

Gmina Czarne 2020

SPRAWOZDANIE z audytu wewnętrznego

Temat zadania audytowego zapewniającego:

„System kontroli zarządczej w Gminie Czarne”

Sygnatura akt:

Jednostki audytowane:

Urząd Miasta i Gminy Czarne

Ośrodek Pomocy Społecznej w Czarnem

Szkoła Podstawowa im. Danuty Siedzikówny ps. "Inka" w Czarnem

Audyt wewnętrzny przeprowadziła:

Liwia Kolasa – audytor wewnętrzny

Program audytu:

- I. Cel i zakres audytu
- II. Uwarunkowania prawne
- III. Istotne ryzyka w obszarze objętym badaniem
- IV. Narzędzia i techniki przeprowadzenia badania wyników
- V. Sposób klasyfikowania wyników i oceny
- VI. Ustalenia stanu faktycznego
- VII. Oceny, wnioski i zalecenia audytu

I. Cel i zakres audytu

- A. Celem** niniejszego badania audytowego było uzyskanie racjonalnego zapewnienia, że system kontroli zarządczej funkcjonujący w Gminie Czarne umożliwia realizację celów i zadań w sposób zgodny z przepisami prawa, terminowy, oszczędny i efektywny.
- B. Zakres przedmiotowy:** ocena zgodności uregulowań wewnętrznych składających się na formalny wymiar kontroli zarządczej funkcjonującej w Gminie Czarne ze Standardami kontroli zarządczej oraz ze stanem faktycznym.
- C. Zakres podmiotowy – jednostka audytowana:** Urząd Miasta i Gminy Czarne i wybrane jednostki organizacyjne gminy
- D. Okres objęty audytem:** 2019 r.
- C. Czas realizacji zadania:** czerwiec-lipiec 2020 r. Opóźnienie w terminie realizacji zadania w stosunku do planu audytu było związane z sytuacją epidemiczną w kraju.

II. Uwarunkowania prawne

1. Obowiązek prawny prowadzenia kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych wprowadziła ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*. Obowiązująca od dnia 01.01.2010r. ustawa nakłada na jsfp obowiązek zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, stanowiącej kontynuację dotychczas funkcjonującej kontroli finansowej.

W myśl art. 68 ust. 1, **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**. Inaczej to każde działanie podejmowane przez kierownictwo, radę i inne osoby w celu zarządzania ryzykiem i zwiększania prawdopodobieństwa osiągnięcia ustalonych celów.

Obowiązek wdrożenia kontroli zarządczej **obejmuje wszystkie wymienione w art. 9 ustawy jsfp**, bez względu na przedmiot ich działalności, formę prawną oraz wielkość gromadzonych i wydatkowanych środków publicznych.

Przesłankami wprowadzenia kontroli zarządczej w Polsce były:

- małe zainteresowanie i zaangażowanie ze strony jednostek sektora finansów publicznych w system kontroli finansowej – wynikający z poprzedniej ustawy
- przypisywanie zadań dotyczących kontroli finansowej głównym księgowym
- niezrozumienie istoty systemu kontroli finansowej, kojarzenie go z kontrolą instytucjonalną, nieznajomość Standardów kontroli finansowej i ich wytycznych.

Oczekiwany efektami wprowadzenia ustawowego obowiązku prowadzenia kontroli zarządczej były natomiast:

- ukształtowanie sprawnego, niedrogiego i efektywnego systemu administracji publicznej
- zarządzanie kadrami poprzez system bodźców oraz mierzenie zadań i wyników
- konsolidacja finansów publicznych poprzez racjonalizację wydatków i zapewnienie stabilnych źródeł dochodów, wprowadzenie budżetu zadaniowego
- sprawne i efektywne wykorzystanie środków publicznych oraz funduszy unijnych.

Kontrola zarządcza stanowi kontynuację kontroli finansowej, a właściwie obejmuje ją swoim zakresem. Kontrola finansowa obejmowała bowiem jedynie enumeratywnie wyliczone procesy związane z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz gospodarowanie mieniem.

Zdaniem NIK, dokonane zmiany miały na celu objęcie kontrolą, opartą na międzynarodowych standardach, wszystkich aspektów funkcjonowania jednostki. Natomiast w ocenie Ministerstwa Finansów, celem, jaki przyświecał ustawodawcy przy tworzeniu przepisów o kontroli zarządczej, była chęć odejścia od wszechobecnego w kontroli finansowej obrazu jednostki, jako instytucji wydatkującej, gromadzącej, płacącej oraz od konieczności tworzenia procedur, a w zamian -silne skoncentrowanie się na zadaniach i celach, które ta jednostka ma realizować.

Ustawodawcy zależało na zrozumieniu, że jednostki sektora finansów publicznych nie są po to, aby istniały i prawidłowo wydatkowały środki, ale przede wszystkim po to, aby realizowały cele i zadania, a w efekcie końcowym były społecznie użyteczne. Za najistotniejszy element kontroli zarządczej należy zatem uznać system wyznaczania celów i zadań, a także system monitorowania realizacji tychże celów i zadań. **Wprowadzając system kontroli zarządczej w miejsce wcześniejszej kontroli finansowej ustawodawca dał więc jasny sygnał, że należy usprawnić metody zarządzania w sektorze finansów publicznych.**

Zgodnie z art. 69 ustawy, zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków:

1. ministra w kierowanych przez niego działach administracji rządowej;
2. wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego;
3. kierownika jednostki.

Adekwatność kontroli zarządczej oznacza dostosowanie funkcjonujących rozwiązań, przede wszystkim, do rozmiaru organizacji i zakresu wykonywanych zadań. Jej **skuteczność** oznacza koncentrację na zapewnianiu osiągnięcia przez organizację jej celów, **efektywność** natomiast jej sprawność, rozumianą jako dobre działanie wszystkich jej elementów opisanych w standardach, połączone z minimalizowaniem poświęconych temu nakładów.

Ustawodawca w kontroli zarządczej wskazał te obszary jednostki, wskazane w Tabeli 1, których jednoczesne prawidłowe funkcjonowanie zapewni prawidłowość wykonywania jej zadań, określane jako **cele kontroli zarządczej**.

Tabela 1. Cele kontroli zarządczej

Cele kontroli zarządczej	Charakterystyka celów
Zgodność działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi	Zadania muszą być realizowane zgodnie z prawem, pracownicy muszą wykonywać je prawidłowo, jednocześnie wykonując swoje obowiązki zgodnie z zasadami etycznymi i moralnymi, ustanowionymi w jednostce.
Wiarygodność sprawozdań	
Przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania	
Skuteczność i efektywność działania	Jednostka ma przede wszystkim skutecznie i efektywnie realizować swoje cele.
Ochrona zasobów	Wszelkie zadania muszą być wykonywane przy posiadanych zasobach, które z jednej strony wyznaczają i wpływają na sposób ich wykonywania, z drugiej strony jednak ze względu na ich ograniczoność, muszą być jak najefektywniej zużywane i prawidłowo zabezpieczane.
Efektywności i skuteczności przepływu informacji	Aby jednostka prawidłowo realizowała swoje cele, niezbędne jest ustanowienie kanałów przepływu informacji wewnątrz jednostki oraz kanałów wymiany informacji z klientami.
Zarządzanie ryzykiem	Wykonywanie zadań powinno być stale monitorowane, a w sytuacji zagrożenia kierownicy powinni umieć ustanowić zasady uchronienia jednostki przed zagrożeniami.

Art. 70 ustawy określa 3 **instrumenty kontroli zarządczej** w sektorze rządowym:

- Plan działalności
- Sprawozdanie z wykonania planu działalności
- Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej.

JST nie zostały objęte zakresem tego przepisu i nie ciąży na nich wynikające z niego obowiązki. Wyłączenie nie ma jednak wpływu na ogólny obowiązek wynikający z art. 68 oraz 68 ust. 1 pkt 2 i 3, tj. obowiązek zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce samorządu terytorialnego. Ponadto nie ma przeszkód do podjęcia przez jednostki samorządu terytorialnego, a w szczególności ich organy wykonawcze, decyzji o sporządzaniu planów, sprawozdań i oświadczeń na zasadzie dobrowolnej

Kontrola zarządcza powinna funkcjonować **na dwóch poziomach**:

- I poziom – podstawowym poziomem funkcjonowania kontroli zarządczej w całym sektorze finansów publicznych jest jednostka sektora finansów publicznych – za funkcjonowanie kontroli zarządczej odpowiada kierownik jednostki

- II poziom – w ramach administracji rządowej lub samorządowej powinna funkcjonować kontrola zarządcza na poziomie działu administracji rządowej, a także na poziomie JST – za funkcjonowanie kontroli zarządczej na tym poziomie odpowiada w JST wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta, marszałek województwa.

Kontrola zarządcza powinna być również sprawowana **w dwóch wymiarach**:

- pierwszy wymiar to wymiar instytucjonalny – kontrolę zarządczą sprawują pracownicy i kierownicy jednostki i wszystkich jej komórek organizacyjnych.
- drugi wymiar kontroli to wszelkie normy wprowadzone w jednostce, procedury, strategie i plany działalności oraz wszelkie zasady określające sposób i zakres działania komórek instytucjonalnych.

2. Każda jednostka sektora finansów publicznych powinna posiadać skuteczny i efektywny, a przy tym nieskomplikowany system kontroli zarządczej. System taki dla każdej jednostki sektora finansów publicznych będzie niepowtarzalny, ponieważ każda z grup jednostek realizuje odmienne rodzaje zadań, wyznaczane najczęściej przez normy prawne i powiązania pomiędzy nimi. Te same zadania mogą być realizowane przez różne jednostki w odmienny sposób – w zależności od występujących na obszarze ich działania uwarunkowań społecznych, gospodarczych, kulturowych. Stąd system kontroli zarządczej powinien być niejako „szyty na miarę”.

Spójny i jednolity model kontroli zarządczej, który ma uwzględnić specyficzne zadania organizacji implementującej prezentują natomiast **Standardy kontroli zarządczej**, określone w *Komunikacie nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych* (Dz. Urz. MF Nr 15, poz.84). Standardy te definiują elementy kontroli zarządczej- 5 najważniejszych płaszczyzn czy obszarów zarządzania, opisanych w Tabeli 2.

Zdaniem Ministerstwa Finansów, należy zwrócić uwagę, że **kolejność elementów w standardach nie jest przypadkowa** i podobna powinna być kolejność oceny kontroli zarządczej. Wszystkie elementy powinny być monitorowane, ocenianie i poprawiane w sposób ciągły i jednoczesny, co umożliwi bieżące rozwiązywanie zidentyfikowanych problemów.

Tabela 2. Standardy kontroli zarządczej dla jsfp

Standardy kontroli zarządczej	Charakterystyka standardów
Środowisko wewnętrzne	• tworzy je zbiór wszystkich, sformalizowanych lub nieformalnych rozwiązań, regulacji, powiązań i zachowań, które kształtują strukturę, styl działania, charakter i mentalność organizacji.
Cele i zarządzanie ryzykiem	• system wyznaczania oraz monitorowania celów i zadań dla jsfp oraz system zarządzania ryzykiem stanowią kluczowy element kontroli zarządczej • budują system planowania celów i zadań oraz mierników ich wykonania, które w efekcie wyznaczają zdolność jednostki do działania, przy jednoczesnym uwzględnieniu potencjalnych zagrożeń.
Mechanizmy kontroli	• umożliwiają wykonanie zaplanowanych celów i zadań oraz stanowią odpowiedź na ryzyka • składają się na nie przede wszystkim przepisy proceduralne zawarte w aktach prawnych, rozwiązania zawarte w wewnętrznych procedurach porządkowych i organizacyjnych, czynności nadzorowania działalności oraz ochrona zasobów w szczególności finansowych i informatycznych.
Informacja i komunikacja	• kierownictwo oraz pracownicy powinni otrzymywać w odpowiedniej formie i czasie właściwe i rzetelne informacje potrzebne im do wypełniania obowiązków • niezbędny jest efektywny system komunikacji wewnętrznej, który powinien zapewnić nie tylko przepływ informacji do odpowiednich osób, ale również prawidłowe zrozumienie tych informacji przez odbiorców
Monitorowanie i ocena	• przy wykonywaniu codziennych obowiązków osoby kierownictwo powinno ciągle monitorować sposób funkcjonowania wszystkich elementów kontroli zarządczej oraz jej poszczególne mechanizmy

Jak wynika z Tabeli 2, Standardy kontroli zarządczej nie odbiegają znacznie od Standardów funkcjonującej uprzednio kontroli finansowej, z tym, że standard kontroli finansowej pn. *Zarządzanie ryzykiem zastąpił standard kontroli zarządczej pn. Cele i zarządzanie ryzykiem*. System wyznaczania celów i zadań, a także system monitorowania realizacji tychże celów i zadań, stanowią wraz z zarządzaniem ryzykiem najistotniejszy element kontroli zarządczej, czemu wyraz dano w opisanych Standardach kontroli zarządczej.

Koncepcja kontroli zarządczej znacznie wykracza więc poza potoczne rozumienie kontroli. Kontrola w administracji publicznej w tradycyjnym rozumieniu to sprawdzenie czy porównanie stanu wyznaczonego ze stanem faktycznym. Taka kontrola może być nastawiona przede wszystkim na wyszukiwanie nieprawidłowości oraz przypadków łamania przepisów prawa i innych procedur. Prowadzona wewnątrz organizacji kontrola w w/w rozumieniu jest jednym z elementów kontroli zarządczej, jako jeden ze sposobów dostarczenia informacji potrzebnych do zarządzania oraz narzędziem reakcji na ryzyka występujące w działalności jednostki. Zdaniem Ministerstwa Finansów, **sposób zdefiniowania kontroli zarządczej wskazuje, iż de facto jest tożsama z zarządzaniem.**

Problemów interpretacyjnych we właściwym postrzeganiu tego systemu dostarcza sama nazwa, której wyjaśnienie można znaleźć w genezie wprowadzenia w Polsce obowiązku kontroli zarządczej przez jsfp. W trakcie przygotowań do wstąpienia do Unii Europejskiej Polska została zobowiązana do ustanowienia odpowiedniego systemu zarządzania finansami publicznymi i ochrony środków publicznych przed nadużyciami. Obowiązek ten został nałożony w ramach negocjacji przedakcesyjnych, w ramach których kraje członkowskie zobligowano do ochrony wspólnotowych interesów finansowych i zapewnienia efektywnego poziomu ich zabezpieczenia. Wiązało się to z faktem, że administracje państw kandydujących miały zarządzać, wydawać i kontrolować wydawanie znacznych środków publicznych pochodzących z budżetu unijnego. Dyrekcja Generalna ds. Budżetu Komisji Europejskiej opracowała uniwersalną koncepcję systemu kontroli wewnętrznej, znaną jako Publiczna Wewnętrzna Kontrola Finansowa (ang. Public Internal Financial Control), a definiowaną jako system organizacyjny, kontroli, zasad, procedur i regulacji ustanowiony dla racjonalnego zapewnienia ekonomicznego, efektywnego i wydajnego wykorzystania środków finansowych. Użycie słowa „wewnętrzny” miało oznaczać, że dotyczy ona systemów i działalności kontrolnej wewnątrz scentralizowanej czy zdecentralizowanej administracji w opozycji do zewnętrznej działalności kontrolnej państwowych kontrolerów/audytorów oraz do zewnętrznej działalności kontrolnej parlamentu, a słowa „kontrola”- wszystkie rodzaje działalności administracji i władzy związane z nadzorem nad zarządzaniem finansowym, mającym na celu „trzymanie pod kontrolą” własnych finansów. Użycie słowa „finansowy” odnosiło się do zaakcentowania zarówno finansowego, ale również administracyjnego, zarządczego czy budżetowego aspektu działalności administracji. Koncepcję PWKF oparto się na trzech filarach: pierwszy to rozliczalność zarządzających w administracji publicznej połączona z odpowiednim zarządzaniem finansowym wspartym przez system kontroli, drugi

to funkcjonowanie niezależnego audytu wewnętrznego, trzeci - powołanie i działanie centralnej jednostki harmonizującej, która zajmuje się rozwijaniem standardów oraz metodyki w zakresie dwóch poprzednich filarów. W ustawodawstwie polskim podstawowe elementy definicji ww. systemu i przepisy dotyczące jego wdrażania znalazły miejsce w uchwalonej 27 lipca 2001 r. nowelizacji ustawy o finansach publicznych z 1998 r. Nowelizacja ta weszła w życie 1 stycznia 2002 r. i tę datę należy uznać za początek funkcjonowania koncepcji kontroli PWKF w polskim sektorze finansów publicznych. Koncepcja wewnętrznej kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych, połączona z odpowiedzialnością kierownika jednostki lub dyrektora generalnego (w jednostkach, w których istniało takie stanowisko) oraz ujęta w przepisach ustawy miała realizować wymagania związane z pierwszym filarem unijnej PWKF. Na podstawie upoważnienia zawartego w przepisach opracowano standardy dotyczące wewnętrznej kontroli finansowej w jsfp, które były zupełnie nowym typem regulacji - co do zasady nie były zbiorem przepisów powszechnie obowiązujących, jednakże, w myśl przepisów ustawy, zalecanym przy ustalaniu procedur wchodzących w skład systemu kontroli finansowej. Standardy stanowiły załącznik do Komunikatu Ministra Finansów. Przedstawiono je w pięciu obszarach odpowiadających pięciu podstawowym elementom systemu kontroli wewnętrznej, tj.: środowisko wewnętrzne, zarządzanie ryzykiem, mechanizmy kontroli, informacja i komunikacja, monitorowanie i ocena. Podstawą konstruowania koncepcji wewnętrznej kontroli finansowej, w tym jej standardów, był model COSO i standardy INTOSAI dotyczące kontroli. W modelu COSO kontrola wewnętrzna została opisana jako proces, zależny od kierownictwa i pracowników jednostki, zaprojektowany w celu racjonalnego zapewnienia, że zostaną osiągnięte następujące cele (kierunki działania) dotyczące: efektywności i wydajności operacji, prawdziwości sprawozdań finansowych oraz zgodności z obowiązującym prawem i regulacjami, którym podlega jednostka. Sformułowano pięć powiązanych ze sobą elementów, w ramach których wyznaczono stan postulowany: środowisko kontroli, ocena ryzyka, czynności kontrolne, informacja i komunikacja, monitorowanie. Standardy INTOSAI rozszerzają definicję ujętą w modelu COSO: kontrola wewnętrzna jest integralnym procesem zależnym od kierownictwa i pracowników jednostki, zaprojektowanym oraz zorientowanym na wszelkie zagrożenia realizacji jej zadań. Jednocześnie daje racjonalne zapewnienie, że misja jednostki będzie realizowana poprzez: należyte, etyczne, oszczędne, efektywne i wydajne wykonywane czynności, odpowiedzialność i rozliczalność, zgodność z obowiązującymi prawami i regulacjami, zapobieganie marnotrawieniu, nadużyciom oraz

stratom zasobów. Standardy INTOSAI wzbogacają pojęcie kontroli wewnętrznej i przybliżają ją do specyfiki sektora publicznego.

3. Ostatnia grupa standardów kontroli zarządczej obejmuje zagadnienia związane z **oceną skuteczności**. Ocena ta może być prowadzona co najmniej dwojako: w drodze bieżącego monitorowania oraz odrębnych ocen, prowadzonych w szczególności przez kierownika jednostki oraz innych pracowników na stanowiskach kierowniczych oraz poprzez działalność wyspecjalizowanych osób lub komórek zajmujących się weryfikacją działalności i oceną: audytorów wewnętrznych, kontrolerów czy ewaluatorów.

Warto podkreślić potrzebę prowadzenia odrębnych okresowych ocen kontroli zarządczej za pomocą różnych metod **samooceny**. Optymalnie proces samooceny w jednostce powinien być przeprowadzany przynajmniej raz w roku. Samoocena może dotyczyć poszczególnych procesów zachodzących w jednostce, a także poszczególnych elementów kontroli zarządczej. Powinna być ujęta w ramy procesu odrębnego od bieżącej działalności i udokumentowana. Poprzez udział w procesie samooceny pracownicy jednostki są bezpośrednio angażowani w ocenę ryzyka i mechanizmów kontroli, co może przyczyniać się do stałego doskonalenia systemu kontroli zarządczej, w tym zarządzania ryzykiem. W jednostce **zawsze istnieją obszary, które mogą lepiej i sprawniej funkcjonować**, a samoocena może wskazywać te obszary. Samoocena może przyczynić się także do poprawy komunikacji pomiędzy kierownictwem, a pracownikami jednostki oraz może wzmacniać świadomość odpowiedzialności kierownictwa i pracowników jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej.

Proces samooceny jest ze swej istoty **obarczony ryzykiem otrzymania niewiarygodnych wyników**, na co wpływ może mieć przede wszystkim fakt, iż w założeniu opiera się na subiektywnej ocenie uczestników samooceny. Zwiększone ryzyko otrzymania niewiarygodnych wyników może występować w mniejszych jednostkach (np. z zatrudnieniem poniżej 100 osób), ze względu na zwiększone obawy uczestników samooceny co do możliwości identyfikacji autorów odpowiedzi. Na wiarygodność wyników mogą mieć wpływ także czynniki takie, jak:

- brak widocznego, mocnego wsparcia ze strony kierownictwa jednostki
- wybór osoby koordynującej samoocenę, która nie posiada odpowiedniej wiedzy i umiejętności
- zbyt duże ograniczenie zakresu samooceny

- niezrozumienie przez pracowników jednostki celu samooceny
- niedoszacowanie zasobów (czas, ludzie) koniecznych do sprawnego przeprowadzenia i udokumentowania samooceny
- kultura organizacyjna w jednostce, w tym styl zarządzania, skłaniająca pracowników do udzielania raczej oczekiwanych niż szczerych odpowiedzi.

Z tego względu kierownik jednostki powinien w wyraźny sposób zakomunikować pracownikom, że zależy mu na szczerej opinii pracowników o ocenianych obszarach działalności jednostki, a pracownicy nie będą ponosić żadnych negatywnych konsekwencji związanych z przedstawioną przez nich opinią. **Wybór anonimowych ankiet**, jako narzędzia do przeprowadzenia samooceny, powinien sprzyjać uzyskaniu szczerych odpowiedzi i opinii w procesie samooceny. Narzędzie to, poprzez swój swoisty subiektywizm, z jednej strony pomaga w zdiagnozowaniu słabości systemu zarządzania, z drugiej – pozwala ocenić na ile środowisko pracownicze dotknięte jest problemem stresu i wypalenia zawodowego, poziom jego motywacji i frustracji.

Istnieje kilka metod przeprowadzania samooceny systemu kontroli zarządczej. Szczegółowe wytyczne w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych określa Załącznik do *Komunikatu Nr 3 Ministra Finansów z dnia 16.02.2011 r.* Wytyczne wskazują na wykorzystanie do tego celu ankiet.

Ta metoda samooceny jest zalecana w przypadku dużych jednostek organizacyjnych, gdzie struktura i schemat są rozbudowane. Kolejnym aspektem przemawiającym za wykorzystaniem kwestionariusza ankiety jest odpowiedni poziom kultury organizacji, a przede wszystkim panujące stosunki interpersonalne. Jeżeli w jednostce ekstrawersja jest na zbyt niskim poziomie, panująca atmosfera, kultura zarządzania nie sprzyjają podejmowaniu otwartej polemiki, a jednocześnie brak jest wzajemnego zrozumienia, to należy rozważyć wykorzystanie ankiet.

4. Zaniedbanie przez kierownictwo jsfp obowiązku prawnego w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, efektywnej i skutecznej kontroli zarządczej, może nieść za sobą określone sankcje prawne i finansowe. Zważywszy na kompleksowy charakter kontroli zarządczej, czyli jej odnoszenie się do całokształtu funkcjonowania jednostki, spektrum potencjalnych skutków jest szerokie i odnosi się nie tylko do samej jednostki, ale i jej poszczególnych pracowników. Bez wątpienia najpoważniejsze implikacje prawno-finansowe wiążą się jednak z **naruszeniem tzw. dyscypliny finansów publicznych.**

Zgodnie z art. 18c aktualnie obowiązującej ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, 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 m.in. na:

- uszczuplenie wpływów należnych tej jednostce, Skarbowi Państwa lub jst,
- dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki,
- zaciągnięcie zobowiązania bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo przekroczenie zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania zobowiązań przez jednostkę sektora finansów publicznych lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania zobowiązań przez jsfp,
- niewykonanie w terminie zobowiązania jednostki, w tym obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne,
- udzielenie zamówienia publicznego wykonawcy, który nie został wybrany w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych,
- zawarcie umowy w sprawie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów
- zamówieniach publicznych, dotyczących formy pisemnej umowy, okresu, na który umowa może być zawarta, lub w przypadku wniesienia odwołania – terminu jej zawarcia,
- dokonanie, w zakresie gospodarki finansowej lub w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego lub przygotowaniu tego postępowania albo w postępowaniu o zawarcie umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi, czynności naruszającej dyscyplinę finansów publicznych przez osobę nieupoważnioną do wykonywania tej czynności,
- działanie lub zaniechanie skutkujące zapłatą ze środków publicznych kary, grzywny lub opłaty stanowiącej sankcję finansową, do których stosuje się przepisy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podlegają, zgodnie z art. 4 w/w ustawy, m.in.:

- osoby wchodzące w skład organu wykonującego budżet lub plan finansowy jednostki sektora finansów publicznych albo organu zarządzającego podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, lub zarządzającego mieniem tych jednostek lub podmiotów,
- kierownicy jednostek sektora finansów publicznych,
- pracownicy jednostek sektora finansów publicznych lub inne osoby, którym odrębną ustawą lub na jej podstawie powierzono wykonywanie obowiązków w takiej jednostce, których niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych,
- osoby wykonujące w imieniu podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, któremu przekazano do wykorzystania lub dysponowania środki publiczne, czynności związane z wykorzystaniem tych środków lub dysponowaniem tymi środkami.

W myśl art. 18b ustawy, główny księgowy ponosi odpowiedzialność za niedokonanie lub nienależyte dokonanie wstępnej kontroli, jeżeli miało ono wpływ na dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych lub zaciągnięcie zobowiązania niemieszczącego się w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.

5. Funkcjonowanie kontroli zarządczej w JST ze szczególnym uwzględnieniem audytu wewnętrznego stało się przedmiotem oceny dokonanej przez Najwyższą Izbę Kontroli. Kontrola NIK została przeprowadzona w Ministerstwie Finansów oraz 20 gminach, w okresie od 29 grudnia 2010 r. do 16 maja 2011 r., i objęła realizację zadań w 2010 r.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie oceniła dotychczasowy postęp i efekty wdrażania kontroli zarządczej w JST: wprowadzone w gminach rozwiązania organizacyjne w ograniczonym zakresie uwzględniały standardy kontroli zarządczej, a przez to nie spełniały także wymogów jakościowych, określonych w przepisach prawa. Regulacje wewnętrzne, w tym szczegółowo badane procedury udzielania zamówień publicznych, opracowano bez powiązania z zarządzaniem ryzykiem oraz w wąskim stopniu nakierowane były na osiągnięcie celów działalności oraz zapobieganie, wykrywanie i korygowanie nieprawidłowości.

Zdaniem NIK, pomimo kilkuletnich doświadczeń gmin w sprawowaniu kontroli finansowej oraz prowadzeniu audytu wewnętrznego, wykonywanie zadań w kontrolowanym zakresie nie służyło, jak dotąd, kierownikom jednostek samorządu terytorialnego do systemowego

wzmacniania zdolności podległych im instytucji w sprawnej i efektywnej realizacji zadań publicznych. Wyniki kontroli świadczą o niewystarczającej świadomości wśród zarządzających JST potencjalnych korzyści, płynących z funkcjonowania adekwatnej, skutecznej oraz efektywnej kontroli zarządczej, jak i prowadzenia niezależnego, obiektywnego i efektywnego audytu wewnętrznego.

III. Istotne ryzyka w obszarze objętym badaniem

Przeglądu wstępnego w obszarze funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w Gminie Czarne oraz badania dokonano z wykorzystaniem następujących technik:

- przeglądu i analizy uregulowań wewnętrznych, w tym:

- Statutów jednostek audytowanych,
- Regulaminów organizacyjnych tych jednostek
- Zarządzenia nr 550/10 Burmistrza Gminy w Czarnem z dnia 30 lipca 2010 r. w sprawie *określenia sposobu prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy w Czarnem i jednostkach organizacyjnych Gminy Czarne oraz zasad jej koordynacji*
- Zarządzenia nr 0050/187/2012 Burmistrza Czarnego z dnia 31 grudnia 2012 r. w sprawie *określenia sposobu prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy w Czarnem i jednostkach organizacyjnych Gminy Czarne oraz zasad jej koordynacji*
- Zarządzenia nr 0050/186/2012 Burmistrza Czarnego z dnia 31 grudnia 2012 r. w sprawie *powołania Zespołu ds. kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy w Czarnem*
- Zarządzenia nr 0050.21.2016 Burmistrza Czarnego z dnia 2 lutego 2016 r. w sprawie *powołania Zespołu ds. kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy w Czarnem*
- Zarządzenia nr 0050/56/2014 Burmistrza Czarnego z dnia 30 kwietnia 2014 r. w sprawie *procedury zarządzania w Urzędzie Miasta i Gminy Czarne*
- Zarządzenie nr 15 Dyrektora Szkoły Podstawowa im. Danuty Siedzikówny ps. "Inka" w Czarnem z dnia 3 września 2018 r. w sprawie *przyjęcia Regulaminu*

kontroli zarządczej.

- przeglądu i analizy uwarunkowań prawnych, w tym:

- ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*
- ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*
- Komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w *sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych*
- Komunikatu Nr 3 Ministra Finansów z dnia 16 lutego 2011 r. w *sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych*

- przeglądu i analizy wyników przeprowadzonych kontroli w obszarze oraz wytycznych i wyjaśnień MF

- analizy ocen stanu kontroli zarządczej dokonanych przez Zespół ds. koordynacji za rok 2018 i 2019

- przeglądu ankiet złożonych przez pracowników Urzędu w toku samooceny przeprowadzonej przez Zespół oraz analizy ankiet złożonych przez respondentów w toku badania audytowego

- rozmów z kierownictwem jednostek audytowanych.

W wyniku przeglądu wstępnego ustalono, że zasady organizacji kontroli zarządczej i jej koordynacji określa Zarządzenie Burmistrza Czarnego z 31 grudnia 2012 r. Zarządzenie to uchyliło poprzednie uregulowania w tym zakresie, określone w Zarządzeniu z 30 lipca 2010 r. Dokument określa organizację kontroli zarządczej na obu poziomach, tj. poziomie Urzędu jako jednostki sektora finansów publicznych oraz na poziomie Gminy, jako jst. Załącznik do dokumentu stanowi *Regulamin kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy w Czarnem*, określający sposób organizacji kontroli zarządczej w Urzędzie, jako jsfp.

Organizację kontroli zarządczej w Ośrodku Pomocy Społecznej w Czarnem określa Zarządzenie 7/2010 Kierownika Ośrodka Pomocy Społecznej w Czarnem z dnia 9 września

2010 r. w *sprawie wprowadzenia Regulaminu Kontroli Zarządczej*. Analiza wskazuje, że system kontroli zarządczej jednostki oparty jest na 5 standardach, zgodnych ze standardami polecanymi do stosowania przez Ministra Finansów.

Organizację kontroli zarządczej w Szkole Podstawowej im. Danuty Siedzikówny ps. "Inka" w Czarnem określa Zarządzenie nr 15 Dyrektora Szkoły Podstawowa im. Danuty Siedzikówny ps. "Inka" w Czarnem z dnia 3 września 2018 r. w *sprawie przyjęcia Regulaminu kontroli zarządczej*.

Analiza wskazuje, że system kontroli zarządczej każdej z audytowanych jednostek oparto na 5 standardach, zgodnych ze standardami polecanymi do stosowania przez Ministra Finansów.

Przeprowadzony przegląd wstępny w obszarze systemu kontroli zarządczej pozwolił na wytypowanie następujących istotnych ryzyk w obszarze kontroli zarządczej w Gminie Czarne:

- ryzyko niewłaściwego zrozumienia idei kontroli zarządczej
- ryzyko niezgodności przyjętych rozwiązań ze standardami
- ryzyko niewdrożenia przyjętych rozwiązań w zakresie kontroli zarządczej.

Analizę ryzyka w badanym obszarze przeprowadzono **metodą szacunkową, na podstawie profesjonalnego osądu audytora.**

IV. Narzędzia i techniki przeprowadzenia badania

Z racji jego systemowego charakteru, nie sposób jest poddać badaniu całą kontrolę zarządczą funkcjonującą w Gminie. Ze względu na wielkość badanego zbioru w obszarze systemu kontroli zarządczej w Gminie Czarne, na który składa się ogół działań służących właściwej realizacji celów i zadań, zaplanowano zastosowanie w badaniu **metody badań wyrywkowych**.

W doborze elementów do planowanego badania wybrano **kryterium zwiększonego ryzyka błędu zawartego w badanych elementach**. Przy wyborze pozycji obarczonych podwyższonym ryzykiem uwzględniono:

- priorytety Burmistrza
- wyniki kontroli Najwyższej Izby Kontroli przedstawionymi w dokumencie pn. *„Informacja o wynikach kontroli funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem audytu*

wewnętrznego (Nr ewid. 140/2011/P10132/LGD)”, które wskazują m.in. na niezgodność wprowadzonych w badanych gminach rozwiązań organizacyjnych ze Standardami kontroli zarządczej

- wyjaśnienia Ministerstwa Finansów przedstawione w opracowaniu pt. *„Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych. Istota, unormowania prawne i otoczenie. Kompendium wiedzy”*
- uwarunkowania organizacyjne i kadrowe.

Badaniu zaplanowano poddać z zarówno system kontroli zarządczej na jego poziomie pierwszym, jaki i drugim. Do badania wytypowano: **uregulowania wewnętrzne określające organizację funkcjonowania systemu kontroli zarządczej Urzędu Miasta i Gminy Czarne**, jako zarządzającego JST, a jednocześnie będącego samodzielną jednostką sektora finansów publicznych oraz **Ośrodka Pomocy Społecznej w Czarnem i Szkoły Podstawowej im. Danuty Siedzikówny ps. "Inka" w Czarnem**, jako jednostek organizacyjnych Gminy i jednocześnie jednostek budżetowych, będących samodzielnymi jednostkami sektora finansów publicznych.

Adekwatne, aktualne, realne i skuteczne uregulowania wewnętrzne stanowią jeden z **mechanizmów kontrolnych**, które umożliwiają wykonanie zaplanowanych przez jednostkę celów i zadań oraz stanowią odpowiedź na istniejące ryzyka. Realizacja wytycznych wynikających z właściwego dokumentowania systemu kontroli zarządczej zmniejsza ryzyko nieosiągnięcia celów i niewykonania zadań. Dlatego też uregulowania wewnętrzne funkcjonujące w jednostce stanowią, oprócz jej wymiaru instytucjonalnego, na który składają się wszyscy jej pracownicy i kierownicy, jeden z wymiarów sprawowanej w niej kontroli zarządczej.

Warunkiem prawidłowego funkcjonowania jakiegokolwiek systemu, który umożliwi osiągnięcie wyznaczonego celu, jest zbudowanie go na właściwych podstawach. Zważywszy, że dokumentacja systemu kontroli zarządczej stanowi takie właśnie podstawy, do badania wytypowano uregulowania wewnętrzne i inne dokumenty składające się na formalny wymiar kontroli zarządczej funkcjonującej w Gminie Czarne, biorąc pod uwagę ich zgodność ze *Standardami*, które wprowadzić nie stanowią przepisów prawa w tym względzie, natomiast prezentują wzorcowy model systemu kontroli zarządczej w jednostce oraz weryfikując wynikające z tych uregulowań wewnętrznych założenia ze stanem faktycznym.

W badaniu audytowym zaplanowano zatem przeprowadzić:

- **testy zgodności**, polegające na porównaniu zgodności założeń systemu kontroli zarządczej wynikających z uregulowań wewnętrznych jednostek audytowanych ze Standardami kontroli zarządczej (wszystkie jednostki audytowane)
- **testy wiarygodności (rzeczywiste)**, polegających na porównaniu informacji uzyskanych z uregulowań wewnętrznych jednostek audytowanych z informacjami uzyskanymi z wyników samooceny kontroli zarządczej przeprowadzonej przez Urząd za rok 2019 oraz wyników badania ankietowego dot. funkcjonowania kontroli zarządczej, opracowanego i przeprowadzonego przez audytora

Testy przeprowadzone zostaną z zastosowaniem takich technik, jak m.in.:

- przegląd i analiza dokumentów
- analiza anonimowych ankiet dot. funkcjonowania kontroli zarządczej przeprowadzonej na potrzeby badania audytowego
- wywiady z kierownictwem.

V. Sposób klasyfikowania wyników i oceny

1. Oceny uregulowań wewnętrznych składających się na formalny wymiar kontroli zarządczej dokonano z zastosowaniem następujących kryteriów oceny:

- zgodność działania z przepisami prawa
- skuteczność

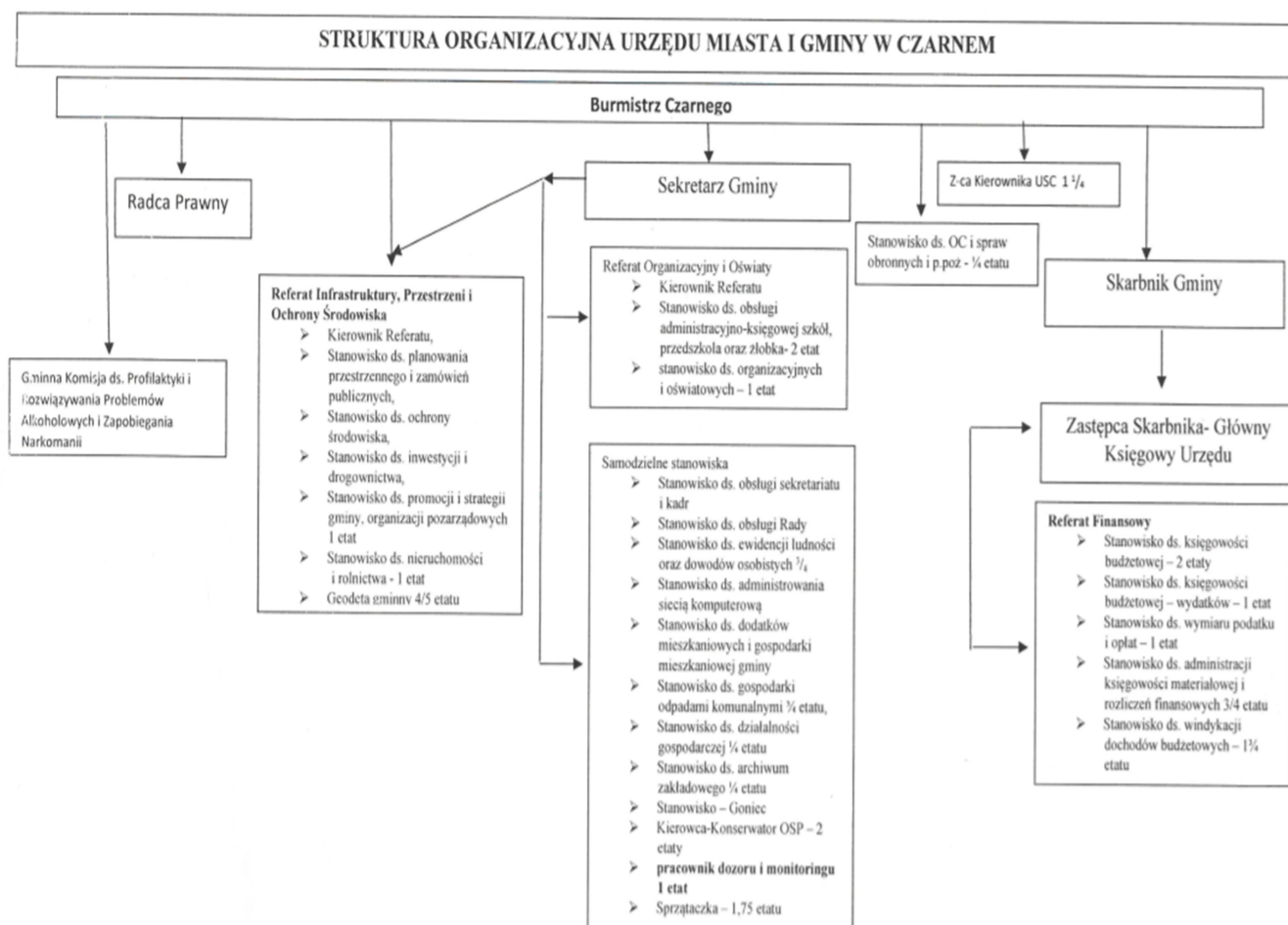
2. Audytorskiej oceny badanego obszaru dokonano z zastosowaniem skali:

- ocena pozytywna – w przypadku braku negatywnych ustaleń i odchyleń od stanu prawnego
- ocena pozytywna z uwagami – w przypadku wystąpienia nie istotnych finansowo/prawnie słabości kontroli zarządczej (nieprawidłowości)
- ocena negatywna – w przypadku, gdy zastrzeżenia dotyczą ponad 50 % badanego obszaru.

VI. Ustalenia stanu faktycznego

1. **Urząd Miasta i Gminy w Czarnem** jest jednostką organizacyjną Gminy Czarne, której zadania określone zostały w Statucie Gminy Czarne, wprowadzonym *Uchwałą Nr XII/51/03 Rady Miejskiej w Czarnem z dnia 29 października 2003 r. ze zm.* oraz w Regulaminie Organizacyjnym, przyjętym *Zarządzeniem Nr 0050.141.2018 Burmistrza Czarnego z dnia 13 sierpnia 2018 r. ze zm.* Strukturę organizacyjną jednostki określa schemat.

Załącznik Nr 1 do Zarządzenia 0050.173a.2019 z dnia 15 października 2019 roku



Wyniki przeglądu dokumentacji określającej organizację kontroli zarządczej

Analiza dokumentacji określającej uwarunkowania kontroli zarządczej w Urzędzie i Gminie wskazuje, że Burmistrz Czarnego zobowiązał wszystkich kierowników jednostek organizacyjnych gminy do:

- opracowania i uaktualniania procedur finansowych i okołofinansowych, co jest zgodne ze Standardem KZ pod nazwą Mechanizmy kontroli

- dokonywania okresowej oceny stanu kontroli zarządczej za dany rok w terminie do 15 marca następnego roku oraz złożenia w terminie do 20 marca oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, zgodnie z załącznikiem

W toku audytu ustalono, że obowiązek ten jest egzekwowany z ramienia Burmistrza i realizowany z ramienia wszystkich jednostek organizacyjnych.

Uchybienia:

W dokumencie poświęcono wiele uwagi kontroli zewnętrznej w jednostkach organizacyjnych, zwanej kontrolą zarządczą zewnętrzną. W tym miejscu audytor zwraca uwagę, że kontrola zarządcza jest pojęciem szerszym niż kontrola w tradycyjnym rozumieniu, ponieważ jest tożsama z systemem zarządzania. I o ile nie ulega wątpliwości, że kontrola zarządcza na poziomie II, tj. gminy, w istocie w dużej mierze sprowadza się do monitorowania i działalności kontrolnej w ramach prowadzonego nadzoru, o tyle kontrola zarządcza na poziomie I, tj. każdej jsfp, stanowi system składających się z 5 elementów: środowisko wewnętrzne, cele i zarządzanie ryzykiem, mechanizmy kontrolne, informacji i komunikacja, monitorowanie i ocena, z których każdy jest istotny. Kontrola funkcjonalna czy instytucjonalna stanowi jedynie jeden z mechanizmów kontrolnych. W przyjętych procedurach dot. kontroli zarządczej należy zatem **unikać sformułowań, które utożsamiałyby kontrolę zarządczą z kontrolą w dosłownym rozumieniu tego słowa.**

W dokumencie określono, że koordynatorem kontroli zarządczej jest zastępca burmistrza. W okresie prowadzenia audytu funkcję tą sprawował Skarbnik Gminy, natomiast koordynacją, jak ustalono, faktycznie zajmował się Sekretarz Gminy, pełniący funkcję zastępcy uprzednio. Z Zarządzenia nr 0050.21.2016 wynika natomiast, że szeroko rozumianą koordynacją kontroli zarządczej zajmuje się Zespół ds. kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy w Czarnem, którego przewodniczącym jest Sekretarz Gminy. **Zapisy uregulowań nie określają zatem jasno zasad koordynacji kontroli zarządczej.**

Samoocena kontroli zarządczej prowadzona jest imiennie, co niesie ryzyko uzyskania niewiarygodnych wyników stanu funkcjonowania kontroli zarządczej w sytuacji, gdy w funkcjonowaniu występują pewne słabości.

Ustalono, że **jednostka nie opracowuje Planu działalności (bądź analogicznego**

dokumentu), co nie do końca jest zgodne ze standardem pn. Cele i zarządzanie ryzykiem. Jednostka posiada *Procedurę zarządzania ryzykiem*, obejmującą wszystkie dziedziny działania Urzędu Miasta i Gminy w Czarnem. Na system zarządzania składa się: określenie celów i zadań referatów, samodzielnych stanowisk i jednostek w co najmniej rocznej perspektywie, zapewnienie odpowiedniego systemu monitorowania realizacji w.w. celów i zadań, przeprowadzenie oceny ich realizacji pod względem oszczędności, efektywności i skuteczności oraz wskazanie osoby odpowiedzialnej za wykonanie powyższych działań. Takie uregulowanie wskazuje, że planowanie działalności jednostki opiera się na celach i zadaniach statutowych. Planowanie działalności powinno być natomiast prowadzone w oparciu o Komunikat Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2012 r. w *sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem*. Zgodnie z wytycznymi, cele i zadania należy określać jasno i w co najmniej rocznej perspektywie, a ich wykonanie należy monitorować za pomocą wyznaczonych mierników. Co najmniej roczna perspektywa oznacza tu, że podstawowy, operacyjny zbiór celów i zadań powinien dotyczyć roku, który jest podstawowym okresem planistycznym w administracji publicznej (ze względu choćby na roczność budżetu). Nie przeszkadza to w formułowaniu celów i zadań na okres dłuższy – w perspektywie średniookresowej, kilkuletniej. Kluczowe pozostaje, aby cele i zadania na dany rok były zgodne i wynikały z tych dotyczących perspektywy średniookresowej lub dłuższej. **Należy odróżniać planowane cele i zadania do realizacji w danym roku od zadań określanych w dokumentach statutowych jednostek.** Zwykle na podstawie tych ostatnich nie jest możliwe dokonanie oceny skuteczności działania. Nie formułuje się ich w sposób, który powinien charakteryzować ustalanie celów według określonego zbioru zasad, np. nie przedstawiają stanu, który ma być osiągnięty w rezultacie działalności, nie odróżniają rezultatów od samego działania, nie można zmierzyć produktów czy rezultatów wytworzonych w określonym czasie trwania zadań. Cele powinny być formułowane w taki sposób, aby ich realizacja wniosła wartość dodaną do jednostki poprzez usprawnienie jej funkcjonowania. Formułując cele należy zadbać, aby wskazać także jednostki, komórki organizacyjne lub osoby odpowiedzialne bezpośrednio za ich wykonanie oraz zasoby przeznaczone do ich realizacji. W procesie planowania działalności bardzo ważną kwestią jest silne zaangażowanie wyższego kierownictwa oraz sposób dochodzenia do wyznaczenia celów. Proces planowania nie powinien opierać się jedynie na oddolnym składaniu propozycji celów przez pracowników czy też komórki organizacyjne. Wyznaczanie celów w taki sposób stanowi zaprzeczenie zasady, że jednostką zarządza kierownik i powoduje, że tak zidentyfikowane cele nie wyznaczają nowych i ambitnych kierunków, lecz

Ustalenia audytu dokonane w drodze przeglądu i analizy *Protokołu z kontroli zarządczej*
za rok 2019

str. 22

ryzykiem Mechanizmy kontrolne	obowiązuje uchwała Rady Miejskiej w sprawie budżetu na dany rok, a ocena dokonywana jest przez właściwe statutowe organy kilka razy w roku poprzez analizę przekładowych sprawozdań a miernikiem ich jest % wykonania - wszystkie zadania realizowane przez jednostkę, a wynikające z obowiązujących przepisów prawa i aktów prawa wewnętrznego przypisane są do realizacji pracownikom poprzez pisemne określenie ich obowiązków-miernikiem wykonania zadań poza wynikającymi z budżetu miasta i gminy jest ilość wydanych decyzji, w tym wniesionych odwołań w stosunku do uchylanych decyzji - monitorowanie i ocena ryzyka zostały włączone do istniejącego procesu sprawozdawczości, dzięki czemu Burmistrz otrzymuje na bieżąco informacje nie tylko na temat realizacji celów i zadań oraz najważniejszych ryzyk, a tym samym - może szybko podejmować odpowiednie decyzje. - każdy z pracowników dokonał identyfikacji ryzyka występującego na jego stanowisku pracy określając jednocześnie stopień tego ryzyka - system kontroli zarządczej jest dokumentowany poprzez wydanie odpowiednich zarządzeń Burmistrza w formie instrukcji, wytycznych, przesyłanych drogą e – mailową na adresy wszystkich pracowników, umieszczenia większości dokumentów na stronie internetowej BIP Czarne - nadzór w zakresie gromadzenia, wydatkowania i zwrotu środków publicznych prowadzący jest w sposób zgodny z zarządzeniem Burmistrza - kontrola pobierania i gromadzenia środków publicznych, zaciągania zobowiązań finansowych, dokonywania wydatków, udzielania zamówień publicznych oraz zwrotu środków następuje poprzez badanie i porównywanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym i jest udokumentowane poprzez złożenie podpisu przez osobę uprawnioną do kontroli dokonuje się pod względem legalności, celowości, gospodarności - nadzór bezpośredni nad realizacją wydatków budżetowych a w szczególności nieprzekraczania ustawowych wskaźników zadłużania sprawuje Skarbnik Gminy - zabezpieczono i ustalono mechanizmy kontroli dotyczących operacji gospodarczych i finansowych w odrębnym zarządzeniu Burmistrza w sprawie polityki rachunkowości i innych aktach prawa wewnętrznego, a w szczególności poprzez prowadzone samokontrolę - ciągłość działania jest utrzymana poprzez zapewnienie mechanizmów służących ich
--	---

Mechanizmy kontrolne

Informacja i komunikacja Monitorowanie i ocena	utrzymaniu w tym między innymi wyniki analiz ryzyka jak i wyniki kontroli zewnętrznych oraz wewnętrznych, które następnie przekazywane są do realizacji na poszczególne stanowiska pracy a nadzór nad realizacją sprawuje kierownictwo Urzędu stosownie do podziału obowiązków. - ochrona zasobów zapewniona jest poprzez: umożliwienie dostępu do informacji jedynie upoważnionym przez administratora bezpieczeństwa informacji osobom, powierzenie odpowiedzialności za zapewnienie ochrony i właściwe wykorzystanie bazy jednostki, kontrolę prawidłowości gospodarowania mieniem ruchomym przez pracowników w drodze inwentaryzacji , wdrożenie i realizację procedur finansowych - wprowadzono mechanizmy kontroli systemów informatycznych poprzez określenie zasad zarządzania systemem informatycznym służącym do przetwarzania danych osobowych, ze szczególnym uwzględnieniem zasad bezpieczeństwa informacji ustanowionych w zarządzeniu Burmistrza - zapewniono pracownikom dostęp do zbiorów, wydawanych aktów prawnych oraz wdrożono i egzekwowano realizację obowiązującej instrukcji kancelaryjnej i wykazy rzeczowego akt - system kontroli zarządczej (jego poszczególne elementy) jest na bieżąco monitorowany a dla bieżącego rozwiązywania zidentyfikowanych problemów dokonana jest samoocena jako odrębny proces w bieżącej działalności i jest udokumentowana w ankietach - jednostka realizuje obowiązek audytu wewnętrznego - jednostka opracowuje oświadczenia o stanie kontroli zarządczej
--	--

W drodze przeglądu i analizy 12 złożonych ankiet dot. funkcjonowania kontroli zarządczej (7 złożonych przez pracowników, 5 przez kierowników) ustalono, że:

- 92 % respondentów pozytywnie ocenia funkcjonowanie KZ, rozumiane jako system zarządzania jednostką
- 100 % zapoznała się z zasadami etycznego zachowania i ich przestrzega
- 25 % nie wie, gdzie może zapoznać z dokumentami regulującymi zasady etycznego zachowania obowiązującymi w jednostce
- niespełna 8,5 % była świadkiem naruszeń w.w. zasad przez innych pracowników, a 25 % przez kierowników
- jedynie 50 % wie jak się zachować w przypadku, gdy będzie świadkiem poważnych naruszeń w tym zakresie
- 58 % pozytywnie ocenia system motywacyjny w swoim referacie, 33 % negatywnie
- 50 % pozytywnie ocenia system motywacyjny w jednostce, 42 % negatywnie
- 92 % zgłasza swoje potrzeby szkoleniowe
- 58 % uważa, że postawa osób na stanowiskach kierowniczych sprzyja zgłaszaniu problemów, 33 %, że nie
- 83 % w przypadku wystąpienia trudności zwraca się do bezpośredniego przełożonego
- 92 % pozytywnie ocenia nadzór nad realizacją zadań w swoim referacie, 100 % nadzór nad realizacją zadań w jednostce
- 25 % zgłasza brak właściwego przepływu informacji i komunikacji w referacie, 8,5 % pomiędzy referatami w jednostce
- nie dostrzega się problemów w przepływie informacji i komunikacji z podmiotami zewnętrznymi
- 17 % dostrzega problemy we współpracy pomiędzy pracownikami w referacie, 8,5 % pomiędzy przełożonymi a kierownictwem jednostki
- nie dostrzega się problemów we współpracy pomiędzy pracownikami a przełożonymi

Reasumując wyniki badania należy wskazać, że **zarządzanie jednostką jest co do zasady postrzegane pozytywnie**, przy czym respondenci lepiej oceniają nadzór na poziomie jednostki, niż poszczególnych referatów. Pomimo, iż tylko niespełna 60 % badanych pozytywnie postrzega postawę kierownictwa w obliczu sygnalizowania problemów, większość z nich w przypadku wystąpienia trudności zgłasza się do bezpośredniego przełożonego. Są jednak osoby, które deklarują, że omijają drogę służbową, zgłaszając

problemy bezpośrednio Burmistrzowi.

Jednocześnie respondenci nie dostrzegają problemów we współpracy pomiędzy pracownikami a przełożonymi. Dostrzegają natomiast problemy we współpracy pomiędzy pracownikami w referacie oraz pomiędzy przełożonymi a kierownictwem jednostki. Czwarta część respondentów była świadkiem niewłaściwych zachowań ze strony kadry kierowniczej, oraz sygnalizuje brak właściwego przepływu informacji i komunikacji w referacie. Połowa z nich nie wie, jak się zachować w przypadku, gdy będzie świadkiem poważnych naruszeń w tym zakresie, a czwarta część nie wie, gdzie może zapoznać z dokumentami regulującymi zasady etycznego zachowania obowiązującymi w jednostce.

Fakt, iż 100 % respondentów deklaruje, że zapoznało się z zasadami etycznego zachowania obowiązującymi w jednostce i nie zdarza im się ich naruszać, wskazuje na dość niski poziom samokrytyki i obiektywizmu wśród badanych. Niewątpliwie jednak w jednostce dostrzegane są problemy w relacjach, zarówno pomiędzy pracownikami, jak i pomiędzy osobami na stanowiskach kierowniczych.

Słabością jest system motywacyjny, postrzegany negatywnie przez ponad 40 % respondentów, zarówno pracowników, jak i kierowników. U podstaw takiego postrzegania leżą jednak nie tylko czynniki płacowe (poziom wynagradzania/nagradzania), ale również pozapłacowe, takie jak brak jasnej ścieżki awansu czy „dobrego słowa”. Biorąc pod uwagę specyfikę jsfp i poziom kształtowania się wynagrodzeń w tej sferze, należy zauważyć, że czynnik płacowy nie będzie wysoce motywujący. Podobnie jeśli chodzi o ścieżkę kariery, którą w dużej mierze ograniczają przepisy prawa. Istotą jest takie kreowanie systemu wynagrodzeń/nagradzania i awansu, aby był postrzegany za optymalnie sprawiedliwy i nie był czynnikiem demotywującym.

Zaletą systemu motywacyjnego jednostki jest możliwość podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Istotnym elementem jest także fakt, iż nadzór ze strony Burmistrza, choć w ocenie audytora prezentuje dość autorytarny sposób zarządzania, jest pozytywnie postrzegany przez badanych i świadczy o autorytecie zarządzającego jednostką.

Stosunkowo mała skala złożonych ankiet może wynikać z trwającego okresu urlopowego, może jednak wskazywać na niski poziom introwersji. Prowadzone do tej pory badania samooceny prowadzone były imiennie, co nie zachęca do otwartej dyskusji o ewentualnych problemach.

Należy wziąć pod uwagę, że **przy skali ankiet złożonych w niniejszym badaniu trudno**

interpretować jego wyniki na całą jednostkę. Niewątpliwie jednak wskazane słabości wymagają poddaniu pogłębionej analizie.

Przytoczone w ankietach zarzuty dotyczące niewłaściwego zachowania osób na najwyższych stanowiskach kierowniczych, jeśli nawet mają charakter incydentalny, nie powinny mieć miejsca. Zachowanie kierownictwa jest bowiem kluczowe dla obowiązywania norm etycznych w pracy jednostki. Od niego zależy, w jakim zakresie odpowiednie standardy zostały wyznaczone i zakomunikowane. Rolą kierownictwa jest również wspieranie, promowanie i przestrzeganie wartości etycznych biorąc pod uwagę fakt, iż to postawy i wartości przestrzegane i prezentowane przez kierownictwo w istotnej mierze wyznaczają postawy i wartości naśladowane przez pracowników. Incydentalność tego rodzaju zarzutów może jednak wskazywać na istnienie sytuacji konfliktowej w jednostce, a w każdym razie na istniejące problemy w relacjach interpersonalnych.

2. Ośrodek Pomocy Społecznej w Czarnem jest jednostką organizacyjną Gminy Czarne, której zadania określone zostały w Statucie Ośrodka, przyjętym na mocy *Uchwały Rady Miejskiej w Czarnem Nr 0007.56.2017 z 16 października 2017 r.*

Organizację kontroli zarządczej w Ośrodku Pomocy Społecznej w Czarnem określa Zarządzenie 7/2010 Kierownika Ośrodka Pomocy Społecznej w Czarnem z dnia 9 września 2010 r. w sprawie wprowadzenia *Regulaminu Kontroli Zarządczej*. Analiza wskazuje, że system kontroli zarządczej jednostki oparty jest na 5 standardach, zgodnych ze standardami polecanymi do stosowania przez Ministra Finansów.

Uchybienia:

Jednostka **nie prowadzi w sposób określony w standardach KZ planowania działalności.** Stwierdzono brak planu działalności lub tożsamego dokumentu, w którym ujęte zostałyby cele i zadania służące wniesieniu wartości dodanej do jednostki, usprawnieniu funkcjonowania. Zarządzanie ryzykiem odbywa się w stosunku do celów i zadań statutowych.

Samoocena kontroli zarządczej prowadzona jest imiennie, co niesie ryzyko uzyskania niewiarygodnych wyników.

3. Szkoła Podstawowa im Danuty Siedzikówny ps. „Inka” w Czarnem jest jednostką

organizacyjną Gminy Czarne, której zadania określone zostały w Statucie, przyjętym na mocy Uchwały Rady Pedagogicznej Nr 5/2017/18 z 23 listopada 2017 r. oraz w Regulaminie Organizacyjnym, przyjętym *Zarządzeniem 5/2017 Kierownika Ośrodka Pomocy Społecznej w Czarnem z dnia 31 maja 2017 r.*

Organizację kontroli zarządczej w Szkole Podstawowej im. Danuty Siedzikówny ps. „Inka” w Czarnem określa Zarządzenie nr 15 Dyrektora Szkoły Podstawowa im. Danuty Siedzikówny ps. "Inka" w Czarnem z dnia 3 września 2018 r. w *sprawie przyjęcia Regulaminu kontroli zarządczej.*

Uchybień nie stwierdzono.

Zapisy uregulowań wskazują, że jednostka planuje działalność w sposób opisany w standardach KZ, tj. ustala w planie cele i zadania, prowadzi zarządzanie ryzykiem w odniesieniu do nich oraz monitoring realizacji. Ankiety samooceny są anonimowe.

VII. Oceny, zalecenia i wnioski audytu

Audyt wewnętrzny przeprowadzony w obszarze dokumentacji regulującej organizację kontroli zarządczej w wybranych jednostkach organizacyjnych Gminy Czarne, ze szczególnym uwzględnieniem Urzędu Miasta i Gminy Czarne jako zarządzającego JST, a jednocześnie będącego samodzielną jednostką sektora finansów publicznych.

ocenia pozytywnie, z uwagami opisanymi w punkcie 2,

działania jednostek w badanym zakresie oraz funkcjonowanie kontroli zarządczej w badanym obszarze.

1. W Urzędzie Miasta i Gminy został powołany Zespół ds. kontroli zarządczej, odpowiedzialny za przedstawianie Burmistrzowi informacji na temat stanu kontroli zarządczej w Urzędzie i Gminie. Jednostki posiadają aktualną podstawową dokumentację regulującą organizację kontroli zarządczej, tj. zasady kontroli zarządczej oraz procedurę zarządzania ryzykiem. Zasady kontroli zarządczej oparte są o właściwe standardy, a stosowane rozwiązania i posiadane procedury potwierdzają spełnienie większości z nich. Działania Urzędu są zgodne z przyjętymi regulacjami, terminowe, zarówno na poziomie I, jak i II kontroli zarządczej. Ośrodek Pomocy Społecznej w Czarnem oraz Szkoła Podstawowa im. Danuty Siedzikówny ps. „Inka” w Czarnem wywiązują się z obowiązków nałożonych przez

Urząd z ramienia II poziomu kontroli zarządczej, m.in. dokonują corocznej samooceny kontroli zarządczej w jednostce i składają oświadczenia o stanie kontroli zarządczej Burmistrzowi. W Szkole Podstawowej nie stwierdzono żadnych uchybień w badanym zakresie.

2. Regulacje wewnętrzne Urzędu oraz OPS w zakresie organizacji kontroli zarządczej nie do końca spełniają właściwie standard Cele i zarządzanie ryzykiem (brak planu działalności, zarządzania ryzykiem w stosunku do określonych w nim celów i zadań oraz monitorowania ich realizacji) oraz Monitorowanie i ocena (brak anonimowej samooceny, która mogłaby wskazać ewentualne problemy w funkcjonowaniu). Wskazane przez pracowników urzędu problemy w relacjach i przepływie informacji oraz komunikacji wskazują także na niedociągnięcia w zakresie realizacji standardu Środowisko wewnętrzne, Informacja i komunikacja, a niejasne zapisy uregulowań wewnętrznych (brak spójnych zapisów co do koordynacji kontroli zarządczej i zapisy świadczące o utożsamianiu kontroli zarządczej z kontrolą wewnętrzną) na niedociągnięcia w zakresie realizacji standardu Mechanizmy kontrolne. Urząd oraz OPS prowadzą identyfikację ryzyka na poziomie całej jednostki, w odniesieniu do wszystkich celów i zadań statutowych, a nie kilku celów i zadań kluczowych, służących usprawnieniu funkcjonowania jednostki. Stwierdzonych słabości w stosowanych rozwiązaniach nie można nazwać nieprawidłowościami, a jedynie uchybieniami ponieważ standardy kontroli zarządczej stanowią jedynie normy typu soft low (miękkie). Standardy te przedstawiają natomiast wzorcowy model systemu kontroli zarządczej i są odpowiedzią na intencję ustawodawcy, wprowadzającego obowiązek prowadzenie adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej. Jako uchybienia zakwalifikowano również słabości systemu kontroli zarządczej stwierdzone w drodze analizy anonimowych ankiet. Wyniki ankiet potwierdzają, że co do zasady system funkcjonuje prawidłowo, natomiast niedociągnięcia w zakresie polityki motywacyjnej i przestrzegania wartości etycznych wymagają podjęcia działań korygujących/zaradczych. Burmistrz jako pracodawca jest zobowiązany przeciwdziałać mobbingowi i dyskryminacji. Rzecz jasna incydentalne niewłaściwe zachowanie osób na stanowisku kierowniczym, nawet jeśli miało miejsce, nie są tożsame z mobbingiem czy dyskryminacją. Natomiast bez wątpienia godzi w autorytet Burmistrza oraz niesie dla niego i Gminy ryzyko wizerunkowe. Pracownik nisko lub zdemotywowany jest narażony na stres i wypalenie zawodowe i wysoki poziom jego frustracji, w sytuacji eskalacji konfliktów, niewłaściwych relacji, poczucia niskiej przydatności zawodowej, braku oparcia w kierownictwie czy doświadczeniu traktowania w sposób sprzeczny z poszanowaniem

godności osobistej przez przełożonych, może doprowadzić do sytuacji, że zacznie szukać wsparcia na zewnątrz (PIP, media). Poza tym pracownik niewłaściwie zmotywowany jest nieefektywny.

Zalecenia audytu:

Dla Burmistrza Czarnego:

1. Opracować i wdrożyć politykę antymobbingową.
2. Zapewnić osoby na stanowiskach kierowniczych o braku akceptacji zachowań sprzecznych z etyką oraz zasadami współżycia społecznego.
3. Prowadzić samoocenę w sposób zapewniający większą użyteczność w ocenie systemu kontroli zarządczej.
4. Rozważyć wyznaczenie celów i zadań kluczowych na kolejny rok (max. 5 celów, max. 3-4 zadania), będących odpowiedzią na stwierdzone słabości kontroli zarządczej w zakresie motywacji, relacji, przepływu informacji i komunikacji, czy inne zdiagnozowane problemy.
5. Wyznaczyć w sposób jasny osobę odpowiedzialną za koordynację kontroli zarządczej, w razie potrzeby zaangażować audytora w proces samooceny.
6. Dążyć do zapewnienia większej ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego, tak aby miał on możliwość lepszego poznania Gminy i jej jednostek, jej specyfiki, mocnych i słabych stron.
7. Zapewnić kierownikom niższego szczebla możliwość kreacji polityki motywacyjnej w referacie w zakresie awansów, nagradzania, etc.
8. Przeanalizować wynagrodzenia i zaszeregowania pod kątem zbyt dużego zróżnicowania na poszczególnych stanowiskach. Jeśli pracownik posiada wyższe wynagrodzenie zasadnicze od innego na analogicznym stanowisku z uwagi na większy, bardziej odpowiedzialny zakres zadań, doświadczenie, etc., należy pomyśleć o awansie stanowiskowym.

Dla Kierownika OPS:

1. Prowadzić samoocenę w sposób zapewniający większą użyteczność w ocenie systemu kontroli zarządczej.
2. Rozważyć wyznaczenie celów i zadań kluczowych na kolejny rok (max. 5 celów, max. 3-4 zadania), będących odpowiedzią na stwierdzone w toku samooceny słabości kontroli zarządczej, czy inne zdiagnozowane problemy.

Burmistrzowi Czarnego, Kierownikowi Ośrodka Pomocy Społecznej w Czarnem oraz Dyrektorowi Szkoły Podstawowej im Danuty Siedzikówny ps. „Inka” przysługuje prawo złożenia uwag, wyjaśnień lub zastrzeżeń do treści niniejszego Sprawozdania w terminie 14 dni od dnia doręczenia Sprawozdania.

W przypadku braku uwag niniejsze sprawozdanie staje się sprawozdaniem końcowym.

Audytor:

/-/ Liwia Kolasa

Czarne, 31 lipca 2020 r.

Burmistrz Czarnego:

Kierownik OPS:

Dyrektor Szkoły Podstawowej: