PRACE NAUKOWE UNIWERSYTETU EKONOMICZNEGO WE WROCŁAWIU
Nr 15 2008
Rachunkowość zarządcza w warunkach globalizacji

**Beata Filipiak**

Uniwersytet Szczeciński

# KONTROLA BUDŻETU PROJEKTU EUROPEJSKIEGO – ZNACZENIE I KONSEKWENCJE*

## 1. Wstęp

W funkcjonowaniu podmiotów szczególną rolę odgrywa kontrola. Zajmuje ona szczególne miejsce obok planowania, organizowania, koordynowania i motywowania, gdyż pozwala na sprawdzenie prawidłowości przebiegu procesów gospodarczych w odniesieniu do przyjętego celu. Cel ten może być różny, ze względu na charakter prowadzonej działalności czy też przyjęte rozwiązania ugruntowane w regulacjach prawnych.

Kontrola jako szczególny instrument dotyczy całokształtu działalności prowadzonej przez każdy podmiot. A w związku z wykorzystaniem środków Unii Europejskiej przedmiotem kontroli są projekty współfinansowane właśnie ze wskazanych funduszy.

Podstawy prawne kontroli projektów współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej daje Rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 [7]. Prawo to określa zarówno ogólne zasady dla systemów zarządzania i kontroli, jak i instytucje odpowiedzialne za realizację obowiązków w zakresie kontroli oraz ich funkcje [7].

Celem opracowania jest wskazanie na znaczenie kontroli realizacji budżetu projektu europejskiego w zarządzaniu podmiotem, który go realizuje.

* Praca naukowa finansowana ze środków na naukę w latach 2006-2008 jako projekt badawczy nr 1H02C11330.

## 2. Miejsce kontroli w prawidłowości realizacji budżetu projektu europejskiego

Warunkami skorzystania ze współfinansowania projektów europejskich są: wdrożenie systemu zarządzania i kontroli ich wykorzystania, wyodrębnienie w ewidencji i sprawozdawczości tych środków oraz wykazanie wydatków rzeczywiście poniesionych uznanych za kwalifikowane [6, s. 2]. Ten warunek determinuje dwukierunkowość kontroli. Pierwszy rodzaj kontroli dotyczy kontroli wewnętrznej w ramach danego podmiotu. Obejmuje ona zarówno system zarządzania projektem, jak i politykę rachunkowości, finanse oraz obieg dokumentów. Ta kontrola dotyczy nie tylko projektu, ale także całości przebiegu procesów gospodarczych zachodzących w podmiocie, a zwłaszcza jego gospodarki finansowej (rachunkowość, finanse, analiza, obieg dokumentów, efektywność alokacji środków i in.). Ten rodzaj kontroli dotyczy w szczególności dokumentowania systemu kontroli finansowej, dokumentowania oraz rejestrowania operacji finansowych i gospodarczych, procedury zatwierdzania operacji finansowych, podziału obowiązków i zakresu egzekwowania odpowiedzialności, nadzoru nad procesem kontroli, rejestrowania odstępstw. Nazywa się ją wewnętrzną kontrolą finansową projektu.

Wewnętrzna kontrola finansowa ma na celu uzyskanie zapewnienia, że proces realizacji projektu jest rzetelnie dokumentowany, a dokumentacja jest łatwo dostępna z punktu widzenia dostępności informacyjnej. Wszelkie operacje finansowe i gospodarcze oraz inne znaczące zdarzenia związane z pozyskiwaniem i wydatkowaniem środków są prawidłowo i rzetelnie dokumentowane. Chodzi tu o uzyskanie możliwości szybkiego i dokładnego prześledzenia operacji od samego początku, w trakcie projektu i po jego zakończeniu. Kierownik podmiotu w ramach kontroli wewnętrznej ma obowiązek wykazać, że projekt jest realizowany zgodnie z zawartą umową, wydatki nie budzą zastrzeżeń z punktu widzenia ich realizacji, a ich zestawienie zostało wykonanie na podstawie danych z ewidencji księgowej, wydatki dotyczą rzeczywistych operacji i są zgodne z prawem Unii Europejskiej, śledzony jest rzeczywisty i finansowy postęp realizacji projektu, płatności są dokonywane prawidłowo i terminowo, nie następuje nakładanie się pomocy z innych funduszy pomocowych [6, s. 4-5].

Drugi rodzaj kontroli to kontrola stworzonego systemu zarządzania i kontroli, która dotyczy jedynie projektu. Ma ona charakter zewnętrzny. Instytucjami upoważnionymi do prowadzenia kontroli projektów współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej są: instytucja zarządzająca, instytucja pośrednicząca i instytucja wdrażająca. Dodatkowo kontrolę środków Unii Europejskiej prowadzą urzędy skarbowe, urzędy kontroli skarbowej i NIK. Należy również podkreślić rolę kontroli wewnętrznej prowadzonej w danym podmiocie.

Celem kontroli zewnętrznej jest porównywanie stanu faktycznego ze stanem założonym oraz uzyskanie pewności, że projekt został zrealizowany w sposób prawidłowy, a rezultaty zakładane we wniosku aplikacyjnym zostały osiągnięte.

Należy być na nią przygotowanym, gdyż podstawową zasadą jest tu systematyczne podejście do procesu gromadzenia, dokumentowania i opisywania dokumentacji oraz utrzymania jej w należytym porządku. Drugą zasadą jest częstotliwość kontroli, wskazująca, że każdy projekt powinien zostać skontrolowany w trakcie jego realizacji oraz na jego zakończenie.

Obowiązujące przepisy dotyczące kontroli wskazują następujące jej rodzaje [4, rozdz. 6]:

- kontrolę w trakcie realizacji projektu, która obejmuje sprawdzenie dokumentacji finansowo-księgowej poświadczającej poniesienie wydatków, weryfikację zasadności poniesienia wydatków; sprawdzenie, czy towary i usługi współfinansowane w ramach projektów zostały rzeczywiście dostarczone, a zadeklarowane wydatki zostały faktycznie poniesione zgodnie z zawartą umową o dofinansowanie projektu, ocenę postępów i efektów realizacji projektu, a w sytuacji gdy projekt dotyczy szkoleń – kontrola obejmuje również poziom prowadzonych zajęć teoretycznych i praktycznych, warunki lokalowe i techniczne oraz sprzęt zakupiony na realizację projektu; kontrola ta obejmuje również sposób rekrutacji i kwalifikowalność uczestników projektu, procedury udzielania zamówień publicznych związanych z realizacją projektu oraz sposób realizacji działań informacyjnych i promocyjnych;
- kontrolę w trybie doraźnym, która jest podejmowana na wniosek, doniesienie, podejrzenie związane z popełnieniem nieprawidłowości dokonywaną poza planem;
- kontrolę na zakończenie realizacji projektu, obejmującą czynności sprawdzające dokumentację i zasadność poniesionych wydatków, ich kwalifikowalność i zgodność projektu z założeniami.

Należy podkreślić, że wskazane rodzaje kontroli prowadzone są przez instytucje zewnętrzne, a ich wartość informacyjna ma na celu wskazanie, czy projekt jest realizowany lub został zrealizowany zgodnie z umową i przyjętym budżetem.

## 3. Kontrola projektu europejskiego jako podstawowe źródło informacji zarządczych

Kontrola projektu jest zabezpieczeniem prawidłowości prezentowanych danych ekonomicznych w celu skutecznego ograniczenia ryzyka gospodarczego i inwestycyjnego podmiotu [4, s. 152].

Proceduralnie kontrola projektów jest prowadzona zgodnie z planem przez instytucje upoważnione do jej przeprowadzania. Z wyjątkiem kontroli doraźnych o zakresie i terminie kontroli i na zakończenie beneficjent zawiadamiany jest z wyprzedzeniem kilku dni. Jest to okres, który umożliwia przygotowanie niezbędnych

dokumentów, tak aby kontrolujący uzyskali dostęp do dokumentów oraz mogli skonsultować się z osobami, które będą udzielać wszelkich wyjaśnień na temat procedur czy wydatków. Kontrola jest dokonywana zawsze pod kątem formalnym, finansowym i merytorycznym na podstawie listy sprawdzającej. Kontrola swym zakresem obejmuje ocenę [1, s. 12]:

1) zgodności realizacji projektu z jego założeniami, a w szczególności zachowania zgodność z harmonogramem realizacji kontroli oraz z umową o dofinansowanie;

2) rozliczeń finansowych (zwłaszcza z punktu formalnego i merytorycznego), obejmującą w szczególności sprawdzenie prawidłowego wyodrębnienia ewidencji księgowej, posiadania wszystkich dokumentów w oryginale, dokonania prawidłowości zapisów, zasadności finansowania wydatków środkami UE;

3) sposobu prowadzenia i archiwizacji dokumentacji projektu;

4) prawidłowości przestrzegania trybu udzielania zamówień publicznych;

5) sposobu realizacji wykorzystania pomocy publicznej (*de minimis*);

6) sposobu realizacji działań promocyjnych i marketingowych;

7) sposobu gromadzenia danych;

8) realizacji obowiązków dotyczących sprawozdawczości.

Kontrola zewnętrzna jest prowadzona w trzech aspektach: porównywania wielkości rzeczywistych z budżetem, porównania w pionie i w poziomie oraz porównywania w czasie (zwłaszcza dla projektów, które zostały ukończone) [2, s. 214, 230]. Kontrola budżetu projektu współfinansowanego ze środków Unii Europejskiej również obejmuje stan wykonania wpływów i wydatków w ujęciu globalnym, prawidłowości przygotowania sprawozdań finansowych w oparciu o dane ewidencyjno-księgowe oraz rozliczenia finansowe. Ważnym elementem jest tutaj porównanie wielkości ujętych w sprawozdaniu oraz dokonanie porównań wielkości ujętych w budżecie projektu ze sprawozdaniami [2, s. 230].

Kontrolujący mają prawo żądania dokumentów i materiałów związanych z projektem. Zespół kontrolujący liczy co najmniej dwóch członków i ma prawo w szczególności do: swobodnego wstępu do obiektów kontrolowanych, przeprowadzania oględzin stanowisk pracy, zakupionego sprzętu, wglądu do wszystkich dokumentów odnoszących się do realizacji projektu oraz do sporządzania niezbędnych do kontroli kserokopii, odpisów lub wyciągów z dokumentów oraz zestawień i obliczeń opartych na dokumentach. Zespół kontrolujący zawsze jest wyposażony w dokumenty upoważniające do dokonania czynności kontrolnych oraz wskazujące na zakres kontroli. Jest to ważny element procedury kontrolnej, mający na celu jej uwiarygodnienie i zapewnienie przeprowadzenia w sposób bezstronny [8; 9].

Na zakończenie kontroli sporządzana jest informacja (protokół z kontroli) pokontrolna zawierająca wynikające z kontroli ustalenia i wnioski. Dokument ten może również zawierać zalecenia pokontrolne, do których kontrolowany podmiot powinien się zastosować, tak aby projekt był realizowany prawidłowo. Informację

tę otrzymuje kontrolowany podmiot i ma prawo ustosunkować się do uwag i wniosków zawartych w informacji w terminie 7 dni.

Podmiot kontrolowany powinien odnieść się do uwag i (lub) wskazać, jak będzie realizować uwagi, usuwać ewentualne nieprawidłowości i jak będzie wykonywać zalecenia pokontrolne. Ważne jest również ustosunkowanie się w sprawie nie podjętych działań lub przyczyn ich zaniedbania. Podmiot kontrolowany zobowiązany jest do złożenia wyczerpujących wyjaśnień i zgłoszenia wszystkich zastrzeżeń, a także do przedłożenia stosownych dokumentów na potwierdzenie swojego stanowiska. Jednostka kontrolująca ma obowiązek ustosunkowania się do zastrzeżeń dotyczących informacji pokontrolnej w terminie 14 dni. Podmiot kontrolowany ma prawo je przyjąć lub zgłosić zastrzeżenia. Odmowa podpisania informacji pokontrolnej lub zgłoszenie do niej zastrzeżeń nie wstrzymują wykonania zaleceń pokontrolnych.

## 4. Konsekwencje wyników przeprowadzonej kontroli projektu europejskiego z punktu widzenia decyzji podejmowanych w podmiocie

Kontrola projektu Unii Europejskiej 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 zarządzania i kontroli. Celem tych działań jest praktyczne zabezpieczenie uporządkowanego i skutecznego prowadzenia spraw podmiotu realizującego projekt, zapewnienie zgodności działań z przyjętą polityką wewnętrzną podmiotu, zabezpieczenie majątku z punktu widzenia podnoszenia racjonalizacji jego wykorzystania oraz gospodarowania nim w dłuższym i krótszym okresie sprzyjające rozwojowi, wykrywanie nieprawidłowości i oszustw.

Informacje o:

1) prawidłowości prowadzenia dokumentacji i ksiąg rachunkowych w zakresie operacji gospodarczych związanych z projektem europejskim,

2) jakości funkcjonowania systemu zarządzania i kontroli projektu oraz jego budżetu,

3) nieprawidłowościach i oszustwach w trakcie realizacji projektu,

4) stanie realizacji budżetu projektu, w szczególności o kwalifikowalności kosztów,

pozwalają na podjęcie przez podmiot konkretnych działań mających na celu przywrócenie stanu pożądanego. Działania te obejmują wprowadzenie w podmiocie zmian w systemach zarządzania projektem, ustalenie przyczyn nieprawidłowości i

ich usunięcie oraz zabezpieczenie podmiotu przed błędami przez wprowadzenie nowych mechanizmów monitorowania jego realizacji. Ważne jest zwłaszcza zapewnienie prawidłowego funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej projektu [3].

Najważniejszym jednak elementem jest potwierdzenie kwalifikowalności wydatków. Tutaj brak prawidłowej realizacji budżetu, zwłaszcza z punktu widzenia ponoszonych wydatków, może spowodować utratę refinansowania ze środków Unii Europejskiej.

Najważniejszą konsekwencją odchyleń od budżetu jest brak finansowania kosztów ze środków Unii Europejskiej. Należy podkreślić, że właśnie w toku kontroli zewnętrznej dokonuje się oceny prawidłowości ponoszenia wydatków w trakcie realizowania projektu i potem. Praktyka kontroli zewnętrznych wskazuje, że w wielu podmiotach nie uznano za kwalifikowalne kosztów, co spowodowało właśnie brak ich refundacji ze środków Unii Europejskiej. Brak kwalifikowalności wydatków, które ujęte zostały w budżecie jako kwalifikowane, może spowodować [3]:

- okresową lub długotrwałą utratę płynności finansowej podmiotu,
- problemy związane z rozliczeniami z fiskusem (np. problem amortyzacji i jej zaliczenia w koszty),
- problemy ewidencyjne.

Sytuacja negatywnej kwalifikowalności wydatków, dokonana w procesie kontroli zewnętrznej, wymusza konieczność podjęcia decyzji finansowych o poszukiwaniu źródeł finansowania bieżącej działalności podmiotu (a często, jeżeli kontrola jest dokonywana w trakcie realizacji projektu, o poszukiwaniu źródeł finansowania realizacji projektu) [3].

Kolejną kwestią, która jest konsekwencją kontroli zewnętrznej, a zwłaszcza stwierdzonych nieprawidłowości, jest wprowadzenie zmian w systemie ewidencyjno-księgowym pozwalających na prawidłowe prowadzenie ewidencji projektu i umożliwiających wprowadzenie nowych procedur zabezpieczających, zwłaszcza z punktu widzenia obiegu i przechowywania dokumentacji finansowo-księgowej projektu.

Często też wykrywa się nieprawidłowości w systemie zarządzania i kontroli projektu w podmiocie. Tutaj konieczne jest uszczelnienie systemu, wprowadzenie nowych procedur zabezpieczających przed nieprawidłowościami czy też wzmocnienie samej procedury kontrolnej. To ostatnie wskazanie ma szczególne znaczenie z punktu widzenia zarządzania podmiotem i projektem współfinansowanym ze środków Unii Europejskiej.

## 5. Podsumowanie

Kontrola projektu współfinansowanego ze środków Unii Europejskiej ma szczególne znaczenie, gdyż pozwala zarządzającemu na poznanie stanu realizacji budżetu. Jeżeli wykryte zostają nieprawidłowości w ramach prowadzonej kontroli

wewnętrznej, to istnieje możliwość skorygowania nieprawidłowości i odchyleń, ustalenie czynników powodujących nieprawidłowości czy też szybkie wprowadzenie działań zapobiegawczych. Podmiot, jeżeli samodzielnie wykrył negatywne odchylenia, może je naprawić, a to nie powinno skutkować sankcjami, powodującymi brak kwalifikowalności wydatków zaplanowanych w budżecie jako kwalifikowalne lub zerwaniem umowy (na co prawo pozwala).

W sytuacji, gdy nieprawidłowości zostają wykryte wskutek działania kontroli zewnętrznej, powoduje to sankcje ze strony instytucji beneficjenta końcowego (instytucji zarządzającej czy też instytucji pośredniczącej). Sankcje te wymuszają reorientację decyzyjną w podmiocie, ponadto stają się podstawą do poszukiwania przyczyn zaistnienia odchyleń od budżetu.

Podsumowując, można stwierdzić, że kontrola projektu współfinansowanego ze środków Unii Europejskiej jest ważnym instrumentem w procesie zarządzania podmiotem (bez względu na to, czy mamy do czynienia z przedsiębiorstwem, jednostką sektora finansów publicznych czy podmiotem sektora pozarządowego). Wpisuje się w decyzje podejmowane w tym podmiocie, zarówno operacyjne, jak i strategiczne. Stanowi cenne źródło informacji o stanie projektu i stopniu realizacji jego budżetu, ale także o wpływie na decyzje bieżące i inwestycyjne podejmowane w ciężar środków własnych podmiotu.

Ważnym ogniwem wydaje się kontrola wewnętrzna wykonywana przez służby kontrolno-audytowe podmiotu, gdyż dzięki niej uzyskuje się informacje i monitoruje się prawidłowe wykonanie budżetu projektu. Te działania zapobiegają zaś negatywnym skutkom oraz sankcjom błędów i niedociągnięć wykrywanych na skutek kontroli zewnętrznej projektu.

## Literatura


[1] Baran W., Jarco W., *Audyt wewnętrzny projektu współfinansowanego z funduszy unijnych*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 475, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2007.

[2] *Budżetowanie w przedsiębiorstwie*, red. E. Nowak, B. Nita, Oficyna Wolters Kluwers, Kraków 2007.

[3] Filipiak B., *Audyt i kontrola projektu europejskiego*, [w:] M. Dylewski, B. Filipiak, A. Guranowski, J. Hołub-Iwan, *Zarządzanie finansami projektu europejskiego*, C.H. Beck, Warszawa (w druku).

[4] Kutera M., *Ewolucja celów rewizji finansowej*, [w:] *Polska szkoła rachunkowości*, red. M. Gmytrasiewicz, A. Karmańska, SGH, Warszawa 2004.

[5] Narodowe strategiczne ramy odniesienia 2007-2013. Wytyczne w zakresie procesu kontroli dla instytucji pośredniczących i instytucji wdrażających dla programu operacyjnego „Innowacyjna gospodarka 2007-2013", Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Warszawa 2007.

[6] Piszczyk A., *System zarządzania i kontroli środków z funduszy wspólnotowych*, „Rachunkowość (audytor)" 2006 nr 3.

[7] Rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999, Dz.Urz. UE L 210 z 31.07.2006.
[8] *Wytyczne w zakresie procesu kontroli dla instytucji pośredniczących i instytucji wdrażających dla PO IG, 2007-2013*, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Warszawa 2007.
[9] *Wytyczne w zakresie procesu kontroli w ramach obowiązków instytucji zarządzającej programem operacyjnym*, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Warszawa 2007.

## THE CONTROL OF THE BUDGET OF THE EUROPEAN PROJECT – A MANAGEMENT APPROACH

### Summary

The article presents the meaning of control of a budget of the European project in the decision process. The author discusses a procedure of the cost control in the internal control approach and the range of the external control. The paper describes consequences of results of external and internal control. In the last part, the author presents the meanings of the control in the process of a financial decisions making.