



**Sprawozdanie
z audytu w zakresie audytu
organizacyjno-finansowego
działalności Gminy Łukowica**

Aesco Group 

Termin audytu:	16-18.04.2019 r. oraz 8-10.05.2019 r.
Data sprawozdania:	05.08.2019 r.
Audytor:	Adrian Chodubski CGAP, MF

Spis treści

Wprowadzenie	3
Ustalenia stanu faktycznego	5
Zamówienia publiczne oraz zamówienia, do których nie mają zastosowania przepisy ustawy Prawo zamówień publicznych.	5
Mienie komunalne.....	13
System kontroli zarządczej – zarządzanie ryzykiem	17
System kontroli wewnętrznej.....	19
Procedury ciągłości działania Urzędu	23
Przegląd zawartych umów na obsługę zewnętrzną w Urzędzie Gminy, Gminnym Ośrodku Kultury oraz Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej	29
Analiza arkuszy organizacyjnych placówek oświatowych Gminy sprawozdań finansowych z wykonania planu wydatków budżetowych i ogólnej sytuacji finansowej.....	32
Przegląd struktury organizacyjnej w Urzędzie Gminy	38
Podsumowanie funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w latach 2014-2018	41
Zalecenia i rekomendacje - podsumowanie.....	42

Wprowadzenie

Czynności audytowe zostały przeprowadzone na podstawie umowy z dnia 19 marca 2019 r., zawartej pomiędzy Gminą Łukowica a Aesco Group Sp. z o.o., zmienionej aneksem z dnia 6 maja 2019 r. W ramach czynności audytowych przeprowadzono wizyty audytowe w dniach 16-18 kwietnia 2019 r. oraz 8-10 maja 2019 r.

Audyt przeprowadził Adrian Chodubski, CGAP no. 1318 MF 1700/2005 – audytor spełniający wymogi, o których mowa w art. 286 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz p. Katarzyna Sekuła – asystent audytora.

Zakres czynności audytowych obejmował:

1. Audyt kluczowych obszarów pod względem ryzyka w Urzędzie Gminy, w szczególności w zakresie:
 - a) zamówień publicznych w oparciu o PZP,
 - b) wydatków na kwoty poniżej progu objętego PZP,
 - c) zarządzania mieniem komunalnym.
2. Przegląd systemu kontroli zarządczej w Gminie, w tym:
 - a) analizy ryzyka,
 - b) systemu kontroli wewnętrznej,
 - c) procedur dotyczących ciągłości działania.
3. Przegląd zawartych umów na obsługę zewnętrzną w Urzędzie Gminy, Gminnym Ośrodku Kultury oraz Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej.
4. Analiza arkuszy organizacyjnych placówek oświatowych Gminy sprawozdań finansowych z wykonania planu wydatków budżetowych i ogólnej sytuacji finansowej.
5. Przegląd struktury organizacyjnej w Urzędzie Gminy.

W ramach czynności przeprowadzono wywiady z p. Bogdanem Łuczkińskim – Wójtem Gminy, p. Januszem Bieniek – Sekretarzem Gminy, p. Michałem Kornaś – Skarbnikiem Gminy, p. Pauliną Urbaniak – inspektorem ds. zamówień publicznych, p. – Małgorzatą Pogwizd - Dyrektorem ZOE, p. Małgorzatą Dyrek – Głównym Księgowym ZOE.

Ustalenia stanu faktycznego przedstawione w treści sprawozdania, pogrupowane zostały w obszary odpowiadające zakresowi audytu. Wydane zalecenia i rekomendacje przedstawione zostały w ramach poszczególnych obszarów poddanych weryfikacji oraz w końcowej części sprawozdania.

Ustalenia stanu faktycznego

Nazwa obszaru:

Zamówienia publiczne oraz zamówienia, do których nie mają zastosowania przepisy ustawy Prawo zamówień publicznych.

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

Weryfikacji poddano wybrane postępowania przetargowe zrealizowane przez Urząd Gminy w Łukowicy od dnia 26 lipca 2016 r. Weryfikacji poddano dokumentację dziesięciu postępowań przetargowych:

- „Przebudowa drogi powiatowej nr 1579K Siekierzyna – Naszacowice w km9+665,75 – 11+074,00 w miejscowości Świdnik wraz z przebudową rowu melioracyjnego na działce ew. nr 41 w Świdniku,
- „Przebudowa sieci kanalizacji sanitarnej dla aglomeracji Łukowica”,
- „Rozbudowa Szkoły Podstawowej w Przyszowej o salę gimnastyczną z wewnętrzną instalacją”,
- „Rozbudowa informatycznej infrastruktury sprzętowej, zakup licencji i wdrożenie oprogramowania”,
- „Adaptacja budynku świetlicy wiejskiej do działalności CAL wraz z ukształtowaniem funkcjonalnej i bezpiecznej przestrzeni publicznej służącej integracji i aktywności społecznej mieszkańców w Młyńczyskach – etap I”,
- „Odbiór i unieszkodliwianie odpadów zawierających azbest z terenu Gminy Łukowica”,
- „Dostawa oleju opałowego lekkiego do budynków użyteczności publicznej Gminy Łukowica”.
- „Rozbudowa budynku Szkoły Podstawowej o salę gimnastyczną w miejscowości Roztoka”,
- „Rozbudowa i przebudowa budynku Szkoły Podstawowej o salę gimnastyczną w miejscowości Jadamwola”,
- „Kompleksowa rewitalizacja w Łukowicy na rzecz rozwoju aktywności społecznej i przedsiębiorczości mieszkańców - Etap I”.

Weryfikacji poddano dokumentację piętnastu postępowań, do których nie mają zastosowania przepisy ustawy Prawo zamówień publicznych, za lata 2014-2018¹:

- postępowanie nr 23/14 na wykonanie remontu drogi gminnej we wsi Łukowica – Wolica o długości 800 mb.,
- postępowanie 10/15 na remont drogi w m. Przyszowa „Wądole” k. Kowalczyka dł. 713 mb.,
- postępowanie 6/16 na wykonywanie robót budowlanych polegających na utwardzeniu działek ew. nr 1036/1 i 1089/1 w Łukowicy, gmina Łukowica (przy szkole w Łukowicy),
- postępowanie 11/17 na usługi remontowo-budowlane Młyńczego, koło Banach Setlak Łukowica Dolna i Zawada,
- postępowanie 12/17 na usługi remontowo-budowlane Młyńczego dr. nr 341020K, k. Potoniec, nr 113 w m. Jastrzębie - Nowakówka dr. nr 340699K, Jastrzębie – Kicznia dr. nr 340702K, Łukowica Dolna k. Szewczyk dr. nr 341003K,
- postępowanie 19/17 na remont drogi gminnej w miejscowości Przyszowa – droga nr 340835K Zagórze,
- postępowanie 4/18 na remont drogi gminnej Stronie - Świdnik na most pod Moczurę nr 340541K,
- postępowanie nr 7/18 na remont dróg gminnych w m. Przyszowa - Zamek nr 340840K, Górki k. Listonosza, w m. Stronie ew. nr 774/9, 775/2, 778/6, 779/2, 780/6, 781/15, 781/17, 871/19, 782,6, 783/8 i 783/2,
- postępowanie nr 9/18 na remont Szkoły Podstawowej w Roztoce,
- postępowanie nr 10/18 na wykonanie nawierzchni asfaltowej w Przyszowa-Berdychów przy Szkole Podstawowej Nr 2,
- postępowanie nr 11/18 na remont dróg gminnych w m. Przyszowa - Zagórze do Nawalaniec dz. 889, Młyńczego droga nr 340522K kierunek Wojcieszczak,
- postępowanie nr 12/18 na remont drogi w m. Łukowica os. Skiełek and Laskowską, dz. 780 os. Zawada k/Gąsiorek, Hejmej, Łukowica Górna dz. 707 od Gromali w str. Miśkowca, os. Wolica nr 549 m. Roztoka dz. 135 w str/ Świerka,

¹ Realizacja postępowań w oparciu przepisy określone w treści Zarządzenia Nr 42/14 Wójta Gminy Łukowica w sprawie wprowadzenia Regulaminu udzielania zamówień publicznych których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości 30 000 euro w Urzędzie Gminy Łukowicy

- postępowanie nr 14/18 na remont drogi gminnej Łukowica - Łukowica Górna, droga nr 340752K, dz. ew. nr 752,
- postępowanie 15/18 na wykonanie remontu dróg gminnych – remont drogi gminnej w Łukowicy-Wolica nr 340758K, Pod Czartowską nr 340778K, Łukowica Dolna II nr 340792K,
- postępowanie 16/18 na wykonanie robót remontowych dróg gminnych – remont drogi w m. Roztoka k/Wojcieszczak nr 341069K, w m. Przyszowa – za Górę k/Majki nr 340532K, w m. Jastrzębie-Rola 2 nr 340711K, w m. Łukowica cz. Łukowica Dolna II nr 340792K.

Ustalenia stanu faktycznego poczyniono w oparciu o zgodność z zapisami ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz.U.2018 poz. 1986 tj.).

Ustalenia stanu faktycznego

W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych stwierdzono, iż jednostka wywiązała się z obowiązku opracowywania rocznych planów zamówień publicznych, określonego w art. 13a) ustawy Pzp. W ramach planów zamówień na lata 2017-2018 zatwierdzenie planu zamówień następowało w terminie 30 dnia od dnia przyjęcia budżetu na dany rok budżetowy. Stwierdzono, iż jednostka wywiązała się z obowiązku opracowania rocznych sprawozdań o udzielonych zamówieniach. Szczegółowe informacje zawiera poniższa tabela.

Tabela 1. Zestawienie wartości zrealizowanych postępowań w latach 2014-2018 wg. rodzajów zamówień

Dokument	Roboty budowlane (w zł)	Dostawy (w zł)	Usługi (w zł)	w trybie art. 4 pkt 8 Pzp
Nr ref: ZP-SR/42075-2018	6 958 923,00 zł	843 790,00 zł	1 231 036,00 zł	3 718 778,00 zł
Nr ref: ZP-SR7506 -2017	6 956 395,00 zł	672 980,00 zł	1 989 942,00 zł	2 858 282,00 zł
Nr ref: 21591-2016	3 653 085,00 zł	612 880,00 zł	347 985,00	2 906 874,00 zł
Nr ref: ZP-SR/2015/22190	1 056 627,00 zł	696 640,00 zł	348 228,00 zł	3 555 429,00 zł

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań Gminy Łukowica.

W wyniku analizy informacji zawartych w treści sprawozdań należy stwierdzić, iż znaczna część wydatków ponoszonych przez Gminę w latach 2014-2018 realizowana była w trybie art. 4 pkt 8 ustawy Pzp, tj. bez zastosowania trybów podstawowych opisanych w ustawie Pzp.

W strukturze wydatków gminy zauważalny jest trend, iż większość wydatków stanowią wydatki związane z robotami budowlanymi oraz robotami drogowymi realizowanymi przez Urząd. Należy jednoznacznie negatywnie ocenić stosowane procedury wydatkowania środków na roboty budowlane i roboty drogowe w roku 2015. Z informacji zawartych w treści sprawozdań wynika, iż relacja wydatków środków wydatkowanych w ramach procedury pozaprzetargowej (art. 4 pkt 8 ustawy Pzp) ponad trzykrotnie przekraczała wartości środków wydatkowanych w ramach procedur przetargowych na roboty budowlane². W kolejnych latach podtrzymany został poziom ogólny wydatkowania środków na roboty budowlane i roboty drogowe, udzielane wykonawcom w trybie art. 4 pkt 8 Pzp, których wartość wynosiła odpowiednio:

- 2 906 874,00 zł w roku 2016 (79,57% wartości zamówień na roboty budowlane w roku 2016),
- 2 858 282,00 zł w roku 2017 (41,09% wartości zamówień na roboty budowlane w roku 2017),
- 3 718 778,00 zł w roku 2018 (53,44% wartości zamówień na roboty budowlane w roku 2018).

W tym miejscu audytor zwraca szczególną uwagę na wytyczne Urzędu Zamówień Publicznych w obszarze szacowania wartości zamówień publicznych na roboty budowlane. Należy podkreślić, iż *„dla ustalenia czy w danym przypadku mamy do czynienia z jednym zamówieniem, czy też z odrębnymi zamówieniami konieczna jest analiza okoliczności konkretnego przypadku. W tym celu należy posługiwać się takimi kryteriami jak podobieństwo przedmiotowe i funkcjonalne zamówienia (kryterium to powinno prowadzić do wyodrębnienia nie tylko zbliżonych przedmiotowo zamówień, ale także zamówień, które mimo braku przedmiotowego podobieństwa tworzą funkcjonalną całość), tożsamość czasowa zamówienia (możliwe udzielenie zamówienia w tym samym czasie, ewentualnie możliwość realizacji zamówienia w tym samym czasie) i możliwość wykonania zamówienia przez jednego wykonawcę”*.

Wytyczne UZP podkreślają, iż udzielane zamówienia mają to samo przeznaczenie oraz dodatkowo istnieje możliwość ich uzyskania u jednego wykonawcy należy uznać, iż mamy do czynienia z jednym zamówieniem. Przy czym dla przyjęcia powyższej oceny nie ma istotnego

² Rok 2015: Wartość: Roboty budowlane – 1 056 627,00 zł, Wartość zamówień art. 4 pkt 8 Pzp – 3 555 429,00 zł (336,49% wartości zamówień na roboty budowlane).

znaczenia ustalenie źródeł finansowania danego zamówienia. W ocenie audytora zweryfikowane postępowania, do których nie mają zastosowania przepisy ustawy Pzp jednoznacznie wskazują na celowe działania Urzędu w obszarze dzielenia zamówień, zmierzające do udzielania ich w procedurze niekonkurencyjnej.

Audytora negatywnie ocenia procedurę wyłaniania wykonawców w ramach zamówień poddanych weryfikacji. Procedura wyboru wykonawców jest w ocenie audytora wielce nietransparentna. W każdym z poddanych weryfikacji postępowań za lata 2014-2018 jednostka nie dysponuje pełną „ścieżką audytu” stosowania procedury wyłonienia wykonawcy. Negatywnie należy ocenić fakt braku należytego dokumentowania przez Urząd wszelkich czynności w ramach realizowanych postępowań, tj.:

- potwierdzenia wysłania zapytania ofertowego do wykonawców,
- potwierdzenia wpływu ofert wykonawców,
- stosowania jednolitych formularzy ofertowych.

Audytora podkreśla, iż w ramach poddanych weryfikacji postępowań, do których nie mają zastosowania przepisy ustawy Pzp jedynym śladem rewizyjnym dokonanych czynności jest sporządzony przez Urząd protokół zamówienia publicznego. Każdorazowo protokół zamówienia publicznego zatwierdzany był przez Wójta Gminy, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy. Stwierdzono, iż na poziomie Urzędu Gminy w Łukowicy, w okresie poddanym badaniu, nie funkcjonował system obiegu dokumentów, gwarantujący rejestrację pism przychodzących i wychodzących z Urzędu. W poddanych weryfikacji postępowaniach nie stwierdzono odnotowania faktu wysłania zapytania ofertowego do wykonawcy, jak również faktu wpływu oferty wykonawcy do Urzędu. Sytuacja ta uniemożliwia dokonanie oceny zgodności zrealizowanych postępowań z wymogami postawionymi przez Zamawiającego, jak również terminowości składania ofert przez wykonawców.

Fakt braku funkcjonowania na poziomie Urzędu systemu obiegu dokumentacji, zgodnej z zapisami Rozporządzenia³ należy ocenić negatywnie, w szczególności poprzez pryzmat braku

³ Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz.U. Nr 14 poz. 67)

możliwości weryfikacji kompletności załatwianych spraw, możliwości rozliczalności pracowników z terminowości, skuteczności i efektywności realizowanych przez nich działań.

W ramach audytowanego obszaru weryfikacji poddano zapisy na koncie księgowym 201 – „Rozrachunki z kontrahentami”. Stwierdzono, iż pośród kategorii wydatków za lata 2017-2018 zauważalny jest trend wydatkowania środków publicznych w ramach umów z wykonawcami wyłonionymi w ramach procedur niekonkurencyjnych. Ocenę negatywną w przedmiotowym obszarze potęguje fakt zlecenia realizacji zadań wybranej grupie stale powtarzających się wykonawców, tj. Firmie A, Firmie B, Firmie C, Firmie D. Należy podkreślić, iż Gmina w większości postępowań nie przekazywała zapytań ofertowych innym wykonawcom, aniżeli podmiotom wskazanym powyżej. Zestawienie obrotów rozrachunków wskazanych powyżej podmiotów przedstawia poniższa tabela.

Tabela 2. Zestawienie obrotów wybranych podmiotów za lata 2017-2018

Oznaczenie kontrahenta	Saldo obrotów - rok 2017 (w zł)	Saldo obrotów - rok 2018 (w zł)
A	847 348,13	984 314,43
B	806 746,18	1 391 838,76
C	510 985,60	1 606 664,94
D	679 797,39	453 486,73

Źródło: opracowanie własne na podstawie zapisów na koncie 201 – Rozrachunki z kontrahentami

W zakresie poddanych weryfikacji postępowań przetargowych do których mają zastosowanie przepisy ustawy Prawo zamówień publicznych stwierdzono, iż w ramach:

- postępowań na „Przebudowę drogi powiatowej nr 1579K Siekierzyna – Naszacowice w km9+665,75 – 11+074,00 w miejscowości Świdnik wraz z przebudową rowu melioracyjnego na działce ew. nr 41 w Świdniku” oraz postępowań na „Rozbudowę informatycznej infrastruktury sprzętowej, zakup licencji i wdrożenie oprogramowania” stwierdzono uchybienia formalne w zakresie braku zwrócenia wykonawcy wadium odpowiednio w postaci Ubezpieczeniowej Gwarancji Zapłaty Wadium Nr 02GG05/0217/17/0002 oraz Gwarancji Ubezpieczeniowej zapłaty wadium Nr 998A72255,
- postępowań przetargowych, w ramach których Zamawiający określił wymóg zastosowania art. 29 ust. 3a) ustawy Pzp, tj. aby osoby wykonujące zamówienie były zatrudnione na

umowę o pracę stwierdzono, iż Zamawiający nie zawierał w katalogu kar umownych kar za niestosowanie się przez wykonawcę do wskazanego powyżej obowiązku,

- postępowania na rozbudowę budynku Szkoły Podstawowej o salę gimnastyczną w miejscowości Roztoka zawarto w dniu 10 stycznia 2018 r. umowę nr Zp.272.2/2018 z wykonawcą Zakład Usługowy Instalacji Sanitarnej CO i Gaz Pietruszka Marcin. W wyniku analizy dokumentacji postępowania stwierdzono, iż wykonawca zadeklarował realizację przedmiotu umowy bez udziału podwykonawców. W dniu 7 marca 2018 r. wykonawca przedłożył do Gminy umowę z podwykonawcą Zakładem Remontowo-Budowlanym Wiesław Czop⁴ z wnioskiem o akceptację podwykonawcy. Audytor podkreśla, iż nawet na etapie realizacji umowy możliwe jest wprowadzenie instytucji podwykonawcy, nawet w sytuacji gdy wykonawcy w swej pierwotnej ofercie nie zakładał realizacji zamówienia przy udziale podwykonawców. Jednakże wniosek o akceptację wprowadzenia podwykonawcy powinien być należycie umotywowany, w szczególności ze wskazaniem przesłanek determinujących wprowadzenie takiego rozwiązania. Sam fakt złożenia przez wykonawcę wniosku o wprowadzenie podwykonawcy nie jest wiążący dla Zamawiającego i nie niesie za sobą skutków prawnych. Zgoda na wprowadzenie podwykonawcy wymaga jednomyślnego oświadczenia woli dwóch stron. Zarówno dokumentacja postępowania, jak również dokumentacja realizacji umowy nie zawiera właściwej „ścieżki audytu” dokumentującej wyrażenie zgody przez Wójta Gminy na wprowadzenie instytucji podwykonawcy w procesie realizacji przedmiotowego zamówienia.

Stwierdzone uchybienia miały charakter formalny i nie miały wpływu na prawidłowość wyboru najkorzystniejszych ofert w ramach badanych postępowań przetargowych.

⁴ umowa 01/03/2018 z dnia 7 marca 2018 r.

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

1) Należy dokonać aktualizacji procedur wyboru wykonawców w ramach zamówień do których nie mają zastosowania przepisy Ustawy Prawo zamówień publicznych, poprzez dookreślenie transparentnych zasad wyboru wykonawców, obejmujących w szczególności:

- obowiązek uzyskania opinii inspektora ds. zamówień publicznych w zakresie możliwości zastosowania procedury wyboru wykonawcy oraz akceptacji Wójta Gminy na zastosowanie procedury wyboru wykonawcy,
- obowiązek publikacji ogłoszeń o prowadzonych postępowaniach na stronie BIP Urzędu,
- obowiązek bezwzględnego dokumentowania wszelkich czynności wykonywanych przez Zamawiającego, mających istotny wpływ na wybór wykonawcy,
- obowiązek realizacji postępowania na jednolitych drukach określonych w treści procedur udzielania tego typu zamówień.

Wydane zalecenie ma charakter kluczowy i powinno być wdrożone bez zbędnej zwłoki.

2) Należy dokonać zwrotu oryginałów dokumentacji wadialnych wykonawcom w ramach wskazanych w treści sprawozdania postępowań przetargowych.

Wydane zalecenie ma charakter drugorzędny.

3) Należy w ramach postępowań przetargowych, w ramach których Zamawiający określił wymóg zastosowania art. 29 ust. 3a) ustawy Pzp, w przypadku umów których okres realizacji przekracza trzy miesiące, bezwzględnie zawierać zapisy dot. kar umownych za niestosowanie się przez wykonawcę do wskazanego powyżej obowiązku.

Wydane zalecenie ma charakter drugorzędny.

Nazwa obszaru:

Mienie komunalne

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

- Ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (Dz.U. 2019 poz. 712 tj.)
- Uchwała NR XXI/128/17 Rady Gminy Łukowica z dnia 27 marca 2017 w sprawie zatwierdzenia taryfy za zbiorowe zaopatrzenie w wodę na terenie Gminy Łukowica,
- Uchwała NR XXIII/133/09 Rady Gminy Łukowica z dnia 26 marca 2009 r. w sprawie określenia zasad gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Gminy Łukowica,
- Zarządzenie NR 77/11 Wójta Gminy Łukowica z dnia 16 września 2011 r. w sprawie ustalenia wysokości opłaty za dostawę energii cieplnej w budynkach komunalnych Gminy Łukowica.
- Zarządzenie Nr 2/05 Wójta Gminy Łukowica z dnia 4 lutego 2005r. w sprawie ustalenia stawek czynszu w lokalach mieszkalnych wchodzących w skład mieszkaniowego zasobu Gminy,
- Uchwała Nr XIII/77/92 Rady Gminy w Łukowicy z dnia 14 kwietnia 1992 r. w sprawie oddania w dzierżawę nieruchomości rolnych stanowiących własność Gminy na rzecz osób fizycznych,
- Uchwała Nr VI/41/99 Rady Gminy w Łukowicy z dnia 30 kwietnia 1999 r. w sprawie oddania w dzierżawę nieruchomości rolnych stanowiących własność Gminy na rzecz osób fizycznych,
- Uchwała NR XXIII/133/09 Rady Gminy Łukowica z dnia 26 marca 2009 r. w sprawie określenia zasad gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Gminy Łukowica.

Ustalenia stanu faktycznego

Stwierdzono, iż Urząd opracował informację nt. stanu mienia komunalnego, wg. stanu na dzień 31 grudnia 2018 r., w zakresie zgodnym z treścią art. 267 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

W ramach czynności audytowych weryfikacji poddano dokumentację zawartych umów na wynajem lokali użytkowych, dokumentację dot. sprzedaży bezprzetargowej oraz sprzedaży przetargowej. W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych nie stwierdzono nieprawidłowości. Poddana weryfikacji dokumentacja jest kompletna i pozwala na odtworzenie pełnej „ścieżki audytu” realizowanych przez Gminę działań. Pozytywna opinia nt. stanu mienia komunalnego została wydana przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Krakowie w dniu 25 kwietnia 2019 r.

W ramach czynności audytowych weryfikacji poddano dokumentację dot. umów dzierżawy gruntów rolnych stanowiących własność Gminy. W przedmiotowym obszarze weryfikacji poddano dwanaście umów dzierżawy gruntów rolnych:

- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 822 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1029/1 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1278 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1031 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1032/2 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 127/2 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1073/2 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1029/1 i 1031 (umowa do dnia 1 września 2019 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 198/4 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1030/2 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 1031 (umowa do dnia 1 września 2024 r.),
- umowa z dnia 1 września 2014 r. działka nr ew. 203/1 (umowa do dnia 1 września 2024 r.).

W wyniku przeprowadzonych czynności stwierdzono, iż z godnie z zapisami § pkt 4 Uchwały Nr XXIII/133/09 z dnia 26 marca 2009 r. wskazano, iż „Rada Gminy upoważniła Wójta do oddania w najem, dzierżawę, nieruchomości gruntowych oraz lokali użytkowych na czas

oznaczony dłuższy niż 3 lata, jednak nie dłuższy niż 10 lat”. W ocenie audytora przytoczony zapis jest niezgodny z art. 37 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. 2018 poz. 2204 tj. ze zm.). Zgodnie z zapisami art. 37 ust. 1 tej ustawy „z zastrzeżeniem ust. 2 i 3, nieruchomości są sprzedawane lub oddawane w użytkowanie wieczyste w drodze przetargu”. Zapisy art. 37 ust. 4 ustawy⁵ stwarzają możliwość odstąpienia od obowiązkowego trybu przetargowego przy zawieraniu umów użytkowania, najmu lub dzierżawy pod warunkiem uzyskania indywidualnej zgody rady lub sejmiku - w odniesieniu do nieruchomości stanowiących własność jednostki samorządu terytorialnego. Należy podkreślić, iż regulacje wewnętrzne Gminy przekazały Wójtowi Gminy prerogatywy do jednoosobowego podejmowania decyzji w zakresie bezprzetargowego przekazywania nieruchomości gruntowych, co w ocenie audytora nie jest zgodne z zapisami art. 37 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Ustawodawca, wskazał też, że rada gminy może wyrazić zgodę na odstąpienie od obowiązku przetargowego zawarcia umowy. W orzecznictwie wskazano, że uprawnienia wynikające z przytoczonego przepisu ograniczają się do wyrażenia zgody na odstąpienie od przetargowego trybu w konkretnym, zindywidualizowanym przetargu, wskazanym we wniosku wójta. Tak więc każdorazowe odstąpienie od przetargu wymaga zgody w uchwale rady gminy. Zgody tej nie można wyrażać w sposób generalny, abstrakcyjny, ani na przyszłość, ani wobec nieskonkretyzowanych gruntów (wyrok WSA w Olsztynie z 1 października 2015 r. II SA/OI 859/15). Uchwała rady gminy zezwalająca na pominięcie trybu przetargowego przy dzierżawie może zostać zaskarżona do sądu administracyjnego. Naczelny Sąd Administracyjny w jednym z orzeczeń uznał, że prawo zaskarżenia takiej uchwały przysługuje właścicielom działek położonych przy nieruchomości, która ma zostać wydzierżawiona w trybie bezprzetargowym (wyrok NSA z 20 kwietnia 2012 r., I OSK 2229/11).

W zakresie wykazu nieruchomości stwierdzono, iż od roku 1999 nie dokonywano aktualizacji wykazu działek, będących przedmiotem umów dzierżawy, a numery ewidencyjne działek poddanych weryfikacji w ramach zawartych umów nie znajdują się na wykazie nieruchomości rolnych stanowiących własność Gminy przeznaczonych do dzierżawy dla osób fizycznych.

⁵ zawarcie umów użytkowania, najmu lub dzierżawy na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony następuje w drodze przetargu. Wojewoda albo odpowiednia rada lub sejmik mogą wyrazić zgodę na odstąpienie od obowiązku przetargowego trybu zawarcia tych umów.

Stwierdzono, iż w ramach umowy dzierżawy gruntów dot. działki nr 1073/2 Nr KW 28434 umowa zawarta została z osobą pełniącą funkcję wójta gminy. Umowa podpisana została ze strony Gminy przez Sekretarza Gminy Łukowica p. Bronisława Kunickiego. Audytor podkreśla, iż wójt składa oświadczenie woli w zakresie zarządu mieniem, będąc organem gminy jako osoby prawnej (postanowienie WSA w Gliwicach z 9 marca 2011 r., II SAB/GI 8/2011). Stosownie do art. 38 kodeksu cywilnego działanie wójta jest działaniem samej gminy. Dlatego oświadczenie woli w zakresie zarządu mieniem na płaszczyźnie prawa prywatnego powinno wskazywać jako stronę gminę reprezentowaną przez jej organ, czyli wójta. Należy podkreślić, iż Kodeks cywilny nie dopuszcza sytuacji, w której ta sama osoba działa jako organ osoby prawnej i jednocześnie jest drugą stroną tej samej czynności, działając w imieniu własnym. W ocenie audytora w przedmiotowej sprawie wójt gminy, jako osoba fizyczna/dzierżawca powinien być reprezentowany przez pełnomocnika.

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

- 1) Należy dokonać aktualizacji regulacji wewnętrznych Gminy dot. gospodarki nieruchomościami będącymi własnością Gminy, a w szczególności dostosowanie zapisów regulacji do wymogów art. 37 ustawy o gospodarce nieruchomościami, poprzez wskazanie zapisów, iż bezprzetargowe przekazanie w dzierżawę nieruchomości dopuszczalne jest po uzyskaniu indywidualnej zgody Rady Gminy.

Wydane zalecenie ma charakter kluczowy i powinno być wdrożone bez zbędnej zwłoki.

- 2) Należy dokonać aktualizacji wykazu nieruchomości rolnych stanowiących własność Gminy przeznaczonych do dzierżawy dla osób fizycznych.

Wydane zalecenie ma charakter drugorzędny.

Nazwa obszaru:

System kontroli zarządczej – zarządzanie ryzykiem

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

- ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. 2019 poz. 869 tj.),
- Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych,
- Zarządzenie Nr 30/07 Wójta Gminy Łukowica z dnia 12 czerwca 2007 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego w Łukowicy ze zmianami,
- Zarządzenie Nr 19/10 Wójta Gminy Łukowica z dnia 22 marca 2010 r. w sprawie: określenia sposobu prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Łukowica i jednostkach organizacyjnych Gminy Łukowica oraz zasad jej koordynacji.

Ustalenia stanu faktycznego

Modelowe podejście do budowy systemu sytemu kontroli zarządczej na poziomie jednostki samorządu terytorialnego zakłada, iż kluczowym elementem systemu kontroli zarządczej jest proces określania celów i zadań jednostki, wraz z monitoringiem stopnia ich realizacji oraz proces zarządzania ryzykiem o charakterze „iteracyjnym”.

W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych stwierdzono, iż wdrożone na poziomie Gminy regulacje dot. systemu kontroli zarządczej odnoszą się w szczególności do narzędzi o charakterze nadzorczym i kontrolnym, stosowanym w procesie oceny realizacji zadań jednostki. Zgodnie z obecną definicją „kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy”⁶. Audytor podkreśla, iż funkcjonujące obecnie zapisy dot. ramowych zasad kontroli zarządczej w Gminie Łukowica są niezgodne z przyjętymi standardami⁷. Zgodnie z treścią art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy

⁶ art. 68 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. 2019 poz. 869 tj.)

⁷ Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych

o finansach publicznych zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków wójta gminy.

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

1) Należy opracować na poziomie Urzędu Gminy oraz na poziomie jednostek organizacyjnych gminy ramowe zasady funkcjonowania systemu kontroli zarządczej, obejmujące w szczególności:

- zasady definiowania celów i zadań Urzędu i jednostek organizacyjnych gminy oraz mierników stopnia ich realizacji. Zasady definiowania celów powinny być zgodne z przyjętą przez Ministerstwo Finansów metodologią definiowania celów SMART. Audytor podkreśla, iż cele poszczególnych jednostek systemu kontroli zarządczej powinny być ze sobą ściśle powiązane,
- zasady zarządzania ryzykiem na poziomie Urzędu oraz jednostek organizacyjnych gminy. Audytor podkreśla, iż proces zarządzania ryzykiem powinien mieć charakter „iteracyjny”, tj. powinien być realizowany przez wskazanych właścicieli ryzyka w sposób ciągły. Rekomenduje się, aby wprowadzona metodologii definiowania ryzyka obejmowała zasady metodologii „Bow-Tie”, gdzie w ramach procesu identyfikowane są ryzyka oraz powiązane z nim przyczyny i skutki jego wystąpienia.

Zalecenie ma charakter drugorzędny. Audytor podkreśla, iż w chwili obecnej trwają prace legislacyjne w zakresie ustawy finansach publicznych⁸, których celem jest dostosowanie ramowych zasad kontroli zarządczej do wymogów międzynarodowych standardów, określonych w metodologii COSO. Termin wdrożenia nowych rozwiązań określono na dzień 1 stycznia 2020 r.

W związku z powyższym audytor zaleca, aby czynności związane z opracowaniem ramowych zasad kontroli zarządczej na poziomie Urzędu i jednostek organizacyjnych gminy przeprowadzone zostały po zakończeniu prac legislacyjnych oraz ogłoszeniu przez Ministra Finansów nowych standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych.

⁸ projekt z dnia 7 marca 2019 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych

Nazwa obszaru:

System kontroli wewnętrznej

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

- Zarządzenie Nr 30/07 Wójta Gminy Łukowica z dnia 12 czerwca 2007 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego w Łukowicy ze zmianami,
- Zarządzenie Nr 76/16 Wójta Gminy Łukowica z dnia 25 sierpnia 2016 r. Wójta Gminy Łukowica w sprawie wprowadzenia harmonogramu kontroli w Urzędzie Gminy Łukowica oraz pozostałych jednostkach organizacyjnych Gminy Łukowica.

Ustalenia stanu faktycznego

Zgodnie z zapisami § 51 Regulaminu Organizacyjnego jednostki kontrolę wewnętrzną w Urzędzie sprawuje Wójt, Sekretarz i Skarbnik. Wskazane powyżej osoby zobowiązane są do sprawowania kontroli w stosunku do podległych im pracowników w zakresie prawidłowości wykonywania przez tych pracowników zadań i przypisanych im czynności z tym, że Sekretarz sprawuje kontrolę w stosunku do pracowników na stanowiskach nie wchodzących w skład referatu. Stwierdzono, iż przeprowadzonych kontroli wskazane powyżej osoby zobowiązane są do sporządzenia notatki zawierającej w szczególności tematykę, ustalenia, wnioski i zalecenia.

Zgodnie z definicją INTOSAI „kontrola wewnętrzna jest integralnym procesem, na który wpływ ma zarówno kierownictwo jednostki, jak i pracownicy. Zwraca uwagę na ryzyka i dostarcza racjonalnego zapewnienia, że w działalności podmiotu realizującego swoją misję osiągnięte zostaną następujące cele ogólne:

- wykonywanie zadań w sposób uporządkowany, etyczny, oszczędny, wydajny i skuteczny,
- wypełnianie zobowiązań w zakresie rozliczalności,
- przestrzeganie obowiązującego prawa i regulacji,
- zabezpieczenia zasobów przed utratą, niewłaściwym wykorzystaniem i zniszczeniem”⁹.

⁹ <https://www.nik.gov.pl/plik/id,5139.pdf>

Kontrola wewnętrzna nie jest pojedynczym zdarzeniem lub sytuacją, ale serią czynności, które przenikają działalność podmiotu. Czynności te przebiegają w sposób ciągły, w trakcie działań realizowanych przez jednostkę. System kontroli wewnętrznej wplata się w działalność podmiotu i jest najbardziej skuteczny, kiedy zostaje wbudowany w system celów i zadań jednostki jako integralny składnik istotnych działań wewnątrz jednostki.

Należy podkreślić, iż założenia ramowe i podstawy funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej, oparte są na modelu COSO i COSO II, będącymi jednocześnie podstawami funkcjonowania systemu kontroli zarządczej, określonego przepisami ustawy o finansach publicznych. Analogicznie do założeń systemu kontroli zarządczej w ramach systemu kontroli wewnętrznej proces ten realizowany jest przez wszystkich pracowników jednostki, gdzie w szczególności:

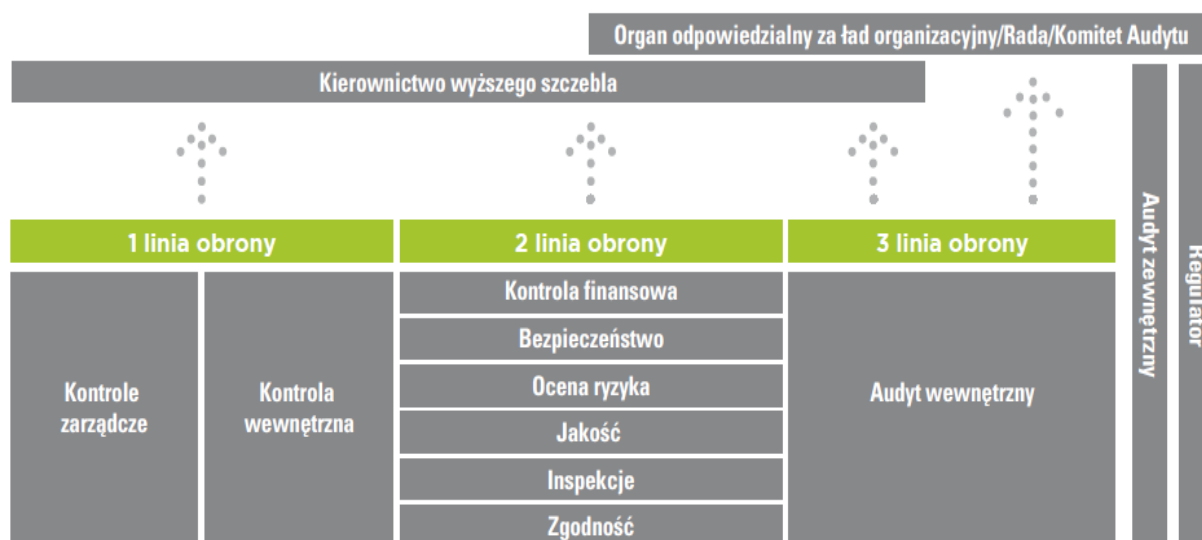
- kierownicy komórek organizacyjnych są bezpośrednio odpowiedzialni za wszystkie działania w jednostce, łącznie z projektowaniem, wdrażaniem, nadzorowaniem prawidłowego funkcjonowania, utrzymywania i dokumentowania systemu kontroli wewnętrznej. Ich obowiązki zróżnicowane są odpowiednio do funkcji pełnionych przez nich w jednostce oraz charakteru jednostki,
- wszyscy pracownicy odgrywają pewną rolę w skutecznej kontroli i powinni być odpowiedzialni za sprawozdawanie dotyczące problemów w realizacji celów i zadań oraz niezgodności zasadami etycznymi, dobrymi praktykami lub regulacjami wewnętrznymi.

Należy podkreślić, iż system kontroli wewnętrznej Urzędu wymaga gruntownego przededefiniowania i dostosowania jego ramowych zasad do definicji kontroli wewnętrznej INTOSAI (kontrola wewnętrzna jednostek sektora publicznego). Zgodnie z przyjętą metodologią kontrola wewnętrzna oraz kontrola zarządcza jednostki sektora finansów publicznych uzupełniają się wzajemnie i stanowią tzw. „pierwszą linię obrony” w rozumieniu modelu COSO. Jej celem jest pomoc jednostkom w ulepszeniu ich struktury organizacyjnej, poprzez wytyczne określające i przypisujące konkretne role i obowiązki w zakresie kontroli

wewnętrznej wskazane w dokumencie Kontrola Wewnętrzna – Zintegrowana Struktura Ramowa – COSO¹⁰ do modelu trzech linii obrony¹¹.

W rozumieniu tego dokumentu każda z trzech linii odgrywa odmienną rolę w ramach szeroko rozumianej struktury ładu organizacyjnego jednostki. Skuteczne wykonywanie przypisanych im ról, zwiększa prawdopodobieństwo, że jednostka zrealizuje swoje cele. Szczegółową relację przedstawia rysunek poniżej.

Rysunek 1. Model trzech linii obrony wg. metodologii COSO



Źródło: „Wykorzystanie COSO w trzech liniach obrony”, COSO, 2016.

¹⁰ Kontrola Wewnętrzna – Zintegrowana Struktura Ramowa – COSO I (ang. COSO Internal Control – Integrated Framework Jersey City, NJ: Amerykańskiego Instytutu Biegłych Rewidentów, Maj 2013). Dostępna na stronie coso.org)

¹¹ Trzy linie obrony w efektywnym zarządzaniu ryzykiem i kontroli ((ang. The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control)), (Altamonte Springs, FL: Instytutu Audytorów wewnętrznych, Styczeń 2013). Dostępne na stronie: [3LinesofDefenseinEffectiveRiskManagementandControl \(https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf](https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf)

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

1) Należy opracować na poziomie Urzędu Gminy oraz na poziomie jednostek organizacyjnych gminy ramowe zasady funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej, obejmujące w szczególności założenia metodologii systemu kontroli wewnętrznej INTOSAI.

Zalecenie ma charakter drugorzędny. Prace związane z wdrożeniem przedmiotowego zalecenia powinny być realizowane równoległe z czynnościami dot. wprowadzania ramowych zasad kontroli zarządczej.

2) Należy rozważyć powołanie niezależnego stanowiska, podległego merytorycznie bezpośrednio Wójtowi Gminy Łukowica, którego zadaniami będzie realizacja zadań dot. projektowania oraz funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej Urzędu. Zakres zadań takiego stanowiska powinien w ocenie audytor obejmować w szczególności:

- opracowywanie rocznych planów kontroli,
- realizację kontroli w Urzędzie oraz gminnych jednostkach organizacyjnych zgodnie z planem kontroli zatwierdzonym przez Wójta oraz dokonywanie doraźnych kontroli nie ujętych w planie, których przeprowadzenie stwierdzono w toku bieżącej działalności,
- sporządzanie dokumentacji z ustaleń z przeprowadzonych kontroli,
- opracowywanie informacji dla Wójta o wynikach przeprowadzanych kontroli,
- opracowywanie wystąpień pokontrolnych zawierających wskazania dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości,
- monitorowanie wykonania zaleceń pokontrolnych wydanych w następstwie przeprowadzonych kontroli.

Zalecenie ma charakter drugorzędny.

Audytor nie wskazuje umiejscowienia stanowiska w ramach obowiązującej struktury organizacyjnej Urzędu.

Nazwa obszaru:

Procedury ciągłości działania Urzędu

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

- Zarządzenie Nr 30/07 Wójta Gminy Łukowica z dnia 12 czerwca 2007 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego w Łukowicy ze zmianami,
- Zarządzenie Nr 75/16 Wójta Gminy Łukowica z dnia 25 sierpnia 2016 r. w sprawie wprowadzenia procedury audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy w Łukowicy oraz pozostałych jednostkach organizacyjnych Gminy Łukowica,
- zakresy czynności pracowników Urzędu oraz opracowane przez Sekretarza gminy wykazy zadań realizowanych na stanowiskach pracy Urzędu.

Ustalenia stanu faktycznego

W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych stwierdzono, iż na poziomie Urzędu, jak również na poziomie gminy nie opracowano Planów Ciągłości Działania (*Business Continuity Planning*), obejmujących tworzenie, weryfikację i aktualizację planów wznawiania działania w obszarze kluczowych procesów jednostki, w przypadku wystąpienia zdarzeń losowych (zdarzenia o niskim prawdopodobieństwie wystąpienia, ale o katastrofalnych skutkach, tj. pożar, powódź, katastrofa budowlana, skażenie chemiczne, sabotaż, terroryzm itp.).

Audytor podkreśla, iż zagadnienia te pozostają w nierozdzielalnym związku z wynikami procesu zarządzania ryzykiem na poziomie Urzędu, gdzie podejmowanie zagadnień bezpieczeństwa oraz ciągłości działania jest elementem oceny zagrożeń i przeprowadzonej analizy i oceny ryzyka.

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następującą rekomendację:

- 1) Należy opracować na poziomie Urzędu Gminy Plany ciągłości działania (*Business Continuity Planning*), obejmujące w szczególności tworzenie, weryfikację i aktualizację planów wznawiania działania w obszarze kluczowych procesów jednostki, w przypadku wystąpienia zdarzeń losowych.

Rekomendacja ma charakter fakultatywny. Prace związane z opracowaniem Planu Ciągłości Działania zrealizowane powinny być po zakończonym etapie identyfikacji, oceny i analizy ryzyka na poziomie Urzędu.

W obszarze obiegu dokumentów jednostki stwierdzono, iż na poziomie Urzędu funkcjonuje tradycyjny papierowy system obiegu dokumentów, zdefiniowany w treści rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz.U. Nr 14 poz. 67).

Stwierdzono, iż na poziomie Urzędu nie funkcjonował tradycyjny system kancelaryjny, określony w rozdziale 3 Instrukcji kancelaryjnej, stanowiącej załącznik nr 1 do cytowanego rozporządzenia. W okresie poddanym badaniu nie prowadzono dziennika korespondencji przychodzącej, jak również ewidencji pism wychodzących z Urzędu. Audytor negatywnie ocenia sprawowaną w tym okresie funkcję nadzoru Wójta nad systemem obiegu dokumentów w Urzędzie. Należy podkreślić, iż ewidencja dokumentów inicjujących realizację spraw na poziomie Urzędu jest kluczowym elementem systemu zarządzania jednostką. Brak prowadzonej ewidencji korespondencji przychodzącej, jak również ewidencji pism wychodzących uniemożliwia w wielu przypadkach ocenę stanu realizacji zadań jednostki, poprzez brak zachowania właściwej „ścieżki audytu” realizowanych przez Urząd spraw. Należy podkreślić, iż funkcjonujący system uniemożliwiał sprawowanie właściwego nadzoru nad realizowanymi sprawami, w tym ocenę rozliczalności realizowanych zadań przez pracowników Urzędu. Ponadto audytor stwierdza, iż w Urzędzie nie dokonywano właściwej klasyfikacji i opisu realizowanych spraw. Ustalono, iż dokumentacja gminy nie spełnia wymogów właściwej klasyfikacji w rozumieniu przepisów zdefiniowanych w treści załącznika nr 2 do cytowanego rozporządzenia¹².

¹² Jednolity rzeczowy wykaz akt organów gminy i związków międzygminnych oraz urzędów obsługujących te organy i związki

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

- 1) Należy na poziomie Urzędu dostosować zasady obiegu dokumentów do wymogów określonych w treści rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz.U. Nr 14 poz. 67).

Zalecenie ma charakter kluczowy i powinno być wdrożone niezwłocznie.

Zgodnie z art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł. W ramach przeprowadzonych czynności audytowych stwierdzono, iż w latach 2016-2018 kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekraczała progi zobowiązujące Wójta Gminy do prowadzenia audytu wewnętrznego. Stwierdzono, iż w Urzędzie Gminy Łukowica w latach 2016-2018, pomimo obowiązku ustawowego nie był prowadzony audyt wewnętrzny. Zgodnie z art. 18a ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz.U. 2018 poz. 1458 ze zm.) naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych do tego zobowiązanej, wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą. Przepis ten zakłada, iż ustawodawca przewiduje sankcje za zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego wskutek niezatrudnienia lub braku zawarcia umowy z wykonawcą.

W orzeczeniu z dnia 10 listopada 2016 roku (sygn. akt BDF1.4800.49.2016) przyjęto, że „czynem bezprawnym w rozumieniu art. 18a ustawy jest zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego, niezależnie od czasu, w jakim jednostka sektora finansów publicznych pozbawiona była audytu. Do naruszenia dyscypliny dochodzi zatem wówczas, gdy audyt nie jest prowadzony, w związku z niezatrudnieniem audytora (na podstawie umowy o prace albo umowy o świadczenie usług). Tym samym znamiona przedmiotowe naruszenia dyscypliny finansowej wypełnia już jeden dzień nieprowadzenia audytu wewnętrznego”.

Podobne stanowisko potwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w treści orzeczenia sygn. V SA/Wa 455/17 z dnia 16 stycznia 2018 r. W orzeczeniu przyjęto, iż „*audyt wewnętrzny nie jest przeprowadzany w jakimś określonym terminie ex-post wobec danego roku budżetowego, ale w trakcie każdego roku i odnosi się tak do okresów przeszłych, jak i aktualnego roku. Zatem należy przyjąć konsekwentnie, że jeżeli w uchwale budżetowej kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekracza określoną w przepisach ustawy o finansach publicznych kwotę obligującą do prowadzenia audytu, prowadzić go należy od początku roku budżetowego*”. W konkluzji WSA podkreślił, iż fakt braku prowadzenia audytu wyklucza „*możliwość przyjęcia "niskiego stopnia" szkodliwości naruszenia. Audyt wewnętrzny jest jednym z ustawowych, obligatoryjnych elementów zarządzania finansami publicznymi i jego nieprzeprowadzenie przez tak długi okres godzi w ład finansów poprzez naruszenie istotnej zasady funkcjonowania systemu kontroli przewidzianego ustawą o finansach publicznych i to niezależnie od tego, czy w danej jednostce dochodzi do innych naruszeń prawa (...). Brak uszczuplenia środków publicznych jest irrelevantny wobec ustawowych znamion przypisanego czynu*”. Stwierdzono, iż w roku 2019 zapewniono prowadzenie audytu wewnętrznego w ramach umowy zawartej z usługodawcą zewnętrznym.

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor odstępuje od wydania zalecenia. Jednocześnie audytor wskazuje, iż w gestii Wójta Gminy Łukowica pozostaje ewentualne zgłoszenie naruszenia dyscypliny finansów publicznych, w związku z brakiem prowadzenia w latach 2016-2018 audytu wewnętrznego pomimo występującego obowiązku prawnego.

W wyniku przeprowadzonych czynności stwierdzono, iż pracownicy Urzędu realizują zadania z wielu obszarów merytorycznych. Struktura organizacyjna Urzędu nie ma charakteru wydziałowego. Audytor podkreśla, iż sytuacja w której na jednym stanowisku pracy łączone są zadania merytoryczne z różnych obszarów zadań gminy, co przy relatywnie niskiej liczbie pracowników merytorycznych Urzędu niesie za sobą istotne ryzyko braku zapewnienia właściwego systemu zastępstw oraz ryzyko braku zapewnienia ciągłości możliwości realizacji zadań Urzędu, w sytuacji materializacji zdarzeń losowych lub długotrwałych nieobecności pracowników.

W ocenie audytora należy rozważyć wprowadzenia na poziomie Urzędu struktury wydziałowej zapewniającej decentralizację procesu decyzyjnego oraz przeniesienie odpowiedzialności na niższe poziomy zarządzania. Audytor podkreśla, iż struktura wydziałowa ułatwia integrację oraz koordynację całości działalności oraz zapewnia większą szybkość i skuteczność podejmowanych decyzji. W audytora niezbędne jest powołanie w ramach struktury organizacyjnej wydziałów merytorycznych realizujących zadania z zakresu inwestycji, budownictwa, planowania przestrzennego i gospodarki nieruchomościami.

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

- 1) Należy rozważyć wprowadzenie struktury wydziałowej Urzędu oraz przeniesienie odpowiedzialności na niższe poziomy zarządzania. Struktura wydziałowa powinna objąć w szczególności obszary inwestycji, budownictwa, planowania przestrzennego i gospodarki nieruchomościami.

Zalecenie ma charakter drugorzędny. Audytor nie określa terminu wdrożenia zalecenia.

- 2) Należy rozważyć wzmocnienie obsady kadrowej Urzędu w sposób zapewniający realizację zadań gminy, wynikających z treści art. 6 ust.1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. 2019, poz. 506 ze zm.), w sposób gwarantujący zapewnienie ciągłości ich realizacji. W ocenie audytora niezbędne jest zwiększenie obsady kadrowej Urzędu w wymiarze 6-8 etatów, celem wdrożenia systemu zastępstw oraz minimalizacji materializacji ryzyka zagrażającego ciągłości realizacji zadań Urzędu.

Zalecenie ma charakter kluczowy. Audytor nie określa terminu wdrożenia zalecenia.

W obszarze działalności Komisji Rewizyjnej stwierdzono, iż na poziomie Urzędu brak jest dokumentacji potwierdzającej działalność Komisji Rewizyjnej w latach 2014-2018 oraz w roku 2019. Z informacji uzyskanych od obecnego Przewodniczącego Komisji Rewizyjnej wynika, iż całość dokumentacji powinna znajdować się w zasobach Gminy, a „aktywność komisji w latach 2014-2018 sprowadzała się do posiedzeń komisji łączonych”. Audytor podkreśla, iż w latach 2017-2019 na funkcjonowanie Komisji Rewizyjnej wydatkowano odpowiednio 12 725,00 zł (rok 2017), 10 487,00 zł (rok 2018) i 5 637,00 zł (rok 2019)¹³.

¹³ w latach 2017-2018 jako koszt całkowity przyjęto wartość wypłaconych diet za udział w posiedzeniach Komisji Rewizyjnej i Komisji Wspólnej.

Nazwa obszaru:

Przegląd zawartych umów na obsługę zewnętrzną w Urzędzie Gminy, Gminnym Ośrodku Kultury oraz Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

- Uchwała Nr XXI/153/01 Rady Gminy Łukowica z dnia 27 Kwietnia 2001 roku w sprawie utworzenia Gminnego Ośrodka Kultury w Łukowicy,
- Uchwała Nr XXI/114/13 Rady Gminy Łukowica z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie nadania Statutu Gminnemu Ośrodkowi Kultury w Łukowicy,
- Zarządzenie Dyrektora Gminnego Ośrodka w Łukowicy z dnia 3 stycznia 2014 r. w sprawie wprowadzenia Regulaminu Organizacyjnego w Gminnym Ośrodku Kultury w Łukowicy,
- Uchwała NR V/15/15 Rady Gminy Łukowica z dnia 30 marca 2015 r. w sprawie uchwalenia Statutu GOPS w Łukowicy,
- Uchwała NR XIII/75/16 Rady Gminy Łukowica z dnia 4 kwietnia 2016 r. w sprawie zmiany Statutu GOPS w Łukowicy,
- Zarządzenie Nr 1/2015 Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Łukowicy z dnia 15 kwietnia 2015 roku w sprawie wprowadzenia Regulaminu Organizacyjnego Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Łukowicy,
- Zarządzenie Nr 1/2019 Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Łukowicy w sprawie zmiany Regulaminu Organizacyjnego GOPS w Łukowicy.

Ustalenia stanu faktycznego

Gminny Ośrodek Kultury w Łukowicy został powołany uchwałą Nr XXI/153/01 Rady Gminy Łukowica z dnia 27 Kwietnia 2001 roku. Przedmiotem działań Gminnego Ośrodka Kultury w Łukowicy jest realizacja zadań w zakresie upowszechniania kultury, opartej na wartościach uniwersalnych, ożywianie lokalnych i regionalnych tradycji kulturowych, rozwijaniu potrzeb czytelnictwa społeczeństwa oraz upowszechnianie wiedzy i rozwoju kultury.

W ramach czynności audytowych weryfikacji poddano dokumentację realizacji zadań merytorycznych, zrealizowanych przez GOK w Łukowicy w latach 2017-2018. Weryfikacji

podano pełną dokumentację dot. 28 umów cywilnoprawnych zawartych w roku 2017 oraz 30 umów cywilnoprawnych zawartych w roku 2018, wraz z dokumentami rozliczeniowymi. Ustalono, iż wszystkie zawarte przez jednostkę umowy powiązane są z realizacją zadań merytorycznych jednostki wyszczególnionych w:

- Informacji o przebiegu wykonania planu finansowego samorządowej instytucji kultury za I półrocze 2017 r.,
- Sprawozdaniu z wykonania planu finansowego samorządowej instytucji kultury za rok 2017,
- Informacji o przebiegu wykonania planu finansowego samorządowej instytucji kultury za I półrocze 2018 r.,
- Sprawozdaniu z wykonania planu finansowego samorządowej instytucji kultury za rok 2018.

Nie stwierdzono wydatków niecelowych oraz wydatków nie powiązanych bezpośrednio z realizowanymi przez jednostkę zadaniami. Stwierdzono, iż wydatki poniesione zostały zgodnie z zasadami określonymi w treści art. 44 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Audytor nie wydaje zaleceń w badanym obszarze.

Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Łukowicy jest jednostką samorządu gminnego, powołaną przez organ administracji rządowej i samorządowej do wykonywania zadań pomocy społecznej nakreślonych ustawami, a mających na celu pomoc osobom i rodzinom w przewyższaniu trudnych sytuacji życiowych, wykorzystując własne środki, możliwości i uprawnienia.

W ramach czynności audytowych weryfikacji poddano dokumentację realizacji zadań merytorycznych, zrealizowanych przez GOPS w Łukowicy w latach 2017-2018. Szczegółowy wykaz dokumentów poddanych weryfikacji zawiera poniższa tabela.

Tabela 3. Wykaz dokumentów poddanych weryfikacji w GOPS Łukowica

Lp.	Oznaczenie dokumentu	Data dokumentu	Kwota (w zł)
1	FV 07395PO2017SFAKAMF	24.04.2017	1 030,00 zł
2	FV DSFA/FY17/031504	27.03.2017	2 729,20 zł
3	RK 33/2017	26.06.2017	350,00 zł
4	FV 81/17	20.11.2017	1 963,08 zł
5	FV VAT/1632/20/2017	29.11.2017	4 029,00 zł
6	FV 151833831	16.07.2018	1 615,41 zł
7	FV DFSA/FY19/11/0219	15.11.2018	848,70 zł
8	FV 4/08/2018	28.08.2018	1 200,00 zł
9	FV 0029911185SFAKAMF	05.12.2018	10 948,60 zł
10	FV 692/2018	21.12.2018	230,00 zł

Źródło: opracowanie własne na podstawie wybranych pozycji informacji nt. stanu realizacji planu budżetowego GOPS w Łukowicy za lata 2017-2018 – zapisy paragrafów 4300

Ustalono, iż wszystkie zawarte przez jednostkę umowy powiązane są z realizacją zadań merytorycznych jednostki. Nie stwierdzono wydatków niecelowych oraz wydatków nie powiązanych bezpośrednio z realizowanymi przez jednostkę zadaniami. Stwierdzono, iż wydatki poniesione zostały zgodnie z zasadami określonymi w treści art. 44 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Audytor nie wydaje zaleceń w badanym obszarze.

Nazwa obszaru:

Analiza arkuszy organizacyjnych placówek oświatowych Gminy sprawozdań finansowych z wykonania planu wydatków budżetowych i ogólnej sytuacji finansowej

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

- ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. 2019 poz. 506 tj.),
- ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. 2018 poz. 1457 ze zm.),
- ustawa z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta nauczyciela (Dz.U. 2018 poz. 967 tj. ze zm.),
- ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. 2019 poz. 869 tj.),
- Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 29 czerwca 2018 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. 2018 poz. 1458),
- Uchwała Nr XXVIII/181/18 Rady Gminy Łukowica z dnia 29 stycznia 2018 roku Uchwała Budżetowa Gminy Łukowica na rok 2018,
- arkusze organizacyjne placówek oświatowych na rok szkolny 2018/2019,
- projekty arkuszy organizacyjnych placówek oświatowych na rok szkolny 2019/2020
- plany finansowe jednostek oświatowych na rok 2018 i 2019,
- sprawozdanie Rb-28S – miesięczne/roczne sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych,
- kwartalne sprawozdanie Rb-Z o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń.

Ustalenia stanu faktycznego

W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych stwierdzono, iż na mocy uchwały Nr XVI/100/16 Rady Gminy Łukowica z dnia 14 listopada 2016 r. w sprawie utworzenia samorządowej jednostki organizacyjnej „Zespołu Obsługi Edukacji w Łukowicy” oraz nadania jej statutu utworzono z dniem 1 stycznia 2017 r. Zespół Obsługi Edukacji, w drodze przekształcenia Gminnego Zespołu Ekonomiczno-Administracyjnego Szkół w Łukowicy. Zarządzeniem Nr 113/16 Wójta Gminy Łukowica z dnia 22 grudnia 2016 r. w sprawie

zatwierdzenia Regulaminu Organizacyjnego Zespołu Obsługi Edukacji w Łukowicy zatwierdzono regulamin organizacyjny jednostki.

ZOE, zgodnie z zapisami art. 10a ustawy o samorządzie gminnym zapewnia wspólną obsługę finansową jednostkom organizacyjnym gminy zaliczanym do sektora finansów publicznych. Na podstawie przeprowadzonych czynności stwierdzono, iż zadania i uprawnienia przypisane Dyrektorowi ZOE oraz zadania i uprawnienia przypisane dyrektorom gminnych placówek oświatowych zgodne są z kompetencjami określonymi w art. 10c ustawy o samorządzie gminnym. Na podstawie analizy dokumentacji dot. stanu realizacji planów finansowych placówek oświatowych stwierdzono, iż na koniec roku 2018 powstały na poziomie poszczególnych placówek oświatowych gminy Łukowica zobowiązania wymagalne. Łączna kwota zobowiązań wymagalnych na koniec roku 2018 wyniosła 613 577,22 zł. W wyniku analizy zaistniałej sytuacji weryfikacji poddano procedurę zmian w planach finansowych placówek oświatowych na przestrzeni roku 2018. Z informacji przekazanych przez Dyrektora ZOE w dniu 9 maja br. wynika, iż wysokość środków finansowych przeznaczonych na funkcjonowanie oświaty, wynikających z uchwały budżetowej wyniosła 12 340 204,03 zł i była o 2 312 914,07 zł niższa od zapotrzebowania zgłoszonego przez dyrektorów poszczególnych szkół (14 653 118,10 zł). Z informacji uzyskanych od Dyrektora ZOE oraz Skarbnika Gminy wynika, iż sytuacja braku środków finansowych w ostatnim kwartale roku budżetowego miała miejsce również w latach poprzednich.

Audyt w badanym obszarze wskazuje na słabość funkcjonujących mechanizmów kontrolnych oraz słabość systemu monitorowania stopnia realizacji planów finansowych gminnych jednostek oświatowych, zarówno na poziomie ZOE, jak również na poziomie Urzędu. Audytorka podkreśla, iż *„o trudnej sytuacji finansowej w 2018 r. informowali poprzedniego wójta Gminy dyrektorzy szkół, główny księgowy oraz Dyrektor ZOE. Informacje były przekazywane ustanie, czasami w obecności Skarbnika Gminy, ale poparte wyliczeniami głównego księgowego”*¹⁴. Zdecydowanie negatywnie należy ocenić funkcjonujący system komunikacji wewnętrznej Urzędu, jak również system komunikacji zewnętrznej pomiędzy Urzędem, a jednostkami oświatowymi. Należy podkreślić, iż jakiegokolwiek informacje przekazywane na poziom zarządczy Urzędu nie miały formy sformalizowanej (informacje

¹⁴ Pismo Dyrektora ZOE z dnia 9 maja 2019 r.

ustne) oraz nie miały formy wniosków o zwiększenie/zmianę planów finansowych, przekazywanych przez dyrektorów placówek oświatowych, odpowiedzialnych za gospodarkę finansową podległych im jednostek.

Audytor negatywnie odnosi się do wyjaśnień przedłożonych przez Dyrektora ZOE, gdzie wskazano, iż *„dodatковым utrudnieniem w rozwiązaniu sytuacji była sytuacja związana z wyborami samorządowymi i zmianą na stanowisku Wójta”*. Stwierdzono, iż w zasobach Urzędu nie ma dokumentacji, z której wynikałoby jednoznacznie, iż Wójtowi Gminy Łukowica, po formalnym objęciu przez niego tej funkcji, przedstawiono kompleksową informację nt. niewystarczających środków finansowych w planach finansowych na rok 2018 gminnych placówek oświatowych. Audytor wskazuje, iż również w tym obszarze nie funkcjonował na poziomie Urzędu właściwy system obiegu dokumentów i rejestracji spraw.

W ocenie audytora poziom wydatków wykazywanych przez gminne placówki oświatowe, w szczególności w sprawozdaniach Rb-28S, wskazywał jednoznacznie na nieproporcjonalne zaangażowanie środków finansowych w relacji do okresów sprawozdawczych. Audytor negatywnie ocenia działania Dyrektora ZOE, Skarbnika Gminy oraz Wójta Gminy w zakresie podjętych przez nich czynności zmierzających do braku wystąpienia sytuacji w której placówki oświatowe wykażą na koniec roku 2018 zobowiązania wymagalne. Audytor podkreśla, iż na dzień 31 grudnia 2018 r. skumulowany wynik budżetu, po uwzględnieniu nadwyżki budżetu z lat ubiegłych wyniósł 1 233 866,39 zł i mógł być przeznaczony na zwiększenie środków finansowych gminnych placówek oświatowych, co zapobiegłoby powstaniu zobowiązań wymagalnych. Regionalna Izba Obrachunkowa, pismem z dnia 25 kwietnia 2019 r., sygn. S.O. X/423/12/19, wydała pozytywną opinię, w zakresie sprawozdania z wykonania budżetu Gminy Łukowica za rok 2018, z zastrzeżeniami wskazanymi w uzasadnieniu, pisma gdzie podniosła analogiczną do oceny audytora argumentację.

W ocenie audytora zaistniała sytuacja wskazuje jednoznacznie na naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez dyrektorów poszczególnych placówek oświatowych oraz dyrektora ZOE, w zakresie dopuszczenia do wystąpienia zobowiązań wymagalnych, wynikających z nieterminowego opłacenia podatku dochodowego od osób fizycznych, składek na ubezpieczenia społeczne, składek na ubezpieczenie zdrowotne, składek na Fundusz Pracy, składek na Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz odsetek z tytułu niewykonania w terminie zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych.

W ocenie audytora stwierdzony stan faktyczny wskazuje na naruszenie przez wskazane powyżej osoby dyscypliny finansów, określone w treści art. 14 ustawy¹⁵, art. 16 ustawy¹⁶ ust. 1 oraz art. 18c ust. 1 pkt 4 ustawy¹⁷ z dnia ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. 2018 poz. 1458).

Z informacji uzyskanej od Dyrektora ZOE wynika, iż w plan finansowy na rok 2019 wynosi 14 491 739,00 zł i jest niższy od zapotrzebowania zgłoszonego przez dyrektorów poszczególnych szkół o 1 973 406,00 zł (16 465 145,00 zł). Audytor wskazuje, iż brak działań na poziomie Gminy zmierzających do urealnienia faktycznej wysokości środków niezbędnych do realizacji zadań w zakresie oświaty niesie za sobą bardzo wysokie ryzyko ponownego wystąpienia na koniec roku 2019 zobowiązań wymagalnych.

Należy podkreślić, iż gminne jednostki oświatowe ze środków finansowych roku 2019 regularnie spłacają zobowiązania powstałe w IV kwartale roku 2018. Większość placówek na koniec I kwartału roku 2019 nie wykazywała zobowiązań wymagalnych. W ocenie Dyrektora ZOE zobowiązania powstałe w latach ubiegłych, z uwzględnieniem wypłat na dodatkowe wynagrodzenia roczne wynoszą 1 939 710,63 zł. Jednocześnie należy wskazać, iż wysokość planu finansowego na rok 2020 powinna oscylować w okolicach 15,5 mln złotych, przy uwzględnieniu planowanych podwyżek wynagrodzeń nauczycieli od września 2019 r.

Zgodnie z art. 51 ust. 1. pkt 12 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe dyrektorzy szkół/placówek oświatowych przekazują arkusz organizacji zaopiniowany przez zakładowe organizacje związkowe organowi prowadzącemu. W ramach czynności audytowych

¹⁵ Art. 14. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest nieopłacenie w terminie przez jednostkę sektora finansów publicznych: 1) składek na ubezpieczenia społeczne, 2) składek na ubezpieczenie zdrowotne, 3) składek na Fundusz Pracy, 4) składek na Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, 5) wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, 6) składek na Solidarnościowy Fundusz Wsparcia Osób Niepełnosprawnych

¹⁶ Art. 16. 1. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niewykonanie w terminie zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych, w tym obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne, którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat albo oprocentowanie tych należności

¹⁷ Art. 18c. 1. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niewykonanie lub nienależyte wykonanie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych, jeżeli miało ono wpływ na:

4) niewykonanie w terminie zobowiązania jednostki, w tym obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne;

weryfikacji poddano dokumentację arkuszy organizacyjnych placówek oświatowych Gminy Łukowica, w tym zgodności ich realizacji z przepisami prawa. W przedmiotowym obszarze nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości. Audytor nie wnosi zastrzeżeń do obszaru arkuszy organizacyjnych placówek oświatowych na rok szkolny 2018/2019.

Audytor ocenia pozytywnie czynności związane z przydziałem ogólnej liczby godzin nauczycielskich w oddziale/klasie, w stosunku do zajęć edukacyjnych obowiązujących i dodatkowych. W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych stwierdzono, iż arkusze organizacyjne placówek oświatowych na rok szkolny 2018/2019 oraz wprowadzane w trakcie roku szkolnego aneksy do arkuszy są zgodne z art. 51 ust. 1. pkt 12 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe. Dyrektorzy szkół/przedszkoli opracowując arkusze organizacyjne we współpracy z Zespołem Obsługi Edukacji w Łukowicy, przydzielali liczbę godzin nauczycielskich w oddziałach/klasach uwzględniając przede wszystkim posiadaną liczbę godzin nauczycielskich wynikającą z podstawy programowej w poszczególnych oddziałach/klasach. Stwierdzono, iż godziny nauczycielskie były przydzielane, by uniknąć dodatkowych skutków ekonomicznych, tzn. brak nauczycieli niepełnozatrudnionych, którym organ prowadzący musiałby wypłacać wyrównanie wynagrodzenia za niewypracowanie średnich pensum nauczycielskiego. Stwierdzono, iż godziny nauczycielskie są przydzielane adekwatnie do posiadanych godzin edukacyjnych wynikających z podstawy programowej z uwzględnieniem skutków ekonomicznych. Warto natomiast zwrócić szczególną uwagę przed zatwierdzeniem arkuszy organizacyjnych przez organ prowadzący (Wójta Gminy) na planowane niepełne zatrudnienie w placówkach oświatowych: SP Jadamwola, SP Jastrzębie, SP Łukowica, SP Młyńczyska, SP nr 1 Przyszowa, SP Roztoka, SP Świdnik. W niektórych placówkach oświatowych powtarzają się te same nazwiska nauczycieli, więc należałoby rozważyć możliwość łączenia zatrudnienia, tworząc w jednej z placówek jednostkę zatrudnienia macierzystą, z uzupełnieniem etatu nauczyciela w innych placówkach, zachowując przy tym przepisy prawa oświatowego oraz możliwości finansowe organu prowadzącego. Audytor w trybie roboczym przekazał uwagi do projektów arkuszy organizacyjnych na rok 2019/2020.

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

1) Należy dokonać sformalizowania procedury opracowywania planów finansowych samorządowych jednostek organizacyjnych oraz zmian w planach finansowych. Audytor wskazuje, iż niezbędnym elementem procedury jest określenie przez Skarbnika Gminy wzorów dokumentów dających rękojmię zachowania właściwej ścieżki audytu realizowanych czynności.

Zalecenie ma charakter kluczowy.

2) Należy podjąć niezwłoczne działania zmierzające do ustalenia wysokości realnych kosztów funkcjonowania obszaru oświaty na poziomie gminy. Ponadto należy dokonać zwiększenia planu finansowego na rok 2019 poszczególnych placówek oświatowych, celem zabezpieczenia środków finansowych na pokrycie powstałych w latach ubiegłych zobowiązań, w tym zobowiązań wymagalnych. Potencjalnymi źródłami pokrycia zwiększenia planów finansowych samorządowych placówek oświatowych może być wygenerowana nadwyżka budżetu z lat ubiegłych lub środki rezerwy budżetowej.

Zalecenie ma charakter kluczowy.

3) Należy dokonać urealnienia kosztów funkcjonowania obszaru oświaty na poziomie gminy Łukowica, celem opracowania planów finansowych samorządowych jednostek oświatowych na rok 2020.

Zalecenie ma charakter kluczowy.

4) Należy rozważyć wprowadzenia praktyki organizowania cyklicznych (np. miesięcznych) spotkań kierownictwa Gminy z Dyrektorem ZOE oraz dyrektorami placówek oświatowych. Zakres przedmiotowy spotkań powinien obejmować w szczególności monitorowanie stanu realizacji celów jednostek, wyznaczonych w ramach systemu kontroli zarządczej, jak również monitoring stanu realizacji planów finansowych placówek oświatowych.

Zalecenie ma charakter drugorzędny.

Audytor wskazuje, iż w gestii Wójta Gminy Łukowica pozostaje ewentualne zgłoszenie naruszenia dyscypliny finansów publicznych, w stosunku do osób wskazanych w treści sprawozdania, w obszarze funkcjonowania oświaty na poziomie gminy Łukowica.

Nazwa obszaru:

Przegląd struktury organizacyjnej w Urzędzie Gminy

Akty prawne regulujące obszar oraz wykaz dokumentów poddanych weryfikacji

- ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. 2019 poz. 506 tj.),
- Zarządzenie Nr 30/07 Wójta Gminy Łukowica z dnia 12 czerwca 2007 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego w Łukowicy ze zmianami,
- zakresy czynności pracowników Urzędu oraz opracowane przez Sekretarza gminy wykazy zadań realizowanych na stanowiskach pracy Urzędu.

Ustalenia stanu faktycznego

Uchwałą nr Zarządzeniem nr 30/07 Wójta Gminy Łukowica z dnia 12 czerwca 2007 roku w sprawie wprowadzenia Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Gminy w Łukowicy określono strukturę organizacyjną Urzędu.

W ramach czynności audytowych weryfikacji poddano następujące dokumenty:

- rejestr Zarządzeń Wójta Gminy Łukowica,
- zakresy czynności pracowników Urzędu,
- rejestr upoważnień pracowników,
- teczki spraw prowadzone przez pracowników,
- statut Gminy Łukowica,
- regulamin organizacyjny Urzędu Gminy Łukowica.

W zakresie prowadzenia Rejestru Zarządzeń Wójta Gminy Łukowica weryfikacji poddano chronologię wydawanych zarządzeń za lata 2017-2018, oraz ich zgodność z przepisami prawa. W przedmiotowej sprawie stwierdzono, że rejestry zarządzeń prowadzone są w formie teczek spraw, które nie posiadają prawidłowego opisu teczek (brak właściwego symbolu klasyfikacyjnego, hasła klasyfikacyjnego oraz oznaczenia kategorii archiwalnej), nie posiadają spisu dokumentów źródłowych dla prowadzonych spraw, nie zawierają numeracji liczby porządkowej wg spisu spraw na pismach źródłowych dot. prowadzonych spraw, co narusza wymogi określone w treści załącznika nr 2 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z 18 stycznia 2011 r., w sprawie instrukcji kancelaryjnej (...).

Stwierdzono, iż zarządzenia Wójta nie zawierają wszystkich składowych zarządzenia, a w szczególności brak jest w większości zarządzeń zapisu komu powierza się wykonanie zarządzenia. Ponadto stwierdzono, iż w procesie prawodawczym nie stosuje się jednolitego wzoru wydawanych zarządzeń oraz brak jest informacji nt. kto wydał Zarządzenie, np. „Zarządzenie Wójta Gminy Łukowica”, „Zarządzenie Wójta Gminy”. Stwierdzono również nieliczne uchybienia formalne w postaci braku podpisu Wójta (widnieje jedynie pieczęć). Stwierdzone uchybienia wskazują na niezgodność z zapisami § 106 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. Nr 100 poz. 908).

W ramach czynności audytowych weryfikacji poddano zakresy czynności pracowników Urzędu, dokumentujące sposób delegacji zadań pracownikom oraz ich zgodności z zadaniami gminy, wynikającymi z ustawy o samorządzie gminnym. Szczegółowe zestawienie informacji przekazano w trybie roboczym w trakcie realizacji czynności audytowych.

W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych stwierdzono, iż nie wszystkie zadania własne gminy, wynikające z art. 6 ust.1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym zostały przypisane pracownikom Urzędu. Stwierdzono, iż zadania z obszaru:

- działalności w zakresie telekomunikacji,
 - ochrony zdrowia,
 - pomocy społecznej, w tym ośrodków i zakładów opiekuńczych,
 - wspierania rodziny i systemu pieczy zastępczej,
 - edukacji publicznej,
 - kultury fizycznej i turystyka, w tym terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych,
 - cmentarzy gminnych,
 - polityki prorodzinnej, w tym zapewnienia kobietom w ciąży opieki socjalnej, medycznej i prawnej,
- nie zostały przypisane żadnemu z pracowników Urzędu.

W obszarze analizy zakresów czynności pracowników stwierdzono, iż dokumenty definiujące zakresy zadań pracowników Urzędu, w audytowanym okresie nie podlegały aktualizacjom, zgodnie z obowiązującą strukturą organizacyjną i faktycznie wykonywanymi przez pracowników czynnościami pracy. Zakresy czynności niektórych pracowników datowane są na

lata 2007-2008 i nie podlegały aktualizacjom w późniejszym czasie. Zgodnie z przyjętą praktyką jeżeli pracodawca w formie pisemnej określił zadania pracownika, wynikające z umowy o pracę, to ten dokument powinien być umieszczony w aktach osobowych pracownika, w „części B” dokumentacji. Obowiązek ten wynika z § 6 ust. 1 pkt 2 lit. a rozporządzenia Ministra Pracy i Pomocy Społecznej z dnia 28 maja 1996 r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika (Dz. U. Nr 62, poz. 286 ze zm.).

Zalecenia i rekomendacje

W przedmiotowym obszarze audytor wydaje następujące zalecenia:

- 1) Należy zaktualizować zarządzenia wójta w sposób zachowujący chronologię ich wydawania, zgodnie z Rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”.

Zalecenie ma charakter drugorzędny.

- 2) Należy dokonać aktualizacji zakresów czynności pracowników, umieszczając ten dokument w aktach osobowych pracownika w „części B” dokumentacji. Obowiązek ten wynika z § 6 ust. 1 pkt 2 lit. a rozporządzenia Ministra Pracy i Pomocy Społecznej z dnia 28 maja 1996 r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika.

Zalecenie ma charakter drugorzędny.

Podsumowanie funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w latach 2014-2018

Na podstawie przeprowadzonych czynności audytowych audytor wydaje ocenę negatywną pozytywną nt. funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w obszarze:

- wydatków na kwoty poniżej progu objętego PZP,
- zarządzania ryzykiem na poziomie Urzędu,
- funkcjonowania kontroli wewnętrznej na poziomie Urzędu,
- procedur dotyczących ciągłości działania.
- gospodarki finansowej jednostek oświatowych Gminy.

Stwierdzone w trakcie czynności audytowych nieprawidłowości w obszarze funkcjonowania audytu wewnętrznego oraz gospodarki finansowej jednostek oświatowych Gminy w ocenie audytora skutkowały naruszeniem dyscypliny finansów publicznych.

W gestii Wójta Gminy Łukowica pozostaje ewentualne zgłoszenie naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie opisanym w treści sprawozdania.

W pozostałym zakresie audytor wydaje opinię pozytywną z zastrzeżeniami zawartymi w treści sprawozdania z audytu.

Zalecenia i rekomendacje - podsumowanie

Lp.	Treść	Termin	Istotność zalecenia
1	Należy dokonać aktualizacji procedur wyboru wykonawców w ramach zamówień do których nie mają zastosowania przepisy Ustawy Prawo zamówień publicznych, poprzez dookreślenie transparentnych zasad wyboru wykonawców, obejmujących w szczególności: <ul style="list-style-type: none"> - obowiązek uzyskania opinii inspektora ds. zamówień publicznych w zakresie możliwości zastosowania procedury wyboru wykonawcy oraz akceptacji Wójta Gminy na zastosowanie procedury wyboru wykonawcy, - obowiązek publikacji ogłoszeń o prowadzonych postępowaniach na stronie BIP Urzędu, - obowiązek bezwzględnego dokumentowania wszelkich czynności wykonywanych przez Zamawiającego, mających istotny wpływ na wybór wykonawcy, - obowiązek realizacji postępowania na jednolitych drukach określonych w treści procedur udzielania tego typu zamówień. 	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze kluczowym
2	Należy dokonać zwrotu oryginałów dokumentacji wadialnych wykonawcom w ramach wskazanych w treści sprawozdania postępowań przetargowych.	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze drugorzędym
3	Należy w ramach postępowań przetargowych, w ramach których Zamawiający określił wymóg zastosowania art. 29 ust. 3a) ustawy Pzp, w przypadku umów których okres realizacji przekracza trzy miesiące bezwzględnie zawierać zapisy dot. kar umownych za niestosowanie się przez wykonawcę do wskazanego powyżej obowiązku.	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze drugorzędym
4	Należy dokonać aktualizacji regulacji wewnętrznych Gminy dot. gospodarki nieruchomościami będącymi własnością Gminy, a w szczególności dostosowanie zapisów regulacji do wymogów art. 37 ustawy o gospodarce nieruchomościami poprzez wskazanie zapisów, iż bezprzetargowe przekazanie w dzierżawę nieruchomości dopuszczalne jest po uzyskaniu indywidualnej zgody Rady Gminy.	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze kluczowym

Lp.	Treść	Termin	Istotność zalecenia
5	Należy dokonać aktualizacji wykazu nieruchomości rolnych stanowiących własność Gminy przeznaczonych do dzierżawy dla osób fizycznych.	31.12.2019	Zalecenie o charakterze drugorzędym
6	Należy opracować na poziomie Urzędu Gminy oraz na poziomie jednostek organizacyjnych gminy ramowe zasady funkcjonowania systemu kontroli zarządczej, obejmujące w szczególności: <ul style="list-style-type: none"> - zasady definiowania celów i zadań Urzędu i jednostek organizacyjnych gminy oraz mierników stopnia ich realizacji. Zasady definiowania celów powinny być zgodne z przyjętą przez Ministerstwo Finansów metodologią definiowania celów SMART. Audytor podkreśla, iż cele poszczególnych jednostek systemu kontroli zarządczej powinny być ze sobą ściśle powiązane, - zasady zarządzania ryzykiem na poziomie Urzędu oraz jednostek organizacyjnych gminy. Audytor podkreśla, iż proces zarządzania ryzykiem powinien mieć charakter „iteracyjny”, tj. powinien być realizowany przez wskazanych właścicieli ryzyka w sposób ciągły. Rekomenduje się, aby wprowadzona metodologii definiowania ryzyka obejmowała zasady metodologii „Bow-Tie”, gdzie w ramach procesu identyfikowane są ryzyka oraz powiązane z nim przyczyny i skutki jego wystąpienia. 	-----	Zalecenie o charakterze drugorzędym
7	Należy opracować na poziomie Urzędu Gminy oraz na poziomie jednostek organizacyjnych gminy ramowe zasady funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej, obejmujące w szczególności założenia metodologii systemu kontroli wewnętrznej INTOSAI.	-----	Zalecenie o charakterze drugorzędym
8	Należy rozważyć powołanie niezależnego stanowiska, podległego merytorycznie bezpośrednio Wójtowi Gminy Łukowica, którego zadaniami będzie realizacja zadań dot. projektowania oraz funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej Urzędu. Zakres zadań takiego stanowiska powinien w ocenie audytor obejmować w szczególności: <ul style="list-style-type: none"> - opracowywanie rocznych planów kontroli, - realizację kontroli w Urzędzie oraz gminnych jednostkach organizacyjnych zgodnie z planem 	-----	Zalecenie o charakterze drugorzędym

Lp.	Treść	Termin	Istotność zalecenia
	kontroli zatwierdzonym przez Wójta oraz dokonywanie doraźnych kontroli nie ujętych w planie, których przeprowadzenie stwierdzono w toku bieżącej działalności, - sporządzanie dokumentacji z ustaleń z przeprowadzonych kontroli, - opracowywanie informacji dla Wójta o wynikach przeprowadzanych kontroli, - opracowywanie wystąpień pokontrolnych zawierających wskazania dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, - monitorowanie wykonania zaleceń pokontrolnych wydanych w następstwie przeprowadzonych kontroli.		
9	Należy opracować na poziomie Urzędu Gminy Plany ciągłości działania (<i>Business Continuity Planning</i>), obejmujące w szczególności tworzenie, weryfikację i aktualizację planów wznawiania działania w obszarze kluczowych procesów jednostki, w przypadku wystąpienia zdarzeń losowych.	-----	Rekomendacja o charakterze fakultatywnym
10	Należy na poziomie Urzędu dostosować zasady obiegu dokumentów do wymogów określonych w treści rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz.U. Nr 14 poz. 67).	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze kluczowym
11	Należy rozważyć wprowadzenie struktury wydziałowej Urzędu oraz przeniesienie odpowiedzialności na niższe poziomy zarządzania. Struktura wydziałowa powinna objąć w szczególności obszary inwestycji, budownictwa, planowania przestrzennego i gospodarki nieruchomościami	-----	Zalecenie o charakterze drugorzędym
12	Należy rozważyć wzmocnienie obsady kadrowej Urzędu w sposób zapewniający realizację zadań gminy, wynikających z treści art. 6 ust.1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. 2019, poz. 506 ze zm.), w sposób gwarantujący zapewnienie ciągłości ich realizacji. W ocenie audytora niezbędne jest zwiększenie obsady kadrowej Urzędu w wymiarze 6-8 etatów celem wdrożenia systemu zastępstw oraz minimalizacji	-----	Zalecenie o charakterze kluczowym

Lp.	Treść	Termin	Istotność zalecenia
	materializacji ryzyka zagrażającego ciągłości realizacji zadań Urzędu.		
13	Należy dokonać sformalizowania procedury opracowywania planów finansowych samorządowych jednostek organizacyjnych oraz zmian w planach finansowych. Audytor wskazuje, iż niezbędnym elementem procedury jest określenie przez Skarbnika Gminy wzorów dokumentów dających rękojmię zachowania właściwej ścieżki audytu realizowanych czynności.	31.12.2019	Zalecenie o charakterze kluczowym
14	Należy podjąć niezwłoczne działania zmierzające do ustalenia wysokości realnych kosztów funkcjonowania obszaru oświaty na poziomie gminy. Ponadto należy dokonać zwiększenia planu finansowego na rok 2019 poszczególnych placówek oświatowych, celem zabezpieczenia środków finansowych na pokrycie powstałych w latach ubiegłych zobowiązań, w tym zobowiązań wymagalnych. Potencjalnymi źródłami pokrycia zwiększenia planów finansowych samorządowych placówek oświatowych może być wygenerowana nadwyżka budżetu z lat ubiegłych lub środki rezerwy budżetowej.	31.12.2019	Zalecenie o charakterze kluczowym
15	Należy dokonać urealnienia kosztów funkcjonowania obszaru oświaty na poziomie gminy Łukowica celem opracowania planów finansowych samorządowych jednostek oświatowych na rok 2020.	31.12.2019	Zalecenie o charakterze kluczowym
16	Należy rozważyć wprowadzenia praktyki organizowania cyklicznych (np. miesięcznych) spotkań kierownictwa Gminy z Dyrektorem ZOE oraz dyrektorami placówek oświatowych. Zakres przedmiotowy spotkań powinien obejmować w szczególności monitorowanie stanu realizacji celów jednostek, wyznaczonych w ramach systemu kontroli zarządczej, jak również monitoring stanu realizacji planów finansowych placówek oświatowych.	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze drugorzędym
17	Należy zaktualizować zarządzenia wójta w sposób zachowujący chronologię ich wydawania zgodnie z Rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”.	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze drugorzędym

Lp.	Treść	Termin	Istotność zalecenia
18	Należy aktualizować zakresy czynności pracowników, umieszczając ten dokument w aktach osobowych pracownika w „części B” dokumentacji.	Niezwłocznie	Zalecenie o charakterze drugorzędym

Adrian Chodubski
Adrian Chodubski
Audytor wewnętrzny
CGiAP no. 1318 MF 1700/2005