

ZARZĄDZENIE Nr 320 / 2016

**Burmistrza Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie
z dnia 5 stycznia 2016r.**

w sprawie: przyjęcia „Księgi procedur audytu wewnętrznego Urzędu Miasta i Gminy w Kątach Wrocławskich”.

Na podstawie art. 33 ust.3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2015, poz. 1515, z późn. zm.) 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 Miasta i Gminy w Kątach Wrocławskich, przez audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie Miasta i Gminy w Kątach Wrocławskich lub usługodawcę niezatrudnionego w jednostce, z którym została zawarta umowa na prowadzenie audytu wewnętrznego, a także w jednostkach organizacyjnych Gminy Kąty Wrocławskie.
- § 3. Traci moc zarządzenie nr 297/2011 Burmistrza Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie z dnia 28 grudnia 2011r. w sprawie przyjęcia „Księgi procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta i Gminy w Kątach Wrocławskich”.
- § 4. Wykonanie zarządzenia powierza się audytorowi wewnętrznemu.
- § 5. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania.

Z UPOWAŻNIENIA BURMISTRZA

mgr inż. Macyszlaw Reps
ZASTĘPCA BURMISTRZA

Uzasadnienie
do Zarządzenia Nr 320 /2016
Burmistrza Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie
z dnia 5 stycznia 2016r.

w sprawie: przyjęcia „Księgi procedur audytu wewnętrznego Urzędu Miasta i Gminy w Kątach Wrocławskich”.

W związku ze zmianą przepisów prawnych tj. wprowadzeniem rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015r.r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu, istnieje potrzeba wprowadzenia nowej księgi procedur audytu wewnętrznego, uwzględniającej wprowadzone zmiany.

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

Z UPOWAŻNIENIA BURMISTRZA

mgr inż. Mieczysław Reps
ZASTĘPCA BURMISTRZA

Załącznik do Zarządzenia Nr 321/2016
Burmistrza Miasta i Gminy
Kąty Wrocławskie
z dnia 5 stycznia 2016r.

**KSIĘGA PROCEDUR
AUDYTU WEWNĘTRZNEGO
Urzędu Miasta i Gminy
Kąty Wrocławskie**

5 styczeń 2016 r.

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	7
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	17
2. Identyfikacja ryzyka	18
3. Metody analizy ryzyka	19
4. Hierarchizacja ryzyka	20
5. Roczny plan audytu wewnętrznego	20
6. Strategiczny plan audytu	22
IV. Planowanie i realizacja zadania audytowego oraz informowanie o jego wynikach	22
1. Ogólne zasady realizacji zadania	22
2. Informowanie audytowanego o planowanej realizacji zadania	23
3. Wstępny przegląd	23
4. Program zadania audytowego	24
5. Narada otwierająca	25
6. Badanie systemu kontroli zarządczej	25
7. Wstępne wyniki oraz narada zamykająca	26
8. Sprawozdanie z zadania zapewniającego	27
9. Monitorowanie realizacji zaleceń	28
10. Czynności sprawdzające	28
11. Czynności doradcze	29
12. Ocena jakości zadania audytowego	29
V. Audyt zlecony	29
VI. Akta audytu	30
1. Akta bieżące audytu wewnętrznego	30
2. Akta stałe audytu wewnętrznego	32
3. Zasady znakowania i archiwizowania akt audytu wewnętrznego	32
VII. Procedura wprowadzania zmian do księgi procedur	32
VIII. 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 Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie, zwanym dalej „Urzędem” a także w jednostkach organizacyjnych Gminy Kąty Wrocławskie, 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 określone przez Ministra Finansów „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 Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie”. 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 Burmistrzowi Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie.

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 niniejszej Księgi wykorzystano ponadto „Podręcznik audytu wewnętrznego w administracji publicznej” wydany przez Ministerstwo Finansów, komentarze i wyjaśnienia wydane przez Departament Polityki Wydatkowej w listopadzie 2015r. do rozporządzenia MF w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu, a także inne dostępne przedmiotowe publikacje oraz doświadczenie audytora wewnętrznego.

Użyte w księdze określenia oznaczają:

1. *Burmistrz* – Burmistrz Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie;
2. *Urząd* – Urząd Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie (UMiG Kąty Wrocławskie);
3. *Jednostka* – Urząd oraz jednostki organizacyjne Gminy Kąty Wrocławskie będące jednostkami sektora finansów publicznych w rozumieniu art. 9 ustawy o finansach publicznych;
4. *Komórka organizacyjna urzędu* – wydział, biuro, zespół, Urząd Stanu Cywilnego oraz pozostałe samodzielne stanowiska pracy, stosownie do zapisów Regulaminu Organizacyjnego Urzędu;
5. *Komórka audytowana* – w zależności od poziomu wykonywanych czynności audytowych:
 - a) komórka organizacyjna i/lub samodzielne stanowisko pracy w Urzędzie i/lub jednostce organizacyjnej Gminy Kąty Wrocławskie,
 - b) jednostka organizacyjna Gminy Kąty Wrocławskie,

w których prowadzony jest audyt wewnętrzny.

6. *Kierownik komórki audytowanej* – właściwego kierownik komórki organizacyjnej urzędu lub dyrektor/kierownik gminnej jednostki organizacyjnej, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny;

7. *Audyt wewnętrzny* – Audyt Wewnętrzny posiadający uprawnienia zawodowe do prowadzenia audytu wewnętrznego zgodnie z wymogami ustawy o finansach publicznych i zatrudniony na stanowisku audytora wewnętrznego w UMiG Kąty Wrocławskie, realizujący zadania z zakresu audytu wewnętrznego,
 8. *Zadanie audytowe* – zadanie zapewniające i czynności doradcze;
 9. *Zadanie zapewniające* - zespół działań podejmowanych w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny kontroli zarządczej;
 10. *Czynności doradcze* - inne niż zadania zapewniające, działania podejmowane przez audytora wewnętrznego, których charakter i zakres jest uzgodniony z Burmistrzem, a których celem jest zwłaszcza usprawnienie funkcjonowania Urzędu i gminnych jednostek organizacyjnych.; z zastrzeżeniem, że audytora wewnętrznego nie przejmuje na siebie zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką;
 11. *Czynności sprawdzające* - czynności podejmowane przez audytora wewnętrznego służące dokonaniu oceny sposobu wdrożenia i skuteczności zaleceń zrealizowanych przez audytowanego,
 12. *Zalecenia* - propozycje działań służących wyeliminowaniu słabości kontroli zarządczej lub usprawniających funkcjonowanie jednostki,
 13. *Monitorowanie realizacji zaleceń* - czynności podejmowane przez audytora wewnętrznego w celu ustalenia stanu realizacji zaleceń,
 14. *Mechanizmy kontrolne* - w szczególności działania, procedury, instrukcje i zasady służące zapewnieniu realizacji celów, ograniczeniu wystąpienia ryzyka nieosiągnięcia celów lub zmniejszenia jego negatywnych skutków.
 15. *Ustawa* – ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013r., poz. 855 z późn. zm.) uofp;
 16. *Standardy* – standardy audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych ogłoszone Komunikatem nr 2 Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013r. (Dz. Urz. MF z 24.06.2013r., poz. 15);
 17. *Standardy kontroli zarządczej* – załącznik do Komunikatu Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009r. w sprawie w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych
 18. *Kodeks etyki* – dokument stanowiący zestawienie zasad odnoszących się do praktyki wykonywania audytu wewnętrznego oraz reguł postępowania – stanowiących normy zachowania oczekiwanego od audytora wewnętrznego. Audyt Wewnętrzny zatrudniony w UMiG Kąty Wrocławskie stosuje Kodeks etyki, będący częścią Międzynarodowych Ramowych Zasad Praktyki Zawodowej Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.
 19. *Karta audytu* – dokument określający podstawowe cele, zakres, prawa i obowiązki w zakresie wykonywania audytu wewnętrznego w Urzędzie i gminnych jednostkach organizacyjnych wprowadzony Zarządzeniem Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie w sprawie przyjęcia Karty Audytu Wewnętrznego.
 20. *Rozporządzenie* - rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2015r., poz. 1480).
- 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 ustawy o finansach publicznych, 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 Wewnętrzny 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 Burmistrzem, 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 prowadziłoby do przyjęcia przez niego zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką. Audytor wewnętrzny może składać Burmistrzowi 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 Burmistrza 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 Burmistrzowi, 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,
5. monitorowanie realizacji wydanych przez audytora zaleceń,
6. podejmowanie czynności sprawdzających służących dokonaniu oceny sposobu wdrożenia i skuteczności zaleceń zrealizowanych przez audytowanego,
7. świadczenie usług doradczych, przyczyniających się do usprawnienia funkcjonowania Urzędu i jednostek organizacyjnych Gminy Kąty Wrocławskie.

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

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

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. Burmistrz 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 Kąty Wrocławskie dostarcza Burmistrzowi 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 audytore wewnętrzny był uprzednio odpowiedzialny. W przypadku wykonywania czynności o charakterze doradczym w danym obszarze działalności jednostki, audytore wewnętrzny nie powinien oceniać tej działalności, co najmniej przez 1 rok.

II. Organizacja i zasady działania komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie

2.1. Struktura organizacyjna samodzielnego stanowiska pracy – audytora wewnętrznego

Urząd Miasta i Gminy Kąty Wrocławskie jest urzędem przy pomocy, którego Burmistrz wykonuje powierzone mu zadania (art. 33 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. *o samorządzie gminnym* Dz. U. z 2015 r., poz. 1515 ze zm.), zw. dalej ustawą *o samorządzie gminnym*. Burmistrz jest Kierownikiem Urzędu (art. 33 ust. 3 tej ustawy).

Burmistrz wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, którego organizację i zasady funkcjonowania określa regulamin organizacyjny, nadany przez Burmistrza w drodze zarządzenia. Do zadań Urzędu należy m.in. zapewnianie obsługi administracyjnej, organizacyjnej i technicznej Burmistrza i Rady Miejskiej w Kątach Wrocławskich 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 Miejskiej;
- 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 Kąty Wrocławskie, w których audyt wewnętrzny przeprowadza audytore zatrudniony w Urzędzie, określone zostały m.in. w ich statutach.

W strukturze urzędu funkcjonuje samodzielne stanowisko Audytu Wewnętrznego podlega bezpośrednio Burmistrzowi, 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 o finansach publicznych, rozporządzenia wykonawcze do ww. ustawy oraz obowiązująca Karta audytu wewnętrznego. Audytor 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 Burmistrza we właściwej organizacji i realizacji tych procesów. Audytor nie jest także odpowiedzialny 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 Burmistrzem. Dokumentacja audytowa powinna być udostępniana audytorom i kontrolerom zewnętrznym za pośrednictwem Burmistrza.

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 ze Standardami Audytu Wewnętrznego w jsfp audytor powinien przestrzegać następujących zasad:

- uczciwości i poufności;
- niezależności i obiektywizmu;
- rzetelności i profesjonalizmu;
- biegłość i należytej staranność 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 należytą 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

„Audyty wewnętrzny musi być niezależny, a audytorzy wewnętrzni obiektywni.”

„Audyty 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 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.

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 przeprowadzanym 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 Burmistrzowi, 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 Burmistrza 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 zleceniodawcy 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 należytą 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.”

„Audytorzy wewnętrzni 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 wewnętrzni 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 wewnętrznych 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. 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.

Standard 1220 – Należyta staranność zawodowa.

„Audytorzy wewnętrzni 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 należytą 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 należytą starannością, nie gwarantują zidentyfikowania każdego ryzyka.

„Audytorzy wewnętrzni muszą działać z należytą 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 należytą 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 należytą starannością zawodową audytorzy wewnętrzni muszą rozważyć możliwość użycia technik audytowych wykorzystujących technologie informatyczne oraz innych technik analizy danych.”

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

„Realizując zadanie doradcze audytorzy wewnętrzni muszą postępować z należytą starannością zawodową, uwzględniając:

1. potrzeby i oczekiwania zlecających, przede wszystkim co do charakteru zadania, terminu wykonania i sposobu informowania o wynikach,
2. względną 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 – ciągły rozwój zawodowy (standard 1230)

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 Burmistrzowi 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. Burmistrz 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 Burmistrza;
- 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 Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie.

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 Burmistrzowi. 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 kierownika komórki audytowanej. Kierownik komórki audytowanej otrzymuje w tym celu do wypełnienia ankietę poaudytową.

- 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 Burmistrzowi. 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 pracowników 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 wewnętrżnych 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).

Audytora wewnętrznego zatrudnionego w UMiG Kąty Wrocławskie przyjęto 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 audytora 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, audytora może umieszczać w sprawozdaniu z zadania audytowego sformułowanie „przeprowadzone zgodnie ze Standardami”.

Wyniki oceny zewnętrznej należy przedstawić Burmistrzowi. 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 Burmistrzowi. 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 Burmistrza 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 o finansach publicznych 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 Sekretarza Gminy. 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 Burmistrza 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 UMiG w Kątach Wrocławskich 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:
$$\text{Ryzyko (1)} = \frac{[(\text{waga } \textit{istotność} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \textit{jakość zarządzania} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \textit{kontrola wewnętrzna} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \textit{czynniki zewnętrzne} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \textit{działalność operacyjna} \times \text{liczba punktów})]}{4}$$

4. Dokonanie korekty poziomu ryzyka określonego w poprzednim punkcie o czynniki „Priorytet kierownictwa” (maksymalnie 40%) 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 Wydziałów.

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 Burmistrza,
- 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 Urzędzie MiG w Kątach Wrocławskich, w oparciu o którą audytor dokonuje analizy ryzyka na etapie przygotowania planu audytu jest matematyczna metoda analizy ryzyka.

Podstawą tej metody jest macierz 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 Burmistrz. 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 audytorów lub Burmistrza 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 Burmistrza.

3.4. Hierarchizacja ryzyka

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

- końcowa ocena ryzyka 100% – 80% - oznacza „**ryzyko wysokie**”,
- końcowa ocena ryzyka 79% - 60% - oznacza „**ryzyko średnie**”,
- końcowa ocena ryzyka 59% - 0% - oznacza „**ryzyko niskie**”.

3.5. Roczny Plan audytu wewnętrznego

Audyt wewnętrzny w urzędzie oraz jednostkach przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego, który sporządza audytor wewnętrzny i uzgadnia go z Burmistrzem.

Audytor wewnętrzny przeprowadzając analizę ryzyka powinien zapoznać się z ryzykami związanymi z realizacją zadań w jednostce. W jednostkach, w których wdrożone zostało zarządzanie ryzykiem, audytor wewnętrzny powinien w pierwszej kolejności zapoznać się z rejestrem ryzyk, a także z informacjami o przypadkach zmaterializowania się ryzyka w działalności jednostki. Następnie powinien dokonać oceny poszczególnych ryzyk, uwzględniając sposób analizy i oceny ryzyka stosowany w jednostce. W jej ramach powinien określić prawdopodobieństwo wystąpienia ryzyka oraz skutki jego wystąpienia (oddziaływanie). Dokonując oceny ryzyka audytor wewnętrzny powinien sprawdzić jaki poziom ryzyka jest akceptowany przez kierownika komórki organizacyjnej. Istotna jest także wiedza dotycząca sposobu zarządzania poszczególnymi ryzykami przez ich właścicieli (wdrożone mechanizmy kontrolne). W wyniku oceny audytor może sporządzić mapę ryzyka, która obrazuje obszary działalności z uwzględnieniem prawdopodobieństwa wystąpienia w nich ryzyk i ich wpływu na działanie jednostki. Może również sporządzić zestawienie porządkujące poszczególne obszary działalności jednostki wg istotności zidentyfikowanych w nich ryzyk. Zarówno mapa ryzyka jak i zestawienie obszarów działalności powinny umożliwić audytorowi wewnętrznemu podjęcie decyzji o wyborze obszarów, w których będą prowadzone zadania zapewniające.

Przeprowadzając analizę ryzyka, audytor bierze pod uwagę w szczególności:

- cele i zadania jednostki,
- ryzyka wpływające na realizację celów i zadań jednostki,
- wyniki audytów i kontroli.

W ramach prowadzonej analizy ryzyka audytor analizuje ryzyka w zidentyfikowanych obszarach działalności urzędu i jednostek organizacyjnych. Każde ryzyko powinno być ocenione wg jednolitej skali oceny przyjętej w jednostce, co ma na celu wyeliminowanie stosowania różnych skali ocen tych samych ryzyk (ale nie wyklucza odmiennej oceny ryzyk przez audytora wewnętrznego i właściciela ryzyka). W wyniku przeprowadzonej analizy ryzyka audytor sporządza listę wszystkich obszarów działalności jednostki, uporządkowanej wg

kryterium oceny ryzyka. Ocena ryzyka dla poszczególnych obszarów działalności ustalana jest na podstawie ocen cząstkowych ryzyk w obszarze, np.: średnia ze wszystkich ocenianych ryzyk lub średnia z uwzględnieniem wag. Uszeregowanie tych obszarów powinno odzwierciedlać kolejność od najwyższego do najniższego ryzyka, a tym samym wskazywać na częstość prowadzenia audytu w poszczególnych obszarach (im wyższe ryzyko, tym częściej prowadzony audyt wewnętrzny). Analiza ryzyka przeprowadzana w odniesieniu do procesów nie ogranicza ani nie uniemożliwia prezentowania wyników analizy ryzyka, ponieważ każdy proces dotyczy jakiegoś obszaru działalności jednostki. Oceny obszaru można dokonać na podstawie oceny ryzyka dla procesu (lub jego części odbywających się w różnych komórkach).

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.

Audytora, wyznacza obszary ryzyka, (obszary działalności jednostki), w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające w roku następnym, biorąc pod uwagę:

- 1) wyniki analizy ryzyka,
- 2) wyniki analizy zasobów osobowych – dostępne zasoby osobowe,
- 3) priorytety kierownika jednostki,

Obszary działalności, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające, powinny zostać ustalone w oparciu o analizę ryzyka oraz priorytety określone przez Burmistrza. W celu zapewnienia zasobów niezbędnych do realizacji planu audytu, audytor powinien dokonać analizę zasobów osobowych, uwzględniając liczbę dostępnych osobodni (liczba zatrudnionych audytorów x wymiar etatu x liczba dni roboczych) pomniejszoną o:

- 1) czas przeznaczony na szkolenie i rozwój zawodowy,
- 2) czas przeznaczony na czynności organizacyjne,
- 3) urlopy i inne nieobecności,
- 4) rezerwę czasową.

Następnie audytor określa czas – wyrażony w osobodniach – na realizację:

- 5) zadań zapewniających,
- 6) czynności doradczych,
- 7) monitorowanie realizacji zaleceń,
- 8) realizację czynności sprawdzających oraz
- 9) zadań kontynuowanych z roku poprzedniego.

Plan audytu zawiera w szczególności:

- 1) obszary działalności jednostki, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające w danym roku,
- 2) informację na temat budżetu czasu audytu w danym roku, wyrażonego w osobodniach, w szczególności na temat czasu planowanego na:

- realizację poszczególnych zadań zapewniających,
- realizację czynności doradczych,
- monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających,
- kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego.

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 Burmistrz. Plan audytu jest udostępniany w urzędzie w sposób i formie uzgodnionej z Burmistrzem.

W przypadku stwierdzenia, że przeprowadzenie wszystkich zaplanowanych zadań audytowych jest niemożliwe lub niecelowe, audytor wewnętrzny uzgadnia z Burmistrzem, 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 Burmistrza lub z inicjatywy Audytora Wewnętrznego w uzgodnieniu z Burmistrzem. Wyrażenie przez Burmistrza 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 Burmistrza, w formie pisemnej, o braku możliwości realizacji planu audytu wewnętrznego, uzgadnia zakres realizacji planu oraz dokonuje zmiany zakresu planu audytu wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny przedstawia Burmistrzowi:

- 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 audytowych: zapewniających, czynnościach doradczych i czynności sprawdzających oraz o monitorowaniu realizacji zaleceń,
- 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, w tym dotyczące przeprowadzenia oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego.

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. Planowanie i realizacja zadania audytowego oraz informowanie o jego wynikach

4.1. Ogólne zasady realizacji zadania

Do przeprowadzenia audytu wewnętrznego uprawnia imienne upoważnienie wystawione przez Burmistrza 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,
- termin ważności upoważnienia,
- podpis kierownika jednostki, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny.

W przypadkach wymagających specjalnych kwalifikacji audytor wewnętrzny może, w uzgodnieniu z Burmistrzem, 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,
- monitorowanie realizacji zaleceń oraz czynności sprawdzające,
- audyt wewnętrzny zlecony.

Przeprowadzenie zadania audytowego można podzielić na następujące etapy:

- wstępny przegląd – dokonywany w celu zapoznania się z ogólną organizacją, działaniem i mechanizmami kontroli występującymi w badanym obszarze,
- przygotowanie programu zadania audytowego,
- czynności audytowe, w tym:
 - a. narada otwierająca (może być zwołania, ale nie musi),
 - b. wstępna ocena systemu kontroli zarządczej,
 - c. testowanie,
 - d. stwierdzenie stanu istniejącego,
 - e. narada zamykająca (nie ma obowiązku jej zwoływania),
- sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- monitorowanie realizacji zaleceń oraz czynności sprawdzające.

4.2. Informowanie audytowanego o planowanej realizacji zadania.

Przed rozpoczęciem każdego zadania audytowego, audytor, z odpowiednim wyprzedzeniem, informuje audytowanego o planowanej realizacji zadania. O formie i sposobie informowania audytowanego (pismem, e-mail, telefonicznie czy osobiście) decyduje audytor wewnętrzny. Ważne jest, aby audytowany wiedział, co będzie przedmiotem zadania, kiedy planowane jest jego przeprowadzenie oraz jakie dokumenty powinien przygotować.

4.3. Wstępny przegląd.

Rozpoczynając realizację zadania zapewniającego, audytor przeprowadza przegląd wstępny, który stanowi etap planowania niezbędny dla prawidłowego przeprowadzenia zadania audytowego. W ramach przeglądu wstępnego audytor:

- 1) Zapoznaje się z celami i obszarem działalności jednostki, w którym zostanie przeprowadzone zadanie. Audytor dokonuje przeglądu dokumentów, danych i informacji dotyczących obszaru audytowanego w celu jak najlepszego zrozumienia badanej działalności, zapoznania się z celami wyznaczonymi dla obszaru audytowanego w ramach badanej działalności oraz identyfikacji istniejących mechanizmów kontrolnych służących osiągnięciu celów i ograniczających ryzyka związane z badaną działalnością.
- 2) Dokonuje identyfikacji i oceny ryzyka, po uwzględnieniu istniejących mechanizmów kontrolnych. Audytor dokonuje identyfikacji ryzyka w obszarze działalności, a następnie dokonuje oceny tych ryzyk, z uwzględnieniem prawdopodobieństwa ich wystąpienia oraz skutków jakie mogą one wywołać. Dokonując oceny ryzyka audytor powinien sprawdzić czy zostały zaprojektowane mechanizmy kontrolne. Brak mechanizmów kontrolnych może stanowić czynnik wpływający na prawdopodobieństwo wystąpienia niepożądanego zdarzenia zagrażającego realizacji celów i zadań.

3) Uzgadnia z audytowanym kryteria oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem; w przypadku braku uzgodnienia kryteriów z audytowanym, audytor uzgadnia je z kierownikiem jednostki.

Uzgadnianie kryteriów ma na celu ustalenie kryteriów najbardziej odpowiednich ze względu na cel i zakres zadania oraz niedopuszczenie do zastosowania błędnych kryteriów, co może wynikać np.: z braku pełnej wiedzy audytora na temat badanego obszaru działalności. Uzgodnienie będzie miało przede wszystkim miejsce w odniesieniu do kryteriów innych niż zgodność z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa i przepisami wewnętrznymi, np.: wskaźników/mierników efektywności stosowanych do oceny funkcjonowania danego obszaru. Audytowany nie może narzucać kryteriów przyjętych do badania i wpływać na obiektywizm audytora. W przypadku braku możliwości uzgodnienia kryteriów z audytowanym – niezbędne jest zaangażowanie kierownika jednostki w celu uzyskania opisanego uzgodnienia.

Uzgodnienie kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych może nastąpić w trakcie narady otwierającej. Może nastąpić także w inny sposób, np.: pisemnie, bez konieczności organizowania narady otwierającej. Data rozpoczęcia przeglądu wstępnego jest datą rozpoczęcia zadania zapewnającego.

4.4. Program zadania audytowego

Po przeprowadzeniu przeglądu wstępnego audytor wewnętrzny dokonuje analizy ryzyka w obszarze objętym zadaniem zapewnającym 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 zapewnającego, dokonywać udokumentowanych zmian w jego programie. Konieczność wprowadzenia zmian może np.: wynikać z pozyskania dodatkowych istotnych informacji już po rozpoczęciu zadania lub konieczności rozszerzenia zakresu zadania, np.: w związku ze zidentyfikowaniem nowych ryzyk. Zmiany programu powinny być udokumentowane. Audytor wewnętrzny opracowuje program zadania audytowego, uwzględniając w szczególności:

- 1) wynik przeglądu wstępnego – cele, zadania i obszar działalności, w który będzie realizowane zadanie zapewnające, wyniki analizy ryzyka dla tego obszaru działalności i uzgodnienie kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych,
- 2) uwagi kierownika jednostki i audytowanego – uwzględnienie uwag audytowanego ma na celu lepsze zrozumienie obszaru, w którym będzie realizowane zadanie oraz ograniczenie ewentualnych błędów wynikających z posiadania niekompletnych informacji.
- 3) zasoby niezbędne do przeprowadzenia zadania, w tym ewentualną potrzebę powołania eksperta
- 4) możliwości wprowadzenia usprawnień w systemie kontroli zarządczej w obszarze objętym zadaniem zapewnającym,
- 5) przewidywany czas trwania zadania zapewnającego.

W programie zadania zapewnającego zamieszcza się w szczególności:

- 1) temat zadania – określany jest po przeprowadzeniu przeglądu wstępnego i powinien stanowić odpowiedź na zidentyfikowane i oszacowane ryzyka oraz słabości mechanizmów kontrolnych,
- 2) cel zadania – jest punktem wyjścia do wyznaczenia zakresu podmiotowego i przedmiotowego zadania, a następnie zaplanowania sposobu przeprowadzenia zadania tak, aby cel zadania został osiągnięty,
- 3) zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania – zakres przedmiotowy zadania może obejmować obszar działalności lub jego część, lub też obejmować kilka obszarów działalności. Podobnie zakres podmiotowy może obejmować jedną lub kilka komórek organizacyjnych w jednostce. W przypadku jednostek, w których stosowane jest podejście procesowe w zarządzaniu jednostką, zakres zadania może obejmować proces. W tym przypadku zakres podmiotowy będzie obejmował właściciela procesu oraz komórki organizacyjne, w których realizowany jest badany proces.
- 4) istotne ryzyka w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem – istotne (najwyżej oszacowane) ryzyka są identyfikowane na podstawie dokonanej analizy i oceny ryzyka. Na nich audytor powinien koncentrować swoje działania.
- 5) sposób zrealizowania zadania, w szczególności opis doboru próby do badania oraz technik badania – audytor powinien określić sposób przeprowadzania zadania, np.: wskazując, że będzie to badanie dokumentów, obserwacja, eksperyment, testy etc. powinien określić, czy badanie będzie przeprowadzone na całej populacji, czy i na jakiej próbie. Szczegółowość opisu sposobu przeprowadzania badania jest każdorazowo uzależniona od zakresu zadania.
- 6) uzgodnione kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego – kryteria oceny mechanizmów kontrolnych powinny być uzgodnione z audytowanym, który posiada wiedzę, często unikalną, wynikającą zarówno

z przepisów regulujących obszar działalności, z ich stosowania, jak również na temat wskaźników stosowanych do oceny skuteczności i efektywności działalności w badanym obszarze.

- 7) **datę rozpoczęcia i zakończenia zadania** – za datę rozpoczęcia przyjmuje się datę rozpoczęcia przeglądu wstępnego, natomiast za datę zakończenia zadania jest ostatnia czynność podejmowana przez audytora w związku z realizacją zadania zapewniającego, np.: przekazanie sprawozdania z zadania zapewniającego audytowanemu i kierownikowi jednostki.

Program zadania zapewniającego oraz jego zmiany zatwierdza audytor wewnętrzny.
Wzór programu zadania audytowego stanowi załącznik do księgi procedur.

4.5. Narada otwierająca

Audytor wewnętrzny może przeprowadzić naradę otwierającą z udziałem kierownika komórki/jednostki audytowanej 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.

4.6. Badanie systemu kontroli zarządczej

Ocena mechanizmów kontroli zarządczej powinna dostarczyć racjonalnego zapewnienia, że podstawowe elementy systemu są wystarczające do osiągnięcia zamierzonych celów. 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 i zalecenia, 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/jednostki audytowanej,
- 3) uzyskiwanie informacji uzupełniających od innych pracowników jednostki,
- 4) obserwację wykonywania zadań przez pracowników komórki/jednostki audytowanej,
- 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.

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.

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

4.7. Wstępne wyniki oraz narada zamykająca

Audytor wewnętrzny po przeprowadzeniu czynności audytowych uzgadnia pisemnie z audytowanym wstępne wyniki audytu wewnętrznego, w tym w szczególności ustalenia i propozycje zaleceń.

W celu przedstawienia wstępnych wyników, ustaleń i wniosków audytu wewnętrznego, audytor wewnętrzny może przeprowadzić 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.

Audytor dokonuje ustaleń i formułuje zalecenia na podstawie analizy zebranych dowodów i przeprowadzonych testów. Uzyskanie porozumienia z audytowanym co do wyników zadania i planów działań niezbędnych do usprawnienia działalności ma na celu potwierdzenie, że przy formułowaniu zaleceń zostały uwzględnione wszystkie informacje mające wpływ na realizację zadań w badanym obszarze działalności. W celu sformułowania zaleceń audytor powinien przeprowadzić analizę przyczyn ustaleń (problemu) i

wynikających z nich skutków, tj. ich wpływu na realizację zadań w obszarze działalności. Uzyskanie porozumienia audytora z audytowanym w zakresie propozycji zaleceń ma na celu zapewnienie, że zalecenia są odpowiednie do zidentyfikowanych problemów i możliwe do realizacji. Uzgodnienie to powinno mieć formę pisemną.

W przypadku niezgodnienia wstępnych wyników audytu wewnętrznego, audytowany może zgłosić pisemnie zastrzeżenia, w terminie określonym przez audytora wewnętrznego, nie krótszym niż 7 dni kalendarzowych od dnia poinformowania audytowanego o wstępnych wynikach.

W przypadku przeprowadzenia 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.

4.8. Sprawozdanie z zadania zapewniającego.

Audytor wewnętrzny, po uzgodnieniu wstępnych wyników audytu wewnętrznego lub po wniesieniu zastrzeżeń, sporządza sprawozdanie z zadania zapewniającego, zawierające w szczególności:

- 1) temat i cel zadania – zawarty w sprawozdaniu temat i cel zadania powinien być taki sam jaki był określony w programie zadania,
- 2) zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania – powinien odzwierciedlać zakres określony w programie zadania.
- 3) datę rozpoczęcia zadania – stanowi data rozpoczęcia przeglądu wstępnego.
- 4) ustalenia i ocenę wg kryteriów przyjętych w programie zadania – ustalenia stanu istniejącego mogą potwierdzić poprawność działań podejmowanych w badanym obszarze działalności (ich skuteczność i efektywność), skuteczność mechanizmów kontrolnych, ich adekwatność i efektywność. Wówczas nie jest wymagane formułowanie zaleceń. Jeżeli ustalenia (ocena kontroli zarządczej w badanym obszarze) wskazują na niewystarczającą skuteczność albo nieskuteczność zdronych mechanizmów kontrolnych (cele nie są osiągane lub są osiągane częściowo, terminy nie są dotrzymywane, występują błędy lub nieprawidłowości, etc.), wymagane jest formułowanie zaleceń poprawiających funkcjonowanie jednostki w badanym obszarze. Takie ustalenia wymagają analizy pozwalającej wskazać przyczynę wystąpienia nieprawidłowości („dlaczego tak jest?”) oraz określić działania naprawcze lub usprawniające w badanym obszarze działalności. Dobrze jest również wskazać, jakie mogą być skutki niepodjęcia przez audytowanego sformułowanych zaleceń (ryzyko niepodjęcia działań usprawniających lub naprawczych).
- 5) zalecenia – powinny stanowić odpowiedź audytora na stwierdzone słabości lub nieprawidłowości oraz wskazywać, co należy zrobić,
- 6) odniesienie się audytora do ewentualnych zastrzeżeń wniesionych przez audytowanego – jeśli audytowany zgłaszał zastrzeżenia do wstępnych wyników audytu wewnętrznego, audytor powinien ten fakt odnotować w sprawozdaniu oraz przedstawić swoje stanowisko do tych zastrzeżeń, tj. jak zostały one rozpatrzone, z podaniem przyczyn ich uwzględnienia albo odrzucenia,
- 7) ogólną ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem – w UMiG Kąty Wrocławskie audytor przyjmuje ocenę trzystopniową, taką jaka stosowana jest w oświadczeniach o stanie kontroli zarządczej, tj. wskazującej, że w audytowanym obszarze funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza:
 - wystarczającym stopniu lub
 - w ograniczonym stopniu lub
 - nie funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza.
- 8) datę sporządzenia sprawozdania,
- 9) imię i nazwisko audytora wewnętrznego przeprowadzającego zadanie oraz jego podpis.

Sprawozdanie powinno być użyteczne dla audytowanego oraz kierownika jednostki. Dlatego w sprawozdaniu powinny być zawarte najważniejsze informacje przedstawione w sposób jasny, rzetelny i zwięzły, bez zbędnych wywodów i powtórzeń. Informacje winny być zrozumiałe (przejrzyste) oraz nie powinny zawierać

specyficznych sformułowań. Informacje muszą wynikać ze zgromadzonych dowodów i odnosić się do faktów. Sprawozdanie musi zawierać wszystkie istotne informacje stanowiące podstawę dla sformułowanych zaleceń.

Ustalenia audytu powinny uwzględniać następujące czynniki:

- stan istniejący,
- kryteria,
- przyczyna,
- skutek.

Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu przekazywane jest przez audytora wewnętrznego kierownikowi jednostki (Burmistrzowi) oraz kierownikowi komórki/jednostki audytowanej. W przypadku podejścia procesowego odbiorcą sprawozdania z zadania zapewniającego powinien być właściciel procesu. W tym przypadku oraz gdy zadanie obejmuje kilku audytowanych, audytor może przekazać część sprawozdania osobom odpowiedzialnym za działalność w zakresie, która ich dotyczy.

Sprawozdanie z zadania zapewniającego stanowi dla audytowanego podstawę realizacji zaleceń.

Audytowany, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, ustala sposób i termin oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń, powiadamiając o tym na piśmie audytora wewnętrznego oraz kierownika jednostki (Burmistrza).

W przypadku odmowy realizacji zaleceń audytowany przedstawia, w terminie 7 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, pisemne stanowisko kierownikowi jednostki (Burmistrzowi) oraz audytorowi wewnętrznemu.

Sytuacja odmowy realizacji zaleceń może mieć miejsce, gdy audytor i audytowany nie uzyskali porozumienia co do wstępnych wyników audytu, audytowany zgłosił do nich zastrzeżenia i nie zgadza się co do sposobu rozpatrzenia zastrzeżeń. Odmowa może nastąpić także w przypadku uzgodnienia wstępnych wyników audytu, gdy audytowany po otrzymaniu sprawozdania uzna, że nie zgadza się z jego treścią.

W sytuacji odmowy realizacji zaleceń przez audytowanego ostateczną decyzję co do ich realizacji podejmuje kierownik jednostki (Burmistrz). Podejmując decyzję o realizacji zaleceń Burmistrz wyznacza również osobę odpowiedzialną za realizację zaleceń, informując o tym audytowanego oraz audytora wewnętrznego.

W przypadku gdy Burmistrz uzna, że zalecenia nie będą realizowane, audytor nie będzie przeprowadzał również czynności sprawdzających.

W przypadku, gdy realizacja zaleceń jest rozłożona w czasie, audytowany w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania zaleceń, przekazuje Burmistrzowi oraz audytorowi wewnętrznemu informację o realizacji zaleceń lub przyczynach ich niewykonania.

Wzór sprawozdania z przeprowadzonego audytu wewnętrznego stanowi załącznik do księgi procedur.

4.9. Monitorowanie realizacji zaleceń

Audytor może na bieżąco monitorować stan realizacji zaleceń tj. monitorować etapy wdrożenia zaleceń przed terminem wyznaczonym na ich realizację w celu sprawdzenia, czy podejmowane są działania zmierzające do ich terminowego wdrożenia. Na podstawie swojego profesjonalnego osądu audytor decyduje kiedy rozpocznie monitorowanie, biorąc pod uwagę charakter ustaleń i rodzaj zaleceń.

4.10. Czynności sprawdzające

Audytor wewnętrzny po upływie terminów realizacji zaleceń przeprowadza czynności sprawdzające. Czynności sprawdzające służą dokonaniu oceny sposobu wdrożenia zaleceń i skuteczności zaleceń zrealizowanych przez audytowanych. Czynności sprawdzające są działaniami obowiązkowymi i polegają na ocenie przez audytora wewnętrznego sposobu realizacji zaleceń:

- czy jest on zgodny z propozycją ustaloną przez audytowanego i przedstawioną audytorowi wewnętrznemu i kierownikowi jednostki (Burmistrzowi) po otrzymaniu sprawozdania?
- czy w wyniku zrealizowania zaleceń zmniejszyło się (lub zostało ograniczone) ryzyko w działalności audytowanego?
- Czy wdrożone zalecenia wpłynęły na usprawnienie działalności audytowanego oraz podniesienia efektywności działań w tym obszarze itd.

Wynik czynności sprawdzających audytor wewnętrzny przedstawia w notatce informacyjnej kierownikowi jednostki (Burmistrzowi) oraz audytowanemu.

Wzór notatki informacyjnej stanowi załącznik do księgi procedur.

4.11. Czynności doradcze

Audytor wewnętrzny może realizować czynności doradcze służące wspieraniu kierownika jednostki w realizacji celów i zadań, na jego wniosek lub z własnej inicjatywy.

Czynności doradcze mogą być realizowane z inicjatywy audytora, np.: na podstawie wyników analizy ryzyka do planu audytu wewnętrznego, lub w wyniku przeglądu wstępnego, jako uzupełnienie zadania zapewniającego, lub w przypadku pojawienia się istotnych ryzyk. Czynności doradcze mogą być także realizowane na wniosek kierownika jednostki lub kierowników gminnych jednostek organizacyjnych (w uzgodnieniu z Burmistrzem) i mogą polegać na udziale w pracach wewnętrznych komisji, zespołów, świadczeniu doradztwa, opiniowaniu etc. Cel i zakres czynności doradczych audytor wewnętrzny zawsze uzgadnia z kierownikiem jednostki, niezależnie od charakteru tych czynności.

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 powstrzymuje się od wykonywania czynności doradczych, które prowadziłyby do przyjęcia przez niego obowiązków, odpowiedzialności lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką i informuje o tym fakcie Burmistrza. Audytor nie może wykonywać czynności doradczych, których realizacja prowadziłaby do naruszenia zasad niezależności lub obiektywizmu.

W wyniku czynności doradczych audytor może przedstawić opinie lub propozycje dotyczące usprawnienia funkcjonowania urzędu lub wnioskującej o czynności doradcze jednostki. Może także przedstawić stanowisko, komentarz, wnioski etc. zawsze muszą one wynikać z przeprowadzonych badań. Wynik czynności doradczych zależy od rodzaju i charakteru tych czynności oraz oczekiwań kierownika jednostki (Burmistrza). 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, dokumentowania czynności doradczych, raportowania oraz zasoby potrzebne do realizacji czynności powinny być odpowiednie do rodzaju i charakteru tych czynności.

4.7. Ocena jakości zadania audytowego

Po zakończeniu zadania zapewniającego, w celu zapewnienia wysokiej jakości wyników audytu, audytor przekazuje audytowanemu do wypełnienia „Ankieta jakości prac audytu wewnętrznego”.

Celem tej ankiety jest uzyskanie informacji na temat jakości pracy audytora wewnętrznego. 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 Burmistrza Programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego.

V. Audyt zlecony

Audytor wewnętrzny przeprowadza audyt wewnętrzny zlecony zgodnie z założeniami przekazanymi przez Ministra Finansów jako zadanie audytowe zapewniające lub czynności doradcze. W założeniach przygotowanych przez Ministra Finansów może zostać wskazany zakres podmiotowy i przedmiotowy audytu zleconego, sposób doboru próby, techniki badania, wzór sprawozdania lub innych dokumentów sprawozdawczych oraz sposób organizacji zadania. Kierownik jednostki, w której przeprowadzany jest audyt wewnętrzny zlecony, przekazuje Ministrowi Finansów wyniki audytu wewnętrznego zleconego lub inne informacje istotne ze względu na realizację celu audytu wewnętrznego zleconego, w terminie określonym w otrzymanych założeniach. W trakcie audytu wewnętrznego zleconego oraz po przekazaniu jego wyników kierownik jednostki współpracuje w wyznaczonych pracownikami Ministerstwa Finansów, którzy mogą zwracać się o przekazanie dodatkowych informacji i wyjaśnień związanych z realizacją zadania. Współpraca kierownika jednostki z pracownikami MF polega w szczególności na:

- 1) przekazywaniu dokumentów, kopii, odpisów oraz wyciągów z dokumentów i innych materiałów związanych z przeprowadzaniem audytu wewnętrznego zleconego, przy czym udostępnianie

dokumentów nie może naruszać przepisów o ochronie informacji niejawnych oraz o ochronie innych tajemnic ustawowo chronionych,

- 2) udzielaniu informacji i wyjaśnień – udzielanie informacji wyjaśnień dokonuje kierownik jednostki lub upoważniony pracownik w dowolnej formie (pisemnie, elektronicznie itp.).

Audyt wewnętrzny zlecony może zostać zlecony również przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej w zakresie środków pochodzących z budżetu unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA).

Niezależnie od założeń dotyczących audytu wewnętrznego zleconego, przekazanych przez Ministra Finansów lub Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej, audytor wewnętrzny stosuje przepisy dotyczące planowania i realizacji zadania audytowego oraz informowania o jego wynikach.

VI. Akta audytu wewnętrznego

Audytor wewnętrzny dokumentuje czynności i zdarzenia mające znaczenie dla prowadzenia audytu wewnętrznego w urzędzie. Dokumentację tą prowadzi w formie pisemnej i powinna być oznaczana i archiwizowana zgodnie z obowiązującymi przepisami w jsfp tj. instrukcją rzeczowego wykazu akt. Konieczność dokumentowania istotnych czynności i zdarzeń wynika z charakteru pracy audytora wewnętrznego, który dokonuje systematycznej oceny kontroli zarządczej (art. 272 ustawy). W ramach tej oceny identyfikuje i ocenia ryzyka związane z realizacją zadań w badanym obszarze działalności, dokonuje oceny mechanizmów kontrolnych, a także wydaje zalecenia. Dokumentacja wytwarzana przez audytora stanowi potwierdzenie poprawności przeprowadzonego badania audytowego oraz uzasadnienie dla wydanych zaleceń. 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 Burmistrzowi lub osobie przez niego upoważnionej.

6.1. Bieżące akta audytu wewnętrznego

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

Bieżące akta zawierają w szczególności:

- imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem,
- sprawozdanie z zadania zapewniającego,
- wynik czynności doradczych,
- notatkę informacyjną z czynności sprawdzających,
- dokumenty robocze:

a) związane z przygotowaniem i realizacją zadania zapewniającego:

- wytworzone w ramach przeglądu, tj. związane z przeprowadzoną analizą ryzyka, dotyczące uzgodnienia kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych,
- dokumenty wytworzone przez audytora i zgromadzone w trakcie realizacji zadania audytowego – np.: kwestionariusze, ankiety, zestawienia,

b) związane z wykonywaniem czynności doradczych,

c) dotyczące monitorowania realizacji zaleceń i przeprowadzania czynności sprawdzających.

Akta bieżące prowadzone są w tezkach aktowych odrębnie dla każdego zadania audytowego. Dokumenty włącza się do bieżących akt w kolejności wynikającej z toku dokonywanych czynności.

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 – pozwalają zrealizować cele audytu.

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.

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 dokumentację 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: opisowej, graficznej lub tabelarycznej.

6.2. 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 przeprowadzenie audytu wewnętrznego, w tym dokumentację z przeprowadzonej analizy obszarów ryzyka lub zasobów osobowych,
- 5) wyniki oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego,
- 6) procedury audytu wewnętrznego: karta audytu, księga procedur, program poprawy jakości audytu wewnętrznego.

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.

6.3. 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).

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	Stałe akta audytu	A	

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

VII. 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 Burmistrzowi MiG w Kątach Wrocławskich.

VIII. 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 z przeprowadzonych działań monitorowania realizacji zaleceń
- załącznik nr 12 – wzór notatki z czynności doradczych
- załącznik nr 13 – opis matematycznej metody analizy ryzyka
- załącznik nr 14 – opis metody szacunkowej analizy ryzyka – metoda delficka (grupa ekspercka)
- załącznik nr 15 – opis mapy ryzyka
- załącznik nr 16 – techniki przeprowadzania zadania audytowego
- załącznik nr 17 – rodzaje testów
- załącznik nr 18 – wzór protokołu z przeprowadzonego wywiadu
- załącznik nr 19 – wzór notatki z rozmowy
- załącznik nr 20 – wzór notatki z obserwacji/ogłędzin
- załącznik nr 21 – wzór arkusza ustaleń audytu
- załącznik nr 22 – wzór kwestionariusza kontroli
- załącznik nr 23 – przykładowe wzory list kontrolnych
- załącznik nr 24 – wzór kwestionariusza samooceny
- załącznik nr 25 – wykaz akt bieżących audytu
- załącznik nr 26 – arkusz badania kontroli wewnętrznej

.....
 (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 4 września 2015r. (Dz. U. z 2015r., poz. 1480)

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

- 4.4 Charakterystyka obszaru objętego audytem wewnętrznym.
 4.5 Opis metody analizy ryzyka
 4.6 Kryteria ryzyka
 4.7 Ocena ryzyka

Lp.	Obszar działalności jednostki		Ocena końcowa analizy ryzyka	Poziom ryzyka w obszarze
	Nazwa obszaru	Nazwa jednostki, której dotyczy dany obszar		
1	2	3	4	5
				wys/średni/niski

3. Planowane tematy audytu wewnętrznego

3.1. Planowane zadania zapewniające

Lp.	Temat zadania zapewniającego	Nazwa obszaru (nazwa obszaru z kolumny 2 w tabeli 2)	Planowany czas przeprowadzenia zadania w osobodniach	Ewentualna potrzeba powołania rzeczoznawcy	Uwagi
1	2	3	5	6	7

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

Ryzyko oszacowane zostało przez audytora na poziomie od

- **wysoki** - ocena ryzyka o wartości z przedziału 100%-80% (zadania ujęte na dany rok)
- **średni** - ocena ryzyka o wartości z przedziału 79%-60% (zadania ujęte do realizacji na 4 następne lata)
- **niski** - ocena ryzyka poniżej 60%.

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 z 2013, poz. 855, z późn. zm.).

3.2 Planowane czynności doradcze

Lp.	Temat czynności doradczych	Planowany czas przeprowadzenia czynności doradczych (w osobodniach)	Uwagi
1	2	3	4

3.3 Monitorowanie realizacji zaleceń oraz planowane czynności sprawdzające

Lp.	Temat zadania zapewniającego, którego dotyczą czynności sprawdzające	Nazwa obszaru/ zakres badania	Planowany czas przeprowadzenia czynności doradczych (w osobodniach)	Uwagi
1	2	3	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 Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

.....
(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 zapewniające (Z) albo czynność doradcza (D)	Audytor wewnętrzny	Nazwa obszaru działalności, w którym przeprowadzono zadanie audytowe	Czas przeprowadzenia zadania audytowego (w dniach)		Powołanie rzeczoznawcy
					Plan	wykonanie	
1	2	3	4	5	6	7	8

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

Lp.	Temat zadania zapewniającego lub przedmiot czynności doradczej	Zadanie zapewniające (Z) albo czynność doradcza (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

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. 2013r., poz. 885, z późn. zm.).

Lp.	Temat zadania zapewniającego, którego dotyczą czynności sprawdzające	Czas przeprowadzenia czynności sprawdzających (w osobodniach)	Wnioski dotyczące realizacji zaleceń.
1	2	3	6

6. Monitorowanie realizacji zaleceń w roku sprawozdawczym

Lp.	Temat zadania zapewniającego, dla którego wydano monitorowane zalecenia	Czas przeznaczony na czynności monitorowania (w osobodniach)	Wnioski dotyczące realizacji zaleceń.
1	2	3	6

7. Niezrealizowane zaplanowane zadania audytowe

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

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

.....

(data)

.....

(pieczętka i podpis audytora wewnętrznego)

.....

(data)

.....

(pieczętka i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

.....
(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 2013 r., poz. 885 z późn. zm.)

upoważniam Panią
(imię, nazwisko i stanowisko służbowe)

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

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

Upoważnienie jest ważne za okazaniem dowodu osobistego nr

Termin ważności upoważnienia upływa z dniem

.....
(pieczęć i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

Ważność upoważnienia przedłuża się do dnia

.....
(pieczęć i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

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

AW.1720. . . .
(znak sprawy)

Sz. P.

.....
(Kierownik komórki audytowanej)

Z A W I A D O M I E N I E

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 zapewnającego:	Temat zadania:.....
	Nr zadania:.....
Cel audytu:	
Zakres podmiotowy zadania:	
Zakres przedmiotowy zadania:	
Istotne ryzyka w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem:	
Sposób zrealizowania zadania:	
Opis doboru próby do badania:	
Metodyka audytu- techniki i narzędzie badania:	
Uzgodnione kryteria oceny:	
Data rozpoczęcia i planowany termin zakończenia zadania oraz łączna liczba osobodni (wg planu audytu):	
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 zadania:	
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): <ol style="list-style-type: none"> 1) przedstawienie wstępnych wyników audytu, 2) przedstawienie przyczyn i skutków uchybień, 3) 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 2013 r. , poz. 885 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)

.....
(pieczętka i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

*) 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:	Temat zadania:.....
	Nr zadania:.....
Data i nr upoważnienia:	
Data rozpoczęcia zadania:	
Imię i nazwisko audytora wewnętrznego:	
Zakres podmiotowy - nazwa i adres komórki audytowanej:	
Imię i nazwisko kierownika komórki audytowanej:	
Cel przeprowadzenia zadania audytowego:	
Zakres przedmiotowy zadania:	
Podjęte czynności i zastosowane techniki przeprowadzenia audytu:	
Ustalenia i ocena według kryteriów przyjętych w programie:	1. kryterium:..... 2. ustalenia:..... 3. ocena:.....
Zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień:	
Odniesienie się audytora wewnętrznego do zastrzeżeń, o których mowa w § 17 ust. 3 rozp.	
Ogólna ocena adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem:	
Pouczenie	
Data sporządzenia sprawozdania:	
Imię i nazwisko audytora wewnętrznego realizującego zadania oraz jego podpis	

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

.....
 (podpis Audytora Wewnętrznego)

.....
 (pieczętka i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

.....
(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 § 21 ust. 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2015r., poz. 1480) czynności sprawdzające przeprowadzono w dniach w

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

Czynności sprawdzające przeprowadzono w celu dokonania oceny sposobu wdrożenia zaleceń i skuteczności zaleceń zrealizowanych przez audytowanego, przekazanych w sprawozdaniu z przeprowadzonego audytu wewnętrznego z dnia.....w zakresie.....

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

.....
.....
.....
(treść zalecenia przedstawionego w sprawozdaniu z przeprowadzonego audytu wewnętrznego)

Wniosek zrealizowany/niezrealizowany/ wniosek zrealizowany w części dotyczącej

.....
.....
.....
(syntetyczny opis zstanego stanu faktycznego)

.....
(data i miejsce sporządzenia)

.....
(podpis Audytora Wewnętrznego)

.....
(pieczęć i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

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

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720._._
(znak sprawy)

**NOTATKA Z CZYNNOŚCI MONITOROWANIA
REALIZACJI ZALECEŃ**

Zgodnie z § 20 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2015r., poz. 1480) w dniach dokonano przeglądu i analizy działań podjętych przez

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

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

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)

.....
(pieczętka i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

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

.....
(data i miejsce wystawienia)

AW.1720. _ . _
(znak sprawy)

NOTATKA Z CZYNNOŚCI DORADCZYCH

Zgodnie z § 24 ust. 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2015r., poz. 1480) czynności doradcze przeprowadzono w dniach w

.....
(nazwa komórki/jednostki, w której przeprowadzono czynności sprawdzające)
na zlecenie/upoważnienie z dnia:

Tematem czynności doradczych było:.....

W trakcie czynności doradczych dokonano następujących ustaleń:

.....
.....
.....

Ewentualne wnioski lub wydane zalecenia.

.....
.....

.....
(data i miejsce sporządzenia)

.....
(podpis Audytora Wewnętrznego)

.....
(pieczęć i podpis Burmistrza MiG Kąty Wrocławskie)

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	KATEGORIE 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 (%)				
			Istotność	Jakość zarządzania	Kontrola wewnętrzną	Czynniki zewnętrzne	Czynniki operacyjne			Po uwzględnieniu			Końcowa	
										Waga kategorii ryzyka	Kryterium	Data ostatn. audytu		Priorytet Kierownictwa
			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:

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

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

Liczba punktów	Priorytety Kierownictwa	Data przeprowadzania ostatniego audytu w danym obszarze
0.1	Niski	Ostatnie 2 lata
0.20	Średni	Od 2 do 3 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 kilkuosobowy 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 kilkuosobowy 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”

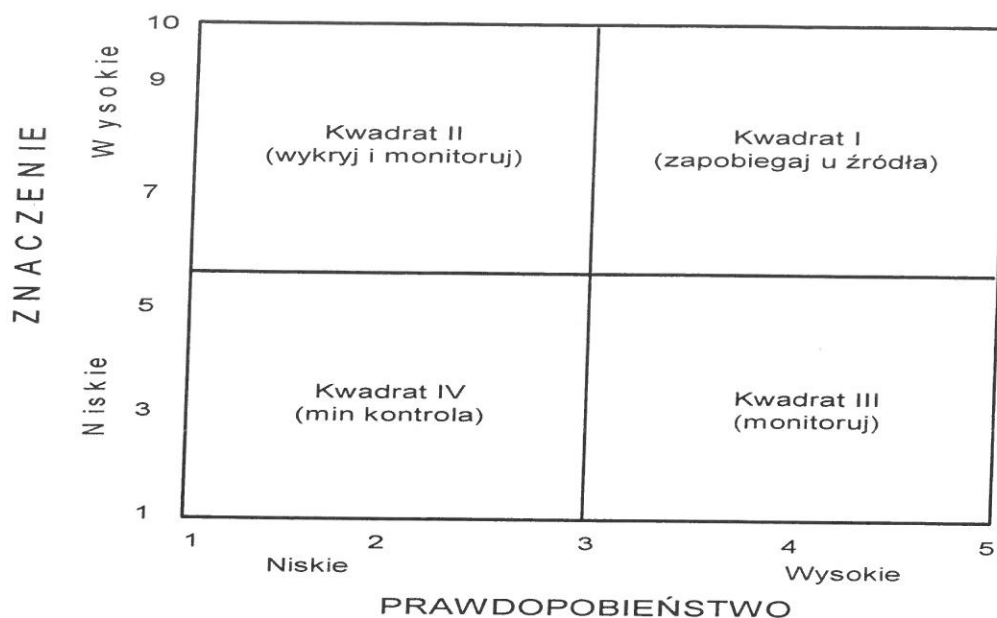
Rodzaje ryzyka w tym kwadracie mają mniejsze znaczenie, ale prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest duże. Powinny być monitorowane, by zapewnić, że są właściwie zarządzane oraz że ich znaczenie nie wzrośnie przy zmieniających się warunkach działania.

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, że 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:

- Obszar absolutnie priorytetowy wymagający permanentnego nadzoru Kierownictwa jednostki,
- Obszar istotny wymagający ciągłego nadzoru,
- 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 17

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 próbce 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:										
1) badana cecha występuje										
2) badana cecha nie występuje										
Lp.	Pytanie/ Cecha/ Punkt	Kryterium	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/atribut próbki	Tak	Nie	Nie dotyczy	Uwagi

(data i podpis)

LISTA KONTROLNA (4) Z CZYNNOŚCI 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)

Załącznik nr 25

.....
 (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
 UMIG Kąty Wrocławskie

Zatwierdził:
mgr inż. Antoni Kopeć
Burmistrz MiG Kąty Wrocławskie

Z UPOWAŻNIENIA BURMISTRZA
mgr inż. Maciej Reps
 ZASTĘPCA BURMISTRZA

