

## **Naruszenia dyscypliny finansów publicznych w jednostce samorządu terytorialnego przedmiotem audytu wewnętrznego**

**Piotr Sołtyk\***

**Streszczenie:** *Cel* – zasadniczym celem artykułu było wskazanie roli i zadań współczesnego audytu wewnętrznego jako instrumentu działającego prewencyjnie i niezależnie zapobiegając czynnikom materializacji poważnego ryzyka naruszenia dyscypliny finansów publicznych w jednostce samorządu terytorialnego. *Metodologia badania* – dla tak założonego celu artykułu przyjęta została metoda badawcza, która koncentrowała się na krytycznej analizie literatury specjalistycznej, a także uregulowań prawnych. Wykorzystano również bogate orzecznictwo sądów administracyjnych i Główniej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych. *Wynik* – przeprowadzone badania pozwoliły wskazać użyteczną i niepodważalną rolę audytu wewnętrznego w bieżącym wspomaganiu kierownika jednostki w procesie zarządzania organizacją publiczną, ograniczając w ten sposób możliwość naruszenia dyscypliny finansów publicznych. *Oryginalność/wartość* – wzbogacenie walorów teoretycznych w przedmiocie funkcjonowania audytu i kontroli zarządczej na płaszczyźnie samorządu terytorialnego, natomiast w ujęciu pragmatycznym wskazanie propozycji rozwiązań pozwalających podejmować działania naprawcze w ustanowionych mechanizmach kontroli, zapobiegając przez to materializacji ryzyka dyscypliny budżetowej.

**Słowa kluczowe:** kontrola zarządcza, czynniki ryzyka, zarządzanie ryzykiem

### **Wprowadzenie**

Skuteczność zarządzania organizacją publiczną w gospodarce rynkowej zależy od wielu uwarunkowań. W ujęciu pragmatycznym liczba tych uwarunkowań jest imponująca. Na pierwszym miejscu wymienić należy respektowanie przepisów prawa, obiektywne i równe traktowanie współpracowników, a także rzetelne dokumentowanie realizowanych zadań i celów. Wprowadzona do jednostek sektora finansów publicznych kontrola zarządcza<sup>1</sup> powinna być zorganizowana w sposób jak najbardziej adekwatny i zbieżny do specyfiki jednostki samorządu terytorialnego. Dobrze zorganizowana pozwala na szybką reakcję uruchomienia mechanizmów kontrolnych, zapobiegając zmaterializowaniu się i pojawienia negatywnych skutków dysfunkcji w dalszej działalności. Podkreślenia wymaga

\* dr Piotr Sołtyk, Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II, Instytut Prawa i Ekonomii w Stalowej Woli, 37-450 Stalowa Wola, ul. Ofiar Katynia 6a, e-mail: dragon.71.71@o2.pl.

<sup>1</sup> Problematyka kontroli zarządczej została zdefiniowana w treści art. 68 ustawy o finansach publicznych (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r.), zgodnie z którym stanowi ona ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

fakt, że ustawodawca nie sprecyzował zasad organizacji systemu kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych – brak jest jasnych i gotowych wzorców do zastosowania (Kaczurak-Kozak 2013: 27). W związku z powyższym dużą kreatywnością i innowacyjnym podejściem powinni wykazać się kierownicy jednostek samorządu terytorialnego, na których spoczywa prawny obowiązek zapewnienia jej skutecznego działania.

W literaturze przedmiotu podkreśla się, że kontrola zarządcza powinna przyczynić się do zmian w działaniu administracji samorządowej przez stopniowe przechodzenie od administrowania (stosowania prawa) do zarządzania, czyli osiągania założonych celów/rezultatów przy jednoczesnym respektowaniu regulacji prawnych (Jastrzębska i in. 2014: 96). Istota kontroli zarządczej sprowadza się do wspólnego mianownika, w którym doniosłą rolę ogrywa proces planowania, organizowania, wykonania zadań i monitorowania wykonywany w sposób niepozwalający na prawdopodobieństwo wystąpienia czynnika penalizującego przesłankę naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Wskazać należy, że pojęcie dyscypliny finansów publicznych jest różnie definiowane, co wynika z samej istoty i doniosłego znaczenia w gospodarowaniu publicznym zasobem finansowym. W dyskursywnym znaczeniu stanowi ona rozległy zbiór różnych norm prawnofinansowych, zasad i wewnętrznych kryteriów mających na celu ściśle respektowanie decyzji zarządczych i procesów przebiegających w obszarze finansów publicznych. Lekceważenie tych norm i zasad z pewnością skutkować będzie dyscypliną budżetową lub inną odpowiedzialnością prawną, w tym także karną lub karnoskarbową.

Instrumentem wspierającym kierownictwo najwyższego szczebla w realizacji zadań i projektowaniu systemów zarządzania ryzykiem jest audyt wewnętrzny. Jego podstawowym zadaniem jest dokonywanie niezależnej i obiektywnej oceny efektywności i adekwatności kontroli zarządczej. Rezultatem tych czynności jest między innymi identyfikacja czynników ryzyka dyscypliny finansów publicznych i szybkie przedstawianie skutecznych metod i rekomendacji zapobiegających materializacji ryzyka. Podkreślenia wymaga fakt, że instytucja audytu wewnętrznego w odróżnieniu od innych narzędzi wspomagających zarządzanie jednostką samorządu terytorialnego ukierunkowana jest na działania prewencyjne i doradcze. Pozwala to zapobiec możliwości wystąpienia ryzyka niezgodności stanowiącego podstawę naruszenia przesłanek dyscypliny finansów publicznych. Trzeba podkreślić, że współczesny audyt wewnętrzny stanowi ochronę interesów społeczności lokalnej danej wspólnoty samorządowej w zakresie dysponowania publicznym zasobem finansowym (Hajdys 2007: 190).

Skuteczność i efektywność audytu wewnętrznego w tym zakresie zależy od kreatywności audytora, jego kwalifikacji zawodowych. Ważne znaczenie odgrywa współpraca z kierownikiem jednostki, który kształtuje kierunki działania i systemowe podejście audytora w kwestii dostarczania niezależnej i obiektywnej oceny dotyczącej funkcjonowania systemów zarządzania i procesów decyzyjnych, niwelując przez to ryzyko naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Celem artykułu jest przedstawienie problematyki naruszenia dyscypliny finansów publicznych w zarządzaniu gospodarką finansową jednostki samorządu terytorialnego oraz podkreślenie roli i znaczenia funkcji audytu wewnętrznego w identyfikacji znaczącego ryzyka implikującego czyny dyscypliny budżetowej.

## 1. Wybrane nieprawidłowości ujawniane w gospodarce finansowej jednostek samorządowych przez regionalne izby obrachunkowe – skutkujące naruszeniem dyscypliny finansów publicznych

W ramach postępujących procesów decentralizacji systemu finansów publicznych i poszerzania zakresu samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego kontrola i nadzór nad działalnością tych jednostek mają istotne znaczenie, a wiąże się to również z tym, że w podsektorze samorządowym nie działają ekonomiczne mechanizmy wymuszające efektywność gospodarki finansowej jednostek organizacyjnych działających w obrębie podsektora samorządowego (Patrzalek 2010: 124). Aktualnie zgodnie z postanowieniami ustawy zasadniczej (Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej 1997) nadzór i kontrolę nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego sprawują regionalne izby obrachunkowe (dalej: RIO). Szczegółowe rozwiązania kształtujące problematykę kontroli w jednostkach samorządu terytorialnego normuje ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych (Ustawa z 7 października 1992 r.). Podkreślić należy, że w świetle cytowanej ustawy kontrola gospodarki finansowej dokonywana jest na podstawie kryterium zgodności z prawem (kryterium legalizmu) i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym.

Działania kontrolne RIO obejmują gospodarkę finansową, w tym realizację zobowiązań podatkowych oraz zamówienia publiczne zarówno jednostek samorządu terytorialnego, jak i wszystkich innych podmiotów dysponujących środkami z budżetów samorządowych (Informator „Regionalne Izby Obrachunkowe” 2007: 8). Można wyróżnić dwa podstawowe rodzaje kontroli realizowanych przez RIO. Są to kontrole kompleksowe gospodarki finansowej tych jednostek oraz kontrole bieżące uchwał podejmowanych przez organy tych jednostek w zakresie spraw finansowych (Kurowski i in. 2000: 289). Według danych publikowanych przez Krajową Radę RIO najczęściej stwierdzane przypadki nieprawidłowości w działaniu gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, w tym dysfunkcje skutkujące naruszeniem dyscypliny finansów publicznych, dotyczyły następujących zagadnień (*Sprawozdanie...* 2010: 51–64):

- a) dysfunkcje w obszarze ogólnooorganizacyjnym:
  - niewdrożenie audytu wewnętrznego w jednostce do tego zobowiązanej przepisami prawa;
- b) księgowość i sprawozdawczość budżetowa:
  - wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z ewidencją księgową,
  - nierzetelne lub nieprowadzenie wszystkich wymaganych ksiąg rachunkowych, na przykład dziennika, kont analitycznych lub zestawienia obrotów i sald;
- c) gospodarka pieniężna i rozrachunki:
  - nieprzeprowadzenie lub nierzetelne przeprowadzenie i rozliczenie inwentaryzacji finansowych składników mienia i rozrachunków lub nieudokumentowanie jej wyników,
  - nierzetelne lub nieprawidłowe ewidencjonowanie operacji gotówkowych;

- d) wykonanie budżetu, w tym realizacja dochodów i przychody:
- niewłaściwe podejmowanie lub zaniechanie czynności zmierzających do zastosowanie środków egzekucyjnych – zaległości z tytułu podatków i opłat lokalnych,
  - wykazywanie w sprawozdaniach nieprawidłowych skutków udzielonych ulg, zwolnień i obniżek stawek podatkowych;
- e) wykonanie budżetu, w tym realizacja wydatków i rozchody:
- nieprawidłowości przy udzielaniu i rozliczaniu dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych,
  - przekroczenie upoważnienia do dokonywania wydatków budżetowych;
- f) zamówienia publiczne:
- nieprawidłowe sporządzenie ogłoszenia,
  - brak lub niewłaściwej treści specyfikacja istotnych warunków zamówienia;
- g) mienie komunalne:
- nieprzestrzeganie przepisów przy sprzedaży nieruchomości,
  - nieprzeprowadzenie, nierozliczenie lub nieprawidłowe przeprowadzenie i rozliczenie inwentaryzacji rzeczowych składników majątkowych;
- h) realizacja zadań zleconych i porozumień:
- nieodprowadzenie, nieterminowe odprowadzenie lub odprowadzenie w nieprawidłowej wysokości dochodów związanych z realizacją zadań zleconych,
  - nierozliczenie lub nieprawidłowe rozliczenie otrzymanych dotacji.

Rezultatem przeprowadzonych przez RIO kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego było kierowanie do odpowiednich organów stosownych zawiadomień i wniosków przedstawiających stwierdzone nieprawidłowości. W tabeli 1 zaprezentowano liczbę skierowanych zawiadomień.

**Tabela 1**

Liczba skierowanych zawiadomień do rzecznika dyscypliny finansów publicznych w latach 2009–2013

Wyszczególnienie	Liczba w danym roku				
	2009	2010	2011	2012	2013
Zawiadomienia ogółem, w tym:	657	664	706	774	721
do rzecznika dyscypliny finansów publicznych o możliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych	492	507	477	555	502
do innych organów	165	157	229	219	219

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdanie...* (2010).

W wyniku stwierdzonych nieprawidłowości przez RIO kieruje zawiadomienie o ujawnionych okolicznościach wskazujących na możliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych do właściwego terytorialnie rzecznika dyscypliny finansów publicznych. Z danych liczbowych zamieszczonych w tabeli 1 wynika, że przeszło 75% wszystkich zawiadomień dotyczyło okoliczności dyscypliny finansów publicznych. Najczęściej stwierdzane nieprawidłowości skutkujące naruszeniem dyscypliny budżetowej odnosiły się do problematyki obejmującej: udzielanie zamówień publicznych, rozliczanie inwentaryzacji niezgodnie

z przepisami ustawy o rachunkowości, dokonywanie wydatków z przekroczeniem kwot określonych w planie finansowym, zaciąganie zobowiązań z przekroczeniem zakresu upoważnienia (*Sprawozdanie...* 2010: 65). Może to oznaczać słabość działania systemu kontroli zarządczej w tych obszarach lub znikome angażowanie się kadry kierowniczej w proces usprawniania działania jednostki zgodnie z regulacjami prawa. Warto dodać, że jest to jeden z celów kontroli zarządczej wymieniony w ustawie o finansach publicznych.

## **2. Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – wybrane orzecznictwo**

Ustawodawca zasady i zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określił w przepisach ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Ustawa z 17 grudnia 2004 r.). Według art. 4 tej ustawy odpowiedzialności podlegają między innymi kierownicy jednostek sektora finansów publicznych oraz pracownicy jednostek sektora finansów publicznych lub inne osoby, którym odrębną ustawą lub na jej podstawie powierzono wykonywanie obowiązków. Odpowiedzialność ta pozostaje w ścisłej korelacji z przypadkami nierespektowania obowiązujących zasad i reguł prawnych kształtujących ład finansów publicznych. Wprowadzenie odpowiedzialności za określone czyny wynika z faktu, że godzą one w dobra chronione porządkiem prawnym, a surowość sankcji zależy od naruszonego dobra prawnego (Kościńska-Paszkowska, Bolek 2011: 41).

Najczęściej za ujawnione nieprawidłowości odpowiedzialność przypisywana jest kierownikowi jednostki, który odpowiada za całość gospodarki finansowej. Z orzecznictwa Głównej Komisji Orzekającej wynika, że „odpowiedzialność kierownika jednostki sektora finansów publicznych za nieprawidłowości występujące w tej jednostce nie jest tożsama z odpowiedzialnością osób, które bezpośrednio spowodowały ich wystąpienie. Kierownik jednostki za błędy popełnione przez pracowników odpowiada osobiście” (Orzeczenie GKO 2011).

Należy wskazać, że kierownik odpowiada także za zorganizowanie i funkcjonowanie systemu kontroli zarządczej, zapewniając w ten sposób realizację celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. ...: art. 68). Jak wynika z orzecznictwa sądów administracyjnych, „kierownik jednostki nie wyzbywa się odpowiedzialności w zakresie kontroli zarządczej przez upoważnienie pracowników tej jednostki do czynności w zakresie kontroli zarządczej.

Kierownik jednostki, nawet gdy skutecznie przekazuje określone uprawnienia i obowiązki swoim pracownikom to nie wyzbywa się odpowiedzialności za brak kontroli zarządczej. Przeciwna teza byłaby sprzeczna z obowiązującymi przepisami i prowadziłaby do wniosku, że kierownik jednostki może tak ukształtować regulaminy upoważnienia w jednostce, że za nic nie będzie ponosił odpowiedzialności” (Wyrok WSA 2012). Na płaszczyźnie praktycznej za dysfunkcje w gospodarce finansowej odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi również główny księgowy. Nie ma on umocowania prawnego do reprezentowania jednostki i zaciągania zobowiązań, ale oczywiście jest, że posiada funkcję dyscy-

plinującą wobec osób zarządzających jednostką, przez co może wpływać na ograniczenie ryzyka skutkującego naruszeniem dyscypliny finansów publicznych (Wolińska 2012: 66–67).

### **3. Rola audytu wewnętrznego w ograniczaniu ryzyka naruszenia dyscypliny finansów publicznych**

W każdej organizacji niezależnie od formy prawno-organizacyjnej istotne znaczenie dla realizacji zadań i celów odgrywają systemy kontroli wewnętrznej. Aktualnie system ten to kompleksowa polityka kontroli zarządczej tworzona przez kierownika jednostki celem racjonalnego działania. Odnośnie do jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych procedury i wprowadzone polityki spełniają rolę polegającą na redukcji znaczącego ryzyka skutkującego naruszeniem dyscypliny finansów publicznych. Kontrola zarządcza wpisuje się w nurt działań prewencyjnych podejmowanych w celu ograniczenia ryzyka dyscypliny budżetowej. Poprawnie zorganizowana i funkcjonująca służy doskonaleniu procesów zarządzania gospodarką finansową jednostek sektora finansów publicznych, zapewniając działanie w sposób zgodny z prawem, efektywny i terminowy. Za ustanowienie i prawidłowe działanie kontroli zarządczej zgodnie z regulacjami prawa odpowiedzialne jest kierownictwo najwyższego szczebla, a zasadniczym zadaniem audytu wewnętrznego jest dokonywanie niezależnej i obiektywnej oceny tego systemu (por. Knedler, Stasiak 2005: 55).

Rolą audytora wewnętrznego jest bieżące wspieranie kadry kierowniczej najwyższego szczebla w zarządzaniu jednostką, a w szczególności wskazywanie rozwiązań zapewniających jak najlepsze prowadzenie gospodarki finansowej. Audytor jako niezależny ekspert w dziedzinie finansów powinien wskazywać istniejące luki w systemie kontroli zarządczej, w których może się pojawić ryzyko uporczywego ignorowania regulacji prawa, co w konsekwencji może skutkować ujawnieniem przez organy kontroli czynów powodujących naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Zaleca się, aby ocena sformułowana przez audytora zawierała zalecenia i rekomendacje – sposoby redukcji ryzyka, których to wdrożenie przez jednostkę audytowaną pozwoli uniknąć odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny budżetowej.

Ocena ta powinna koncentrować się na obszarach działalności jednostki, które są narażone na ryzyko związane (Komunikat nr 2... 2013) z:

- osiągnięciem celów strategicznych organizacji,
- wiarygodnością i rzetelnością informacji,
- skutecznością i wydajnością działalności operacyjnej,
- ochroną aktywów,
- zgodnością z prawem, zasadami i procedurami.

W tabeli 2 przedstawiono wybrane przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych w jednostce samorządu terytorialnego. Wskazano również słabości systemu kontroli zarządczej, które mogą powodować zaistnienie okoliczności ryzyka niezgodności. Dodatkowo przedstawiono pożądane mechanizmy kontrolne, które mogą być rekomendowane przez audytora wewnętrznego. Mają one na celu ograniczenie możliwości pojawienia się ryzyka dyscypliny finansów publicznych.

**Tabela 2**

Wybrane przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych i zalecane mechanizmy kontrolne

Przesłanka naruszenia dyscypliny finansów publicznych	Obszar działania	Słabość systemu kontroli zarządczej	Zalecany mechanizm kontrolny
Dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki	Zarządzanie budżetem	Brak skutecznego nadzoru nad realizacją budżetu samorządowego – planu finansowego, nieskuteczna kontrola rejestracji operacji gospodarczych i finansowych	Polityka realizacji budżetu, szkolenia personelu pracowniczego, bieżący nadzór, monitorowanie realizacji planu finansowego
Zaciągnięcie zobowiązania bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym	Zarządzanie budżetem	Brak skutecznego nadzoru nad realizacją budżetu samorządowego – planu finansowego	Obowiązek identyfikacji ryzyka i raportowania o podjętych działaniach naprawczych, bieżący nadzór
Udzielenie zamówienia publicznego wykonawcy, który nie został wybrany w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych	System zamówień publicznych	Błędna interpretacja przepisów prawa, niewłaściwe zarządzanie informacją, nieadekwatna struktura organizacyjna	Szkolenia pracownicze, poprawa komunikacji wewnętrznej, samoocena systemu kontroli wewnętrznej – obszar zamówienia publiczne
Zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości	System rachunkowości	Ignorowanie regulacji prawa oraz wytycznych wewnętrznych	Przeprowadzanie samooceny systemu rachunkowości, szkolenia personelu
Niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazanie w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej	System sprawozdawczości budżetowej	Niewłaściwa organizacja procesu sporządzania sprawozdawczości budżetowej, nieskuteczny nadzór	Nadzór nad realizacją zadań, zwiększenie bieżącego nadzoru
Dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych	Zarządzanie budżetem	Brak bieżącego nadzoru nad procesem zarządzania planem finansowym, dysfunkcje systemu rejestracji zdarzeń pozabilansowych – zaangażowanie	Polityka zarządzania budżetem, zwiększenie nadzoru, komunikowanie personelowi o skutkach dysfunkcji
Przekazanie lub udzielenie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu przekazywania lub udzielania dotacji; niezatwierdzenie w terminie przedstawionego rozliczenia dotacji, niestalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu	Gospodarka finansowa – współpraca z podmiotami niezaliczanymi do sektora finansów publicznych	Nierespektowanie przepisów prawa, niewłaściwa organizacja pracy, ignorowanie wewnętrznych regulacji	Szkolenia pracowników, bieżące przeglądy działania systemu udzielania i rozliczania dotacji, samoocena działania systemu

Źródło: opracowanie własne na podstawie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

## Uwagi końcowe

Prawidłowe działanie gospodarki finansowej w jednostce samorządu terytorialnego w dużej mierze uzależnione jest od respektowania przepisów prawa. Każde odstępstwo lub ignorowanie zasad prawnych i uregulowań wewnętrznych kształtujących zasady prowadzenia gospodarki finansowej może powodować ryzyko uwalniające przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Aktualnie w sferze publicznej instrumentem wspomagającym kierownika jednostki w procesach zarządczych jest audyt wewnętrzny. W odniesieniu do naruszenia dyscypliny finansów publicznych rola audytora wewnętrznego sprowadzać się powinna do planowej analizy przyczyn powstawania w gospodarce finansowej przesłanek skutkujących dyscypliną budżetową, a następnie formułowania rekomendacji wspomagających zarządzanie tym istotnym obszarem.

Podstawowym celem formułowanych rekomendacji powinny być wskazówki i uwagi pozwalające podjąć czynności w przedmiocie bieżącej redukcji ryzyka dysfunkcji w ustanowionych mechanizmach kontroli. W działaniu instytucji audytu wewnętrznego na szczególną uwagę zasługuje stymulowanie i usprawnienie jakości zarządzania gospodarką finansową jednostek samorządu terytorialnego. Rolą audytora wewnętrznego jest także proponowanie personelowi kadry kierowniczej wdrożenia stosownych rozwiązań w mechanizmach kontroli pozwalających ograniczyć możliwość wystąpienia znaczącego ryzyka naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

## Literatura

- Hajdys D. (2007), *Kontrola finansowa i audyt wewnętrzny w jednostkach samorządu terytorialnego*, w: *15 lat funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych*, red. J. Malecki, R. Hauser, Z. Janku, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Poznań.
- Informator „Regionalne Izby Obrachunkowe” (2007), Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Białystok–Wrocław.
- Jastrzębska M., Janowicz-Lomott M., Łyskawa K. (2014), *Zarządzanie ryzykiem w działalności jednostek samorządu terytorialnego*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Kaczurak-Kozak M. (2013), *Organizacja kontroli zarządczej w urzędach gmin – analiza procedur i sposobu realizacji standardów*, w: *Kontrola zarządcza oraz audyt wewnętrzny w teorii i praktyce*, red. K. Winiarska, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Knedler K., Stasiak M. (2005), *Audyt wewnętrzny w praktyce: audyt operacyjny i finansowy*, Polska Akademia Rachunkowości, Warszawa.
- Komunikat nr 2 Ministra Finansów z 17 czerwca 2013 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz.Min.Fin. z 2013 r., poz. 15).
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r. (DzU nr 78, poz. 483 ze zm.).
- Kościńska-Paszkowska A., Bolek T. (2011), *Związki odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych z innymi reżimami prawnymi służącymi egzekwowaniu odpowiedzialności pracowników sektora finansów publicznych – problemy do dyskusji*, w: *Dyscyplina finansów publicznych – stan obecny i kierunki zmian*, red. M. Smaga, M. Winiarz, ERGO, Kraków.
- Kurowski L., Ruśkowski E., Sochacka-Krysiak H. (2000), *Kontrola finansowa w sektorze publicznym*, PWE, Warszawa.
- Orzeczenie GKO z 14 kwietnia 2011 r. BDF1/4900/16/19/11/914 SIP LEX nr 798189.



- Patrzalek L. (2010), *Finanse samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2009 r.*, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Warszawa.
- Ustawa z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (DzU z 2013 r., poz. 168).
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DzU z 2013 r., poz. 885 ze zm.).
- Wolińska G. (2012), *Odpowiedzialność głównego księgowego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, w: *Dyscyplina finansów publicznych. Zasady odpowiedzialności problemy orzecznicze i aspekty praktyczne*, red. J. Przybylska, CeDeWu, Warszawa.
- Wyrok WSA w Warszawie z 14 maja 2012 r., sygn. VSA/Wa 216/12 SIP LEX nr 1297705.

### **VIOLATING PUBLIC FINANCE DISCIPLINE IN THE LOCAL GOVERNMENT UNIT AS THE OBJECT OF INTERNAL AUDIT**

**Abstract:** *Purpose* – the main aim of this article was to identify the role and tasks of modern internal audit as an instrument for acting proactively and independently factors preventing the materialization of a risk of serious breaches of discipline public finances in the local government unit. *Design/methodology/approach* – for such objective pursued article was accepted test method, which focused on critical analysis of specialized literature, as well as legal regulations. Also used extensive case law of the administrative courts and the Main Adjudicating Committee in matters of public finance discipline. *Findings* – the research helped identify useful and not contestable role of internal audit in the current unit manager assisting in the management of public organization thus reducing the possibility of breach of public finance discipline. *Originality/value* – the enrichment of theoretical values on the functioning of audit and management control at the level of local government, but in terms of pragmatic indication of the proposed solutions to take corrective action in the established control mechanisms, thereby preventing risks from materializing budgetary discipline.

**Keywords:** management control, risk factors, risk management

#### **Cytowanie**

P. Sołtyk (2015). *Naruszenia dyscypliny finansów publicznych w jednostce samorządu terytorialnego przedmiotem audytu wewnętrznego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 76, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 133–141; [www.wneiz.pl/frfu](http://www.wneiz.pl/frfu).

