

**SPRAWOZDANIE OSTATECZNE
Z AUDYTU WEWNĘTRZNEGO
PRZEPROWADZONEGO
NA TEMAT:**

*„EFEKTYWNOŚĆ I PRAWIDŁOWOŚĆ
PRZEPROWADZENIA POSTĘPOWANIA W ZWIĄZKU
Z INWESTYCJĄ ROZBUDOWA KANALIZACJI SANITARNEJ
W GMINIE CHEŁMIEC – WSIE BICZYCE, CHEŁMIEC,
NISKOWA, ŚWINIARSKO WRAZ Z POMPOWNIAMI”*

Nr zadania audytowego:

01/2007

8 sierpnia 2007 r.

SPIS TREŚCI

1. WSTĘP	3
2. STRESZCZENIE	4
3. TŁO INFORMACYJNE	4
4. USTALENIE STANU FAKTYCZNEGO I REKOMENDACJE	10
5. PODSUMOWANIE	20
6. OCENA	21
7. ZGODNOŚĆ ZE STANDARDAMI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	22
8. LICZBA EGZEMPLARZY SPRAWOZDANIA OSTATECZNEGO ORAZ PODPIS PROWADZĄCEGO AUDYT.	22
9. WYKAZ ODNOŚNIKÓW	22

1. WSTĘP

Zgodnie z *Programem zadania audytowego* z dnia 11.06.2007 r. sygnatura AW.AR 09422//01/2007, Audytor Wewnętrzny Urzędu Gminy Chełmiec Anita Rogóz - zwana dalej audytorem wewnętrznym, dokonała oceny efektywności i prawidłowości przeprowadzenia postępowania w związku z inwestycją Rozbudowa kanalizacji sanitarnej w Gminie Chełmiec – wsie Biczycy, Chełmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami. Powyższa ocena stanowiła przedmiot zadania audytowego nr 01/2007

Celem zadania audytowego było dostarczenie Wójtowi Gminy Chełmiec racjonalnego zapewnienia, że inwestycja Rozbudowa kanalizacji sanitarnej w Gminie Chełmiec – wsie Biczycy, Chełmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami została przeprowadzona zgodnie z przepisami prawa, w szczególności ustawą Prawo zamówień publicznych, a środki przeznaczone na tę inwestycję zostały wydane w sposób racjonalny.

Termin przeprowadzenia zadania audytowego przypadł na okres od 11.06.2007 r. do 20.07.2007 r.

Audytowi poddane zostały następujące komórki organizacyjne Urzędu Gminy Chełmiec zwanego dalej urzędem:

- a) **Wydział Finansowo – Księgowy zwany dalej WFK**
- b) **Wydział Inwestycji zwany dalej WI,**

Ocenił zostały:

- zgodność przebiegu postępowania o zamówienie publiczne z ustawą Prawo Zamówień Publicznych,
- przebieg wykonania i rozliczenia zamówienia publicznego,
- efektywność mechanizmów kontrolnych funkcjonujących w systemie,
- konstrukcja systemu zamówień publicznych w Urzędzie Gminy Chełmiec pod względem efektywności struktury, skuteczności koordynacji systemu oraz zgodności z przepisami prawa powszechnego.

Sprawozdanie ostateczne sporządzono w dniu 08.08.2007 r.

Audytór wewnętrzny dziękuje wszystkim pracownikom uczestniczącym w audycie za poświęcony czas, udzielone informacje, przekazane spostrzeżenia oraz za współpracę w trakcie przeprowadzanego zadania audytowego.

2. STRESZCZENIE

Audytór Wewnętrzny przeprowadził audyt na podstawie imiennego upoważnienia nr WSO 0113/I/8/07, przy wykorzystaniu dokumentów roboczych, takich jak: kwestionariusze kontroli wewnętrznej, testy systemów kontroli, listy kontrolne. Weryfikacja uzyskanych danych oraz analiza odpowiedzi udzielonych na poszczególne zagadnienia zawarte w dokumentach roboczych, stanowiła podstawę do sformułowania wniosków w sprawie poziomu i stopnia realizacji zadań wynikających z zakresu działania komórek audytowanych zaangażowanych w realizację inwestycji będącej przedmiotem audytu. Przeprowadzono rozmowy z pracownikami poszczególnych komórek organizacyjnych. Przedłożona dokumentacja została poddana analizie pod kątem jej zgodności z prawem, kompletności, rzetelności oraz prawidłowości sporządzania. Badano również zakres obowiązków kierownictwa i pracowników pod względem uprawnień i kompetencji lub ich braku.

W wyniku przeprowadzonych testów „walk throug”, testów kontroli, kwestionariuszy, list kontrolnych, rozmów i wywiadów, ustalono, że procedura przetargowa i realizacja inwestycji „Rozbudowa kanalizacji sanitarnej w Gminie Chełmiec – wsie Biczycze, Chełmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami” prowadzone były w sposób nieprawidłowy z rażącym naruszeniem przepisów prawa.

3. TŁO INFORMACYJNE

System zamówień publicznych jest jednym z kluczowych systemów funkcjonowania urzędu w zakresie potrzeb własnych oraz potrzeb inwestycyjnych gminy. System ten powinien spełniać wymagania określone w ustawie Prawo zamówień publicznych przy jednoczesnym zagwarantowaniu efektywnego i oszczędnego wydatkowania środków publicznych. Z uwagi na wielkość strumieni pieniężnych obiegających system zamówień publicznych, jakość stosowanych rozwiązań organizacyjnych jest istotnym czynnikiem bezpieczeństwa systemu.

W ramach przeprowadzonego zadania audytowego poddano analizie organizację, integrację, efektywność i bezpieczeństwo systemu.

Zgodnie ze standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, zastosowano szereg technik audytorskich, w szczególności:

- kwestionariusze kontroli wewnętrznej,
- testy systemów kontroli,
- listy kontrolne,
- testy zgodności (na podstawie diagramów procesu),
- testy rzeczywiste (w tym metody analityczne),
- uzyskiwanie informacji od naczelników audytowanych wydziałów,
- uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników komórek, w których przeprowadzany był audyt wewnętrzny,
- porównanie określonych zbiorów danych wymagających wyjaśnienia,
- sporządzanie notatek służbowych,
- zebrano kopie istotnych dokumentów służbowych.

W rezultacie przeprowadzonych testów audytor stwierdził, że system posiada niski stopień organizacji i integracji, a ponadto nie jest nadzorowany w zakresie wykonywanych zadań. W wyniku wymienionych powyżej słabości systemu należy uznać, że nie gwarantuje on właściwego nadzoru

W opinii audytora, system wymaga przede wszystkim ustalenia w formie pisemnych procedur:

- zasadniczych kwestii organizacyjnych,
- zasad przekazywania zadań pomiędzy poszczególnymi ogniwami systemu,
- zasad i technik nadzoru.

Powyższe kwestie opisano szczegółowo w dalszej części sprawozdania, a propozycje działań zmierzających do ograniczenia ryzyka funkcjonowania systemu przedstawiono w wydanych rekomendacjach.

CEL

Ocena efektywności i prawidłowości przeprowadzenia postępowania w związku z inwestycją Rozbudowa kanalizacji sanitarnej w Gminie Chelmiec – wsie Biczycze, Chelmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami

ZAKRES

Podmiotowy - audyt został przeprowadzony w wydziale Inwestycji i Wydziale Finansowo Księgowym Urzędu Gminy Chełmiec

Przedmiotowy - prawidłowość przygotowania i przeprowadzenia postępowania o zamówienie publiczne, sposób realizacji przedmiotowej inwestycji oraz racjonalność wydawania środków finansowych na ten cel.

OBIEKTY AUDYTU

1. Ocena konstrukcji systemu zamówień publicznych w Urzędzie Gminy Chełmiec pod względem efektywności struktury, skuteczności koordynacji systemu oraz zgodności z przepisami prawa powszechnego;
2. Ocena efektywności mechanizmów kontrolnych funkcjonujących w systemie;
3. Ustalenie i ocena zgodności przebiegu postępowania o zamówienie publiczne z ustawą Prawo Zamówień Publicznych,
4. Ocena przebiegu wykonania i rozliczenia zamówienia publicznego;

TERMIN

zadanie zostało przeprowadzone w terminie 11.06.2007 r. - 20.07.2007 r.

KRYTERIA OGÓLNE

1. Proces udzielania zamówienia publicznego – na każdym etapie – winien cechować się obiektywizmem i równym traktowaniem wszystkich podmiotów, a wybrana oferta winna być najkorzystniejsza dla Zamawiającego.

Ponadto, system zamówień publicznych winien gwarantować oszczędne i celowe wydatkowanie środków, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, w sposób umożliwiający terminową realizację zadań.

Zatem właściwie funkcjonujący system zamówień publicznych powinien uwzględniać, nie tylko proces udzielania zamówienia publicznego – gdyż jest to tylko jeden z elementów systemu – lecz cały proces inwestycyjny: od planowania poprzez udzielenie zamówienia do końcowego rozliczenia. Jedynie takie pojmowanie systemu zamówień publicznych gwarantuje oszczędne i celowe wydawanie środków, a także terminową realizację zadań jednostki.

2. System kontroli wewnętrznej w ujęciu funkcjonalnym, oparty na odpowiednich mechanizmach kontrolnych, opracowanych z uwzględnieniem indywidualnej charakterystyki jednostki winien być opracowany odrębnie dla każdej komórki organizacyjnej Urzędu. Za wprowadzenie i koordynację kontroli wewnętrznej w danej komórce odpowiedzialny jest : naczelnik wydziału lub kierownik samodzielnego referatu. Standardy i zasady funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej zostały wprowadzone przez Wójta Gminy Chełmiec Zarządzeniem nr 12/2000 r. w sprawie wprowadzenia regulaminu kontroli wewnętrznej oraz instrukcji obiegu i kontroli dowodów finansowo – księgowych w Urzędzie Gminy. Zgodnie ze „Standardami kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych” - załącznik do komunikatu nr 13 Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2006 r. - system kontroli wewnętrznej składa się z następujących elementów:

1. ŚRODOWISKO KONTROLI, a w szczególności:

wartości etyczne – *promowanie przez kierownika jednostki osobistej i zawodowej uczciwości oraz upowszechnianie wśród podległych pracowników pozytywnego nastawienia do kontroli finansowej;*

kompetencje zawodowe pracowników – *odpowiedni dobór pracowników do realizacji celów jednostki, szkolenie pracowników w celu zrozumienia przez nich potrzeby stosowania kontroli finansowej;*

struktura organizacyjna – *odpowiednie przydzielenie zakresu zadań, uprawnień i odpowiedzialności poszczególnym komórkom organizacyjnym*

identyfikacja zadań wrażliwych – *kierownik jednostki powinien na bieżąco monitorować zmieniające się warunki otoczenia aby zawczasu zidentyfikować zadania, przy których pracownicy mogą być szczególnie podatni na wpływy szkodliwe dla gospodarki finansowej jednostki;*

delegowanie uprawnień przez kierownika komórki – *zadania powinny być delegowane przez kierownika na podległych mu pracowników, zgodnie z ich kompetencjami i strukturą organizacyjną, delegowanie uprawnień winno być dokumentowane w formie pisemnej;*

2. ZARZĄDZANIE RYZYKIEM, a w szczególności:

monitorowanie realizacji zadań – *dokonywanie przez kierownika jednostki bieżącej oceny wykonania zadań na podstawie planu rocznego, przy wykorzystaniu mierzalnych kryteriów;*

identyfikacja ryzyka – *kierownik jednostki, nie rzadziej niż raz w roku, powinien dokonywać oceny ryzyka zewnętrznego i wewnętrznego funkcjonowania całej jednostki, jak i poszczególnych programów realizowanych przez jednostkę;*

analiza ryzyka i podejmowanie działań zaradczych – na podstawie zidentyfikowanych obszarów ryzyka, kierownik jednostki powinien przeprowadzić analizę możliwych skutków oraz sklasyfikować poszczególne ryzyka według stopnia ich istotności; działania zaradcze winny być opracowane na podstawie sklasyfikowanych ryzyk, w celu zmniejszenia prawdopodobieństwa ich wystąpienia;

3. INFORMACJA I KOMUNIKACJA, a w szczególności:

system komunikacji wewnętrznej – zapewnienie, że każdy pracownik rozumie przekazywane mu komunikaty oraz zna swoje miejsce w systemie informacyjnym, ponadto każdy pracownik winien znać zasady bezpieczeństwa obiegu informacji w obrębie struktury organizacyjnej jednostki;

system komunikacji zewnętrznej – kierownik jednostki winien zapewnić efektywny system komunikacji z podmiotami zewnętrznymi, istotnymi dla realizacji celów jednostki, a w szczególności podmiotami mającymi wpływ na gospodarkę finansową jednostki;

4. MECHANIZMY SYSTEMU KONTROLI FINANSOWEJ, a w szczególności:

dokumentowanie czynności kontrolnych – dokumenty określające system kontroli wewnętrznej w jednostce (np. procedury, instrukcje, wytyczne, zakresy obowiązków itp.) winny być sporządzone w sposób rzetelny, a dokumentacja ta winna być łatwo dostępna dla pracowników, którym te informacje są niezbędne;

zatwierdzanie operacji – operacje finansowe powinny być zatwierdzane przez osoby do tego upoważnione, przed ich realizacją;

podział obowiązków – obowiązki dotyczące sporządzania, sprawdzania i zatwierdzania operacji finansowych winny być delegowane pomiędzy różne osoby, z wyraźnym określeniem zakresu obowiązków i odpowiedzialności każdej osoby;

nadzór (w ramach hierarchii służbowej) – na każdy etapie realizacji zadań winien być sprawowany nadzór przełożonego, gwarantujący właściwe funkcjonowanie systemu kontroli finansowej;

rejestrowanie odstępstw – wszelkie przypadki nadzwyczajnego postępowania, np. odstępianie od procedury, winny być udokumentowane i uzasadnione oraz zatwierdzone przez kierownika jednostki lub osobę przez niego upoważnioną;

ograniczenie dostępu do zasobów – dostęp do zasobów informacyjnych jednostki posiadają wyłącznie osoby do tego upoważnione; kierownik jednostki winien wyznaczyć osoby odpowiedzialne za przestrzeganie procedur bezpieczeństwa w tym zakresie,

a dodatkowo zasoby winny być okresowo porównywane z odpowiednimi danymi, znajdującymi się w rejestrach.

Kierownik komórki organizacyjnej winien wziąć pod uwagę wszystkie powyższe elementy aby zbudować spójny i efektywny system kontroli wewnętrznej, dający racjonalne zapewnienie, że cele i zadania komórki są realizowane właściwie.

W związku z tym, że przetarg na realizację inwestycji będąca przedmiotem badania przeprowadzony został w roku 2001 sprawdzenie jego poprawności przeprowadzone zostało na podstawie ustawy z dnia 10 czerwca 1994 r (Dz.U. Z 1998 nr 119, poz. 773)

Zgodnie z ustawą Prawo zamówień publicznych, zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego, w sposób zapewniający **uczciwą konkurencję i równe traktowanie podmiotów** w nim uczestniczących (art. 16). Ponadto zamawiający może powierzyć przygotowanie i przeprowadzenie postępowania własnej jednostce organizacyjnej lub osobie trzeciej. Jak wynika zatem z powyższych przepisów, w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego mogą uczestniczyć osoby inne niż pracownicy zamawiającego, a w szczególności podmioty gospodarcze wykonujące określone zlecenia – np. przygotowanie dokumentacji technicznej – na rzecz zamawiającego w fazie przygotowania zamówienia publicznego. Prawo zamówień publicznych nie określa jakie rodzaje dokumentów winien przygotować osobiście zamawiający, a jakie komisja przetargowa, określa jedynie minimalne kompetencje komisji dotyczące **oceny złożonych ofert**. Zamawiający może jednak rozszerzyć kompetencje komisji włączając ją w prace nad przygotowaniem dokumentacji postępowania. W przypadku robót budowlanych, Prawo zamówień publicznych obowiązuje zamawiającego do sporządzania dokumentacji projektowej oraz specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót (art. 17 ust. 1).

Mając na uwadze powyższe, **zamawiający może dowolnie kształtować proces przygotowania zamówienia publicznego, z zachowaniem ustawowych, minimalnych kompetencji komisji przetargowej**. W takiej sytuacji, aby usystematyzować praktykę przygotowania zamówienia publicznego, mając na uwadze standardy kontroli wewnętrznej, **zamawiający powinien opracować procedurę przygotowania zamówienia publicznego**, ze wskazaniem osób właściwych i odpowiedzialnych za przeprowadzenie kolejnych etapów procesu. Takie rozwiązanie winno uwzględniać charakterystykę jednostki (zamawiającego), a w szczególności strukturę organizacyjną, podział kompetencji i wynikający zeń **nadzór według hierarchii służbowej oraz zatwierdzanie operacji i dokumentowanie czynności kontrolnych** (kontroli funkcjonalnej).

Umowy zawarte w drodze przetargu lub innego postępowania prowadzonego na podstawie ustawy Prawo zamówień publicznych **nie mogą być zmieniane w sposób niekorzystny dla zamawiającego** (art. 76). Z przepisu tego wynika, że zamawiający winien dołożyć należytej staranności, aby warunki ustalone w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego były **odpowiednio zabezpieczone** na etapie realizacji zamówienia. Ustawa określa możliwości i wielkości procentowe zabezpieczenia należytego wykonania umowy (art. 75).

Do zamawiającego należy zatem szczegółowe określenie zabezpieczenia warunków określonych względem wykonawcy w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego. Skuteczność opracowanych przez zamawiającego mechanizmów zabezpieczających i monitorujących wykonanie umowy decyduje o powodzeniu zadania inwestycyjnego na etapie jego realizacji.

W tym miejscu należy także podkreślić, że niezgodność umowy z warunkami ustalonymi w postępowaniu lub zmiana umowy na niekorzyść zamawiającego, stanowią naruszenie dyscypliny finansów publicznych – art. 138 ust. 1 pkt. 2 – i mogą spowodować unieważnienie umowy przez sąd na wniosek Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych.

4. USTALENIA

Obiekt 1- Ocena konstrukcji systemu zamówień publicznych w Urzędzie Gminy Chełmiec pod względem efektywności struktury, skuteczności koordynacji systemu oraz zgodności z przepisami prawa powszechnego;

Kryteria szczegółowe

Zgodnie z przepisami ustaw (Prawo zamówień publicznych, ustawa o finansach publicznych) oraz standardami kontroli wewnętrznej, system ten powinien być skonstruowany w sposób dający Wójtowi racjonalne zapewnienie, że zamówienia publiczne są realizowane w sposób celowy, oszczędny, efektywny i terminowy. Ponadto, Prawo zamówień publicznych dopuszcza możliwość uczestnictwa w postępowaniach o zamówienie publiczne osób niebędących pracownikami Urzędu, włącznie z pełnym *outsourcingiem* wybranych lub wszystkich zamówień publicznych. Zatem na podstawie obowiązujących przepisów Wójt dysponuje dużą swobodą w konstruowaniu systemu zamówień publicznych.

Ustalenia stanu faktycznego

W Urzędzie Gminy Chełmiec zamówienia publiczne realizowane są przez poszczególne komórki organizacyjne urzędu. Trudno mówić o jakimkolwiek systemie zamówień

publicznych, ponieważ w urzędzie takiego nie ma. Postępowania w żaden sposób nie są koordynowane, w urzędzie do tej pory nie sporządzano Planu zamówień publicznych, który jest niezbędny dla prawidłowego funkcjonowania systemu. W trakcie trwania audytu wprowadzono Zarządzenie nr 74/2007 Wójta Gminy Chełmiec z dnia 17.07.2007 w sprawie określenia zasad udzielania zamówień publicznych o wartości szacunkowej nieprzekraczającej równowartości kwoty 14 000 euro oraz rozpoczęto prace nad Regulaminem udzielania zamówień publicznych, który ma na celu uregulowanie i uporządkowanie spraw związanych z udzielaniem zamówień publicznych.

Ze względu na temat zadania audytowego, audytor skupił się na przeprowadzaniu zamówień publicznych przez Wydział Inwestycji. Z informacji uzyskanych przez Naczelnika Wydziału wynika, że pracownicy Wydziału Inwestycji nie mają wpływu na przeprowadzenie zamówienia. Ich rola ogranicza się do czynności biurowych, SIWZ przygotowywany jest przez Komisję Przetargową, a jednocześnie pracownik wydziału typowany jest jako osoba udzielająca informacji oferentom.

Audytor ocenia pracę Wydziału Inwestycji w zakresie przeprowadzania zamówień publicznych jako **nieplanową** (brak celów i planu operacyjnego), **nieuregulowaną** (brak wewnętrznych procedur postępowania) i **nacechowaną chaosem** (zadania są przydzielane w sposób nieplanowy), a przez to **stresującą** (pracownicy nie znają celów i zasad rozliczania z wykonanych zadań) i **zawodną** (w niestabilnym środowisku, przy słabej kontroli wewnętrznej łatwo o błąd).

Rekomendacje

rekomenduję:

Uregulowanie organizacji pracy w Wydziale Inwestycji, w szczególności:

- wprowadzenie pisemnych procedur postępowania
- określenie celów,
- określenie kryteriów ocen pracowniczych (na podstawie celów),
- wprowadzenie systemu motywacji i rozwoju zawodowego pracowników Wydziału Inwestycji,
- wprowadzenie bieżących i okresowych statystyk działalności;

Zalecenie to powinien wykonać Naczelnik Wydziału Inwestycji w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania sprawozdania ostatecznego

Obiekt 2. Ocena efektywności mechanizmów kontrolnych funkcjonujących w systemie

kryteria szczegółowe

Obowiązek pisemnego uregulowania procedur kontroli finansowej nakłada na kierownika jednostki ustawa o finansach publicznych. Kierownik jednostki może powierzyć podległym pracownikom obowiązki w zakresie gospodarki finansowej. W związku z tym Wójt Gminy Chełmiec w Regulaminie kontroli wewnętrznej (...) (Zarządzenie nr 12/2000) określił w § 4, że obowiązek wykonywania kontroli wewnętrznej (funkcjonalnej) spoczywa na naczelnikach wydziałów i osoby na samodzielnych stanowiskach), a zakres kontroli określa załącznik nr 1 do zarządzenia oraz zakresy czynności poszczególnych osób. Mając na uwadze powyższe, Naczelnik Wydziału Inwestycji powinien opracować system kontroli wewnętrznej w swoim Wydziale.

ustalenia stanu faktycznego

Z ustaleń audytora wynika, że nie opracowano procedur regulujących przeprowadzania kontroli wewnętrznej zamówień publicznych. Istnieje co prawda regulamin kontroli wewnętrznej dla Urzędu Gminy Chełmiec, jednak nie wynika z niego w jaki sposób powinna być sprawowana kontrola przeprowadzania procedury zamówień publicznych.

Nie ma również regulaminu rozliczania inwestycji realizowanych w trybie zamówień publicznych, co pozostawia dużą dowolność w sposobie rozliczania inwestycji i powoduje, że proces ten pozostaje poza wszelką kontrolą .

W opinii audytora, brak wewnętrznych procedur postępowania przyczynia się do powstania nieprawidłowości w sferze organizacyjnej oraz utrudnia rozliczanie inwestycji.

Skutkiem stwierdzonego stanu faktycznego jest brak należytego monitorowania postępowań o zamówienie publiczne, brak świadomości pracowników o odpowiedzialności za przydzielone zadania oraz brak informacji zarządczej. W sytuacji braku określonych celów oraz oceny realizacji celów w ramach systemu kontroli wewnętrznej, funkcjonowanie komórki audytowanej obarczone jest wysokim ryzykiem niewykonania lub niewłaściwego wykonania powierzonych zadań.

Rekomendacje

rekomenduje się:

1. Wprowadzenie i bezwzględne przestrzeganie pisemnej procedury kontroli postępowań o zamówienia publiczne, oraz regulaminu rozliczania inwestycji,

Zalecenie powinien wykonać Naczelnik Wydziału Inwestycji, a w przypadku regulaminu rozliczania inwestycji w porozumieniu ze Skarbnikiem i Naczelnikiem Wydziału Finansowo

Księgowego w terminie 2 miesięcy od otrzymania sprawozdania ostatecznego. Koordynatorem tych prac powinien być Skarbnik Gminy.

2. Wykonywanie kontroli funkcjonalnej w Wydziale Inwestycji, w zakresie zamówień publicznych (w szczególności w zakresie przestrzegania prawa i wewnętrznych procedur);

Zalecenie należy realizować od dnia otrzymania sprawozdania ostatecznego.

Obiekt 3. Ustalenie i ocena zgodności przebiegu postępowania o zamówienie publiczne z ustawą Prawo Zamówień Publicznych,

kryteria szczegółowe

Prawo zamówień publicznych określa minimalne wymagania, jakie musi spełnić zamawiający, w celu zapewnienia uczciwości i równego traktowania podmiotów w trakcie postępowania o zamówienie publiczne. Zamawiający zobligowany jest powołać komisję przetargową, która dokonuje oceny ofert. Zamawiający zobowiązany jest stosować odpowiednie metody ustalania wartości zamówienia.

Ustalenia stanu faktycznego

1. W trakcie przeprowadzania czynności audytowych ujawniono naruszenie przepisów ustawy o zamówieniach publicznych z dnia 10 czerwca 1994 r. (Dz.U. Z 1998 Nr 119, poz. 773) podczas przeprowadzania postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na „Rozbudowę kanalizacji sanitarnej w Gminie Chełmiec – wsie Biczycze, Chełmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami” w następującym zakresie:

- a) naruszenie art. 17 dotyczącego sposobu określenia przedmiotu zamówienia. „Przedmiot zamówienia określa się (...) a w odniesieniu do robót budowlanych dokumentacji projektowej oraz specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót”.

W dokumentacji dotyczącej przygotowania pierwszego etapu przetargu nie było dokumentacji projektowej i kosztorysu inwestorskiego, na podstawie którego określono szacunkową wartość i wielkość zamówienia podaną w zaproszeniu do składania ofert wstępnych.

- b) Naruszenie art. 59 dotyczącego zmian w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia. Artykuł ten dopuszcza dokonywanie zmian technicznych i jakościowych, natomiast w SIWZ na rozbudowę kanalizacji sanitarnej (...) zmieniony został zakres robót do wykonania (2 krotnie) oraz wartość zamówienia (3 krotnie). Ustawodawca dopuszcza zmiany w specyfikacji jedynie w celu doprecyzowania lub uzupełnienia odpowiednich zapisów specyfikacji, nigdy zaś nie dopuszcza istotnych zmian

przedmiotu zamówienia lub pierwotnych warunków umowy, a więc takich, które w sposób zasadniczy zmieniałyby kształt przyszłego zobowiązania wykonawcy. Zmiany dokonane w SIWZ mogły naruszyć także zasadę zachowania uczciwej konkurencji i równego traktowania wykonawców (art. 16), Poczynione zmiany prowadzą do tego, że postawione warunki udziału w postępowaniu stały się nieadekwatne, w związku z czym należy je uznać za niedozwolone.

2. Przed wszczęciem procedury przetargowej nie uzyskano wymaganych prawem pozwoleń na budowę (wieś Niskowa). **Na mocy art. 72 ust. 2 umowa zawarta przed uzyskaniem decyzji administracyjnej jest nieważna.** Ustawodawca nie precyzuje o jaką decyzję chodzi, można więc domniemywać, że o każdą mającą znaczenie dla udzielenia zamówienia. Taką decyzją jest niewątpliwie pozwolenie na budowę. Bez pozwolenia na budowę nie można było określić zakresu zamówienia. Sytuacja ta doprowadziła do wielokrotnych zmian zakresu inwestycji w trakcie jej realizacji i w konsekwencji jej zakres różnił się od założonego w Zaproszeniu do składania ofert i umowie głównej, co na mocy art. 72 ust. 3 powoduje nieważność umowy w części wykraczającej poza określoną w przedmiocie zamówienia zawartym odpowiednio w specyfikacji istotnych warunków zamówienia lub zaproszeniu.

Obowiązek uregulowania spraw formalnych określonych przez Prawo Budowlane, a takim niewątpliwie jest uzyskanie pozwolenia na budowę, przed rozpoczęciem postępowania zawarty jest w Regulaminie postępowania w sprawach zamówień publicznych wprowadzonym Zarządzeniem Nr 18/98 Wójta Gminy Chełmiec z dnia 18 grudnia 1998 r. w rozdziale II pkt 14.

3. Badanie arkuszy oceny ofert wstępnych nasuwa wątpliwości co do obiektywizmu i bezstronności Komisji Przetargowej. Audytor stwierdził nieuzasadnione odrzucanie ofert z następujących powodów:

- a) odrzucenie na podstawie braku potwierdzenia trybu zamówienia publicznego wykonanych wcześniej robót – wymagane jest potwierdzenie, że zlecenie wykonania wcześniejszych prac odbyło się w trybie zamówień publicznych. Określenie konkretnego trybu (przetarg nieograniczony, itd.) nie jest konieczne, zatem **nie można odrzucić oferty jeśli w dokumentacji nie ma potwierdzenia konkretnego trybu zamówienia.**

- b) Odrzucenie oferty na podstawie braku opisu sposobu wykonanych wcześniej robót, w sytuacji gdy w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia w rozdziale II pkt.3 b) znajduje się zapis: „wykaz MOŻE być uzupełniony opisem dotyczącym sposobu wykonania zamówień (...)”. Sformułowanie „może być uzupełniony” oznacza, że w dokumentacji może się znaleźć przedmiotowy opis ale nie jest to bezwzględnie wymagane. **Nie można odrzucić oferty jeżeli nie zawierała załącznika, co do którego nie było wyraźnie określonego żądania**, tak więc odrzucenie oferty z powodu jego braku jest nieprawidłowością. Takie działanie utrudnia uczciwą konkurencję, co stanowi naruszenie art. 16 ustawy
- c) odrzucenie oferty z powodu braku imiennej pieczęci osoby potwierdzającej za zgodność kserokopii z oryginałem - Jeżeli SIWZ nie zawiera wyraźnie określonych wytycznych co do sposobu potwierdzania zgodności kserokopii dokumentów z oryginałem, stosuje się zasady ogólne: data i podpis osoby stwierdzającej zgodność oraz zapis „za zgodność z oryginałem” lub „potwierdzam zgodność z oryginałem”. **Brak pieczęci imiennej stwierdzającej zgodność nie stanowi podstawy odrzucenia oferty.**
- d) Gwarancja bankowa zabezpieczenia należytego wykonania umowy wniesiona przez oferenta z którym podpisano umowę wystawiona była na Przedsiębiorstwo Produkcyjno – Usługowe Sieci i Instalacji „Ekomeks” Stanisław Klimek Zgodnie z wyrokiem arbitrów sygn. Akt UZP/ZO/0-1611/06 gwarancja ta powinna opiewać na osobę fizyczną – Stanisław Klimek, gdyż w przypadku działalności gospodarczej prowadzonej przez osobę fizyczną, jej firmą jest nazwisko właściciela. Zgodnie z ww. wyrokiem arbitrów, oferta ta powinna zostać odrzucona, ponieważ właściciel nie wniósł zabezpieczenia.

4. Regulamin postępowania w sprawach zamówień publicznych (Zarządzenie Nr 18/98 Wójta Gminy Chełmiec z dnia 18 grudnia 1998 r.) w rozdziale III pkt 11 stanowi, że dla zamówień o wartości powyżej 200.000 ECU komisja przetargowa powinna składać się z co najmniej 5 członków. Audytor ustalił, że komisja przetargowa dla przedmiotowego postępowania składała się z 4 członków przy czym jeden z nich nie brał udziału w pracach komisji w I etapie wyboru ofert, tak więc komisja pracowała w składzie 3-osobowym, co stanowi naruszenie procedur wewnętrznych.

Rekomendacje

rekomenduję:

1. Rozważenie możliwości skierowania do Regionalnej Izby Obrachunkowej wniosku o dokonanie kontroli następczej przeprowadzonej procedury udzielenia zamówienia publicznego na realizację inwestycji.

2 Należy wzmocnić nadzór nad osobami uczestniczącymi w procesie przygotowywania i realizacji procedur zamówień publicznych mający na celu zapewnienie bezwzględnego przestrzegania przepisów prawa oraz wewnętrznych procedur urzędu. W drodze nadzoru wykrywa się i eliminuje błędy, nieporozumienia i nieprawidłową praktykę oraz zapobiega się ich powtarzaniu.

Nadzór powinien polegać między innymi na:

- jasnym komunikowaniu podległym pracownikom zakresu obowiązków i odpowiedzialności (na piśmie);
- udzielaniu porad i wskazówek dotyczących wykonywanej przez nich pracy;
- systematycznym przeglądzie wyników pracy w koniecznym zakresie,
- akceptowaniu i zatwierdzaniu dokumentów w określonych przypadkach.

3. W związku z tym, że postępowanie przetargowe odbyło się w roku 2001 a członkami Komisji byli członkowie Rady Gminy, którzy obecnie nie pełnią już tych funkcji, zdaniem audytora wydanie rekomendacji dotyczących ustalenia nr 3 jest bezcelowe. Należy jednak dołożyć wszelkich starań aby w przyszłości podobne zdarzenia się nie powtórzyły. Efekt ten można osiągnąć poprzez właściwy dobór członków komisji przetargowej oraz uświadomienie im ciążącej na nich odpowiedzialności i konsekwencji ich działań.

Obiekt 4. Ocena przebiegu wykonania i rozliczenia zamówienia publicznego; kryteria szczegółowe

Najistotniejsze kryterium na etapie realizacji zadania inwestycyjnego zostało określone w Prawie zamówień publicznych i dotyczy generalnego zakazu wprowadzania zmian do umów zawartych w drodze postępowania o zamówienie publiczne. Niespełnienie tego kryterium przez zamawiającego jest podstawą do unieważnienia zawartej umowy. Ponadto zamawiający ma prawo stosować zabezpieczenia finansowe.

Ustalenia stanu faktycznego

Czynności audytowe wykazały wiele nieprawidłowości podczas realizacji umowy na wykonanie rozbudowy kanalizacji sanitarnej w gminie Chełmiec (...)

a) zmiany zakresu robót:

- aneks nr 2/2002 wprowadził zakres Chełmiec ul. Krótka – Marcinkowicka – 254 mb, wartość 130.000 zł brutto,
- aneks porozumienie z dnia 22.09.2003 przeniesienie z zakresu wsi Biczycze + Niskowa do zakresu Świniarsko robót kanalizacyjnych o długości L = 13.807 i wartości 5.038.650 zł brutto (zmiana spowodowana nieuzyskaniem pozwolenia na budowę we wsi Niskowa i zmieniająca w sposób istotny postanowienia SIWZ i umowy zawartej na mocy postępowania przetargowego),
- aneks nr 7/2004 wprowadził zakres Biczycze Dolne i Górne – 11.453,5 mb, wartość 4.674.400 zł brutto,
- porozumienie z dnia 30.11.2004 przeniesienie 900 mb z zakresu Świniarsko II do zakresu Świniarsko I
- aneks nr 6/2004 z dnia 06.12.2004 wprowadzenie zakresu Świniarsko II – 13.807 mb o wartości 5.038.650 zł brutto

Niezrozumiałym dla audytora pozostaje fakt przeniesienia w dniu 30.11.2004 r. 900 mb linii do zakresu Świniarsko II w sytuacji kiedy zakres ten został ustanowiony aneksem z dnia 06.12.2004 r.

b) zmiany terminu realizacji inwestycji:

- aneks nr 4a/2003 zmienił termin zakończenia realizacji na dzień 31.12.2005r.
- aneks nr 6/2004 zmienił termin zakończenia realizacji na 31 stycznia 2006 r.

wszystkie zmiany wprowadzane były aneksami do umowy głównej. Działania te spowodowały, że znacząco zmieniły się warunki określone w SIWZ, przede wszystkim czas wykonania zamówienia dłuższy o 2 lata, co narusza przepis art. 76 ust 1. Zmiany te zdecydowanie są niekorzystne dla Zamawiającego ponieważ spowodowały nieosiągnięcie efektu ekologicznego, który był warunkiem niezbędnym do uzyskania umorzenia pożyczki zaciągniętej z Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej na realizację inwestycji. **Osiągnięcie efektu ekologicznego oznaczało zakończenie budowy kanalizacji do dnia 30.12.2005 r. i dostarczenie niezbędnych dokumentów potwierdzających wykonanie inwestycji do dnia 31.01.2006 r.**

2. Podczas realizacji inwestycji dokonywano zmian jej zakresu oraz wprowadzono roboty uzupełniające, bez określenia przyczyn tych zmian. Rzeczą zrozumiałą jest, że w trakcie realizacji mogą wynikać nieprzewidziane okoliczności, które zmuszą wykonawcę do podjęcia dodatkowych prac lub nieznacznych zmian zakresu, jednak wszystkie te okoliczności powinny być udokumentowane sporządzonym przez inspektora nadzoru protokołem konieczności opisującym dokładnie przyczynę zmian.

- Aneks nr 3a/2003 – Paścia Góra zakres podstawowy o wartości 2.330.625 zł brutto
roboty uzupełniające o wartości 69.375 zł brutto
razem wartość zakresu 2.400.000 zł

wprowadzenie robót uzupełniających zwiększyło wartość zakresu określoną z wycenie robót stanowiącej załącznik nr 1 do umowy.

3. Zestawienia wartości robót do rozliczenia bieżącego stanowiące podstawę do wypłacenia należności wykonawcy, sporządzane były w sposób, który nie dawał obrazu postępów w realizacji inwestycji, a liczne niezgodności rozliczenia ze stanem faktycznym noszą znamiona oszustwa¹:

- ul. Krótka – Marcinkowicka – protokołem PT przyjęto 311 m kanalizacji o wartości 130.000 zł, natomiast wg rachunków wykonano 254 m za tę samą kwotę.
- Paścia Góra - w aneksie 3a/2003 nie ujęto potrzeby montowania pompy o wartości 35.000 zł. środki te powinny pozostać, tymczasem kwotę tą rozliczono w cenach rur. W protokole elementów wykazano 2,500 mb przykanalików na kwotę 487.500 zł bez zmiany zakresu robót oraz protokołu konieczności.
- Biczycze - cała wartość rur fi 200 została rozliczona do dnia 04.07.2005 (f-ra 15/2005) natomiast w protokole elementów załączonym do f-ry nr 27/2005 rozliczone jest 150 mb bez wartości. Rozliczono 1 kpl. pompy za 110.000 a powinno być 1 kpl 55.000.
- Świniarsko I - rozliczenie wykonawcy wykazuje 1.990 mb kanałów bocznych fi 200 mm na kwotę 690.700 zł rozliczenie księgowe 1.919 mb na kwotę 690.597 zł różnica 71 mb kwota ok. 24.550,48 zł, kanały boczne fi 160 mm rozliczenie wykonawcy 1.991 mb na kwotę 347.400 zł rozliczenie księgowe 1.191 mb na kwotę 347.433,82 zł różnica 800 m na kwotę 139.628 zł. Ponadto występują niewielkie różnice wartości w rozliczeniu + 132,18, - 840 zł. Razem wszystkie

¹ Oszustwo – przestępstwo polegające na doprowadzeniu innej osoby do niekorzystnego rozporządzenia mieniem własnym lub cudzym za pomocą wprowadzenia jej w błąd albo wyzyskania jej błędu lub niezdolności do należytego pojmowania przedsięwziętego działania, w celu osiągnięcia korzyści majątkowej. (art. 286 kodeksu karnego)

różnice w tym zakresie na kwotę 163.470,80 zł.

- Świniarsko II różnice w rachunku ilości i wartości – nie wbudowano 285 m o wartości 100.000 oraz 105 m o wartości 40.405,05 zł. W protokole elementów do faktury 31/2005 w pozycji **wykonanie** narastające wykazana jest wartość 700.000 zł a powinno być 618.00 a w pozycji wartość **rozliczona** narastająco jest 182.100 zł a powinno być 100.000 zł. Ponadto nie zgadza się wykonanie zakresu narastająco i bieżąco o 250 mb kanałów fi 315 mm; w fakturze 31/2005 w wykonaniu bieżącym wpisano 35 mb linii kolektora nr 4 fi 215 mm bez wartości.

Stwierdzone przez audytora niezgodności w rozliczeniu przedstawionym przez wykonawcę/inspektora nadzoru z rozliczeniem dokonany przez audytora opiewają na kwotę ok. 390.000 zł

Ponadto w kilku fakturach (np. F-ra nr 55/08/02 z dn. 21.08.2002 r.) występowało rozliczenie wartości bez ilości. Sugeruje to zaliczkowanie wykonawcy, co jest niedopuszczalne, szczególnie, że w umowie z wykonawcą znajduje się zapis, że wykonawca będzie prowadzić realizację przedmiotu zamówienia w trybie samofinansowania i kredytowania (§ 9 pkt. 6 lit. a)

Zestawienia te były podpisywane przez pracownika Wydziału Inwestycji, który swoim podpisem potwierdzał poprawność i wiarygodność rozliczenia ilościowego i wartościowego inwestycji.

Na podstawie zgromadzonych dowodów audytor uważa, że pracownik Wydziału Inwestycji składał swój podpis na dokumencie bez jego uprzedniego sprawdzenia umożliwiając tym samym umieszczanie w przedmiotowym dokumencie informacji niezgodnych z prawdą.

Dodatkowo w dokumentacji brak protokołów odbioru do faktur nr 11/2006 z dnia 10.11.2006r. na kwotę 145.562,70 (dołączono kosztorys rozliczeniowy) i do faktury nr 19/2006 z dnia 21.12.2006 r. na kwotę 67.812,41 zł. (dołączono rozliczenie końcowe).

W protokołach elementów zawierających wykaz wartości i ilości materiałów użytych do realizacji inwestycji audytor nie znalazł studzienek oraz materiałów służących do wykonania tzw. podsypki zabezpieczającej kanalizację przed niekorzystnym działaniem terenu. Zachodzi więc wątpliwość czy inwestycja została zrealizowana zgodnie z prawidłami sztuki budowlanej.

Rekomendacje:

rekomenduję:

1. Niezwłocznie uzyskać pisemne wyjaśnienia od wykonawcy i inspektora nadzoru dotyczące wykazanych nieprawidłowości rzeczowych i finansowych.

2. Po konsultacjach z radcą prawnym zerwać wszystkie umowy o prowadzenie nadzoru inwestorskiego z p. Leszkiem Smajdorem oraz zgodnie z zapisem § 7 umowy o pełnienie obowiązków inspektora nadzoru inwestorskiego wyegzekwować odszkodowanie za szkody poniesione wskutek nienależytego wykonania obowiązków wynikających z umowy.

3. Wzmocnić nadzór nad pracownikami odpowiedzialnymi za realizację inwestycji. Zalecam wprowadzenie zasad współodpowiedzialności z inspektorem nadzoru pracowników Wydziału Inwestycji podpisujących dokumenty do rozliczenia rzeczowo – finansowe inwestycji.

4. Przeprowadzić dokładną inwentaryzację inwestycji co do długości linii z uwzględnieniem kilku odkrywek w celu sprawdzenia jakości wykonania robót.

Zalecam aby w pomiarach tych brał udział biegły posiadający niezbędne uprawnienia.

5. Należy dokonać szczegółowego sprawdzenia i porównania danych zawartych w protokołach elementów z zapisami w dziennikach budowy.

Zalecenie należy zrealizować w terminie 2 miesięcy od otrzymania sprawozdania ostatecznego.

5. PODSUMOWANIE

W wyniku przeprowadzonych czynności audytowych temat zadania audytowego tj. „Efektywność i prawidłowość przeprowadzenia postępowania w związku z inwestycją Rozbudowa kanalizacji sanitarnej w Gminie Chełmiec – wsie Biczyce, Chełmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami” – został zrealizowany.

Oceniono system zamówień publicznych, system kontroli, sposób przeprowadzania zamówień publicznych oraz sposób wykonania i rozliczenia inwestycji. Ustalono uchybienia w procedurze przeprowadzenia postępowania o zamówienie publiczne kontroli finansowej oraz środowisku kontroli. Zidentyfikowano ryzyka jakie towarzyszą całemu systemowi kontroli finansowej audytowanego obszaru, określając ich skutki, oraz sposoby ograniczania ryzyka. Sformułowano konkretne wnioski i zalecenia dotyczące stwierdzonych uchybień,

mające na celu ograniczanie ryzyk, których dotychczasowe elementy systemu kontroli nie ograniczają w stopniu zadowalającym.

Proces związany z realizacją inwestycji obejmuje szereg działań zmierzających do osiągnięcia zamierzonych celów. Aby w sposób właściwy zarządzać tym procesem, należy zwracać uwagę na wszystkie jego elementy. Umożliwi to wyeliminowanie przyczyn powstawania niedociągnięć, związanych z nie pełną efektywnością systemu, a co za tym idzie - nie pełną skutecznością istniejących narzędzi kontroli.

W związku z powyższym, sugeruję wzmocnienie kontroli funkcjonalnej w Wydziale Inwestycji, w celu zapobiegania niedociągnięciom i uniknięcia w przyszłości niepotrzebnych problemów i nieprawidłowości.

Należy jednak mieć na uwadze, że samo przypisanie odpowiednich narzędzi kontroli poszczególnym osobom uczestniczącym w procesie wydatków na inwestycje i remonty w ramach ich zakresów obowiązków i uprawnień może okazać się niewystarczające. Należy przede wszystkim zwrócić uwagę na ich nieustanny monitoring w praktyce. Monitoring powinien być prowadzony w takim stopniu i na takim poziomie, aby nie wzrosła ranga istniejącego ryzyka przy zmieniających się warunkach działania poszczególnych komórek i ciągłej nowelizacji przepisów prawa.

6. OCENA

Po zakończeniu zadania audytowego: Efektywność i prawidłowość przeprowadzenia postępowania w związku z inwestycją Rozbudowa kanalizacji sanitarnej w Gminie Chełmiec – wsie Biczycze, Chełmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami, audytor wewnętrzny nie daje racjonalnego zapewnienia, że inwestycja została przeprowadzona zgodnie z przepisami prawa, w szczególności ustawą Prawo zamówień publicznych, a środki przeznaczone na tę inwestycję zostały wydane w sposób racjonalny.

Liczne uchybienia dotyczące procedur, środowiska kontroli finansowej oraz sposobu wykonania i rozliczenia inwestycji zasadniczo wpływają na ogólną ocenę efektywności i prawidłowości realizacji inwestycji.

Naczelnik Wydziału Inwestycji zgłosił zastrzeżenia do Sprawozdania wstępnego, które nie zmieniły oceny dokonanej w trakcie trwania audytu. Zastrzeżenia i odpowiedź audytora zostały załączone do dokumentacji audytu.

7. ZGODNOŚĆ ZE STANDARDAMI.

Zadanie audytowe: Efektywność i prawidłowość przeprowadzenia postępowania w związku z inwestycją Rozbudowa kanalizacji sanitarnej w Gminie Chełmiec – wsie Biczycze, Chełmiec, Niskowa, Świniarsko wraz z pompowniami zostało przeprowadzone zgodnie ze “Standardami Audytu Wewnętrznego”, stanowiącymi załącznik do Komunikatu Nr 11 Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2006r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 7 poz. 56),

8. LICZBA EGZEMPLARZY SPRAWOZDANIA OSTATECZNEGO ORAZ PODPIS PROWADZĄCEGO AUDYT.

Sprawozdanie sporządzono w 4 egzemplarzach:

1. Wójt Gminy Chełmiec
2. Skarbnik, Naczelnik Wydziału Finansowo Księgowego
3. Naczelnik Wydziału Inwestycji
4. Audytor wewnętrzny

AUDYTOR WEWNĘTRZNY
Urzędu Gminy Chełmiec
Certified Government Auditing Professional²

/-/ mgr Anita Rogóz

9. WYKAZ SKRÓTÓW

WFK – Wydział Finansów.
WI – Wydział Inwestycji
SIWZ – Specyfikacja Istotnych Warunków Zamówienia

2 Międzynarodowe uprawnienia audytorskie do wykonywania audytu w jednostkach sektora finansów publicznych nadawane przez Institute of Internal Auditors (IIA) „Dyplomowany Audytor Sektora Finansów Publicznych”