

Paweł Romaniuk

Zadania kontroli i audytu wewnętrznego w samorządzie województwa

Studia Prawnoustrojowe nr 22, 57-67

2013

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

Paweł Romaniuk

Katedra Prawa Administracyjnego i Nauki o Administracji

Wydział Prawa i Administracji UWM

Zadania kontroli i audytu wewnętrznego w samorządzie województwa

Wprowadzenie

Każda jednostka samorządu terytorialnego dąży do realizacji wyznaczonych celów. Cele te bywają często różnie zdefiniowane. Wyrażają się w dążeniu do pełnej zgodności podejmowanych działań z przepisami prawa (zasada legalności) oraz zapewnieniem, że polityka finansowa jest realizowana rzetelnie i przejrzysto. Pomocnym narzędziem do osiągnięcia powyższych celów jest skuteczny system kontroli wewnętrznej oraz audyt wewnętrzny. Obydwa wspomniane mechanizmy wspierają kierownika jednostki sektora finansów publicznych w prawidłowym sposobie realizacji zadań. Ponadto kontrola oraz audyt wewnętrzny – szczególnie na poziomie administracji samorządowej – wyznacza określone dobre wzorce zachowań i praktyk, które są wspomagane odpowiednim systemem zarządczym realizowanym przez nowy system kontroli zarządczej.

Głównym celem pracy jest wskazanie możliwości wspierania kierownictwa samorządów lokalnych w podejmowaniu strategicznych dla wspólnot samorządowych decyzji. Wsparcie takie najczęściej udzielane jest przed odpowiednio, przyjęte w jednostce procedury systemu kontroli zarządczej (wewnętrznej) oraz procedury audytu wewnętrznego. Samorząd województwa jako przedstawiciel administracji lokalnej jest przykładem wykorzystywania narzędzi kontrolnych i audytowych do realizacji zadań.

System kontroli w jednostce sektora finansów publicznych

System kontroli wewnętrznej każdego województwa to nie to samo, co działania służb audytu, zwanych też często służbami kontroli, kontrolą instytucjonalną, a kiedyś rewizją gospodarczą. Ich rola w systemie kontroli jest

specyficzna i wyjątkowa. Zadaniem audytu jest ocenianie efektywności systemu kontroli wewnętrznej, kontrola natomiast ocenia różnicę pomiędzy stanem rzeczywistym a postulowanym i wskazuje powody ewentualnych odstępstw. Mówiąc inaczej – rolą audytu jest ocenianie, czy zastosowane rozwiązania gwarantują, że czynności wykonywane w ramach codziennych prac będą prowadzone zgodnie z interesem danej organizacji. Działania takie sprowadzają się najczęściej do badania: (1) czy zidentyfikowane zostały wszystkie ryzyka mogące spowodować, że procesy nie zostaną właściwie zrealizowane oraz (2) czy ryzykom tym zostały przeciwstawione mechanizmy mające za zadanie zapobieganie problemom, wykrywanie nieprawidłowości i minimalizowanie strat.

Koncepcja systemu kontroli wewnętrznej w jednostkach sektora finansów publicznych nie jest koncepcją nową. Najprościej mówiąc – system kontroli występujący w danej organizacji to zbiór wszystkich działań i środków, które stosuje się, aby zaplanowane czynności wykonywane były zgodnie z przyjętym przez kierownictwo poziomem priorytetowości. Najczęściej na system kontroli w sektorze finansów publicznych składają się:

- wewnętrzne i zewnętrzne zarządzenia, instrukcje oraz procedury,
- obowiązujące upoważnienia, formalne zastępstwa itp.,
- przyjęte zakresy czynności i obowiązków,
- formalne ograniczenia uprawnień,
- hierarchiczna struktura organizacyjna jednostki,
- przyjęte procedury autoryzacji wszystkich transakcji¹.

Stosowanie tych, jak i wielu innych środków sprawia, że to, co dzieje się w samorządzie terytorialnym, nie jest bezwładną masą nieskoordynowanych czynności, lecz uporządkowanym działaniem. Wszystkie te działania tworzą spójną całość nazywaną systemem kontroli wewnętrznej, a środki, z których złożony jest system kontroli, zwane są mechanizmami kontrolnymi. We właściwie funkcjonującym systemie kontroli muszą funkcjonować rozwiązania:

- 1) zapobiegające problemom oraz błędom,
- 2) wykrywające i raportujące problemy,
- 3) korygujące wykryte błędy i minimalizujące ich skutki².

Samorząd województwa a jego cele

Każdy organ administracji publicznej – w opisywanym przypadku samorząd województwa – dąży do realizacji określonych celów. Cele te mogą być różnie zdefiniowane, w zależności od przyjętych priorytetów i specyfiki po-

¹ Por. S. Jędrzejewski, H. Nowicki, *Kontrola administracji publicznej*, Comer, Toruń 2005, s. 32–56.

² Por. J. Jagielski, *Kontrola w administracji publicznej*, Wydawnictwo Prawnicze, Warszawa 2006, s. 47–73.

szczególnych województw. Ogólnie stwierdzić jednak można, że marszałek województwa, działający w imieniu zarządu województwa, dąży do maksymalizacji wartości swojej organizacji. Równocześnie zależy mu na możliwie wysokim poziomie bezpieczeństwa prowadzonej działalności. Z wymienionymi w ustawie o samorządzie województwa³ zadaniami i celami (zadania o charakterze wojewódzkim), które zarząd województwa realizuje, związane są określone kryteria oceny stosowane w procesie kontroli wewnętrznej (art. 14). Najczęściej na każdym poziomie funkcjonowania administracji terytorialnej, wyróżnia się następujące kryteria:

1. **sprawność organizacji** – rozumiana jako zdolność przystosowywania się organu administracji publicznej do zmieniających się warunków otoczenia, np. do zmieniających się oczekiwań klientów;

2. **celowość** – umiejętność podejmowania działań umożliwiających osiągnięcie założonych rezultatów;

3. **gospodarność** – osiągnięcie maksymalnej realizacji celu przy minimalnych nakładach środków;

4. **rzetelność** – zgodność dokumentacji ze stanem faktycznym;

5. **legalność** – zgodność określonego działania lub decyzji z obowiązującym prawem.

Istotą kontroli wewnętrznej w samorządzie województwa jest więc to, że pozwala ona na skuteczne i sprawne zarządzanie jednostką poprzez określenie narzędzi pomocnych do jej przeprowadzenia oraz powołanie osób za nią odpowiedzialnych. W przypadku wykrycia ewentualnych nieprawidłowości daje możliwość ich szybkiego skorygowania lub usunięcia.

Osoby uczestniczące w systemie kontroli wewnętrznej

Skuteczność i jakość systemu kontroli wewnętrznej są uzależnione w dużej mierze od ludzi. Dlatego tak ważne jest uświadomienie sobie roli, jaką poszczególne grupy pracowników pełnią w systemie kontroli wewnętrznej⁴. Marszałek województwa, jako kierownik jednostki w myśl znowelizowanej ustawy o finansach publicznych, ponosi jednak największą odpowiedzialność za działanie każdego systemu i dlatego powinien się identyfikować z każdym problemem, jaki się pojawi. Jako że „przykład idzie góry”, nastawienie kierownictwa jednostki do kontroli wewnętrznej wpływa na sposób jej traktowania przez pozostałych pracowników. Rolą kierownictwa jest wyznaczanie kierunków działania, kontrolowanie realizacji celów organu administracji publicznej oraz przekazywanie odpowiednich wytycznych kadrze kie-

³ Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz.U. z 2001 r., nr 142, poz. 1590 ze zm.).

⁴ Por. J. Jagielski, op. cit., s. 24–56.

rowniczej. Kadra ta z kolei deleguje niżej część odpowiedzialności za realizację wyznaczonych celów i egzekwuje ich wykonanie. Pozytywne nastawienie kadry kierowniczej i właściwe motywowanie podległych pracowników mogą także przesądzić o efektywności systemu kontroli wewnętrznej. Natomiast rola audytorów wewnętrznych, realizujących swoje zadania dla dobra województwa, jest chyba najbardziej oczywista. Polega ona przede wszystkim na monitorowaniu działania i doskonaleniu systemu. Pozostali pracownicy w ramach pełnionych obowiązków także stanowią ogniwa systemu kontroli wewnętrznej, bez których system nie mógłby funkcjonować. Dlatego tak ważne jest uświadomienie tego pracownikom, a nawet wskazanie wprost np. w kartach stanowisk pracy.

Warto zaznaczyć, iż kontrola wewnętrzna realizowana przez samorząd województwa stanowi sumę systemów i procedur mających na celu:

- zapewnienie uporządkowanej, gospodarnej, efektywnej, skutecznej i racjonalnej działalności zgodnej z zadaniami samorządu województwa;
- zabezpieczenie zasobów przed stratami wynikającymi z marnotrawstwa, nadużyć, złego zarządzania, błędów, oszustw oraz innych nieprawidłowości;
- przestrzeganie ustaw, przepisów i regulacji prawnych oraz zarządzeń kierownictwa;
- opracowanie i prowadzenie rzetelnej, dokładnej i sporządzanej terminowo ewidencji danych finansowych i zarządczych oraz ujawnianie tych danych w stosownych sprawozdaniach⁵.

Zbudowanie dobrze działającego systemu kontroli wewnętrznej wymaga podjęcia działań w określonej kolejności z zachowaniem przyjętych i ściśle określonych zasad postępowania. Działania lub zaniechania występujące na wcześniejszych etapach mogą wywoływać negatywne skutki na etapach następnym: pozostawienie wadliwego środowiska kontroli spowoduje, że procedury kontroli nie będą przestrzegane; niewłaściwe określenie celów sprawi, że system nie będzie wspierał realizacji powierzonych jednostce zadań; błędne określenie poziomu ryzyka doprowadzi do nieodpowiednich mechanizmów kontroli (nadmiernych lub niewystarczających); nieadekwatne mechanizmy kontroli nie zmniejszą ryzyka zagrożeń realizacji celów; brak nadzoru nad systemem kontroli może spowodować, że nie zostanie ujawniony fakt niestosowania procedur bądź że są one nieodpowiednie; niezapewnienie właściwego przepływu potrzebnych informacji może przyczynić się do podejmowania niefortunnych decyzji, m.in. co do systemu kontroli.

⁵ Por. S. Kałużny, *Kontrola wewnętrzna*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2008, s. 45–65.

Idea kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych

Istotną zmianą wprowadzoną do znowelizowanej ustawy o finansach publicznych⁶ jest wprowadzenie kontroli zarządczej. 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. Podstawą prawną standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych jest Komunikat Ministra Finansów⁷.

Celem standardów kontroli zarządczej, realizowanych na poziomie samorządu województwa, jest promowanie wdrażania w sektorze finansów publicznych spójnego i jednolitego modelu kontroli zarządczej zgodnego z międzynarodowymi standardami w tym zakresie, z uwzględnieniem specyficznych zadań jednostki, która ją wdraża i warunków, w jakich jednostka działa. Standardy te stanowią dodatkowo uporządkowany zbiór wskazówek, które osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej powinny wykorzystywać do tworzenia, oceny i doskonalenia systemów kontroli zarządczej.

Celem kontroli zarządczej w każdym samorządzie terytorialnym jest zapewnienie realizacji siedmiu strategicznych obszarów, do których należy:

- zgodność działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi,
- skuteczność i efektywność działania,
- wiarygodność sprawozdań,
- ochrona zasobów,
- przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania,
- efektywność i skuteczność przepływu informacji,
- zarządzanie ryzykiem.

Ponadto pojawiły się nowe obowiązki dla kierownika jednostki w ramach kontroli zarządczej. W myśl zapisu art. 69 ustawy o finansach publicznych 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 (marszałka województwa).

Główne zadania marszałka województwa wynikające z wprowadzenia kontroli wewnętrznej to te same obowiązki, które ciążyą na kierowniku z racji powierzonej mu funkcji. Różnica polega tylko na tym, że obowiązki te w systemie kontroli wewnętrznej są odpowiednio wyartykułowane i uporząd-

⁶ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 ze zm.).

⁷ Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. M.F. z dnia 30 grudnia 2009 r., nr 15, poz. 84).

kowane w kompletny system kontroli, co ułatwia kierownikowi wykonywanie jego zadań oraz stwarza możliwość dokonania zewnętrznej oceny jakości przez audyt wewnętrzny lub zewnętrzny. Kierownik każdej jednostki (wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta i marszałek województwa) obowiązany jest odpowiednio zorganizować pracę jednostki, przyjęc właściwy sposób zarządzania tą jednostką, zatrudniać pracowników o odpowiednich kwalifikacjach, upowszechniać zachowania etyczne wśród pracowników i kierownictwa; jednym słowem – zadbać o odpowiedni poziom środowiska kontroli kierowanej przez siebie jednostki. Marszałek województwa powinien rozważyć, co może przeszkodzić w realizacji tych celów i jakie to będzie miało znaczenie dla jednostki. Oznacza to, że powinien zidentyfikować ryzyko kontroli, jego prawdopodobieństwo i znaczenie, jakie ma ono dla realizacji celów jednostki⁸. Stosownie do dokonanej oceny ryzyka powinien podjąć odpowiednie działania zaradcze w postaci mechanizmów kontroli ograniczających ryzyko niewykonania powierzonych jednostce zadań.

Z tego wynika, że wprowadzenie obowiązku kontroli wewnętrznej i audytu nie jest żadnym dodatkowym zadaniem dla danej jednostki, lecz instrumentem sprawiającym, że jednostki publiczne będą działały w sposób efektywny i jakość tego działania da się sprawdzić. Wyartykułowanie w ustawie obowiązków kierownika jednostki mobilizuje go do zrationalizowania zarządzania jednostką według sprawdzonych międzynarodowych standardów. Takie działania pozwolą na dokonanie oceny sposobu i stopnia realizacji tych obowiązków przez audyt lub kontrolę. Efektywność takich kontroli będzie nieporównanie wyższa od dotychczasowych kontroli (tradycyjnych), z zasady ograniczających się do badania legalności i zalecających raczej usuwanie objawów niż przyczyn nieprawidłowości.

Rola audytu wewnętrznego

Audyt wewnętrzny w samorządzie województwa jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze (art. 272 ust. 1 ustawy o finansach publicznych). Ocena ta dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej lub danego samorządu lokalnego, w tym samorządu województwa.

Minister Finansów określił w formie komunikatu i ogłosił w „Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów” standardy audytu wewnętrznego dla jedno-

⁸ Por. J. Hausner (red.), *Administracja publiczna, zagadnienia ogólne*, PWN, Warszawa 2008, s. 45–69.

stek sektora finansów publicznych, zgodne z powszechnie uznawanymi standardami audytu wewnętrznego. Audyt wewnętrzny w samorządzie województwa prowadzi audytor wewnętrzny zatrudniony w jednostce albo usługodawca niezatrudniony w jednostce. Kieruje się on przy tym wskazówkami zawartymi w standardach audytu wewnętrznego.

W jednostce samorządu terytorialnego zadania przypisane kierownikowi jednostki związane z audytem wewnętrznym wykonują odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent miasta oraz przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego. W omawianym obszarze za takie działania odpowiada marszałek województwa. Kierownik komórki audytu wewnętrznego podlega bezpośrednio marszałkowi, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu – dyrektorowi generalnemu w zakresie określonym odrębnymi ustawami. Rozwiązanie stosunku pracy ani zmiana warunków płacy i pracy kierownika komórki audytu wewnętrznego ministerstwa oraz jednostki w dziale nie może nastąpić bez zgody właściwego komitetu audytu. Marszałek województwa, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu – dyrektor generalny zapewnia warunki niezbędne do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego, w tym gwarantuje organizacyjną odrębność komórki audytu wewnętrznego oraz ciągłość prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce.

Audytor wewnętrzny, działający w imieniu marszałka, ma prawo wstępu do pomieszczeń jednostki oraz wglądu do wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz innych materiałów związanych z funkcjonowaniem jednostki, w tym utrwalonych na elektronicznych nośnikach danych, jak również do sporządzania ich kopii, odpisów, wyciągów, zestawień lub wydruków z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej. Pracownicy jednostki są obowiązani udzielać informacji i wyjaśnień, a także sporządzać i potwierdzać kopie, odpisy, wyciągi lub zestawienia (art. 282 ust. 2 ustawy o finansach publicznych).

Audyty wewnętrzne przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego, a w uzasadnionych przypadkach poza tym planem. Do końca roku kierownik komórki audytu wewnętrznego w porozumieniu z kierownikiem jednostki przygotowuje na podstawie analizy ryzyka plan audytu na następny rok. Plan audytu oraz sprawozdanie z wykonania planu audytu stanowią (udostępnianą na wniosek) informację publiczną w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej⁹. Informacji publicznej nie stanowią inne dokumenty wytworzone przez audytora wewnętrznego w trakcie prowadzenia audytu wewnętrznego.

⁹ Ustawa z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2001 r., nr 112, poz. 1198 z późn. zm.).

Minister Finansów określił w drodze rozporządzenia¹⁰ szczegółowy sposób i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego oraz przekazywania informacji o pracy i wynikach audytu wewnętrznego, w szczególności:

- sposób sporządzania oraz elementy planu audytu,
- sposób dokumentowania przebiegu oraz wyników audytu wewnętrznego,
- sposób sporządzania oraz elementy wyników audytu wewnętrznego,
- sposób sporządzania oraz elementy sprawozdania z wykonania planu audytu,
- tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego,
- tryb przeprowadzania oceny prowadzenia audytu wewnętrznego.

Audytorem wewnętrznym działającym w imieniu marszałka województwa i realizującym zadania wynikające z art. 286 ust. 1 ustawy o finansach publicznych może być osoba, która:

1) ma obywatelstwo państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa, którego obywatelom, na podstawie umów międzynarodowych lub przepisów prawa wspólnotowego, przysługuje prawo podjęcia zatrudnienia na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;

2) ma pełną zdolność do czynności prawnych oraz korzysta z pełni praw publicznych;

3) nie była karana za umyślne przestępstwo lub umyślne przestępstwo skarbowe;

4) posiada wyższe wykształcenie;

5) posiada następujące kwalifikacje do przeprowadzania audytu wewnętrznego:

a) jeden z certyfikatów: *Certified Internal Auditor (CIA)*, *Certified Government Auditing Professional (CGAP)*, *Certified Information Systems Auditor (CISA)*, *Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)*, *Certified Fraud Examiner (CFE)*, *Certification in Control Self Assessment (CCSA)*, *Certified Financial Services Auditor (CFSA)* lub *Chartered Financial Analyst (CFA)*, lub

b) złożyła w latach 2003–2006 z wynikiem pozytywnym egzamin na audytora wewnętrznego przed Komisją Egzaminacyjną powołaną przez Ministra Finansów, lub

c) uprawnienia biegłego rewidenta, lub

d) dwuletnią praktykę w zakresie audytu wewnętrznego i legitymuje się dyplomem ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego, wydanym przez jednostkę organizacyjną, która w dniu wydania dyplomu była uprawniona, zgodnie z odrębnymi ustawami, do nadawania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych lub prawnych.

¹⁰ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz.U. z 2010 r., nr 21, poz. 108).

Do przeprowadzania audytu wewnętrznego w jednostce samorządu terytorialnego, w tym w jej jednostkach organizacyjnych, audytora wewnętrznego zatrudnionego w urzędzie jednostki samorządu terytorialnego upoważnia odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego (marszałek województwa). W przypadku, gdy do przeprowadzenia audytu wewnętrznego konieczne jest dokonanie czynności w innych jednostkach w dziale, minister kierujący działem może upoważnić audytora wewnętrznego zatrudnionego w ministerstwie do ich dokonania¹¹. Natomiast w przypadku, gdy do przeprowadzenia audytu wewnętrznego konieczne jest dokonanie czynności w jednostce podległej lub nadzorowanej, kierownik jednostki nadrzędnej lub nadzorującej może upoważnić audytora wewnętrznego zatrudnionego w tej jednostce do ich dokonania. Jednak gdy do przeprowadzenia audytu wewnętrznego konieczne jest dokonanie czynności w jednostkach organizacyjnych stanowiących aparat pomocniczy kierowników zespolonych służb, inspekcji i straży wojewódzkich, wojewoda do ich dokonania może upoważniać audytora wewnętrznego zatrudnionego w urzędzie wojewódzkim.

W samorządzie województwa funkcjonują określone zasady działania i przyjęte procedury, jak np. procedura akceptacji wydatków i kontrola kosztów czy procesów rekrutacyjnych, które służą osiągnięciu określonych celów i wyników. Jednak samo istnienie i funkcjonowanie zasad działania i procedur nie zagwarantuje pełnego sukcesu danej jednostce, jeśli nie będą im towarzyszyć odpowiednie mechanizmy kontroli zarządczych. Stąd rodzi się konieczność ochrony posiadanych zasobów oraz sprawowania odpowiedniego systemu kontroli, realizowanego przez przyjęte w jednostce mechanizmy kontrolne oraz personalnie sprawowane przez osoby wyznaczone do działań kontrolnych i nadzorczych.

Podsumowanie

System kontroli wewnętrznej, za który odpowiada marszałek województwa, ma podstawowe znaczenie w nowoczesnym systemie zarządzania oraz efektywnym osiąganiu zadań i celów strategicznych każdej jednostki. Słabe kontrole wewnętrzne zawsze prowadzą do wystąpienia niepożądanych zjawisk, nadużyć i tym samym narażają jednostkę na straty. Przykładem może być nieefektywna kontrola w obszarze akceptacji wydatków, polegająca na akceptacji wszystkich wydatków na wysokim szczeblu w jednostce. Mogłoby

¹¹ Por. K. Knedler (red.), M. Stasik, *Audyt wewnętrzny w praktyce. Audyt operacyjny i finansowy*, Polska Akademia Rachunkowości, Łódź 2005, s. 98–132.

¹² Por. T. Kiziukiewicz (red.), *Audyt wewnętrzny w jednostkach sektora finansów publicznych*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009, s. 78–105.

się wydawać, że taka kontrola jest najlepsza¹². Niemniej takie ustawienie kontroli powoduje nieefektywne wykorzystanie czasu pracowników na wysokich szczeblach w strukturze, którzy to z racji swoich stanowisk mają innego typu zadania i odpowiedzialność. Ponadto, aby właściwie zaakceptować wszystkie wydatki, musieliby każdorazowo kontaktować się z innymi pracownikami w celu uzyskania odpowiednich wyjaśnień co do zasadności danego wydatku. Efektywne rozwiązania w tym obszarze sugerują stosowanie limitów akceptacji na odpowiednich szczeblach w strukturze organizacyjnej w zależności od skali ponoszonych wydatków, średnich kwot w danych kategoriach wydatków, skomplikowania struktury organizacyjnej itp.

Zmiany wewnątrz każdej jednostki i w jej otoczeniu gospodarczym powodują, że system kontroli wewnętrznej z czasem ewoluuje. Jedną z konieczności jest ciągły monitoring, czy na pewno system działa prawidłowo, efektywnie i jest dostosowany do aktualnych potrzeb jednostki. Samorządy województw również ulegają dynamicznemu rozwojowi i ewaluacji. Takim narzędziem wspierającym proces monitorowania i oceny systemu kontroli wewnętrznej jest audyt wewnętrzny. Zgodnie ze wspomnianymi powyżej standardami, audyt wewnętrzny pomaga każdej organizacji w osiąganiu jej celów poprzez systematyczne i zdyscyplinowane podejście do oceny i doskonalenia skuteczności procesów zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu korporacyjnego.

Co ta definicja oznacza w praktyce? Rolą audytu wewnętrznego w samorządzie województwa jest niezależne monitorowanie, weryfikacja i ocena skuteczności procesów zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu korporacyjnego. W konsekwencji audyt wewnętrzny wspomaga system kontroli wewnętrznej poprzez niezależne spojrzenie na funkcjonowanie, adekwatność i efektywność kontroli, czyli ocenę istnienia i działania systemu kontroli wewnętrznej. Widać tutaj ścisłe korelacje łączące oba zjawiska. Audyt wewnętrzny z jednej strony może weryfikować zgodność działań w obszarze akceptacji wydatków z wewnętrznymi regulacjami wszystkich samorządów, a z drugiej rekomendować zmiany dotyczące limitów akceptacji na poszczególnych szczeblach zarządzania.

Summary

Tasks control and internal audit in the local government

Key words: control, internal audit, auditor, local government, public information.

Local government units shall endeavor to achieve the objectives. These goals are often defined differently. They express themselves in the pursuit of the activities undertaken in full compliance with the law (principle of legali-

ty) and ensuring that the financial policy is implemented fairly and transparently. A useful tool for achieving these goals is an effective system of internal control and internal audit. Both of these mechanisms to support the head of the public finance sector in the correct manner of execution of tasks. Internal audit, together with the control system helps any organization in achieving its objectives by bringing a systematic and disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and corporate governance.