

## Dominika Kołodziej

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach  
e-mail: dominika.kolodziej@ue.katowice.pl  
ORCID: 0000-0003-4118-6502

---

# AUDYT WEWNĘTRZNY W JEDNOSTCE SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – KOMÓRKA WEWNĘTRZNA CZY FIRMA ZEWNĘTRZNA?

---

DOI: 10.15611/pn.2020.5.07  
JEL Classification: H83, M42

© 2020 Dominika Kołodziej

*Ten artykuł jest rozpowszechniany w otwartym dostępie na licencji Creative Commons Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 PL (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/>)*

*Cytuj jako:* Kołodziej, D. (2020). Audyt wewnętrzny w jednostce samorządu terytorialnego – komórka wewnętrzna czy firma zewnętrzna? *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 64(5).

**Streszczenie:** Przedmiotem artykułu jest analiza funkcjonowania audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego (dalej zwanych jst), w kontekście zapisów ustawy o finansach publicznych (dalej zwanej uofp). Ustawa wprost reguluje możliwość prowadzenia audytu wewnętrznego w jst przez audytora zatrudnionego na umowę o pracę albo usługodawcę zewnętrznego, zatrudnionego na podstawie umowy cywilnoprawnej. Przeprowadzone badania oparto na studiach literaturowych z dziedziny finansów publicznych i kontroli zarządczej. Dokonano analizy i interpretacji aktów prawnych obowiązujących w badanym obszarze. Podsumowanie wyników ankiety dotyczącej funkcjonowania audytu wewnętrznego w jst opublikowane przez Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów w grudniu 2019 r. stało się podstawą do przeprowadzenia badań empirycznych. Zaprezentowano wyniki badań, których dokonano na podstawie wywiadów z pracownikami 22 jst stanowiących gminy miejsko-wiejskie z terenu województwa śląskiego.

**Słowa kluczowe:** kontrola zarządcza, audytor wewnętrzny, jednostka samorządu terytorialnego, usługodawca zewnętrzny.

## 1. Wstęp

W literaturze przedmiotu dotyczącej funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego (jst) wiele miejsca i uwagi poświęcono do tej pory audytowi wewnętrznemu w ujęciu zarówno teoretycznym, jak i praktycznym. Kontynuując rozważania w tym

obszarze [Kołodziej 2019, s. 36-43], podjęto próbę analizy funkcjonowania audytu wewnętrznego w wybranych jst w kontekście zapisów ustawy o finansach publicznych (uofp). Dokonano próby udzielenia odpowiedzi na następujące pytania:

- czy zarządzający jst przestrzegają zapisów uofp dotyczących obowiązku prowadzenia w swoich jednostkach audytu wewnętrznego,
- czy jst, które zostały uprawnione do tego typu rozwiązań zgodnie z art. 278 uofp korzystają z prawa zatrudnienia audytora na umowę cywilnoprawną,
- która z form organizacji stanowiska pracy w obszarze audytu wewnętrznego jest najczęściej stosowana w badanych jednostkach.

Punktem wyjścia do przeprowadzenia badań stały się regulacje zawarte w uofp, a dokładnie zapis art. 278, mówiący o tym, że „w jednostkach samorządu terytorialnego audyt wewnętrzny może być prowadzony przez usługodawcę, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów oraz kwota wydatków i rozchodów jest niższa niż 100 000 tys. zł”.

Pozwoliło to na wykluczenie z badania tych jst z terenu województwa śląskiego, które – zgodnie z zapisami ustawy – nie mogą korzystać z usługodawcy zewnętrznego. Dotyczyło to jst, których dochody i wydatki w roku budżetowym 2019 przekroczyły próg ustawy 100 000 tys. zł. O wyborze jst, które objęto badaniem, zdecydowały wyniki ankiety przeprowadzonej przez Ministerstwo Finansów. Wyniki te przeanalizowano i w rezultacie okazało się, że badaniem należy objąć gminy miejsko-wiejskie z terenu województwa śląskiego. Potraktowano te badania jako pilotażowe, w przyszłości mogą one być kontynuowane i rozszerzone o gminy wiejskie.

W niniejszym artykule zaprezentowano wyniki badań (por. tab. 1), które zostały przeprowadzone w śląskich gminach miejsko-wiejskich: Blachowni, Czechowicach-Dziedzicach, Czerwionce-Leszczynach, Kłobucku, Koniecpolu, Kozięglowach, Krzanowicach, Krzepicach, Kuźni Raciborskiej, Łazach, Ogrodzieńcu, Pilicy, Pszczynie, Siewierzu, Skoczowi, Sońnicowicach, Strumieniu, Szczekocinach, Toszku, Wilamowicach, Woźnikach i Żarkach.

## 2. Audytor wewnętrzny w jst

Audyty wewnętrzne jest jednym z najważniejszych elementów w całym systemie kontroli zarządczej w jst. Pojęcie kontroli zarządczej zostało wprowadzone przez ustawodawcę w 2009 r. [Ustawa o finansach publicznych, 2009]. Pojęcie to zastąpiło stosowane dotychczas w uofp określenie kontroli finansowej, która w praktyce samorządowej była często przypisywana w jednostkach tylko i wyłącznie głównym księgowym. Zakres kontroli zarządczej jest szerszy niż zakres kontroli finansowej [Tkocz-Wolny 2015, s. 552]. Pojęcie kontroli finansowej mieści się w obszarze zainteresowań kontroli zarządczej. Z tego wynika, że wdrożenie kontroli zarządczej miało na celu zwrócenie uwagi zarządzającym jst (prezydentom, wójtom, burmistrzom), że funkcjonowanie adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarząd-

czej, czyli „ogółu działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy” [Ustawa o finansach publicznych, 2009, art. 68] należy do obowiązków m.in. wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego czy kierownika jednostki. Należy pamiętać, że audyt wewnętrzny powinien być realizowany – w myśl obowiązujących przepisów – jako działalność wspierająca kierownictwo w realizacji celów i zadań poprzez systematyczną ocenę prowadzonej kontroli zarządczej. Ponadto jednym z zadań audytora wewnętrznego w jst jest prowadzenie wobec kierownika jednostki czynności doradczych, „konsultacyjnych, wspomagających procesy zarządzania w formie raportów i wniosków usprawniających funkcjonowanie jednostki” [Chojna-Duch, 2017, s. 110].

Audyt wewnętrzny dotyczy podmiotów administracji rządowej, samorządowej oraz części innych podmiotów realizujących zadania publiczne [Kaczurak-Kozak 2016, s. 191]. Zgodnie z zapisami uofp audyt wewnętrzny prowadzi się w:

- Kancelarii Prezesa Rady Ministrów,
- ministerstwach, urzędach wojewódzkich, izbach administracji skarbowej,
- Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych, w tym w zarządzanych przez niego funduszach,
- Kasie Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego, w tym w funduszach zarządzanych przez Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego,
- Narodowym Funduszu Zdrowia,
- Krajowym Zasobie Nieruchomości, o którym mowa w ustawie z dnia 20 lipca 2017 r. o Krajowym Zasobie Nieruchomości [Ustawa o Krajowym Zasobie Nieruchomości 2017].

Jak stanowi dalej uofp, audyt wewnętrzny prowadzi się także w:

- państwowych jednostkach budżetowych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej dochodów lub kwota wydatków przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł,
- uczelniach publicznych, jeżeli kwota ujętych w planie rzeczowo-finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł,
- samodzielnych publicznych zakładach opieki zdrowotnej, które nie zostały utworzone przez jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł,
- agencjach wykonawczych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł,
- państwowych funduszach celowych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł.

Audyt wewnętrzny prowadzi się także w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł. Audytu wewnętrznego dokonuje się również w jednostkach, w których ich kierownicy podejmą decyzję o prowadzeniu audytu wewnętrznego, mimo braku

obowiązku prawnego, tj. jeśli w uchwale budżetowej nie została przekroczona progowa wysokość 40 000 tys. zł [Korberger-Sokołowska, Bitner 2018, s. 219]. W artykule skupiono się na analizie funkcjonowania audytu wewnętrznego w jst.

### 3. Audytor wewnętrzny czy outsourcing zadań audytowych w jst ?

Do roku 2010 w naszym ustawodawstwie istniał obowiązek przeprowadzania audytu wewnętrznego w jst tylko i wyłącznie przez audytorów będących pracownikami tychże jednostek. Zapisy art. 275 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych wprowadziły istotne zmiany w tym zakresie, tzn. przewidziano w nim dwie możliwości organizacji stanowiska audytora wewnętrznego. Pierwszą z nich jest zatrudnienie na etacie audytora wewnętrznego (wówczas tworzy się w urzędach jednoosobowe stanowiska lub wieloosobowe komórki audytu). Wymóg, że audytor wewnętrzny ma być pracownikiem jst, oznacza, że jest objęty stosunkiem pracy (tzn. jest zatrudniony na podstawie umowy o pracę). Nie istnieje możliwość stosowania w tym przypadku żadnych zleceń czy umów o dzieło.

Drugie rozwiązanie – stanowiące wówczas *novum* w tym zakresie – jest związane ze zleceniem na zewnątrz jednostki zadań audytu wewnętrznego. Zadania audytowe wykonuje dla jst osoba z zewnątrz, świadcząca usługi audytu. Ustawodawca umożliwił podmiotom publicznym prowadzenie audytu wewnętrznego przy spełnieniu określonych przesłanek przez zewnętrznego usługodawcę, tzw. outsourcing<sup>1</sup> [Bartoszewicz 2016, s. 176]. Zgodnie z ustawą o finansach publicznych jst, których budżety przekraczają 40 000 tys. zł, zostały zobligowane do prowadzenia audytu wewnętrznego. Jak wskazują zapisy wymienionej ustawy, w jst audyt wewnętrzny prowadzi się, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jst kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł. Ustawodawca dopuszcza prowadzenie audytu wewnętrznego przez usługodawcę, pod warunkiem że ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów oraz kwota wydatków i rozchodów mieści się w przedziale między 40 000 tys. zł a 100 000 tys. zł. W świetle przepisów prawa usługodawcą może być:

- osoba fizyczna, spełniająca warunki określone w art. 286 uofp, czyli „wymogi wobec kandydata na audytora wewnętrznego”<sup>2</sup>,
- osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, spełniająca warunki określone w art. 286, czyli „wymogi wobec kandydata na audytora wewnętrznego”,
- spółka cywilna, spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa, spółka komandytowo-akcyjna lub osoba prawna, która zatrudnia do prowadzenia audy-

<sup>1</sup> Outsourcing rozumiany jest jako przedsięwzięcie, które polega na wydzieleniu ze struktury jednostki realizowanych przez nie funkcji i przekazaniu ich do realizacji innemu podmiotowi, który specjalizuje się w danej dziedzinie, za [Bartoszewicz 2016, s. 174].

<sup>2</sup> Wymogi wobec audytora wewnętrznego omówione zostały szerzej w [Bednarek (red.) 2019, s. 37-38].

tu wewnętrznego w jednostce osoby spełniające warunki określone w art. 286, tj. „wymogi wobec kandydata na audytora wewnętrznego”.

Wydaje się, że zatrudnienie na etacie audytora wewnętrznego w małych jst może generować wysokie koszty. Outsourcing zadań audytowych może spowodować ograniczenie kosztów, gdyż w małych jednostkach badanie wystarczy zawęzić do najbardziej zagrożonych obszarów ryzyka, jakie tam występują. Wykorzystanie środków publicznych będzie bardziej efektywne niż w przypadku zatrudnienia pracownika na etacie. Inną wartością, którą może wnieść do jst usługodawca, jest większy obiektywizm i niezależność wobec audytowanych procesów. Natomiast audytorzy zewnątrzni mogą nie posiadać wystarczającej wiedzy na temat procesów i realizacji zadań w audytowanym podmiocie (w przeciwieństwie do audytorów zatrudnionych na etacie). Inną wadą stosowania outsourcingu może być niska jakość czy niezetelność wykonania zleconych zadań. Należy pamiętać, że zgodnie z zapisami uoŃp umowa z usługodawcą musi być zawarta na okres co najmniej roku oraz musi zapewniać dostępność, ale również ochronę przed nieupoważnionym rozpowszechnianiem, uszkodzeniem lub zniszczeniem dokumentów, w tym także w postaci elektronicznej. Ponadto jednostki mogą stosować jedno z proponowanych w tym zakresie przez ustawodawcę rozwiązań organizacyjnych.

#### **4. Audyt wewnętrzny w wybranych jednostkach samorządu terytorialnego – wyniki badań**

W celu zebrania informacji na temat funkcjonowania audytu wewnętrznego w jst w kontekście zapisów uoŃp, a w szczególności rozwiązań w zakresie jego dokonywania, autorka przeprowadziła w styczniu 2020 r. wywiady z pracownikami wybranych jst. Podstawą wyboru jednostek poddanych badaniu była analiza dokumentu stanowiącego podsumowanie wyników ankiety dotyczącej funkcjonowania audytu wewnętrznego w jst wydanego w grudniu 2019 r. przez Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów. Ministerstwo Finansów przeprowadziło badanie ankietowe wśród wszystkich jst w Polsce. Celem przeprowadzenia ankiety dotyczącej funkcjonowania audytu wewnętrznego w jst było pozyskanie podstawowych informacji na temat organizacji audytu wewnętrznego. Ankiety wypełniły 1964 jednostki. Spośród tej grupy 1241 jst (63%) było zobowiązanych do prowadzenia audytu wewnętrznego. Jak się okazało, największym odsetkiem zlecenia zadań audytowych usługodawcom wykazały się gminy wiejskie. Udział ten wyniósł w tych jednostkach aż 86,8%, tzn. w 317 gminach ze wszystkich 365 przebadanych. Na drugim miejscu uplasowały się gminy miejsko-wiejskie, gdzie w 209 (tj. 64,3% spośród 325 objętych badaniem) korzystano z outsourcingu w obszarze audytu wewnętrznego. Udział usługodawców był zdecydowanie niższy w pozostałych rodzajach jst (por. tab. 1). Wyniki ankiety pokazały, że w województwach i w miastach na prawach powiatu w ogóle nie korzystano z usług zewnętrznych w zakresie prowadzenia audytu wewnętrznego. Jest to spowodowane zapewne przestrzeganiem przez

te jednostki przepisów uofp, która stanowi o tym, że usługodawcy nie mogą prowadzić audytu wewnętrznego w dużych jednostkach (w których kwoty dochodów i wydatków nie mogą przekroczyć 100 000 tys. zł i zatrudnia się w nich 200 pracowników). Wyniki ankiety dotyczące relacji między rodzajem jst a wymiarem etatów audytorów wewnętrznych przedstawiono w tab. 2.

**Tabela 1.** Odsetek usługodawców w poszczególnych rodzajach jst

Jednostki samorządu terytorialnego według rodzaju/poziomu	Odsetek jst, w których audyt prowadzi usługodawca
Województwa	0,0
Miasta na prawach powiatu	0,0
Powiaty	32,6
Gminy (razem), w tym:	37,6
gminy miejskie	31,5
<b>gminy miejsko-wiejskie</b>	<b>64,3</b>
<b>gminy wiejskie</b>	<b>86,8</b>

Źródło: [Podsumowanie wyników ankiety... 2019, s. 5].

**Tabela 2.** Relacje między rodzajem jst a wymiarem etatu audytorów wewnętrznych (w %)

Jednostki samorządu terytorialnego według rodzaju/poziomu	Poniżej 1 etatu	1 etat	Powyżej 1 etatu
Województwa	0,0	6,7	93,3
Miasta na prawach powiatu	8,5	50,8	40,7
Powiaty	43	53,3	3,7
Gminy (razem), w tym:	59,1	38,8	2,2
gminy miejskie	45,9	50,5	3,6
<b>gminy miejsko-wiejskie</b>	<b>63,2</b>	<b>35</b>	<b>1,7</b>
<b>gminy wiejskie</b>	<b>79,2</b>	<b>20,8</b>	<b>0,0</b>

Źródło: [Podsumowanie wyników ankiety... 2019, s. 6].

Przeprowadzone badania wskazują (por. tab. 3), że dwie gminy miejsko-wiejskie z terenu województwa śląskiego (gmina Krzanowice i Szczekociny, co stanowi 9% wszystkich badanych jednostek) nie miały w 2019 r. obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego, ponieważ kwota wydatków i dochodów w ich budżetach nie przekroczyła 40 000 tys. złotych. Od roku 2020 gmina Szczekociny jest zobowiązana do prowadzenia zadań audytowych, gdyż pozyskała środki unijne na inwestycje, co spowoduje przekroczenie w tegorocznym budżecie progu 40 000 tys. zł określonego w uofp, zobowiązującego jednostkę do stosowania zapisów dotyczących audytu wewnętrznego. W sześciu gminach miejsko-wiejskich województwa śląskiego (tj. w Czechowicach-Dziedzicach, Czerwoncu-Leszczynach, Łazach, Pszczynie, Siewierzu i Skoczowie), co stanowi 64,7% zbadanych jednostek, kwota dochodów i wydatków

budżetowych przekroczyła 100 000 tys. zł. Badanie wykazało, że w trzech jednostkach funkcjonują biura lub referaty audytu wewnętrznego, a w trzech pozostałych pracują trzy osoby – audytorzy zatrudnieni na samodzielnych stanowiskach. W pozostałych czterestu gminach miejsko-wiejskich z terenu województwa śląskiego (co stanowi 63,7% wszystkich przebadanych jednostek), takich jak: Blachownia, Kłobuck, Koniecpol, Koziegłowy, Krzepice, Kuźnia Raciborska, Ogrodzieniec, Pilica, Sośnicowice, Strumień, Toszek, Wilamowice, Woźniki, Żarki, kwota dochodów i wydatków oscylowała w przedziale 40 000 tys. zł -100 000 tys. zł. Co ciekawe, wszystkie te gminy skorzystały w 2019 r. z usług firm zewnętrznych do prowadzenia zadań audyto-

**Tabela 3.** Analiza funkcjonowania audytu wewnętrznego w jst stanowiących gminy miejsko-wiejskie województwa śląskiego

Nazwa gminy miejsko-wiejskiej na terenie województwa śląskiego	Czy istnieje obowiązek ustawy prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce	Kwota dochodów i wydatków budżetowych między 40 000 tys. a 100 000 tys. zł	Kwota dochodów i wydatków budżetowych powyżej 100 000 tys. zł	Audytor wewnętrzny zatrudniony na etacie	Usługodawca zatrudniony na umowę cywilnoprawną
Blachownia	tak	tak	nie	nie	tak
Czechowice-Dziedzice	tak	nie	tak	tak	nie
Czerwionka-Leszczyny	tak	nie	tak	tak	nie
Kłobuck	tak	tak	nie	nie	tak
Koniecpol	tak	tak	nie	nie	tak
Koziegłowy	tak	tak	nie	nie	tak
Krzanowice	nie	nie	nie	nie	nie
Krzepice	tak	tak	nie	nie	tak
Kuźnia Raciborska	tak	tak	nie	nie	tak
Łazy	tak	nie	tak	tak	nie
Ogrodzieniec	tak	tak	nie	nie	tak
Pilica	tak	tak	nie	nie	tak
Pszczyna	tak	nie	tak	tak	nie
Siewierz	tak	nie	tak	tak	nie
Skoczów	tak	nie	tak	tak	nie
Sośnicowice	tak	tak	nie	nie	tak
Strumień	tak	tak	nie	nie	tak
Szczekociny	nie	nie	nie	nie	nie
Toszek	tak	tak	nie	nie	tak
Wilamowice	tak	tak	nie	nie	tak
Woźniki	tak	tak	nie	nie	tak
Żarki	tak	tak	nie	nie	tak

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

wych, co świadczy o korzyściach ekonomicznych płynących z zastosowania outsourcingu w tym obszarze. Możliwości ustawowe i czynniki ekonomiczne wpłynęły na decyzje o wyodrębnieniu zadań audytowych z jst i zleceniu ich na „zewnątrz. Natomiast w większości badanych gmin pracownicy nie posiadali wystarczającej wiedzy na temat przyczyn podjęcia przez zarządzających jst decyzji w tym zakresie. Jak się okazało, w gminie Kłobuck kwotę wydatków i dochodów w 2020 r. zaplanowano na sumę przekraczającą 100 000 tys. złotych. W związku z tym, na początku bieżącego roku ogłoszono konkurs na stanowisko audytora wewnętrznego, który został zatrudniony na umowę o pracę w wymiarze 0,2 etatu.

## 5. Zakończenie

Zaprezentowane wyniki badań stanowią odpowiedź na pytania postawione we wstępie opracowania. Do najważniejszych wniosków należy zaliczyć następujące:

1. Zarządzający gminami miejsko-wiejskimi z terenu województwa śląskiego przestrzegali w 2019 r. obowiązujących zapisów uofp w zakresie obowiązku prowadzenia w swoich jednostkach audytu wewnętrznego.

2. Wszystkie gminy miejsko-wiejskie z terenu województwa śląskiego, które zostały uprawnione do posłużenia się przy prowadzeniu zadań audytowych usługodawcą, skorzystały z tej możliwości. Przeważały zatem przy wyborze decyzji korzyści wynikające ze stosowania usług outsourcingowych.

3. Większość gmin objętych badaniem zatrudnia audytora w związku z obstrzzeniami uofp.

4. Weryfikacji należałoby poddać ponownie kwestie determinantów, które skłoniły zarządzających jst do podjęcia decyzji o zatrudnieniu firm zewnętrznych. Czy był to tylko i wyłącznie aspekt ekonomiczny? Czy wzięto pod uwagę inne korzyści, ale również i wady wynikające z wdrożenia tego rozwiązania organizacyjnego? W jaki sposób argumenty „za” i „przeciw” się zbilansowały?

5. W ramach dalszych badań należałoby, jak się wydaje, dokonać próby odpowiedzi na pytanie, czy gminy wiejskie z terenu województwa śląskiego korzystają z możliwości przeprowadzania audytu wewnętrznego przez usługodawcę. Można wnioskować, że tak się dzieje, biorąc pod uwagę wyniki ankiety z 2019 r. przeprowadzonej przez Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów (por. tab. 1).

6. Należy zbadać w przyszłości skalę korzyści ekonomicznych, jakie uzyskują gminy (nie tylko gminy miejsko-wiejskie, ale również i gminy wiejskie) korzystające z outsourcingu zadań audytowych.

## Literatura

- Babuška E.W., *Efekty kontroli zarządczej na przykładzie gminy*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 2015, nr 76, t. 2, s. 361-373.
- Bartoszewicz A., *Outsourcing audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych – ujęcie praktyczne*, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 2016, nr 6/1(84), s. 173-184. DOI: 10.18276/frfu.2016.84/1-15



- Bednarek P. (red.), *Audyt wewnętrzny a ocena ryzyka kondycji ekonomicznej podmiotów gospodarczych i instytucji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Chojna-Duch E., *Prawo finansowe, finanse publiczne*, Oficyna Prawa Polskiego, Warszawa 2017.  
[http://bip.gminaklobuck.pl/urząd\\_miejski/ogloszenia\\_w\\_sprawie\\_naboru/Ogłoszenie-w-sprawie-naboru/idn:4914.html](http://bip.gminaklobuck.pl/urząd_miejski/ogloszenia_w_sprawie_naboru/Ogłoszenie-w-sprawie-naboru/idn:4914.html) (20.02.2020).
- Kaczurak-Kozak M., *Instytucje publiczne a obowiązki audytu wewnętrznego*, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2016, nr 6/1(84), s. 185-193. DOI: 10.18276/frfu.2016.84/1-16
- Kołodziej D., *Rola audytora wewnętrznego oraz inspektora ochrony danych osobowych w jednostce samorządu terytorialnego*, [w:] P. Bednarek (red.), *Audyt wewnętrzny a ocena ryzyka kondycji ekonomicznej podmiotów gospodarczych i instytucji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2019, s. 36-43.
- Korberger-Sokołowska E., Bitner M., *Prawo finansów samorządowych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018.
- Nowak E., *Zaawansowana rachunkowość zarządcza*, PWE, Warszawa 2003.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Współczesne ujęcie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2017.
- Piaszczyk A., *Audyt a kontrola – porównanie*, *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, 2017, nr 333, s. 150-161.
- Piotrowska K., *Audyt wewnętrzny w praktyce jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie gminy Warka*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 2018, nr 521, s. 141-152.
- Podsumowanie wyników ankiety dotyczącej funkcjonowania audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego, edycja 2019, Ministerstwo Finansów, Departament Polityki Wydatkowej, Warszawa, grudzień 2019.
- Sojka K., *Analiza funkcjonowania audytu wewnętrznego w Polsce w aspekcie obowiązujących regulacji prawnych*. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2017, nr 3(87/1), s. 187-195. DOI: 10.18276/frfu.2017.87/1-17
- Sputowski A., *Obowiązki prowadzenia audytu wewnętrznego*, *Finanse Publiczne*, grudzień 2019.
- Tkocz-Wolny K., *Pojęcie i zakres kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego* nr 855, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2015, nr 74, t. 2.
- Ustawa z dnia 20 lipca 2017 r. o Krajowym Zasobie Nieruchomości, Dz.U. 2017 poz. 1529, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U 2009, nr 157, poz. 1240, z późn. zm.

## INTERNAL AUDITOR IN A LOCAL GOVERNMENT UNIT – INTERNAL UNIT OR EXTERNAL COMPANY?

**Abstract:** The subject of this article is the analysis of the functioning of internal audit in local government units in the context of the provisions of the Public Finance Act. The Act in question directly regulates the possibility of conducting internal audits in local government units by an employee (auditor) employed on the basis of an employment contract, or an external service provider (physical person or company) employed on the basis of a civil law contract. The research was based on literature studies on public finance, managerial control and internal audit. The analysis and interpretation of legal acts in force in the studied area was also made. Presented are the results of the research, which were carried out on the basis of interviews with employees (internal auditors, secretaries, treasurers and heads of organizational units dealing with the examined area) in 22 local government units, which are urban-rural municipalities from the area of the Silesian Voivodeship.

**Keywords:** internal control, internal auditor, local government unit, external service provider.