

PRZEMYSŁAW ŁAGODZKI

Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny

AUDYT PROJEKTÓW FINANSOWANYCH Z FUNDUSZY UNIJNYCH – WYBRANE ZAGADNIENIA

Wprowadzenie

Uzyskanie racjonalnej pewności, że projekty finansowane z funduszy strukturalnych są wykonywane zgodnie z obowiązującymi w jednostce procedurami, a w szczególności: z procedurą realizacji projektów, ustalonym obiegiem dokumentów finansowo-księgowych, procedurą udzielania zamówień publicznych wymaga ich monitorowania oraz objęcia audytem. Ponadto wnioski z przeprowadzonego audytu pozwalają stwierdzić, czy określone w jednostce mechanizmy kontrolne są realizowane i są skuteczne.

Zasadniczym celem audytu jest uzyskanie racjonalnego zapewnienia, że realizacja projektów finansowanych z funduszy strukturalnych przebiega zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa oraz z zawartymi umowami i wnioskami o dofinansowanie projektu.¹

W związku z tym celem niniejszego artykułu jest przedstawienie etapów prac audytorskich w zakresie audytu projektów finansowanych z funduszy unijnych.

1. Etapy prac audytorskich

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r., (DzU nr 21 z 2010, poz. 108) określa szczegółowy sposób i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego oraz przekazywania informacji o pracy i wynikach audytu wewnętrznego, a w szczególności:

¹ E. Babuška: *Audyt wewnętrzny w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, w: *Controlling i audyt w usprawnianiu zarządzania*, red. Winiarska K., US w Szczecinie, Szczecin 2005, s. 150.

- sposób sporządzania oraz elementy rocznego planu audytu wewnętrznego,
- 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, o którym mowa w art. 292 ust. 1 pkt 1 i art. 293 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych,
- tryb przeprowadzania oceny prowadzenia audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 292 ust. 1 pkt 2 i art. 294 w/w ustawy.

Prace audytowe przebiegają w następujących kolejnych fazach:

- a) planowanie zadania audytowego,
- b) badanie i ocena określonego zadania audytowego,
- c) przedstawienie wyników i rekomendacji,
- d) przeprowadzenie czynności sprawdzających.

Plan audytu zawiera w szczególności:

- wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka,
- wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych,
- listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające,
- informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających,
- informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności doradczych,
- informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności sprawdzających,
- informację na temat cyklu audytu.

W programie zadania audytowego audytor wewnętrzny określa w szczególności:

- temat zadania,
- cele zadania,
- podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania,
- istotne ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem,
- narzędzia i techniki przeprowadzania zadania,
- kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego,
- sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów.

Identyfikacja podstawowych czynników ryzyka ma podstawowe znaczenie w procesie planowania. Ryzyko, o którym mowa, to zarówno ryzyko naturalne,

jak i ryzyko kontroli.² W trakcie planowania należy dążyć do wytypowania w pierwszej kolejności tych obszarów, dla których ryzyko jest ocenione jako najwyższe. Przykładową klasyfikację ryzyka przedstawia tabela 1.

Tabela 1

Klasyfikacja ryzyk

Charakter ryzyka	Opis ryzyka
Bardzo poważne	Duża istotność i/lub niezgodność z podstawowymi przepisami. Wymaga bezzwłocznej reakcji kierownictwa.
Poważne	Duża istotność i/lub niezgodność z przepisami. Konsekwencje poważne. Niezbędna reakcja kierownictwa.
Umiarkowane	Średnia istotność i/lub niezgodność z przepisami lub procedurami. Działania naprawcze powinny nastąpić w ustalonym czasie.
Niskie	Mała istotność i/lub niezgodność z procedurami. Brak kontroli. Działania naprawcze zależą od decyzji kierownictwa.

Źródło: opracowanie własne.

2. Realizacja zadania audytowego

Celem zadania audytowego jest:

- a) dostarczenie kierownikowi jednostki racjonalnego zapewnienia, że realizacja projektów finansowanych z funduszy strukturalnych przebiega zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, oraz z zawartymi umowami i wnioskami o dofinansowanie projektu,
- b) uzyskanie racjonalnej pewności, że projekty są wykonywane zgodnie z obowiązującymi w jednostce procedurami, a w szczególności: z procedurą realizacji projektów finansowanych z funduszy strukturalnych, ustalonym obiegiem dokumentów finansowo-księgowych, procedurą udzielania zamówień publicznych,
- c) uzyskanie racjonalnej pewności, iż określone w jednostce mechanizmy kontrolne są realizowane i są skuteczne.

Przedmiotowy zakres zadania audytowego obejmuje:

- sporządzenie wniosku o przyznanie dofinansowania ze środków funduszy strukturalnych,
- zawarcie umowy o dofinansowanie projektu,
- realizację projektu.

W związku z tak określonym przedmiotowym zakresem zadania audytowego, audytor wewnętrzny bada w szczególności:

- czy prowadzona jest odrębna ewidencja księgową dla projektu,
- czy wydatki są ponoszone z wyodrębnionego rachunku bankowego,

² K. Czerwiński: *Książka procedur audytu wewnętrznego*, materiały niepublikowane, CISA, Warszawa 2002, s. 7.

- kwalifikowalność wydatków, zwłaszcza w aspekcie stosowania ustawy Prawo zamówień publicznych i sposób ich dokumentowania,
- zgodność kwot ujętych we wnioskach o płatność z dokumentami księgowymi, zapisami księgowymi, wyciągami bankowymi,
- zgodność realizacji projektu z zawartą umową, np. harmonogram realizacji projektu, wskaźniki realizacji celów projektu: wskaźniki produktu i wskaźniki rezultatu,
- terminowość i rzetelność składanych sprawozdań,
- prowadzenie działań informacyjnych i promocyjnych,
- archiwizowanie dokumentacji związanej z realizacją projektu.

3. Analiza ryzyka zadania audytowego

Podczas identyfikacji ryzyka można zastosować metodę identyfikacji systemowej, podczas której jest oceniany wpływ wszystkich czynników ryzyka, które są możliwe do zidentyfikowania.³ W tabeli 2 przedstawiono podstawowe kategorie ryzyka, które można określić stosując ww. metodę.

Tabela 2

Kategorie ryzyka zidentyfikowane metodą identyfikacji systemowej

Rodzaje ryzyka	Opis ryzyka
Operacyjne	a) uzyskanie negatywnej oceny przez wniosek z powodów braków formalnych (zły druk, brak wymaganych podpisów na wniosku, przekroczenie terminu złożenia wniosku), b) uzyskanie negatywnej oceny przez wniosek z powodów merytorycznych, c) przygotowanie wniosku, który nie będzie mógł być zrealizowany, d) naruszenie przepisów ustawy <i>Prawo zamówień publicznych</i> - nieuzyskanie refundacji części poniesionych wydatków lub wstrzymanie finansowania projektu, e) niezrealizowanie celu projektu/nieosiągnięcie zakładanych wskaźników realizacji celów projektu - nieuzyskanie refundacji poniesionych wydatków / konieczność zwrotu przyznanych środków, f) niewłaściwe przygotowanie (braki formalne) wniosku o płatność/sprawozdania z realizacji projektu - opóźnienia w uzyskaniu refundacji poniesionych wydatków z powodów lub wstrzymanie finansowania realizacji projektu.
Strategiczne	a) rozwiązanie umów przez instytucję pośredniczącą/wdrażającą i konieczność zwrotu środków finansowych wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem bez zachowania obowiązujących procedur, wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych,

³ *Materiały szkoleniowe Ernst&Young, Szkolenia Sp. z o.o. szkolenie: Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym, Warszawa 2002, s. 20-56.*

Rodzaje ryzyka	Opis ryzyka
	b) wykluczenie prawa do otrzymywania środków z funduszy strukturalnych przez okres 3 lat od dnia dokonania zwrotu środków wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem, c) naruszenie dyscypliny finansów publicznych, d) uszczerbek na dobrym imieniu jednostki.

Źródło: opracowanie własne.

4. Przykład realizacji zadania audytowego projektu finansowanego z funduszy unijnych

Na wykonanie zadania audytowego pt.: „*Realizacja projektów finansowanych z funduszy strukturalnych*” przewidziano łącznie 30 dni, z tego:

- faza planowania: 5 dni (analiza ryzyka, program zadania audytowego, przygotowanie ścieżki audytu, zaplanowanie testów zgodności i testów rzeczowych),
- faza wykonywania: 20 dni (wykonywanie zaplanowanych czynności audytowych),
- faza sprawozdawczości: 5 dni (sprawozdanie wstępne, narada zamykająca i sprawozdanie końcowe).

Daty przeprowadzania poszczególnych czynności audytowych zostaną uzgodnione z przedstawicielem audytowanych jednostek/komórek organizacyjnych podczas narady otwierającej audyt wewnętrzny.

Podczas przeprowadzania zadania audytowego zastosowano następujące techniki audytowe: zapoznanie się z dokumentami, uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników audytowanych komórek organizacyjnych oraz od innych pracowników, wizje lokalne.

Podczas przeprowadzania zadania audytowego wykorzystano następujące dokumenty robocze:

- program pracy,
- program zadania audytowego,
- ścieżkę audytu,
- protokoły przyjęcia wyjaśnienia, pisma służbowe.

Audytor wewnętrzny będzie wykonywał testy:

- przeglądowe: ścieżkę audytu - diagram,
- zgodności: przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego – m.in. ogłoszenia, SIWZ, protokół z postępowania, przesłanie informacji do właściwej instytucji, składanie sprawozdań, wnioski o płatność, ewidencja księgową, wyciągi bankowe i faktury, dokumenty finansowo-księgowe – opisywanie faktur, realizacja harmonogramu rzeczowo-finansowego, oznakowanie dokumentów – promocja i reklama.

Testy zgodności są przeprowadzane dla uzyskania wystarczających dowodów pozwalających odpowiedzieć na pytanie „jak jest?” Testowanie polega na określeniu i doborze reprezentatywnej próbki operacji, zbadaniu jej, porównaniu wyników z oczekiwaniami i dokonaniu ekstrapolacji wyników na badaną populację.

Testy zgodności przeprowadza się dla uzyskania wystarczających dowodów, że w badanym systemie są stosowane mechanizmy kontroli. Inaczej mówiąc, testy zgodności dostarczają dowodów, czy zarządzanie i procedury kontrolne w badanym obszarze funkcjonują zgodnie z założeniami oraz czy są efektywne. Dzięki testowi zgodności audytor uzyskuje dowody na przestrzeganie procedur. W przypadku stwierdzenia, że na danym mechanizmie systemu kontroli nie można polegać, audytor powinien rozważyć, czy należy przeprowadzić test zgodności. Ocenie podlega system kontroli, a nie wartość transakcji. Po stwierdzeniu odstępstw audytor ocenia jego istotność. W badanej jednostce przeprowadzono następujące testy zgodności:

- a) test zgodności - finanse i księgowość,
- b) test zgodności – zamówienia publiczne,
- c) test zgodności – monitoring rzeczowy i finansowy,
- d) test zgodności – promocja.

Celem testu zgodności w zakresie finanse i księgowość jest sprawdzenie, czy finansowa realizacja projektu odbywa się zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa i z zawartą umową oraz złożonym wnioskiem aplikacyjnym.

Przeprowadzając test audytor wewnętrzny zapoznaje się z: fakturami, rachunkami i innymi równoważnymi dokumentami finansowymi, oraz umowami zawartymi z wykonawcami, harmonogramami płatności, zestawieniami poniesionych wydatków. Podczas przeprowadzania testu sprawdza się w szczególności, czy:

- a) zgodnie z zawartą umową o dofinansowanie projektu, wydatki ponoszone są z wyodrębnionego rachunku bankowego i czy jest prowadzona odrębna ewidencja księgowa dla projektu?
- b) czy faktury i inne dokumenty o równoważnej wartości dowodowej są opisywane w prawidłowy sposób?
- c) zakupione środki trwałe zostały wpisane na stan środków trwałych?
- d) złożono do instytucji wdrażającej wniosek płatność (wraz z załącznikami)?
- e) złożono do instytucji wdrażającej harmonogram płatności?
- f) złożono do instytucji wdrażającej zestawienie poniesionych wydatków?

Przeprowadzone w teście badania wykazały, że:

- a) zgodnie z zawartą umową o dofinansowanie projektu, wydatki ponoszone są z wyodrębnionego rachunku bankowego i jest prowadzona odrębna ewidencja księgowa dla projektu,

- b) faktury i inne dokumenty o równoważnej wartości dowodowej są opisywane w prawidłowy sposób,
- c) faktury były opłacane w terminie, określonym na fakturze,
- d) zakupione środki trwałe zostały wpisane na stan środków trwałych, wystawiono dokument OT,
- e) jednostka złożyła cztery wnioski o płatność do instytucji wdrażającej,
- f) jednostka złożyła do instytucji wdrażającej harmonogramy płatności,
- g) kontrole przeprowadzały upoważnione do tego osoby potwierdzały ten fakt własnoręcznym podpisem.

Celem testu zgodności w zakresie zamówień publicznych jest sprawdzenie, czy podczas realizacji zakupów w ramach projektu realizowanego w badanej jednostce, przestrzegano przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. *Prawo zamówień publicznych* odnośnie do specyfikacji istotnych warunków zamówienia, ogłoszeń, wykluczania wykonawcy, odrzucania ofert, wyboru najkorzystniejszej oferty albo unieważnienia postępowania, rozpatrywania protestów.

Przeprowadzając test audytor wewnętrzny zapoznał się z treścią specyfikacji istotnych warunków zamówienia, ogłoszeń, treścią ofert, oświadczeń i innych dokumentów składanych przez wykonawców, treścią protokołu z postępowania, oraz treścią ewentualnych protestów i odpowiedzi na nie. Podczas przeprowadzania testu sprawdzono, czy:

- a) dokonano wyboru najkorzystniejszej oferty zgodnie z ustawą *Prawo zamówień publicznych*?
- b) sporządzono protokół z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego?
- c) przesłano do instytucji wdrażającej dokumenty, dotyczące postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, których przesłanie jest wymagane przepisami zawartej umowy o dofinansowanie projektu, względnie których zażądała instytucja wdrażająca?

Przeprowadzone w teście badania wykazały, że:

- a) wyboru najkorzystniejszej oferty w postępowaniu przeprowadzonym w trybie przetarg nieograniczony dokonano zgodnie z ustawą *Prawo zamówień publicznych*,
- b) zamówienie publiczne na materiały – zamówienia wyłączone ze stosowania ustawy *Prawo zamówień publicznych* – art. 4 pkt. 8 (wartość zamówienia poniżej 14.000 EURO),
- c) przeprowadzone badania wykazały, że w postępowaniu przeprowadzonym w trybie przetarg nieograniczony sporządzono protokół z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego,
- d) kontrole przewidziane w procesie były wykonywane, jednak muszą ulec wzmocnieniu.

Celem testu zgodności w zakresie monitoringu rzeczowego i finansowego jest sprawdzenie, czy kierownik projektu realizował obowiązki sprawozdawcze wynikające z podpisanej umowy o dofinansowanie projektu i złożonego wniosku

sku aplikacyjnego oraz czy składane sprawozdania były terminowe i rzetelne. Przeprowadzając test, audytor wewnętrzny zapoznał się z treścią: umowy o dofinansowanie projektu, a także z następującymi dokumentami: harmonogramem płatności, prognozą wydatków na bieżący rok budżetowy i na rok następny, sprawozdaniami okresowymi i rocznymi składanymi przez kierownika projektu. Podczas przeprowadzania testu zweryfikowano, czy:

- a) kierownik projektu, zgodnie z zawartą umową, składał do instytucji wdrażającej *harmonogramy płatności*?
- b) kierownik projektu, zgodnie z zawartą umową, składał do instytucji wdrażającej sprawozdania okresowe i roczne?
- c) złożone sprawozdanie były terminowe?

Przeprowadzone w teście badania wykazały, że:

- a) kierownik projektu, zgodnie z zawartą umową, składał do instytucji wdrażającej sprawozdania okresowe (półroczne) i roczne,
- b) złożone sprawozdanie były terminowe,
- c) kontrole przewidziane w wewnętrznych procedurach były przeprowadzane, ale wymagają wzmocnienia.

Celem testu zgodności w zakresie promocja jest sprawdzenie, czy jednostka realizuje swoje obowiązki związane z promocją projektu, które wynikają z wniosku o dofinansowanie realizacji projektu, z zawartej umowy o dofinansowanie projektu oraz obowiązujących przepisów i wytycznych. Przeprowadzając test audytor wewnętrzny zapoznał się z treścią:

- a) wniosku o dofinansowanie realizacji projektu ze środków EFRR,
- b) umowy o dofinansowanie projektu,
- c) treścią dokumentów sporządzanych w związku z realizacją projektu, a w szczególności z dokumentacją związaną z przeprowadzaniem postępowań o udzielenie zamówienia publicznego (ogłoszenia, specyfikacja istotnych warunków zamówienia, pisma, wyjaśnienia, wybór najkorzystniejszej oferty, odrzucenie ofert, wykluczenie wykonawców, unieważnienie postępowania, odpowiedź na protest, umowy),
- d) fakturami, umowami cywilno-prawnymi i rachunkami.

Audytor dokonał lustracji miejsca realizacji projektu i zakupionego sprzętu a także strony internetowej jednostki. Podczas przeprowadzania testu sprawdził w szczególności, czy:

- a) na dokumentach sporządzanych w związku z realizacją projektu znajduje się logo Unii Europejskiej, logo programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacja o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR?
- b) zakupiony sprzęt został oznaczony logo Unii Europejskiej, logo programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacją o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR?

- c) miejsce realizacji projektu jest oznaczone logo Unii Europejskiej, logo programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacją o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR?
- Przeprowadzone badania wykazały, że:
- a) na dokumentach sporządzanych w związku z realizacją projektu znajduje się logo Unii Europejskiej, logo programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacja o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR,
- b) zakupiony sprzęt został oznaczony logo Unii Europejskiej, logo programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacją o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR,
- c) miejsce realizacji projektu jest oznaczone logo Unii Europejskiej, logo programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacją o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR,
- d) kontrole przewidziane w wewnętrznych procedurach były przeprowadzane i były skuteczne.

Uwagi końcowe

W zakresie realizacji omawianego zadania audytowego stwierdzono istnienie dwóch poważnych obszarów ryzyka związanych zadaniem audytowym pt.: „*Realizacja projektów finansowanych z funduszy strukturalnych*”.

Pierwszy obszar związany jest z opracowywaniem wniosków o dofinansowanie realizacji projektu. Cele przewidziane do osiągnięcia w projekcie i wskaźniki realizacji celów są określone na zbyt wysokim poziomie, co sprawia że są one niemożliwe lub bardzo trudne do osiągnięcia w przewidywanym czasie. Audytor stwierdził zagrożenie terminowej realizacji pełnego zakresu prac, objętych badanym projektem.

Drugi obszar ryzyka związany jest z udzielaniem zamówień publicznych. Wydatkowanie środków przeznaczonych na realizację projektu musi być dokonywane zgodnie z ustawą *Prawo zamówień publicznych*. Wydatki poniesione niezgodnie przepisami tej ustawy są wydatkami niekwalifikowanymi. Audytor stwierdził naruszenia niektórych przepisów ustawy *Prawo zamówień publicznych*. Jednak przypadki te nie miały wpływu na wybór najkorzystniejszych ofert. Wątpliwości wzbudził także obieg informacji i dokumentów w tym procesie. Audytor zwrócił uwagę na zbyt długi czas podpisywania umów, które zawiera jednostka z wykonawcami. Audytor stwierdził także przypadek niezgodnienia treści wychodzącej korespondencji, z pracownikami merytorycznych komórek administracji centralnej.

Audytor przedstawił zalecenia w zakresie badanego projektu. Najważniejsze z nich dotyczyły:

- a) poprawnego formułowania celów przewidzianych do osiągnięcia w

- projekcie, np. z wykorzystaniem metody SMART,
- b) utworzenia ciała kolegialnego (zespołu ekspertów), które oceniałoby wnioski o przyznanie dofinansowanie projektu ze środków funduszy strukturalnych pod względem merytorycznym, przed ich złożeniem do właściwej instytucji,
 - c) wzmocnienia współpracy i poprawy przepływu informacji podczas przygotowywania wniosków o przyznanie dofinansowanie projektu ze środków funduszy strukturalnych i podczas realizacji projektu,
 - d) wzmocnienia kontroli prawidłowości prowadzenia postępowań i udzielanie zamówienia publicznego, tak by zachowana była zasada „czworga oczu”.

Literatura

- Babuška E: *Audyt wewnętrzny w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, w: *Controlling i audyt w usprawnianiu zarządzania*, red. Winiarska K., US w Szczecinie, Szczecin 2005.
- Czerwiński K.: *Książka procedur audytu wewnętrznego*, materiały niepublikowane, CISA, Warszawa 2002.
- Materiały szkoleniowe Ernst&Young*, Szkolenia Sp. z o.o. szkolenie: *Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym*, Warszawa 2002.

dr Przemysław Łagodzki
Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie
Katedra Rachunkowości
Ul. Żołnierska 47
71-210 Szczecin
przemyslaw.lagodzki@zut.edu.pl

AUDIT OF PROJECT FROM UNION FUNDS SPONSORED – CHOSEN QUESTION

Summary

This article presents chosen questions in abstract from union funds concerning audit project sponsored. Particularly, it call attention on periods of audit work with taking into consideration analysis of risk and in range carried tests of correspondence public orders, accounting,-financial monitoring objectively and promotion.

Translated by Przemysław Łagodzki