

**Zofia Sawicka-Kluźniak**

Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie

## **WYBRANE ASPEKTY AUDYTU ŚRODKÓW UNIJNYCH**

### **1. Wstęp**

Od maja 2004 r. Polska jest członkiem Unii Europejskiej, co wiąże się z faktem wykorzystania środków z funduszy unijnych. Środki te zaliczane są do środków publicznych, co obliguje do przeprowadzenia ich audytu przy ich wdrażaniu.

Jednym z sektorów, który w znacznym stopniu wykorzystuje fundusze unijne jest rolnictwo.

Celem opracowania jest wskazanie form wykorzystania środków unijnych w rolnictwie i wybranych aspektów ich audytu.

### **2. Formy i warunki wykorzystania środków unijnych w formie dotacji rolniczych**

Krajowe akty prawne definiują dotacje rządowe jako płatności dla producentów rolnych, przetwórców i organizacji producentów. Formę i warunki pomocy państwa dla rolnictwa określają polskie regulacje prawne przedstawione w tab. 1.

Podstawą do udzielenia pomocy rolnikom jest rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 kwietnia 2007 r. w sprawie szczegółowego zakresu i kierunków działań Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa (ARiMR) oraz sposobów ich realizacji (DzU nr 77, poz. 514). Rozporządzenie zostało wydane w związku z koniecznością dostosowania pomocy krajowej do przepisów UE w ciągu trzech lat od przystąpienia Polski do Unii Europejskiej. Przewiduje ono udzielanie przez ARiMR pomocy finansowej gospodarstwom rolnym, działom specjalnym produkcji rolnej i zakładom przetwórstwa produktów rolnych. Pomoc polega na:

- udzielaniu dotacji w formie płatności bezpośrednich,
- stosowaniu dopłat do oprocentowania kredytów inwestycyjnych i „kłęskowych” udzielanych ze środków własnych banków, które zawarły z Agencją stosowną umowę,
- udzielaniu gwarancji i poręczeń spłaty kredytów inwestycyjnych i „kłęskowych”,
- częściowej spłacie kredytu inwestycyjnego.

Tabela 1. Treść polskich regulacji prawnych w zakresie dotacji rządowych

Przepisy prawne	Treść regulacji
I Ustawa o płatnościach do gruntów rolnych i płatności cukrowej <sup>9)</sup>	2 Ustawa określa warunki i tryb udzielania producentom rolnym płatności bezpośrednich do gruntów rolnych określonych przepisami Unii Europejskiej, zwanych dalej płatnościami. Płatności obejmują: 1) jednolitą płatność obszarową; 2) płatności uzupełniające do powierzchni upraw: a) chmielu, b) roślin przeznaczonych na paszę uprawianych na trwałych użytkach zielonych, c) innych roślin, 3) płatność do upraw roślin energetycznych
Ustawa o krajowym systemie ewidencji producentów, ewidencji gospodarstw rolnych oraz ewidencji wniosków o przyznanie płatności <sup>10)</sup>	Ustawa określa zasady tworzenia i prowadzenia, zakres oraz przeznaczenie krajowego systemu ewidencji producentów, ewidencji gospodarstw rolnych oraz ewidencji wniosków o przyznanie płatności. Krajowy system ewidencji producentów, ewidencji gospodarstw rolnych oraz ewidencji wniosków o przyznanie płatności tworzy Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa
Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi zmieniające rozporządzenie w sprawie wzorów wniosków o przyznanie płatności oraz szczegółowych warunków przyznawania płatności <sup>11)</sup>	Określenie w ustawie płatności oznacza pomoc finansową dla producentów rolnych, przetwórców i organizacji producentów udzielaną w całości lub w części ze środków Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarantacji Rolnej Rozporządzenie reguluje: • płatności do gruntów rolnych, • płatność cukrową, • pomoc finansową z tytułu wspierania gospodarowania na obszarach górskich i innych obszarach o niekorzystnych warunkach gospodarowania
Rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie rodzajów roślin objętych płatnościami uzupełniającymi w 2005 r. <sup>12)</sup>	Płatnościami uzupełniającymi są objęte następujące rodzaje roślin uprawiane w plonie głównym: 1) zboża, 2) rośliny oleiste: rzepak, rzepik, słonecznik i soja, 3) rośliny wysokobiałkowe: bób, bobik, lubin słodki i groch siewny, 4) rośliny strączkowe – wyka siewna, sozewica jadalna i ciecierzycza pospolita, 5) orzechy – orzechy włoskie i leszczyna, 6) len włóknisty i oleisty, 7) konopie włókniste, 8) rośliny przeznaczone na materiał siewny kategorii elitarny i kwalifikowany, wymienione w załączniku do rozporządzenia, 9) rośliny przeznaczone na paszę, uprawiane na: a) łąkach i pastwiskach, b) gruntach ornych: – trawy, – rośliny morylkowate drobnosienne, – rośliny strączkowe pastewne, – rośliny okopowe pastewne, z wyłączeniem ziemniaków pastewnych
Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi w sprawie minimalnych wymagań utrzymywania gruntów rolnych w dobrej kulturze rolnej <sup>13)</sup>	Utrzymywanie gruntów rolnych w dobrej kulturze rolnej przy zachowaniu wymogów ochrony środowiska obejmuje: 1) uprawę roślin lub ugorowanie w przypadku gruntów ornych, 2) koszenie okrywy roślinnej i jej usunięcie co najmniej raz w roku w terminie do dnia 31 lipca w przypadku łąk, 3) koszenie okrywy roślinnej i jej usunięcie co najmniej raz w roku w terminie do dnia 30 września w przypadku łąk trzęślicowych, zgłoszonych we wniosku o przyznanie płatności z tytułu realizacji przedsięwzięć rolnohodowlanskich i poprawy dobrostanu zwierząt.

Tabela 1., cd.

1	2
<p>Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej w sprawie wysokości stawek dotacji dla rolnictwa oraz szczegółowych zasad i trybu ich udzielania w 1998 r.<sup>1)</sup></p> <p>Rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie szczegółowego zakresu i kierunku działań Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa oraz sposobów ich realizacji<sup>2)</sup></p>	<p>4) wypasanie zwierząt w okresie wegetacyjnym traw lub koszenie okrywy roślinnej i jej usunięcie co najmniej raz w roku w terminie do dnia 31 lipca w przypadku pastwisk</p> <p>1. Rozporządzenie określa wysokość stawek dotacji dla rolnictwa oraz zasady i tryb ich udzielania.</p> <p>2. Dotacje, o których mowa w niniejszym rozporządzeniu, są wypłacane na zadania i w ramach środków budżetowych określonych w ustawie budżetowej, przykłady dotacji przedstawiają załączniki 1 i 2</p> <p>Pomoc w zakresie realizacji inwestycji w gospodarstwach rolnych, działach specjalnych produkcji rolnej lub przetwórstwie produktów rolnych polega na:</p> <p>1) stosowaniu dopłat do oprocentowania kredytów bankowych na sfinansowanie części kosztów inwestycji;</p> <p>2) częściowej splacie kredytu bankowego przeznaczonego na sfinansowanie części kosztów inwestycji;</p> <p>3) udzielaniu gwarancji lub poręczeń spłaty kredytów bankowych na sfinansowanie części kosztów inwestycji.</p> <p>Pomoc w zakresie wznowienia produkcji w gospodarstwach rolnych lub działach specjalnych produkcji rolnej, znajdujących się na obszarach, gdzie szkody powstały w związku z klęską suszy, gradobicia, nadmiernych opadów atmosferycznych, wymarznienia, powodzi, huraganu, pożaru spowodowanego wyładowaniem atmosferycznym lub osuwiskami, polega na:</p> <p>1) stosowaniu dopłat na sfinansowanie kosztów wznowienia produkcji oraz kosztów odwołania środków trwałych po klęskach,</p> <p>2) udzielaniu gwarancji lub poręczeń spłaty kredytów bankowych na sfinansowanie kosztów</p>
<p>Ustawa o podatku od towarów i usług<sup>3)</sup></p>	<p>Obrot zwiększa się o otrzymane dotacje, subwencje i inne dopłaty o podobnym charakterze mające bezpośredni wpływ na cenę (kwotę należną) towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika, pomniejszone o kwotę należnego podatku.</p> <p>W przypadku, gdy pobrano zaliczki, zadatki, przedpłaty lub raty, obrotom jest również kwota otrzymanych zaliczek, zadatków, przedpłat lub rat, pomniejszona o przypadającą od nich kwotę podatku. Dotyczy to również otrzymanych zaliczek na dotacje, subwencje i na inne dopłaty o podobnym charakterze</p> <p>Dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia, otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków związanych z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, są przychodem zwolnionym od podatku</p>

<sup>a)</sup> Ustawa z dnia 26 stycznia 2007 r. o płatnościach od gruntów rolnych i płatności cukrowej (DzU nr 35, poz. 217).

<sup>b)</sup> Ustawa z dnia 18 grudnia 2003 r. o krajowym systemie ewidencji producentów, ewidencji gospodarstw rolnych oraz ewidencji wniosków o przyznanie płatności (DzU 2004 nr 10, poz. 76).

<sup>c)</sup> Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 25 stycznia 2007 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wzorów wniosków o przyznanie płatności oraz szczegółowych warunków przyznawania płatności (DzU z dnia 12 lutego 2007 r., nr 23, poz. 141).

<sup>d)</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 15 lutego 2005 r. w sprawie rodzajów roślin objętych płatnościami i uzupełniającymi w 2005 r. (DzU 2005 nr 37, poz. 327).

<sup>e)</sup> Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 30 marca 2004 r. w sprawie minimalnych wymagań utrzymywania gruntów rolnych w dobrej kulturze rolnej (DzU nr 52, poz. 523 z późn. zm.).

<sup>f)</sup> Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej z dnia 11 maja 1998 r. w sprawie wysokości stawek dotacji dla rolnictwa oraz szczegółowych zasad i trybu ich udzielania w 1998 r. (DzU z dnia 10 czerwca 1998 r., nr 71, poz. 461).

<sup>g)</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 kwietnia 2007 r. w sprawie szczegółowego zakresu i kierunków działań Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa oraz sposobów ich realizacji (DzU z dnia 30 kwietnia 2007 r., nr 77, poz. 514).

<sup>h)</sup> Ustawa o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r. (DzU 2004 nr 54, poz. 535, po zm.).

<sup>i)</sup> Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych z dnia 15 lutego 1992 r. (DzU 2000 nr 54, poz. 654 z późn. zm.).

Źródło: opracowanie własne.

Dotacje ze środków unijnych i krajowych w formie tzw. płatności bezpośrednich przedstawiono w tab. 2.

Tabela 2. Płatności bezpośrednie w rolnictwie

Lp.	Rodzaj płatności	Zakres płatności
1	Jednolita płatność obszarowa	Płatności do gruntów ornych, pastwisk, łąk, sadów, upraw wieloletnich, plantacji wierzby wykorzystywanej do wypłatania
2	Płatności uzupełniające	Płatności do upraw chmielu oraz innych roślin, których wykaz corocznie określa się w rozporządzeniu Rady Ministrów
3	Płatności do upraw roślin energetycznych	Płatności do następujących upraw: <ul style="list-style-type: none"> <li>• wierzby wiciowej,</li> <li>• ślazuwca pensylwańskiego Topinambur,</li> <li>• róży wielokwiatowej,</li> <li>• rdestu Sachalińskiego,</li> <li>• miskantu olbrzymiego,</li> <li>• miskantu cukrowego,</li> <li>• spartiny preriowej</li> </ul>
4	Płatność cukrowa	Płatności do plantacji buraków cukrowych

Źródło: opracowanie własne.

Tabela 3. Formy pomocy dla rolników

Lp.	Rodzaj dopłaty	Zakres dopłaty
1	2	3
1	Dopłaty do oprocentowania kredytów	<p>Dopłaty dotyczą:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kredytów inwestycyjnych i „kłęskowych”,</li> <li>• realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych w rolnictwie, przetwórstwie rolno-spożywczym i usługach dla rolnictwa,</li> <li>• utworzenia lub urządzenia gospodarstw rolnych przez osoby, które nie przekroczyły 40 roku życia,</li> <li>• realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych przez grupy producentów rolnych,</li> <li>• realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych w ramach Branżowego Programu Wspólnego Użytkowania Maszyn i Urządzeń Rolniczych,</li> <li>• realizacji inwestycji w ramach Branżowego Programu Restrukturyzacji Przetwórstwa Ziemiaka na Skrobię w Polsce,</li> <li>• realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych w ramach Programu Wspierania Restrukturyzacji i Modernizacji Przemysłu Mięsnego i Przetwórstwa Jaj w Polsce,</li> <li>• realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych w ramach Branżowego Programu Mleczarskiego,</li> <li>• realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych w ramach Branżowego Programu Wspierania Restrukturyzacji i Modernizacji Przemysłu Utylizacyjnego w Polsce,</li> <li>• zakupu nieruchomości rolnych przeznaczonych na utworzenie lub urządzenie gospodarstwa rodzinnego,</li> <li>• inwestycji w zakresie nowych technologii produkcji,</li> <li>• wznowienia produkcji w gospodarstwach rolnych i działach specjalnych produkcji rolnej znajdujących się na obszarach dotkniętych klęską suszy, gradobicia, nadmiernych opadów atmosferycznych, powodzi, huraganu, pożaru, plagi gryzoni lub osuwisk ziemi,</li> <li>• zakupu gruntów rolnych,</li> <li>• utworzenia lub urządzenia gospodarstwa rolnego w ramach realizacji programu osadnictwa rolniczego na gruntach Skarbu Państwa</li> </ul>

Tabela 3, cd.

1	2	3
2	Dotacje	Dotacje dotyczą: <ul style="list-style-type: none"> <li>• postępu biologicznego w produkcji roślinnej i zwierzęcej,</li> <li>• zwalczania chorób zakaźnych zwierząt,</li> <li>• ochrony roślin,</li> <li>• rolnictwa ekologicznego</li> </ul>
3	Inne formy pomocy państwa	Kursy i szkolenia, renty strukturalne

Źródło: [www.arimr.gov.pl](http://www.arimr.gov.pl).

Rolnik uzyskuje płatności na posiadane przez niego działki rolne zgłoszone we wniosku o przyznanie płatności. Działka rolna jest to wchodzący w skład gospodarstwa rolnego zwarty obszar gruntu rolnego, na którym prowadzona jest grupa upraw o powierzchni nie mniejszej niż 0,1 ha.

Uwzględniając przepisy Unii Europejskiej, regulujące kwestie pomocy ze środków krajowych, utrzymano w Polsce także inne formy wsparcia rolnictwa, przedstawione w tab. 3.

Przedstawione w tab. 3 formy pomocy zwiększają przychody rolników i tym samym poprawiają sytuację finansową gospodarstw rolnych.

O środki pomocowe mogą się ubiegać rolnicy, którzy we wniosku o dotację udokumentują spełnienie warunków formalnoprawnych podanych w tab. 4.

Tabela 4. Warunki ubiegania się o dotacje w rolnictwie

Lp.	Rodzaj warunku
1	Prowadzenie gospodarstwa przez osobę o odpowiednich kwalifikacjach zawodowych
2	Uregulowanie przez wnioskodawcę zobowiązań podatkowych oraz zobowiązań z tytułu ubezpieczeń społecznych
3	Spełnienie kryterium żywotności ekonomicznej gospodarstwa (4 ESU × 1200 euro)
4	Spełnienie standardów w zakresie higieny, ochrony środowiska i warunków utrzymania zwierząt
5	Okres prowadzenia działalności rolniczej – minimum 1 rok
6	Struktura produkcji zwierzęcej określa rodzaje i liczbę zwierząt. Za określone rasy koni, krów, świń, owiec, zwierząt futerkowych itp. hodowca otrzymuje dotacje po spełnieniu wymagań hodowlanych określonych przez podmiot prowadzący księgę hodowlaną
7	Struktura gruntów rolnych jest wyrażona przez wielkość działek rolnych poszczególnych upraw roślin. Rolnik dostarcza opis obszarów zasiewów w postaci graficznej jako załącznik do wniosku
8	Inne, np. ubezpieczenie w KRUS przez co najmniej 1 rok

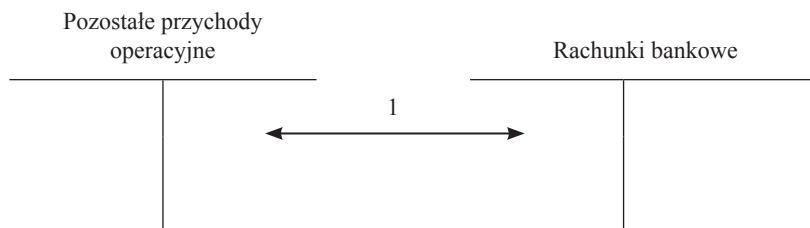
Źródło: na podstawie opracowania *Instrumenty wsparcia finansowego realizowane przez ARiMR w 2004-2006 r.*, ARiMR, Warszawa 2004, s. 8-19.

### 3. Organizacja rachunkowości w zakresie dotacji rolniczych

Na kierownika jednostki, jako organie odpowiedzialnym w świetle przepisów ustawy o rachunkowości za wykonanie zadań w zakresie rachunkowości, ciąży obowiązek ustalenia i opisanie w dokumentacji przyjętych przez jednostkę zasad (polityki) rachunkowości dotyczących ewidencji, rozliczania i prezentacji środków otrzymanych z funduszy strukturalnych UE. Ponadto powinien on uaktualnić istniejącą instrukcję sporządzania, obiegu oraz kontroli dokumentów księgowych pod kątem ich zgodności z obowiązującym stanem prawnym. Instrukcja sporządzania, obiegu i kontroli dokumentów powinna określać zasady wystawiania, przyjmowania, obiegu, kontroli i przechowywania dowodów księgowych dotyczących realizowanych przez jednostkę projektów współfinansowanych unijnymi środkami pomocowymi.

Określając moment ujęcia w księgach rachunkowych płatności bezpośrednich, należy uwzględnić zasadę memoriału, zgodnie z którą ujmuje się wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i związane z tymi przychodami koszty danego roku obrotowego niezależnie od terminu ich zapłaty. Płatności bezpośrednie powinny więc być wykazane w księgach rachunkowych roku obrotowego, którego dotyczą. Powinny to być przychody pewne, których wartość można wiarygodnie określić. Oznacza to, że jednostka, która otrzyma decyzję przyznającą płatności przed sporządzeniem sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy, ujmuje przychody z tego tytułu w kwocie wynikającej z tej decyzji.

W przypadku braku decyzji w tym czasie przychody mogą być natomiast ujęte w ewidencji księgowej w kwocie ustalonej zgodnie z szacunkami jednostki na podstawie złożonego wniosku o przyznanie płatności. Aby jednak kwota przychodów została określona wiarygodnie, wniosek powinien być sporządzony zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa oraz ze stanem faktycznym, a także powinien być kompletny i rzetelny. W takiej sytuacji ujęcie przychodów z tytułu płatności bezpośrednich można uznać za zgodne z zasadą ostrożności. Ewidencja księgowa dopłat bezpośrednich do gruntów jest przedstawiona na rys. 1.



1 – płatności bezpośrednie do gruntów rolnych.

Rys. 1. Księgowa ewidencja dopłat bezpośrednich

**Środki pieniężne otrzymane na dofinansowanie projektu** z przeznaczeniem na zakup środków trwałych (maszyn i urządzeń rolniczych), w tym także środków

trwałych w budowie oraz prac rozwojowych, należy potraktować jako środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia środków trwałych. W związku z tym należy je zaliczyć do rozliczeń międzyokresowych przychodów. Kwota ujęta jako rozliczenia międzyokresowe przychodów będzie stopniowo odnoszona na zwiększenie pozostałych przychodów operacyjnych, równoległe do odpisów amortyzacyjnych dokonywanych od nabytych maszyn i urządzeń rolniczych lub kosztów prac rozwojowych.

Zapisy księgowe związane z ujęciem i rozliczeniem środków pieniężnych z funduszy strukturalnych UE otrzymanych na sfinansowanie nabycia np. środka trwałego przedstawiono w tab. 5.

Tabela 5. Ewidencja księgowa dotacji na nabycie środka trwałego

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Konto	
		Wn	Ma
1	Wpływ dotacji na rachunek bankowy jednostki	Rachunek bieżący	Rozliczenia międzyokresowe przychodów
2	Zakup środka trwałego	Środki trwałe	Rozliczenie zakupu, lub Pozostałe rozrachunki, lub Rachunek bieżący
3	Odpisy amortyzacyjne	Koszty według rodzajów	Odpisy umorzeniowe środków trwałych
4	Zarachowanie części dotacji do przychodów	Rozliczenia międzyokresowe przychodów	Pozostałe przychody operacyjne

Źródło: opracowanie własne.

W zależności od postanowień umowy o dofinansowanie projektu lub odpowiednich przepisów prawa ewidencja środków pieniężnych pochodzących ze źródeł europejskich jest prowadzona na kontach:

- „Rachunek bankowy środków funduszy pomocowych” albo
- „Rachunek bieżący”.

Ewidencja księgowa środków pieniężnych pochodzących ze źródeł europejskich prowadzona jest na koncie „Rachunek bankowy środków funduszy pomocowych” w następujących przypadkach:

- w umowie albo przepisie istnieje obowiązek wydzielenia środków pomocowych na odrębnym rachunku bankowym,
- umowa albo przepis przewidują księgowe wyodrębnienie środków otrzymanych i wydatkowanych w związku z realizacją danego projektu,
- odpowiednie przepisy prawa lub postanowienia umowy przewidują, że środki pomocowe przekazywane w walucie obcej są przechowywane na rachunku bankowym do czasu ich wykorzystania,

- zgodnie z umową lub obowiązującymi przepisami istnieje możliwość przeliczenia otrzymanych środków w walucie obcej na walutę polską bezpośrednio po ich otrzymaniu.

W pozostałych przypadkach, gdy umowa lub przepis nie zawierają takich uregulowań, środki otrzymanej dotacji są ujmowane na koncie „Rachunek bieżący”. Do wymienionego konta jest wymagane prowadzenie ewidencji analitycznej w celu wyodrębnienia środków związanych z poszczególnymi projektami.

#### 4. Wybrane aspekty audytu środków unijnych

Podstawowym warunkiem korzystania przez rolników ze środków Unii Europejskiej o charakterze bezzwrotnym i pomocowym jest prowadzenie audytu systemów zarządzania tymi środkami i ich kontroli. Systemy te powinny wdrożyć jednostki korzystające ze środków wspólnotowych i zewnętrznych środków pomocowych. Audyt środków zagranicznych ma prowadzić do uzyskania podstaw do potwierdzenia wiarygodności danych, zarówno liczbowych, jak i opisowych, zawartych w przedstawionych przez beneficjenta dokumentach związanych z realizowanym projektem. Stwierdzenie wiarygodności danych może mieć charakter bezpośredni lub pośredni, przy czym bezpośrednie sprawdzenie obejmuje badanie ksiąg rachunkowych, a sprawdzenie pośrednie – badanie działającego u beneficjenta systemu kontroli wewnętrznej.

Celem tych działań jest praktyczne zabezpieczenie uporządkowanego i skutecznego prowadzenia działalności jednostki zgodnie z warunkami określonymi we wniosku pomocowym oraz ocena racjonalizacji wykorzystania środków pomocowych, a także wykrycie ewentualnych nieprawidłowości i oszustw.

Audyt w odniesieniu do projektów współfinansowanych ze środków zagranicznych jest wykonywany w dwóch ścieżkach. Pierwsza dotyczy rozwiązań wskazanych w art. 49 i 51 ustawy o finansach publicznych, dotyczących obowiązku prowadzenia audytu w jednostkach samorządu terytorialnego. Druga ścieżka audytowa wynika z zasad wykorzystania środków Unii Europejskiej. Obydwa rodzaje audytu są niezależne. O ile pierwszy dotyczy całości gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego i jest prowadzony przez audytora wewnętrznego, to drugi ogranicza się wyłącznie do badania projektu współfinansowanego ze środków Unii Europejskiej i wydatkowania środków z nim związanych i jest prowadzony przez audytora zewnętrznego. Tym samym można mówić o audycie wewnętrznym i wewnętrznym środków zagranicznych. Oznacza to, że należy rozróżnić pojęcie audytu wewnętrznego i zewnętrznego<sup>1</sup>. Należy podkreślić, że audyt zewnętrzny jest umiejscowiony poza jednostką audytowaną i jest ukierunkowany na badanie dokumentów księgowych.

---

<sup>1</sup> M. Anczakowski, *Audyt wewnętrzny w systemie kontroli wewnętrznej*, „Kontrola Państwowa” 2006, nr 3, s. 430.



Audyt, zgodnie z przepisami Unii Europejskiej w zakresie projektów współfinansowanych ze środków Unii, obejmuje<sup>2</sup>:

- zbadanie wiarygodności informacji finansowych i statystycznych o wykonaniu działań pozwalających na ustalenie wskaźników objętych nadzorem, a także przekazywanie tych danych,
- sporządzenie i przekazanie Komisji Europejskiej, po zatwierdzeniu przez komitet nadzorujący, rocznego sprawozdania,
- zapewnienie, że instytucje biorące udział w zarządzaniu i realizowaniu pomocy stosują albo oddzielny system ewidencji, albo odpowiedni kod księgowości do wszystkich operacji dotyczących pomocy,
- prawidłowość operacji finansowych w ramach współfinansowania,
- zgodność udzielania zamówień ze wspólnotowymi zasadami udzielania pomocy publicznej,
- zastosowanie odpowiedniej ścieżki audytu.

W związku z powyższym podstawowym obowiązkiem audytorów jest<sup>3</sup>:

- dokonywanie kontroli celowości, zgodności z prawem gospodarowania środkami pochodzącymi z Unii Europejskiej, kontroli wywiązywania się z warunków finansowania pomocy ze wskazanych środków, certyfikacji i wydawania deklaracji zamknięcia pomocy finansowej ze środków pochodzących z Unii Europejskiej,
- przekazanie Komisji opisu stosowanego w jednostkach korzystających ze środków wspólnotowych systemu zarządzania i kontroli.

Podstawowe akty prawne dotyczące wykorzystania środków unijnych w latach 2007-2013 określają wymagania z zakresu audytu systemu kontroli i zarządzania programami finansowanymi z funduszy strukturalnych. Poniżej przedstawiono zestawienie kluczowych zagadnień audytu środków unijnych:

- zapewnienie, że systemy zarządzania i kontroli programów operacyjnych są ustanowione zgodnie z prawem i że funkcjonują skutecznie;
- zapobieganie nieprawidłowościom, wykrywanie i korygowanie nieprawidłowości oraz odzyskiwanie kwot nienależnie wypłaconych;
- systemy zarządzania i kontroli mają zapewnić:
  - określenie funkcji podmiotów związanych z zarządzaniem i kontrolą oraz przydział funkcji w obrębie każdego podmiotu,
  - zgodność z zasadą rozdzielenia funkcji pomiędzy tymi podmiotami i w ich obrębie,
  - procedury dla zapewnienia zasadności i prawidłowości wydatków zadeklarowanych w ramach programu operacyjnego,

<sup>2</sup> A. Pisarczyk, *System zarządzania i kontroli środków z funduszy wspólnotowych*, „Rachunkowość” 2006, nr 8, s. 4-5.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (DzU nr 246, poz. 2104 z późn. zm., art. 63, ust. 1b); ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (DzU nr 100, poz. 442 z późn. zm., art. 2, ust. 4-7).

- wiarygodne, skomputeryzowane systemy rachunkowości i księgowości, monitorowania i sprawozdawczości finansowej,
- system sprawozdawczości i monitorowania w przypadku gdy podmiot odpowiedzialny powierza wykonanie zadań innemu podmiotowi,
- ustalenia dotyczące audytu funkcjonowania systemów,
- systemy i procedury w celu zapewnienia stosowania właściwej ścieżki audytu,
- procedury sprawozdawczości i monitorowania nieprawidłowości oraz odzyskiwania kwot nienależnie wypłaconych;
- ustanowienie systemu kontroli umożliwiającego weryfikację dostarczania produktów i usług stanowiących przedmiot dofinansowania, zasadności wydatków zadeklarowanych; w tym celu każde państwo członkowskie wyznacza kontrolerów odpowiedzialnych za weryfikację legalności prawidłowości wydatków zadeklarowanych przez każdego beneficjenta uczestniczącego w operacji<sup>4</sup>.

## 5. Podsumowanie

Audyt środków unijnych ma szczególne znaczenie. Umożliwia ocenę alokacji i wykorzystania tych środków, ocenę ryzyka, pozwala również na ujawnienie błędów i nieprawidłowości. Audyt ocenia efektywność i gospodarność podejmowanych działań w systemie zarządzania i kontroli danej jednostki. Ważnym źródłem informacji sprawdzających jest rachunkowość dostarczająca danych historycznych, a także liczne akty prawne regulujące procedury zarządzania środkami unijnymi i ich kontroli.

## Literatura

- Anczakowski M., *Audyt wewnętrzny w systemie kontroli wewnętrznej*, „Kontrola Państwowa” 2006, nr 3.
- Instrumenty wsparcia finansowego realizowane przez ARiMR w 2004-2006 r.*, ARiMR, Warszawa 2004.
- Knedler K., Stasik M., *Audyt wewnętrzny w praktyce. Audyt operacyjny i finansowy*, Polska Akademia Rachunkowości, Warszawa 2008.
- Pisarczyk A., *System zarządzania i kontroli środków z funduszy wspólnotowych*, „Rachunkowość” 2006, nr 8.
- Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej z dnia 11 maja 1998 r. w sprawie wysokości stawek dotacji dla rolnictwa oraz szczegółowych zasad i trybu ich udzielania w 1998 r. (DzU z dnia 10 czerwca 1998 r., nr 71, poz. 461).

---

<sup>4</sup> Por. K. Knedler, M. Stasik, *Audyt wewnętrzny w praktyce. Audyt operacyjny i finansowy*, Polska Akademia Rachunkowości, Warszawa 2008, s. 165.

- Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 25 stycznia 2007 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wzorów wniosków o przyznanie płatności oraz szczegółowych warunków przyznawania płatności (DzU z dnia 12 lutego 2007 r., nr 23, poz. 141).
- Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 30 marca 2004 r. w sprawie minimalnych wymagań utrzymywania gruntów rolnych w dobrej kulturze rolnej (DzU nr 52, poz. 523 z późn. zm.).
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 15 lutego 2005 r. w sprawie rodzajów roślin objętych płatnościami uzupełniającymi w 2005 r. (DzU 2005 nr 37, poz. 327).
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 kwietnia 2007 r. w sprawie szczegółowego zakresu i kierunków działań Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa oraz sposobów ich realizacji (DzU z dnia 30 kwietnia 2007 r., nr 77, poz. 514)
- Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych z dnia 15 lutego 1992 r. (DzU 2000 nr 54, poz. 654 z późn. zm.).
- Ustawa o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r. (DzU 2004 nr 54, poz. 535, po zm.).
- Ustawa z dnia 18 grudnia 2003 r. o krajowym systemie ewidencji producentów, ewidencji gospodarstw rolnych oraz ewidencji wniosków o przyznanie płatności (DzU 2004 nr 10, poz. 76).
- Ustawa z dnia 26 stycznia 2007 r. o płatnościach do gruntów rolnych i płatności cukrowej (DzU nr 35, poz. 217).
- Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (DzU nr 246, poz. 2104 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (DzU nr 100, poz. 442 z późn. zm.).

## **SELECTED ASPECTS OF EUROPEAN UNION FUNDS AUDIT**

### **Summary**

The estimation of correctness in using European Union funds is the assignment of the external auditor. The audit of these funds is based both on national and foreign regulations. The audit of the structural funds relies on examining the system of management and control.