

PRZEMYSŁAW ŁAGODZKI

Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny

PROCEDURA AUDYTU PROJEKTÓW FINANSOWANYCH Z FUNDUSZY UNIJNYCH

Wprowadzenie

Podstawowym celem audytu jest przedstawienie informacji w zakresie zapewnienia, że realizacja projektów finansowanych z funduszy unijnych przebiega zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa oraz z zawartymi umowami i wnioskami o dofinansowanie projektu¹. Poza tym audyt pozwala na stwierdzenie, czy 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. Ponadto wnioski z przeprowadzonego audytu mają potwierdzić, iż określone w jednostce mechanizmy kontrolne są realizowane i są skuteczne.

Celem artykułu jest przedstawienie procedury audytu projektów finansowanych z funduszy unijnych.

1. Etapy prac audytorskich

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie prowadzenia i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz.U. z 2010, nr 21,

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

poz. 108) określa szczegółowy sposób i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego oraz przekazywania informacji o pracy i wynikach audytu wewnętrznego, a w szczególności:

- a) sposób sporządzania oraz elementy rocznego planu audytu wewnętrznego,
- b) sposób dokumentowania przebiegu oraz wyników audytu wewnętrznego,
- c) sposób sporządzania oraz elementy wyników audytu wewnętrznego,
- d) sposób sporządzania oraz elementy sprawozdania z wykonania planu audytu,
- e) 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,
- f) tryb przeprowadzania oceny prowadzenia audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 292 ust. 1 pkt 2 i art. 294 ww. ustawy.

Prace audytowe przebiegają w kolejnych fazach:

- I. Planowanie zadania audytowego.
- II. Badanie i ocena określonego zadania audytowego.
- III. Przedstawienie wyników i rekomendacji.
- IV. Przeprowadzenie czynności sprawdzających.

Elementy składowe planu audytu przedstawiono w tabeli 1.

W programie zadania audytowego audytor wewnętrzny określa w szczególności:

- a) temat zadania,
- b) cele zadania,
- c) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania,
- d) istotne rodzaje ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem,
- e) narzędzia i techniki przeprowadzania zadania,
- f) kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego,
- g) sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów.

Identyfikacja podstawowych czynników ryzyka jest rzeczą podstawową w procesie planowania. Ryzyko, o którym mowa, to zarówno ryzyko naturalne, jak i ryzyko kontroli². W trakcie planowania należy dążyć do wytypowania w pierwszej kolejności tych obszarów, w których ryzyko jest postrzegane jako

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

„bardzo poważne”. Klasyfikację przykładowych zidentyfikowanych rodzajów ryzyka przedstawiono w tabeli 2.

Tabela 1

Elementy planu audytu

Lp.	Wyszczególnienie
1	Wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka.
2	Wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych.
3	Lista obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające.
4	Informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających.
5	Informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności doradczych.
6	Informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności sprawdzających.
7	Informacje na temat cyklu audytu

Źródło: opracowanie własne.

Tabela 2

Klasyfikacja ryzyka

Kategorie ryzyka	Opis
Bardzo poważne	Duża istotność i/lub niezgodność z podstawowymi przepisami. Wystawia organizację na największe ryzyko. Wymaga bezzwłocznej reakcji kierownictwa.
Poważne	Duża istotność i/lub niezgodność z przepisami. Konsekwencje poważne. Reakcja kierownictwa niezbędna.
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. (Na przykład przy małej wartości materialnej koszt wprowadzenia dodatkowej kontroli przewyższa ewentualne straty)

Źródło: opracowanie własne.

2. Zadanie audytowe z zakresu projektów finansowanych z funduszy unijnych

Celem zadania audytowego jest:

1. 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.

2. 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.
3. Uzyskanie racjonalnej pewności, że określone w jednostce mechanizmy kontrolne są realizowane i są skuteczne.

Przedmiotowy zakres zadania audytowego obejmuje:

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

Szczegółowy zakres zadania audytowego przedstawiono w tabeli 3.

Tabela 3

Szczegółowy zakres zadania audytowego

Lp.	Wyszczególnienie
1	Czy prowadzona jest odrębna ewidencja księgowa dla projektu.
2	Czy wydatki ponoszone są z wyodrębnionego rachunku bankowego.
3	Kwalifikowalność wydatków, zwłaszcza w aspekcie stosowania ustawy Prawo zamówień publicznych i sposób ich dokumentowania.
4	Żgodność kwot ujętych we wnioskach o płatność z dokumentami księgowymi, zapisami księgowymi, wyciągami bankowymi.
5	Monitorowanie zgodności realizacji projektu z zawartą umową (np. harmonogram realizacji projektu, wskaźniki realizacji celów projektu: wskaźniki produktu i wskaźniki rezultatu).
6	Prowadzenie działań informacyjnych i promocyjnych.
7	Archiwizowanie dokumentacji związanej z realizacją projektu

Źródło: opracowanie własne.

3. Identyfikacja ryzyka zadania audytowego projektu finansowanego z funduszy unijnych

Do identyfikacji ryzyka można zastosować metodę identyfikacji systemowej, w której oceniany jest wpływ wszystkich czynników ryzyka możliwych do zidentyfikowania³. Zidentyfikowano następujące kategorie ryzyka:

1. Ryzyko operacyjne:

- a) uzyskanie negatywnej oceny wniosku z powodu braków formalnych (zły druk, brak wymaganych podpisów na wniosku, przekroczenie terminu złożenia wniosku),
- b) uzyskanie negatywnej oceny wniosku z powodów merytorycznych,
- c) przygotowanie wniosku, który nie będzie mógł być zrealizowany,
- d) naruszenie przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych – 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.

2. Ryzyko 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,
- 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.

Ponieważ większość zidentyfikowanych kategorii ryzyka dotyczy etapu realizacji umowy o dofinansowanie projektu i raportowania realizacji projektu, audytor wewnętrzny skoncentruje swoje działania na tym elemencie procesu.

W związku z powyższym należy w szczególności zbadać:

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

³ *Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym*, Materiały szkoleniowe Ernst & Young, Szkolenia, Warszawa 2002, s. 20–56.

- 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,
- monitorowanie zgodności 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.

Podczas przeprowadzania analizy ryzyka wzięto pod uwagę następujące regulacje prawne. Regulacje prawne stosowane w analizie ryzyka przedstawiono w tabeli 4.

Tabela 4

Regulacje prawne w zakresie analizy ryzyka

Lp	Wyszczególnienie
1	Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2005 r., nr 249, poz. 2104 ze zm.).
2	Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2005 r., nr 14, poz. 114, ze zm.).
3	Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2006 r., nr 164, poz. 1163 ze zm.).
4	Rozporządzenie (WE) nr 1080/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 5 lipca 2006 r. w sprawie Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1783/1999.
5	Rozporządzenie (WE) nr 1081/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 5 lipca 2006 r. w sprawie Europejskiego Funduszu Społecznego i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1784/1999.
6	Rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999.
7	<i>Fundusze strukturalne – wiadomości podstawowe</i> – informacje ze strony internetowej www.fundusze-strukturalne.gov.pl .
8	<i>Ogólne zasady wdrażania funduszy strukturalnych w Polsce</i> . Podręcznik dla Instytucji Zarządzających, Pośredniczących i potencjalnych Beneficjentów programów realizowanych z udziałem funduszy strukturalnych, opracowany przez Ministerstwo Gospodarki i Pracy, Warszawa, lipiec 2004 r.
9	Zarządzenie dyrektora jednostki ABC w sprawie „Regulaminu organizacyjnego...”.
10	Zarządzenie dyrektora jednostki ABC w sprawie wprowadzenia „Trybu postępowania w procesie realizacji projektów finansowanych ze środków funduszy strukturalnych”.
11	Wykaz projektów realizowanych w jednostce ABC w ramach funduszy strukturalnych, przygotowany przez kierownika Działu Obsługi Funduszy Strukturalnych

Źródło: opracowanie własne.

4. Przykład procedury audytu projektu finansowanego z funduszy unijnych

Na wykonanie zadania audytowego przewidziano łącznie 20 dni, z tego:

- faza planowania: 3 dni (analiza ryzyka, program zadania audytowego, przygotowanie ścieżki audytu, zaplanowanie testów zgodności i testów rzeczowych),
- faza wykonywania: 15 dni (wykonywanie zaplanowanych czynności audytowych),
- faza sprawozdawczości: 2 dni (sprawozdanie wstępne, narada zamykająca i sprawozdanie końcowe).

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

Podczas przeprowadzania zadania audytowego wykorzystano następujące dokumenty robocze:

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

Audyt wewnętrzny 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 księgowa, wyciągi bankowe i faktury, dokumenty finansowo-księgowe – opisywanie faktur, realizacja harmonogramu rzeczowo-finansowego, oznakowanie dokumentów – promocja i reklama.

Testy zgodności przeprowadza się w celu 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

odstępstwa 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 „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 niniejszy test, audytor wewnętrzny zapoznaje się z: fakturami, rachunkami i innymi równoważnymi dokumentami finansowymi oraz umowami zawartymi z wykonawcami, harmonogramami płatności i zestawieniami poniesionych wydatków. Szczegółowy zakres testu powinien umożliwić odpowiedzi na pytania:

1. Czy zgodnie z zawartą umową o dofinansowanie projektu, wydatki ponoszone są z wyodrębnionego rachunku bankowego i czy jest prowadzona odrębna ewidencja księgową dla projektu?
2. Czy faktury i inne dokumenty o równoważnej wartości dowodowej są opisywane w prawidłowy sposób?
3. Czy zakupione środki trwałe zostały wpisane na stan środków trwałych?
4. Czy złożono do Instytucji Wdrażającej wnioski o płatność (wraz z załącznikami)?
5. Czy złożono do Instytucji Wdrażającej harmonogram płatności?
6. Czy złożono do Instytucji Wdrażającej zestawienie poniesionych wydatków?

Przeprowadzone w teście badania wykazały, że:

1. Zgodnie z zawartą umową o dofinansowanie projektu, wydatki ponoszone są z wyodrębnionego rachunku bankowego i jest prowadzona odrębna ewidencja księgową dla projektu.
2. Faktury i inne dokumenty o równoważnej wartości dowodowej są opisywane w prawidłowy sposób.
3. Faktury były opłacane w terminie określonym na fakturze.
4. Zakupione środki trwałe zostały wpisane na stan środków trwałych, wystawiono dokument OT.
5. Jednostka złożyła 4 wnioski o płatność do Instytucji Wdrażającej.

6. Jednostka złożyła do Instytucji Wdrażającej harmonogramy płatności.

7. Kontrole przeprowadzały upoważnione do tego osoby i potwierdzały ten fakt własnoręcznym podpisem.

Celem testu zgodności „Zamówienia publiczne” jest sprawdzenie, czy podczas 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, wykluczenia wykonawcy, odrzucania ofert, wyboru najkorzystniejszej oferty albo unieważnienia postępowania i rozpatrywania protestów.

Przeprowadzając niniejszy 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. Zakres testu zgodności „Zamówienia publiczne” powinien umożliwić odpowiedzi na pytania:

1. Czy wyboru najkorzystniejszej oferty dokonano zgodnie z ustawą Prawo zamówień publicznych?
2. Czy sporządzono protokół z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego?
3. Czy 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:

1. Wyboru najkorzystniejszej oferty w postępowaniu przeprowadzonym w trybie przetargu nieograniczonego dokonano zgodnie z ustawą Prawo zamówień publicznych.
2. Zamówienie publiczne na materiały – zamówienia wyłączone ze stosowania ustawy Prawo zamówień publicznych – art. 4 pkt 8 (wartość zamówienia poniżej 14 000 euro).
3. Przeprowadzone badania wykazały, że w postępowaniu przeprowadzonym w trybie przetargu nieograniczonego sporządzono protokół z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.
4. Kontrole przewidziane w procesie były wykonywane, jednak muszą być wzmocnione.

Celem testu zgodności „Monitoring rzeczowy i finansowy” jest sprawdzenie, czy kierownik projektu realizował obowiązki sprawozdawcze wynikające z pod-

pisanej umowy o dofinansowanie projektu i złożonego wniosku aplikacyjnego oraz czy składane sprawozdania były terminowe i rzetelne.

Przeprowadzając niniejszy test, audytor wewnętrzny zapoznał się z treścią: umowy o dofinansowanie projektu, a także z następującymi dokumentami: harmonogram płatności, prognoza wydatków na bieżący rok budżetowy i na rok następny, sprawozdania okresowe i roczne składane przez kierownika projektu.

Przeprowadzone w teście badania wykazały, że:

1. Kierownik projektu, zgodnie z zawartą umową, składał do Instytucji Wdrażającej sprawozdania okresowe (półroczne) i roczne.
2. Sprawozdania złożono w terminie.
3. Kontrole przewidziane w wewnętrznych procedurach były przeprowadzane, ale wymagają wzmocnienia.

Celem testu zgodności „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.

Audytor dokonał lustracji miejsca realizacji projektu i zakupionego sprzętu, a także strony internetowej jednostki.

Podczas przeprowadzania testu sprawdzono w szczególności:

1. Czy 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.
2. Czy zakupiony sprzęt został oznaczony logo Unii Europejskiej, logo Programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacją o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR.
3. Czy 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:

1. 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.

2. Zakupiony sprzęt został oznaczony logo Unii Europejskiej, logo Programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacją o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR.
3. Miejsce realizacji projektu jest oznaczone logo Unii Europejskiej, logo Programu (Unia dla Przedsiębiorczych – Konkurencyjność) oraz informacją o współfinansowaniu projektu przez UE ze środków EFRR.
4. Kontrole przewidziane w wewnętrznych procedurach były przeprowadzane i były skuteczne.

Uwagi końcowe

Podczas przeprowadzania procedury audytu projektów finansowanych z funduszy unijnych stwierdzono, że cele przewidziane do osiągnięcia w projekcie i wskaźniki realizacji celów określone są 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.

Ponadto audytor zwrócił uwagę na właściwe stosowanie procedur regulowanych ustawą Prawo zamówień publicznych. Wydatki poniesione niezgodnie z przepisami tejże 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 korespondencji zewnętrznej wychodzącej z pracownikami merytorycznych komórek administracji centralnej.

Literatura

- Audyty wewnętrzne w sektorze publicznym*, Materiały szkoleniowe Ernst & Young, Szkolenia, Warszawa 2002.
- Babuška E.: *Audyty wewnętrzne w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, w: *Controlling i audyt w usprawnianiu zarządzania*, red. K. Winiarska, WNUS, Szczecin 2005.
- Czerwiński K.: *Książka procedur audytu wewnętrznego*, materiały niepublikowane, Warszawa 2002.

PROCEDURE OF AUDIT OF PROJECT FROM UNION FUNDS SPONSORED**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