

Załącznik nr 1 do Zarządzenia

Burmistrza Miasta Ostróda

Nr 138/2019 z dnia 09 sierpnia 2019 r.

KSIEGA PROCEDUR AUDYTU WEWNĘTRZNEGO



**URZĘDU MIEJSKIEGO
W OSTRÓDZIE**

Ostróda, sierpień 2019 r.

1. Wstęp

Księga Procedur Audytu Wewnętrznego, zwana dalej „Księgą Procedur”, została opracowana w celu określenia szczegółowych zasad organizacji i metodologii wykonywania audytu wewnętrznego, a także zapewnienia wysokiej jakości prac audytorskich w Urzędzie Miejskim w Ostródzie oraz wszystkich jednostkach organizacyjnych gminy miejskiej Ostróda, zwanymi dalej „Urzędem”.

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

Do opracowania Księgi Procedur wykorzystano Międzynarodowe Standardy Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego (zwane dalej Standardami) oraz „Podręcznik audytu wewnętrznego w administracji publicznej” wydany przez Ministerstwo Finansów, a także inne publikacje na temat audytu wewnętrznego. Procedury przedstawiono w formie standardów uwzględniając specyfikę i uregulowania komórki (jednostki), a także rozporządzenie metodologiczne audytu.

STANDARDY ATRYBUTÓW

Standard 1000 – Cel, uprawnienia i odpowiedzialność

„Cel, uprawnienia i odpowiedzialność audytu wewnętrznego muszą być formalnie określone w karcie audytu wewnętrznego oraz zgodne z Misją audytu wewnętrznego i obowiązkowymi elementami Międzynarodowych ramowych zasad praktyki zawodowej (Podstawowymi zasadami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki, Standardami i Definicją audytu wewnętrznego). Zarządzający audytem wewnętrznym musi okresowo przeglądać i w razie potrzeby aktualizować kartę audytu wewnętrznego. Musi też przedstawiać ją do zatwierdzenia kierownictwu wyższego szczebla i radzie”

1000.A1 – *„Charakter usług zapewniających świadczonych organizacji musi być określony w karcie audytu wewnętrznego. W przypadku świadczenia usług zapewniających jednostkom spoza organizacji, charakter tych usług również musi być określony w karcie audytu wewnętrznego.”*

1000.C1 – *„Charakter usług doradczych musi być określony w karcie audytu wewnętrznego.”*

Standard 1010 – Uznawanie obowiązkowych wytycznych w karcie audytu wewnętrznego

„Obowiązek stosowania Podstawowych zasad praktyki zawodowej audytu wewnętrznego, Kodeksu etyki, Standardów i Definicji audytu wewnętrznego musi być uznany w karcie audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić Misję audytu wewnętrznego oraz obowiązkowe elementy Międzynarodowych ramowych zasad praktyki zawodowej z kierownictwem wyższego szczebla i radą.”

W Urzędzie wprowadzona została Karta audytu wewnętrznego, gdzie określono cel oraz prawa i obowiązki audytora wewnętrznego. Karta razem z Kodeksem etyki i Międzynarodowymi Standardami Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego, ogłoszonymi przez Ministra Rozwoju i Finansów - stanowi wytyczne dla funkcjonowania komórki audytu wewnętrznego w Urzędzie. Karta jest zgodna ze standardami Instytutu Auditorów Wewnętrznych (IIA -THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS).

Zawiera podstawowe informacje wyjaśniające definicję Audytu Wewnętrznego, cel, uprawnienia, odpowiedzialność i specyfikę audytu wewnętrznego. 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 w Urzędzie.

Standard 1100 – Niezależność i obiektywizm

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

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 (zarządzający audytem wewnętrznym) ma bezpośredni i nieograniczony dostęp do kierownictwa Urzędu. Można to osiągnąć przez system podwójnego raportowania. 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 wiarą w efekty ich pracy oraz unikaniem jakichkolwiek ustępstw co do jakości. Obiektywizm wymaga, by audytorzy wewnętrzni nie podporządkowywali swoich osądów w sprawach audytu opiniom innych osób. Problemy dotyczące obiektywizmu muszą być rozpatrywane i rozwiązywane na szczeblu audytora, zadania, działalności audytu wewnętrznego i jego pozycji w strukturze organizacji.

Standard 1110 - Niezależność organizacyjna

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi podlegać takiemu szczeblowi zarządzania w organizacji, który pozwoli audytowi wewnętrznemu wypełnić jego obowiązki. Zarządzający audytem wewnętrznym musi, co najmniej raz na rok, potwierdzać radzie organizacyjną niezależność audytu wewnętrznego.”

1110.A1 – *„Audyt wewnętrznego nie może być narażony na jakiekolwiek próby narzucenia zakresu audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i informowania o jej wynikach.”*

Standard 1111. Bezpośrednia współpraca z radą

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi komunikować się i współpracować bezpośrednio z radą.”

Podstawą funkcjonowania audytu wewnętrznego w Urzędzie jest **Regulamin Organizacyjny Urzędu**. Zasadnicze cele, prawa i obowiązki oraz zasady działania i organizacji audytu wewnętrznego w Urzędzie określa „Karta audytu wewnętrznego” zwana dalej „Kartą” i zatwierdzona przez Burmistrza Miasta Ostróda, zwanego dalej „Burmistrzem”.

Zgodnie z powyższymi uregulowaniami, audytor wewnętrzny działa w ramach samodzielnego stanowiska dalej „Audytor”, będącego wyodrębnioną komórką organizacyjną (Zespół Audytu Wewnętrznego i Kontroli) podległą Burmistrzowi. Podstawowy zakres uprawnień i obowiązków audytora wewnętrznego określa jego zakres obowiązków, Karta audytu wewnętrznego, a szczegółowy - niniejsza Księga Procedur. Potwierdzeniem niezależności audytora wewnętrznego jest składanie przez audytora wewnętrznego, co roku sprawozdania z wykonania planu audytu.

Standard 1120 - Indywidualny obiektywizm

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

Konflikt interesów to sytuacja, gdy audytor wewnętrzny, jako osoba obdarzona zaufaniem, ma sprzeczne interesy zawodowe lub osobiste. Takie sprzeczne interesy mogą utrudniać audytorowi wykonywanie obowiązków w bezstronny sposób. Konflikt interesów istnieje nawet wtedy, gdy nie dochodzi do żadnych nieetycznych lub niewłaściwych działań. Może tworzyć wrażenie nieestosownego zachowania, podważając zaufanie do audytora wewnętrznego, działalności audytu wewnętrznego

i całego zawodu. Konflikt interesów poddaje w wątpliwość zdolność audytora do wykonywania zadań i obowiązków w obiektywny sposób.

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.”

Naruszenia niezależności organizacyjnej lub indywidualnego obiektywizmu mogą wystąpić m.in. w postaci konfliktu interesów o charakterze osobistym, ograniczenia zakresu badania, ograniczenia w dostępie do danych, personelu i majątku, jak również ograniczenia zasobów, np. finansowania.

Określenie osób, którym należy ujawnić szczegóły naruszenia niezależności lub obiektywizmu zależy od charakteru naruszenia oraz od opisanych w karcie audytu oczekiwań wobec audytu wewnętrznego i obowiązków zarządzającego audytem wewnętrznym względem kierownictwa Urzędu.

1130. A1 – *„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.”*

1130.A2 – *„Zadania zapewniające dotyczące obszarów, za które odpowiada zarządzający audytem wewnętrznym, muszą być nadzorowane przez osobę spoza audytu wewnętrznego.”*

1130.C1 – *„Audytorzy wewnętrzni mogą świadczyć usługi doradcze, także w zakresie działań operacyjnych, za które byli uprzednio odpowiedzialni.”*

1130.C2 – *„Jeżeli z związku z wykonaniem proponowanej usługi doradczej może nastąpić ograniczenie niezależności oraz obiektywizmu audytorów wewnętrznych, informacja ta musi zostać ujawniona zlecniodawcy przed podjęciem się zadania.”*

Standard 1200 – Biegłość i należyta staranność zawodowa

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

1210 - Biegłość

„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.”

Biegłość to ogólne określenie odnoszące się do wiedzy, umiejętności i innych kompetencji wymaganych od audytorów wewnętrznych, aby mogli skutecznie wykonywać swoje obowiązki. Oznacza m.in. znajomość obecnych działań, trendów, pojawiających się zagadnień, co jest konieczne, by służyć radą i przedstawiać dobre zalecenia. Zachęca się audytorów wewnętrznych do potwierdzenia biegłości poprzez zdobywanie odpowiednich dyplomów zawodowych i innych potwierdzeń kwalifikacji, takich jak tytuł Dyplomowanego Audytora Wewnętrznego (CIA), Dyplomowanego Audytora Sektora Publicznego (CGAP) i inne tytuły oferowane przez Instytut Audytorów Wewnętrznych oraz inne odpowiednie organizacje zawodowe audytu wewnętrznego.

1210.A1 – *„Jeżeli audytorom wewnętrznym brakuje wiedzy, umiejętności lub innych kompetencji niezbędnych do wykonania całości lub części zadania, zarządzający audytem wewnętrznym musi pozyskać odpowiednią pomoc i wsparcie merytoryczne”*

1210.A2 – *„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 prowadzenie dochodzeń w sprawie oszustw .”

1210.A3 – „Audytorzy wewnętrzni muszą posiadać wiedzę o podstawowych ryzykach i mechanizmach kontrolnych związanych z wykorzystaniem informatyki oraz znać dostępne wspomagane komputerowo techniki audytu. Jednakże nie od wszystkich audytorów wewnętrznych oczekuje się wiedzy specjalistycznej, takiej jak od audytorów, których podstawowym obowiązkiem jest audyt informatyczny.”

1210.C1 – „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 stawia się bardzo wysokie wymagania dotyczące umiejętności zawodowych, profesjonalizmu oraz umiejętności postępowania z ludźmi na wszystkich szczeblach organizacji, a także zdolności twórczego myślenia. Zalecenia sformułowane w trakcie wykonywania zadania audytowego muszą 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 musi posiadać wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje potrzebne do wykonywania swoich obowiązków. Audytor musi dążyć do pełnej znajomości aktów prawnych dotyczących danego zadania audytowego oraz do poznania wszystkich okoliczności badanej sprawy. Jeżeli audytor wewnętrzny nie posiada wystarczającej wiedzy, umiejętności lub kwalifikacji niezbędnych do wykonania danych czynności audytowych, powinien wystąpić o wsparcie merytoryczne lub pomoc innego audytora lub innych pracowników komórki (jednostki) albo wystąpić z wnioskiem o powołanie eksperta. Wniosek jest następnie przedkładany Burmistrzowi przez audytora wewnętrznego.

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 musi zwracać uwagę na występowanie ryzyka, które może negatywnie wpłynąć na realizację zadań stojących przed komórką (jednostką) 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.

1220.A1 – „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
- koszt realizacji zadania zapewniającego w porównaniu z potencjalnymi korzyściami.”

1220.A2 – „Działając z należytą starannością zawodową audytorzy wewnętrzni muszą rozważyć możliwość użycia technik audytowych wykorzystujących technologie informatyczne oraz innych technik analizy danych.”

1220.A3 – „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.”

1220.C1 – „Realizując zadanie doradcze audytorzy wewnętrzni muszą postępować z należytą starannością zawodową, uwzględniając:

- potrzeby i oczekiwania zlecających, przede wszystkim co do charakteru zadania, terminu wykonania i sposobu informowania o wynikach,
- względną złożoność i zakres prac niezbędnych do osiągnięcia celów zadania
- koszt realizacji zadania doradczego w porównaniu z potencjalnymi korzyściami.”

Audytor wewnętrzny musi wykonywać swoje obowiązki sumiennie, dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów swojej pracy. W swoim postępowaniu audytor musi być kreatywny, a wyznaczone zadania realizować z zaangażowaniem oraz z najlepszą wolą i wiedzą. Audytor nie może uchylać się od przedstawiania kierownikom komórek audytowanych oraz Burmistrzowi wniosków mogących skutkować koniecznością podjęcia trudnych decyzji. Wszelkie działania audytora wewnętrznego muszą cechować się należytą starannością. Zachowanie należytej staranności przez audytora oznacza takie posługiwanie się posiadaną wiedzą, umiejętnościami i doświadczeniem, aby uzyskać kompetentną ocenę procesu lub stanu. Do wniosków audytor wewnętrzny musi dochodzić po przeprowadzeniu wszechstronnych analiz, ocen i dyskusji z kompetentnymi pracownikami komórki (jednostki).

Audytor wewnętrzny jest ukierunkowany przede wszystkim na poprawę działalności komórek (jednostek) organizacyjnych Urzędu. 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 musi znacznie bardziej interesować skorygowanie istniejącego problemu niż poszczególne błędy, a więc podjęcie działań, które przyczynią się do poprawy funkcjonowania Urzędu 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.

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.

Audytor wewnętrzny ma obowiązek poszerzać swoją wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje poprzez stałe doskonalenie zawodowe. Burmistrz zapewnia odpowiednie środki na ten cel. Regularne szkolenie audytora umożliwia im nabycie umiejętności i wiedzy wymaganej w pracy audytu wewnętrznego.

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.”

Celem programu zapewnienia i poprawy jakości jest umożliwienie dokonania oceny, czy działalność audytu wewnętrznego jest zgodna ze Standardami oraz czy audytorzy wewnętrzni stosują Kodeks etyki. Program służy także do oceny wydajności i skuteczności audytu wewnętrznego oraz do identyfikacji możliwości poprawy. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien zachęcać Burmistrza do nadzorowania programu zapewnienia i poprawy jakości.

Standard 1310 – Wymagania dotyczące programu zapewnienia i poprawy jakości

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

1311 – Oceny wewnętrzne

„Oceny wewnętrzne muszą obejmować:

- bieżące monitorowanie audytu wewnętrznego*
- okresowe samooceny lub oceny przeprowadzane przez inne osoby - w ramach organizacji – posiadające wystarczającą znajomość praktyki audytu wewnętrznego.”*

Bieżące monitorowanie jest integralną częścią codziennego nadzoru, przeglądu i pomiaru działalności audytu wewnętrznego. Jest też nieodłączną częścią codziennych zasad i praktyki zarządzania audytem wewnętrznym. Wykorzystuje procesy, narzędzia i informacje konieczne do oceny zgodności z Kodeksem etyki i Standardami.

Okresowe oceny służą do oceny zgodności z Kodeksem etyki i Standardami.

Wystarczająca znajomość praktyki audytu wewnętrznego wymaga co najmniej zrozumienia wszystkich elementów Międzynarodowych Ramowych Zasad Praktyki Zawodowej.

Oceny wewnętrzne

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 personelu komórki audytu wewnętrznego np. wybór lub opracowanie kursów szkoleniowych, zarządzanie procesami planowania ścieżki doskonalenia zawodowego oraz nadzór nad procesem oceny pracowników i programami rozwojowymi pracowników,
- 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.

Niezależnie od tego, ile osób jest zaangażowanych w wykonywanie ocen wewnętrznych, należy jednak pamiętać, iż to że audytor wewnętrzny jest odpowiedzialny za program zapewnienia i poprawy jakości.

Ocena wewnętrzna obejmuje bieżące i okresowe przeglądy wykonywane w drodze samooceny audytora wewnętrznego oraz wypełnienie kwestionariusza samooceny – **załącznik Nr 1** do Księgi Procedur.

1. Przegląd jakości i efektywności zadania zapewniającego

Przegląd jakości i efektywności zadania zapewniającego 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.

Do przeprowadzenia przeglądu wykorzystuje się formularz zamieszczony w **załączniku Nr 2** do Księgi Procedur.

Przegląd poprzedzony jest oceną procesu realizacji zadania audytowego dokonywaną przez audytowanego. Audytowany otrzymuje w tym celu do wypełnienia ankietę poaudytową. Kwestionariusz ankiety poaudytowej zamieszczono w **załączniku Nr 3** do Księgi Procedur. Dokonując przeglądu audytor bierze pod uwagę wyniki tej ankiety.

2. Przegląd 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. Do przeprowadzenia przeglądu wykorzystuje się formularz zamieszczony w **załączniku Nr 4** do Księgi Procedur.

3. Prawo do odwołania się do kierownika komórki (jednostki)

Audytor wewnętrzny ma prawo do swobodnego wyrażania swoich opinii. W przypadku sporu między audytorem a audytowanym, audytor może zwrócić się o rozstrzygnięcie sporu do Burmistrza. Burmistrz nie może z tego tytułu wyciągać żadnych negatywnych konsekwencji wobec audytora i audytowanego.

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:

- *formę i częstotliwość oceny zewnętrznej,*
- *kwalifikacje i niezależność osoby lub zespołu oceniającego, w tym wszelkie potencjalne konflikty interesów.”*

Przyjmuje się, że odpowiednio wykwalifikowana osoba lub zespół oceniający składa się z grupy ludzi kompetentnych w zakresie profesjonalnej praktyki audytu wewnętrznego i procesu zewnętrznej oceny. Ocena kompetencji osoby lub zespołu oceniającego uwzględnia doświadczenie w audycie wewnętrznym i zawodowe kwalifikacje tych osób. Ocena ich kwalifikacji uwzględnia także

wielkość i stopień skomplikowania organizacji, z którymi były one w przeszłości związane, w odniesieniu do organizacji, dla której działalność audytu wewnętrznego jest oceniana, a także wymaganą specyficzną wiedzę merytoryczną z danego sektora. Niezależność osoby lub zespołu oceniającego oznacza, że nie ma ona rzeczywistego lub potencjalnego konfliktu interesów i nie jest częścią, ani nie pozostaje pod kontrolą organizacji, do której należy działalność audytu wewnętrznego.

Oceny zewnętrzne.

Oceny zewnętrzne dokonywane są przez wyspecjalizowaną w tym celu komórkę organizacyjną Ministerstwa Finansów lub przez inną jednostkę do tego upoważnioną, np. Najwyższą Izbę Kontroli. Poradniki do standardów dopuszczają również ocenę zewnętrzną dokonywaną przez wykwalifikowaną, niezależną osobę, zespół oceniający spoza organizacji lub w formie przeglądów partnerskich pomiędzy jednostkami tej samej branży. Zgodnie z ww. standardem „Oceny zewnętrzne, takie jak przegląd systemu zapewnienia jakości, powinny być przeprowadzane przynajmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną osobę lub zespół spoza organizacji”.

Termin 5 lat do przeprowadzenia oceny zewnętrznej rozpoczął się w momencie formalnego przyjęcia Standardów przez komórkę audytu wewnętrznego. W polskim systemie audytu wewnętrznego w sektorze publicznym za datę graniczną należy zatem przyjąć 26 czerwca 2006 r., kiedy to zaczął obowiązywać komunikat Ministra Finansów dotyczący przyjęcia Standardów IIA jako standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych.

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, audytorzy mogą umieszczać w sprawozdaniu z zadania audytowego sformułowanie „przeprowadzone zgodnie ze Standardami”.

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. Wyniki oceny zewnętrznej są przedstawiane Burmistrzowi. Do sprawozdania powinien być załączony pisemny plan działań zarządzającego audytem wewnętrznym w odpowiedzi na istotne uwagi i zalecenia zawarte w sprawozdaniu z oceny zewnętrznej.

Sposób przeprowadzania oceny zewnętrznej – ocena zewnętrzna może być przeprowadzona w dwojaki sposób:

- pełna ocena zewnętrzna, przeprowadzona przez wykwalifikowany i niezależny od audytu wewnętrznego zespół zewnętrzny,
- tzw. 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.

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 oceny zewnętrznej jej wyniki są przekazywane Burmistrzowi. Wyniki zawierają opinię wydaną przez osobę lub zespół oceniający co do stopnia zgodności. Wyniki corocznej samooceny są przedstawiane Burmistrzowi.

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 na Samodzielnym Stanowisku Audytora Wewnętrznego używa się 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.

STANDARDY DZIAŁANIA (WYKONYWANIA ZADAŃ)

Standard 2000 – Zarządzanie audytem wewnętrznym

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi skutecznie zarządzać audytem wewnętrznym, tak aby zapewnić przysporzenie organizacji wartości dodanej.”

Działalność audytu wewnętrznego jest skutecznie zarządzana, gdy wyniki pracy audytu wewnętrznego osiągają cele i obowiązki określone w Karcie audytu wewnętrznego, działalność audytu wewnętrznego jest zgodna z definicją Audytu Wewnętrznego oraz ze Standardami oraz pracownicy audytu wewnętrznego demonstrują zgodność z Kodeksem Etyki i Standardami. Z zasady żaden obszar działalności Urzędu nie jest wolny od błędów. Audytor wewnętrzny, prowadząc zadanie audytowe, powinien ocenić jaki margines błędów nie stwarza zagrożenia dla działalności Urzędu, a tym samym jest możliwy do zaakceptowania. Audytor powinien skłonić i przekonywać argumentami Kierownictwo Urzędu, do wdrożenia stosownych mechanizmów i procedur służących wykrywaniu i zapobieganiu błędom, w szczególności gdy stwierdzi że:

- poziom nasilenia błędów zaczyna stawać się w nieuzasadnionym stopniu wysoki,
- błędy pociągają za sobą skutki finansowe.

W przypadku audytów obejmujących aspekty finansowe istotnym elementem jest ustalanie przez audytora, we współpracy z Burmistrzem, jakie skutki finansowe lub jaki poziom występowania

błędów zostaną uznane za istotne. Uwzględniając powyższe Audytor wspólnie z Burmistrzem wyznacza obszary działalności komórki (jednostki), w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające w roku następnym, biorąc pod uwagę:

- 1) wynik analizy ryzyka;
- 2) priorytety kierownika jednostki;
- 3) dostępne zasoby osobowe.

Standard 2010 – Planowanie

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracowywać plan oparty na analizie ryzyka, określający priorytety działań audytu wewnętrznego zgodnie z celami organizacji.”

2010.A1 – *„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.”*

2010.A2 - *„Przed sformułowaniem przez audyt wewnętrzny opinii i innych wniosków, zarządzający audytem wewnętrznym musi poznać i rozważyć oczekiwania kierownictwa wyższego szczebla, rady i innych interesariuszy.”*

2010.C1 – *Rozważając przyjęcie proponowanych zadań doradczych, zarządzający audytem wewnętrznym powinien wziąć pod uwagę, w jakim stopniu możliwe będzie usprawnienie zarządzania ryzykiem, przysporzenie wartości oraz usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Przyjęte zadania muszą być uwzględnione w planie zadań.”*

Audytor wewnętrzny jest odpowiedzialny za stworzenie planu opartego na ryzyku, przy czym uwzględnia system zarządzania ryzykiem wdrożony w Urzędzie, w tym poziomy apetytu na ryzyko, ustanowione przez kierownictwo dla różnych zadań i części organizacji. Co do zasady Audytor wewnętrzny wykorzystuje własną ocenę ryzyk, po konsultacjach z Burmistrzem.

Podstawą przygotowania rocznego i cyklicznego planowania audytu (plan strategiczny) jest analiza ryzyka polegająca na badaniu potencjalnych obszarów ryzyka w celu określenia, które z nich są narażone na największe ryzyko i wymagają objęcia audytem w pierwszej kolejności. Proces planowania rocznego i cyklu audytu składa się z dwóch zasadniczych etapów:

- analizy potrzeb audytu, której celem jest identyfikacja obszarów ryzyka dla jednostki samorządu terytorialnego, czyli potencjalnych zadań audytowych,
- analizy ryzyka, tj. oceny podatności zidentyfikowanych obszarów ryzyka na określone kategorie czynników ryzyka.

Analiza potrzeb dokonywana jest w oparciu o analizę ryzyka kierownictwa oraz w oparciu o profesjonalny osąd audytora wewnętrznego. W celu uzyskania wiedzy niezbędnej do przeprowadzenia analizy potrzeb audytu, audytor powinien na bieżąco śledzić wszelkie zmiany w organizacji i zakresie działania jednostki samorządu terytorialnego oraz zbierać i analizować wewnętrzne i zewnętrzne informacje dotyczące jej funkcjonowania.

Dokonując identyfikacji obszarów ryzyka i potencjalnych zadań audytowych, audytor wewnętrzny powinien brać pod uwagę w szczególności:

- cele i zadania Urzędu,
- istotne ryzyka wpływające na realizację celów i zadań Urzędu,
- istniejące systemy kontroli i zarządzania;
- czynniki ryzyka, w tym w szczególności:
 1. złożoność działalności,
 2. liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
 3. liczbę i kwalifikacje zawodowe pracowników,

4. zmiany organizacyjne i prawne,
5. wyniki wcześniej przeprowadzonych audytów lub kontroli,
6. uwagi kierownika komórki (jednostki) organizacyjnej, w której jest prowadzony audyt wewnętrzny,
7. kryterium upływu czasu od daty (roku przeprowadzenia) ostatniego audytu.

Na podstawie wyników analizy audytor tworzą listę zidentyfikowanych obszarów ryzyka (potencjalnych zadań audytowych) w komórkach (jednostkach) organizacyjnych Urzędu. 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 komórkach (jednostkach). Wyniki powyższej analizy podlegają akceptacji i stanowią punkt wyjścia do przeprowadzenia analizy ryzyka.

Na etapie przygotowania rocznego planu audytu, audytor dokonuje analizy „obszarów audytu”, czyli procesów, zjawisk lub problemów wymagających przeprowadzenia audytu, natomiast przed przystąpieniem do realizacji zadania audytowego przeprowadza analizę ryzyka istniejącego w działalności komórki (jednostki) audytowanej i w obszarze objętym zadaniem audytowym.

Analiza ryzyka jest to metoda oceny podatności obszaru (systemu, procesu) na czynniki ryzyka.

Ryzyko jest to prawdopodobieństwo wystąpienia dowolnego zdarzenia, działania lub zaniechania, którego skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku danej komórki (jednostki) lub które może przeszkodzić w osiągnięciu wyznaczonych celów i zadań.

Potencjalna strata jest to rezultat zmaterializowania się ryzyka.

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

Czynnik ryzyka jest to zdarzenie, działanie, zaniechanie, które może spowodować wystąpienie ryzyka.

Kategorie ryzyka (kategorie czynników ryzyka) są to pogrupowane w ograniczoną liczbę kategorii czynniki ryzyka.

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.

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

Stosowaną metodą (w szczególności, a nie co do zasady), w oparciu o którą audytor wewnętrzny dokonuje analizy ryzyka na etapie przygotowania planu rocznego i strategicznego audytu jest metoda matematyczna. Podstawą tej metody jest matryca operująca wieloma kryteriami oceny, w tym kategoriami ryzyka (kategoriami czynników ryzyka) i innymi kryteriami oceny. 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 i innych kryteriów oceny nadawane są każdorazowo przed zastosowaniem metody na etapie przygotowania planu audytu. Wagi nadaje audytor wewnętrzny.

W takim samym trybie przyznawane są punkty. Jednym z kryteriów oceny jest priorytet kierownictwa w tej samej skali jak audytor wewnętrzny (od 1 do 4). Szczegółowe zasady i tryb przeprowadzania analizy ryzyka metodą matematyczną, w tym wytyczne kryteriów oceny ryzyka, zostały określone w *załączniku Nr 5* do Księgi Procedur „Plan audytu wraz z załącznikami od nr 1 do 5”. W rocznym planie audytu matematyczna analiza ryzyka stanowi *załącznik nr 3*. Rezultatem przeprowadzonej analizy ryzyka jest ranking obszarów audytu ryzyka (*załącznik nr 2 w planie audytu*) i tematów zadań audytowych uszeregowanych według malejącego ryzyka, tj. pod względem stopnia ich ważności dla

Urzędu. Wyniki analizy matematycznej stanowią podstawę do umieszczenia potencjalnej tematyki zadań w planie rocznym.

Gdy jest to uzasadnione celami audytu, dopuszcza się możliwość modyfikacji przyjętej metody analizy ryzyka. Modyfikacje mogą polegać m.in. na automatycznym włączeniu do planu audytu obszarów ryzyka, które w ocenie audytora lub 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. Dołącza się także audyty zadań zleconych na podstawie ustawy o finansach publicznych. Wprowadzone modyfikacje nie mogą wykluczać z oceny obszarów ryzyka kryterium priorytetu Burmistrza.

Cykl audytu nakreśla zasadnicze cele i obszary pracy audytora w perspektywie długookresowej. Podstawą jego opracowania są wyniki analizy potrzeb audytu i analizy ryzyka dokonywanej na potrzeby planu rocznego. Dzięki temu zapewnia się powiązanie planu strategicznego z planem rocznym. Cykl audytu oblicza się jako 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.

Roczny plan audytu zawiera w szczególności:

- 1) obszary działalności komórki (jednostki), w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające w danym roku;
- 2) informację na temat budżetu czasu komórki audytu wewnętrznego w danym roku, wyrażonego w osobodniach, w szczególności na temat czasu planowanego na:
 - a) realizację poszczególnych zadań zapewniających,
 - b) realizację czynności doradczych,
 - c) monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających,
 - d) kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego (wskazane w uwagach tabel poszczególnych typów zadań).

Wzór planu rocznego audytu wewnętrznego może być dostosowywany (zmieniany) w zależności potrzeb po uzgodnieniu z Burmistrzem.

Standard 2020 – Informowanie i zatwierdzanie

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi informować kierownictwo wyższego szczebla i radę o planach audytu wewnętrznego, zasobach niezbędnych do ich realizacji oraz o pojawiających się znaczących zmianach w tym zakresie. Kierownictwo wyższego szczebla i rada przeglądają i zatwierdzają te plany, zasoby i zmiany. Zarządzający audytem wewnętrznym musi także informować o skutkach ograniczeń w zasobach.”

Plan roczny audytu podlega zatwierdzeniu przez Burmistrza w formie Zarządzenia.

Audytor wewnętrzny przedstawia roczny plan do zatwierdzenia Burmistrzowi nie później niż do końca roku poprzedzającym rok na który plan został sporządzony. Jeśli w trakcie realizacji planu audytu audytor wewnętrzny stwierdzi, że przeprowadzenie wszystkich zaplanowanych zadań jest niemożliwe, bądź niecelowe, uzgadnia z Burmistrzem, w formie pisemnej, zakres realizacji planu audytu.

Niecelowość może dotyczyć sytuacji, gdy w obszarze przewidzianym w planie audytu do objęcia audytem wewnętrznym, realizowana jest kontrola zewnętrzna (audyt zewnętrzny). Audytor wewnętrzny dokonuje analizy zakresu tej kontroli, a następnie podejmuje decyzję o modyfikacji zakresu audytu wewnętrznego lub występuje do Burmistrza o wyrażenie zgody na

odstąpienie od jego realizacji. W razie zmiany czynników stanowiących podstawę sporządzenia rocznego planu audytu, a także w szczególnie uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny na wniosek Burmistrza, przeprowadza audyt wewnętrzny poza planem audytu.

Standard 2030 – Zarządzanie zasobami

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić zasoby odpowiednie i wystarczające do realizacji zatwierdzonego planu, jak również zadbać o ich efektywne wykorzystanie.”

W celu spełnienia standardu przed sporządzeniem planu rocznego audytor wewnętrzny sporządza analizę zasobów osobowych komórki uwzględniającą, w szczególności (liczonych w osobodniach) czas przeznaczony na szkolenie i rozwój zawodowy, czas przeznaczony na czynności organizacyjne, urlopy i inne nieobecności oraz rezerwę czasową. Przy jej tworzeniu bierze pod uwagę liczbę pracowników, ich wiedzę, doświadczenie i kwalifikację, a także informacje na temat wykorzystania zasobów w latach poprzednich. W wyniku przeprowadzonej analizy zasobów osobowych audytor ustala w osobodniach czas przeznaczony na przeprowadzenie zadań audytowych i czynności sprawdzających w następnym roku. Analiza zasobów osobowych stanowi **załącznik Nr 6** do Księgi Procedur.

Standard 2040 – Zasady i procedury

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi ustalić zasady i procedury służące kierowaniu audytem wewnętrznym.”

W Urzędzie dokumentami regulującymi zasady i procedury organizujące pracę audytu wewnętrznego zostały ujęte w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Miejskiego w Ostródzie, Karcie audytu wewnętrznego i w niniejszej Księdze Procedur Audytu Wewnętrznego.

Standard 2050 – Koordynowanie

„W celu zapewnienia odpowiedniego zakresu audytu i minimalizacji powielania wysiłków, zarządzający audytem wewnętrznym powinien wymieniać informacje i koordynować działania zarówno z wewnętrznymi, jak i zewnętrznymi wykonawcami usług zapewniających i doradczych.”

Koordynacja działań audytu wewnętrznego z audytorami/kontrolerami zewnętrznymi i kontrolerami wewnętrznymi polega zasadniczo na wzajemnej współpracy, celem objęcia działaniami audytu maksymalnego zakresu spraw, wymiany informacji, a także zminimalizowania powielania przeprowadzanych prac. Audytor wewnętrzny powinien wykorzystywać rezultaty pracy audytu/kontroli zewnętrznej i kontroli wewnętrznej w analizie ryzyka. Za koordynację działań audytu wewnętrznego z audytorami (kontrolerami) zewnętrznymi oraz kontrolerami wewnętrznymi odpowiada audytor wewnętrzny. Proces kierowania audytem wewnętrznym obejmuje działania, których celem jest zapewnienie, że:

- przestrzegane są obowiązujące przepisy prawa oraz wytyczne funkcjonowania audytu w jednostkach sektora finansów publicznych,
- przestrzegane są regulacje wewnętrzne dotyczące audytu,
- zadania i cele audytu są realizowane,
- zasoby audytu są racjonalnie i efektywnie wykorzystywane.

Szczegółowy zakres uprawnień i odpowiedzialności jest określony w zakresie obowiązków audytora.

Standard 2060 – Składanie sprawozdań kierownictwu wyższego szczebla i radzie

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi składać kierownictwu wyższego szczebla i radzie okresowe sprawozdania na temat celu działania audytu wewnętrznego, uprawnień, odpowiedzialności oraz stopnia wykonania planu. Sprawozdania muszą również obejmować zagadnienia dotyczące systemu kontroli, ładu organizacyjnego, znaczącego ryzyka, na jakie narażona jest organizacja (w tym ryzyka oszustwa) oraz inne, których omówienia wymaga lub oczekuje kierownictwo wyższego szczebla i rada.”

Do końca stycznia każdego roku audytor wewnętrzny sporządza i przedstawia Burmistrzowi sprawozdanie roczne z prowadzenia audytu wewnętrznego za rok poprzedni. Sprawozdanie roczne z prowadzenia audytu wewnętrznego zawiera informacje o zadaniach audytowych, monitorowaniu realizacji zaleceń oraz czynnościach sprawdzających wraz z odniesieniem do planu audytu, inne istotne informacje związane z funkcjonowaniem audytu wewnętrznego w jednostce w roku poprzednim, w tym dotyczące przeprowadzenia oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego.

Standard 2100 – Charakter pracy

„Stosując systematyczne i uporządkowane podejście, audyt wewnętrzny musi dokonywać oceny i przyczyniać się do usprawnienia procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.”

Systematyczne i konsekwentne podejście jest wynikiem działalności opartej na Międzynarodowych Standardach Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego, dostarczających ogólnych ram i metodologii, dających wiarygodne rezultaty przy rygorystycznym stosowaniu. W tym celu stosuje się zasady przyjęte w Karcie audytu wewnętrznego, a także w niniejszym opracowaniu. Elementem pozwalającym na dokonywanie systematycznej oceny jest umieszczenie w sprawozdaniu rocznym oceny elementów kontroli zarządczej.

Standard 2110 – Ład organizacyjny

„Audyty wewnętrzny musi oceniać procesy kształtujące ład organizacyjny i przedstawiać stosowne zalecenia usprawnienia tych procesów, tak by osiągnięte były następujące cele:

- promowanie odpowiednich zasad etyki i wartości w organizacji,*
- zapewnianie skutecznego zarządzania efektywnością działań organizacji i odpowiedzialności za wyniki,*
- przekazywanie informacji o ryzykach i kontroli do odpowiednich obszarów organizacji,*
- koordynowanie działań i przekazywanie informacji pomiędzy radą, audytorami zewnętrznymi i wewnętrznymi oraz kierownictwem.”*

2110. A1 – *„Audyty wewnętrzny musi oceniać cele, a także sposób zaprojektowania i wdrażania oraz skuteczność programów i działań organizacji w zakresie etyki.”*

2110.A2 – *„Audyty wewnętrzny musi oceniać, czy zarządzanie technologią informatyczną wspiera osiągnięcie celów i realizację strategii organizacji.”*

2110.C1 – *„Cele zadań doradczych muszą być zgodne z ogólnymi wartościami i celami organizacji.”*

Ład organizacyjny obejmuje procesy i struktury wprowadzone przez kierownictwo Urzędu w celu informowania, kierowania, zarządzania i monitorowania działań organizacji, prowadzących do osiągnięcia jej celów. W tym kontekście ogólnym celem przeprowadzania audytu wewnętrznego jest wspieranie Burmistrza w realizacji celów i zadań poprzez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze. Ustalenia w zakresie oceny są przedstawiane Burmistrzowi wraz z ewentualnymi zaleceniami.

Standard 2120 – Zarządzanie ryzykiem

„Audyt wewnętrzny musi oceniać skuteczność i przyczyniać się do usprawnienia procesów zarządzania ryzykiem.”

Ocena, czy procesy zarządzania ryzykiem w Urzędzie są skuteczne wynika z oceny audytora wewnętrznego, czy:

- cele organizacji są określone i wspierają misję organizacji,
- cele są monitorowane i przeprowadzana jest ocena ich realizacji,
- zidentyfikowane ryzyka zostały poddane analizie,
- wybrano odpowiednie reakcje na ryzyko, czyli określono działania, które należy podjąć w celu zmniejszenia danego ryzyka do akceptowanego poziomu,
- nie rzadziej niż raz w roku dokonywana jest identyfikacja ryzyka w odniesieniu do celów i zadań.

2120.A1 - *„Audyt wewnętrzny musi oceniać, w jakim stopniu ład organizacyjny, działalność operacyjna i systemy informatyczne organizacji są narażone na ryzyko związane z:*

- *osiągnięciem celów strategicznych organizacji,*
- *wiarygodnością i rzetelnością informacji finansowych i operacyjnych,*
- *skutecznością i wydajnością działalności operacyjnej i programów,*
- *ochroną aktywów*
- *zgodnością z prawem, przepisami, zasadami, procedurami i umowami.”*

2120.A2 - *„Audyt wewnętrzny musi oceniać możliwość wystąpienia oszustwa i sposób zarządzania ryzykiem oszustwa w organizacji.”*

Elementem rocznego sprawozdania jest ocena poziomu ryzyka związana z realizacją celów kontroli zarządczej. Ocena wyraża opinię audytu wewnętrznego na temat ilości potencjalnych i rzeczywistych ryzyk oraz słabości kontroli zarządczej. Nie określa jednak stopnia osiągnięcia celu kontroli zarządczej.

2120.C1 – *„W trakcie wykonywania zadań doradczych audytorzy wewnętrzni muszą odnieść się do ryzyk powiązanych z celami zadani. Muszą być także wyczuleni na możliwość istnienia innych znaczących ryzyk.”*

Audytor może wykonywać czynności doradcze na wniosek Burmistrza lub z własnej inicjatywy w zakresie z nim uzgodnionym, przy czym ich zadaniem jest wspieranie Burmistrza w realizacji celów i zadań. Identyfikacja ryzyk mogących występować w obszarze podlegających badaniu musi być zgodna z celem. W wyniku czynności doradczych audytor wewnętrzny może przedstawić opinie lub wnioski dotyczące usprawnienia funkcjonowania komórki (jednostki) Burmistrzowi. Niezależnie od czynności wykonywanych na wniosek audytor może z własnej inicjatywy składać kierownikowi komórki (jednostki), wnioski mające na celu usprawnienie funkcjonowania tej komórki (jednostki).

2120.C2 – *„Audytorzy wewnętrzni muszą wykorzystywać wiedzę o ryzykach uzyskaną w trakcie wykonywania zadań doradczych do oceny procesów zarządzania ryzykiem w organizacji.”*

W trakcie dokonywania rocznej oceny poziomu ryzyka w sprawozdaniu rocznym z audytu wewnętrznego związanej z realizacją celów kontroli zarządczej uwzględnia się wiedzę o ryzykach uzyskaną podczas wykonywania zadań doradczych.

Standard 2130 – Kontrola

„Audyt wewnętrzny musi wspierać organizację w utrzymaniu skutecznych mechanizmów kontrolnych poprzez ocenę ich skuteczności i wydajności oraz promowanie ciągłego usprawniania.”

Mechanizmy kontrolne działają skutecznie, gdy wybrane reakcje na ryzyko wiążą ryzyka z apetytem Urzędu na ryzyko, oraz gdy wdrażane zasady i procedury pomagają zapewnić, że reakcje na ryzyko są wdrażane w sposób zamierzony. Mechanizmy kontrolne są efektywne, gdy właściwie uwzględniają relatywne koszty i korzyści.

2130.A1 – *„Audyt wewnętrzny musi oceniać, czy mechanizmy kontrolne odpowiednio i skutecznie reagują na ryzyka dotyczące ładu organizacyjnego, działalności operacyjnej i systemów informatycznych w zakresie:*

- *osiągnięcia celów strategicznych organizacji,*
- *wiarygodności i rzetelności informacji finansowych i operacyjnych,*
- *skuteczności i wydajności działalności operacyjnej i programów,*
- *ochrony aktywów,*
- *zgodności z prawem, przepisami, zasadami, procedurami i umowami”.*

Audyt wewnętrzny przedstawiając wyniki audytu wewnętrznego wskazuje, o ile wyniki przeprowadzonych czynności tego wymagają, słabości kontroli zarządczej oraz analizę ich przyczyn, a także zalecenia w sprawie ich wyeliminowania. W myśl ogólnie przyjętej zasady audyt wewnętrzny w trakcie przeprowadzania zadań audytowych potrzebują kryteriów niezbędnych do dokonania pomiaru lub oceny badanego obszaru/procesu. Kryteria oceny są zatem punktami odniesienia, według których audyt wewnętrzny może ocenić w badanym obszarze/procesie m.in.: zgodność podjętych działań, adekwatność systemów kontroli zarządczej, a także gospodarność, wydajność lub efektywność konkretnych działań komórki (jednostki) Urzędu.

Ustalenie kryteriów oceny jest szczególnie istotne dla właściwego zdefiniowania celu zadania, zakresu przedmiotowego i podmiotowego oraz narzędzi i technik przeprowadzenia zadania, a także rodzaju dowodów, które powinny zostać zgromadzone w trakcie przeprowadzania przez audytora czynności. Dlatego też, już w trakcie programowania zadania zapewniającego, audyt wewnętrzny powinien określić kryteria niezbędne do dokonania oceny obszaru/procesu będącego przedmiotem konkretnego zadania audytowego.

2130.C1 – *„W trakcie wykonywania zadań doradczych audytorzy wewnętrzni muszą odnieść się do mechanizmów kontrolnych wchodzących w zakres danego zadania (powiązanych z jego celami). Muszą też zwracać uwagę na istotne kwestie związane z systemem kontroli wewnętrznej.”*

Audyt wewnętrzny jest realizowany poprzez niezależną i obiektywną ocenę, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej Urzędu. Ocena ta zarówno na poziomie zadań zapewniających i doradczych dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w jednostce samorządowej. Kontrola zarządcza obejmuje pięć ramowych elementów COSO:

- środowisko kontroli (wewnętrzne)
- ocena ryzyka (zarządzanie ryzykiem),
- kontrola działań (mechanizmy kontroli),
- informacja i komunikacja,
- monitoring (monitorowanie i ocena).

Standard 2200 – Planowanie zadania

„Audytorzy wewnętrzni muszą opracować i udokumentować plan (program) każdego zadania, obejmujący cele i zakres zadania, czas potrzebny do jego realizacji oraz niezbędne zasoby.”

Po ustaleniu rankingu obszarów ryzyka, audytor wewnętrzny, biorąc pod uwagę zasoby osobowe, szacowany czas niezbędny na przeprowadzenie poszczególnych audytów, a także czas niezbędny na realizację innych zadań oraz szkolenia, określa liczbę i tematy zadań audytowych (odpowiadających poszczególnym obszarom ryzyka) możliwych do przeprowadzenia w nadchodzącym roku. Obszary ryzyka (zadania audytowe), które nie zostaną zakwalifikowane do przeprowadzenia w nadchodzącym roku, zamieszcza się w planie rocznym audytu jako obszary, które powinny zostać objęte cyklem audytu w kolejnych latach.

Rozpoczynając realizację zadania zapewniającego, audytor wewnętrzny przeprowadza przegląd wstępny, polegający w szczególności na:

- 1) zapoznaniu się z celami i obszarem działalności komórki (jednostki), w którym zostanie zrealizowane zadanie;
- 2) dokonaniu identyfikacji i oceny ryzyka, po uwzględnieniu istniejących mechanizmów kontrolnych;
- 3) uzgodnieniu z audytowanym kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności komórki (jednostki) objętym zadaniem; w przypadku braku uzgodnienia kryteriów z audytowanym, audytor wewnętrzny uzgadnia je z kierownikiem komórki (jednostki). Uzgodnione kryteria oceny mechanizmów kontrolnych z audytowanym zostają udokumentowane.

Standard 2201 –Aspekty planowania

„Planując zadanie audytorzy wewnętrzni muszą rozważyć:

- *cele badanej działalności i środki, za pomocą których kontroluje się wyniki tej działalności,*
- *istotne ryzyka dotyczące danej działalności, jej celów, zasobów i operacji, jak również środki, za pomocą których potencjalny wpływ ryzyka jest utrzymywany na akceptowalnym poziomie,*
- *adekwatność i skuteczność procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli danej działalności w porównaniu z odpowiednimi koncepcjami ramowymi lub modelami,*
- *możliwości wprowadzenia istotnych usprawnień procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli danej działalności.”*

Procesy zarządzania ryzykiem i kontroli są odpowiednie i skuteczne, gdy identyfikują istotne potencjalne wydarzenia, mogące mieć wpływ na dane działanie i zarządzają ryzykiem ich wystąpienia zgodnie z apetytem organizacji na ryzyko. Ponadto stopień ogólności na etapie planu rocznego wymaga doprecyzowania celu działalności, który będzie podlegał badaniu, a także komórki (jednostki) organizacyjnej Urzędu, w której przeprowadzony zostanie audyt. Dlatego przed przystąpieniem do zadania audytor wewnętrzny dokonuje analizy ryzyka wykorzystując powszechnie stosowane metody: matematyczną lub szacunkową – ekspercką lub w oparciu o profesjonalny osąd audytora wewnętrznego (**załączniki nr 3 lub 5 w Planie audytu**).

W metodzie szacunkowej analizy ryzyka dokonuje grupa ekspercka, złożona w szczególności z Burmistrza oraz innych osób z kierownictwa Urzędu wskazanych przez Burmistrza. Skład ww. grupy uzależniony jest od tematu zadania. Przedmiotem analizy są obiekty audytu dla tematu zadania zapewniającego zidentyfikowanego na etapie analizy rocznej, a także ewentualne dodatkowe obszary zidentyfikowane przez innych niż audytorzy członków grupy eksperckiej oraz wskazanie komórki (jednostki) organizacyjnej Urzędu, w której przeprowadzony zostanie audyt. Każdy z członków grupy przyznaje punkty poszczególnym tematom/obiektom audytu dla odpowiednio obszarów/ tematów audytu. Punkty są sumowane i na podstawie uzyskanych wyników tworzony jest ranking tematów/obiektów uszeregowanych według ryzyka malejącego. Na tej podstawie dokonuje się

doprecyzowania i uszczegółowienia tematyki zadania audytowego. Szczegółowe zasady i tryb przeprowadzania analizy ryzyka metodą szacunkową zostały określone w **Planie audytu załącznik nr 5**.

Analiza ryzyka jest podstawą do zidentyfikowania kluczowych i słabych stron systemów (procesów), a przez to określenia problemów na które należy zwrócić szczególną uwagę w badaniach.

W celu uzgodnienia kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności komórki (jednostki) objętym zadaniem audytor wewnętrzny może przeprowadzić naradę otwierającą.

2201.A1 – „Jeżeli planowane jest zadanie dla jednostek spoza organizacji, audytorzy wewnętrzni muszą pisemnie uzgodnić z nimi cele, zakres, podział obowiązków oraz inne oczekiwania, łącznie z ograniczeniami dotyczącymi rozpowszechniania wyników i dostępu do dokumentacji zadania”.

Audyt wewnętrzny w Urzędzie przeprowadza się w komórkach (jednostkach) organizacyjnych Urzędu.

2201.C1 – „Audytorzy wewnętrzni muszą uzgodnić ze zleceniodawcami zadań doradczych cele, zakres, podział obowiązków oraz inne oczekiwania. W przypadku znaczących zadań, takie uzgodnienia muszą być udokumentowane.”

Standard 2210 – Cele zadania

„Cele muszą zostać ustalone dla każdego zadania.”

2210.A1 – „Audytorzy wewnętrzni muszą przeprowadzić wstępną ocenę ryzyk związanych z badaną działalnością. Wyniki tej oceny muszą być odzwierciedlone w celach zadania.”

2210.A2 – „Ustalając cele zadania audytorzy wewnętrzni muszą rozważyć prawdopodobieństwo wystąpienia istotnych błędów, oszustw, niezgodności i innych zagrożeń.”

2210.A3 – „Do oceny ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i mechanizmów kontrolnych niezbędne są odpowiednie kryteria. Audytorzy wewnętrzni muszą ustalić w jakim stopniu przyjęte przez kierownictwo i/lub radę kryteria oceny realizacji celów i zadań są właściwe (odpowiednie). Jeżeli kryteria są właściwe, audytorzy wewnętrzni muszą wykorzystywać je w swoich ocenach. Jeżeli kryteria są nieodpowiednie, audytorzy wewnętrzni muszą wspólnie z kierownictwem i/lub radą wypracować właściwe kryteria oceny.”

2210.C1 – „Cele zadań doradczych muszą odnosić się do procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli w zakresie uzgodnionym ze zleceniodawcą.”

2210.C2 - „Cele zadań doradczych muszą być zgodne z wartościami, strategiami i celami organizacji.”

Wyznaczenie celu zadania poprzedzone jest szczegółową analizą obszaru, który zostanie zdiagnozowany zarówno na poziomie planowania rocznego jak i dla pojedynczego wytypowanego do realizacji zadania. Ocena obszaru/procesu według określonych kryteriów oceny powinna być podstawą do sformułowania przez audytora wewnętrznego wniosków z realizacji zadania zapewniającego oraz wyników audytu.

Określając kryteria oceny audytor wewnętrzny powinien pamiętać, że kryteria oceny muszą być:

- odpowiednie (tj. powinny odnosić się do zakresu objętego zadaniem),
- wiarygodne (tj. powinny odnosić się do wiarygodnych wyznaczników/danych),
- istotne (tj. powinny odnosić się do kwestii istotnych z punktu widzenia danej komórki (jednostki), obszaru/procesu),
- neutralne (tj. powinny pozwolić na obiektywną i niezależną ocenę badanego obszaru/procesu),
- zrozumiałe (tj. powinny być zrozumiałe dla samego audytora wewnętrznego, kierownika jednostki, jak i audytowanego),
- kompletne (tj. powinny obejmować całe spektrum badanego procesu/obszaru).

Źródłami kryteriów oceny mogą być m.in.:

- przepisy prawa i regulacje wewnętrzne (np. kryteria określone przez ustawę o finansach publicznych i rozporządzenia wykonawcze wydane na jej podstawie w zakresie szczególnych zasad rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych oraz opracowane i przyjęte dla danej jednostki zasady rachunkowości),
- standardy, normy oraz inne wskazówki o charakterze standardów opracowane przez uznane profesjonalne organizacje, organy, instytucje (np. standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych, normy jakościowe, budowlane, techniczne, bezpieczeństwa, IT),
- plany działalności i sprawozdania z planów działalności działu (np. wskaźniki wynikające z rocznego planu działalności i sprawozdania z jego realizacji dla działu finansów publicznych),
- wytyczne kierownictwa komórki/jednostki (np. kryteria określone przez kierownika jednostki),
- dobre praktyki (np. zasada dwóch par oczu szeroko stosowana przy weryfikacji dokumentów),
- wyniki kontroli i audytu wewnętrznego (np. kryteria oceny oparte na wydanych zaleceniach i rekomendacjach, wnioskach pokontrolnych).

Po przeprowadzeniu wstępnego przeglądu, audytor wewnętrzny przygotowuje program zadania zapewniającego, uwzględniając w szczególności:

- 1) wynik przeglądu wstępnego;
- 2) uwagi kierownika komórki (jednostki) i audytowanego;
- 3) zasoby niezbędne do przeprowadzenia zadania, w tym ewentualną potrzebę uzyskania pomocy eksperta;
- 4) przewidywany czas trwania zadania.

Standard 2220 – Zakres zadania

„Ustalony zakres zadania musi być wystarczający dla realizacji celów zadania”.

2220.A1 – *„Zakres zadania musi uwzględniać związane z celami zadania systemy, dokumentację, personel i majątek rzeczowy, łącznie z tymi, które znajdują się pod kontrolą osób trzecich.”*

2220.A2 – *„Jeżeli w trakcie realizacji zadania zapewniającego pojawią się istotne możliwości świadczenia usług doradczych, należy zawrzeć odrębne pisemne porozumienie ustalające cele, zakres, podział obowiązków oraz inne oczekiwania, a wyniki zadania doradczego należy przedstawić zgodnie ze standardami dla zadań doradczych.”*

2220.C1 – *„Wykonując zadania doradcze, audytorzy wewnętrzni muszą zapewnić, że zakres zadania jest wystarczający, by objąć nim uzgodnione wcześniej cele. Jeśli w trakcie wykonywania zadania audytorzy wewnętrzni miałby jakieś zastrzeżenia do zakresu, to muszą omówić je ze zlecającym, który zadecyduje czy zadanie będzie kontynuowane.”*

2220.C2 – *„W trakcie wykonywania zadań doradczych audytorzy wewnętrzni muszą odnieść się do mechanizmów kontrolnych wchodzących w zakres danego zadania (powiązanych z jego celami). Muszą też zwracać uwagę na istotne kwestie związane z systemem kontroli wewnętrznej.”*

Zakres zadania obejmuje podmiot, a więc komórkę (jednostkę) w której przeprowadza się zadanie, jak i przedmiot badania. Zakres przedmiotowy uwzględnia cel badania. Dlatego zadanie audytowe może być przeprowadzane w więcej niż jednej komórce (jednostce) organizacyjnej Urzędu.

W przypadku, gdy w trakcie zadania zapewniającego zauważy się problem, którego natura merytoryczna wychodzi poza zakres wskazany w programie zadania zapewniającego można dokonać jego zmiany, ale ocena uzasadnienia takiej zmiany należy do Audytora wewnętrznego. Zmiany takie możliwe są tylko wtedy gdy ich charakter wynika ze zmian zewnętrznych np. przepisów prawa, wytycznych i na etapie planowania zadania nie można było ich uwzględnić. W pozostałych

przypadkach należy rozważyć przeprowadzenie dodatkowej czynności doradczej. W przypadku, gdy w trakcie wykonywania zadań zapewniających pojawią się istotne możliwości świadczenia usług doradczych spisywane są notatki dokumentujące wyniki ustaleń z kierownictwem.

Standard 2230 – Przydział zasobów

„Audytorzy wewnętrzni muszą określić zasoby, które będą odpowiednie i wystarczające do osiągnięcia celów zadania. Określenie to opiera się na ocenie charakteru i złożoności każdego zadania, ograniczeniach czasowych oraz dostępnych zasobach.”

Zasoby audytu są ograniczone i powinny być wykorzystane w sposób racjonalny i efektywny. Aby zaplanować odpowiednie wykorzystanie tych zasobów, w szczególności zasobów czasowych, audytor przeprowadza analizę ryzyka na poziomie zadania zapewniającego. W wyniku analizy ryzyka audytor identyfikuje obszary ryzyka, które powinny być poddane audytowi wewnętrznemu w pierwszej kolejności oraz problemy, na które należy zwrócić szczególną uwagę w trakcie realizacji zadań. Na tej podstawie ocenia, czy wskazana w planie rocznym ilość zasobów jest adekwatna dla zadania (potrzeba powołania rzeczoznawcy).

Podstawą do rozpoczęcia zadania audytowego jest imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wydane przez Burmistrza. W przypadku, gdy termin wskazany w upoważnieniu wymaga przedłużenia w aktach bieżących zadania zostawia się pisemną notatkę, zaakceptowaną przez Burmistrza, o przyczynach przedłużenia terminu wykonania (np. nieplanowane urlopy audytora, zwolnienia lekarskie, przyczyny leżące po stronie komórki audytowanej).

Standard 2240 – Program zadania

„Audytorzy wewnętrzni muszą opracować i udokumentować program zadania pozwalający na osiągnięcie celów zadania.”

2240.A1 – *„Programy zadań muszą zawierać procedury identyfikacji, analizy, oceny i dokumentowania informacji w toku realizacji zadania. Program musi zostać zatwierdzony przed jego zastosowaniem (rozpoczęciem prac), a wszelkie zmiany muszą być niezwłocznie akceptowane.”*

2240.C1 – *„Programy zadań doradczych mogą mieć różną formę i treść, zależnie od charakteru zadania.”*

Program zadania audytowego stanowi szczegółowy plan pracy do wykonania w toku danego audytu. W programie zadania audytowego audytor zamieszcza w szczególności: temat zadania, cele zadania, podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania, istotne ryzyka w obszarze objętym zadaniem, sposób zrealizowania zadania, w szczególności opis doboru próby do badania oraz technik badania, uzgodnione kryteria oceny, datę rozpoczęcia i zakończenia zadania.

W uzasadnionych przypadkach dopuszcza się dokonywania udokumentowanych zmian w programie. Wzór programu stanowi **załączniku Nr 7** do Księgi Procedur.

W przypadku zadań doradczych w zależności od ich rodzaju, programy mogą mieć różną formę wynikającą ze sposobu udokumentowania, przy czym istotne jest aby zawierały wskazane, minimalne wymagane elementy programu: cel, zakres, zasoby osobowe i termin realizacji tych czynności. Przykładowy program dla notatki z czynności doradczych znajduje się w **załączniku Nr 8**.

Standard 2300 – Wykonywanie zadania

„Audytorzy wewnętrzni muszą zbierać, analizować, oceniać i dokumentować informacje wystarczające do osiągnięcia celów zadania.”

Rozpoczynając realizację zadania zapewniającego audytor wykonujący zadanie, informuje audytowanych objętych badaniem o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewniającego. W celu

przedstawienia programu audytor może przeprowadzić naradę otwierającą z udziałem audytowanych objętych zadaniem zapewniającym.

Czynności audytowe to faza realizacyjna zadania audytowego, podczas której wprowadzany jest w życie przygotowany wcześniej program zadania audytowego. Profesjonalny osąd audytora oraz specyfika badanego obszaru będą decydować o tym, jakie czynności audytowe i w jakiej kolejności zostaną przeprowadzone w ramach danego zadania audytowego. Nie jest zatem możliwe określenie uniwersalnego modelu tych czynności. Poniżej wskazuje się jedynie podstawy metodologiczne ich wykonywania, tj. techniki badania, testy i procedury analityczne. Niektóre z nich mogą być wykorzystywane również w fazie wstępnej zadania audytowego, na etapie wstępnego przeglądu.

Techniki badania (przykładowe)

Zapoznavanie się z dokumentami służbowymi – jest to jedna z podstawowych technik badania. Badając dokumenty służbowe audytor powinien zwracać uwagę na ich treść merytoryczną, elementy formalne, terminowość wystawienia oraz zgodność z innymi dokumentami i stanem faktycznym.

Uzyskiwanie wyjaśnień i informacji (oświadczeń) – audytor uzyskuje wyjaśnienia i informacje od pracowników komórki (jednostki), w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny. Audytor może również uzyskiwać informacje uzupełniające od innych pracowników komórki (jednostki), a w razie potrzeby także od innych komórek (jednostek).

Rozmowa - jest jednym ze sposobów uzyskiwania wyjaśnień lub informacji. Każda rozmowa powinna mieć ustalony cel, jej przebieg powinien być zaplanowany, a istotne wyniki udokumentowane.

Graficzna analiza procesów - oznacza posługiwanie się siatką graficzną (diagramem) w celu zrozumienia i zidentyfikowania ewentualnych luk i słabości w systemie kontroli danego procesu.

Obserwacja – technika ta polega na obserwowaniu wykonywania zadań przez pracowników komórki (jednostki), w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny. Jest szczególnie przydatna gdy przedmiotem testu są czynności, które nie podlegają dokumentowaniu.

Oględziny - przeprowadza się je w przypadku, gdy należy zweryfikować stan lub istnienie zasobów komórki (jednostki), w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny.

Rekonstrukcja wydarzeń lub obliczeń – pozwala ocenić dokładność i prawidłowość zastosowanych działań oraz wiarygodność wyników.

Sprawdzenie rzetelności informacji – polega na porównaniu danej informacji z informacją pochodzącą z innego źródła.

Analiza porównawcza – polega na porównaniu określonych informacji (zbiorów danych) w celu wykrycia operacji nieprawidłowych lub wymagających wyjaśnienia.

Szacunkowa metoda doboru próby – pozwala na wybór próby na podstawie profesjonalnej oceny, wymaga uzasadnienia w dokumentach roboczych.

Pobieranie próbek losowych (próbkiowanie) - technika wykorzystywana przy badaniu danej populacji metodą wrywkową. Próbkowanie polega na określeniu i doborze próbki, a następnie jej zbadaniu, porównaniu wyników z oczekiwaniami oraz dokonaniu ekstrapolacji wyników na badaną populację. Istotne jest więc ustalenie wielkości próby i jej dobór w taki sposób, by była reprezentatywna dla całej populacji. Metodykę ustalania wielkości próby i jej doboru zamieszczono w **załączniku Nr 12** do Księgi Procedur.

Testy

Testy mają na celu ustalenie stanu faktycznego. Audytor wykonuje testy posługując się określonymi technikami badania, a w razie potrzeby także wykorzystując przygotowane przez siebie dokumenty robocze. Biorąc pod uwagę funkcje i cele poszczególnych testów wyróżnia się: testy kroczące, testy zgodności i testy wiarygodności (rzeczywiste).

Testy kroczące - polegają na przeanalizowaniu lub odtworzeniu konkretnych czynności danego procesu (systemu) od jego początku do końca. Testy kroczące umożliwiają audytorowi zrozumienie procesu, który będzie podlegał dalszym badaniom audytowym. Wykonuje się je poprzez zbadanie niewielkiej ilości operacji, zwykle przed przystąpieniem do zasadniczych czynności audytowych w szczególności na etapie wstępnego przeglądu.

Testy zgodności - przeprowadza się dla uzyskania wystarczających dowodów, że dany proces (system) działa zgodnie z rozumieniem audytora, a mechanizmy kontroli są stosowane. Testy te przeprowadza się dla tych mechanizmów kontroli, na których audytor postanowił polegać. Jeżeli audytor oceni, że na pewnych mechanizmach kontroli nie można polegać, zwykle nie przeprowadza w stosunku do nich testów zgodności.

Testy wiarygodności (rzeczywiste) - przeprowadza się zwykle po wykonaniu testów zgodności. Polegają one na sprawdzeniu, czy informacje zawarte w dokumentacji są kompletne, dokładne i czy odzwierciedlają stan faktyczny. Zazwyczaj testy wiarygodności przeprowadza się na poszczególnych operacjach celem stwierdzenia ich poprawności. Jeśli audytor na podstawie testów zgodności stwierdzi stosowanie mechanizmów kontroli, testy wiarygodności przeprowadza się 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).

Procedury analityczne

Procedury analityczne to szczególny przypadek testów rzeczywistych. Podstawą stosowania metod analitycznych jest założenie, że przy braku znanych uwarunkowań przeciwnych, można oczekiwać wystąpienia i dalszego trwania związków pomiędzy zmiennymi.

Procedury analityczne są wydajnym i efektywnym narzędziem oceny zebranych informacji. Ocena wynika z porównywania uzyskanych informacji z oczekiwaniami określonymi przez audytora. Metody analityczne mogą być pomocne przy wykrywaniu:

- nieoczekiwanych różnic,
- braku różnic pomimo, że się ich spodziewano,
- błędów i nieprawidłowości,
- innych wyjątkowych transakcji lub wydarzeń.

Procedury analityczne mogą obejmować np. :

- porównywanie bieżącej informacji z analogiczną informacją z poprzedniego okresu,
- porównywanie bieżącej informacji z istniejącymi planami finansowymi lub prognozami (np. badając ujawnione rozbieżności pomiędzy wykonaniem budżetu a prognozą),
- porównanie informacji z analogiczną dotyczącą podobnych jednostek,
- badanie zmian w saldach kont wcześniejszych okresów, które może doprowadzić do sformułowania prognozy dla okresu bieżącego,
- badanie związków między saldami na kontach w danym okresie,
- prognozowanie salda konta z wykorzystaniem niezależnych danych,
- badanie relacji między danymi finansowymi i nie finansowymi, które może zwrócić uwagę na nietypowe wyniki (np. porównanie ilości wydanych środków na zakup z ilością zakupionego towaru).

Standard 2310 –Zbieranie informacji

„Audytorzy wewnętrzni muszą zbierać informacje, które dotyczą zadania, są wystarczające, wiarygodne i przydatne do osiągnięcia celów zadania.”

Informacja wystarczająca jest rzeczowa, odpowiednia i przekonująca tak, że rozważna, dobrze poinformowana osoba doszłaby na jej podstawie do tych samych wniosków co audytor. Informacja wiarygodna to najlepsza informacja możliwa do uzyskania przy pomocy właściwych technik zadania. Informacja istotna wspiera obserwacje i rekomendacje i jest zgodna z celami zadania. Informacja przydatna pomaga organizacji osiągnąć cele. Audytor wewnętrzny dokumentuje czynności i zdarzenia mające znaczenie dla prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce, w tym celu prowadzi dokumentację dotyczącą zadania audytowego:

- 1) program zadania zapewniającego;
- 2) sprawozdanie z zadania zapewniającego;
- 3) wynik czynności doradczych;
- 4) notatkę informacyjną z czynności sprawdzających;
- 5) dokumenty robocze:
 - a) związane z przygotowaniem i realizacją zadania zapewniającego,
 - b) związane z wykonywaniem czynności doradczych,
 - c) dotyczące monitorowania realizacji zaleceń i przeprowadzania czynności sprawdzających.

W celu zbierania niezbędnych informacji audytor wewnętrzny ma prawo wglądu do dokumentów i innych materiałów (w tym zawartych na elektronicznych nośnikach informacji) związanych z funkcjonowaniem komórki (jednostki) audytowanej, a także może sporządzać z tych dokumentów niezbędne odpisy, kopie lub wyciągi, jak również zestawienia i obliczenia. Zestawienia i obliczenia dokonywane na podstawie dokumentów, przez pracowników audytowanej komórki (jednostki), o ile to możliwe powinien zatwierdzić kierownik tej komórki (jednostki). Odpisy i kopie powinny być potwierdzane przez pracowników komórki (jednostki) audytowanej.

Jeżeli zachodzi potrzeba zabezpieczenia oryginału dokumentu w przypadku podejrzenia popełnienia przestępstwa lub wykroczenia, audytor wewnętrzny pobiera ten dokument od kierownika komórki (jednostki) audytowanej lub wyznaczonego przez niego pracownika za pokwitowaniem. Po wykorzystaniu dokumentu audytor zwraca dokument kierownikowi komórki (jednostki) audytowanej lub wyznaczonemu przez niego pracownikowi. Kierownik komórki (jednostki) audytowanej lub wyznaczony przez niego pracownik potwierdza zwrot dokumentu przez audytora.

Pracownicy komórki (jednostki) audytowanej są zobowiązani na żądanie audytora wewnętrznego, udzielać informacji i wyjaśnień. Audytor powinien dążyć do tego, by żądane informacje i wyjaśnienia były przedstawione na piśmie. Informacje i wyjaśnienia przedstawione w formie ustnej powinny być utrwalone na piśmie oraz podpisane przez osobę, która je złożyła oraz/lub przez audytora wewnętrznego.

Pracownicy komórki (jednostki) audytowanej mają prawo z własnej inicjatywy składać oświadczenia dotyczące przedmiotu audytu. Oświadczenia powinny mieć formę pisemną. Audytor nie może odmówić włączenia tych oświadczeń do bieżących akt audytu.

Dokumentacja dotycząca zadania audytowego stanowi własność Urzędu.

Standard 2320 – Analiza i ocena

„Audytorzy wewnętrzni muszą opierać wnioski i wyniki zadania na odpowiednich analizach i ocenach.”

Audytor wewnętrzny zobowiązany jest ustalić stan faktyczny oraz dokonać jego oceny. Jeżeli ocena wskazuje na konieczność podjęcia określonych działań naprawczych, usprawniających lub korygujących, to wtedy dokonane w tym zakresie ustalenia stanowią „ustalenia audytu” i wymagają odpowiedniego opracowania. Właściwie opracowane ustalenie audytu powinno zawierać:

Stwierdzenie stanu faktycznego (Jak jest?)

Kryteria (Jak powinno być?)

Skutki (Co z tego wynika?)

Przyczyny (Dlaczego tak się stało?)

Zalecenia (Co należy zrobić?)

Standard 2330 – Dokumentowanie informacji

„Audytorzy wewnętrzni muszą dokumentować informacje dotyczące zadania, stanowiące podstawę wniosków i wyników.”

Pojęcie „dowodu audytowego” może być używane w różnym znaczeniu:

- jako źródło dowodowe, tj. osoba lub rzecz będąca źródłem wiadomości o faktach (np. pracownik komórki audytowanej, rzeczoznawca, przedmiot oględzin, dokument),
- jako czynność dowodowa (np. rozmowa z pracownikiem komórki audytowanej, analiza treści dokumentu, analiza opinii rzeczoznawcy, przeprowadzenie oględzin),
- jako środek dowodowy, tj. wiadomość o faktach uzyskana w wyniku czynności dowodowej (np. treść dokumentu, wynik oględzin, opinia rzeczoznawcy, wyjaśnienie pracownika komórki audytowanej),
- jako dowodzenie, czyli rozumowanie, wnioskowanie o istnieniu, względnie nieistnieniu pewnych faktów na podstawie środków dowodowych,
- jako wynik dowodzenia, a więc stwierdzenie prawdziwości faktu (stwierdzenie istnienia lub nieistnienia dowodzonego faktu).

Dowodem audytowym (w znaczeniu środka dowodowego) może być wszystko, co przyczyni się do ustalenia stanu faktycznego, a także określenia przyczyn i skutków stwierdzonych uchybień, a nie jest sprzeczne z prawem i mieści się w granicach uprawnień audytora wewnętrznego, w szczególności:

- treść dokumentów,
- treść zestawień i obliczeń sporządzonych na podstawie dokumentów,
- wyjaśnienia lub oświadczenia pracowników komórki (jednostki) audytowanej,
- informacje udzielone przez pracowników komórki (jednostki) audytowanej lub innych pracowników komórki (jednostki),
- opinie rzeczoznawców,
- wyniki obserwacji lub oględzin,
- wyniki rekonstrukcji wydarzeń lub obliczeń,
- wyniki porównań określonych informacji lub zbiorów danych.

Dowody audytowe zgromadzone w trakcie prowadzenia audytu powinny być wystarczające, tzn.:

- dostateczne – oparte na faktach, adekwatne i przekonujące na tyle, że inna kompetentna osoba dojdzie na ich podstawie do takich samych wniosków,
- kompetentne – rzetelne i najlepsze możliwe do uzyskania przy użyciu właściwej techniki badania,
- istotne – wspierające ustalenia audytu i powiązane z obiektami audytu (badanymi zagadnieniami),
- użyteczne – pozwalające zrealizować cele audytu.

Jeżeli audytor ma wątpliwości odnośnie do wiarygodności określonych dowodów powinien dokonać ich weryfikacji uzyskując potwierdzenie z innego źródła.

Dokumenty robocze audytu obejmują dwie zasadnicze grupy:

- dokumenty (ich kopie, odpisy, wyciągi, zestawienia i obliczenia), a także pisemne informacje, wyjaśnienia, oświadczenia lub opinie uzyskane od pracowników komórki (jednostki)

audytowanej lub innych pracowników (komórki) jednostki, a także od innych osób (np. rzeczoznawcy),

- dokumenty przygotowane (sporządzone) przez audytora (protokoły z narad i rozmów, notatki służbowe, opisy systemów, wypełnione kwestionariusze, zestawienia i obliczenia sporządzone na podstawie dokumentów itd.).

Audytora przeprowadza oględziny w obecności osoby odpowiedzialnej za zasoby będące przedmiotem oględzin, a jeżeli taka osoba jest nieobecna lub nie ma osoby odpowiedzialnej, w obecności kierownika komórki (jednostki) audytowanej lub osoby przez niego wyznaczonej. Protokół oględzin powinien być sporządzony niezwłocznie po przeprowadzeniu oględzin i podpisany przez audytora oraz osobę w obecności której audytora przeprowadził oględziny.

Przebieg rozmowy powinien być udokumentowany bezpośrednio po rozmowie lub jeszcze w jej trakcie. Rozmowa może być udokumentowana w formie protokołu lub innego dokumentu (np. listy kontrolnej, notatki z rozmowy) podpisanego przez osobę z którą przeprowadzono rozmowę, albo przez samego audytora.

Audytora wewnętrzny powinien sporządzić notatkę z wszelkich czynności podjętych w toku zadania audytowego, a także zdarzeń, które mają istotne znaczenie dla ustaleń audytu, dla których nie jest przewidziana inna forma dokumentowania. Dokumentacja czynności audytowych mająca znaczenie dla przebiegu i wyników audytu, w tym sformułowania uwag i wniosków, podlega włączeniu do bieżących akt audytu.

2330.A1 – „Zarządzający audytem wewnętrznym musi kontrolować dostęp do dokumentacji zadania. Przed udostępnieniem takiej dokumentacji osobom z zewnątrz zarządzający audytem, w zależności od sytuacji, musi uzyskać zgodę kierownictwa wyższego szczebla i / lub opinię prawną.”

2330.A2 – „Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować wymagania dotyczące archiwizacji dokumentacji zadań, niezależnie od nośnika, na którym jest ona zapisana. Wymagania te muszą być zgodne z wytycznymi organizacji oraz innymi obowiązującymi przepisami i wymogami.”

2330.C1 – „Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować zasady archiwizacji i sprawowania pieczy nad dokumentacją zadań doradczych oraz zasady jej udostępnienia, w tym także osobom spoza organizacji. Zasady te muszą być zgodne z wytycznymi organizacji oraz innymi obowiązującymi przepisami i wymogami.”

Akta audytu

Akta audytu składają się z dwóch zasadniczych grup :

- stałych akt audytu, prowadzonych w celu grupowania informacji dotyczących obszarów, które mogą być przedmiotem audytu wewnętrznego,
- bieżących akt audytu, prowadzonych w celu dokumentowania przebiegu i wyniku zadań audytowych.

Stale akta audytu składają się z następujących części:

- plany audytu wewnętrznego i sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego,
- zakres realizacji zmienionego planu audytu,
- wyniki oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego,
- inne informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego, w tym dokumentację z przeprowadzonej analizy ryzyka lub analizy zasobów osobowych.
- dokumentację roboczą związaną z przygotowaniem planu audytu.

Dokumenty gromadzone przez właściwe merytorycznie komórki (jednostki) organizacyjne Urzędu, które są wykorzystywane przez audyt w ramach akt stałych, podlegają przekazaniu do archiwum zakładowego przez komórki (jednostki), które wytwarzają te akta.

Akta bieżące audytu są rejestrowane, przechowywane i archiwizowane na zasadach ogólnych, określonych w instrukcji kancelaryjnej i w jednolitym rzeczowym wykazie akt.

Akta bieżące zadań audytowych podlegają rejestracji i przechowywaniu w podteczkach do teczki macierzystej. Dla każdego audytu zakłada się i prowadzi oddzielną podteczkę ze spisem spraw, stanowiącym ewidencję akt bieżących audytu. Opis podteczki powinien zawierać wskazanie symbolu i nazwy komórki audytu wewnętrznego, symbolu z rzeczowego wykazu akt oraz nazwy (tematu) zadania audytowego.

Bieżące akta obejmują w szczególności:

- imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego,
- program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem,
- dokumenty sporządzone oraz dokumenty otrzymane przez audytora wewnętrznego w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego, w tym oświadczenia dotyczące przedmiotu zdania zapewniającego złożone przez pracowników komórki (jednostki) audytowanej,
- sprawozdanie z zadania,
- dokumenty wytworzone lub otrzymane przez audytora wewnętrznego w związku z wykonywaniem czynności doradczych,
- dokumentację dotyczącą monitorowania realizacji zaleceń oraz notatkę informacyjną z czynności sprawdzających.

Burmistrz, a także inne upoważnione osoby mają prawo wglądu do bieżących akt audytu. Na wniosek kierownika komórki (jednostki) audytowanej, audytor wewnętrzny może udostępnić kopie dokumentów roboczych do wglądu, o ile nie będzie stanowił naruszenia obowiązujących przepisów wewnętrznych i zachowania chronionych danych osobowych. Audytor wewnętrzny na wniosek osób audytowanych może odstąpić od potwierdzenia podpisem (potwierdzeniem) dokumentu roboczego, o ile przemawia za tym ważny interes społeczny Urzędu, opinia Radcy Prawnego, zastrzeżenie osób wypełniających, wniosek osób audytowanych i inne.

Dokumenty robocze sporządzone przez audytora wewnętrznego powinny być opatrzone nagłówkiem zawierającym w szczególności znak akt bieżących (sygnaturę akt), oznaczenie zadania audytowego (numer i temat zadania), nazwę komórki (jednostki) audytowanej, tytuł/opis zawartości lub cel sporządzenia. Dokument taki musi być podpisany przez audytora i zawierać datę. Użyte skróty i symbole powinny być opisane i wyjaśnione. Na pozostałych dokumentach roboczych, gdy podlegają one włączeniu do bieżących akt audytu, audytor umieszcza znak akt bieżących (sygnaturę akt). Dokument roboczy w zasadzie powinien, ale nie musi być dowodem audytowym. Należy w tym zakresie odnieść się do Standardów. W przypadku, gdy stanowi załącznik do sprawozdania, powinien oprócz sygnatury zawierać opis "Załącznik Nr...".

Po zakończeniu zadania, w szczególności po przeprowadzeniu czynności sprawdzających audytor realizujący zadanie ma obowiązek dokonać przeglądu dokumentacji oraz ułożyć ją tak, aby była przygotowana do archiwizacji. W szczególności dokonuje uzupełnienia pieczętek zgodności z oryginałem i opisu sygnatur na tych dokumentach, które zgodnie z jego wiedzą stanowią podstawę do wyciągnięcia wniosków zawartych w sprawozdaniu.

Przykładowe dokumenty robocze przygotowane przez audytora:

Kwestionariusz Kontroli Wewnętrznej (KKW), Kwestionariusz Oceny Ryzyka (KOR) , Kwestionariusz Oceny Kontroli Zarządczej (KOKZ)

Kwestionariusze (KKW, KOR, KOKZ) są dokumentem roboczym zawierającym pytania dotyczące systemu kontroli wewnętrznej, oceny ryzyka oraz oceny kontroli zarządczej. Odpowiedzi pomagają w ocenie systemu kontroli wewnętrznej. Informacje uzyskane przy użyciu Kwestionariuszy mogą wymagać potwierdzenia z innych wiarygodnych źródeł. Audytor wykorzystuje Kwestionariusze zadając kierownictwu i pracownikom komórki (jednostki) audytowanej pytania otwarte, zamknięte lub łącznie.

Lista kontrolna

Lista kontrolna (LK) jest dokumentem roboczym podobnym w układzie do KKW. Lista kontrolna może być stosowana na każdym etapie realizacji zadania audytowego. Zastosowanie listy kontrolnej pomaga w ujednoliceniu uzyskanych informacji, zapewnia standardowe podejście do przeprowadzanego badania i zapobiega pominięciu w badaniu istotnych kontroli lub przewidywalnych faktów.

Kwestionariusz samooceny

Kwestionariusz samooceny jest dokumentem roboczym zawierającym pytania dotyczące ryzyka jakie wiąże się z działalnością komórki (jednostki) audytowanej. Kwestionariusz samooceny wypełniany jest samodzielnie przez kierownictwo komórki (jednostki) audytowanej. Dokument ten może mieć podobny układ jak KKW. Kwestionariusze samooceny mają zastosowanie w szczególności w fazie wstępnej audytu. Wynikające z nich informacje pomagają audytorowi w zrozumieniu badanej działalności, wymagają jednak potwierdzenia z innych źródeł.

Diagram

Diagram służy przedstawieniu przy pomocy odpowiednich symboli oraz łączących je linii danego procesu oraz poszczególnych kontroli w tym procesie. Diagram sporządza się w celu dokonania graficznej analizy procesu. Wyróżnia się dwa rodzaje diagramów: poziome i pionowe. Diagramy poziome lepiej pokazują przepływ dokumentów pomiędzy poszczególnymi komórkami (jednostkami) organizacyjnymi.

Tabela

Tabela, podobnie jak diagram, może być wykorzystana do opisu procesu. Poszczególne etapy procesu i wykonywane czynności, odpowiedzialność za dany etap/ czynność, dokumenty wynikające z danego etapu /czynności itp. opisuje się w poszczególnych kolumnach tabeli.

Protokół

Protokół jest formą w jakiej audytor dokumentuje przebieg narady otwierającej, zamykającej oraz innych narad przeprowadzonych z pracownikami komórek audytowanych w trakcie realizacji zadania audytowego, a także wyniki oględzin. W formie protokołu audytor może również udokumentować wyniki przeprowadzonej rozmowy.

Standard 2340 – Nadzorowanie zadania

„Zadania muszą być odpowiednio nadzorowane, by zapewnić osiągnięcie celów, odpowiednią jakość prac i rozwój personelu.”

Zakres wymaganego nadzoru zależy od biegłości i doświadczenia audytora wewnętrznego oraz stopnia skomplikowania zadania. Audytor wewnętrzny ponosi ogólną odpowiedzialność za nadzór nad zadaniem, zarówno wykonywanym przez, jak i na rzecz audytu wewnętrznego, w ramach wewnętrznej oceny jakości podlegają dokumentowaniu opisanym w Standardzie 1310 – Wymogi co do programu zapewnienia i poprawy jakości.

Standard 2400 – Informowanie o wynikach

„Audytorzy wewnętrzni muszą informować o wynikach realizowanych zadań.”

Audytor wewnętrzny powinien dążyć do osiągnięcia porozumienia z kierownikiem i pracownikami komórki (jednostki) audytowanej w sprawie przedstawionych ustaleń stanu faktycznego, dokonanej analizy przyczyn i skutków stwierdzonych uchybień oraz uwag i wniosków (zaleceń) audytu. Jeżeli jest to uzasadnione celami audytu, audytor może współpracować z audytowanymi przy poszukiwaniu najlepszych rozwiązań dotyczących sposobu realizacji zaleceń. Audytor wewnętrzny powinien współpracować z kierownikiem komórki (jednostki) audytowanej nad rozwiązaniem ewentualnego sporu. Jeżeli porozumienie nie zostanie osiągnięte, a spór dotyczy istotnych ustaleń audytu, ustalenia te powinny być poddane przeglądowi z udziałem audytora, kierownika komórki (jednostki) audytowanej i Burmistrza, bądź wyznaczonego przez niego pracownika. Przegląd przeprowadza się przed naradą zamykającą.

Standard 2410 – Kryteria informowania

„Informacja musi obejmować cele i zakres zadania oraz odpowiednie wnioski, zalecenia i plany działań.”

2410.A1 – *„Tam gdzie to uzasadnione, ostateczna informacja o wynikach zadania musi zawierać ogólną opinię i/ lub wnioski audytora wewnętrznego.”*

2410.A2 – *„Zachęca się audytorów wewnętrznych do przekazywania informacji o dobrej pracy audytowanego.”*

2410.A3 – *„Kiedy wyniki zadania są udostępnione osobom spoza organizacji, osoby te muszą być poinformowane o ograniczeniu rozpowszechniania i wykorzystania wyników.”*

Sprawozdanie zawiera w szczególności:

1. temat i cel zadania zapewniającego,
2. podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania zapewniającego,
3. datę rozpoczęcia zadania zapewniającego,
4. ustalenia i ocenę według kryteriów przyjętych w programie,
5. zalecenia,
6. odniesienie się audytora wewnętrznego do zastrzeżeń,
7. ogólną ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze działalności komórki (jednostki) objętym zadaniem,
8. datę sporządzenia sprawozdania,
9. imię i nazwisko audytora wewnętrznego realizującego zadanie oraz jego podpis.

Sprawozdanie podpisywane jest przez audytora wewnętrznego. Na zakończeniu sprawozdania umieszczane jest pouczenie o prawach i obowiązkach stron. Wzór sprawozdania stanowi **załącznik Nr 9** do Księgi Procedur.

Prezentacja ustaleń audytu (zaleceń) w sprawozdaniu z przeprowadzania audytu może być dokonana w formie mapy ryzyka, wskazującej z jakim ryzykiem wiążą się stwierdzone uchybienia lub inne ustalenia wymagające przedstawienia zaleceń. Poziom ryzyka określany jest przy każdym zaleceniu. Klasyfikacja ryzyka przyjęta na potrzeby prezentacji ustaleń (zaleceń) dla poszczególnych kryteriów w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu została zamieszczona **załączniku Nr 9** do Księgi Procedur.

W celu powiązania opisu ustaleń stanu faktycznego z zebranymi dowodami audytowymi i dokumentami roboczymi sprawozdanie powinno zawierać stosowane odesłania do akt bieżących audytu ze wskazaniem znaku akt (sygnatury), pod którym te dokumenty zostały zarejestrowane.

2410.C1 – *„Informacja o postępach i wynikach zadań doradczych będzie miała różną formę i treść, zależnie od charakteru zadania i potrzeb zlecniodawcy.”*

Sposób wykonania i dokumentowania przebiegu oraz wyniku czynności doradczych powinien być odpowiedni do rodzaju i charakteru działań podjętych przez audytora wewnętrznego.

Standard 2420 – Jakość informacji

„Przekazywane informacje muszą być dokładne, obiektywne, jasne, zwięzłe, konstruktywne, kompletne oraz dostarczone na czas.”

Jeżeli sprawozdanie spełnia ww. cechy wzrasta jego wartość jako wiarygodnego źródła informacji. Dokładne sprawozdania są pozbawione błędów i zniekształceń, są wierne faktom. Obiektywne sprawozdania są uczciwe, neutralne i bezstronne oraz wynikają z wyważonej i dokonanej bez uprzedzeń oceny wszystkich istotnych faktów i okoliczności. Jasne sprawozdania są łatwo zrozumiałe i logiczne, nie zawierają zbędnego języka technicznego (żargonu zawodowego) i zawierają wszystkie istotne i ważne informacje. Zwięzłe sprawozdania są krótkie i na temat, bez niepotrzebnych wywodów, nadmiernych szczegółów, powtórzeń i rozwlekłości. Konstruktywne sprawozdanie pomaga audytowanemu w dojściu do usprawnień jeżeli są potrzebne. Kompletne sprawozdanie zawiera wszystko co jest niezbędne czytelnikom oraz zawiera wszelkie istotne informacje i obserwacje, będące podstawą wniosków i zaleceń. Sprawozdanie na czas jest przygotowywane i przekazane w odpowiednim terminie, w zależności od istotności tematu tak, aby umożliwić kierownictwu podjęcie odpowiednich działań korygujących.

Standard 2421 – Błędy i pominięcia

„Jeśli ostateczna informacja o wynikach zawiera znaczące błędy lub pominięcia, zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazać poprawioną informację wszystkim, którzy otrzymali pierwotną wersję.”

Każda zmiana wersji przekazanej jako ostatecznej wymaga poinformowania w formie pisemnej wszystkich stron, które otrzymały dokument pierwotny, przy czym dotyczy to sytuacji, które nie powstały w trybie określonym dla **Standardów 2400, 2410 i 2440**. Stosowanie standardu nie powinno dotyczyć wydanych zaleceń, o ile znaczące błędy i pominięcia nie mają bezpośredniego wpływu na sformułowanie ich treści.

Standard 2430 – Użycie formuły „Przeprowadzono zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego”

„Audytorzy wewnętrzni mogą użyć stwierdzenia, że zadania zostały przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego tylko wtedy, gdy wyniki programu zapewnienia i poprawy jakości potwierdzają ten stan.”

Standard 2431 – Ujawnienie nieprzestrzegania Kodeksu etyki lub Standardów

„Jeśli nieprzestrzeganie Definicji audytu wewnętrznego, Kodeksu etyki lub ze Standardów wpływa na dane zadanie, to informacja o wynikach musi ujawniać :

- które zasady ogólne lub postępowania w Kodeksie Etyki lub Standard(y), nie były w pełni przestrzegane,*
- przyczynę(y) ich nieprzestrzegania,*
- wpływ nieprzestrzegania na zadanie i na przekazane wyniki.”*

Standard 2440 – Przekazywanie wyników

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazać wyniki właściwym osobom.”

Zarówno po zakończeniu czynności u audytowanego oraz w trakcie zadania audytor wewnętrzny przedstawia audytowanemu ustalenia stanu faktycznego. W przypadku objęcia zakresem zadania

zapewniającego kilku komórek audytowanych audytor wewnętrzny może przekazać audytowanemu tylko tę część sprawozdania, która dotyczy działalności kierowanej przez niego komórki (jednostki). Ostateczną decyzję komu i w jaki sposób będzie przekazane sprawozdanie bądź jego część podejmuje audytor wewnętrzny.

Audytor wewnętrzny po przeprowadzeniu czynności audytowych uzgadnia pisemnie z audytowanym wstępne wyniki audytu wewnętrznego, w tym w szczególności ustalenia i propozycje zaleceń, przy czym dopuszcza się formę e-mailową. W celu przedstawienia wstępnych wyników audytu audytor wewnętrzny może zwołać naradę zamykającą z udziałem audytowanych objętych zadaniem zapewniającym. Wstępne ustalenia mogą przybrać formę sprawozdania. W przypadku niezgodnienia wstępnych wyników audytu wewnętrznego audytowany może zgłosić pisemne zastrzeżenia, w terminie określonym przez audytora wewnętrznego. Warunkiem koniecznym jest wskazanie przy przekazywaniu wstępnych wyników terminu określonego przez audytora wewnętrznego na zgłoszenie wyjaśnień bądź umotywowanych zastrzeżeń nie krótszego niż 7 dni kalendarzowych od dnia jego otrzymania.

2440.A1 – „Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za przekazanie ostatecznych wyników osobom, które mogą zapewnić poświęcenie im odpowiedniej uwagi.”

W przypadku otrzymania dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń do treści wstępnych ustaleń audytor wewnętrzny dokonuje ich analizy i w miarę potrzeby podejmuje dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie, a w przypadku stwierdzenia w części albo całości ich zasadności zmienia lub uzupełnia wstępne ustalenia i odnosi się do nich w treści sprawozdania.

W przypadku nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń do wstępnych ustaleń, w części albo całości, audytor wewnętrzny również odnosi się do nich w treści sprawozdania.

Dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia do treści sprawozdania oraz kopię stanowiska audytor włącza do akt bieżących.

2440.A2 – „O ile wymogi prawne, statutowe lub regulaminowe nie stanowią inaczej, przed udostępnieniem wyników osobom spoza organizacji, zarządzający audytem wewnętrznym musi:

- ocenić potencjalne ryzyko dla organizacji,
- skonsultować się odpowiednio z kierownictwem wyższego szczebla i/lub radcą prawnym,
- kontrolować rozpowszechnianie wyników, ograniczając możliwości ich wykorzystania.”

Po uzgodnieniu wstępnych wyników audytu wewnętrznego lub po wniesieniu zastrzeżeń, audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie z zadania zapewniającego, w którym w sposób jasny, zwięzły, przejrzysty, obiektywny i kompletny przedstawia wyniki audytu wewnętrznego przekazuje sprawozdanie audytowanemu i kierownikowi komórki (jednostki) zachowując pisemną formę przekazania przy czym dopuszcza się formę e-mailową. Audytowany, w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania, wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala sposób i termin ich realizacji, powiadamiając o tym pisemnie – audytora oraz Burmistrza.

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

W przypadku gdy audytowany odmówi realizacji zaleceń, decyzję o realizacji zaleceń podejmuje Burmistrz, który wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń i ustala termin ich realizacji, powiadamiając o tym audytowanego i audytora wewnętrznego.

2440.C1 – „Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za przekazanie zlecniodawcom ostatecznych wyników zadania.”

2440.C2 – „W trakcie wykonywania zadań doradczych mogą pojawić się kwestie związane z ładem organizacyjnym, zarządzaniem ryzykiem i kontrolą. Zawsze, gdy kwestie te są istotne dla organizacji, muszą być przekazane kierownictwu wyższego szczebla i radzie.”

W przypadku czynności doradczych pisemna informacja z ich wykonania zostaje przekazana Burmistrzowi, przy czym tryb przewidziany dla przekazania sprawozdań z zadań zapewniających nie obowiązuje. Przedstawienie ustaleń dla czynności doradczych co do zasady następuje w formie notatki z czynności doradczych, przy czym ze względu na dopuszczalną różną formę dokumentowania przebiegu i wyników tych czynności forma ww. notatki nie jest obligatoryjna. Pouczenie stosuje się odpowiednio do czynności doradczych, przy czym jego treść jest zmodyfikowana zgodnie z **załącznikiem nr 8** do Księgi Procedur.

Standard 2450 - Ogólne opinie

„Jeśli wydawana jest ogólna opinia, musi uwzględniać oczekiwania kierownictwa wyższego szczebla, rady i innych interesariuszy, i musi być poparta wystarczającymi, rzetelnymi, przydatnymi i dotyczącymi zadania informacjami.”

W przypadku, gdy w wyniki przeprowadzonego zadania lub kilku zadań obejmujących zbliżoną tematykę wskazują na istotny błąd systemowy, audytor może rozważyć sporządzenie wspólnej syntezy dokonanych ustaleń. Wskazanie opinii musi być jednak rzetelnie udokumentowane.

Standard 2500 – Monitorowanie postępów

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi stworzyć i zapewnić działanie systemu monitorowania wyników audytu przekazanych kierownictwu.”

2500.A1 – „Zarządzający audytem wewnętrznym musi ustanowić proces monitorowania realizacji zaleceń i upewnić się, że decyzje kierownictwa zostały skutecznie wdrożone lub też kierownictwo wyższego szczebla zaakceptowało ryzyko niepodejmowania działań.”

2500.C1 – „Audyty wewnętrzny musi monitorować wyniki zadań doradczych w zakresie uzgodnionym ze zlecniodawcą.”

Audytor wewnętrzny monitoruje realizację zaleceń. Wzór monitorowania realizacji zaleceń znajduje się w **załączniku Nr 10** do Księgi Procedur.

Audytor wewnętrzny po upływie terminów realizacji zaleceń przeprowadza czynności sprawdzające. Wynik czynności sprawdzających audytor przedstawia w notatce informacyjnej (Wzór notatki informacyjnej z czynności sprawdzających znajduje się w **załączniku Nr 11** do Księgi Procedur). Notatkę informacyjną audytor przekazuje audytowanemu i Burmistrzowi.

Standard 2600 – Informowanie o akceptacji ryzyka

„Jeżeli zdaniem zarządzającego audytem wewnętrznym kierownictwo wyższego szczebla przyjęło poziom ryzyka rezydualnego, który może być nie do zaakceptowania dla organizacji, musi omówić te kwestie z kierownictwem wyższego szczebla. Jeżeli zarządzający audytem wewnętrznym stwierdzi, że decyzja nie została zmieniona, musi przekazać sprawę radzie.”

Poziom ryzyka rezydualnego w organizacji jest nieakceptowany, gdy ryzyko rezydualne jest wyższe niż apetyt na ryzyko. W przypadku gdy Audytor Wewnętrzny uzna, że w trakcie przeprowadzania audytu ujawniono ryzyka, o których powinien zostać powiadomiony Burmistrz niezwłocznie

przekazuje tę informację. W tym przypadku wskazane jest, aby zainicjował, o ile to możliwe, przeprowadzenie czynności audytowych.

Lista załączników do Księgi Procedur:

1. Kwestionariusz samooceny audytu wewnętrznego
2. Formularz przeglądu jakości i efektywności zadania zapewniającego
3. Kwestionariusz ankiety poaudytowej
4. Formularz przeglądu jakości akt bieżących audytu
5. Plan audytu z załącznikami nr 1 do nr 5
6. Analiza zasobów osobowych
7. Wzór programu do zadania
8. Wzór treści pouczenia i programu do czynności doradczej
9. Wzór wstępnych ustaleń/sprawozdania
10. Monitorowanie realizacji zaleceń
11. Wzór notatki informacyjnej z czynności sprawdzających
12. Metodyka ustalania wielkości i doboru próby losowej