

wpłynęło 2009 -10- 22  
dnia

nr sprawy.....

nr dziennika .....



**Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Gdańsku**

Gdańsk, dnia 16 października 2009 r.

LGD-41026-01-09

P/09/132

**Pan  
Marek Jankowski  
Burmistrz Czerska**

**WYSTĄPIENIE POKONTROLNE**

Na podstawie *art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.)*, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku przeprowadziła kontrolę w Urzędzie Miejskim w Czersku (dalej „Urząd”). Przedmiotem kontroli była realizacja funkcjonowania kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego w Gminie Czersk.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 21 września 2009 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie *art. 60 ustawy o NIK*, przekazuje niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie z zastrzeżeniami ocenia działalność Urzędu w kontrolowanym zakresie. Ocena taka oznacza, że pomimo, iż system kontroli wewnętrznej został formalnie ustanowiony, to jednak występują w nim słabości, które zwiększają ryzyko występowania nieprawidłowości, w związku z czym wymaga poprawy. NIK zwraca uwagę, że brak jasno określonych planów, wyznaczających cele procesu zamówień publicznych, przy jednoczesnym braku udokumentowanego zarządzania ryzykiem utrudnia dokonywanie ocen adekwatności, efektywności oraz skuteczności ustanowionego systemu kontroli wewnętrznej.

Powyższa ocena wynika z niżej opisanych ustaleń:

1. Urząd realizował zadania w zakresie kontroli wewnętrznej, ale stwierdzono nieprawidłowości przy ustanawianiu oraz w funkcjonowaniu procedur, o których mowa w *art. 47 ust. 2 i 3 ustawy o finansach publicznych*<sup>1</sup>. W szczególności stwierdzono, że nie zostały wzięte pod uwagę niektóre, kluczowe zdaniem NIK, standardy określone w *Komunikacie Ministra Finansów w sprawie standardów kontroli finansowej*

<sup>1</sup> Dz. U. z 2005r. Nr 249, poz.2104 ze zm.

w jednostkach sektora finansów publicznych<sup>2</sup> (Standardy), co zostało uznane za nieprawidłowości osłabiające skuteczność systemu kontroli wewnętrznej.

1.1. Szczegółowym badaniem objęto procedury udzielania zamówień publicznych. W latach 2008-2009 (I półrocze) Urząd udzielił łącznie 123 zamówień publicznych na kwotę 11.911,3 tys. zł (zamówienia o wartości powyżej 5 tys. zł). Szczegółowo skontrolowano ogółem 10 zamówień publicznych na kwotę 1.551,7 tys. zł, (13% ww. zamówień). Stwierdzono, że:

- a) nie została objęta ustanowionymi procedurami całość procesu zamówień publicznych (obejmującego etapy przygotowania do udzielenia, realizacji – udzielenia, zakończenia – realizacji zawartej umowy oraz sprawozdawczości). Procedury nie regulowały sposobu działania Urzędu po zawarciu umowy w sprawie udzielania zamówień publicznych, pomimo że zgodnie ze *Standardami system kontroli wewnętrznej, w szczególności procedury, instrukcje, wytyczne kierownictwa, jest dokumentowany (...)*, co powinno dotyczyć całości systemu, a nie jedynie wybranych elementów. Nieuregulowanie całego procesu zamówień publicznych było przykładowo powodem tego, że z miesięcznym opóźnieniem dokonano odbioru zadania remont mostu granicznego Mokre – Zamość. Zaistniała sytuacja wynikała z niezgłoszenia zakończenia prac przez wykonawcę zamówienia oraz braku reakcji pracowników Urzędu. W rezultacie pomimo miesięcznej zwłoki ze strony wykonawcy Urząd nie naliczył mu kar umownych, które licząc od dnia wpływu pisma o zakończeniu robót wynosiły 707,60 zł.

Ponadto wzór wniosku o udzieleniu zamówienia publicznego o wartości powyżej 14 tys. euro został opracowany dopiero w trakcie kontroli NIK i jest stosowany od miesiąca września br.;

- b) Urząd nie opracowywał rocznego planu udzielania zamówień publicznych, choć *Standardy* stanowią, że *w jednostce sporządza się co najmniej roczny plan pracy jednostki określający poszczególne cele i zadania jednostki, mierzalne wskaźniki lub kryteria ich realizacji, komórki organizacyjne odpowiedzialne za ich realizację oraz zasoby, w szczególności osobowe, finansowe, rzeczowe, przeznaczone do ich realizacji*. Ustalono, że poszczególne zadania ujmowane były w uchwałach budżetowych Rady Miejskiej w Czersku, których nie można jednak uznać za plan

---

<sup>2</sup> Komunikat nr 13 Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2006 r. w sprawie standardów kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 7, poz. 58)

zamówień publicznych, gdyż nie wskazywały liczby planowanych zamówień publicznych, harmonogramu ich realizacji, komórek odpowiedzialnych za realizację i trybów udzielania. Zdaniem NIK, złożoność procesu udzielania zamówień publicznych, w tym liczba udzielanych zamówień (123 zamówienia powyżej 5 tys. zł), przy uwzględnieniu faktu, że za przygotowywania postępowań o wartości pow. 14.000 euro (25 postępowań) odpowiedzialne było 1 osobowe stanowisko pracy, uzasadniają stosowanie *Standardów* w ww. zakresie;

- c) nie zostały przypisane w aktach wewnętrznych Urzędu oraz nie były prowadzone w udokumentowanej postaci zadania dotyczące identyfikacji zadań wrażliwych, a w tym przykładowo nie określono zasad kontaktu pracownika z kontrahentami, sposobu zachowania pracownika w sytuacji zaistnienia konfliktu interesów, propozycji korupcyjnych itp., w sytuacji gdy *Standardy* zakładają, że w jednostce zostały zidentyfikowane zadania, przy wykonywaniu których pracownicy mogą być szczególnie podatni na wpływy szkodliwe dla gospodarki finansowej lub wizerunku jednostki oraz zostały ustanowione odpowiednie środki zaradcze. Zestawienie zadań wrażliwych oraz procedury służące realizacji środków zaradczych należy określić w formie pisemnej i zapoznać z nimi pracowników;
- d) nie zostało przypisane w aktach wewnętrznych Urzędu oraz nie było dokumentowane zarządzanie ryzykiem, pomimo że zgodnie ze *Standardami* systematycznie, nie rzadziej niż raz w roku, dokonuje się identyfikacji zewnętrznego i wewnętrznego ryzyka związanego z poszczególnymi celami i zadaniami jednostki, dotyczącego zarówno działalności całej jednostki, jak i realizowanych przez jednostkę konkretnych programów, projektów czy zadań. Zidentyfikowane ryzyka poddawane są analizie mającej na celu określenie możliwych skutków i prawdopodobieństwa wystąpienia danego ryzyka oraz określają rodzaj reakcji w stosunku do każdego istotnego ryzyka. Prowadzenie udokumentowanego zarządzania ryzykiem jest istotne z uwagi na fakt, iż jak wynika ze *Standardów*, system kontroli finansowej powinien być elastyczny i dostosowany do potrzeb jednostki. Każdy mechanizm kontrolny funkcjonujący w jednostce powinien stanowić odpowiedź na konkretne ryzyko, które jednostka zamierza ograniczyć;
- e) nie zostały dokonane, w sposób jasny i przejrzysty, przydziały zadań i odpowiedzialności stanowiskom pracy, odpowiedzialnym za przygotowanie postępowań o udzielanie zamówień publicznych i ich realizację. W zakresach

czynności i odpowiedzialności naczelników wydziałów brak było zapisów odnoszących się do czynności związanych z postępowaniami o zamówienia publiczne do 14 tys. euro i ich realizacją. Członkom stałej komisji przetargowej w zakresach czynności nie przypisano zadań z tego tytułu. Ze *Standardów* wynika, że zakres zadań, uprawnień i odpowiedzialności poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki oraz zakres sprawozdawczości jest określony w formie pisemnej w sposób przejrzysty i spójny.

W aktach wewnętrznych oraz zakresach czynności nie wskazano również osoby odpowiedzialnej za opracowanie i aktualizację procedury dotyczącej zamówień publicznych;

- f) aneks z dnia 14 listopada 2008 r. do umowy WG-342-18/2008 z 16 września 2008 r. na wykonanie boisk sportowych w ramach budowy kompleksu Moje Boisko – Orlik 2012, został sporządzony pomimo braku przesłanek, określonych w *art. 144 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych*<sup>3</sup>. Zgodnie w ww. przepisie zakazuje się zmian postanowień zawartej umowy w stosunku do treści oferty, na podstawie której dokonano wyboru wykonawcy, chyba że konieczność wprowadzenia takich zmian wynika z okoliczności, których nie można było przewidzieć w chwili zawarcia umowy, lub zmiany te są korzystne dla zamawiającego. Wg ww. umowy, zadanie miało zostać wykonane w terminie do dnia 15 listopada 2008 r., jednakże w aneksie z 14 listopada 2008r., powołując się na niesprzyjające warunki pogodowe zmieniono termin wykonania do 30 listopada. W ocenie NIK opady deszczu i niskie temperatury w okresie jesiennym są okolicznościami, które z uwagi na strefę klimatyczną Polski należy uwzględniać, jako czynniki ryzyka prowadzonych w tym czasie remontów i inwestycji.

2. Burmistrz Czerska podjął działania na rzecz przestrzegania procedur kontroli wewnętrznej zgodnie z *art. 47 ust. 3 ustawy o finansach publicznych*. Pozytywnie ocenia się, że prowadzono kontrole, co najmniej 5% wydatków przeprowadzonych w jednostkach organizacyjnych Gminy, o których mowa w *art. 187 ustawy o finansach publicznych* (w ich wyniku w 2008 r. kwota skontrolowanych wydatków wynosiła 2.799,0 tys. zł, a w I połowie 2009 r. 1.929,0 tys. zł), a ponadto w 2008 r. przestrzeganie procedur udzielania zamówień było przedmiotem audytu wewnętrznego (oceną objęto 5 zamówień publicznych na kwotę 4.521,9 tys. zł). Stwierdzono przy tym, iż pracownicy Urzędu nie zostali przeszkoleni

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2007 r. Nr 223, poz. 1655 ze zm.).

w zakresie problematyki kontroli wewnętrznej oraz zarządzania ryzykiem, podczas gdy *Standardy* zakładają, że kierownik jednostki zapewnia rozwijanie kompetencji zawodowych przez pracowników jednostki. Nie prowadzono również innych form upowszechniania wśród pracowników wiedzy w ww. zakresie na przykład w formie warsztatów samooceny kontroli wewnętrznej oraz ryzyka, dla których opracowane zostały procedury kontroli wewnętrznej. W świetle *Standardów*, ocena systemu kontroli wewnętrznej może być dokonywana także w drodze odrębnych ocen dokonywanych przez pracowników jednostki (*samoocena*).

3. Audyt wewnętrzny wykonywany był w Urzędzie na ogół zgodnie z wymogami, wynikającymi z obowiązujących przepisów, jednak działania te nie były w pełni efektywne.

3.1. Audytor wewnętrzny, o którym mowa w *art. 51 ust. 1 ustawy o finansach publicznych* został zatrudniony w Urzędzie z dniem 1 sierpnia 2006 r. w wymiarze 1 etatu.

3.2. Roczne plany audytu na 2008 r. i na 2009 r. zostały opracowane w terminie, o którym mowa w *art. 53 ust. 5 pkt 2 ustawy o finansach publicznych* oraz zawierały elementy, o których mowa w *art. 53 ust. 4* ww. ustawy; opracowanie planów poprzedzone zostało przeprowadzeniem analizy ryzyka. Plany przygotowano w porozumieniu z Burmistrzem Gminy, co było zgodne z *art. 53 ust. 3* ww. ustawy, natomiast roczne sprawozdanie z wykonania planu audytu za 2008 r. sporządzono w terminie wynikającym z *art. 53 ust. 5 pkt 1* ww. ustawy i zgodnie ze wzorem.

3.3. Zapisy w aktach wewnętrznych Urzędu określały cele, uprawnienia i zakres odpowiedzialności audytora wewnętrznego, który podlega bezpośrednio Burmistrzowi Gminy. W ocenie NIK doświadczenie oraz stopień przygotowania zawodowego audytora dają podstawy do spełniania standardów biegłości i należytej staranności jego działania.

3.4. Stwierdzono, że do zakresu czynności i obowiązków audytora wewnętrznego należało przeprowadzanie zleconych przez Burmistrza kontroli wewnętrznych i zewnętrznych w jednostkach organizacyjnych Gminy, a w konsekwencji wykonywał on czynności nieaudytorskie, których przedmiotem było przeprowadzenie kontroli minimum 5% wydatków w jednostkach organizacyjnych Gminy, o których mowa w *art. 187 ustawy o finansach publicznych*. Realizacja tzw. kontroli 5% wchodzi w zakres działalności operacyjnej jednostki. NIK zwraca uwagę, że zaangażowanie audytora w działalność operacyjną jednostki, może prowadzić do ograniczenia obiektywizmu w stosunku do tej działalności, podczas gdy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego, określonymi w *Komunikatach Ministra Finansów*:

z dnia 26 czerwca 2006 r.<sup>4</sup> - obowiązującym do dnia 1 marca 2009r. i z dnia 19 lutego 2009 r.<sup>5</sup> w sprawie standardów audytu wewnętrznego, audytorzy wewnętrzeni powinni zachowywać obiektywizm podczas wykonywania swej pracy. Zważyć również należy, że zlecenie audytorowi przez kierownika jednostki wykonywania kontroli 5% skutkuje ograniczeniem zakresu działań zapewniających audytora w kolejnym roku. W rezultacie przyjętych rozwiązań organizacyjnych, w 2008 r. audytor, wg swojej oceny, aż 50% czasu pracy poświęcał na tzw. kontrolę 5% (w 2008 r. kwota skontrolowanych wydatków wynosiła 2.799,0 tys. zł, a w I połowie 2009r. 1.929,0 tys. zł). Choć w złożonych wyjaśnieniach Burmistrz wskazał na względy oszczędnościowe, jako przyczynę przyjętych rozwiązań organizacyjnych, to jednak należy podkreślić, że przeprowadzając kontrolę 5% osoba zatrudniona na stanowisku audytora nie działa jako audytor wewnętrzny, a w konsekwencji nie wyciąga wniosków związanych z audytem.

3.5. W 2008 r. nie zrealizowano planu rozwoju zawodowego audytora wewnętrznego, w którym ujęto 2 szkolenia specjalistyczne. Ponadto w okresie objętym kontrolą nie opracowano i nie realizowano programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego. Wymóg podjęcia działań w ww. zakresie wynikał ze standardów określonych w *Komunikatach Ministra Finansów: z dnia 26 czerwca 2006 r. i z dnia z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego*. Wg złożonych wyjaśnień przyczyną braku uczestnictwa w szkoleniach był ich wysoki koszt.

3.6. W latach 2008-2009 (I półrocze) działalność audytu wewnętrznego była częściowo prowadzona z naruszeniem przepisów *rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 kwietnia 2008 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego*<sup>6</sup> (dalej „rozporządzenie w sprawie audytu”). W trakcie szczegółowej kontroli sposobu realizacji planów rocznych audytu na 2008 i 2009 r., którą objęto 2 spośród 5 zrealizowanych w tym czasie zadań stwierdzono, że:

- a) akta stałe audytu prowadzone były w sposób nieuporządkowany i nie były aktualizowane, co było niezgodne z § 14 ust. 2 *rozporządzenia w sprawie audytu*,
- b) akta bieżące prowadzono niezgodnie z § 13 ust. 3 *rozporządzenia w sprawie audytu*, nie wszystkie dokumenty włączane były w kolejności wynikającej z toku dokonywanych

<sup>4</sup> Komunikat nr 11 Ministra finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 7, poz. 56).

<sup>5</sup> Komunikat nr 1 Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 2, poz. 12)

<sup>6</sup> Dz. U. Nr 66, poz. 406

czynności. Akta bieżące prowadzone były niezgodnie ze wzorem określonym w księdze procedur audytu wewnętrznego,

- c) sprawozdania z wykonania zadań audytowych nie zawierały opinii audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności systemu zarządzania i kontroli w obszarze objętym zadaniem, czego wymóg wynika z § 22 ust. 2 pkt 14 rozporządzenia. W ocenie NIK ogólne stwierdzenia w sprawozdaniach, że nie wydano zaleceń, lub system działa prawidłowo są niewystarczające dla potwierdzenia, że dokonano oceny systemu zarządzania i kontroli Urzędu.

3.7. Roczny plany audytu na 2008 r. nie został w pełni zrealizowany (jedno z 4 zadań audytowych planowane do wykonania w IV kwartale 2008 r. zostało przeprowadzone dopiero w styczniu 2009 r.). NIK zwraca uwagę, że realizacja przez audytora dodatkowych obowiązków w zakresie kontroli wpłynęła na mniejszy zakres prowadzonych działań audytorach, gdyż w 2008 r. planem audytu objęto 4 zadania, w sytuacji gdy w wyniku analizy ryzyka zidentyfikowano 10 obszarów ryzyka, a w 2009 r. planem audytu objęto 3 zadania, a zidentyfikowano 9 takich obszarów.

3.8. Stwierdzenie w toku kontroli nieprawidłowości w zakresie stosowania i funkcjonowania części kluczowych standardów kontroli wewnętrznej (pkt 1 wystąpienia pokontrolnego), o których mowa w *Standardach* wskazują na to, że nie były w wystarczającym stopniu stosowane przez audytora wewnętrznego standardy audytu określone w *Komunikatach Ministra Finansów: z dnia 26 czerwca 2006 r.*<sup>7</sup> - obowiązującym do dnia 1 marca 2009 r. i z dnia z dnia 19 lutego 2009 r.<sup>8</sup> w sprawie standardów audytu wewnętrznego w zakresie dotyczącym charakteru pracy audytora. Zgodnie z tymi standardami audyt wewnętrzny w swoich działaniach musi oceniać i przyczyniać się do usprawniania procesów ładu organizacyjnego (governance), zarządzania ryzykiem i kontroli.

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

- 1) wdrożenie standardu kontroli wewnętrznej objęcia ustanowionymi procedurami całości procesu zamówień publicznych;
- 2) wdrożenie standardu kontroli wewnętrznej opracowania rocznego planu pracy dla procesu zamówień publicznych.

<sup>7</sup> Komunikat nr 11 Ministra finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 7, poz. 56).

<sup>8</sup> Komunikat nr 1 Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 2, poz. 12)

- 3) wdrożenie standardu kontroli wewnętrznej przypisania oraz prowadzenia w udokumentowanej postaci działań podejmowanych w zakresie:
  - identyfikacji zadań wrażliwych,
  - zarządzania ryzykiem;
- 4) wdrożenie standardu kontroli wewnętrznej dokonania jasnego i przejrzystego przydziału zadań i odpowiedzialności osobom uczestniczącym w procesie udzielania zamówień publicznych o wartości do 14.tys. euro, oraz przypisanie zadań i odpowiedzialności w zakresach czynności członkom stałej komisji przetargowej z tytułu czynności w tej komisji;
- 5) wprowadzenie mechanizmu kontrolnego zapewniającego zachowanie standardów niezależności i obiektywizmu audytora wewnętrznego w sytuacji zlecenia czynności nieaudytorskich;
- 6) wdrożenie standardu audytu wewnętrznego opracowania programu zapewnienia i poprawy jakości audytu;
- 7) wprowadzenie mechanizmu kontrolnego zapewniającego realizację przyjętego planu rozwoju zawodowego audytora wewnętrznego;
- 8) właściwe dokumentowanie akt stałych i bieżących audytu wewnętrznego;
- 9) prowadzenie przez audytora wewnętrznego udokumentowanych działań w zakresie oceny systemów zarządzania i kontroli.

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

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Gdańsku, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK oczekuje przedstawienia, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

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

DYREKTOR  
Delegatury NIK w Gdańsku  
  
dr inż. Alicja Joanna Szczepaniak