Tabela 1

Wykaz aktów prawnych reguluj cych prowadzenie kontroli zarz dczej i audytu wewn trznego w jednostkach samorz du terytorialnego

Przedmiot regulacji	Akt prawny	Artyku›, ust p, punkt
Definicja, cele i zadania kontroli zarz dczej	Ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 869 z pó n. zm.)	Art. 68 ust. 1 i 2
Odpowiedzialno za wdro enie i funkcjonowanie kontroli zarz dczej w jednostce finansów publicznych	Jw.	Art. 69 ust. 1
Delegacja dla ministra finansów do wydania standardów kontroli zarz dczej dla sektora finansów publicznych, zgodnych z mi dzynarodowymi standardami oraz szczegó›owych wytycznych w zakresie kontroli zarz dczej dla sektora finansów publicznych	Jw.	Art. 69 ust. 3 i 4
Standardy kontroli zarz dczej, jej cele i elementy	Komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarz dczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF nr 15, poz. 84)	
Samoocena kontroli zarz dczej, jej przebieg z wykorzystaniem kwestionariuszy i przyk›adowe ankiety	Komunikat nr 3 Ministra Finansów z 16.02.2011 r. w sprawie szczegó›owych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarz dczej dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF nr 2, poz. 11).	
Planowanie i zarz dzanie ryzykiem, wyznaczanie celów, identyfikacja ryzyka, reakcja na ryzyko, dokumentowanie zarz dzania ryzykiem, informacjai komunikacja w systemie zarz dzania ryzykiem, monitorowanie i ocena w systemie zarz dzania ryzykiem, rola poszczególnych uczestników procesu zarz dzania ryzykiem, wdro enie systemu zarz dzania ryzykiem w jednostce.	Komunikat nr 6 Ministra Finansów z 6.12.2012 r. w sprawie szczegó›owych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarz dzania ryzykiem (Dz.Urz. MF z 2012 r. poz. 56)	
Zaliczenie do przes›anek naruszenia dyscypliny finansów publicznych niewykonania lub nienale ytego wykonania obowi zków w zakresie kontroli zarz dczej	Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialno ci za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2013 r. poz. 168).	Art. 18c ust. 1
Definicja audytu wewn trznego, jego celów, cech, przedmiotu i zakresu	Ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 869 z pó n. zm.)	Art. 272 ust. 1 i 2
Delegacja dla ministra finansów do wydania standardów audytu wewn trznego dla jednostek sektora finansów publicznych, zgodnych z powszechnie uznawanymi standardami audytu wewn trznego	Jw.	Art. 273 ust. 1
Zobowi zanie audytora wewn trznego do stosowania standardów audytu wewn trznego og›oszonych przez ministra finansów	Jw.	Art. 273 ust. 2
Wykaz podmiotów zobowi zanych do prowadzenia audytu wewn trznego	Jw.	Art. 274 ust. 1…6
Zobowi zanie podmiotów zobowi zanych do prowadzenia audytu wewn trznego do przekazywania ministrowi finansów informacji o rozpocz ciu prowadzenia audytu	Jw.	Art. 274 ust. 7
Formy audytu wykonywanego przez pracownika etatowego lub zleceniobiorc	Jw.	Art. 275
Wskazanie wójta lub burmistrza do wykonania zada przypisanych kierownikowi jednostki zwi zanych z audytem wewn trznym	Jw.	Art. 276

Cd. tabeli 1

Przedmiot regulacji	Akt prawny	Artyku›, ust p, punkt
Organizacja audytu wewn trznego w jednostkach	Jw.	Art. 277
Warunki, po spe›nieniu których mo e by prowadzony audyt przez us›ugodawc	Jw.	Art. 278
Okre lenie us›ugodawcy i niezb dnych elementów umowy na prowadzenie audytu wewn trznego	Jw.	Art. 279
Zapewnienie niezale no ci organizacyjnej audytu wewn trznego	Jw.	Art. 280
Zobowi zanie kierownika jednostki do zapewnienia warunków do prowadzenia niezale nego, obiektywnego i efektywnego audytu wewn trznego, w tym wyodr bnienia komórki organizacyjnej i ci g›o ci audytu. Prawa audytora i obowi zki pracowników w zakresie audytu	Jw.	Art. 282
Dokumentowanie audytu, obowi zek sporz dzania rocznego planu audytu na podstawie analizy ryzyka	Jw.	Art. 284
Delegacja dla ministra finansów do okre lenia szczegó›owego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewn trznego oraz przekazywania informacji o pracy i wynikach audytu wewn trznego z uwzgl dnieniem powszechnie uznanych standardów	Jw.	Art. 285
Kwalifikacje audytora wewn trznego i inne warunki zatrudnienia audytora	Jw.	Art. 286
Upowa nienie kierownika jednostki do przeprowadzenia audytu	Jw.	Art. 287
Zadania ministra finansów w zakresie koordynacji audytu wewn trznego w sferze finansów publicznych	Jw.	Art. 292
Uprawnienie szefa kontroli skarbowej do zlecenia przeprowadzenia audytu i dokonania oceny audytu wewn trznego w zakresie rodków na prowadzenie polityki rozwoju	Jw.	Art. 293 i 294
Zawarto upowa nienia i zasady okazywania	Rozporz dzenie Ministra Finansów z 4.09.2015 r. w sprawie audytu wewn trznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (t.j. Dz.U. z 2018 r. poz. 506)	§ 4
Przedmiot dokumentacji audytu wewn trznego, jej rozdaje, elementy i prawa do niej	Jw.	§ 5
Zatrudnienie eksperta na potrzeby przeprowadzenia zadania audytowego	Jw.	§ 6
Sposób przeprowadzenia analizy ryzyka	Jw.	§ 7 ust. 2 i 3
Zasady wyznaczania obszarów dzia›alno ci jednostki, w których zostan przeprowadzone zadania zapewniaj ce w roku nast pnym	Jw.	§ 8
Elementy rocznego planu audytu, zasady jego zatwierdzania i udost pniania wewn trznego oraz zasady jego zmieniania i post powania w przypadku braku planu	Jw.	§ 9, 10, 11
Elementy rocznego sprawozdania z prowadzenia audytu, termin jego przygotowania	Jw.	§ 12
Planowanie przeprowadzenia zadania zapewniaj cego	Jw.	§ 13…16
Zasady uzgadniania wyników oceny, elementy i wymagania jako ciowe sprawozdania z przeprowadzonego zadania zapewniaj cego i zasady jego podpisywania, przekazywania, wnoszenia zastrze e do sprawozdania przez audytowanego, wykonania zalece . Obowi zek monitorowania wykonania zalece oraz przeprowadzenia i udokumentowania przeprowadzonych czynno ci sprawdzaj cych po zrealizowaniu zalece	Jw.	§ 17…21
Uprawnienie audytora wewn trznego do wykonywania czynno ci doradczych oraz zasady ich wykonywania i dokumentowania	Jw.	§ 22…24
Zobowi zanie audytora do przeprowadzania audytów zleconych przez szefa Krajowej Administracji Skarbowej oraz zasady ich przeprowadzania, przekazywania dokumentów i informacji	Jw.	§ 26…30

Cd. tabeli 1

Przedmiot regulacji	Akt prawny	Artyku›, ust p, punkt
Cele standardów, kodeks etyki, standardy atrybutów (okre laj cechy organizacji i osób zajmuj cych si audytem wewn trznym) i i standardów dzia›ania (charakteryzuj dzia›ania audytu i kryteria jako ciowe ich oceny) oraz standardów wdro enia (okre laj wymagania dotycz ce us›ug zapewniaj cych lub doradczych)	Komunikat Ministra Rozwoju Finansów z 12.12.2016 r. w sprawie standardów audytu wewn trznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MRiF z 2016 r. poz. 28)	

Źródło: opracowanie własne na podstawie aktów prawnych wskazanych w tabeli.

kierownikowi zapewnienia o prawid›owo ci prowadzenia kontroli zarz dczej (zadania zapewniaj ce), s podobne do wszechobecnych kontroli i cz sto s z nimi uto samiane, co ogranicza korzy ci z audytu dla jednostki. W post powaniach kontrolnych d y si do ustalenia nieprawid›owo ci i ukarania osób odpowiedzialnych, a w audycie do wskazania mo liwo ci zmian, poprawy, doskonalenia us›ug, procesów, organizacji pracy i komunikacji. W przypadku standardów kontroli zarz dczej wytyczne s bardziej z›o one, podobnie jak sam system kontroli zarz dczej, dyskusyjne i wymagaj wiedzy i do wiadczenia z obszaru zarz dzania podmiotami, w tym zarz dzania ryzykiem[4]. Takich kwalifikacji nie spotyka si cz sto w gronie kadry kierowniczej jednostek sektora finansów publicznych.

Ministerstwo Finansów jako ustawowy koordynator audytu wewn trznego w sektorze finansów publicznych zleci›o firmie Deloitte opracowanie metodyki przeprowadzania audytów efektywno ciowych (audytów dzia›a) w jednostkach sektora finansów publicznych.

Firma Deloitte w opracowaniu *Audyt efektywnościowy. Metodyka* (Deloitte, 2008) zaproponowa›a, aby przez poj cie audytu efektywno ciowego w sektorze finansów publicznych rozumie badania z wykorzystaniem kryteriów efektywno ci, wydajno ci i gospodarno ci. Poj cie efektywno ci uto sami›a ze skuteczno ci i stwierdzi›a, e efektywno oznacza skupienie na produktach, rezultatach, oddzia›ywaniu. O efektywno ci kosztowej mo na mówi wtedy, gdy celem jest nieprzekroczenie zaplanowanych kosztów. Wydajno zdefiniowano za nast puj co: ŒWydajno zak›ada optymaln relacj pomi dzy zaanga owanymi zasobami (*f*) a wytworzonymi produktami (*f*) lub osi gni tymi rezultatamiŽ. (Deloitte, 2008, s. 6). Gospodarno oznacza osi gni cie za›o onych celów, równie jako ciowych, przy najni szych kosztach. Wed›ug firmy Deloitte na audyt efektywno ciowy sk›adaj si :

- badanie efektywno ci, wydajno ci i gospodarno ci dzia›a jednostek;
- procedury pomiaru wskazanych mierników;
- dzia›ania z zakresu ochrony mienia publicznego;
- zgodno z kierunkiem dzia›a jednostki i interesem publicznym.

W opracowaniu podano wiele przyk›adów audytów efektywno ciowych, np. audyt efektywno ci zarz dzania kadr , zarz dzania promocj , dzia›a w zakresie wsparcia rolnictwa, polityki kadrowej i szkoleniowej. Podkre lono, e audytorzy przeprowadzaj cy audyty efektywno ciowe musz posiada cho by ogóln wiedz o kosztach funkcjonowania jednostki, kosztach ponoszonych przez podmioty zewn trzne np. zwi zanych z przygotowaniem wniosku, o ród›ach pozyskania danych, np. systemach finansowych, ród›ach danych porównawczych, o konstruowaniu wska ników i ich interpretowaniu. Prowadz c audyt efektywno ciowy, audytor poszukuje m.in. odpowiedzi na nast puj ce pytania:

1. Wydajno dotacji: czy podmiot podejmuje dzia›ania w kierunku pomiaru kosztów, czy wprowadzi (wprowadzi›) granice kosztowe, czy koszty ponoszone przez wnioskodawc wp›ywaj na satysfakcj beneficjentów, czy mo liwa jest dalsza poprawa wydajno ci dotacji, uwzgl dniaj c rozwi zania stosowane w innych sektorach.
2. Rozpatrywanie skarg klientów na wiadczone us›ugi: czy ustalono jasne i dost pne procedury sk›adania skarg, czy procesy dotycz ce skarg s na tyle efektywne, aby je mierzy , monitorowa , sprawozdawa i poprawia ocen klientów, czy wewn trzne procesy obs›ugi skarg s wydajne, czy ze skarg wyci gane s wnioski maj ce wp›yw na jako wiadczonych us›ug.

Zgodnie z propozycj firmy Deloitte najistotniejszym elementem audytów efektywno ciowych, bo dostarczaj cym jednoznaczn informacj , b d ustalone w wyniku audytu mierniki i wska niki pomiaru efektywno ci, wydajno ci i gospodarno ci lub mierniki i wska niki ocenione przez audytorów, je li zosta›y ustalone przez kierowników komórek i jednostek organizacyjnych na etapie formu›owania celów, do czego zobowi zuj ich standardy kontroli zarz dczej (zob. tabela 1).

Realizacja celów i zada kontroli zarz dczej i audytu wewn trznego w wybranych gminach

Badane gminy prowadz , przynajmniej formalnie, zarówno kontrol zarz dcz , jak i audyt wewn trzny. Posiadaj dokumentacj potwierdzaj c wykonywanie tych zada , tak jak: o wiadczenia o stanie kontroli zarz dczej w gminie, mimo e kierownicy jednostek samorz du terytorialnego nie s zobowi zani do ich sk›adania (art. 70 ust. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych z 2009 r.), zarz dzenia o wdro eniu kontroli zarz dczej, zarz dzenia o przyj ciu karty audytu wewn trznego, rejestry ryzyka, arkusze identyfikacji ryzyka, oceny i reak-

cji, plany celów i zada poszczególnych komórek organizacyjnych i sprawozdania z ich wykonania, arkusze samooceny kontroli zarz dczej z analiz wyników, a wi c dokumenty potwierdzaj ce wdro enie i stosowanie procedur wymaganych przepisami prawa w zakresie obydwu mechanizmów (por. tabela 1). W jednej z gmin przygotowano równie Program zapewniania i poprawy jako ci audytu wewn trznego „ dokument wymagany mi dzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewn trznego (IIA, 2016).

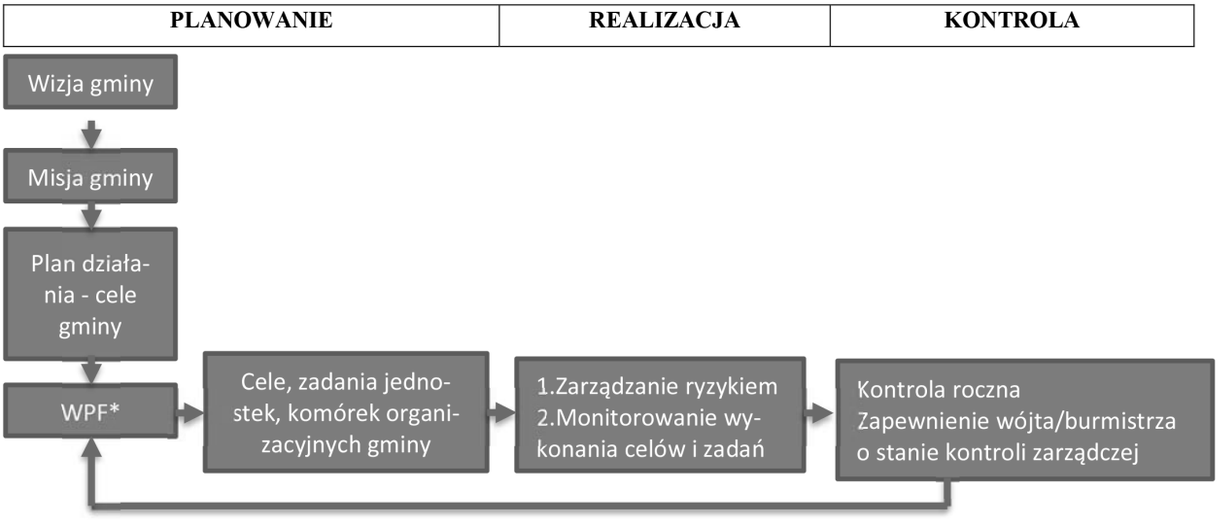
W badanych gminach mo na rozró ni dwie formy prowadzenia kontroli zarz dczej: przez zespó› ds. kontroli zarz dczej lub koordynatora kontroli zarz dczej.

Celem funkcjonowania zespo›u jest monitoring i ocena systemów zarz dzania ryzykiem w urz dzie. Do zada zespo›u nale y: zarz dzanie ryzykiem jednostki, kontrolowanie prowadzonych dzia›a , analiza adekwatno ci rodowiska kontroli zarz dczej, ocena reakcji kierownictwa komórek organizacyjnych na dzia›ania kontrolne, ocena i analiza wykorzystania zasobów, nadzór nad obiegiem dokumentów i rzetelno ci informacji i sprawozda sporz dzanych przez kierowników komórek organizacyjnych (pracowników) urz du, proponowanie wprowadzania nowych b d aktualizowania istniej cych regulacji. W sk›ad zespo›u wchodz wszyscy kierownicy komórek organizacyjnych, kierownictwo urz du i informatyk. Doradc zespo›u jest audytor wewn trzny. Zespó› przygotowuje zbiorczy rejestr ryzyka oraz raport roczny ze swojej pracy. Przedmiotem prac zespo›u by›y np. takie problemy jak: samoocena kontroli zarz dczej, zapewnienie ci g›o ci dzia›ania przy ograniczonej powierzchni budynku, wdro enie systemu Bud et zadaniowy, rejestr ryzyka urz du, przygotowanie urz du do nowych zasad rozliczania podatku VAT, efektywno gminnych jednostek organizacyjnych, prawid›owo prowadzenia rachunkowo ci w jednostkach gminnych, w tym rozlicze kosztowych.

Do zada koordynatora kontroli zarz dczej nale y zwykle: nadzór nad kontrol zarz dcz , w tym planowanie czynno ci kontroli zarz dczej, przygotowanie dokumentacji celów i zada komórek organizacyjnych do zatwierdzenia przez wójta/burmistrza, prowadzenie rejestru róde› ryzyka jednostki, przeprowadzanie samooceny kontroli zarz dczej i przygotowanie jej analizy dla wójta/burmistrza, przygotowanie rocznego sprawozdania o stanie kontroli zarz dczej w jednostce, prowadzenie doradztwa z zakresu kontroli zarz dczej, w tym dla kierowników komórek organizacyjnych.

Pierwsze ze wskazanych rozwi za przenosi odpowiedzialno wójta/burmistrza za poprawno prowadzonej kontroli zarz dczej na cia›o kolegialne. Tej formie kontroli towarzyszy du a samodzielno kierowników jednostek w prowadzeniu kontroli zarz dczej w kierowanych przez nich komórkach. Jest to rozwi zanie stosowane przy braku strategii rozwoju i planów dzia›ania gminy. W klasycznym uj ciu cele i zadania przyjmowane do realizacji przez komórki wewn trzne powinny stanowi uszczegó›owienie celów i zada jednostki w zakresie adekwatnym do obszaru problemowego obs›ugiwanego przez komórk organizacyjn . Schemat takiej procedury przedstawiono na rysunku 1.

Rysunek 1
Procedura kontroli zarz dczej w grupie B standardów kontroli zarz dczej



*Wieloletnia prognoza finansowa.
Źródło: opracowanie własne na podstawie: Durbajło-Mrowiec, 2018.

Analiza przedmiotu spotka zespo›u ds. kontroli zarz dczej oraz celów i zada realizowanych w jednostkach i komórkach organizacyjnych oraz sposobu ich formu›owania wskazuje, e niestety kontrola zarz dcza jest nadal procedur wdro on papierowo. Oznacza to, e pod adnym wzgl dem nie zmieni›a sposobu zarz dzania gminami. Analiza wytworzonych w gminach sprawozda z kontroli zarz dczej nie wskazuje na aktywn form tej procedury, z której wnioski mog›yby znacz co wp›yn na doskonalenie metod zarz dzania oraz na efektywno wydatków ponoszonych na funkcjonowanie gmin i realizacj dzia›a . Wiele celów i zada nie wynika z planów dzia›a-

nia gmin, je li w ogóle istniej [5]. Najbardziej dyskusyjne cele zatwierdzone do realizacji to np. zmniejszenie zu ycia papieru do drukarki, zwi kszenie liczby podopiecznych, którym s wyp›acane wiadczenia rodzinne, zwi kszenie liczby beneficjentów korzystaj cych z dotacji, zwi kszenie liczby wydanych zezwole . Przytoczone cele i zadania albo dotycz marginalnych wydatków/kosztów, albo ich realizacja w wi kszym stopniu zale y od czynników zewn trznych ni dzia›a podejmowanych w gminie. W badanych gminach nie pojawia›y si zadania typu: zmniejszenie kosztów wynagrodze zwi zanych z wydaniem jednej decyzji, skrócenie czasu wydania zezwolenia, zako czenie realizacji inwestycji do konkretnej daty, skrócenie okresu przygotowania placu budowy do wprowadzenia wykonawcy, zmniejszenie uci liwo ci ruchu samochodowego w mie cie przez przebudow skrzy owania za konkretn kwot , a s to cele o charakterze efektywno ciowym. Wiele celów zosta›o sformu›owanych nieprecyzyjnie, co uniemo liwia ich zmierzenie, a wi c i ocen stopnia ich realizacji. Przed takim skonkretyzowaniem celów i zada broni si wszyscy zarz dzaj cy w gminach. Twierdz , e realizacja wielu dzia›a zale y od uwarunkowa politycznych. Wójtowie/burmistrzowie rozliczani za realizacj programów wyborczych kieruj urz dami w sposób autokratyczny i bezpo redni. Obowi zek przygotowania dokumentów na potrzeby kontroli zarz dczej jest kolejn dodatkow prac administracyjn , która nie wp›ywa na dzia›ania gminy, Œpozostaje na papierzeŽ. Mimo szkole wielu kierowników nadal ma problemy z ustalaniem celów, identyfikowaniem ryzyka i jego prawid›ow ocen . Wprowadzeniu mierników liczbowych nie sprzyja te zwolnienie gmin ze sporz dzania i stosowania bud etu zadaniowego [6].

Audyt wewn trzny w badanych gminach cz ciej jest prowadzony przez us›ugodawc ni audytora zatrudnionego na podstawie umowy o prac . Audytorzy zewn trzni nie wykonuj czynno ci doradczych. Analiza planów audytu wskazuje, e jego przedmiotem s najcz ciej obszary wspomagaj ce, a nie podstawowe, np. rachunkowo , a nie procesy inwestycyjne. Audytorzy najcz ciej badaj i oceniaj legalno dzia›ania, zgodno z obowi zuj cymi przepisami prawa, regulacjami wewn trznymi „ regulaminami, programami. W tabeli 2 zestawiono obszary i tematy zada zapewniaj cych zrealizowanych w badanych gminach w czterech ostatnich latach, przy czym pomini to zadania podobne, powtarzaj ce si .

W tabeli 3 uj to wybrane zalecenia poaudytowe, wskazuj ce na uwzgl dnianie w audytach elementów efektywno ciowych, np. ochrony zasobów, doprecyzowania procedur. Tylko w jednym przypadku audytor odniós› si do ceny us›ugi za jedn sztuk przedmiotu us›ugi, a wi c wykorzysta› wska nik efektywno ci.

Tabela 2
Zestawienie przyk›adowych zada audytowych w badanych gminach w latach 2016…2019*

Obszar zadania zapewniaj cego	Temat zadania zapewniaj cego
Bezpiecze stwo informacji	Ochrona danych osobowych w urz dzie
Inwentaryzacja maj tku	Inwentaryzacja w jednostkach organizacyjnych gminy
Jednostki organizacyjne	Gospodarka finansowa
Zamówienia publiczne	1. Dokonywanie zamówienie publicznych 2. Zamówienia publiczne w jednostkach organizacyjnych gminy do 30 tys. euro
Dysponowanie rodkami publicznymi	1. Rozliczanie wydatków Zak›adowego Funduszu wiadcze Socjalnych 2. Gospodarka maj tkiem gminnym 3. Naliczanie wynagrodze
Rachunkowo	1. Obieg dokumentów 2. Rzetelno ksi gowo ci i sprawozda finansowych 3. Ewidencjonowanie dokumentów ksi gowych 4. Rozliczanie dotacji przez klub sportowy
Informatyka	Zarz dzanie bezpiecze stwem informacji
Kontrola zarz dcza	Funkcjonowanie kontroli zarz dczej w urz dzie gminy
System gromadzenia rodków publicznych	Egzekucja podatków
Nadzór w›a cicielski nad spó›kami gminy	Realizacja funkcji nadzoru nad spó›kami gminnymi
Inwestycje	Planowanie procesu inwestycyjnego „ uj cie w bud ecie i WPF
Planowanie i wykonywanie bud etu	Jw.
Rolnictwo i le nictwo	Ochrona zwierz t bezdomnych
Edukacja, sport, rekreacja i turystyka	Podstawy prawne realizacji zada o wiatowych
Architektura i urbanistyka	Zakres obowi zków pracowników w obszarze uchwalania miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego
Gospodarowanie mieniem gminy i geodezja	Op›aty adiacenckie

*W zestawieniu pominięto podobne zadania audytowe
Źródło: opracowanie własne na podstawie dokumentów badanych gmin.

Tabela 3
Zestawienie wybranych zalece wydanych przez audytora wewn trznego

Temat zadania	Zalecenia
Ochrona danych osobowych w urz dzie	Zaktualizowa stosowan dokumentacj : polityk bezpiecze stwa i instrukcje zarz dzania systemem informatycznym i wdro y j zarz dzeniem Wprowadzi nowy wzór upowa nienia zgodny z zasadami Przeprowadzi inwentaryzacj wystawionych upowa nie Wystawi nowe upowa nienia Opracowa i wdro y nowy Rejestr osób upowa nionych do przetwarzania danych osobowych „ za› cznik do Polityki bezpiecze stwa Przeprowadzi rozpoznanie zbiorów danych osobowych we wszystkich zakresach dzia›alno ci urz du. Uzupe›ni Rejestr zbiorów danych osobowych Podpisa umowy przetwarzania danych z podmiotami, którym to przetwarzanie powierzono Prowadzi systematyczne sprawdzenia, sporz dza sprawozdania i aktualizowa informacje uj te w Rejestrze zbiorów danych osobowych Przeprowadzi szkolenia wewn trzne dla pracowników z ogólnej problematyki ochrony danych osobowych i „ po wdro eniu nowej dokumentacji „ z zasad ochrony danych osobowych w urz dzie
Planowanie procesu inwestycyjnego	W za› cznikach nr 4 i/lub 6 do Zarz dzenia Burmistrza w sprawie szczegó›owych zasad, trybu i terminów opracowania materia›ów do projektu bud etu gminy na kolejne lata wprowadzi zmiany zwi kszaj ce kontrol realizowanych i planowanych do realizacji przedsi wzi , zada , programów, np. dokona podzia›u na zadania kontynuowane i nowe, rozwa y mo liwo przekazywania Wydzia›owi Inwestycyjnemu cz ciowo uzupe›nianych tabel w zakresie zada realizowanych Bezwzgl dnie przestrzega zasady Œdrugiego okaŽ przy weryfikacji dokumentów w wersji papierowej i elektronicznej

Źródło: opracowanie własne na podstawie dokumentów badanych gmin.

Podsumowanie

W podsumowaniu nale y stwierdzi , e cho administracja publiczna, w tym samorz dowa, jest zobligowana do stosowania nowoczesnych metod zarz dzania gminami w zwi zku z wej ciem Polski do Unii Europejskiej, ich wp›yw na efektywno wydatkowanych rodków publicznych jest znikomy.

Powodów tego stanu rzeczy jest wiele i s bardzo zró nicowane, od braku kompetencji kadry zarz dzaj cej i zbyt zawi›ego prawodawstwa, po stare, okrzep›e przyzwyczajenia i praktyki oraz niewystarczaj c motywacj do wprowadzania zmian. Bezpo rednio w jednostkach samorz du terytorialnego, w tym w gminach, prowadzenie kontroli zarz dczej i audytu wewn trznego jest wy› czone spod nadzoru i kontroli ministra finansów „ koordynatora tego procesu. Organem, który zosta› powo›any do ycia w celu nadzorowania i kontrolowania gospodarki finansowej jednostek samorz du terytorialnego jest Regionalna Izba Obrachunkowa. W ramach przeprowadzanych kontroli kompleksowych Regionalna Izba Obrachunkowa weryfikuje przestrzeganie zapisów ustawy o finansach publicznych równie w zakresie kontroli zarz dczej i audytu wewn trznego, ale ogranicza si praktycznie do sprawdzenia, czy prowadzony jest audyt wewn trzny [7].

Znacz ce zmiany w przepisach prawa w tym zakresie wprowadzono w 2016 r. „ wydano nowe rozporz dzenia szczegó›owo reguluj ce prowadzenie audytu w jednostkach sektora finansów publicznych, a mianowicie Rozporz dzenie Ministra Finansów z 4.08.2015 r. w sprawie audytu wewn trznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (t.j. Dz.U. z 2018 r. poz. 506). W akcie tym wprowadzono obowi zek uzgadniania z audytowanym kryteriów oceny przed przeprowadzeniem zadania zapewniaj cego. W ocenie audytorów wewn trznych wskazany zapis jest kolejn zasad , która w powi zaniu z du ym wp›ywem wójta/burmistrza na wybór obszarów i tematów audytu, g›ównie przez zatwierdzanie rocznego planu audytu i wydawanie upowa nie do jego przeprowadzenia, skutecznie zmniejszy›a skuteczno audytu wewn trznego.

Przypisy/Notes

[1] Gminy, w których przeprowadzono badania, w 2019 r. poniosły wydatki w przedziale 74…187 mln zł. Pięć z nich wykazało dodatni wynik budżetowy, jedna gmina wykazała niewielki niedobór. Wszystkie badane gminy spełniają obowiązujące wskaźniki zadłużenia.

[2] Zmiany dokonano po stwierdzeniu przez Trybunał Konstytucyjny niezgodności z art. 65 ust. 1, art. 66 i art. 67 z Konstytucją. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 9.11.2005 r. sygn. akt Kp 2/05 (M. P. z 2005 r. nr 69 poz. 962).

[3] Raport na temat rezultatów negocjacji o członkostwo Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej, Rada Ministrów, Warszawa.

[4] Szerzej m.in. w: Moeller, 2020; Przybylska (red.), 2020.

[5] Szerzej o źródłach danych do określania celów w: Sołtyk, 2018, s. 227.

[6] Budżet zadaniowy to plan, w którym wydatki są podzielone na funkcje, zadania i podzadania. Dla zadań i podzadań są wskazane cele, które zaplanowano do osiągnięcia w wyniku ich realizacji. Stopień realizacji celów jest określony konkretnymi miernikami. Budżety zadaniowe mają zwiększyć sprawność zarządzania zadaniami publicznymi oraz efektywność ponoszonych wydatków.

[7] Szerzej w: Świąder, Durbaj-Mrowiec, 2019.

Bibliografia/References

Świąder, A., Durbaj-Mrowiec, M. (2019). Legalność i efektywność audytu wewnętrznego w ocenie Regionalnych Izb Obrachunkowych. W: P. Bednarek, *Audyt wewnętrzny a ocena kondycji ekonomicznej podmiotów gospodarczych i instytucji*, 11…18. Wrocław: Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu.

Deloitte (2008). *Audyt efektywnościowy. Metodyka.* Warszawa: Deloitte. https://mf-arch2.mf.gov.pl/web/bip/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/kontrola-zarzadcza-i-audyt-wewnetrzny/audyt-wewnetrzny-w-sektorze-publicznym/metodyka (27.12.2019).

Durbaj-Mrowiec, M. (2018). Koncepcja kontroli zarządczej w wybranej jednostce samorządu terytorialnego. W: A. Świąder, M. Karpińska (red.), Wyzwania współczesnych finansów: wybrane problemy, 43…58. *Prace Naukowe Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego. Seria: Finanse i Rachunkowość*, (5).

IIA (2016). *Definicja audytu wewnętrznego. Kodeks etyki oraz międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*. https://www.iia.org.pl/o-nas/standardy (11.01.2020).

Moeller, R. (2020). *Nowoczesny audyt wewnętrzny*. Warszawa: Wyd. Nieoczywiste.

Przybylska, J. (red.) (2020). *Audyt wewnętrzny w sektorze finansów publicznych*. Warszawa: CeDeWu.

Rada Ministrów (2002). Raport Rady Ministrów na temat rezultatów negocjacji o członkostwo Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej, Warszawa.

Sołtyk, P. (2018). Wybrane instrumenty wspomagające proces doskonalenia zarządzania finansami jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, 358.

Akty prawne/Legal acts

Komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z 12.12.2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MRiF z 2016 r. poz. 28).

Komunikat nr 3 Ministra Finansów z 16.02.2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF nr 2, poz. 11).

Komunikat nr 6 Ministra Finansów z 6.12.2012 r. w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem (Dz.Urz. MF z 2012 r. poz. 56).

Komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF nr 15, poz. 84).

Rozporządzenie Ministra Finansów z 4.09.2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (t.j. Dz.U. z 2018 r. poz. 506).

Ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz.U. z 2013 r. poz. 168).

Ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 869 z późn. zm.).

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 9.11.2005 r. sygn. akt Kp 2/05 (M.P. z 2005 r. nr 69 poz. 962).

Dr hab. Anna Świąder

Doktor habilitowany nauk ekonomicznych, profesor Uniwersytetu Wrocławskiego, wieloletni praktyk gospodarczy, audytor, doradca podatkowy. W pracy naukowej koncentruje się na rachunkowości finansowej oraz zarządczej i podatkach w jednostkach organizacyjnych krajowych i zagranicznych.

Dr hab. Anna Świąder

Habilitated doctor in economics, professor of University of Wrocław with many years of business practice; internal auditor and tax advisor. In her research work, she focuses on financial and management accounting as well as taxes in organizational units.

Dr inż. Małgorzata Durbaj-Mrowiec

Doktor inżynier nauk ekonomicznych w zakresie rachunkowości finansowej i zarządczej, audytor wewnętrzny, specjalista z rachunku kosztów i wyceny przedsiębiorstw, wieloletni praktyk gospodarczy. Aktualnie w pracy naukowej koncentruje się na finansach i rachunkowości jednostek samorządu terytorialnego.

Dr inż. Małgorzata Durbaj-Mrowiec

Ph.D. in economic sciences in the field of financial and management accounting, internal auditor, specialist in cost accounting and business valuation with many years of business practice. Currently, in her research work, she focuses on finance and accounting of local government units.