



**REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA  
W GDAŃSKU**

---

RP.0441/75/15/1/2021

Gdańsk, dnia 21 kwietnia 2022 r.

**Pan  
Zdzisław Chojnacki  
Wójt Gminy Nowa Wieś Lęborska  
ul. Grunwaldzka 24  
84-351 Nowa Wieś Lęborska**

*Szanowny Pani Wójcie,*

w odpowiedzi na Pana wniosek z dnia 6 kwietnia 2022 r., doręczony do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku za pośrednictwem platformy *ePUAP* w dniu 11 kwietnia 2022 r., dotyczący problematyki związanej z obowiązkiem zatrudnienia audytora wewnętrznego w związku z przekroczeniem w trakcie trwania roku budżetowego w uchwale budżetowej kwoty 100 000 tys. zł dochodów i przychodów oraz kwoty wydatków i rozchodów, uprzejmie wyjaśniam, co następuje.

Zgodnie z przepisem art. 274 ust. 3 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o *finansach publicznych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2021 r., poz. 305 z późn. zm.) audyt wewnętrzny prowadzi się 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. Wskazane powyżej unormowanie określa okoliczność, której zaistnienie determinuje konieczność prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego. Przepis art. 275 ustawy o *finansach publicznych* określa natomiast podmiot, który jest uprawniony do prowadzenia audytu wewnętrznego. W myśl tego przepisu audyt wewnętrzny prowadzi zatrudniony w jednostce audytor wewnętrzny albo niezatrudniony w jednostce podmiot zewnętrzny (usługodawca). Zaznaczyć przy tym należy, że ustawodawca poprzez użycie spójnika „albo” wykluczył możliwość jednoczesnego prowadzenia audytu przez audytora wewnętrznego zatrudnionego w jednostce i usługodawcę niezatrudnionego w jednostce.

Przepis art. 278 ustawy o *finansach publicznych* określa przypadki, w których możliwe jest przeprowadzenie audytu przez usługodawcę zewnętrznego. Mianowicie, zgodnie z ust. 3 wyżej powołanego przepisu art. 278 tej ustawy 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. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego jedyną przesłanką warunkującą zlecenie usługi audytu podmiotowi zewnętrznemu jest zatem powyżej wskazane kryterium wartościowe.

Wśród teoretyków i praktyków prawa wątpliwości nie budzi okoliczność, że w sytuacji, w której ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów oraz kwota wydatków i rozchodów przekroczy kwotę 100 000 tys. zł, wówczas jednostka zobowiązana jest do zatrudnienia audytora wewnętrznego.

W literaturze przedmiotu można natomiast spotkać się z rozbieżnymi opiniami odnośnie momentu, w którym powstaje taki obowiązek.

Mianowicie, według jednej z interpretacji, audytor powinien zostać zatrudniony na podstawie umowy o pracę w jednostce w miesiącu następującym po miesiącu, w którym, w wyniku zmiany uchwały budżetowej, przekroczona zostanie ww. kwota.

Jednakże według dominującego poglądu, obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego przez pracownika jednostki będzie możliwy do zrealizowania **dopiero od początku roku następującego po roku, w którym jednostka utraci prawo do zlecenia audytu na zewnątrz**. Podkreśla się jednocześnie, że w przypadku umowy o prowadzenie audytu zawartej na okres przekraczający jeden rok, konieczne będzie w tym celu rozwiązanie umowy z usługodawcą (*Komentarz, ustawa o finansach publicznych, red. Misiąg 2019, wyd. 3/Opiola/Skica*).

W ocenie tut. Izby ostatni z wyżej powołanych poglądów wydaje się być słuszny. Za powyższym przemawia specyfika audytu wewnętrznego oraz fakt, że umowa audytu wewnętrznego, w świetle przepisu art. 279 ust. 3 ustawy o *finansach publicznych*, którego celem jest zagwarantowanie ciągłości wykonywania audytu, powinna zostać zawarta co najmniej na rok. Takie rozwiązanie przyczyni się do realizacji celu audytu, jakim jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną i ciągłą ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze.

Mając powyższe na względzie przyjąć zatem należy, że jeżeli projekt budżetu przewiduje dochody i przychody oraz wydatki i rozchody poniżej progu 100 000 tys. zł, co znajdzie potwierdzenie w uchwalonym budżecie, zgodne z prawem jest zawarcie umowy z usługodawcą i jej kontynuowanie do końca roku, niezależnie od zmian w budżecie, które w tym roku nastąpią (tak też: *Piotr Walczak, Umowa z usługodawcą a zmiany w planie budżetu, KZJSP 2020, Nr 6*).

Jednak tut. Izba wskazuje, że w celu zapewnienia ciągłości audytu, gmina ma obowiązek podjęcia, z odpowiednim wyprzedzeniem, działań zmierzających do zatrudnienia w jednostce audytora wewnętrznego, aby mógł rozpocząć pracę na stanowisku audytora wewnętrznego już w dniu następującym po dniu wygaśnięcia umowy z podmiotem zewnętrznym (usługodawcą).

Jednocześnie pragnę podkreślić, że jest to jedynie stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku, która nie posiada uprawnień do dokonywania powszechnie obowiązującej wykładni przepisów prawa.

*Z poważaniem*

Signature Not Verified

Dokument podpisany przez  
Luiza Budner - Iwanicka; RIO  
w Gdańsku  
Data: 2022.04.21 13:19:48  
CEST

**Luiza Budner - Iwanicka**  
Prezes  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Gdańsku

**Do wiadomości:**

- 1) członkowie Kolegium w/m,
- 2) Wydział Kontroli Gospodarki Finansowej w/m,
- 3) Wydział Informacji, Analiz i Szkoleń w/m.

**Publikacja:**

Biuletyn Informacji Publicznej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku.

---

**Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku**

ul. Wały Jagiellońskie 36, 80-853 Gdańsk  
tel: (58) 301-86-45, fax: (58) 346-25-15  
NIP 583-21-22-408 REGON 190134954

✉ gdansk@rio.gov.pl www.bip.gdansk.rio.gov.pl