

ZARZĄDZENIE Nr 148 / 2014
Wójta Gminy Świdnica
z dnia 9 października 2014r.

205022L.0050.148.14

w sprawie: wprowadzenia „Księgi procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy Świdnica oraz gminnych jednostkach organizacyjnych”.

Na podstawie art. 33 ust.3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz.U. Z 2013, poz. 594, z późn. zm.) w związku z art. 272 i art. 274 ust.3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. z 2013r., poz. 885 z późn. zm.) *zarządzam, co następuje:*

§ 1. Wprowadzam Księgę procedur audytu wewnętrznego, stanowiącą załącznik do niniejszego zarządzenia.

§ 2. Księga procedur audytu wewnętrznego ma zastosowanie do audytów przeprowadzanych w Urzędzie Gminy Świdnica, przez audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie Gminy Świdnica lub usługodawcę niezatrudnionego w jednostce, z którym została zawarta umowa na prowadzenie audytu wewnętrznego, a także w jednostkach organizacyjnych Gminy Świdnica.

§ 3. Wykonanie zarządzenia powierza się audytorowi wewnętrznemu zatrudnionemu w Urzędzie Gminy Świdnica lub usługodawcy niezatrudnionemu w jednostce, z którym została zawarta umowa na prowadzenie audytu wewnętrznego, kierownikom i pracownikom Urzędu Gminy Świdnica, kierownikom i pracownikom jednostek organizacyjnych Gminy Świdnica, o których mowa w § 2.

§ 4. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania.

Otrzymują:

1. DSOA
2. DIIT
3. DBF
4. DROWRL
5. DOŚ
6. RP
7. AW
8. SRP
9. SDG
10. D
11. RP
12. a/a

WÓJT
Teresa Mazurek

Uzasadnienie
do Zarządzenia nr 148 / 2014
Wójta Gminy Świdnica
z dnia 9 października 2014r.

w sprawie: wprowadzenia „Księgi procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy Świdnica oraz gminnych jednostkach organizacyjnych”.

W związku z rozpoczęciem z dniem 19 września 2014r. prowadzenia audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy Świdnica istnieje potrzeba wprowadzenia Księgi procedur.

Księga procedur audytu wewnętrznego to oficjalny dokument określający szczegółowe zasady organizacji i metodologii prowadzenia audytu wewnętrznego, a także zapewnienia wysokiej jakości prac audytowych.

Sporządziła: Czesława Świątko
Audytor wewnętrzny

Załącznik do Zarządzenia nr 148 / 2014
Wójta Gminy Świdnica
z dnia 9 października 2014r.

KSIĘGA PROCEDUR AUDYTU WEWNĘTRZNEGO Urzędu Gminy Świdnica

9 październik 2014r.

SPIS TREŚCI

Wstęp	3
I. Zadania i organizacja działania audytu wewnętrznego	4
1. Definicja audytu wewnętrznego	4
2. Ogólne cele, zasady i zakres działania audytu wewnętrznego	5
II. Organizacja i zasady działania komórki audytu wewnętrznego	6
1. Struktura organizacyjna samodzielnego stanowiska pracy – audytora wewnętrznego	6
2. Obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność audytora wewnętrznego	6
3. Stosunki audytu wew z audytorem i kontrolerem zewnętrznym	7
4. Szczegółowe zasady wykonywania zawodu audytora wewnętrznego	8
5. Jakość i efektywność audytu wewnętrznego	12
6. Szkolenia i rozwój zawodowy	16
III. Planowanie audytu	17
1. Analiza ryzyka	18
2. Identyfikacja ryzyka	19
3. Metody analizy ryzyka	20
4. Hierarchizacja ryzyka	20
5. Roczny plan audytu wewnętrznego	20
6. Strategiczny plan audytu	21
IV. Zadanie audytowe	22
1. Ogólne zasady realizacji zadania	22
2. Wstępny przegląd	22
3. Program zadania audytowego	23
4. Realizacja zadania audytowego	24
5. Czynności doradcze	28
6. Czynności sprawdzające i monitoring	28
7. Ocena jakości zadania audytowego	29
V. Akta audytu	29
1. Akta stałe audytu wewnętrznego	29
2. Akta bieżące audytu wewnętrznego	30
3. Zasady znakowania i archiwizowania akt audytu wewnętrznego	32
VI. Procedura wprowadzania zmian do księgi procedur	32
VII. Załączniki – wykaz wzorów podstawowych dokumentów	33

WSTĘP

Księga procedur audytu wewnętrznego, zwana dalej „Księgą” została opracowana w celu określenia szczegółowych zasad organizacji i metodologii prowadzenia audytu wewnętrznego, a także zapewnienia wysokiej jakości prac audytowych w Urzędzie Gminy Świdnica, zwanym dalej „Urzędem” a także w jednostkach organizacyjnych Gminy Świdnica, zwanych dalej „jednostkami”.

Niniejszy podręcznik określa:

- zasady i metodykę audytu, służące zapewnieniu właściwej organizacji pracy komórki audytu oraz jednolitej praktyki prowadzenia i dokumentowania czynności audytowych podczas przeprowadzania zadania audytowego,
- wzory dokumentów roboczych, stosowane typy dokumentów oraz ich formę, co ujednotacza sposób ich wykorzystania,
- obowiązki i terminy przekazywania przez audytora uprawnionym jednostkom planów, sprawozdań i innych informacji związanych z zakresem działania komórki audytu,
- zasady dokonywania zmian w procedurach audytu.

W toku wykonywanych prac audytorskich Księga może być wzbogacana o nowe metody służące realizacji celów stawianych przed audytem. Audytor wewnętrzny aktualizuje niniejszą *Księgę Procedur* w zależności od zmieniających się potrzeb audytu wewnętrznego oraz środowiska zewnętrznego.

Księga uwzględnia obowiązujące przepisy prawa regulujące instytucję audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych tj. przepisy zawarte w ustawie o finansach publicznych oraz przepisy wykonawcze do tej ustawy, a także „Międzynarodowe Standardy Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego” IIA, określone przez Ministra Finansów jako „Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych”, zwane dalej „Standardami”.

Podstawy działania audytu wewnętrznego w Urzędzie zostały określone w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu oraz w „Karcie audytu wewnętrznego Urzędu Gminy Świdnica”. Karta audytu wewnętrznego określa cel oraz prawa i obowiązki audytora wewnętrznego, zawiera podstawowe informacje wyjaśniające definicję Audytu Wewnętrznego, uprawnienia, odpowiedzialność i specyfikę audytu wewnętrznego. Karta podlegać będzie dalszym modyfikacjom wraz ze zmianami warunków, w których działają jednostki oraz rozwojem audytu wewnętrznego. Ponadto Karta określa zakres czynności zapewniających i doradczych, a także sprawozdawczość i koordynację pracy audytu wewnętrznego jednostki samorządu terytorialnego.

Zgodnie z powyższymi uregulowaniami, audyt wewnętrzny prowadzony jest przez audytora wewnętrznego zatrudnionego na samodzielnym stanowisku oraz podlega bezpośrednio Wójtowi Gminy Świdnica.

Treść niniejszej Księgi uwzględnia powszechnie obowiązujące przepisy prawne i wytyczne regulujące instytucję audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, a także wytyczne Ministra Finansów, w sprawie funkcjonowania audytu wewnętrznego w tych jednostkach.

Do opracowania Księgi wykorzystano Międzynarodowe Standardy Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego (zwane dalej Standardami) oraz „Podręcznik audytu wewnętrznego w administracji publicznej” wydany przez Ministerstwo Finansów, a także inne dostępne przedmiotowe publikacje oraz doświadczenie audytora wewnętrznego.

Ileokroć w księdze jest mowa o:

1. *Wójt* – należy przez to rozumieć Wójta Gminy Świdnica;
2. *Urząd* – należy przez to rozumieć Urząd Gminy Świdnica (UG Świdnica);
3. *Jednostce* – należy przez to rozumieć Urząd oraz jednostki organizacyjne Gminy Świdnica będące jednostkami sektora finansów publicznych w rozumieniu art. 9 ustawy o finansach publicznych;
4. *Komórce organizacyjnej urzędu* – należy przez to rozumieć działy, zespoły oraz pozostałe samodzielne stanowiska pracy, stosownie do zapisów Regulaminu Organizacyjnego Urzędu;
5. *Komórce audytowanej* - w zależności od poziomu wykonywanych czynności audytowych:
 - a) komórka organizacyjna i/lub samodzielne stanowisko pracy w Urzędzie i/lub jednostce organizacyjnej Gminy Świdnica,
 - b) jednostka organizacyjna Gminy Świdnica, w których prowadzony jest audyt wewnętrzny.
6. *Kierownika komórki/jednostki audytowanej* – należy przez to rozumieć właściwego kierownika komórki organizacyjnej urzędu lub dyrektora/kierownika gminnej jednostki organizacyjnej, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny;

7. *Audytorem wewnętrznym* – należy przez to rozumieć Audytora Wewnętrznego posiadającego uprawnienia zawodowe do prowadzenia audytu wewnętrznego zgodnie z wymogami ustawy o finansach publicznych i zatrudnionego na stanowisku audytora wewnętrznego w UG Świdnica, realizującego zadania z zakresu audytu wewnętrznego,

8. *Zadaniu audytowym* – należy przez to rozumieć zadanie zapewniające i czynności doradcze;

9. *Zadaniu zapewniającym* - należy przez to rozumieć zespół działań podejmowanych w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny kontroli zarządczej;

10. *Czynnościach doradczych* - należy przez to rozumieć, inne niż zadania zapewniające, działania podejmowane przez audytora wewnętrznego, których charakter i zakres jest uzgodniony z Wójtem, a których celem jest zwłaszcza usprawnienie funkcjonowania Urzędu i gminnych jednostek organizacyjnych.; z zastrzeżeniem, że audytor wewnętrzny nie przejmuje na siebie zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką;

11. *Ustawie o finansach publicznych* – należy przez to rozumieć ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157 poz. 1240 z późn. zm.) uofp;

12. *Standardy audytu wewnętrznego* – należy przez to rozumieć Międzynarodowe Standardy Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego stanowiące Załącznik do Komunikatu Nr 2 Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jsfp (Dz. Urz. MF z 24.06.2013r., poz. 15);

13. *Standardy kontroli zarządczej* – stanowiące załącznik do Komunikatu Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009r. w sprawie w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych

14. *Kodeksie etyki* – należy przez to rozumieć dokument stanowiący zestawienie zasad – odnoszących się do praktyki wykonywania audytu wewnętrznego oraz reguł postępowania – stanowiących normy zachowania oczekiwanego od audytora wewnętrznego. Audytor Wewnętrzny zatrudniony w UG Świdnica stosuje Kodeks etyki, będący częścią Międzynarodowych Ramowych Zasad Praktyki Zawodowej Stowarzyszenia Auditorów Wewnętrznych IIA Polska.

15. *Karcie audytu* – należy przez to rozumieć dokument określający podstawowe cele, zakres, prawa i obowiązki w zakresie wykonywania audytu wewnętrznego w Urzędzie i gminnych jednostkach organizacyjnych wprowadzony Zarządzeniem Wójta Gminy Świdnica w sprawie przyjęcia Karty Audytu Wewnętrznego.

16. *Rozporządzeniu w sprawie audytu* - należy przez to rozumieć rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 21, poz. 108).

Zmiany w wyżej wymienionych regulacjach nie mające wpływu na określone niniejszym dokumentem zasady i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego w Urzędzie nie powodują konieczności aktualizacji księgi.

I. ZADANIA I ORGANIZACJA KOMÓRKI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

1.1. Definicja audytu wewnętrznego

Audyt wewnętrzny, zgodnie z art. 272 uofp, jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze.

Ocena, o której mowa wyżej dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w urzędzie lub jednostce. Ocena systemu kontroli zarządczej dotyczy ogółu działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Dla osiągnięcia ustalonych celów prowadzonego audytu dopuszcza się stosowanie innych kryteriów oceny, uwzględnionych w programie zadania audytowego.

Według Międzynarodowych Standardów Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego Instytutu Auditorów Wewnętrznych (IIA) audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Polega na systematycznej i dokonywanej w uporządkowany sposób ocenie procesów; zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego, i przyczynia się do poprawy ich działania. Pomaga organizacji osiągnąć cele dostarczając zapewnienia o skuteczności tych procesów, jak również poprzez doradztwo.

Audyt wewnętrzny obejmuje czynności o charakterze zapewniającym i doradczym. Podstawowe znaczenie mają czynności o charakterze zapewniającym. Działania o charakterze doradczym mogą być wykonywane, o ile ich cel i zakres nie naruszają zasady obiektywizmu i niezależności audytora wewnętrznego.

Pod pojęciem usług doradczych rozumie się doradztwo i pokrewne działania usługowe dla Urzędu lub jednostek organizacyjnych, których charakter i zakres są uzgadniane z Wójtem, a w przypadku świadczenia usług doradczych dla jednostek, również z kierownikiem jednostki organizacyjnej. Celem usług doradczych jest przysporzenie wartości oraz usprawnienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli z zachowaniem zasady, że audytor wewnętrzny nie przyjmuje na siebie odpowiedzialności kierownictwa. Działalność doradcza wykonywana jest w zakresie i w sposób nie naruszający zasady niezależności audytu. Audytor nie może wykonywać zadań doradczych, których wykonywanie prowadziłyby do przyjęcia przez niego zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką. Audytor wewnętrzny może składać Wójtowi lub kierownikowi jednostki audytowanej wnioski, opinie lub zalecenia dotyczące usprawnienia funkcjonowania. Przedstawione przez audytora wewnętrznego wnioski, opinie lub zalecenia nie są wiążące.

1.2. Ogólne cele, zasady i zakres działania audytu wewnętrznego

Ogólnym celem prowadzenia audytu wewnętrznego jest wspieranie Wójta w realizacji celów i zadań poprzez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze.

Celami audytu wewnętrznego w Urzędzie są:

1. identyfikacja i analiza ryzyka związanego z działalnością Urzędu i podległych jednostek, a w szczególności ocena efektywności procesu zarządzania ryzykiem oraz ocena systemu kontroli zarządczej,
2. wyrażanie opinii na temat adekwatności i skuteczności ustanowionych mechanizmów kontrolnych w badanym systemie,
3. dostarczenie Wójtowi, w oparciu o ocenę systemu kontroli zarządczej, racjonalnego zapewnienia, że Urząd oraz gminne jednostki organizacyjne działają prawidłowo,
4. składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń oraz tam gdzie jest to właściwe, przedstawienie zaleceń dotyczących poprawy skuteczności działania Urzędu i jednostek w danym obszarze.

Audyt wewnętrzny jest narzędziem zarządzania służącym Wójtowi do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że:

- cele i zadania postawione przed Urzędem i podległymi jednostkami są realizowane,
- procedury wynikające z przepisów prawa lub przyjęte przez Wójta są wdrażane i przestrzegane,
- mechanizmy i procedury stanowiące system kontroli zarządczej są adekwatne i skuteczne dla prawidłowego działania Urzędu i jednostek.

Audyt wewnętrzny, poprzez czynności doradcze przyczynia się do usprawnienia funkcjonowania Urzędu i jednostek organizacyjnych Gminy Świdnica.

Audyt wewnętrzny poprzez zadania zapewniające dokonuje oceny dowodów, w celu dostarczenia niezależnej opinii lub wniosków w odniesieniu do jednostek organizacyjnych w zakresie finansów, działalności operacyjnej, zgodności, bezpieczeństwa systemów lub innego obszaru działalności. Zakres zadania audytowego zapewniającego formułowany jest przez audytora wewnętrznego.

Audyt wewnętrzny obejmuje badanie i ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej, a w szczególności:

- Zgodność działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- Skuteczność i efektywność działania;
- Wiarygodność sprawozdań;
- Ochronę zasobów;
- Przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania;
- Efektywność i skuteczność przepływu informacji;
- Zarządzanie ryzykiem.

Audyt wewnętrzny może objąć zakresem swojego badania wszystkie obszary działania Urzędu i gminnych jednostek organizacyjnych, w tym obszary działania w ramach systemu zarządzania i kontroli oraz realizacji zadań finansowanych ze środków Unii Europejskiej.

Zakres audytu nie może być ograniczany. Wójt powinien być niezwłocznie powiadomiony o wszelkich próbach ograniczania zakresu audytu.

Audyt wewnętrzny, poprzez niezależną i obiektywną ocenę kontroli zarządczej w Urzędzie jak i jednostkach organizacyjnych Gminy Świdnica dostarcza Wójtowi racjonalnego zapewnienia, że ustanowiona kontrola zarządcza jest adekwatna, skuteczna i efektywna.

Audyt Wewnętrzny nie dysponuje uprawnieniami władczymi wobec innych osób w strukturze organizacyjnej Urzędu oraz jednostek organizacyjnych. Nie ustanawia i nie wdraża zasad i procedur. Audyt Wewnętrzny może dokonywać jedynie przeglądu zasad, planów, procedur oraz innych mechanizmów kontroli zarządczej w zakresie kompetencji danej jednostki, oraz składać sprawozdania z wnioskami dotyczącymi możliwości ich ulepszeń. Obiektywizm audytora wewnętrznego nie jest naruszony, jeśli rekomenduje on pewne standardy procedur kontrolnych lub zarządczych lub też dokonuje przeglądu tych procedur zanim zostaną one wdrożone. Pozytywna lub negatywna opinia audytora wewnętrznego dotycząca projektowanej procedury nie uwalnia kierownika jednostki lub pracownika na innym szczeblu zarządzania, od odpowiedzialności za zarządzanie i funkcjonowanie kontroli wewnętrznej w danym obszarze działalności jednostki.

Nie powoduje naruszenia bezstronności wykonywanie przez audytora wewnętrznego czynności o charakterze doradczym w zakresie operacyjnych działań jednostki, za które audyt w wewnętrzny był uprzednio odpowiedzialny. W przypadku wykonywania czynności o charakterze doradczym w danym obszarze działalności jednostki, audyt w wewnętrzny nie powinien oceniać tej działalności, co najmniej przez 1 rok.

II. ORGANIZACJA I ZASADY DZIAŁANIA KOMÓRKI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO W URZĘDZIE GMINY ŚWIDNICA

2.1. Struktura organizacyjna samodzielnego stanowiska pracy – audytora wewnętrznego

Urząd Gminy Świdnica jest urzędem przy pomocy, którego Wójt wykonuje powierzone mu zadania (art. 33 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. *o samorządzie gminnym* (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), zw. dalej ustawą *o samorządzie gminnym*. Wójt jest Kierownikiem Urzędu (art. 33 ust. 3 tej ustawy).

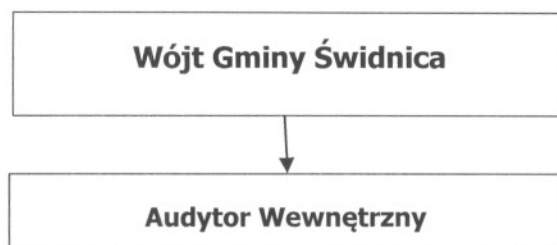
Wójt wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, którego organizację i zasady funkcjonowania określa regulamin organizacyjny, nadany przez Wójta w drodze zarządzenia. Do zadań Urzędu należy m.in. zapewnianie obsługi administracyjnej, organizacyjnej i technicznej Wójta i Rady Gminy Świdnica oraz jej organów wewnętrznych. Urząd stanowi swego rodzaju narzędzie do realizacji następujących rodzajów zadań spoczywających na Gminie:

- 1) własnych, wynikających z ustawy z dnia 8 marca 1990 r. *o samorządzie gminnym*, ustaw szczególnych i uchwał Rady Gminy Świdnica;
- 2) zleconych, z zakresu administracji rządowej oraz na podstawie ustaw szczególnych;
- 3) przyjętych, powierzonych Gminie w drodze porozumień.

Cele i obszary działania poszczególnych jednostek organizacyjnych Gminy Świdnica, w których audyt wewnętrzny przeprowadza audyt w zatrudniony w Urzędzie, określone zostały m.in. w ich statutach.

W strukturze urzędu funkcjonuje samodzielne stanowisko Audytu Wewnętrznego podlega bezpośrednio Wójtowi, który zapewnia organizacyjną odrębność wykonywania przez audytora ustawowo określonych zadań.

Usytuowanie jednoosobowego stanowiska audytu wewnętrznego w strukturze urzędu przedstawia poniższy schemat:



2.2. Obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność audytora wewnętrznego.

Obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność audytora wewnętrznego w urzędzie reguluje ustawa ofp, rozporządzenia wykonawcze do ww. ustawy oraz obowiązująca Karta audytu wewnętrznego. Audyt w wewnętrzny jest

zobowiązany do przestrzegania standardów audytu wewnętrznego oraz postępowania w sposób wzbudzający zaufanie do audytu wewnętrznego.

Realizując zadanie audytowe audytor ma prawo do:

- 1) Wglądu do wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz do innych materiałów związanych z funkcjonowaniem urzędu i gminnych jednostek organizacyjnych, w tym utrwalonych na elektronicznych nośnikach danych, potrzebnych do przeprowadzenia audytu wewnętrznego, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.
- 2) Wstępu do pomieszczeń urzędu oraz jednostek z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.
- 3) Uzyskiwania od wszystkich pracowników Urzędu i jednostek informacji oraz wyjaśnień niezbędnych dla efektywnego przeprowadzania audytu.
- 4) Sporządzania kopii, odpisów, wyciągów, zestawień lub wydruków wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz innych materiałów związanych z funkcjonowaniem Urzędu i jednostek z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.
- 5) Ma obowiązek dołączyć do bieżących akt audytu wewnętrznego oświadczenia dotyczące przedmiotu audytu, złożone z własnej inicjatywy, przez pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny.

Audytor wewnętrzny dokumentuje wszelkie informacje uzyskane w trakcie prowadzonych spotkań, włącznie z rozmowami telefonicznymi, naradami i wywiadami. Protokół z wywiadu należy sporządzić według wzoru stanowiącego załącznik do księgi procedur.

Audytor dysponuje pełną swobodą w zakresie identyfikacji obszarów ryzyka.

Audytor nie jest odpowiedzialny za procesy poddawane audytowi wewnętrznemu, za procesy kontroli zarządczej w urzędzie i jednostkach, ale poprzez swoje badanie, wnioski i uwagi wspomaga Wójta we właściwej organizacji i realizacji tych procesów. Audytor nie jest także odpowiedzialni za wykrywanie oszustw, ale powinien posiadać wiedzę pozwalającą im identyfikować znamiona oszustw.

Zasadą obowiązującą w audycie wewnętrznym jest przeprowadzanie zadań audytowych w sposób konstruktywny, korzystając w miarę możliwości z opinii, wskazówek i pomocy innych pracowników zatrudnionych w Urzędzie oraz jednostkach organizacyjnych. Obowiązkiem audytora wewnętrznego jest poinformowanie kierownika jednostki audytowanej o planowanych działaniach audytu.

Audytor nie dysponuje uprawnieniami władczymi, a także nie ustanawia, ani nie wdraża zasad, procedur i mechanizmów kontroli. Działalność audytora ma wyłącznie charakter oceniający, zapewniający oraz doradczy, i w żaden sposób nie zwalnia kierownictwa i innych pracowników Urzędu z odpowiedzialności za prawidłową realizację powierzonych im zadań i obowiązków, w tym w zakresie nadzoru i kontroli.

2.3. Stosunki z audytorami i kontrolerami zewnętrznymi

W zakresie wykonywania swoich zadań audytor wewnętrzny współpracuje z audytorami zewnętrznymi, w tym także z kontrolerami m. in. Najwyższej Izby Kontroli, Regionalnej Izby Obrachunkowej, Urzędu Kontroli Skarbowej, w celu uniknięcia lub zminimalizowania dublowania się zakresu prac. Koordynacja działań audytu wewnętrznego z audytorami zewnętrznymi i kontrolerami powinna przybierać postać wzajemnej współpracy, pomocy i wymiany informacji. Koordynacja działań powinna polegać na wzajemnym sprawdzaniu i wzajemnej współpracy, celem zapewnienia:

- uzyskania pokrycia maksymalnego zakresu spraw przez działania audytu,
- wymiany informacji,
- unikania dublowania wysiłków i kosztów poświęconych na rutynowe etapy pracy w zakresie audytu.

Ze względu na występujące różnice celów między instytucjami kontrolnymi, nie można dopuścić do sytuacji w której audyt wewnętrzny wykonuje wyłącznie zadania usługowe wobec audytora czy kontrolera zewnętrznego. Audytor wewnętrzny powinien porozumiewać się z kontrolerami zewnętrznymi instytucji kontrolnych za pośrednictwem lub w porozumieniu z Wójtem. Dokumentacja audytowa powinna być udostępniana audytorom i kontrolerom zewnętrznym za pośrednictwem Wójta.

2.4. Szczegółowe zasady wykonywania zawodu audytora wewnętrznego

Audytor wewnętrzny winien wykonywać swe obowiązki zgodnie z zasadami, dotyczącymi praktyki wykonywania audytu wewnętrznego oraz regułami postępowania, stanowiącymi pewne normy zachowania oczekiwanego od audytora wewnętrznego.

Zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego w jsfp audytor wewnętrzny powinien przestrzegać następujących zasad:

- uczciwości i poufności;
- niezależności i obiektywizmu;
- rzetelności i profesjonalizmu;
- biegłości i należytej staranności zawodowej;
- bezstronności (unikania konfliktu interesów).

Uczciwość i poufność

Audytor wewnętrzny przy wykonywaniu swoich obowiązków powinien postępować uczciwie tj. w zgodzie ze swoimi przekonaniem, według najlepszej woli i wiedzy oraz z należyłą starannością tak, by nie dawać powodów do podważenia prezentowanych przez niego ocen i opinii.

Audytor wewnętrzny powinien:

- wykonywać swoją pracę uczciwie, rzetelnie i odpowiedzialnie;
- przestrzegać prawa oraz przepisów obowiązujących w urzędzie;
- uznawać i wspierać realizację etycznych i zgodnych z prawem celów urzędu;
- przedkładać dobro publiczne nad interesy własne i swojego środowiska.

Audytor wewnętrzny nie powinien angażować się w działania sprzeczne z prawem, które mogłyby podważyć zaufanie do zawodu audytora wewnętrznego lub jednostki.

Audytor wewnętrzny powinien szanować wartość i własność informacji, którą otrzymuje i nie ujawniać jej bez odpowiedniego upoważnienia, chyba że istnieje prawny lub zawodowy obowiązek jej ujawnienia.

Audytor wewnętrzny:

- powinien rozważnie wykorzystywać i chronić informacje uzyskane w trakcie wykonywania swoich obowiązków;
- nie powinien wykorzystywać informacji dla uzyskania osobistych korzyści lub w jakimkolwiek innym celu, który byłby sprzeczny z prawem lub przynosiłby szkodę dla etycznych i zgodnych z prawem celów jednostki.

Standard 1100 – Niezależność i obiektywizm

„Audyt wewnętrzny musi być niezależny, a audytorzy wewnętrznymi obiektywni.”

„Audyt wewnętrzny nie może być narażony na jakiegokolwiek próby narzucenia zakresu audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i informowania o jej wynikach”.

Niezależność to brak okoliczności, które zagrażają bezstronnemu wykonywaniu obowiązków przez audyt w wewnętrzny. W celu osiągnięcia poziomu niezależności niezbędnego do skutecznego wykonywania obowiązków audytu wewnętrznego, audytor wewnętrzny ma bezpośredni i nieograniczony dostęp do kierownictwa wyższego szczebla. Problemy dotyczące niezależności muszą być rozpatrywane i rozwiązywane na szczeblu audytora, zadania, działalności audytu wewnętrznego i jego pozycji w strukturze organizacji.

Obiektywizm to bezstronna postawa intelektualna, pozwalająca audytorom wewnętrznym na przeprowadzanie zadań z pełną wiarą w efekty ich pracy oraz unikaniem jakichkolwiek ustępstw co do jakości. Obiektywizm wymaga, by audytor wewnętrzny nie podporządkowywał swoich osądów w sprawach audytu opiniom innych osób. Zarządzanie zagrożeniami dla obiektywizmu musi odbywać się na poziomie każdego audytora i zadania, jak również na poziomie funkcjonalnym i organizacyjnym.

Audytor wewnętrzny nie może dostosowywać swoich ocen dotyczących audytu wewnętrznego do oczekiwań innych osób. Zadania audytowe muszą być wykonywane w taki sposób, aby audytor wewnętrzny nie był stawiany w sytuacjach, w których mógłby czuć się niezdolny do wydawania obiektywnych opinii, zgodnych z jego umiejętnościami i wiedzą.

Audytor wewnętrzny powinien zachowywać obiektywizm podczas przeprowadzania audytu wewnętrznego, w szczególności przy zbieraniu, ocenianiu i przekazywaniu informacji na temat badanej działalności lub procesu. Dokonuje wyważonej oceny, biorąc pod uwagę wszystkie istotne okoliczności związane z przeprowadzaniem

zadaniem audytowym. Formułując swoją ocenę nie kieruje się własnym interesem ani nie ulega wpływom innych osób.

Audytor wewnętrzny powinien:

- chronić swoją niezależność przed próbami wpływania na wypracowane przez niego ustalenia i zalecenia;
- przedstawiać jasne i przejrzyste sprawozdania z przeprowadzonych przez siebie zadań audytowych, oparte na dowodach zebranych i ocenionych zgodnie z obowiązującymi regulacjami i uznaną zawodową praktyką w zakresie audytu wewnętrznego;
- nie brać udziału w żadnych działaniach, które mogą utrudnić wypracowanie bezstronnej oceny lub być postrzegane jako utrudniające wypracowanie takiej oceny; zalicza się do nich w szczególności te działania, które są niezgodne z celami lub interesami urzędu;
- nie akceptować niczego, co mogłoby mu przeszkadzać w wypracowaniu obiektywnej oceny lub być postrzegane jako brak obiektywizmu przy ocenie;
- ujawniać wszystkie istotne fakty, o których posiada wiedzę, a których nieujawnienie mogłoby zniekształcić sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego w obrębie badanego obszaru działalności.

Standard 1130 - Naruszenie niezależności lub obiektywizmu

„W przypadku rzeczywistego lub domniemanego naruszenia niezależności lub obiektywizmu, szczegóły tego naruszenia muszą zostać ujawnione odpowiednim osobom. Sposób ich ujawnienia zależy od charakteru naruszenia.”

Audytor wewnętrzny jest niezależny zarówno w sferze organizacyjnej jak i operacyjnej. Niezależność to brak warunków zagrażających możliwości bezstronnego wykonywania obowiązków przez działalność audytu wewnętrznego.

Niezależność organizacyjna oznacza, że audytor wewnętrzny podlega bezpośrednio Wójtowi, który zapewnia organizacyjną odrębność wykonywanych przez niego zadań.

Niezależność operacyjna oznacza, że audytor wewnętrzny nie może być narażony na próby narzucenia mu obszarów audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i przekazywania wyników, a także nie może brać udziału w działalności operacyjnej Urzędu i jednostek. Jednocześnie audytor wewnętrzny ma zagwarantowany nieograniczony dostęp do wszelkich dokumentów, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych, do wszystkich pracowników oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu.

Audytor wewnętrzny jest zobowiązany poinformować Wójta o każdym rzeczywistym lub domniemanym naruszeniu niezależności audytora wewnętrznego. Sposób ich ujawnienia zależy od charakteru naruszenia zasad.

„Audytorzy wewnętrzni muszą powstrzymać się od oceny działalności operacyjnej, za którą byli uprzednio odpowiedzialni. Ograniczenie obiektywizmu ma miejsce wtedy, gdy audytor wewnętrzny świadczy usługi zapewniające dotyczące działań, za które był odpowiedzialny w ciągu roku poprzedzającego badanie.”

„Audytorzy wewnętrzni mogą świadczyć usługi doradcze, także w zakresie działań operacyjnych, za które byli uprzednio odpowiedzialni.”

„Jeżeli z związku z wykonaniem proponowanej usługi doradczej może nastąpić ograniczenie niezależności oraz obiektywizmu audytorów wewnętrznych, informacja ta musi zostać ujawniona zlecniodawcy przed podjęciem się zadania.”

Naruszenia niezależności organizacyjnej lub indywidualnego obiektywizmu mogą wystąpić w postaci konfliktu interesów, ograniczenia zakresu badania, ograniczenia w dostępie do danych, personelu lub majątku, jak również ograniczenia zasobów, np. finansowania. Określenie stron, którym należy ujawnić szczegóły dotyczące naruszenia niezależności lub obiektywizmu jest uzależnione od oczekiwań wobec działalności audytu wewnętrznego oraz od opisanych w zakresie obowiązków, niniejszym Podręczniku i Karcie audytu wewnętrznego.

Standard 1200 – Biegłość i należyta staranność zawodowa

„Zadania muszą być wykonywane z biegłością i należyłą starannością zawodową.”

„Audytorzy wewnętrzni muszą posiadać wiedzę, umiejętności i inne kompetencje potrzebne do wykonywania ich indywidualnych obowiązków. Audyt wewnętrzny jako zespół musi posiadać lub zdobyć wiedzę, umiejętności i inne kompetencje niezbędne do wykonywania jego obowiązków.”

Wiedza, umiejętności i inne kompetencje to ogólne określenie odnoszące się do zawodowej biegłości wymaganej od audytora wewnętrznego, w celu skutecznego wykonywania jego obowiązków. Zachęca się audytorów wewnętrznych do wzrostu swojej biegłości poprzez podnoszenie swoich kompetencji zawodowych.

„Jeżeli audytorom wewnętrznym brakuje wiedzy, umiejętności lub innych kompetencji niezbędnych do wykonania całości lub części zadania, zarządzający audytem wewnętrznym musi pozyskać odpowiednią pomoc i wsparcie merytoryczne.”

„Audytorzy wewnętrzeni muszą mieć wystarczającą wiedzę pozwalającą na oszacowanie ryzyka oszustwa oraz ocenę sposobu zarządzania tym ryzykiem w organizacji, ale nie oczekuje się od nich posiadania wiedzy specjalistycznej wymaganej od osób, których podstawowym obowiązkiem jest wykrywanie i prowadzenia dochodzeń w sprawie oszustw.”

„Audytorzy wewnętrzeni muszą posiadać wiedzę o podstawowych ryzykach i mechanizmach kontrolnych związanych z wykorzystaniem informatyki oraz znać dostępne wymagane komputerowo techniki audytu. Jednakże nie od wszystkich audytorów wewnętrznym oczekuje się wiedzy specjalistycznej, takiej jak od audytorów, których podstawowym obowiązkiem jest audyt informatyczny.”

„Jeżeli audytorom wewnętrznym brakuje wiedzy, umiejętności lub innych kompetencji niezbędnych do wykonania całości lub części zadania doradczego, zarządzający audytem wewnętrznym musi odmówić realizacji takiego zadania lub pozyskać odpowiednią pomoc i wsparcie merytoryczne.”

Audytorom wewnętrznym należy stawiać wysokie wymagania dotyczące umiejętności zawodowych oraz umiejętności postępowania z ludźmi na wszystkich szczeblach organizacji, a także zdolności twórczego myślenia. Zalecenia sformułowane w trakcie wykonywania zadania audytowego powinny opierać się na faktach, zaś fakty nie mogą zostać pozbawione właściwego im kontekstu. Audytor musi dokonywać obiektywnej, czyli pozbawionej dążenia do osiągnięcia jakichkolwiek osobistych celów, oceny istotności ustaleń, jakie przyniosło zadanie audytowe.

Audytor wewnętrzny powinien posiadać wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje potrzebne do wykonywania swoich obowiązków. Audytor powinien dążyć do pełnej znajomości aktów prawnych dotyczących danego zadania audytowego oraz do poznania wszystkich okoliczności badanej sprawy.

Standard 1220 – Należyta staranność zawodowa.

„Audytorzy wewnętrzeni muszą wykazywać się starannością i umiejętnościami, jakich oczekuje się od odpowiednio rozważnego i kompetentnego audytora wewnętrznego. Należyta staranność zawodowa nie oznacza nieomyślności.”

Audytor wewnętrzny powinien zwracać uwagę na występowanie ryzyka, które może negatywnie wpłynąć na realizację zadań stojących przed komórką audytowaną. Staranność zawodowa powinna być odpowiednia do stopnia złożoności przeprowadzanego audytu. Działanie z należyłą starannością wymaga zatem, aby przy wykonywaniu danego zadania audytowego tak zaplanować zakres prac, aby było możliwe osiągnięcie celów audytu. Jednakże działania audytora wewnętrznego, nawet wykonywane z należyłą starannością, nie gwarantują zidentyfikowania każdego ryzyka.

„Audytorzy wewnętrzeni muszą działać z należyłą starannością zawodową, uwzględniając:

- zakres pracy niezbędny do osiągnięcia celów zadania,
- względną złożoność, istotność oraz znaczenie spraw, do których stosowane są procedury zapewniające,
- adekwatność i skuteczność procesów, kształtujących ład organizacyjny, zarządzania ryzykiem i kontroli,
- prawdopodobieństwo wystąpienia istotnych błędów, oszustw lub niezgodności z przepisami,
- koszt realizacji zadania zapewniającego w porównaniu z potencjalnymi korzyściami.”

Wszelkie działania audytora wewnętrznego muszą cechować się należyłą starannością. Zachowanie należytej staranności zawodowej przez audytora wewnętrznego oznacza takie posługiwanie się posiadaną wiedzą, umiejętnościami i doświadczeniem, aby uzyskać kompetentną ocenę procesu lub stanu. Do wniosków audytor wewnętrzny winien dochodzić po przeprowadzeniu wszechstronnych analiz, ocen i dyskusji z kompetentnymi pracownikami jednostki.

„Działając z należyłą starannością zawodową audytorzy wewnętrzeni muszą rozważyć możliwość użycia technik audytowych wykorzystujących technologie informatyczne oraz innych technik analizy danych.”

„Audytorzy wewnętrzeni muszą być wyczuleni na znaczące ryzyka, które mogą wpłynąć na cele, działalność operacyjną i zasoby organizacji. Jednakże same procedury zapewniające, nawet przeprowadzane z należyłą starannością zawodową, nie gwarantują, że wszystkie znaczące ryzyka zostaną zidentyfikowane.”

„Realizując zadanie doradcze audytorzy wewnętrzeni muszą postępować z należyłą starannością zawodową, uwzględniając:

1. potrzeby i oczekiwania zleceniodawców, przede wszystkim co do charakteru zadania, terminu wykonania i sposobu informowania o wynikach,

2. *względna złożoność i zakres prac niezbędnych do osiągnięcia celów zadania*
3. *koszt realizacji zadania doradczego w porównaniu z potencjalnymi korzyściami*”.

Audyt wewnętrzny jest ukierunkowany przede wszystkim na poprawę działalności urzędu i jednostek. Stwierdzenie nieprawidłowości jest tu niejako produktem ubocznym procesu badania, a nie jego celem. Ważne jest, aby audytorzy nie wykorzystywali błędów wykrytych w trakcie swoich badań do oceniania osób za nie odpowiedzialnych. Błędy jedynie ujawniają stan rzeczy leżący u ich źródła. Audytora powinno znacznie bardziej interesować skorygowanie istniejącego problemu niż poszczególne błędy, a więc podjęcie działań, które przyczynią się do poprawy funkcjonowania urzędu lub jednostek w danym obszarze.

„Działania audytu wewnętrznego powinny służyć kierownictwu Urzędu do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że mechanizmy kontroli zarządczej funkcjonują prawidłowo. Dokonując oceny różnych systemów, procesów czy procedur audytor powinien potwierdzić ich adekwatność i efektywność lub wskazać na konieczność podjęcia określonych działań korygujących, naprawczych lub usprawniających. Usługi te powinny przynosić wartość dodaną. W sprawozdaniach z przeprowadzenia audytu należy przedstawiać przejrzyste oceny, a w przypadku stwierdzenia uchybień lub potrzeby wprowadzenia usprawnień sformułować odpowiednie wnioski”.

Rzetelność i profesjonalizm

Audytor wewnętrzny powinien wykonywać swoje zadania w sposób rzetelny. Działania audytowe powinny być wykonywane w sposób rozważny, ale zdecydowany i skuteczny. Powinien sumiennie wykonywać swoje obowiązki, dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów swojej pracy, mając na względzie wnikliwe oraz rozważne wykonywanie zadań. W swoim postępowaniu audytor wewnętrzny powinien być kreatywny, a wyznaczone zadania wykonywać z zaangażowaniem i z najlepszą wolą i wiedzą. Audytor wewnętrzny nie powinien uchylać się od przedstawiania Wójtowi wniosków mogących skutkować koniecznością podjęcia trudnych decyzji.

Jednym z głównych celów audytora wewnętrznego jest dążenie do osiągnięcia najwyższego stopnia profesjonalizmu. Audytor wewnętrzny powinien posiadać wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje potrzebne do wykonywania swoich obowiązków. Powinien spełniać wysokie wymagania dotyczące umiejętności zawodowych, umiejętności postępowania z ludźmi oraz rozważnego i twórczego myślenia. Audytor wewnętrzny powinien dążyć do pełnej znajomości aktów prawnych dotyczących danego zadania audytowego oraz do poznania wszystkich okoliczności badanej sprawy. Powinien być zawsze przygotowany do uzasadnienia własnych decyzji i sposobu postępowania.

Jeśli audytor wewnętrzny nie posiada wystarczającej wiedzy, umiejętności lub kwalifikacji niezbędnych do wykonania danych czynności audytowych, powinien wystąpić o wsparcie merytoryczne lub pomoc innych pracowników jednostki albo wystąpić z wnioskiem o powołanie rzeczoznawcy.

Audytor wewnętrzny powinien posiadać odpowiednią wiedzę pozwalającą mu zidentyfikować znamiona naruszenia przepisów prawa, zwłaszcza naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Jeśli w trakcie przeprowadzania audytu, audytor wewnętrzny dostrzeże znamiona czynów, które według jego oceny kwalifikują się do wszczęcia postępowania w zakresie dyscypliny finansów publicznych, postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe i wykroczenie skarbowe, wówczas ma obowiązek o tym fakcie powiadomić odpowiednie organy.

Audytor wewnętrzny ma obowiązek poszerzać swoją wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje poprzez stałe doskonalenie zawodowe. Wójt powinien zapewnić odpowiednie środki na ten cel.

Audytor wewnętrzny powinien wykorzystywać posiadaną wiedzę, umiejętności oraz doświadczenie do możliwie najbardziej profesjonalnego przeprowadzania audytu wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny powinien:

- podejmować się przeprowadzenia tylko takich zadań audytowych, do wykonania których posiada wystarczającą wiedzę, umiejętności i doświadczenie;
- przeprowadzać audyt wewnętrzny zgodnie z przepisami prawa, dotyczącymi prowadzenia audytu wewnętrznego;
- stale podwyższać swoje kwalifikacje zawodowe oraz efektywność i jakość wykonywanych zadań audytowych.

Bezstronność - Audytor wewnętrzny nie może dostosowywać swoich ocen w sprawach dotyczących audytu do oczekiwań innych osób. Ważne jest, aby audytor był przekonany, że dostarcza produkt wysokiej jakości i nie poczynił w tym zakresie żadnych znaczących ustępstw. Zadania audytowe muszą być wykonywane w taki

sposób, aby audytor nie był stawiany w sytuacjach, w których mógłby czuć się niezdolny do wydawania obiektywnych opinii, zgodnych z jego umiejętnościami i wiedzą.

Audytor wewnętrzny powinien:

- upewnić się, że zalecenia sformułowane w wyniku przeprowadzenia zadania audytowego, nie przenoszą na niego żadnych kompetencji ani odpowiedzialności w zakresie zarządzania urzędem oraz gwarantują, że funkcje tego rodzaju pozostają w całkowitej i wyłącznej kompetencji Wójta;
- dbać o ochronę swojej niezależności i unikać konfliktu interesów, odmawiając przyjmowania jakichkolwiek korzyści, które mogłyby naruszać jego niezależność, uczciwość lub obiektywizm w wykonywanej pracy lub mogłyby być postrzegane w ten sposób;
- unikać wszelkich związków z członkami kadry kierowniczej i z pracownikami audytowanej przez siebie jednostki oraz innymi osobami, które mogą wywierać na niego naciski albo w jakikolwiek sposób umniejszać lub ograniczać zdolność do działania;
- unikać powiązań, które mogą powodować ryzyko korupcji lub mogą być źródłem wątpliwości co do obiektywizmu i niezależności audytora.

Konflikt interesów

„Audytorzy wewnętrzni muszą być bezstronni i wolni od uprzedzeń. Muszą również unikać konfliktów interesów.”

Konflikt interesów to sytuacja, gdy audytor wewnętrzny, będący osobą obdarzoną zaufaniem, ma sprzeczny interes zawodowy lub osobisty. Takie sprzeczne interesy mogą utrudniać danej osobie bezstronne wykonywanie obowiązków. Konflikt interesów istnieje nawet wtedy, gdy nie dochodzi do żadnych nieetycznych lub niewłaściwych działań. Konflikt interesów może tworzyć niestosowne wrażenie, podważające zaufanie do audytora wewnętrznego, działalności audytu wewnętrznego i całego zawodu. Konflikt interesów może utrudniać danej osobie wykonywanie zadań i obowiązków w sposób obiektywny. Podczas realizacji prac audytorskich audytor wewnętrzny powinien zachować obiektywizm, formułować swoje oceny w oparciu o fakty, w sposób bezstronny i wolny od uprzedzeń oraz unikać konfliktu interesów. Audytor powinien pamiętać, że jego działalność jest tylko usługą świadczoną kierownictwu, które powinno mieć zaufanie do wyników jego pracy.

W przypadku, gdy audytor wewnętrzny bierze udział w innych działaniach niż czynności audytowe, działania te nie mogą prowadzić do konfliktu interesów. W szczególności należy wykluczyć z zakresu obowiązków audytora wewnętrznego takie zadania lub uprawnienia, które wchodzą w zakres zarządzania Urzędem.

2.5. Jakość i efektywność

Standard 1300 – Program zapewnienia i poprawy jakości

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować i realizować program zapewnienia i poprawy jakości, obejmujący wszystkie aspekty działalności audytu wewnętrznego.”

„Program zapewnienia i poprawy jakości musi uwzględniać zarówno oceny wewnętrzne jak i zewnętrzne.”

Program zapewnienia i poprawy jakości ma na celu umożliwienie oceny zgodności działalności audytu wewnętrznego z definicją Audytu Wewnętrznego oraz ze Standardami, a także ocenę czy audytor wewnętrzny stosuje przyjęte normy etyczne.

Program zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego został opracowany jako odrębny dokument i wprowadzony zarządzeniem Wójta Gminy Świdnica nr 149 z dnia 9 października 2014r.

Celem wdrożenia ww. programu było zapewnienie i poprawa jakości działań audytowych realizowanych przez Audyt wewnętrzny funkcjonujący w strukturze organizacyjnej urzędu.

Program zawiera następujące załączniki:

- 1) Formularz przeglądu jakości i efektywności zadania zapewnającego. Przegląd jakości i efektywności zadania zapewnającego dokonywany jest przez audytora po przedstawieniu sprawozdania z przeprowadzenia audytu Wójtowi. Przegląd polega na udzieleniu odpowiedzi na wcześniej zdefiniowane pytania i w razie potrzeby sformułowaniu wniosków dotyczących poprawy jakości i efektywności przyszłych audytów, ukierunkowaniu badań audytowych lub zakresu niezbędnych działań monitorujących. Przegląd poprzedzony jest oceną procesu realizacji zadania audytowego dokonywaną przez audytora.

- 2) Formularz przeglądu jakości akt bieżących audytu. Przegląd jakości akt bieżących audytu, podobnie jak przegląd jakości i efektywności zadania audytowego, dokonywany jest przez audytora po przedstawieniu rocznego sprawozdania z przeprowadzenia audytu Wójtowi. Przegląd polega na udzieleniu odpowiedzi na wcześniej zdefiniowane pytania i w razie potrzeby sformułowaniu wniosków dotyczących poprawy jakości akt audytu.
- 3) Kwestionariusz ankiety poaudytowej. Kwestionariusz służy do oceny procesu realizacji zadania audytowego przez kierownika komórki audytowanej.
- 4) Kwestionariusz samooceny.

Procesy zapewnienia i poprawy jakości obejmują: okresowe oceny wewnętrzne i bieżący monitoring zapewnienia jakości oraz okresowe oceny zewnętrzne.

Program zapewnienia i poprawy jakości:

- 1) obejmuje wszystkie aspekty działań audytu wewnętrznego, włączając usługi doradcze (adekwatność karty audytu, celów krótko i długoterminowych, zasad i procedur działania Audytu)
- 2) stale monitoruje skuteczność audytu wewnętrznego
- 3) zapewnia zgodność audytu ze Standardami i Kodeksem Etyki,
- 4) wspiera działania audytu wewnętrznego zmierzające do przysporzenia wartości i poprawy funkcjonowania organizacji (wkład w procesy zarządzania ryzykiem, governance i kontroli w jednostce audytowanej)
- 5) obejmuje okresowe i bieżące oceny wewnętrzne,
- 6) zakłada ocenę zewnętrzną dokonywaną przynajmniej raz na pięć lat.

Skuteczność ciągłych działań usprawniających oraz stosowanie dobrych praktyk. Zakłada się, że podstawą oceny jakości i efektywności pracy audytu wewnętrznego powinien być wzajemnie się uzupełniający system ocen wewnętrznych i zewnętrznych.

Oceny wewnętrzne

„Oceny wewnętrzne muszą obejmować:

- *bieżące monitorowanie audytu wewnętrznego*
- *okresowe przeglądy przeprowadzane drogą samooceny lub przez inną osobę - w ramach organizacji – posiadającą wystarczającą znajomość praktyki audytu wewnętrznego.*”

Monitorowanie obejmuje bieżące pomiary i analizy miar efektywności działania, np. długość cyklu i zaakceptowania zalecenia. Bieżący monitoring jest integralną częścią codziennego nadzoru, przeglądu i pomiaru działalności audytu wewnętrznego. Bieżący monitoring oraz okresowe przeglądy są włączone w codzienne zasady i działania wykorzystywane do zarządzania działalnością audytu wewnętrznego i wykorzystuje procesy, narzędzia i informacje konieczne do oceny zgodności z Definicją Audytu Wewnętrznego oraz Standardami, a także stosowania Kodeksu Etyki. Wystarczająca wiedza na temat praktyk audytu wewnętrznego wymaga zrozumienia wszystkich elementów Międzynarodowych Ramowych Zasad Praktyki Zawodowej.

Funkcja programu zapewnienia i poprawy jakości w ramach oceny wewnętrznej łączy następujące elementy:

- nadzór nad opracowaniem i wdrożeniem procedur audytu wewnętrznego,
- zarządzanie/utrzymywanie procedur audytu wewnętrznego,
- utrzymywanie i aktualizację informacji o ryzykach audytu, w tym zbieranie i włączanie nowych informacji mających wpływ na tę dziedzinę,
- kierowanie ogólnym funkcjonowaniem systemu oceny ryzyka audytu oraz długookresowego planowania,
- pomoc przy procesie przygotowania harmonogramu zadań zapewniających i czynności doradczych oraz pomoc przy sprawdzaniu jego realizacji,
- nadzór nad szkoleniami/rozwojem audytora wewnętrznego np. wybór lub opracowanie kursów szkoleniowych, zarządzanie procesami planowania ścieżki doskonalenia zawodowego oraz nadzór nad procesem oceny i programami rozwojowymi,
- nadzór nad zbiorami danych i informacji dotyczących audytu wewnętrznego oraz działań poaudytowych i innych badań (np. klientów audytu i innych stron zainteresowanych działaniem audytu wewnętrznego),

- administrowanie/monitorowanie działań związanych z zapewnieniem jakości i usprawnieniem funkcjonowania audytu wewnętrznego, w tym nadzór nad formalnymi wewnętrznymi i zewnętrznymi ocenami jakości,
- administrowanie/prowadzenie planów działań wynikających z zadań audytu wewnętrznego,

Ocena wewnętrzna obejmuje bieżące i okresowe przeglądy wykonywane w drodze samooceny

Bieżące przeglądy wykonywane są w ramach zadań i obowiązków związanych z pracą na samodzielnym stanowisku audytu wewnętrznego. Przeglądy te mogą objąć w szczególności:

- monitorowanie przestrzegania przepisów prawa i wytycznych funkcjonowania audytu wewnętrznego oraz wewnętrznych procedur audytu,
- koordynowanie prac związanych z przygotowaniem rocznego planu audytu,
- nadzorowanie prawidłowego i terminowego przeprowadzania zadań audytowych, w tym przegląd programów zadań audytowych oraz sprawozdań z przeprowadzenia audytu (wykonywanie nadzoru powinno być udokumentowane),
- koordynowanie prac związanych z przygotowaniem sprawozdania z wykonania rocznego planu audytu,
- nadzorowanie innych prac związanych z wypełnianiem funkcji audytu,
- nadzorowanie prowadzenia bieżących i stałych akt audytu,
- listy sprawdzające oraz inne środki zapewniające, iż praca audytorów przebiega zgodnie z przyjętymi procedurami,
- informację zwrotną od zleceniodawców audytu i innych zainteresowanych stron o pracy audytorów; bieżąca informacja o pracy audytorów jak również ankiety po zakończeniu zadania,
- zarządzanie czasem, analiza wykonania planu audytu,
- analizy innych wskaźników działalności (jak np. cykl audytu, przyjęte zalecenia).

Okresowe przeglądy obejmują w szczególności przeglądy jakości i efektywności zadań audytowych oraz przeglądy jakości akt bieżących audytu.

Ocena wewnętrzna obejmuje:

1. Bieżący przegląd jakości
2. Okresowe przeglądy przeprowadzane raz do roku drogą samooceny lub przez inną osobę w ramach organizacji – posiadającą znajomość praktyki audytu wewnętrznego i Standardów Audytu Wewnętrznego.

Przeglądy bieżące są dokonywane poprzez:

1. przegląd jakości i efektywności zadania zapewniającego oraz jakości akt bieżących pod względem kompletności dokumentacji bieżącej zadania,
2. listy sprawdzające, zapewniające że praca Audytora przebiega w sposób zgodny z przyjętymi procedurami.
3. informacja zwrotna od kierowników komórek/jednostek audytowanych po wykonanym zadaniu audytowym w formie wypełnionego kwestionariusza ankiety poaudytowej

Następnie opracowuje się wnioski dotyczące jakości bieżących wyników oraz podejmuje czynności zmierzające do usprawnienia działalności audytu wewnętrznego.

Przeglądy okresowe dokonywane są w drodze samooceny, pod względem zgodności działalności audytu wewnętrznego z Międzynarodowymi Standardami Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego, Kartą audytu, Kodeksem etyki oraz przyjętymi procedurami.

Głównym celem stosowania samooceny jest uzyskanie informacji na temat obszarów działania audytu wewnętrznego, w których niezbędne jest podjęcie działań korygujących i/lub naprawczych. Ponadto okresowa ocena powinna uwzględniać skuteczność i efektywność audytu w realizowaniu potrzeb jego klientów, z uwzględnieniem czasu przeznaczanego na wykonanie zadań zapewniających i czynności doradczych poprzez porównanie do planu audytu wewnętrznego.

W celu ułatwienia przeprowadzania samooceny, Departament Koordynacji Kontroli Finansowej i Audytu Wewnętrznego Ministerstwa Finansów opracował wytyczne do samooceny, które są zbiorem zagadnień (przedstawionych w formie pytań).

Audytor wewnętrzny zatrudniony w UG Świdnica przyjął wytyczne jako podstawę do opracowania kwestionariusza samooceny audytu. Modyfikacja i uzupełnienie pytań podyktowane było dostosowaniem ich do specyficznych celów i zadań jednostki oraz warunków, w jakich ona działa. Dalsza modyfikacja pytań będzie również dotyczyła sytuacji, gdy samoocena prowadzona będzie po raz kolejny.

Po wykonaniu przeglądu okresowego audytor opracowuje wnioski dotyczące jakości i efektywności audytu wewnętrznego i podejmuje działania zmierzające do wprowadzenia ewentualnych usprawnień w działalności audytu wewnętrznego oraz osiągnięcia zgodności ze Standardami.

Standard 1312 - Oceny zewnętrzne

„Oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji. Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić z radą:

- potrzebę częstszych ocen zewnętrznych,*
- kwalifikacje i niezależność osoby lub zespołu oceniającego, w tym wszelkie potencjalne konflikty interesów.”*

Oceny zewnętrzne dokonywane powinny być przynajmniej raz na 5 lat przez :

1. pełną ocenę zewnętrzną, przeprowadzaną przez wykwalifikowaną i niezależną od audytu wewnętrznego osobę lub zespół np. komórkę organizacyjną Ministerstwa Finansów lub NIK ;
2. przegląd partnerski osoby/zespołu audytorów (wolontariat) pomiędzy jednostkami (komórkami audytu wewnętrznego) z tej samej grupy. Warunku niezależności zespołu/osoby dokonującej oceny zewnętrznej nie spełniają wzajemne przeglądy partnerskie pomiędzy dwiema jednostkami.
3. samoocena z niezależnym (zewnętrznym) zatwierdzeniem, wykonanym przez wykwalifikowaną i niezależną osobę lub zespół.

Oceny zewnętrzne powinny być przeprowadzane przez zespół lub osoby, które są niezależne od jednostki, u których nie występuje rzeczywisty ani domniemany konflikt interesów. Standardy dopuszczają, aby oceny zewnętrzne zorganizować w formie przeglądów partnerskich pomiędzy jednostkami (komórkami audytu wewnętrznego) np. z tej samej grupy, sektora lub resortu. W przypadku dokonywania oceny zewnętrznej w grupie trzech lub więcej jednostek obawy, co do naruszenia niezależności osób dokonujących oceny, zostaną zminimalizowane. Warunku niezależności osoby/zespołu dokonującej oceny nie spełniają wzajemne przeglądy partnerskie pomiędzy dwiema jednostkami.

Samoocena z niezależnym zatwierdzeniem stanowi kompleksowy i w pełni udokumentowany proces samooceny, co najmniej w odniesieniu do zgodności ze Standardami, zatwierdzany ostatecznie przez odpowiednio wykwalifikowaną i niezależną osobę/zespół spoza jednostki. Ta forma oceny zalecana jest, gdy korzyści z tej formy oceny jakości przewyższą efekty, jakie mogłyby być uzyskane w trakcie pełnej oceny zewnętrznej.

Termin 5 lat do przeprowadzenia oceny zewnętrznej rozpoczął się w momencie formalnego przyjęcia Standardów przez komórkę audytu wewnętrznego.

Zakres oceny zewnętrznej – ocena zewnętrzna powinna obejmować szeroki zakres problemów, w szczególności zgodność ze Standardami, Kodeksem Etyki oraz kartą audytu, planami, politykami, procedurami audytu wewnętrznego oraz odpowiednimi wymogami prawnymi i regulacyjnymi. Ocena zewnętrzna powinna objąć swoim zakresem szerokie spektrum problemów m.in.:

1. zgodność ze standardami, kodeksem etyki oraz kartą audytu, planami i politykami, procedurami audytu wewnętrznego oraz odpowiednimi wymogami prawnymi i regulacyjnymi
2. narzędzia i techniki wykorzystywane przez audyt wewnętrzny.
3. włączenie audytu wewnętrznego w proces governance w jednostce
4. ocena czy audyt wewnętrzny przysparza wartość dodaną i usprawnia działanie jednostki

W celu ułatwienia dokonywania oceny, Departament Koordynacji Kontroli Finansowej i Audytu Wewnętrznego Ministerstwa Finansów opracował „Kryteria oceny stosowania przepisów ustawy o finansach publicznych oraz funkcjonowania standardów w zakresie audytu wewnętrznego”.

Oceny zewnętrznej dokonują również kierownicy jednostek audytowanych lub komórek audytowanych na podstawie Kwestionariusza ankiety poaudytowej.

Wyniki oceny zewnętrznej mogą zawierać ocenę i opinię na temat zgodności działań audytu wewnętrznego ze Standardami oraz, w razie potrzeby, zalecenia dotyczące możliwości usprawnienia działania. Jeżeli wyniki oceny zewnętrznej wraz z wynikami corocznych ocen wewnętrznych wskazują na zgodność działalności audytu wewnętrznego ze Standardami, audytor może umieszczać w sprawozdaniu z zadania audytowego sformułowanie „przeprowadzone zgodnie ze Standardami”.

Wyniki oceny zewnętrznej należy przedstawić Wójtowi. W razie istotnych uwag i zaleceń, do wyników oceny zewnętrznej powinien być załączony pisemny plan działań naprawczych w odpowiedzi na istotne uwagi i zalecenia zawarte w sprawozdaniu z oceny zewnętrznej.

Standard 1320 – Sprawozdawczość dotycząca programu zapewnienia i poprawy jakości

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazać kierownictwu wyższego szczebla i radzie wyniki programu zapewnienia i poprawy jakości.”

W przypadku przeprowadzenia, wyniki zewnętrznej oraz okresowej oceny wewnętrznej przekazywane są raz na rok Wójtowi. Wyniki zawierają opinię wydaną przez osobę lub zespół oceniający co do stopnia zgodności.

Standard 1321 – Użycie formuły „zgodny z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego”

„Zarządzający audytem wewnętrznym może stwierdzić, że audyt wewnętrzny funkcjonuje zgodnie z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego tylko wtedy, gdy wyniki programu zapewnienia i poprawy jakości potwierdzają ten stan.”

Na podstawie wyników samooceny Audytor Wewnętrzny zatrudniony w Urzędzie używa w sprawozdaniach ww. formuły.

Standard 1322 – Ujawnienie braku zgodności

„W sytuacji, gdy wystąpiła niezgodność z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem Etyki lub Standardami, która ma wpływ na ogólny zakres działalności audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym musi ujawnić tę niezgodność i jej skutki kierownictwu wyższego szczebla i radzie.”

W przypadku zaistnienia sytuacji powstania niezgodności z Kartą, Standardami, Kodeksem Etyki lub zdefiniowanymi zadaniami audytu wewnętrznego Audytor wewnętrzny informuje Wójta o zdarzeniu, przedstawiając jednocześnie ilość i jakość odchyleń.

2.6. Szkolenia i rozwój zawodowy

Standard 1230 – Ciągły rozwój zawodowy

„Audytorzy wewnętrzni muszą poszerzać swoją wiedzę, umiejętności i inne kompetencje poprzez ciągły rozwój zawodowy.”

Audytorem wewnętrznym może być osoba, która spełnia ustalone prawem warunki dotyczące jej statusu osobistego oraz przygotowania merytorycznego. Zgodnie z ustawą ofp audytorem może być osoba, która ma obywatelstwo polskie, posiada pełną zdolność do czynności prawnych oraz korzysta z pełni praw publicznych, nie była karana za przestępstwo popełnione z winy umyślnej, ma wyższe wykształcenie i posiada odpowiednie kwalifikacje zawodowe wymienione w ustawie.

Zgodnie ze „Standardami audytu wewnętrznego w jsfp” audytor wewnętrzny ma obowiązek poszerzać swoją wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje poprzez stałe doskonalenie zawodowe.

Burmistrz powinien sprzyjać rozwojowi zawodowemu audytora wewnętrznego poprzez:

- zapewnienie odpowiednich środków na ten cel.
- zachęcanie do zdobywania wiedzy i umiejętności w ramach jak i na zewnątrz urzędu poprzez udział w szkoleniach, wizytach studyjnych, studiach, stażach itp.,
- oferowanie zadań będących wyzwaniem dla audytora wewnętrznego, zapewnienie w miarę możliwości różnorodności tematyki zadań audytowych dla utrzymania możliwie jak najwyższego poziomu zainteresowania audytora pracą, wymaganie zawodowego podejścia do wykonywania obowiązków oraz nagradzanie i propagowanie postaw, które świadczą o wysokich standardach uprawiania zawodu.

Z uwagi na szeroki zakres audytu wewnętrznego ustawiczne doskonalenie zawodowe, obejmujące poszerzanie wiedzy, umiejętności i kwalifikacji, stanowi istotny element pracy audytora wewnętrznego. Na etapie planowania rocznego, Audytor wewnętrzny przeprowadza analizę potrzeb szkoleniowych i na tej podstawie określa w rocznym planie audytu niezbędny czas przewidziany na szkolenia i rozwój zawodowy, a także przygotowuje propozycje tematów szkoleń do planu szkoleń Urzędu i przekazuje je do Działu DSOA. Ponadto audytor wewnętrzny dokonuje bieżącej analizy ofert szkoleniowych napływających do Urzędu pod kątem realizacji planu szkoleń i rozwoju kwalifikacji zawodowych. Z uwagi na specyfikę pracy (obejmującą szeroki zakres działalności jednostek) audytor wewnętrzny może wnioskować o skierowanie na szkolenie, którego tematyka nie mieści się we wcześniej planowanych. Audytor wewnętrzny analizuje jakość poszczególnych szkoleń, na podstawie doświadczeń własnych oraz innych audytorów.

III. PLANOWANIE AUDYTU

Standard 2010 – Planowanie

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracowywać plany oparte na analizie ryzyka, określające priorytety działań audytu wewnętrznego zgodnie z celami organizacji.”

„Plan zadań audytu wewnętrznego musi opierać się na udokumentowanej ocenie ryzyka, przeprowadzanej co najmniej raz w roku. W procesie planowania musi być uwzględniony wkład wyższego kierownictwa i rady.”

Planowanie pracy komórki audytu wewnętrznego opiera się na ocenie wystąpienia potencjalnych zagrożeń w obszarach poddawanych audytowi, według kryterium istotności ryzyka. Plan działania audytu wewnętrznego musi bazować na udokumentowanej ocenie ryzyka. Działanie audytu wewnętrznego musi oceniać skuteczność i przyczyniać się do usprawnienia procesów zarządzania ryzykiem. Audytor wewnętrzny musi powiadamiać Wójta o planach działania audytu wewnętrznego i zasobach niezbędnych do ich wykonania, a także o znaczących zmianach w realizowanym planie oraz o skutkach ograniczeń w zasobach. Realizacja audytu wewnętrznego opiera się na analizie i ocenie ryzyka działalności urzędu i gminnych jednostek organizacyjnych, wystąpienia istotnych błędów w działalności jednostek audytowanych, będących obszarami audytu, dokonywanej z uwzględnieniem kryteriów ryzyka i jego istotności. Analiza ryzyka ma na celu zidentyfikowanie obszarów działania narażonych na ryzyko o dużej istotności, mających wpływ na realizację celów.

3.1. Analiza ryzyka

Analiza ryzyka jest to metoda oceny podatności obszaru (systemu, procesu) na czynniki ryzyka. Analiza ryzyka jest dokonywana na każdym etapie pracy audytora poprzedzającym opracowanie sprawozdania z realizacji audytu, a w szczególności jest bazą do sporządzenia planu audytu wewnętrznego. Na proces analizy ryzyka składają się trzy etapy:

- **identyfikacja obszarów działalności jednostki (obszary ryzyka),**
- **ocena ryzyka**, w wyniku której następuje grupowanie obszarów ryzyka pod względem ich istotności w zakresie działania Urzędu oraz jednostek organizacyjnych, a w konsekwencji wyłanianie zadań audytowych do realizacji w danym roku, jak również prognostycznie na następne lata.
- **hierarchizacja ryzyka.**

Ryzyko jest to możliwość zaistnienia zdarzenia, działania lub zaniechania, które będzie miało wpływ na realizację założonych celów i zadań. Skutkiem zmaterializowania się ryzyka może być szkoda w majątku lub wizerunku danej jednostki. Ryzyko jest mierzone wpływem (skutkami) i prawdopodobieństwem wystąpienia. Jest konsekwencją występowania niepewności co do kształtowania się przyszłości. Z niepewnością związane są zarówno szanse jak i zagrożenia.

Ryzyko rezydualne jest to ryzyko jakie pozostaje po przeprowadzeniu przez Kierownictwo działań zmierzających do zmniejszenia wpływu (skutków) i prawdopodobieństwa wystąpienia niepomyślnych zdarzeń, w tym działań kontrolnych podjętych w odpowiedzi na ryzyko.

Szanse - to zdarzenia lub działania, których skutkiem może być osiągnięcie lepszych niż zakładano rezultatów.

Zagrożenia - to zdarzenia lub działania, których skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku danej jednostki, lub które przeszkodzi w osiągnięciu wyznaczonych jej celów i zadań. Jako przykłady takich niepożądanych zdarzeń można wymienić np. podjęcie błędnej decyzji, wynikające z wykorzystania nieprawdziwych, nieaktualnych czy niepełnych informacji, niewłaściwe zaksięgowanie środków, przekazanie nienależnej dotacji. Zdarzenia te mogą przynieść niepożądane skutki dla jednostki i ponoszącego za nią odpowiedzialność kierownika, np. zwrot środków finansowych do budżetu państwa, krytyczny raport audytora zewnętrznego np. NIK czy wreszcie negatywny obraz jednostki w oczach opinii publicznej.

Uwzględniając powyższe definicje ryzyko można określić jako prawdopodobieństwo wystąpienia zagrożeń, których skutki dla organizacji są istotne.

Potencjalna strata jest to rezultat zmaterializowania się ryzyka.

Istotność jest to iloczyn prawdopodobieństwa wystąpienia danego zdarzenia oraz jego wpływu na jednostkę (potencjalnej straty). Istotność jest miarą:

- możliwych bezpośrednich i pośrednich konsekwencji finansowych w przypadku zajścia zdarzenia (w tym kosztów działań naprawczych),
- znaczenia poszczególnych celów realizowanych przez organizację (skutkiem zajścia zdarzenia jest nie zrealizowanie tych celów- w miarę możliwości winno być wyrażone w zł),

- strat, które nie mają wymiaru finansowego, np.: utrata dobrego imienia (reputacji).

Czynnik ryzyka jest to zdarzenie, działanie, zaniechanie, które może spowodować wystąpienie ryzyka lub zwiększając prawdopodobieństwo wystąpienia zagrożeń (zmaterializowania się ryzyka) lub wpływają na zwiększenie potencjalnej straty w przypadku wystąpienia zagrożeń.

Kategorie ryzyka (kategorie czynników ryzyka) są to pogrupowane w ograniczoną liczbę kategorii czynniki ryzyka. W UG Świdnica określono pięć kategorii ryzyk:

- **istotność, materialność (wpływ finansowy)** – wielkość majątku, wartość i liczba operacji, rodzaj operacji (typowe/nietypowe), dysponowanie środkami ze źródeł zagranicznych, sprawozdawczość, ewidencja, wielkość prowadzonych inwestycji, sytuacja finansowa jsfp,
- **jakość zarządzania** – organizacja, kadry, lokalizacja, sprzęt, zarządzanie ryzykiem, planowanie, cele i zadania,
- **kontrola wewnętrzna** – przepisy, procedury, kontrola wewnętrzna, zawierane umowy, działalność prawodawcza/decyzyjna, podział obowiązków, sprawowanie nadzoru,
- **czynniki zewnętrzne** – współpraca z innymi jednostkami (dostawcy, klienci, kontrahenci), czynniki polityczne, znaczenie dla opinii publicznej, czynniki ekonomiczne (stopy procentowe, kursy walut, inflacja), wymagania UE, przepisy prawne regulujące działania jednostki oraz przewidywanie ich zmian,
- **działalność operacyjna** – wiedza, jakość kierowania daną komórką (doświadczenie, kwalifikacje kierowników, delegowanie kompetencji), złożoność, etyka (nastawienie i motywacja pracowników do realizacji zadań jednostki), przepływ informacji, liczba i kwalifikacje pracowników, zmiany personelu, struktury organizacyjnej i systemu informatycznego, warunki pracy w jednostce.

Waga ryzyka jest to wpływ danego czynnika ryzyka (lub danej kategorii czynników ryzyka) na badany obszar (system, proces) wyrażony poprzez przypisanie temu czynnikowi relatywnej wagi.

Apetyt na ryzyko – jest to poziom ryzyka, który organizacja skłonna jest zaakceptować.

Właściciel ryzyka jest to osoba lub komórka organizacyjna odpowiedzialna za przygotowanie planów działań ograniczających prawdopodobieństwo wystąpienia ryzyka jak również działań zmniejszających potencjalną stratę w przypadku zmaterializowania się ryzyka.

Pomiar ryzyka Przeprowadzając pomiar ryzyka audytor kwantyfikuje poziom ryzyka dla poszczególnych obszarów ryzyka. Do pomiaru ryzyka wykorzystuje się technikę macierz ważonych ryzyka.

Procedura pomiaru ryzyka jest następująca:

1. Określenie wag, czyli znaczenia poszczególnych kategorii ryzyka dla działalności urzędu. Wagi należy tak określić, aby ich suma była równa jeden.

2. Przyznanie punktów dla przyjętych kategorii ryzyka. Przyjęto czterostopniową skalę oceny kryteriów ryzyka. Punkty dla poszczególnych kryteriów przyznawane są na podstawie zidentyfikowanych podkategorii ryzyka (w przypadku zidentyfikowania czterech istotnych czynników ryzyka przyznano ocenę 4), profesjonalnego osądu audytora oraz w oparciu o informacje zawarte w analizowanych dokumentach. Każda ocena w danej kategorii ryzyka może zostać skorygowana, ze względu na istotność zidentyfikowanego czynnika ryzyka. Ponadto należy stosować korektę w przypadku braku czynników ryzyka w danej kategorii (tzw. korekta techniczna), w celu uniknięcia błędnego równania (zawierającego iloczyn z czynnikiem 0).

3. Określenie ryzyka przypisanego poszczególnym obiektom ryzyka za pomocą następującego wzoru:
$$\text{Ryzyko (1)} = [(waga \text{ istotność} \times \text{liczba punktów}) + (waga \text{ jakość zarządzania} \times \text{liczba punktów}) + (waga \text{ kontrola wewnętrzna} \times \text{liczba punktów}) + (waga \text{ czynniki zewnętrzne} \times \text{liczba punktów}) + (waga \text{ działalność operacyjna} \times \text{liczba punktów})] / 4.$$

4. Dokonanie korekty poziomu ryzyka określonego w poprzednim punkcie o czynniki „Priorytet kierownictwa” (maksymalnie 30%) i „Data ostatniego audytu” (maksymalnie 30%).

$$\text{Ryzyko (2)} = \text{Ryzyko (1)} + \text{liczba punktów wynikająca z „Priorytetu kierownictwa”} + \text{liczba punktów wynikająca z „Daty ostatniego audytu”}.$$

5. Określenie ostatecznego poziomu ryzyka:
$$\text{Ryzyko} = \text{Ryzyko (2)} / 160\%$$

(160% jest wartością maksymalną jaką może uzyskać w analizie ryzyka zadanie audytowe).

3.2. Identyfikacja ryzyka

Audytor wewnętrzny dokonuje analizy ryzyka polegającej w szczególności na identyfikacji obszarów działalności jednostki oraz ocenie ryzyka we wszystkich zidentyfikowanych obszarach ryzyka.

Proces ten uzależniony jest od wiedzy audytora wewnętrznego i wymaga znajomości celów, działań, struktury organizacyjnej komórek i gminnych jednostek organizacyjnych, zakresów odpowiedzialności pracowników

itp. oraz od profesjonalnego osądu audytora. W celu uzyskania niezbędnej wiedzy, audytor powinien na bieżąco śledzić wszelkie zmiany w organizacji i zakresie działania Urzędu i gminnych jednostek oraz zbierać i analizować wewnętrzne i zewnętrzne informacje dotyczące ich funkcjonowania. Niezbędne jest, aby audytor wewnętrzny uczestniczył w naradach Kierowników Działów.

Przy identyfikowaniu i ocenie obszarów ryzyka audytor wewnętrzny powinien wziąć pod uwagę zakres odpowiedzialności kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej oraz:

- cele i zadania jednostki, w tym zadania wynikające z planu działalności, o którym mowa w art. 70 ustawy o finansach publicznych,
- system kontroli zarządczej w jednostce,
- ryzyka wpływające na realizację celów i zadań jednostki,
- czynniki ryzyka, w tym w szczególności:
 - a) złożoność działalności prowadzonej przez jednostkę,
 - b) liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
 - c) liczbę i kwalifikacje zawodowe pracowników,
 - d) zmiany organizacyjne i prawne;
- wyniki innych audytów lub kontroli,
- uwagi kierownika jednostki, w której jest prowadzony audyt wewnętrzny,
- Wytyczne, o których mowa w art. 283 ust. 4 ustawy.

Proces analizy obszarów ryzyka powinien być udokumentowany.

Na podstawie wyników analizy audytor tworzy listę wszystkich zidentyfikowanych obszarów ryzyka oraz komórek organizacyjnych i gminnych jednostek organizacyjnych. Biorąc pod uwagę związki, relacje, podobieństwa zachodzące między poszczególnymi obszarami ryzyka, audytor dokonuje ich pogrupowania w ramach szerszych kategorii określanych mianem „obszarów audytu”. Przyjmuje się, że obszary audytu odpowiadają zasadniczym systemom, jakie można zidentyfikować w jednostce.

Identyfikując obszary ryzyka uwzględnia się także:

- priorytety wskazane przez Wójta,
- upływu czasu od daty (roku przeprowadzenia) ostatniego audytu lub kontroli,
- ryzyka związane ze sprawami, którymi zajmują się komórki i jednostki organizacyjne objęte audytem,
- działania urzędu, które mogą mieć wpływ na opinię publiczną,
- jakość kierowania daną komórką bądź jednostką organizacyjną – doświadczenie i kwalifikacje kierownika, delegowanie kompetencji,
- przewidywane zmiany przepisów prawnych,
- wyniki wcześniej przeprowadzonego audytu, w tym auditów SZJ lub kontroli.

Proces analizy ryzyka przeprowadzonej dla potrzeb planowania rocznego jest dokumentowany, a dokumentacja ta jest prowadzona w aktach audytu dotyczących planów audytu i sprawozdań z ich realizacji. Plan audytu wewnętrznego zawiera informację dotyczącą zastosowanej metodyki oraz otrzymanych wyników analizy ryzyka.

3.3. Metody analizy ryzyka

Przygotowując roczny plan audytu należy oprzeć się na analizie obszarów ryzyka w zakresie działania danej jednostki. Praca audytora na tym etapie obejmuje, identyfikowanie i ocenę ryzyka istniejącego w procesach zidentyfikowanych w Urzędzie i jednostkach organizacyjnych oraz prawdopodobieństwo jego wystąpienia.

Wszelkie istotne obszary ryzyka powinny zostać uszeregowane pod względem stopnia ich priorytetu na potrzeby strategicznego (długookresowego) planu audytu oraz rocznego planu audytu.

Audytor wewnętrzny może wykorzystywać przy ocenie ryzyka wszelkie znane metody, w szczególności:

- A. matematyczną metodę analizy ryzyka,
- B. delficką metodę analizy ryzyka (grupy eksperckiej),
- C. mieszaną metodę analizy ryzyka,

Zalecane jest, aby wybrana metoda szacowania ryzyka była kontynuowana w kolejnych latach, co umożliwi porównanie i jej coroczną aktualizację.

O wyborze metody analizy ryzyka decyduje audytor wewnętrzny. Dokonując wyboru metody analizy ryzyka uwzględniane są:

- 1) rodzaj informacji, które należy zgromadzić, dostępność do niezbędnych informacji,

- 2) ilość dodatkowych informacji niezbędnych do osiągnięcia wiarygodnego wyniku oceny łącznie z kosztem ich uzyskania (wliczając czas potrzebny do zebrania tych informacji).

Preferowaną metodą analizy ryzyka w UG Świdnica, w oparciu o którą audytor dokonuje analizy ryzyka na etapie przygotowania planu audytu jest matematyczna metoda analizy ryzyka.

Podstawą tej metody jest maczyca operująca wieloma kryteriami oceny, w tym kategoriami ryzyka (kategoriami czynników ryzyka). Poszczególnym kryteriom oceny przypisywane są wagi, a w przypadku kategorii ryzyka również punkty. Przy zastosowaniu wag (i punktów) określany jest - oddzielnie dla każdego obszaru ryzyka - poziom ryzyka. Wagi kategorii ryzyka nadaje audytor. Jednym z kryteriów oceny jest priorytet kierownictwa. Wagę tego priorytetu ustala każdorazowo Wójt. Szczegółowe zasady i tryb przeprowadzania analizy ryzyka metodą matematyczną, w tym wytyczne kryteriów oceny ryzyka, zostały określone w załączniku do księgi procedur. Rezultatem przeprowadzonej analizy ryzyka jest ranking obszarów audytu (ryzyka) i tematów zadań audytowych uszeregowanych według malejącego ryzyka, tj. pod względem stopnia ich ważności dla Urzędu. Wyniki analizy matematycznej stanowią podstawę do umieszczenia potencjalnej tematyki zadań w planie rocznym.

Gdy jest to uzasadnione celami audytu, dopuszcza się możliwość modyfikacji przyjętej metody analizy ryzyka. Modyfikacje mogą polegać m.in. na automatycznym włączeniu do planu audytu obszarów ryzyka, które w ocenie audytora lub Wójta mają priorytetowe znaczenie, albo pominięciu w rankingu tych obszarów ryzyka, które zostały objęte audytem lub kontrolą w okresie trzech ostatnich lat i co do których wyniki bieżącej oceny ryzyka nie odbiegają istotnie od wyników poprzedniej oceny. Decyzje w tym zakresie podejmuje Audytor wewnętrzny. Wprowadzone modyfikacje nie mogą wykluczać z oceny obszarów ryzyka kryterium priorytetu Wójta.

3.4. Hierarchizacja ryzyka

W etapie hierarchizacji ryzyka, obszary ryzyka zostają uszeregowane pod względem poziomu ryzyka jakim są obciążone, a w konsekwencji ustalona zostaje kolejność przeprowadzania zadań audytowych. Przyjęto, że:

- końcowa ocena ryzyka 100% – 75% - oznacza „**ryzyko wysokie**”,
- końcowa ocena ryzyka 74% - 50% - oznacza „**ryzyko średnie**”,
- końcowa ocena ryzyka 49% - 0% - oznacza „**ryzyko niskie**”.

3.5. Roczny Plan audytu wewnętrznego

Audyty wewnętrzne w urzędzie oraz jednostkach przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego, który sporządza audytor wewnętrzny i uzgadnia go z Wójtem Gminy Świdnica.

W celu przygotowania planu audytu, audytor wewnętrzny przeprowadza analizę zasobów osobowych komórki audytu wewnętrznego na rok następny z uwzględnieniem, w szczególności, liczonych w osobodniach:

- 1) czasu przeznaczanego na szkolenie i rozwój zawodowy,
- 2) czasu przeznaczanego na czynności organizacyjne,
- 3) urlopów i innych nieobecności,
- 4) rezerwy czasowej.

Audytor, wyznaczając obszary ryzyka do przeprowadzenia zadań zapewniających w roku następnym, bierze pod uwagę:

- 1) wyniki analizy ryzyka,
- 2) wyniki analizy zasobów osobowych,
- 3) uwagi kierownika jednostki,

Audytor określa liczby osobodni zaplanowanych na przeprowadzenie w następnym roku:

- 1) zadań zapewniających,
- 2) czynności doradczych,
- 3) czynności sprawdzających.

W planie audytu wewnętrznego określa się również czas wyrażony w latach, w których, odpowiednio przy niezmiennych zasobach osobowych, zostałyby przeprowadzone zadania zapewniające we wszystkich obszarach ryzyka zwany cyklem audytu. Stanowi on iloraz liczby wszystkich obszarów ryzyka oraz liczby obszarów ryzyka wyznaczonych do przeprowadzenia zadań zapewniających w roku następnym (na który sporządza się plan).

Podstawowym elementem cyklu audytu (planu strategicznego) jest wykaz obszarów ryzyka uszeregowanych według stopnia ich ważności ze wskazaniem okresu (roku), w którym powinny być poddane audytowi. Plan strategiczny jest wykonywany corocznie i jest częścią planu rocznego.

Plan audytu wewnętrznego na dany rok przygotowuje i podpisuje Audytor Wewnętrzny oraz Wójt.

Plan audytu zawiera:

- wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka;
- wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych,
- listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające;
- informację na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację zadań zapewniających,
- informację na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności doradczych,
- informację na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności sprawdzających,
- planowane obszary ryzyka, które powinny zostać objęte audytem wewnętrznym w kolejnych latach,
- informację na temat cyklu audytu.

W przypadku stwierdzenia, że przeprowadzenie wszystkich zaplanowanych zadań audytowych jest niemożliwe lub niecelowe, audytor wewnętrzny uzgadnia z Wójtem, w formie pisemnej, zakres realizacji planu audytu.

W uzasadnionych przypadkach, w szczególności w przypadku wystąpienia nowych ryzyk lub też zmiany oceny ryzyka, audyt wewnętrzny może być przeprowadzony poza planem audytu. Audyt wewnętrzny poza planem audytu przeprowadzany jest na wniosek Wójta lub z inicjatywy Audytora Wewnętrznego w uzgodnieniu z Wójtem. Wyrażenie przez Wójta zgody na realizację zadania poza planem audytu następuje z zachowaniem formy pisemnej.

Wniosek o przeprowadzenie zadania audytowego poza planem audytu powinien zawierać:

- 1) temat zadania;
- 2) proponowane cele oraz obszary, które powinny zostać objęte zadaniem audytowym;
- 3) propozycję terminu w jakim zadanie powinno zostać przeprowadzone;
- 4) uzasadnienie konieczności przeprowadzenia zadania uwzględniające ryzyka w ramach proponowanego obszaru.

W przypadku zagrożenia realizacji planu audytu wewnętrznego (z uwagi na prowadzenie zadań poza planem audytu, zadań zleconych oraz innych okoliczności, Audytor wewnętrzny informuje Wójta, w formie pisemnej, o braku możliwości realizacji planu audytu wewnętrznego, uzgadnia zakres realizacji planu oraz dokonuje zmiany zakresu planu audytu wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny przedstawia Wójtowi:

- 1) do końca grudnia każdego roku – plan audytu na rok następny.
- 2) do końca stycznia każdego roku – sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni,

Sprawozdanie z wykonania planu audytu informuje w szczególności o stopniu jego realizacji oraz istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej. Sprawozdanie z wykonania planu audytu zawiera:

- 1) informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań zapewniających, czynności doradczych i czynności sprawdzających,
- 2) wskazanie przyczyny zaistnienia ewentualnych, znaczących odstępstw w realizacji planu audytu,
- 3) omówienie zidentyfikowanych istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej,
- 4) inne informacje związane z prowadzeniem audytu wewnętrznego w roku poprzednim.

Wzór planu audytu wewnętrznego oraz wzór sprawozdania z jego wykonania stanowią załącznik do księgi.

3.6. Strategiczny plan audytu

Audytor wewnętrzny przygotowuje również strategiczny plan audytu. Plan ten nakreśla zasadnicze cele i obszary pracy komórki audytu wewnętrznego w perspektywie długookresowej. Audytor przygotowuje strategiczny plan audytu na okres obejmujący jeden cykl audytu. Przyjęto, że cykl audytu, tj. okres, w którym wszystkie obszary ryzyka powinny zostać poddane audytowi przynajmniej jeden raz, wynosi cztery lata. Wyjątkowo możliwe jest prowadzenie audytu raz na pięć lub sześć lat w obszarach o niskim ryzyku (powinno to wynikać z analizy ryzyka). Jeżeli na podstawie analizy ryzyka ustalono wysoki stopień prawdopodobieństwa wystąpienia ryzyka lub skutki, jakie wystąpienie tego ryzyka może spowodować, byłyby poważne (np. zagrożenie utraty majątku znacznej wartości) należy dany obszar audytować co najmniej raz na

dwa lata. Audytor Wewnętrzny może wskazać kluczowe obszary, które ze względu na znaczenie będą poddawane audytowi corocznie. Przyjęto, że strategiczny plan audytu jest częścią Planu rocznego audytu. Dopuszcza się opracowanie oddzielnego dokumentu.

IV. ZADANIE AUDYTOWE

4.1 Ogólne zasady realizacji zadania

Do przeprowadzenia audytu wewnętrznego uprawnia imienne upoważnienie wystawione przez Wójta oraz dowód osobisty. Wzór upoważnienia stanowi załącznik do księgi procedur.

Upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego powinno zawierać:

- imię i nazwisko audytora wewnętrznego,
- nazwy komórek/jednostek audytowanych, w których będzie przeprowadzany audyt wewnętrzny,
- informację, czy przeprowadzenie audytu wynika z planu audytu,
- termin ważności upoważnienia,
- podpis ze wskazaniem imienia i nazwiska kierownika jednostki, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny.

W przypadkach wymagających specjalnych kwalifikacji audytor wewnętrzny może, w uzgodnieniu z Wójtem, powołać rzeczoznawcę- na każdym etapie zadania. Wzór wniosku o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym stanowi załącznik do księgi procedur.

Zarówno przy planowaniu zadania audytowego, jak i w trakcie jego realizacji, audytor pozyskuje informację i pomoc od pracowników komórki audytowanej. Realizując zadanie audytowe audytor stosuje techniki badania opisane w niniejszej księdze procedur. Kierownicy komórek/jednostek audytowanych mają prawo do czynnego uczestniczenia w procesie audytu wewnętrznego, a w szczególności do:

- 1) zapoznania się, na każdym etapie audytu, z ustaleniami audytora wewnętrznego,
- 2) zgłaszania uwag i zastrzeżeń do ustaleń audytora wewnętrznego.

Kierownicy i pracownicy komórek/jednostek audytowanych mają obowiązek opracowywania i przekazywania w terminie wskazanym przez audytora wewnętrznego materiałów oraz informacji dotyczących zakresu działania ich komórek, które audytor wewnętrzny uzna za niezbędne dla realizacji celów zadania audytowego.

Na sposób wykonania oraz dokumentowania przebiegu i wyników audytu może mieć wpływ charakter przeprowadzanego zadania audytowego:

- zadanie zapewniające,
- czynności doradcze,
- audyt wewnętrzny zlecony.

Przeprowadzenie zadania audytowego można podzielić na następujące etapy:

- 1) wstępny przegląd – dokonywany w celu zapoznania się z ogólną organizacją, działaniem i mechanizmami kontroli występującymi w badanym obszarze,
- 2) przygotowanie programu zadania audytowego,
- 3) czynności audytowe, w tym:
 - a. narada otwierająca,
 - b. wstępna ocena systemu kontroli zarządczej,
 - c. testowanie,
 - d. stwierdzenie stanu istniejącego,
 - e. narada zamykająca,
- 4) sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- 5) czynności sprawdzające.

4.2. Wstępny przegląd.

Audytor wewnętrzny przed sporządzeniem programu zadania audytowego dokonuje wstępnego przeglądu, polegającego na zbieraniu informacji o badanej działalności, bez ich szczegółowej weryfikacji. Do głównych celów takiego przeglądu należą:

- zrozumienie badanej działalności,
- wyodrębnienie istotnych obszarów, wymagających szczególnej uwagi w trakcie zadania audytowego,
- zidentyfikowanie istniejących mechanizmów kontroli,
- uzyskanie informacji ułatwiających przeprowadzenie zadania audytowego,
- ustalenie, czy konieczne jest przeprowadzenie zadania audytowego w danym obszarze.

Wstępny przegląd pozwala zaplanować i przeprowadzić zadanie audytowe w sposób efektywny. Do podstawowych technik wykorzystywanych w czasie przeglądu wstępnego należą:

- rozmowy z pracownikami danej komórki objętej audytem,
- rozmowy z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ,
- obserwacja / oględziny,
- analiza sprawozdań i innych dokumentów, w tym dostarczonych na prośbę audytora,
- procedury analityczne,
- schematy, wykresy,
- przeprowadzenie testów kroczących,
- zaprojektowanie kwestionariuszy kontroli wewnętrznej.

Zebrane na tym etapie informacje stanowią dla audytora podstawę do opisanego procesu, który ma być poddany badaniu w trakcie zadania audytowego. Przez proces należy rozumieć pewien logicznie uporządkowany ciąg czynności, działań, decyzji i uzgodnień, których efektem jest powstanie pewnej wartości dodanej w postaci dającej się określić zmiany w środowisku zewnętrznym, którą można określić efektem pracy jednej lub kilku komórek organizacyjnych urzędu lub innych jednostek (gminnych) audytowanych.

Dokumentacja w postaci opisowej lub analizy graficznej procesu może ulec dalszym modyfikacjom na etapie oceny systemu kontroli wewnętrznej. Ostateczna wersja dokumentacji procesu jest włączona zarówno do akt stałych jak i bieżących.

4.3. Program zadania audytowego

Po przeprowadzeniu przeglądu wstępnego audytor wewnętrzny dokonuje analizy ryzyka w obszarze objętym zadaniem zapewniającym oraz opracowuje i zatwierdza program zadania audytowego, który stanowi plan pracy do wykonania w toku danego zadania. W uzasadnionych przypadkach, audytor wewnętrzny może, w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego, dokonywać udokumentowanych zmian w jego programie. Audytor wewnętrzny opracowuje program zadania audytowego, uwzględniając w szczególności:

- 1) cele i zadania jednostki, w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym,
- 2) wyniki analizy ryzyka obszaru ryzyka objętego zadaniem zapewniającym,
- 3) system kontroli zarządczej, w tym zarządzania ryzykiem w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym,
- 4) możliwości wprowadzenia usprawnień w systemie kontroli zarządczej w obszarze objętym zadaniem zapewniającym,
- 5) datę rozpoczęcia i przewidywany czas trwania zadania zapewniającego.

W programie zadania zapewniającego zamieszcza się w szczególności:

- 1) temat zadania,
- 2) cele zadania,
- 3) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania,
- 4) istotne ryzyka w obszarze objętym zadaniem,
- 5) narzędzie i techniki przeprowadzania zadania,
- 6) kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego,
- 7) sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów.

Dla każdego obszaru audytu program, w ramach analizy ryzyka, powinien:

- wyszczególniać ryzyka, które muszą być uwzględnione w tym obszarze,
- przedstawiać dla każdego ryzyka elementy systemu kontroli (mechanizmy kontroli), które istnieją lub które są potrzebne jako zabezpieczenie przed wskazanym ryzykiem,
- przedstawiać, dla każdego z wyszczególnionych mechanizmów kontroli, czynności audytorskie potrzebne do sprawdzenia efektywności tych mechanizmów, albo przedstawiać zalecenia, których spełnienie będzie wymagane dla stworzenia potrzebnych mechanizmów kontroli,
- przewidywać miejsce na zamieszczenie odniesień do powiązanych dokumentów roboczych audytu.

Wzór programu zadania audytowego stanowi załącznik do księgi procedur.

4.4. REALIZACJA ZADANIA AUDYTOWEGO

4.4.1 Narada otwierająca

Realizację zadania audytowego poprzedza narada otwierająca, przeprowadzona przez audytora wewnętrznego z udziałem kierownika komórki/jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny lub z udziałem wyznaczonego przez niego pracownika. W naradzie otwierającej mogą uczestniczyć także osoby sprawujące nadzór nad działalnością komórki/jednostki audytowanej oraz wskazani przez kierownika tej komórki pracownicy w niej zatrudnieni.

Podczas narady otwierającej audytor wewnętrzny przedstawia program zadania audytowego, cel, tematykę, zakres zadania, kryteria oceny, narzędzia i techniki przeprowadzenia zadania audytowego zapewniającego. Kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania oraz uzgadnia z audytorem wewnętrznym sposoby unikania zakłóceń jej pracy w trakcie przeprowadzania zadania audytowego zapewniającego.

Z przeprowadzonej narady otwierającej audytor wewnętrzny sporządza protokół, który zawiera w szczególności informacje o celu, przebiegu i wyniku narady.

Protokół z narady otwierającej podpisują: prowadzący naradę audytor wewnętrzny oraz kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, albo osoba przez niego wskazana. W razie odmowy podpisania protokołu, audytor wewnętrzny czyni o tym wzmiankę w protokole. Kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny albo osoba przez niego wskazana powinny niezwłocznie pisemnie uzasadnić przyczyny odmowy podpisania protokołu.

Wzór protokołu narady otwierającej stanowi załącznik do księgi procedur.

4.4.2 Wstępne badanie systemu kontroli zarządczej

Audytor wewnętrzny obejmuje badanie i ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej, a w szczególności:

- 1) zgodność działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi,
- 2) Skuteczność i efektywność działania;
- 3) Wiarygodność sprawozdań;
- 4) Ochronę zasobów;
- 5) Przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania;
- 6) Efektywność i skuteczność przepływu informacji;
- 7) Zarządzanie ryzykiem

Audytor wewnętrzny dokonuje również:

- Przeglądu programów i projektów w celu ustalenia zgodności funkcjonowania Urzędu z planowanymi wynikami i celami,
- Ocenia dostosowanie działań jednostki do przedstawionych wcześniej zaleceń audytu lub kontroli.

Ocena mechanizmów kontroli zarządczej powinna dostarczyć racjonalnego zapewnienia, że podstawowe elementy systemu są wystarczające do osiągnięcia zamierzonych celów. Etap badania i oceny mechanizmów kontroli zarządczej jest dokumentowany. Mechanizmy kontroli zarządczej poddawane są badaniu i ocenie przez cały czas trwania audytu. Weryfikacja wstępnej oceny systemu kontroli zarządczej następuje w trakcie badań, poprzez przeprowadzenie testów zgodności i testów rzeczywistych. Badając system kontroli zarządczej audytorzy mogą posłużyć się kwestionariuszami kontroli lub listami kontrolnymi. Narzędziami wspomagającymi pracę audytorów na tym etapie są notatki opisowe, notatki z rozmów oraz graficzna analiza procesów opracowywane na etapie wstępnego przeglądu.

Informacje zawarte w sporządzanych dokumentach roboczych audytu uzasadniają wnioski, które audytor sformułował w zakresie badania i oceny mechanizmów kontroli zarządczej. Testowaniu i ocenie podlegają tylko te funkcje mechanizmów kontroli zarządczej, które audytor uzna za krytyczne albo ważne.

Oprócz podanych powyżej narzędzi wiele informacji audytor uzyskuje podczas rozmów z pracownikami komórek. Informacje te oraz wynikające z nich ustalenia i wnioski, są także dokumentowane w dokumentach roboczych.

Techniki przeprowadzania zadania audytowego obejmują w szczególności:

- 1) zapoznanie się z dokumentami służbowymi,

- 2) uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
- 3) uzyskiwanie informacji uzupełniających od innych pracowników jednostki,
- 4) obserwację wykonywania zadań przez pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
- 5) przeprowadzanie oględzin, w przypadku, gdy należy zweryfikować stan lub istnienie zasobów komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
- 6) rekonstrukcję wydarzeń lub obliczeń pozwalającą ocenić dokładność i prawidłowość zastosowanych działań oraz wiarygodność wyników,
- 7) sprawdzanie rzetelności informacji przez porównanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła,
- 8) porównanie określonych zbiorów danych w celu wykrycia operacji nieprawidłowych lub wymagających wyjaśnienia,
- 9) graficzną analizę procesów,
- 10) rozpoznawcze badanie próbek polegające na pobieraniu próbek losowych oraz stosowaniu testów.

4.4.3 Testowanie

Testowanie polega na określeniu i doborze reprezentatywnej próbki operacji, zbadaniu ich, porównaniu wyników z oczekiwaniami, ocenie wyników oraz dokonaniu ekstrapolacji wyników na badaną populację. Stosowanie prób statystycznych i losowych opartych na teorii prawdopodobieństwa pozwala na stawianie tez dotyczących większych zbiorów z określonym stopniem pewności, na podstawie badania pewnej części procentowej wszystkich elementów. Istnieją dwa podstawowe rodzaje testów:

- testy zgodności,
- testy rzeczywiste (testy wiarygodności).

W audycie wewnętrznym od właściwie dobranej próby do badania oczekuje się spełnienia kryteriów:

- Reprezentatywności – próbka powinna możliwie najdokładniej odzwierciedlać badany zbiór,
- Poprawności – próbka powinna identyfikować jak najwięcej błędów, by można było je skorygować,
- Protekcji – do próby zalicza się jak najwięcej istotnych elementów,
- Prewencji – komórka audytowana nie wie, jakie elementy zostaną zaliczone do próby.

Próbka do badania powinna być dobrana w sposób zapewniający kombinację w/w kryteriów, adekwatną do osiągnięcia wyznaczonych celów zadania audytowego.

W przypadku doboru próby reprezentatywnej, w oparciu o metody statystyczne należy zachować odpowiednie zasady doboru próby, aby na podstawie badania pewnej części procentowej wszystkich elementów populacji możliwe było postawienie tez dotyczących większych zbiorów – z określonym stopniem pewności.

W załączniku do podręcznika przedstawiono opis testów zgodności i testów wiarygodności.

4.4.4 Stwierdzenie stanu istniejącego

Obowiązkiem audytora wewnętrznego jest rzetelne, obiektywne i niezależne:

- ustalenie stanu faktycznego w zakresie funkcjonowania jednostki,
- określenie oraz analiza przyczyn i skutków uchybień,
- przedstawienie zaleceń w sprawie usunięcia uchybień lub wprowadzenia usprawnień.

Cechy dobrze opracowanych ustaleń audytu:

- stwierdzenie stanu faktycznego (jak jest? gdzie jest błąd?),
- kryteria (jak powinno być? wg, jakich norm to stwierdzono?),
- skutek (co z tego wynika? jaki to ma skutek?),
- przyczyna (dlaczego tak się stało?),
- zalecenie (co należy zrobić?),
- podsumowanie

Cechy ustaleń audytu opisano w załączniku nr do księgi procedur. Mogą one być udokumentowane przy użyciu arkusza ustaleń audytu stanowiącego załącznik do księgi.

Arkusz ten jest syntetycznym dokumentem roboczym, dzięki któremu audytor dokumentuje każde stwierdzone odstępstwo. Suma wszystkich arkuszy ustaleń po ich sklasyfikowaniu i nadaniu tytułu może

stanowią rdzeń sprawozdania. Arkusz ustaleń po zatwierdzeniu może stać się podstawą do przygotowania narady zamykającej.

4.4.5 Narada zamykająca

Po zakończeniu zadania audytowego w celu przedstawienia wstępnych ustaleń i wniosków audytu wewnętrznego audytor wewnętrzny zwołuje naradę zamykającą z udziałem kierownika komórki, w której był przeprowadzony audyt wewnętrzny oraz wskazanych przez niego pracowników tej komórki. Na wniosek kierownika komórki audytor wewnętrzny może zaprosić do uczestniczenia w naradzie zamykającej osoby sprawujące nadzór nad działalnością komórki, ustalając czas i miejsce odbycia narady.

Najpóźniej na trzy dni przed naradą zamykającą audytor wewnętrzny przekazuje kierownikowi komórki audytowanej projekt wstępnego sprawozdania, którego wzór stanowi załącznik do księgi procedur. W przypadku podjęcia przez audytora wewnętrznego decyzji, iż narada zamykająca odbywa się w oparciu o arkusze ustaleń, to najpóźniej na trzy dni przed naradą zamykającą przekazuje kierownikowi komórki audytowanej arkusze ustaleń.

Celem narady jest poinformowanie kierownictwa komórki poddanej audytowi o wynikach audytu i o procesie sprawozdawczym, osiągnięcie porozumienia na temat ustaleń oraz zapoznanie się z działaniami naprawczymi, zaplanowanymi lub już podjętymi w celu poprawy ewentualnych niedociągnięć ujawnionych przez audyt. Należy również przedstawić pozytywne mechanizmy kontroli wewnętrznej i zarządzania zidentyfikowane podczas przeprowadzania audytu.

Z przeprowadzonej narady zamykającej audytor wewnętrzny sporządza protokół, który zawiera w szczególności informacje o celu, przebiegu i wyniku narady.

Protokół z narady zamykającej podpisują: prowadzący naradę audytor wewnętrzny oraz kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, albo osoba przez niego wskazana. W razie odmowy podpisania protokołu, audytor wewnętrzny czyni o tym wzmiankę w protokole. Kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny albo osoba przez niego wskazana powinny niezwłocznie pisemnie uzasadnić przyczyny odmowy podpisania protokołu.

Wzór protokołu narady zamykającej stanowi załącznik do podręcznika.

4.4.6 Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, w którym przedstawia, w sposób jasny, rzetelny i zwięzły, ustalenia i wnioski poczynione w trakcie audytu wewnętrznego. Celem sprawozdań składanych Wójtowi przez audytora wewnętrznego jest dostarczenie obiektywnych informacji i zaleceń. Sprawozdanie z audytu wewnętrznego, stanowi wynik końcowy każdego zadania audytowego.

Sprawozdanie zawiera w szczególności:

- 1) Temat i cel zadania zapewnającego,
- 2) Podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania zapewnającego,
- 3) Datę rozpoczęcia zadania zapewnającego,
- 4) Ustalenia stanu faktycznego wraz ze sklasyfikowanymi wynikami ich oceny według ustalonych kryteriów,
- 5) Wskazanie słabości kontroli zarządczej oraz analiza ich przyczyn,
- 6) Skutki i ryzyka wynikające we wskazanych słabości kontroli zarządczej,
- 7) Zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień,
- 8) Opinię audytora w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewnającym,
- 9) Datę sporządzenia sprawozdania;
- 10) Imię i nazwisko audytora przeprowadzającego zadania oraz jego podpis.

Wzór sprawozdania z zadania audytowego stanowi załącznik księgi.

Dokumenty robocze winny wystarczająco uzasadniać wnioski i zalecenia oraz powinny być dostateczne, istotne i użyteczne.

Jasne określenie **celu zadania audytowego** jest konieczne dla prawidłowej oceny jego wyników. **Ustalenia** są to stwierdzenia faktów. W sprawozdaniu powinny zostać przedstawione te ustalenia, które są konieczne dla wyjaśnienia wniosków i zaleceń audytora.

Ustalenia audytu powinny uwzględniać następujące czynniki:

- 1 stan istniejący,
- 2 kryteria,
- 3 przyczyna,
- 4 skutek.

Analiza przyczyn i skutków znalezionych uchybień to sporządzona przez audytora wewnętrznego ocena wpływu ustalenia stanu faktycznego na badany rodzaj działalności i na całą jednostkę. W przypadku braku uchybień należy wyraźnie wskazać, że system funkcjonuje prawidłowo.

Uwagi i wnioski w sprawie stwierdzonych uchybień stanowią zalecenia ulepszeń oraz plan działań naprawczych. Zalecenia mogą być ogólne lub szczegółowe i powinny wynikać z ustaleń i wniosków audytora wewnętrznego. W zaleceniach należy wskazać propozycje ulepszeń oraz plan działań naprawczych lub potwierdzenie, że badana jednostka (proces) działa (funkcjonuje) w sposób zadowalający.

Wszystkie sprawozdania powinny posiadać następujące cechy:

Dokładność – sprawozdania muszą być poparte faktami. Jest niezmiernie ważnym dla wiarygodności audytora wewnętrznego, aby zachować najwyższy poziom rzeczowej, bezstronnej i obiektywnej sprawozdawczości.

Jasność – sprawozdania muszą być jasne, zrozumiałe i nie powinny wymagać konieczności ich interpretowania ani ustnych wyjaśnień.

Kwantyfikacja – uwagi powinny mieć podany w maksymalnym możliwym stopniu wymiar ilościowy, aby pozwolić na ustalenie wagi i skutków oddziaływania wskazanych punktów. Przykłady kwantyfikacji stanowią ilości, liczby odchyłeń w testach oraz zakresu testowania.

Zwiężłość – sprawozdania muszą być trafne i dotyczyć przedmiotu audytu. Niekoniecznie oznacza to, że mają być krótkie.

Rzetelność – sprawozdania winny zachować równowagę, biorąc pod uwagę wrażliwość klientów audytu. Nacisk należy położyć na warunki poprawy, a nie na krytykę osób lub zdarzeń z przeszłości.

Terminowość – wszelkie sprawozdania muszą być sporządzane niezwłocznie po zakończeniu danego zadania audytowego.

Przypisanie odpowiedzialności do konkretnych osób – w sprawozdaniu należy określić kto, jak i kiedy powinien podejmować działania naprawcze.

Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu przekazywane jest przez audytora wewnętrznego Kierownikowi komórki/jednostki audytowanej. W przypadku objęcia zakresem zadania zapewnianego kilku komórek audytowanych, audytor może przekazać kierownikowi komórki audytowanej tylko tę część sprawozdania, która dotyczy działalności kierowanej przez niego komórki.

Kierownik komórki/jednostki audytowanej może zgłosić na piśmie, w terminie określonym przez audytora, nie krótszym niż 7 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia dotyczące jego treści.

Audytor dokonuje analizy złożonych przez kierownika komórki audytowanej wyjaśnień, zastrzeżeń i w miarę potrzeby podejmuje dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie. W przypadku stwierdzenia zasadności całości lub części dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń sprawozdanie ulega zmianie lub uzupełnieniu. W razie nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń, w całości lub w części, audytor przekazuje swoje stanowisko wraz z uzasadnieniem, na piśmie do kierownika komórki audytowanej

Dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia do treści sprawozdania oraz kopię stanowiska audytora, o której mowa powyżej, włączane są do bieżących akt audytu.

W przypadku niezgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń do treści sprawozdania audytor (po upływie terminu wyznaczonego przez audytora na zgłaszanie wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń) przekazuje sprawozdanie Wójtowi informując o tym kierownika komórki audytowanej. Jeden egzemplarz sprawozdania włączany jest do bieżących akt audytu. Po otrzymaniu sprawozdania kierownik komórki audytowanej może w terminie 14 kalendarzowych dni zgłosić Wójtowi na piśmie swoje stanowisko wobec przedstawionego sprawozdania.

Jeżeli kierownik komórki/jednostki audytowanej, uzna zasadność zaleceń zawartych w sprawozdaniu, wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala sposób i termin ich realizacji, powiadamiając o tym pisemnie audytora wewnętrznego oraz Wójta w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania.

W przypadku odmowy realizacji zaleceń kierownik komórki/jednostki audytowanej powiadamia pisemnie audytora wewnętrznego oraz Wójta, o przyczynach odmowy, w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania. Ostateczną decyzję o wdrożeniu sformułowanych w sprawozdaniu zaleceń podejmuje Wójt. Kierownik komórki audytowanej odpowiada bezpośrednio przed Wójtem za realizację sformułowanych w sprawozdaniu zaleceń.

W przypadku gdy kierownik komórki/jednostki audytowanej, we wskazanym terminie, nie ustali osób odpowiedzialnych oraz sposobu i terminu realizacji zaleceń z audytu lub odmówi ich realizacji, decyzję o realizacji zaleceń (w przypadku, gdy uzna, że zalecenia zawarte w sprawozdaniu są zasadne) podejmuje Wójt. Wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń i ustala termin ich realizacji, powiadamiając o tym audytora wewnętrznego.

W przypadku, gdy realizacja zaleceń jest rozłożona w czasie, kierownik komórki/jednostki audytowanej w terminie 2 miesiące od dnia otrzymania zaleceń z audytu przekazuje informację o realizacji zaleceń (tj. podjętych działań korygujących i zapobiegawczych), w którym przedstawia stopień ich wdrożenia.

Zasady sporządzania sprawozdań oraz wzór sprawozdania z przeprowadzonego audytu wewnętrznego stanowi załącznik do księgi procedur.

4.5 Czynności doradcze

Czynności doradcze – to doradztwo i pokrewne działania usługowe dla urzędu i gminnych samorządowych jednostek organizacyjnych, których charakter i zakres są uzgadniane z wnioskodawcą. Celem czynności doradczych jest przysporzenie wartości dodanej oraz usprawnienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli z zachowaniem zasady, że audytor wewnętrzny prowadzący czynności doradcze nie przyjmuje na siebie odpowiedzialności kierownictwa. Audytor wewnętrzny może wykonywać czynności doradcze na wniosek Wójta lub z własnej inicjatywy. W wyniku czynności doradczych audytor może przedstawić opinie lub wnioski dotyczące usprawnienia funkcjonowania urzędu lub wnioskującej o czynności doradcze jednostki. Czynności doradcze mogą przybierać postać formalnych lub nieformalnych działań (porad, analiz, konsultacji, szkoleń, itp.) i mogą być wykonywane indywidualnie przez audytora wewnętrznego lub na zasadzie jego udziału (np.: w charakterze konsultanta) w pracach różnych zespołów pracowniczych.

W uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny może łączyć – w ramach jednego zadania – doradztwo z działaniami zapewniającymi.

Wnioski i opinie przedstawione przez audytora wewnętrznego nie są wiążące.

Sposób wykonywania i dokumentowania czynności doradczych oraz forma i zawartość sprawozdania z ich wykonania powinny być odpowiednie do rodzaju i charakteru działań podjętych przez audytora wewnętrznego.

4.6 Czynności sprawdzające i monitoring

Czynności sprawdzające to zespół czynności wykonywanych przez audytora wewnętrznego w celu sprawdzenia czy i w jakim stopniu, Kierownik jednostki audytowanej podjął kroki zmierzające do wprowadzenia w życie zaleceń (uwag i wniosków) udzielonych w wyniku audytu lub czy Kierownik jednostki audytowanej ocenił ryzyko związane z nie wdrożeniem danego zalecenia.

Przeprowadzenie czynności sprawdzających nie jest obligatoryjne. Audytor wewnętrzny może przeprowadzić czynności sprawdzające, dokonując oceny dostosowania działań jednostki, w której przeprowadzone było zadanie zapewniające, do zgłoszonych przez niego uwag i wniosków. W tym celu audytor wewnętrzny może wystosować do kierowników komórek, do których skierowane były zalecenia, pisemne zapytanie o stan prac nad wdrożeniem zaleceń.

Przed przystąpieniem do przeprowadzenia czynności sprawdzających audytor wewnętrzny przygotowuje plan czynności sprawdzających, w którym zamieszcza się w szczególności:

- oznaczenie zadania audytowego (czynności sprawdzających),
- podmiotowy i przedmiotowy zakres czynności sprawdzających,
- uwagi i wnioski (zalecenia) audytora wewnętrznego sformułowane w trakcie zadania audytowego, którego czynności sprawdzające dotyczą,
- cel czynności sprawdzających,
- wskazówki metodyczne,
- założenia organizacyjne,
- harmonogram przeprowadzenia czynności sprawdzających.

Czynności sprawdzające przeprowadza się, o ile zajdzie taka potrzeba, a czas przeznaczony na przeprowadzenie czynności sprawdzających został uwzględniony w Planie audytu wewnętrznego. Przeprowadzenie czynności sprawdzających wymaga wystawienia odrębnego upoważnienia Wójta. Decyzję o przeprowadzeniu czynności sprawdzających, podejmuje audytor w uzgodnieniu z Wójtem. Termin przeprowadzenia czynności sprawdzających jest określany z uwzględnieniem informacji otrzymanych od osoby odpowiedzialnej za realizację zaleceń z audytu, dotyczących terminu ich wdrożenia. Czynności sprawdzające przeprowadza się nie wcześniej niż po upływie dwóch miesięcy od otrzymania programu działań korygujących i zapobiegawczych.

Przed przystąpieniem do przeprowadzenia czynności sprawdzających audytor wewnętrzny przeprowadza wywiad (rozmowę) z kierownikiem komórki poddawanej sprawdzeniu lub wyznaczonym przez niego pracownikiem. Przedmiotem wywiadu (rozmowy) powinno być ustalenie sposobu wykorzystania uwag i wniosków (zaleceń), stopnia zaawansowania prac nad wdrożeniem zaleceń oraz ewentualne efekty osiągnięte w wyniku realizacji zaleceń. Z wywiadu (rozmowy) audytor wewnętrzny sporządza protokół.

W trakcie czynności sprawdzających audytor wewnętrzny wykorzystuje te techniki przeprowadzania audytu, które są niezbędne do osiągnięcia założonych celów. Czynności sprawdzające mogą obejmować kategorie działań o różnej skali, od rozmowy, poprzez zbadanie określonej procedury, aż po realizację od początku procesu zadania audytowego. Ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających audytor wewnętrzny zamieszcza w notatce informacyjnej. Wzór notatki informacyjnej stanowi załącznik nr 24 do księgi procedur.

Notatkę informacyjną audytor wewnętrzny przekazuje Wójtowi, kierownikowi komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny oraz dołącza do bieżących akt zadania audytowego, którego dotyczyły przeprowadzone czynności sprawdzające.

4.7. Ocena jakości zadania audytowego

Po zakończeniu każdego zadania audytu, w celu zapewnienia wysokiej jakości wyników audytu, komórka poddana audytowi otrzymuje do wypełnienia „Ankieta jakości prac audytu wewnętrznego”.

Celem ankiety poaudytowej jest uzyskanie po zakończonym zadaniu audytowym informacji od osób z audytowanej komórki na temat jakości pracy osób realizujących dane zadanie audytowi. Ankieta poaudytowa stanowi jeden z elementów bieżącej oceny programu zapewnienia i poprawy jakości. Dzięki ankiecie można uzyskać opinię osób zatrudnionych w audytowanych komórkach na temat pracy audytora wewnętrznego wraz z informacjami czy należałoby coś w tej pracy zmienić.

Kwestionariusz/ankieta poaudytowa jest elementem wprowadzonego zarządzeniem Wójta Programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego.

V. AKTA AUDYTU

Audytor wewnętrzny prowadzi dokumentację dotyczącą audytu wewnętrznego w formie pisemnej. Dokumentacja powinna być oznaczana i archiwizowana zgodnie z obowiązującymi przepisami w jsfp tj. instrukcją rzeczowego wykazu akt. Audytor wewnętrzny gromadzi dokumentację i dokumentuje wyniki prac audytorskich w bieżących i stałych aktach audytu.

Akta bieżące i akta stałe audytu stanowią własność jednostki. Audytor udostępnia do wglądu akta stałe i akta bieżące Wójtowi lub osobie przez niego upoważnionej.

5.1. Stałe akta audytu wewnętrznego

Stałe akta audytu wewnętrznego prowadzone są w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów, które mogą być przedmiotem audytu wewnętrznego. Stałe akta podlegają aktualizacji i obejmują w szczególności:

- 1) plany audytu wewnętrznego,
- 2) sprawozdania z wykonania planów audytu,
- 3) zakres realizacji planu audytu (zmiany planu audytu),
- 4) informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego, w tym dokumentację z przeprowadzonej analizy obszarów ryzyka lub zasobów osobowych.

Plan audytu oraz sprawozdanie z wykonania planu audytu za dany rok stanowią, udostępnianą na wniosek, informację publiczną w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej. Informacji publicznej nie stanowią dokumenty wytworzone przez audytora wewnętrznego w trakcie prowadzenia audytu wewnętrznego.

5.2. Bieżące akta audytu wewnętrznego

Bieżące akta dokumentują przebieg i wyniki zadań audytowych. Zawierają informacje niezbędne do sformułowania uwag i wniosków, które będą zawarte w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego.

Bieżące akta zawierają w szczególności:

- 1) imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- 2) program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem,
- 3) dokumenty sporządzone oraz dokumenty otrzymane przez audytora wewnętrznego w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego, w tym oświadczenie dotyczące przedmiotu zadania zapewniającego złożone przez pracowników komórki audytowanej,
- 4) sprawozdanie z realizacji zadania audytowego,
- 5) dokumenty wytworzone lub otrzymane przez audytora wewnętrznego w związku z wykonywaniem czynności doradczych,
- 6) dokumentację dotyczącą przeprowadzonych czynności sprawdzających.

Akta bieżące prowadzone są w teczkach aktowych odrębnie dla każdego zadania audytowego. Dokumenty włącza się do bieżących akt w kolejności wynikającej z toku dokonywanych czynności, numerując strony akt i zamieszczając, na początku każdego tomu akt, wykaz materiałów zawartych w danym tomie, z podaniem ich nazwy i odpowiedniej strony akt.

Akta bieżące audytu podlegają okresowemu, gruntownemu przeglądowi. Celem przeglądu akt audytu jest ocena adekwatności wykonywanych prac audytorskich oraz sprawdzenie, czy ustalone z góry cele audytu zostały osiągnięte. Przegląd dokumentów roboczych stanowi obowiązek audytora wewnętrznego.

Standard właściwej staranności zawodowej wymaga, aby ustalenia audytu były poparte dowodami. Dowodem audytowym jest każdy środek, zawierający informacje na temat badanych przez audytora zagadnień, stanowiący materialną podstawę dokonywanych ustaleń, a jednocześnie potwierdzenie ich prawdziwości. Każda ocena i wniosek formułowane przez audytora w sprawozdaniu z audytu powinny wynikać z uzyskanych dowodów oraz znajdować uzasadnienie w dowodach, jakie zgromadzone zostały w bieżących aktach audytu.

Dowody zgromadzone w trakcie prowadzenia audytu powinny spełniać następujące wymagania:

Dostateczne – oparte na faktach, adekwatne i przekonujące na tyle, że inna wystarczająco kompetentna osoba dojdzie na ich podstawie do takich samych wniosków,

Kompletne – rzetelne i najlepsze możliwe do uzyskania przy użyciu właściwej techniki,

Istotne – winny wspierać ustalenia audytu i być powiązane z obiektami audytu,

Użyteczne – pozwalać zrealizować cele audytu.

Rodzaje dowodów:

1) Silne:

- obiektywne,
- niezależne od operacji audytowanego,
- potwierdzone,
- z dokumentów przygotowanych terminowo,
- dokumenty,
- opinie ekspertów,
- bezpośrednie,
- dowody uzyskane przy silnej kontroli wew,
- próbkowanie statystyczne,

2) Słabe:

- subiektywne,
- przygotowane przez audytowanego,
- niepotwierdzone,
- z dokumentów przygotowanych po terminie
- opinie,
- opinie osób słabo poinformowanych,
- pośrednie,
- dowody uzyskane przy słabej kontroli wew,
- próbkowanie niestatystyczne.

Ze względu na pochodzenie dowodów oraz na dostęp do nich:

- dowody wewnętrzne – tworzone przez audytowanego i pozostające pod jego kontrolą,
- dowody wewnętrzne – zewnętrzne – tworzone przez audytowanego a następnie pozostające pod kontrolą zewnętrzną,
- dowody zewnętrzne – wewnętrzne – tworzone przez jednostkę zewnętrzną a następnie pozostające pod kontrolą audytowanego,
- dowody zewnętrzne – tworzone przez jednostkę zewnętrzną i pozostające pod jej kontrolą,

Wszystkie dowody audytowe powinny być oceniane przez audytora pod względem ich wiarygodności. Wysoki poziom wiarygodności mają dowody zewnętrzne, gdyż audytowany nie ma możliwości ich zmiany. Dowody

wewnętrzne mają mniejszą wartość, gdyż audytowany może nimi manipulować. Dowody wewnętrzne w pewnych sytuacjach nie są dostateczne i wymagają potwierdzenia pozytywnego lub negatywnego.

Najczęściej stosowane dokumenty robocze:

Kwestionariusz kontroli wewnętrznej (KKW) - jest dokumentem roboczym zawierającym pytania dotyczące systemu kontroli wewnętrznej. Odpowiedzi pomagają w ocenie systemu kontroli wewnętrznej. Informacje uzyskane przy użyciu KKW wymagają potwierdzenia z innych źródeł. Audytor wykorzystuje KKW zadając kierownictwu i pracownikom komórki audytowanej pytania otwarte i zamknięte.

Pytania zamknięte są tak sformułowane, że można na nie tylko odpowiedzieć tak/nie. Tego typu odpowiedzi są łatwe do analizy i dostarczają audytorom informacji zarówno o systemie kontroli wewnętrznej jak i o audytowanych osobach. Weryfikacja informacji przekazanych przez audytowanych pozwala ocenić również ich wiarygodność.

Pytania otwarte pozwalają audytowanym na swobodny opis kontroli. Odpowiedzi pozwalają zrozumieć zasady funkcjonowania systemu kontroli.

KKW są stosowane w początkowej fazie audytu, aby audytor miał możliwość potwierdzenia odpowiedzi na zadane pytania. Kwestionariusz audytor wypełnia na podstawie odpowiedzi udzielonych przez audytowanego lub wypełniany jest wspólnie.

Lista kontrolna (check list) - jest podstawowym dokumentem, jakim dysponuje audytor. Ma wszechstronne zastosowanie. Może być stosowana na każdym etapie realizacji zadania audytowego. Zalety stosowania listy kontrolnej:

- pomaga w ujednoczeniu uzyskanych informacji,
- zapewnia standardowe podejście do przeprowadzonego badania,
- zapobiega pominięciu w badaniu istotnych kontroli lub przewidywalnych faktów,
- stosowanie list kontrolnych powoduje transfer wiedzy pomiędzy audytorami.

Listy kontrolne są stosowane zarówno przez audytorów jak i audytowanych. Przy wykorzystaniu list kontrolnych przedmiotem zainteresowania audytora będzie sposób wykonywania i rejestrowania czynności nadzoru. Listy kontrolne powinny zawierać rubryki wypełniane przez pracownika komórki audytowanej oraz rubryki wypełniane przez przełożonego w ramach nadzoru. Audytor ustala czy nadzór jest wykonywany rzeczywiście, czy też jest tylko formalny.

Kwestionariusz samooceny - jest narzędziem stosowanym przez audytorów:

- stosowany w początkowej fazie audytu,
- wymaga potwierdzenia z innych źródeł,
- pomaga audytorom w zrozumieniu działalności komórki audytowanej,
- zastosowanie pytań otwartych daje audytowanym możliwość opisanie swojej działalności.

Kwestionariusz samooceny jest dokumentem podobnym w układzie do KKW. Kwestionariusze samooceny są wypełniane samodzielnie przez Kierownika komórki audytowanej oraz jej pracowników. Pytania dotyczą ryzyk, jakie są związane z działalnością komórki audytowanej. Kwestionariusze samooceny mają wszechstronne zastosowanie. Mogą być stosowane jako jeden z elementów procesu samooceny.

Diagram (flowchart) - jest jednym z podstawowych dokumentów stosowanych w audycie wewnętrznym. Może być wykonany zarówno w komórce audytowanej, jak i przez audytora. Jeśli został wykonany przez jednostkę audytowaną, to stanowi na ogół jeden z elementów procedur, jakie obowiązują w komórce audytowanej. Jeśli w komórce audytowanej nie ma diagramu ilustrującego obowiązujące procedury, audytor wykonuje go sam. Diagramy wykonywane są w początkowych fazach audytu, na ogół na etapie wstępnego zapoznania z komórką audytowaną.

Ścieżka audytu – to złożony dokument, który powinien zawierać przejrzysty opis procesu lub przepływów finansowych, ich dokumentacje i kontrole oraz umożliwiać śledzenie kolejnych faz rejestrowania pojedynczej transakcji. Zadaniem ścieżki audytu jest wskazanie:

- procesu, osób lub organu odpowiedzialnego za wdrażanie i funkcjonowanie kontroli,
- sposobu realizacji procesu (systemu),
- systemów informatycznych wspierających realizację procesu (systemu),
- sposobu zarządzania, kontrolowania i monitorowania środków finansowych.

Ścieżkę audytu można przygotować w trzech podstawowych formach: opisowe, graficznej lub tabelarycznej.

W opisowej formie ścieżki audytu dokonuje się opisu każdego procesu, jego elementów składowych oraz kontroli przeprowadzanych w trakcie procesu. Zaletą tej metody jest możliwość kompleksowego i bardzo

dokładnego opisanie procesu. Jednak przyjęcie tej metody może spowodować, że cały obraz funkcjonującego systemu będzie nieczytelny.

W formie graficznej za pomocą odpowiednich symboli oraz łączących je linii, przedstawia dany proces oraz poszczególne etapy kontroli wewnętrznej w tym procesie. Metoda ta pozwala łatwo zrozumieć dany proces, jednak informacje zawarte w schemacie mogą być niewystarczające ze względu na ograniczenia spowodowane zastosowaniem symboli.

W formie tabelarycznej ma postać tabeli. W kolumnach opisuje się poszczególne etapy procesu i wykonywane czynności, odpowiedzialność za dany etap / czynność, dokumenty wynikające z danego etapu / czynności, itp. Forma ta jest wygodna i przejrzysta, istnieje jednak ryzyko, że sporządzona zostanie zbyt szczegółowo i jej użyteczność będzie ograniczona.

Każda z omówionych metod opisu procesów może być łączona z inną lub modyfikowana. Przyjęcie odpowiedniej formy zależy od sporządzającego ścieżkę audytu, posiadanego przez niego stopnia doświadczenia zawodowego, jak też doświadczenia w tworzeniu tego typu dokumentów oraz stopnia złożoności danego procesu. Sporządzenie ścieżki audytu ma szczególne znaczenie w przypadku funduszy strukturalnych.

5.3. Znakowanie i archiwizacja akt audytu

Dokumenty tworzone i wykorzystywane w komórce audytu wewnętrznego do celów planowania i realizacji audytu wewnętrznego zamieszcza się w teczkach aktowych - wg zasad i trybu wykonywania czynności kancelaryjnych określonych Rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. z 2011 r. Nr 14, poz. 670).

Wykaz dokumentów umieszczonych w teczkach akt bieżących audytu sporządza się według wzoru określonego w załączniku niniejszej księgi.

Wyciąg z w/w rozporządzenia w przedmiotowej sprawie brzmi następująco:

Symbole klasyfikacyjne				Hasło klasyfikacyjne	Oznaczenie kategorii archiwalnej	Uszczegółowienie hasła klasyfikacyjnego
I	II	III	IV			
1.	2.	3.	4.	5.	6.	8.
1				Zarządzanie urzędami obsługującymi organy gminy i związki międzygminne		
	17			Kontrola, audyt, szacowanie ryzyka dla realizacji zadań		
		172		Audyt		
			1720	Bieżące akta audytu	A	
			1721	Stale akta audytu	A	

Akta audytu przekazuje się do archiwum zakładowego zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, według zasad określonych w Urzędzie.

VI. PROCEDURA WPROWADZANIA ZMIAN DO KSIĘGI PROCEDUR

Audyt wewnętrzny zobowiązany jest do monitorowania czynników zewnętrznych i wewnętrznych mogących wywoływać konieczność zmian procedur audytu wewnętrznego.

Czynniki zewnętrzne mogą dotyczyć ogólnych zasad wdrażania audytu wewnętrznego takich jak uwarunkowania proceduralne, formalne, systemowe czy legislacyjne. W trakcie wdrażania i realizacji zadań, mogą także pojawiać się nowe okoliczności wymuszające zmiany w Księdze Procedur.

Czynniki wewnętrzne mogą dotyczyć przede wszystkim uwarunkowań wewnątrz samego Urzędu takich jak: zmiany organizacyjne, poszerzenie lub zmiany zakresu czynności poszczególnych pracowników, itp.

W przypadku zauważenia rozbieżności pomiędzy procedurami zawartymi w Księdze Procedur a nowym stanem prawnym lub faktycznym, jak również wystąpienia potrzeby wprowadzenia nowych rozwiązań, Audytor Wewnętrzny, podejmuje działania mające na celu wyeliminowanie niezgodności. Do chwili wprowadzenia zmian w księdze, obowiązującymi regulacjami są przepisy wyższego rzędu.

Zmiany w Księdze Procedur mogą polegać na anulowaniu dotychczasowych zapisów i wprowadzenia nowych lub uzupełnieniu o nowe treści. Zmiany i uzupełnienia w księdze są dokonywane zgodnie z procedurą obowiązującą w Urzędzie.

W przypadku opracowania nowej wersji Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego, Audytor Wewnętrzny przedkłada ją do zatwierdzenia Wójtowi Gminy Świdnica.

VII. ZAŁĄCZNIKI

Wzory dokumentów i formularzy stosowanych i zalecanych do wykorzystania przez audytora wewnętrznego określają załączniki do niniejszej księgi, których spis umieszczono poniżej. W zależności od wymogów lub specyfiki zadania audytowego wzory te mogą być zmieniane lub dostosowywane do celów i potrzeb audytu.

Spis załączników do księgi procedur audytu wewnętrznego:

- załącznik nr 1 – wzór rocznego planu audytu
- załącznik nr 2 – wzór sprawozdania z wykonania rocznego planu audytu
- załącznik nr 3 – wzór upoważnienia do przeprowadzenia audytu wewnętrznego
- załącznik nr 4 – wzór zawiadomienia o planowanym terminie realizacji zadania
- załącznik nr 5 – wzór programu zadania audytowego
- załącznik nr 6 – wzór protokołu z narady otwierającej
- załącznik nr 7 – wzór protokołu z narady zamykającej
- załącznik nr 8 – wzór wniosku o powołanie rzeczoznawcy
- załącznik nr 9 – wzór sprawozdania z przeprowadzonego audytu
- załącznik nr 10 – wzór notatki informacyjnej z czynności sprawdzających
- załącznik nr 11 – wzór notatki dotyczącej wyników analizy informacji na temat działań podjętych w celu realizacji zaleceń oraz stopnia ich realizacji.
- załącznik nr 12 – opis matematycznej metody analizy ryzyka
- załącznik nr 13 – opis metody szacunkowej analizy ryzyka – metoda delficka (grupa ekspercka)
- załącznik nr 14 – opis mapy ryzyka
- załącznik nr 15 – techniki przeprowadzania zadania audytowego
- załącznik nr 16 – rodzaje testów
- załącznik nr 17 – wzór protokołu z przeprowadzonego wywiadu
- załącznik nr 18 – wzór notatki z rozmowy
- załącznik nr 19 – wzór notatki z obserwacji/ogłędzin
- załącznik nr 20 – wzór arkusza ustaleń audytu
- załącznik nr 21 – wzór kwestionariusza kontroli
- załącznik nr 22 – przykładowe wzory list kontrolnych
- załącznik nr 23 – wzór kwestionariusza samooceny
- załącznik nr 24 – wykaz akt bieżących audytu
- załącznik nr 15 – arkusz badania kontroli wewnętrznej

.....

(pieczętka i podpis Wójta Gminy Świdnica)

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

AW.1721. ._.
(znak sprawy)

PLAN AUDYTU NA ROK

(Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010r. (Dz. U. Nr 21, poz. 108)

1. Jednostki sektora finansów publicznych objęte audytem wewnętrznym¹⁾

Lp.	Nazwa jednostki

2. Wyniki analizy obszarów ryzyka - obszary działalności jednostki zidentyfikowane przez audytora wewnętrznego z określeniem szacowanego poziomu ryzyka w danym obszarze

Lp.	Obszar działalności jednostki				Poziom ryzyka w obszarze
	Nazwa obszaru (ze wskazaniem nazwy jednostki, jeżeli to konieczne)	Typ obszaru działalności	Obszar działalności związany z dysponowaniem środkami, o których mowa w art. 5 ust. 3 ustawy z 27.08.2009r. o finansach publicznych	Opis obszaru działalności wspomagającej	
1	2	3	4	5	6
		podstawowa/ wspomagająca		Tak/Nie	wys/średni/n iski

3. Planowane tematy audytu wewnętrznego

3.1. Planowane zadania zapewnijące

Lp.	Temat zadania zapewnijącego	Nazwa obszaru (nazwa obszaru z kolumny 2 w tabeli 2)	Planowana liczba audytorów wew. przeprowadzającyc h zadanie (w etatach)	Planowany czas przeprowadzeni a zadania w osobodniach	Ewentualna potrzeba powołania rzeczoznawcy	Uwagi
1	2	3	4	5	6	7

Wybór kolejności realizacji zadań audytowych w ...r. dokonano za pomocą metody matematycznej analizy ryzyka.

Ryzyko oszacowane zostało przez audytora na poziomie od

- **wysoki** - ocena ryzyka o wartości z przedziału 100%-75% (zadania ujęte na dany rok)
- **średni** - ocena ryzyka o wartości z przedziału 75%-50% (zadania ujęte do realizacji na 4 następne lata)
- **niski** - ocena ryzyka poniżej 50%.

¹⁾ Należy wskazać jednostkę, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny oraz jednostki objęte audytem wewnętrznym na podstawie art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o fp (Dz.U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.).

3.2 Planowane czynności doradcze

Lp.	Temat zadania zapewniającego, którego dotyczą czynności doradcze	Nazwa obszaru/zakres badania	Planowana liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających czynności doradcze (w etatach)	Planowany czas przeprowadzenia czynności doradczych (w osobodniach)	Uwagi
1	2	3	4	5	6

4. Planowane czynności sprawdzające

Lp.	Temat zadania zapewniającego, którego dotyczą czynności sprawdzające	Nazwa obszaru/zakres badania	Planowana liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających czynności doradcze (w etatach)	Planowany czas przeprowadzenia czynności doradczych (w osobodniach)	Uwagi
1	2	3	4	5	6

5. Planowane obszary ryzyka, które powinny zostać objęte audytem wewnętrznym w kolejnych latach

Lp.	Nazwa obszaru (nazwa obszaru z kolumny 2 w tabeli 2)	Nazwa zadania audytowego	Planowany rok przeprowadzenia audytu wewnętrznego	Uwagi
1	2	3	4	5

6. Cykl audytu =

$$\frac{\text{liczba wszystkich obszarów audytu}}{\text{liczba obszarów ryzyka wyznaczonych do przeprowadzenia zadań zapewniających w następnym roku}}$$

7. Informacje istotne dla prowadzenia audytu wewnętrznego, uwzględniające specyfikę jednostki (np. zmiany organizacyjne)

.....

(data)

.....

(pieczętka i podpis audytora wewnętrznego)

.....

(data)

.....

(pieczętka i podpis Wójta Gminy Świdnica)

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

AW.1721. _._
 (znak sprawy)

SPRAWOZDANIE Z WYKONANIA PLANU AUDYTU ZA ROK.....

1. Jednostki sektora finansów publicznych objęte audytem wewnętrznym²⁾

Lp.	Nazwa jednostki

2. Podstawowe informacje o komórce audytu wewnętrznego.

Lp.	Imię i nazwisko	Nazwa stanowiska	Nr telefonu	Adres poczty elektronicznej	Wymiar czasu pracy (w etatach)	Kwalifikacje zawodowe	Udział w szkoleniach w roku sprawozdawczym (w dniach)
1	2	3	4	5	6	7	8
1							2
Czy w roku sprawozdawczym dokonano udokumentowanej samooceny audytu wewnętrznego							Tak/Nie

3. Przeprowadzone zadania audytowe w roku sprawozdawczym.

Lp.	Temat zadania audytowego	Zadanie zapewniane (Z) albo czynność doradcza (D)	Audyt wew. zlecony	Typ obszaru działalności, w którym przeprowadzono zadanie audytowe	Opis obszaru działalności wspomagającej	Liczba audytorów wew. przeprow. zadanie audytowe (w etatach) Plan	Liczba audytorów wew. przeprow. zadanie audytowe (w etatach) Wykonanie	Czas przeprowadzenia zadania audytowego (w dniach) Plan	Czas przeprowadzenia zadania audytowego (w dniach) wykonanie	Powołanie rzeczoznawcy
1	2	3	4	5	7	8	9	10	11	12

²⁾ Należy wskazać jednostkę, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny oraz jednostki objęte audytem wewnętrznym na podstawie art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o fp (Dz.U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.).

4. Wydane zalecenia lub opinie w ramach przeprowadzonych zadań audytowych.

Lp.	Temat zadania zapewniającego lub przedmiot czynności doradczej	Zadanie zapewniające (Z) albo czynność doradczą (D)	Efekty przeprowadzenia zadania audytowego	Podstawowe zalecenia lub opinie i wnioski	Istotne ryzyka i słabości kontroli zarządczej, do których odnoszą się wydane zalecenia lub opinie i wnioski
1	2	3	4	5	6

5. Przeprowadzone czynności sprawdzające w roku sprawozdawczym

Lp.	Temat zadania zapewniającego, którego dotyczą czynności sprawdzające	Czas przeprowadzenia czynności sprawdzających (w dniach)	Liczba audytorów wew. przeprowadzających czynności sprawdzające (w etatach)
1	2	3	6

6. Niezrealizowane zaplanowane zadania audytowe

Lp.	Temat zadania zapewniającego, lub przedmiot czynności doradczej	Zadanie zapewniające (Z) albo czynność doradczą (D)	Przyczyna niezrealizowania zadania zapewniającego lub czynności doradczej
1	2	3	6

7. Istotne informacje dotyczące przeprowadzenia audytu wewnętrznego w roku sprawozdawczym.

.....

(data)

.....

(pieczęć i podpis audytora wewnętrznego)

.....

(data)

.....

(pieczęć i podpis Wójta Gminy Świdnica)

.....
(pieczęć nagłówkowa urzędu)

.....
(data i miejsce wystawienia)

.....
(nr z rejestru upoważnień)

AW.1720. . .
(znak sprawy)

UPOWAŻNIENIE DO PRZEPROWADZENIA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Na podstawie art. 287 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.)

upoważnia się Pana/Panią
(imię, nazwisko i stanowisko służbowe)

do przeprowadzenia audytu wewnętrznego zgodnie z planem audytu wewnętrznego/poza planem audytu wewnętrznego*)

W.....
(nazwa i adres komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny)

Upoważnienie jest ważne za okazaniem dowodu osobistego nr

Termin ważności upoważnienia upływa z dniem

.....
(pieczęć i podpis Wójta)

Ważność upoważnienia przedłuża się do dnia

.....
(pieczęć i podpis Wójta)

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

AW.1720.__._.
(znak sprawy)

Sz. P.

.....
(Kierownik komórki audytowanej)

ZAWIADOMIENIE

o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewniającego

Uprzejmie informuję, że od dnia.....planowane jest przeprowadzenie audytu wewnętrznego
w na temat.....
.....

zgodnie z planem audytu wewnętrznego na rok...../poza planem audytu, na zlecenie.

Cel, tematyka i założenia organizacyjne zadania audytowego zostaną przedstawione po otwarciu
zadania zapewniającego.

.....

(podpis audytora)

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

AW.1720. . .
 (znak sprawy)

PROGRAM ZADANIA ZAPEWNIĄCEGO	
Oznaczenie zadania zapewniającego:	Temat zadania:.....
	Nr zadania:.....
	Cel audytu:.....
	Nazwa komórki audytowanej:.....
Planowany termin rozpoczęcia audytu oraz łączna liczba osobodni (wg planu audytu):	
Data i miejsce podpisania	
Podpis audytora wewnętrznego	
Planowany termin przedstawienia sprawozdania:	
Istotne ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem:	
Zakres podmiotowy:	
Zakres przedmiotowy:	
Metodyka audytu - narzędzia i techniki przeprowadzenia zadania:	
Kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego.	
Sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów oceny ustaleń stanu faktycznego:	<p><u>Ryzyko niskie</u> – kontrola zarządcza w badanym zakresie jest np.: adekwatna i skuteczna – wymaga niewielkich usprawnień.</p> <p><u>Ryzyko średnie</u> – kontrola zarządcza w badanym zakresie jest np.: adekwatna i skuteczna – wymagane są usprawnienia.</p> <p><u>Ryzyko duże</u> – kontrola zarządcza w badanym zakresie nie funkcjonuje w sposób np.: adekwatny i skuteczny lub stwierdzono brak ustanowienia kontroli zarządczej w badanym zakresie.</p>
Założenia organizacyjne. Potrzeba powołania rzeczoznawcy:	
Uwagi:	

Świdnica, dnia _____

 Podpis Audytora Wewnętrznego

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _._
 (znak sprawy)

PROTOKÓŁ Z NARADY OTWIERAJĄCEJ	
Oznaczenie zadania zapewniającego:	Temat zadania:.....
	Nr zadania:.....
	Cel audytu:.....
	Nazwa komórki audytowanej:.....
Osoby uczestniczące w naradzie:	
Cel narady:	
Omówienie ustaleń z narady	
Pouczenie	

Podpisy osób uczestniczących w naradzie:

.....

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _._
 (znak sprawy)

PROTOKÓŁ Z NARADY ZAMYKAJĄCEJ	
Temat zadania audytowego:	
Nr zadania:	
Data narady:	
Miejsce narady:	
Osoby uczestniczące w naradzie:	
Cel narady:	
Omówienie ustaleń z narady	1) Ustalenia - odniesienie do dokumentu przedstawionego kierownikowi komórki/jednostki audytowanej (ustalenia stanu faktycznego): <ul style="list-style-type: none"> - przedstawienie wstępnych wyników audytu, - przedstawienie przyczyn i skutków uchybień, - przedstawienie ryzyka wynikającego ze stwierdzonych uchybień, 2) Wpływ słabości na charakter i zakres procedur: 3) Rekomendacje/zalecenia: 4) Reakcja kierownictwa komórki audytowanej – informacja o przyjęciu ustaleń i rekomendacji, wyjaśnienia, ewentualne proponowane działania naprawcze.
Pouczenie:	

Podpisy osób uczestniczących w naradzie:

.....

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720. . .
(znak sprawy)

WNIOSEK O POWOŁANIE RZECZOZNAWCY DO UDZIAŁU W ZADANIU AUDYTOWYM

Na podstawie art. 287 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) powołuję rzeczoznawcę w dziedzinie

.....
w osobie

do udziału w dniu/dniach^{*)}

W.....
(miejsce, przedmiot i zakres czynności audytowych, w których ma wziąć udział rzeczoznawca)

.....
.....
Rzeczoznawca dokonuje czynności audytowych samodzielnie/we współpracy z audytorem wewnętrznym uczestniczącym w zadaniu audytowym.^{*)}

.....
(podpis audytora) wewnętrznego)

.....
(podpis Wójta)

^{*)} Niepotrzebne skreślić.

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. ._.
 (znak sprawy)

SPRAWOZDANIE Z PRZEPROWADZONEGO AUDYTU	
Oznaczenie zadania zapewniającego:	Nazwa zadania:.....
	Nr zadania:.....
	Data i nr upoważnienia:.....
	Termin przeprowadzenia zadania:.....
Imię i nazwisko audytora wewnętrznego:	
Nazwa i adres komórki audytowanej:	
Imię i nazwisko kierownika komórki audytowanej:	
Cel przeprowadzenia zadania audytowego:	
Zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania:	
Wyniki analizy ryzyka dla wyodrębnionych obiektów audytu:	
Podjęte czynności i zastosowane techniki przeprowadzenia audytu:	
Opis przedmiotu i działań jednostki w obszarze objętym zadaniem audytowym:	
Opis stanu faktycznego wraz z określeniem szczegółowych kryteriów dokonania ich oceny:	1. kryterium:..... 2. ustalenia:.....
Wskazanie słabości kontroli zarządczej oraz analiza ich przyczyn:	
Skutki lub ryzyka wynikające ze wskazanych słabości kontroli zarządczej:	
Zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień:	
Opinia audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym	
Pouczenie	

Sprawozdanie sporządzono dnia.....wjednobrzmiących egzemplarzach, po jednym dla Wójta, komórki audytowanej oraz do akt bieżących.

.....
 (podpis Audytora Wewnętrznego)

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720. . . .
(znak sprawy)

NOTATKA INFORMACYJNA Z CZYNNOŚCI SPRAWDZAJĄCYCH

Zgodnie z § 28 ust. 3 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. nr 21, poz. 108) czynności sprawdzające przeprowadzono w dniach w

.....
(nazwa komórki/jednostki, w której przeprowadzono czynności sprawdzające)

na okoliczność dostosowania działań do wniosków zawartych w sprawozdaniu końcowym z przeprowadzonego audytu wewnętrznego w zakresie

z dnia

W trakcie czynności poczyniono niżej wymienione ustalenia w odniesieniu do poszczególnych wniosków:

.....
.....
.....
(treść wniosku przedstawionego w sprawozdaniu końcowym z przeprowadzonego audytu wewnętrznego)

Wniosek zrealizowany/niezrealizowany/ wniosek zrealizowany w części dotyczącej

.....
(syntetyczny opis zastanego stanu faktycznego)

.....
(data i miejsce sporządzenia)

.....
(podpis Audytora Wewnętrznego)

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720. . . .
(znak sprawy)

**NOTATKA DOTYCZĄCA WYNIKÓW ANALIZY INFORMACYJNEJ NA TEMAT
DZIAŁAŃ PODJĘTYCH W CELU REALIZACJI ZALECEŃ ORAZ
STOPNIA ICH REALIZACJI**

Zgodnie z § 28 ust. 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. nr 21, poz. 108) w dniach dokonano analizy informacji na temat działań podjętych przez

.....
(nazwa komórki/jednostki audytowanej)

w celu realizacji zaleceń, zawartych w sprawozdaniu końcowym z przeprowadzonego audytu wewnętrznego w zakresie.....z dnia..... oraz stopnia ich realizacji.

W wyniku ww. analizy informacji stwierdzono, że:

.....
.....
.....
(syntetyczny opis wyników analizy)

Biorąc powyższe pod uwagę postanowiono
.....
.....
(informacja o konieczności przeprowadzenia czynności sprawdzających bądź odstąpienia od ich przeprowadzenia)

.....
(data i miejsce sporządzenia)

.....
(podpis Audytora Wewnętrznego)

MATEMATYCZNA METODA ANALIZY RYZYKA

Ocena ryzyka przeprowadzana jest z wykorzystaniem arkuszy kalkulacyjnych. Do przeprowadzenia audytu wybiera się zadania audytowe, dla których oszacowane ryzyko jest największe. Dla potrzeb analizy ryzyka wyznacza się pięć kategorii ryzyka:

- Istotność,
- Jakość zarządzania,
- Kontrola wewnętrzna,
- Wpływ czynników zewnętrznych,
- Wpływ czynników operacyjnych

Szczegółowe definicje kategorii ryzyka oraz zasady przydzielania punktów zawiera tabela nr 1.

Tabela nr 1: Definicje „kategorii ryzyka” oraz zasady przydzielania punktów

Ocena	KATERORIE RYZYK oraz SKALA OCEN				
	Istotność	Jakość zarządzania	Kontrola wewnętrzna	Czynniki zewnętrzne	Czynniki operacyjne
1	Brak implikacji finansowych	Bardzo wysoka	Silna – kluczowe uregulowania proceduralne	Niski	Mały
2	Małe implikacje finansowe	Wysoka	Racjonalna – wysoka	Umiarkowany	Średni
3	Duże implikacje finansowe	Średnia	Umiarkowana – częściowe uregulowania proceduralne	Wysoki	Duży
4	Kluczowy system finansowy	Niska	Słaba – brak uregulowań proceduralnych	Bardzo wysoki	Bardzo duży
Waga modelu	0,25	0,15	0,25	0,15	0,2
Przykładowe czynniki wpływające na ocenę	Wielkość przepływów finansowych, Liczba operacji, Ryzyko straty w pojedynczej operacji, Poziom kosztów jednostkowych, Poziom jakości produktu/ usług, Ryzyko szkody dla wizerunku.	Jakość kadr, Motywacja pracowników, Podział obowiązków, Delegowanie uprawnień.	Wnioski z poprzednich audytów, Podział obowiązków, Jakość kadr/ systemów, Morale/rotacja kadr, Istnienie regulacji /procedur.	Ilość zmian prawnych i organizacyjnych zachodzących planowanych w systemie, ich zakres i terminy, Znaczenie polityczne, Wrażliwość stron, Podatność na naciski korupcyjne.	Złożoność wymagań, regulacji, Liczba podsystemów, Granice systemu, ich przekraczanie, Liczba realizowanych procedur, Liczba poziomów działania.

Do oceny ryzyka zadań audytowych przeprowadzonej metodą matematyczną wykorzystuje się matrycę ryzyka przedstawioną w tabeli nr 2.

Punktem wyjścia jest identyfikacja wszystkich możliwych zadań audytowych, czyli wykonanie oceny potrzeb audytu. Wszystkie zadania wyliczone są w kolumnie 2 ("Nazwa zadania audytowego").

Następnie należy określić komórki/jednostki organizacyjne, odpowiedzialne za prawidłowy przebieg danego procesu (kolumna 3 „Nazwy jednostek audytowanych”).

Tabela nr 2: Matryca ryzyka

Nr zadania	Temat zadania audytowego	Nazwy jednostek audytowanych	Kategorie ryzyka					Data ostatniego audytu	Priorytet Kierownictwa (%)	Ocena ryzyka (%)			Priorytet zadania	
			Istotność	Jakość zarządzania	Kontrola wewnętrzną	Czynniki zewnętrzne	Czynniki operacyjne			Po uwzględnieniu				Końcowa
										Waga kategorii ryzyka	Kryterium	Data ostatn. audytu		
			0,25	0,15	0,25	0,15	0,2							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1														
2														
3														

Algorytm postępowania i obliczeń jest następujący:

- Dla każdego zadania audytowego, wyodrębnionego w ramach obszarów audytu dokonuje się oceny ryzyka według w/w kategorii, przydzielając punkty w skali od 1 do 4.
- Dla każdego zadania audytowego oblicza się ryzyko według schematu:

$$\Sigma(\text{liczba punktów} \times \text{waga kryterium})/4.$$

W celu opracowania listy rankingowej zadań audytowych, będącej podstawą sporządzenia planu audytu, w analizie ryzyka uwzględnia się priorytety Wójta oraz wpływ czasu od poprzedniego audytu w danym obszarze. Zasady przydzielania punktów wg priorytetu kierownictwa oraz daty audytu określono poniżej:

Liczba punktów	Priorytety Kierownictwa	Termin przeprowadzania ostatniego audytu w danym temacie
0.1	Niski	Ostatnie 2 lata
0.20	Średni	Od 2 do 4 lat wstecz
0.30	Wysoki	Nigdy

W celu ostatecznego określenia wartości rankingowej poszczególnych zadań audytowych, do oceny dodaje się punkty wynikające z priorytetów kierownictwa oraz z terminu ostatniego audytu, a następnie dokonuje się normalizacji otrzymanego wyniku (poprzez sprowadzenie ponownie do zakresu od 0,28 do 1, dzieląc wynik przez maksymalną wartość, jaką może otrzymać zadanie audytowe, wynoszącą 1,60).

METODA SZACUNKOWA ANALIZY RYZYKA– METODA DELFICKA (grupa ekspercka)

Delficka metoda analizy ryzyka wymaga dla swej wiarygodności przeprowadzenia przez kilkusobowy zespół audytorów/ekspertów posiadających duże doświadczenie zawodowe. Sposób postępowania w przypadku analizy ryzyka dokonywanej tą metodą jest następujący:

- 1) Zadaniom audytowym przypisuje się kolejne numery,
- 2) Do dokonania wyboru Wójt wyznacza grupę audytorów/ekspertów (w omawianym przykładzie 5 osób),
- 3) Każdy audytor/ekspert, nie uzgadniając swoich ocen z innymi tworzy własną listę rankingową, przypisując poziom ryzyka dla każdego zadania audytowego,
- 4) Zadanie audytowe, które powinno być zrealizowane jako pierwsze (największe ryzyko) otrzymuje liczbę punktów równą liczbie ocenionych zadań,
- 5) Każde kolejne otrzymuje o jeden punkt mniej – ostatnie zadanie na liście otrzymuje 1 punkt,
- 6) Punkty przyznane przez każdego audytora/eksperta są sumowane i tworzony jest ranking zadań począwszy od tego, które otrzymało najwięcej punktów,
- 7) Aby wyrazić otrzymany wynik w „%” dzieli się liczbę punktów, które otrzymało każde zadanie łącznie przez liczbę punktów, którą otrzymało zadanie pierwsze na liście,
- 8) Pierwsze na liście zadanie ma ryzyko równe 1 (100%), każde następne ma mniej niż 1 (100%). Jest możliwe uzyskanie przez dwa lub więcej zadań takiego samego wyniku punktowego.

Przykład:

	Audytorzy					Suma uzyskanych pkt.	Pozycja w rankingu	Ocena ryzyka
	A	B	C	D	E			
Zadanie audytowe 1	1	3	2	2	4	12	12	23,5%
Zadanie audytowe 2	3	4	4	1	2	14	11	27,5%
Zadanie audytowe 3	5	5	1	4	1	16	10	31,4%
Zadanie audytowe 4	4	9	8	5	5	31	7	60,8%
Zadanie audytowe 5	9	6	3	3	3	24	8	47,1%
Zadanie audytowe 6	2	1	5	6	6	20	9	39,2%
Zadanie audytowe 7	8	2	7	7	11	35	6	68,6%
Zadanie audytowe 8	12	8	6	9	8	43	5	84,3%
Zadanie audytowe 9	7	12	9	8	12	48	3	94,1%
Zadanie audytowe 10	11	10	12	10	7	50	2	98,0%
Zadanie audytowe 11	6	7	11	12	10	46	4	90,2%
Zadanie audytowe 12	10	11	10	11	9	51	1	100,00%

Interpretacja wyniku : Audyt wewnętrzny dokonał wyboru zadań audytowych nr 9, 10, 11, 12.

UWAGA:

Powyższa metoda jest prostsza od Metody matematycznej, natomiast wymaga od audytorów dużego doświadczenia zawodowego. Audytorzy tworzą swoje własne listy rankingowe, przypisując poziom ryzyka dla każdego wcześniej wybranego zadania audytowego. Najczęściej przyjmowany model obejmuje wykonanie analizy ryzyka a następnie określana jest ilość zadań audytowych, które należy skorygować uwzględniając posiadane zasoby. Metoda wymaga dla swej wiarygodności przeprowadzenia przez kilkusobowy zespół audytorów.

MAPA RYZYKA W ANALIZIE RYZYKA

Mapa ryzyka klasyfikuje rodzaje ryzyka według znaczenia i prawdopodobieństwa. Zidentyfikowane ryzyka umieszcza się na mapie, w jednym z czterech kwadratów.

Na początku trzeba przeprowadzić ocenę ryzyka. Zarówno ocena wpływu jak i prawdopodobieństwa powinna być dokonana bez brania pod uwagę procesów i kontroli, jakie Urząd stosuje, by zarządzać tymi ryzykami.

Następnie, dla każdego ryzyka należy odczytać współrzędne – „znaczenie-wpływ” na osi Y oraz „prawdopodobieństwo” na osi X. Należy sprawdzić, w którym kwadracie znajduje się ryzyko. Pozycja w określonym kwadracie pomaga ustalić ważność ryzyka.

Określa także, jak wiele wysiłku i uwagi powinno być poświęcone ograniczeniu tego ryzyka, biorąc pod uwagę potencjalny wpływ, jaki ma ono na zdolność UG do prowadzenia swojej strategii działania.

Mapa ryzyka umieszcza każde ryzyko w jednym z czterech następujących kwadratów:

I. “Zapobiegaj u źródła”

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie zaliczają się do podstawowych i najważniejszych. Są to takie rodzaje ryzyka, które zagrażają osiągnięciu celów urzędu. Są one znaczące, jeśli chodzi o konsekwencje, a prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest znaczne. Powinny być zredukowane lub wyeliminowane poprzez zastosowanie kontroli zapobiegawczych. Kontrole te powinny podlegać ocenie i badaniu.

II. “Wykryj i monitoruj”

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie są znaczące, ale prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest mniejsze. Te rodzaje ryzyka powinny być cyklicznie monitorowane, by upewnić się, że są właściwie zarządzane przez urząd i prawdopodobieństwo ich wystąpienia pozostanie niskie. Powinno się zastosować kontrole wykrywające, by zapewnić, że rodzaje ryzyka o dużym znaczeniu będą wykryte, zanim pojawią się ich konsekwencje. Ta grupa ryzyka jest druga co do ważności.

III. “Monitoruj”

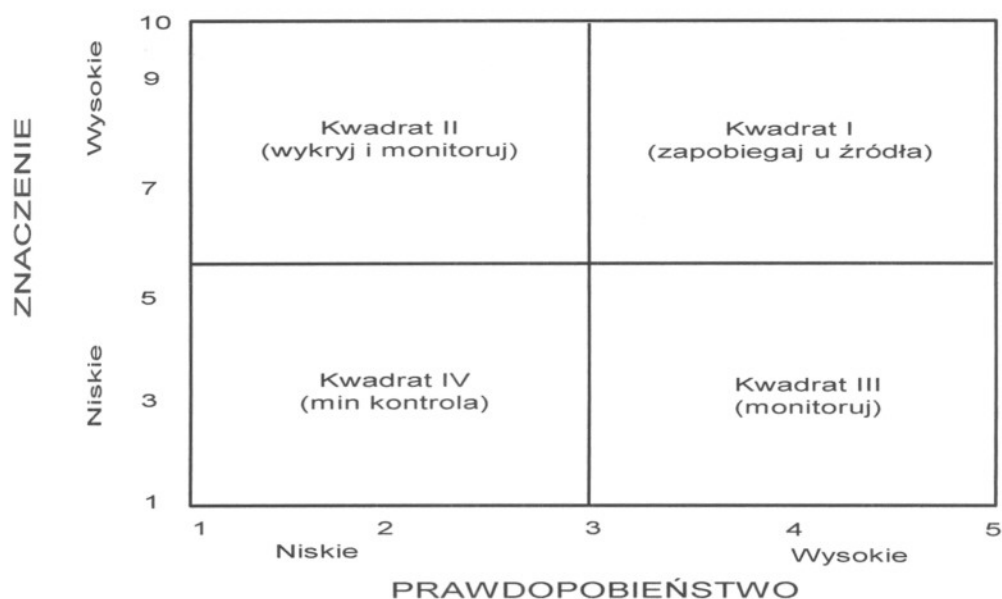
Rodzaje ryzyka w tym kwadracie mają mniejsze znaczenie, ale prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest duże. Powinny być monitorowane, by zapewnić, że są właściwie zarządzane oraz że ich znaczenie nie wzrośnie przy zmieniających się warunkach działania.

IV. “Minimalna kontrola”

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie nie są znaczące i prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest niskie. Wymagają minimalnego monitoringu i kontroli chyba, że następna ocena ryzyka wykaże, że przeszły do innej kategorii.

Audytorzy przeprowadzający analizę ryzyka zgodnie z opisywaną metodą powinni dysponować dużym zasobem wiedzy profesjonalnej oraz dogłębną znajomością zakresu działania jednostki audytowanej.

Ryzyko	Opis ryzyka	Wpływ (znaczenie) (Skala 1-10, gdzie 10 oznacza najwyższe ryzyko; każda liczba może być użyta raz)	Prawdopodobieństwo wystąpienia (Skala 1-5, gdzie 5 oznacza pewność wystąpienia a 1, raczej nie wystąpi)
1	2	3	4



UWAGA:

Powyższy podział mapy ryzyka na cztery kwadraty nie jest obowiązkowy i może zostać rozszerzony do dziewięciu zapewniając jednocześnie większą szczegółowość. Audytorzy stosujący tę metodę, powinni dysponować dużym zasobem wiedzy oraz dogłębną znajomością zakresu działania jednostki audytowanej, dzięki czemu będą w stanie wiarygodnie zidentyfikować ryzyka i pogrupować je, w zależności od ich znaczenia (skutku) oraz prawdopodobieństwa wystąpienia.

Istotność				
wysoka	III.	II.	I.	
średnia	VI.	V.	IV.	
Niska	IX.	VIII.	VII.	
	niskie	średnie	wysokie	prawdopodobieństwo

Mapa ryzyka 9-polowa w sposób bardziej szczegółowy wyznacza obszary ryzyka o różnej wadze i istotności.

Wyszczególnić można 9 obszarów:

- I. Obszar absolutnie priorytetowy wymagający permanentnego nadzoru Kierownictwa jednostki,
- II. Obszar istotny wymagający ciągłego nadzoru,
- III. Obszar istotny ale o małym prawdopodobieństwie wystąpienia – nadzór cykliczny,
- IV. Obszar ważny wymagający ciągłego nadzoru średniego i niskiego szczebla zarządzania,
- V. Obszar ważny wymagający cyklicznego nadzoru średniego i niskiego szczebla zarządzania,
- VI. Obszar potencjalnie ważny, lecz o małym prawdopodobieństwie wystąpienia,
- VII. Obszar zagrożeń mało istotnych, wymagający monitoringu na poziomie pracowników,
- VIII. Obszar zagrożeń mało istotnych, wymagający jedynie sporadycznego nadzoru i raportowania w dłuższych odstępach czasu,
- IX. Obszar zagrożeń praktycznie nieistotnych.

TECHNIKI PRZEPROWADZANIA ZADANIA AUDYTOWEGO

1. Rozmowa / wywiad.

Rozmowa jest jedną z podstawowych technik badania. Należy pamiętać, o stosowaniu podstawowych zasad przy przeprowadzaniu rozmowy:

- ustalenie celów rozmowy,
- zaplanowanie organizacyjne rozmowy,
- udokumentowanie jej istotnych wyników.

2. Analiza porównawcza.

Analiza porównawcza polega na porównywaniu danych, czasami pochodzących z różnych źródeł, celem identyfikacji nietypowych sytuacji lub odchyleń od sytuacji pożądanej. Jeżeli dane znajdują się na elektronicznych nośnikach informacji, na ogół można wykorzystać dostępne oprogramowanie komputerowe do przeprowadzania analizy porównawczej.

3. Graficzna analiza procesów.

Oznacza to posługiwanie się siatką graficzną do sporządzenia wykresu lub schematu czynności, które muszą zostać wykonane, aby dane zadanie lub czynność można było z powodzeniem doprowadzić do końca. Technika ta może być dla audytora szczególnie użyteczna do identyfikacji możliwych słabości mechanizmów kontroli wewnętrznej lub „wąskich gardeł” w działalności operacyjnej. Głównym celem sporządzania schematu graficznego jest identyfikacja kluczowych atrybutów kontrolnych – tych, dzięki którym osiąga się cele kontrolne. Identyfikacja taka, może skutecznie wskazać przypadki niedostatecznych lub nadmiernych mechanizmów kontroli. Sporządzona przez audytora wewnętrznego graficzna analiza transakcji, koncentruje się na pięciu generalnych celach kontrolnych, jakie powinien realizować system rachunkowości, aby zasadnie zapewniać wiarygodność, dokładność i kompletność informacji finansowych. Są to:

- autoryzacja – transakcje wykonuje się zgodnie z zamiarami kierownictwa,
- zapisywanie – wszelkie autoryzowane transakcje zapisuje się na właściwych kontach, we właściwych kwotach i okresach rozrachunkowych,
- zabezpieczenie – obowiązek fizycznej dbałości o majątek spoczywa na konkretnych pracownikach, niezależnie od odnośnych funkcji księgowych,
- uzgadnianie – zapisy księgowe porównuje się z odnośnymi aktywami, dokumentami lub rachunkami,
- wycena – zapisane kwoty weryfikuje się pod względem utraty wartości, natomiast odpisy, potrącenia, lub inne korekty zapisuje się zgodnie z wymaganiami księgowymi.

4. Procedury analityczne.

Stanowią one dla audytora narzędzie do oceny informacji zebranych w trakcie badania. Polegają na analizie relacji pomiędzy danymi finansowymi lub nie finansowymi, z różnych okresów lub różnych jednostek, dokonywanej w celu stwierdzenia zgodności i przewidywanych tendencji lub znaczących odchyleń i niespodziewanych związków.

5. Testy kroczące.

Testy kroczące polegają na powtarzaniu konkretnych mechanizmów kontroli, które umożliwiają sprawdzenie procesu od jego początku do końca. Mają one potwierdzić prawidłowość opisu systemu jakim dysponuje audytor wewnętrzny i zagwarantować pełne zrozumienie zasad systemu przed rozpoczęciem zadania audytowego. Wykonuje się je poprzez zbadanie niewielkiej ilości operacji.

6. Rozpoznawcze badanie próbek.

Metoda rozpoznawczego badania próbek posługuje się pobieraniem próbek losowych jako narzędziem dostępnym do wykorzystania w połączeniu z wieloma innymi testami. Aby można było stosować to narzędzie, muszą być spełnione następujące kryteria:

- wykaz elementów populacji jest kompletny, aktualny i możliwy do zidentyfikowania,
- do przeprowadzenia wyboru obiektów stanowiących przedmiot testu na potrzeby audytu da się zastosować system liczb losowych,
- można ustalić poziom dopuszczalnego błędu.

Można wyróżnić następujące podstawowe metody doboru próby:

- 1) losowanie statystyczne – wymaga spełnienia warunku, aby wszystkie jednostki populacji miały równą szansę wyboru do próby,
- 2) losowanie intuicyjne – dokonanie wyboru odbywa się na podstawie zawodowej oceny audytora i może być uzasadnione przez np. wartość jednostek populacji, poziom ryzyka, poziom reprezentatywności,
- 3) losowanie systematyczne – wymaga wyliczenia stałego przedziału losowania, tzw. interwału; interwał wyznacza się dzieląc populację przez liczebność próby; pierwszą jednostkę do próby wybieramy losowo z przedziału od 1 do wartości interwału; jeżeli interwał oznaczymy jako „i”, pierwszą jednostkę do próby jako „p”, a liczebność próby jako „n”, to wówczas do próby trafią jednostki o numerach: p, p+i, p+2i...p+(n-1)i,
- 4) losowanie „na chybił trafił” – stosuje się je wtedy, gdy trudno zastosować inne metody, np. kiedy jednostkom populacji nie można przyporządkować kolejnych numerów.

7. Obserwacja / oględziny.

Wizytacja pomieszczeń komórki organizacyjnej, poddawanej badaniu, może przynieść ujawnienie istotnych słabości w jej działaniu; technika ta może także polegać na obserwowaniu wykonywania zadań przez pracowników jednostki.

Załącznik nr 16

RODZAJE TESTÓW

1. Testy przeglądowe.

- a) to wstępne badanie systemu, które pozwala audytorowi potwierdzić, że dobrze rozumie zasady jego funkcjonowania,
- b) umożliwiają identyfikację kontroli, które następnie zostaną zweryfikowane przez testy zgodności.

2. Testy zgodności.

Testy zgodności polegają na fizycznym sprawdzeniu czy dany mechanizm kontroli (np. autoryzacja wydatku) został w rzeczywistości przeprowadzony. Przeprowadza się je dla uzyskania wystarczających dowodów, że dany system działa zgodnie z rozumieniem audytora uzyskanym, poprzez ocenę systemu kontroli wewnętrznej, czyli że mechanizmy kontroli są stosowane. Przeprowadza się je dla tych procesów kontroli, na których audytor postanowił polegać. I odwrotnie, jeżeli audytor ustali, że na pewnych mechanizmach systemu kontroli nie można polegać, zwykle nie przeprowadza się w stosunku do nich testów zgodności. Ważne jest, aby jednostki populacji będącej przedmiotem testowania miały taką samą cechę dotyczącą mechanizmu kontroli. Błędem będzie każde odstępstwo od takiego mechanizmu.

- a) dostarczają dowodów na przestrzeganie procedur,
- b) ocenie podlega system kontroli, a nie wartość transakcji,
- c) po stwierdzeniu odstępstwa należy ocenić jego istotność.

W testach zgodności stosuje się następujące techniki:

1) Obserwacja/oględziny:

- wizytacja pomieszczeń komórki organizacyjnej, poddawanej badaniu, może przynieść ujawnienie istotnych słabości w jej działaniu,
- technika ta może polegać także na obserwowaniu wykonywania zadań przez pracowników jednostki.

2) Rozmowa/wywiad:

- rozmowa jest jedną z podstawowych technik badania,
- należy pamiętać o stosowaniu podstawowych zasad przy przeprowadzaniu rozmowy:
 - a) ustaleniu celów rozmowy,
 - b) zaplanowaniu organizacyjnym rozmowy,
 - c) udokumentowaniu jej istotnych wyników.

3) Weryfikacja:

- sprawdzenie, czy transakcja faktycznie miała miejsce, była ważna i została prawidłowo zaksięgowana,
- metody: -porównania (z korespondującymi faktami lub standardami),
- potwierdzenia (pozytywne lub negatywne),
- testy gwarancji (zestawienie transakcji z wymaganą dokumentacją).

4) Powtórzenie czynności:

- audytor krok po kroku powtarza wszystkie czynności związane z daną transakcją, wykonując wszystkie obliczenia i przestrzegając istniejących procedur.

5) Analiza:

- audytor powinien przeanalizować wszystkie elementy składające się na badany system lub transakcję.

3. Testy wiarygodności (rzeczywiste).

Testy wiarygodności (rzeczowe) przeprowadza się po przeprowadzeniu testów zgodności. Polegają one na sprawdzeniu, czy informacje zawarte w dokumentacji są kompletne, dokładne i czy odzwierciedlają stan faktyczny (badanie dokumentów źródłowych). Zazwyczaj testy te przeprowadza się na poszczególnych operacjach w celu stwierdzenia ich poprawności. Jeśli audytor, na podstawie testów zgodności, stwierdzi stosowanie danych mechanizmów kontroli, testy wiarygodności przeprowadzane są na małych próbach (ograniczone testy wiarygodności). W przypadku stwierdzenia, że mechanizmy kontroli nie są stosowane, testy wiarygodności prowadzi się na odpowiednio zwiększonych próbach (rozszerzone testy wiarygodności).

Rozróżniamy:

1) testy gwarancji (vouching)

- udowodnienie, że zatwierdzone kwoty (zapisy w księgach rachunkowych) odnoszą się do prawidłowych transakcji, potwierdzonych dokumentem źródłowym;
- stwierdzenie występowania danego zjawiska, ale nie określenie jego kompletności – testy gwarancji powinny potwierdzać, że zdarzenie gospodarcze, którego dotyczy dokument źródłowy zaszło i ma odpowiadający zapis w księgach rachunkowych.

2) Testy góra-dół (tracing – badanie zapisów w księgach rachunkowych do dowodów źródłowych)

- badanie odbywa się w odwrotnym kierunku niż testy gwarancji,
- celem jest stwierdzenie kompletności zjawiska,
- badanie historii transakcji od zapisu w księgach rachunkowych do dowodu źródłowego,
- najczęściej przeprowadzane są na reprezentatywnej próbie transakcji,
- wielkość próbki określana w oparciu o szacowanie ryzyka oraz metody statystyczne.

W testach rzeczywistych stosuje się następujące techniki:

- bezpośredni ogląd – stwierdzenie istnienia,
- inwentaryzacja – stwierdzenie kompletności,
- próbkowanie – stwierdzenie kompletności i poprawności zapisu,
- obliczenia – potwierdzenie dokładności zapisu,
- uzgodnienie z dokumentami źródłowymi – potwierdzenie dokładności i poprawności zapisu,
- potwierdzenie – potwierdzenie wartości, stwierdzenie istnienia,
- sprawdzenie – potwierdzenie prawidłowości wyliczeń, wyceny, klasyfikacji,
- metody analityczne – potwierdzenie kompletności zapisów, prawidłowości wycen, prawidłowości wyliczeń.

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. . .
 (znak sprawy)

PROTOKÓŁ Z PRZEPROWADZONEGO WYWIADU			
Temat zadania audytowego:			
Komórka audytowana:			
Przedmiot wywiadu:			
Lp.	Treść pytania	Odpowiedź	Uwagi
		Podpis	

Sporządził:-----
 (podpis audytora wewnętrznego)

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _._
(znak sprawy)

Temat zadania audytowego:
Komórka audytowana:

NOTATKA Z ROZMOWY

W dniu _____ w _____ (miejsce rozmowy) przeprowadzono
rozmowę z Panią/Panem _____.

Podczas spotkania uzyskano następujące informacje:

1. _____
2. _____
3. _____
4. _____

Podpisy osoby udzielającej informacji
(nieobligatoryjny)

(Podpis audytora wewnętrznego)

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _._
(znak sprawy)

Temat zadania audytowego:
Komórka audytowana:

NOTATKA Z OBSERWACJI / OGLĘDZIN

W dniu _____ w _____ (miejsce) dokonano obserwacji
następujących faktów:

Podpisy:

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _ _
 (znak sprawy)

ARKUSZ USTALEŃ AUDYTU	
Temat zadania audytowego:	
Komórka audytowana:	
Ustalenia stanu faktycznego:	
Kryteria:	
Skutki/Ryzyka:	
Przyczyny:	
Rekomendacje/zalecenia:	
Stanowisko komórki audytowanej:	

 Podpis audytora wewnętrznego

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _ _
 (znak sprawy)

KWESTIONARIUSZ KONTROLI				
Temat zadania audytowego:				
Komórka audytowana:				
Lp.	Zagadnienie/ Pytanie	Tak	Nie	Odpowiedź/ Uwagi
1				
2				
3				
...				

 (data i podpis)

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. ._.
 (znak sprawy)

PRZYKŁADOWE WZORY LIST KONTROLNYCH

LISTA KONTROLNA (1)					
Temat i nr zadania audytowego:					
Cel/przedmiot badania:					
Komórka audytowana:					
Wypełnił(a):					
Lp.	Zadanie	Wykonawca	Tak	Nie	Uwagi

LISTA KONTROLNA (2)										
Temat i nr zadania audytowego:										
Cel/przedmiot badania:										
Komórka audytowana:										
Wypełnił(a):										
Legenda:										
<ul style="list-style-type: none"> • badana cecha występuje • badana cecha nie występuje 										
Lp.	Pytanie/ Cecha/ Punkt	Kryteri um	Nr identyfikacyjny badanego dokumentu źródłowego (umowa, wniosek, arkusz, dowód)							

LISTA KONTROLNA (3)					
Temat i nr zadania audytowego:					
Cel/przedmiot badania:					
Komórka audytowana:					
Wypełnił(a):					
Lp.	Obiekt kontroli/atrybut próbki	Tak	Nie	Nie dotyczy	Uwagi

(data i podpis)

LISTA KONTROLNA (4) Z CZYNNOCI SPRAWDZAJĄCYCH				
Temat i nr zadania audytowego:				
Komórka audytowana:				
Wypełnił(a):				
Lp.	Uwagi i wnioski zawarte w sprawozdaniu końcowym	Osoba odpowiedzialna za wdrożenie uwag i wniosków	Zrealizowany/ nie zrealizowany	Uwagi

Podpis audytora wewnętrznego

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. . .
 (znak sprawy)

KWESTIONARIUSZ SAMOOCENY				
Temat i nr zadania audytowego:				
Komórka audytowana:				
Imię i nazwisko osoby badanej				
Stanowisko służbowe				
Lp.	Zagadnienie/ Pytanie	Tak	Nie	Odpowiedź/ Uwagi
1				
2				
3				
...				

Pytania otwarte:

Pytanie:	Odpowiedź:
1.
2.
3.
.....

 (data i podpis)

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720. .
(znak sprawy)

AKTA BIEŻĄCE AUDYTU		
Temat zadania audytowego:		
Lp.	Nazwa dokumentu	Numery stron

.....
 (nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych,
 w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

.....
 (data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _ _
 (znak sprawy)

ARKUSZ BADANIA SYSTEMU KONTROLI					
Temat zadania audytowego:					
Komórka audytowana:					
Lp.	Wymagania	Przepis	Odpowiedzialna osoba/jednostka	Opis kontroli	Dokument potwierdzający
1					
2					
3					
...					

 Podpis audytora wewnętrznego

Podręcznik zawiera 63 ponumerowane strony.

Opracowała:
 Czesława Świątko
 Audytor Wewnętrzny
 Zatrudniony w Urzędzie Gminy Świdnica

Zatwierdziła:
Teresa Mazurek
Wójt Gminy Świdnica