzonych audytów wykonanych na umowę / zlecenie byłoby zbędnym wydatkowaniem środków publicznych. W mojej ocenie, taka kontrola ma sens, jeżeli audytor byłby zatrudniony w ramach umowy o pracę (...). Ze względu na skalę budżetu i wielkość kierowanego przez mnie Urzędu, zatrudnienie audytora / ów na stałe również byłoby ekonomiczne i racjonalnie nieuzasadnione. (akta kontroli str. 74, 78)

W dokumentacji audytowej nie stosowano formuły „zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego”.

(akta kontroli str. 426, 472-755)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Badanie czterech zadań zapewniających przeprowadzonych w latach 2016-2019 wykazało, że zostały one zrealizowane zgodnie ze standardami audytu wewnętrznego. Działalność audytu wewnętrznego nie została jednak poddana ocenie zewnętrznej, mimo wymogu jej przeprowadzenia co najmniej raz na pięć lat, określonego w standardzie 1312-Oceny zewnętrzne. Audytor wewnętrzny nie prowadził również bieżącego monitoringu działalności audytu wewnętrznego oraz okresowych przeglądów wewnętrznych działalności audytu wewnętrznego, o czym mowa w standardzie 1311-Oceny wewnętrzne.

OBSZAR

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

Opis stanu
faktycznego

3.1. W latach 2016-2019 audytor wewnętrzny nie planował czynności doradczych. Burmistrz wyjaśnił, iż nie wnioskował do audytora o przeprowadzenie takich czynności, gdyż specyfika wydawanych dotychczas rekomendacji i zaleceń w jego ocenie była wystarczająca. Dodatkowo zaakceptowano czynności doradcze nieformalne, jako najbardziej efektywne, których przeprowadzono 36 w trakcie narad zamykających zadania audytowe.

(akta kontroli str. 11-12, 74, 78-83, 258-259)

3.2. W wyniku realizacji siedmiu zadań zapewniających⁵², (ujętych w planach audytu na latach 2016-2018) audytor wewnętrzny sformułował łącznie 36 zaleceń, z których 26 (tj. 72,2%) miało charakter systemowy. Analiza 26 zaleceń systemowych wykazała, że 16 z nich zostało zrealizowanych i miały one wpływ na funkcjonowanie systemu kontroli zarządczej w Urzędzie i jednostkach gminnych. W sześciu przypadkach dokonano zmian regulacji wewnętrznych (m.in. w zakresie polityki rachunkowości, przeprowadzania inwentaryzacji, obiegu i kontroli dokumentów

⁵² Zadania: 1) Gospodarka finansowa (...) wykorzystanie (...) dotacji udzielonej z Gminy Dziwnów Bibliotece w 2015 r., 2) Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r. 3) Działalność Biura Rady pod względem finansowym i merytorycznym w 2015 r. 4) Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK (...). 5) System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...) i Ocena systemu windykacji należności (...). 6) Wykorzystanie przydzielonych dotacji (...) w 2017 r. dla: KS Jantar i KS Bałtyk. 7) Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...).

finansowo-księgowych, zasad funkcjonowania systemu kontroli zarządczej, kontroli realizacji obowiązków przez podmioty odbierające odpady komunalne, ewidencji należności budżetowych), w 10 przypadkach wprowadzono mechanizmy zabezpieczające przed ewentualnym ryzykiem wystąpienia nieprawidłowości (dotyczyły m.in. systemu organizacji rachunkowości, planowania finansowego, systemu funkcjonowania organu podatkowego - Burmistrza Dziwnowa). Pozostałych 10 zaleceń systemowych (wydanych w dwóch zadaniach) było w trakcie realizacji, termin ich wdrożenia ustalono odpowiednio na: 10 i 15.11.2019 r.⁵³ oraz 31.12.2019 r.⁵⁴ (akta kontroli str. 442-455, 459-460)

3.3. W latach 2016-2019 (do 30.09) struktura wykorzystania czasu audytora wewnętrznego przedstawiała się następująco:

- na realizację czynności bezpośrednio związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego⁵⁵ wykorzystał: w 2016 r. - 91,4% czasu pracy, w 2017 r. - 89,3%, 2018 r. - 87,2% i w 2019 r. (do 30.09.) – 79,8%;
- na czynności organizacyjne przeznaczył odpowiednio: 4,8%, 4,7%, 5,6% i 8,8% czasu pracy, na szkolenia i rozwój zawodowy: 1,4%, 1,4%, 1,7%, 2,6% czasu pracy; urlopy i inne nieobecności - 4,8%, 4,7%, 5,6% i 8,8% czasu pracy.

(akta kontroli str. 456)

3.4. Zasady monitorowania zaleceń audytowych uregulowano w Gminie w części IV pkt 4.3. Księgi Procedur (obowiązującej do 16.04.2018 r.)⁵⁶ oraz w zarządzeniu w sprawie monitorowania zaleceń. W procedurach tych nie określono m.in.: czasu w jakim wymagana była odpowiedź kierownictwa na ustalenia i zalecenia, oceny odpowiedzi kierownictwa, weryfikacji odpowiedzi.

(akta kontroli str. 111, 169, 461-463)

Badanie 26 zaleceń systemowych wydanych do sześciu zadań⁵⁷ wykazało, że w żadnym przypadku audytor nie został poinformowany o sposobie, terminach i osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń oraz nie podejmował działań celem wyegzekwowania od audytowanych ww. informacji. W odniesieniu do czterech zadań nie przeprowadził czynności sprawdzających dotyczących wdrożenia rekomendacji, mimo że od terminu realizacji zaleceń do dnia 29.10.2019 r. minęło od 18 do 32 miesięcy. Realizacja zaleceń poaudytowych sformułowanych w trzech zadaniach audytowych przeprowadzonych w 2016 r. została ujęta w planie audytu na 2019 r., stosownie do pkt III.3 zarządzenia w sprawie monitorowania zaleceń⁵⁸.

(akta kontroli str. 391, 459)

⁵³ Odpowiednio dla KS Jantar i KS Bałtyk w ramach zadania: Wykorzystanie przydzielonych dotacji (...) dla: KS Jantar i KS Bałtyk.

⁵⁴ Zadanie: Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie w stosunku do ilości i złożoności realizowanych zadań.

⁵⁵ Obliczany jako iloraz sumy czasu przeznaczonego na przeprowadzenie zadań zapewniających, rezerwę czasową na zadania audytowe, czynności związane z planowaniem i sprawozdawczością, w stosunku do łącznego budżetu czasu audytora wewnętrznego. Audytor wewnętrzny nie przeprowadzał czynności doradczych (tylko nieformalnie) oraz nie monitorował wdrażania zaleceń i nie przeprowadzał czynności sprawdzających.

⁵⁶ Audytor po upływie terminów realizacji zaleceń zawartych w sprawozdaniu, zwraca się na piśmie do Kierowników jednostek audytowanych o informację na temat działań podjętych w celu realizacji zaleceń oraz stopnia ich realizacji.

⁵⁷ Zadania: 1) Gospodarka finansowa (...) wykorzystanie (...) dotacji udzielonej z Gminy Dziwnów Bibliotece w 2015 r., 2) Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r 3) Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK (...). 4) System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...) i Ocena systemu windykacji należności (...). 5) Wykorzystanie przydzielonych dotacji (...) w 2017 r. dla: KS Jantar i KS Bałtyk 6) Aktualność zakresów wykonywanych czynności oraz ocena efektywności na wybranych stanowiskach pracy w Urzędzie (...).

⁵⁸ Zadania: 1) Gospodarka finansowa (...) wykorzystanie (...) dotacji udzielonej z Gminy Dziwnów Bibliotece w 2015 r., 2) Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r. 3) Działalność Biura Rady pod względem finansowym i merytorycznym w 2015 r.

W kontrolowanym okresie Burmistrz wystąpił do trzech audytowanych jednostek o informację w sprawie realizacji zaleceń poaudytowych⁵⁹.

(akta kontroli str. 14-26, 464-471)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Audytór wewnętrzny w przypadku sześciu zadań zapewniających nie podjął działań celem wyegzekwowania od audytowanych informacji o sposobie, terminach i osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń. W odniesieniu do czterech zadań nie przeprowadził czynności sprawdzających dotyczących wdrożenia rekomendacji, mimo że od upływu terminu realizacji zaleceń do dnia 29.10.2019 r. minęło od 18 do 32 miesięcy⁶⁰.

(akta kontroli str. 459)

Obowiązek monitorowania realizacji zaleceń wynikał z § 20 rozporządzenia w sprawie audytu, a przeprowadzania czynności sprawdzających po upływie terminów realizacji zaleceń - z § 21 ust. 1 tego rozporządzenia.

Burmistrz wyjaśnił: *system monitorowania zaleceń i przeprowadzanie czynności sprawdzających został opisany w obowiązującej procedurze – w zarządzeniu w sprawie monitorowania zaleceń. Należy zaznaczyć, że § 21 ust. 1 rozporządzenia w sprawie audytu nie precyzuje szczegółowo terminów i formy przeprowadzania czynności sprawdzających. Dlatego też uznano, że można je dookreślić w uregulowaniach wewnętrznych w stosownej procedurze; zapisy procedury są prawidłowe i zasadne. W określonych w niej zapisach zalecenia są sprawdzane i tym samym monitorowane w formie uznanej za najbardziej rzetelną, czyli odrębnego planowanego zadania audytowego. Dodatkowo Burmistrz ma możliwość, z której korzysta i w ramach nadzoru kontroluje i monitoruje zalecenia zgodnie ze swoją decyzją. Kierowano się również specyfiką przeprowadzania audytu w jednostce (spełnianie wymogu ustawowego, brak zatrudnienia w ramach stosunku pracy). Uznano, że taka forma monitorowania zaleceń i przeprowadzania czynności sprawdzających jest najbardziej rzetelna, realna i w pełni oddaje specyfikę jednostki.*

(akta kontroli str. 90, 94)

OCENA CZĄSTKOWA

Audytór wewnętrzny w wyniku przeprowadzanych zadań zapewniających formułował wnioski systemowe, które wpłynęły na poprawę funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w Urzędzie i gminnych jednostkach. System monitorowania realizacji zaleceń był jednak nieskuteczny. Audytór nie podejmował działań celem uzyskania od audytowanych informacji w sprawie wykonania zaleceń.

W przypadku sześciu zadań zapewniających audytór nie podjął działań celem uzyskania od audytowanych informacji w sprawie wykonania zaleceń, w czterech

⁵⁹ Dotyczy zadań: *Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK (...); System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...)* i *Ocena systemu windykacji należności (...); Wykorzystanie przydzielonych dotacji (...)* w 2017 r. dla: KS Jantar i KS Bałtyk.

⁶⁰ Zadania: *Gospodarka finansowa (...)* wykorzystanie (...) dotacji udzielonej z Gminy Dziwnów Bibliotece w 2015 r., gdzie od wyznaczonego terminu realizacji zaleceń upłynęło od 23 do 32 miesięcy (termin realizacji minął: jednego zalecenia 30.06.2017r. - upłynęło 27 miesięcy, jednego zalecenia 31.01.2017 r. - upłynęły 32 miesiące, termin trzech zaleceń określono "na bieżąco" – minęło 32 miesiące licząc od daty sporządzenia sprawozdania w dniu 29.12.2016 r., jednego "do daty ogłoszenia kolejnej inwentaryzacji" - tj. 30.10.2017 r. – upłynęło 23 miesiące); *Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych w OPS w 2014 r. i 2015 r.* gdzie od wyznaczonego terminu realizacji zaleceń upłynęło 28 miesięcy (termin zalecenia określono "na bieżąco", sprawozdanie zostało sporządzone 13.06.2017 r.); *Bilans otwarcia, bilans zamknięcia oraz prowadzona ewidencja księgowa w ZOOiK (...)*, gdzie od wyznaczonego terminu realizacji zaleceń upłynęło od 15 do 18 miesięcy (termin realizacji: dwóch zaleceń minął 30.06.2018 r. – upłynęło 15 miesięcy; jednego zalecenia określonego "na bieżąco" – upłynęło 18 miesięcy licząc od daty sporządzenia sprawozdania w dniu 13.04.2018 r.); *System utrzymania czystości i porządku w gminie Dziwnów (...), Ocena systemu windykacji (...)*, gdzie od wyznaczonego terminu realizacji zaleceń upłynęło od 12 do 18 miesięcy (termin realizacji: pięciu zaleceń minął 30.09.2018 r. - upłynęło 12 miesięcy, jednego zalecenia określonego "na bieżąco" upłynęło 18 miesięcy licząc od daty sporządzenia sprawozdania w dniu 13.04.2018 r.).

przypadkach nie podejmował również czynności sprawdzających, mimo że od terminu realizacji zaleceń upłynęły od roku i sześciu miesięcy do dwóch lat i dziewięciu miesięcy. Realizacja zaleceń dotycząca trzech zadań zapewniających zrealizowanych w 2016 r. została ujęta w planie audytu wewnętrznego na rok 2019.

IV. Wnioski

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

Wnioski

1. Zawieranie umów o prowadzenie audytu wewnętrznego z usługodawcą na okres co najmniej roku.
2. Wyegzekwowanie od audytora (usługodawcy) prowadzenia audytu wewnętrznego z uwzględnieniem wszystkich wymogów określonych w przepisach ufp i rozporządzeniu w sprawie audytu, dotyczących w szczególności sporządzania planu audytu, przeprowadzania narad otwierających każde zadanie audytowe, sporządzania sprawozdania z wykonania planu audytu za rok poprzedni oraz monitorowania realizacji wydanych zaleceń.

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.

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 wniosków 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, 20 listopada 2019 r.

Małgorzata Chabiniak
Specjalista kontroli państwowej

.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Szczecinie
Dyrektor

.....
podpis