

Zarządzenie Nr 62/2018

Marszałka Województwa Podkarpackiego

z dnia 26 lipca 2018r.

w sprawie ustalenia Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie

Na podstawie art. 272, art. 274 ust. 3 i art. 276 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. z 2017. poz. 2077 ze zm.), Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84), Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu, (Dz. U. z 2018 r. poz. 506), Komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Roz. i Fin. poz. 28).

Zarządza się co następuje:

§ 1

Przyjmuje się zaktualizowaną Księgę Procedur Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie, w brzmieniu Załącznika do niniejszego zarządzenia.

§ 2

Traci moc Zarządzenie Nr 59/2016 r. z dnia 9 września 2016 roku w sprawie aktualizacji Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie.

§ 3

Odpowiedzialnym za realizację zarządzenia jest Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego.

§ 4

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania.

MARSZAŁEK WOJEWÓDZTWA

Władysław Ortyl

Załącznik do Zarządzenia Nr *62/* 2018
Marszałka Województwa Podkarpackiego
z dnia *26 LIPCA* 2018

Księga Procedur Audytu Wewnętrznego

w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego
w Rzeszowie

Rzeszów 2018

SPIS TREŚCI

1. Wstęp	5
2. Definicje, cele i zadania audytu wewnętrznego	6
2.1. Definicja audytu wewnętrznego	6
2.2. Cele audytu wewnętrznego	6
2.3. Zakres zadań audytu wewnętrznego	7
3. Organizacja komórki audytu wewnętrznego	7
3.1. Status organizacyjny	7
3.2. Komórka audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego	8
3.2.1. Koordynacja zadań audytowych przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego	8
3.2.2. Zakres uprawnień i odpowiedzialności Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego: audytorów i pracowników	8
3.3. Założenia operacyjne audytu wewnętrznego	9
3.3.1. Niezależność	
3.3.2. Zakres uprawnień	10
3.3.3. Relacje z kierownikami i personelem komórek organizacyjnych Urzędu	10
3.3.4. Koordynacja działań z kontrolerami wewnętrznymi i zewnętrznymi	10
3.3.5. Reakcja na wyniki audytu	10
3.4. Zasady działania audytu wewnętrznego	11
3.4.1. Wysoka jakość audytu	12
3.4.2. Przełożenie zasobów audytu na obszary ryzyka	12
3.4.3. Ukierunkowanie na poprawę działalności Urzędu	12
3.4.4. Poziom istotności	12
3.4.5. Obiektywizm i bezstronność	13
3.4.6. Rzetelność i należyta staranność	13
3.4.7. Profesjonalizm	14
4. Ocena systemu kontroli zarządczej	13
4.1. Znaczenie kontroli zarządczej	13
5. Metodyka audytu	14
5.1. Planowanie audytu	14
5.2. Podstawowe zagadnienia z analizy ryzyka	14
5.3. Planowanie długoterminowe audytu	14
5.3.1. Analiza potrzeb audytu	14
5.3.2. Analiza ryzyka	15
5.3.3. Plan wieloletni (strategiczny)	16
5.3.4. Roczny plan audytu	17
5.3.5. Sprawozdanie z wykonania Planu audytu	18
5.4. Zadanie zapewniające	19
5.4.1.1. Przydzielenie zadania i zawiadomienie komórki audytowanej	19
5.4.1.2. Wstępny przegląd	19
5.4.1.3. Program zadania zapewniającego	20
5.4.1.4. Narada otwierająca	21
5.4.2. Realizacja	21
5.4.2.1. Przeprowadzenie zaplanowanych badań	21
5.4.2.1.1. Techniki badania	21
5.4.2.1.2. Testowanie	22

5.4.2.1.3. Procedury analityczne	22
5.4.2.2. Dokonanie analizy i oceny wyników przeprowadzonych badań, wstępne ustalenia i wnioski.....	23
5.4.2.3. Narada zamykająca	23
5.4.2.4. Sprawozdanie z zadania zapewnającego.....	24
5.4.3. Faza monitorowania	25
5.4.3.1. Czynności sprawdzające	25
5.5. Czynności doradcze	25
5.5.1. Realizacja czynności doradczych na wniosek Marszałka lub Dyrektora departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej	26
5.5.2. Realizacja czynności doradczych z własnej inicjatywy	27
5.6. Dowody audytowe	28
5.7. Dokumenty robocze.....	28
5.7.1. Klasyfikacja i zasady sporządzania dokumentów roboczych	28
5.7.2. Wykaz najczęściej stosowanych dokumentów roboczych audytu	29
5.7.2.1. Kwestionariusz kontroli wewnętrznej	29
5.7.2.2. Lista kontrolna	30
5.7.2.3. Kwestionariusz samooceny	30
5.7.2.4. Ścieżka audytu	30
5.7.2.5. Diagram	31
5.7.2.6. Tabela	31
5.7.2.7. Protokół	31
5.8. Akta audytu	31
5.8.1. Stałe akta audytu	31
5.8.2. Bieżące akta audytu	32
6. Kwalifikacje i rozwój zawodowy Audytorów/ZAW	32
6.1. Program zapewnienia poprawy jakości audytu wewnętrznego	32

Załączniki:

1. Wzór rocznego Planu Audytu
2. Wzór Sprawozdania z Wykonania Planu Audytu
3. Upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego
4. Metodyka ustalania wielkości doboru próby losowej
5. Klasyfikacja ryzyka przyjęta na potrzeby prezentacji ustaleń (zaleceń) audytu w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu
6. Zlecenie czynności doradczych
7. Wzór kwestionariusza kontroli wewnętrznej

1. Wstęp

Księga procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie określa szczegółowe zasady i metodykę wykonywania audytu wewnętrznego oraz jednolitą praktykę prowadzenia i dokumentowania prac audytowych. Zakres działania audytu wewnętrznego obejmuje Urząd Marszałkowski Województwa Podkarpackiego oraz Wojewódzkie samorządowe jednostki organizacyjne.

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

Ilekość w księdze jest mowa o:

1. **Marszałku** – należy przez to rozumieć Marszałka Województwa Podkarpackiego (zamiennie: Kierownik jednostki),
2. **Sekretarzu** – należy przez to rozumieć Sekretarza Województwa Podkarpackiego - Dyrektora Departamentu Organizacyjno-Prawnego wykonującego swoje zadania z upoważnienia Marszałka,
3. **Urzędzie** – należy przez to rozumieć Urząd Marszałkowski Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie,
4. **jednostka samorządu terytorialnego** – należy przez to rozumieć jednostkę nadzorowaną lub podległą Marszałkowi Województwa Podkarpackiego,
5. **departamencie** – należy przez to rozumieć departament Urzędu lub komórkę organizacyjną stosownie do zapisów Regulaminu Organizacyjnego Urzędu,
6. **komórce audytowanej** – należy przez to rozumieć departament Urzędu lub komórkę organizacyjną w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
7. **Kierowniku komórki audytowanej** – należy przez to rozumieć właściwego dyrektora departamentu lub komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
8. **Biuro audytu wewnętrznego** – należy przez to rozumieć Biuro Audytu Wewnętrznego realizujące zadania z zakresu audytu wewnętrznego,
9. **Kierowniku** – należy przez to rozumieć Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego-audytora wewnętrznego, który podlega bezpośrednio Marszałkowi,
10. **audytorze wewnętrznym** (zamiennie: audytor) posiadający uprawnienia zawodowe do prowadzenia zadania audytowego zgodnie z wymogami ustawy o finansach publicznych i zatrudnionego na stanowisku audytora wewnętrznego,
11. **zespole audytowym** – należy przez to rozumieć zespół pracowników Biura audytu wewnętrznego wykonujących zadanie audytowe (zamiennie: ZAW),
12. **zadaniu zapewnającym** – należy przez to rozumieć zespół działań podejmowanych w celu dostarczenia kierownikowi jednostki niezależnej i obiektywnej oceny, o której mowa w art. 272 ustawy o finansach publicznych,
13. **czynnościach doradczych** – należy przez to rozumieć działania podejmowane przez audytora wewnętrznego/pracownika Biura audytu wewnętrznego, których charakter i zakres jest uzgadniany z Marszałkiem, których celem jest usprawnienie funkcjonowania jednostki (z zastrzeżeniem, że audytor wewnętrzny/pracownik Biura audytu wewnętrznego nie przejmuje na siebie zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką),

14. **zadanie audytowe** – należy przez to rozumieć zadanie zapewniające lub czynności doradcze,
15. **ustawie o finansach publicznych** – należy przez to rozumieć ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, z późn. zm.,
16. **standardach audytu wewnętrznego** – należy przez to rozumieć Międzynarodowe Standardy Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych, Komunikat Ministra Rozwoju Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r.,
17. **standardach kontroli zarządczej** – należy przez to rozumieć standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, stanowiące Załącznik do komunikatu Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r.,
18. **Kodeksie etyki** – należy przez to rozumieć dokument stanowiący zestawienie zasad, odnoszących się do praktyki wykonywania audytu wewnętrznego oraz reguł postępowania, stanowiących normy zachowania oczekiwane od audytora wewnętrznego, zatwierdzony przez Marszałka .
19. **Karcie audytu wewnętrznego** – należy przez to rozumieć dokument określający podstawowe cele, zakres, prawa i obowiązki w zakresie audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim, zatwierdzony przez Marszałka Województwa Podkarpackiego,
20. **Obwieszczeniu** – należy przez to rozumieć obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 22 lutego 2018 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu.

2. Definicja, cele i zadania audytu wewnętrznego

2.1. Definicja audytu wewnętrznego

Zgodnie z art. 272 ust.1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze.

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

2.2. Cele audytu wewnętrznego

Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych wskazują następujące cele audytu wewnętrznego:

- 1) identyfikacja i analiza ryzyka związanego z działalnością jednostki, a w szczególności ocena efektywności zarządzania ryzykiem oraz ocena systemu kontroli zarządczej,

- 2) wyrażanie opinii na temat skuteczności mechanizmów kontrolnych w badanym systemie,
- 3) dostarczanie Kierownikowi jednostki, w oparciu o ocenę systemu kontroli zarządczej, racjonalnego zapewnienia, że jednostka działa prawidłowo,
- 4) składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń, oraz tam gdzie jest to właściwe przedstawianie uwag i wniosków dotyczących poprawy skuteczności działania jednostki w danym obszarze.

2.3. Zakres zadań audytu wewnętrznego

Niezależny, profesjonalny i obiektywny audyt wewnętrzny jest dla Marszałka źródłem informacji o jednostce w zakresie oceny, czy wdrożony w Urzędzie system kontroli zarządczej właściwie spełnia swoje zadania.

Audit wewnętrzny jest narzędziem zarządzania służącym Marszałkowi do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że:

- cele i zadania postawione przed jednostką są realizowane,
- procedury wynikające z przepisów prawa lub przyjęte przez kierownika jednostki są wdrażane i przestrzegane,
- mechanizmy i procedury stanowiące system kontroli zarządczej są adekwatne i skuteczne dla prawidłowego działania Urzędu.

Audit wewnętrzny może objąć zakresem swojego badania wszystkie obszary działania Urzędu, w tym obszary związane z systemem zarządzania i kontroli oraz realizacją programów operacyjnych finansowanych ze środków Unii Europejskiej.

3. Organizacja komórki audytu wewnętrznego

3.1. Status organizacyjny

Audit wewnętrzny w Urzędzie funkcjonuje w oparciu o zapisy dotyczące audytu wewnętrznego, zawarte w następujących regulacjach:

- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 z późn. zm.).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2018 poz. 506)
- Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84).
- Komunikat Nr 3 Ministra Finansów z 16 lutego 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 2 poz. 11).
- Komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Roz. i Fin. poz. 28),
- Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Marszałkowskiego Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie stanowiącego załącznik do Uchwały Nr 262/6420/13 Zarządu Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie z dnia

27 sierpnia 2013 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Marszałkowskiego Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie ze zm,

- Zarządzeniu Nr 11/2018 Marszałka Województwa Podkarpackiego z dnia 2 lutego 2018 roku w sprawie określenia organizacji wewnętrznej oraz szczegółowego zakresu działania Biura Audytu Wewnętrznego,
- Kodeksie Etyki Audytora Wewnętrznego oraz Karcie Audytu Wewnętrznego jednostki samorządu terytorialnego Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie, zatwierdzonych przez Marszałka Województwa Podkarpackiego.

Zmiany w wyżej wymienionych regulacjach nie mają istotnego wpływu na określone niniejszym dokumentem zasady i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego w jednostce samorządu terytorialnego Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie.

3.2. Komórka audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego

W strukturze organizacyjnej Urzędu funkcjonuje Biuro Audytu Wewnętrznego jako odrębna komórka organizacyjna w strukturze Urzędu.

Szczegółowy zakres zadań i podporządkowania komórki audytu wewnętrznego określa Zarządzenie Marszałka z dnia 2 lutego 2018 roku Nr 11/2018 w sprawie określenia organizacji wewnętrznej oraz szczegółowego zakresu działania Biura Audytu Wewnętrznego.

Biuro Audytu Wewnętrznego świadczy usługi zapewniające, doradcze i sprawdzające, działając obiektywnie i niezależnie w celu przysporzenia wartości i usprawnienia działalności Urzędu Marszałkowskiego Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie oraz Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych.

3.2.1. Koordynacja zadań audytowych przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego:

Proces koordynacji zadań audytowych przez Kierownika, ma na celu zapewnienie, że przestrzegane są:

- obowiązujące przepisy prawa oraz wytyczne funkcjonowania audytu wewnętrznego,
- przestrzegane są regulacje wewnętrzne dotyczące audytu,
- zadania i cele audytu są realizowane,
- zasoby audytu są racjonalnie i efektywnie wykorzystywane.

Koordynowanie przez Kierownika zadań audytowych obejmuje m.in.:

- zatwierdzenie dokumentów roboczych audytu,
- czuwanie nad realizacją programu zadania audytowego,
- udzielenie zgody na ewentualne odstępstwa od realizacji czynności zaplanowanych w programie zadania audytowego – po ich uzasadnieniu,
- nadzór nad przestrzeganiem przez ZAW obowiązujących zasad i trybu przeprowadzania audytu,
- ocenę poprawności dokumentów roboczych, czy wystarczająco uzasadniają wnioski i zalecenia oraz czy zgromadzone dowody audytowe są dostateczne, kompetentne, istotne i użyteczne,
- ocenę sprawozdania z realizacji audytu pod kątem obiektywizmu, dokładności, jasności, zwięzłości, konstruktywności i terminowości,

- ustalenie celów audytu: czy określone w programie zadania audytowego zostały zrealizowane,
- monitorowanie wdrożenia rekomendacji poaudytowej.

3.2.2. Zakres uprawnień i odpowiedzialności Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego, audytorów i pracowników

Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego odpowiedzialny jest za realizację zadań audytowych, jak również za inne prace, w szczególności związane z realizacją czynności organizacyjnych (planowanie i sprawozdawczość) oraz czynności o charakterze doradczym.

Obowiązkiem audytora wewnętrznego/ZAW jest rzetelne, obiektywne i niezależne:

- 1) ustalenie stanu faktycznego w zakresie funkcjonowania jednostki,
- 2) określenie oraz analiza przyczyn i skutków uchybień,
- 3) przedstawienie zaleceń w sprawie usunięcia uchybień lub wprowadzenia usprawnień.
- 4) monitorowanie wykonania uchybień i wniosków (zaleceń) audytu.

Prowadząc audyt wewnętrzny, audytor wewnętrzny/ZAW ma prawo:

- 1) wglądu do wszelkich informacji, danych, dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem jednostki, w tym zawartych na elektronicznych nośnikach informacji, jak również wykonywania z nich kopii, odpisów, wyciągów, zestawień lub wydruków, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej,
- 2) dostępu do obiektów i pomieszczeń Urzędu/jednostki, w zakresie niezbędnym do prowadzenia audytu wewnętrznego.

Wyniki audytu wewnętrznego przedstawia się w Sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny/ZAW jest zobowiązany do przestrzegania zasad etyki zawodowej i standardów audytu wewnętrznego oraz postępowania w sposób wzbudzający zaufanie do audytu wewnętrznego.

3.3. Założenia operacyjne audytu wewnętrznego

3.3.1. Niezależność

Kierownik Audytu Wewnętrznego winien być niezależny w sferze organizacyjnej i operacyjnej.

Niezależność organizacyjna oznacza, że Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego wykonuje swoje zadania w wyodrębnionej komórce organizacyjnej i podlega bezpośrednio Marszałkowi Województwa.

Niezależność operacyjna oznacza, że Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego audytor/ZAW nie może być narażony na próby narzucenia mu obszarów audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i przekazywania wyników.

Kierownik audytor/ZAW nie może brać udziału w działalności operacyjnej Urzędu. Jednocześnie ma zagwarantowany, nieograniczony dostęp do wszystkich pracowników Urzędu, do wszelkich dokumentów, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych

mu do przeprowadzenia audytu. Kierownik ma obowiązek poinformować Marszałka o każdym rzeczywistym naruszeniu niezależności audytora/ZAW.

3.3.2. Zakres uprawnień

Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW nie dysponuje uprawnieniami władczymi, a także nie ustanawia, ani nie wdraża zasad, procedur i mechanizmów kontroli. Ich działalność ma wyłącznie charakter oceniający, zapewniający i doradczy i nie zwalnia kierownictwa i innych pracowników Urzędu z odpowiedzialności za prawidłową realizację powierzonych im zadań i wypełniania przez nich obowiązków, w tym w zakresie nadzoru i kontroli.

3.3.3. Relacje z kierownikami i personelem komórek organizacyjnych Urzędu

Zasadą obowiązującą w audycie wewnętrznym jest przeprowadzanie zadań audytowych w sposób konstruktywny. Zawsze, kiedy jest to możliwe, trzeba występować o pomoc do kierownictwa i personelu komórek organizacyjnych przy planowaniu i wykonywaniu zadań audytowych, słuchać opinii i wskazówek.

3.3.4. Koordynacja działań z kontrolerami wewnętrznymi i zewnętrznymi

Koordinacja działań audytu wewnętrznego z kontrolerami wewnętrznymi oraz audytorami/kontrolerami zewnętrznymi, polega zasadniczo na wzajemnej współpracy celem zapewnienia uzyskania pokrycia maksymalnego zakresu spraw przez działania audytu, wymiany informacji, a także zminimalizowania powielania przeprowadzanych prac. Audytor/ZAW powinien wykorzystywać rezultaty pracy audytu wewnętrznego i audytu/kontroli zewnętrznej.

W celu przeprowadzenia audytu wewnętrznego zleconego, Marszałek oraz Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW współpracują z pracownikami urzędu obsługującego Ministra Finansów albo w przypadku środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi (w myśl art.5 ust.1 pkt. 3 ustawy o finansach publicznych) - Generalnego Inspektora Krajowej Administracji Skarbowej.

Współpraca ta polega w szczególności na:

- przekazywaniu dokumentów, w tym dokumentów w wersji elektronicznej, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej,
- udzielaniu informacji i wyjaśnień,
- przekazywaniu niezbędnych odpisów i kserokopii dokumentów.

3.3.5. Reakcja na wyniki audytu

Kierownik Biura audytu wewnętrznego/audytor/ZAW powinien dążyć do osiągnięcia porozumienia z Kierownikiem i pracownikami komórki 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, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego /audytor/ZAW może współpracować z audytowanymi nad poszukiwaniem najlepszych rozwiązań dotyczących sposobu realizacji zaleceń.

Audytor wewnętrzny/ZAW powinien współpracować z Kierownikiem komórki audytowanej nad rozwiązaniem ewentualnego sporu. Jeżeli porozumienie nie zostanie

osiągnięte, a spór dotyczy istotnych ustaleń audytu, ustalenia te powinny być poddane przeglądowi sprawdzającemu z udziałem Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego, Kierownika komórki audytowanej i Marszałka.

Po upewnieniu się, że przedstawione przez audytora/ZAW ustalenia są prawidłowe, audytor/ZAW zamieszcza je w sprawozdaniu z audytu, które przekazuje Kierownikowi komórki audytowanej oraz Marszałkowi.

3.4. Zasady działania audytu wewnętrznego

Do podstawowych zasad działania audytu wewnętrznego, zapewniających efektywną i wydajną realizację celów audytu, zalicza się w szczególności:

- 1) zapewnienie wysokiej jakości audytu,
- 2) przełożenie zasobów audytu na obszary ryzyka,
- 3) ukierunkowanie audytu na poprawę działalności Urzędu,
- 4) wyznaczenie poziomu istotności,
- 5) obiektywizm i bezstronność,
- 6) rzetelność i należyta staranność,
- 7) profesjonalizm.

3.4.1. Wysoka jakość audytu

Działania audytu wewnętrznego powinny służyć kierownictwu Urzędu do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że mechanizmy zarządzania i kontroli funkcjonują prawidłowo. Dokonując oceny różnych systemów, procesów czy procedur, audytor/ZAW powinien potwierdzić ich adekwatność i efektywność lub wskazać na konieczność podjęcia określonych działań korygujących, naprawczych lub usprawniających.

W sprawozdaniach z przeprowadzenia audytu należy przedstawiać przejrzyste oceny, a w przypadku stwierdzenia uchybień lub potrzeby wprowadzenia usprawnień, sformułować odpowiednie wnioski, rekomendacje.

3.4.2. Przełożenie zasobów audytu na obszary ryzyka

Zasoby audytu są ograniczone i powinny być wykorzystane w sposób racjonalny i efektywny. Aby zaplanować odpowiednie wykorzystanie tych zasobów, w szczególności zasobów czasowych, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego /audytor/ZAW przeprowadza analizę ryzyka. W wyniku analizy ryzyka, identyfikowane są obszary ryzyka, które powinny zostać poddane audytowi wewnętrznemu w pierwszej kolejności oraz problemy, na które należy zwrócić szczególną uwagę w trakcie realizacji zadań audytowych.

3.4.3. Ukierunkowanie na poprawę działalności Urzędu

Audytor wewnętrzny/ZAW jest ukierunkowany przede wszystkim na poprawę działalności Urzędu. Ważne jest, aby audytor/ZAW nie wykorzystywał błędów wykrytych w trakcie swoich badań do oceniania osób za nie odpowiedzialnych. Nieprawidłowości jedynie ujawniają stan rzeczy leżący u ich źródła. Audytora/ZAW powinno znacznie bardziej interesować usunięcie wykrytych nieprawidłowości, a więc podjęcie działań, które przyczynią się do poprawy funkcjonowania Urzędu w danym obszarze.

3.4.4. Poziom istotności

Co do zasady, żaden obszar działalności Urzędu nie jest wolny od błędów. Audytor/ZAW, prowadząc zadanie audytowe, powinien ocenić jaki margines błędów nie stwarza zagrożenia dla działalności Urzędu, a tym samym jest możliwy do zaakceptowania.

Audytor/ZAW powinien skłonić kierownictwo jednostki audytowanej, a w razie potrzeby także Marszałka, do wdrożenia stosownych mechanizmów i procedur służących wykrywaniu i zapobieganiu błędom, w szczególności, gdy stwierdzi, że:

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

3.4.5. Obiektywizm i bezstronność

Podczas realizacji prac audytorskich, audytor/ZAW powinien zachować obiektywizm, formułować swoje oceny w oparciu o fakty, w sposób bezstronny i wolny od uprzedzeń oraz unikać konfliktu interesów.

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

Audytor/ZAW nie może dostosowywać swoich ocen w sprawach dotyczących audytu do oczekiwań innych osób. Ważne jest, aby audytor/ZAW był przekonany, że dostarcza produkt wysokiej jakości i nie poczynił w tym zakresie znaczących ustępstw.

W celu zachowania bezstronności, audytor/ZAW nie powinien, co najmniej przez rok oceniać działalności, za którą był uprzednio odpowiedzialny.

3.4.6. Rzetelność i należyta staranność

Audytor/ZAW powinien wykonywać swoje obowiązki sumiennie, dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów swojej pracy. W swoim postępowaniu, audytor/ZAW powinien być kreatywny, a wyznaczone zadania realizować z zaangażowaniem oraz z najlepszą wolą i wiedzą.

Audytor/ZAW nie powinien uchylać się od przedstawiania Kierownikom komórek audytowanych oraz Marszałkowi wniosków mogących skutkować koniecznością podjęcia trudnych decyzji.

Wszelkie działania audytora wewnętrznego powinny cechować się należyłą 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/ZAW winien dochodzić po przeprowadzeniu wszechstronnych analiz, ocen i dyskusji z kompetentnymi pracownikami Urzędu.

Audytor/ZAW powinien działać z należyłą starannością, uwzględniając:

- o zakres prac niezbędny do osiągnięcia celów wyznaczonych dla danego zadania,
- o złożoność, istotność oraz znaczenie badanych spraw,
- o adekwatność i efektywność procesów zarządzania ryzykiem, systemów kontroli oraz procesów zarządzania jednostką (komórką organizacyjną),

- o prawdopodobieństwo wystąpienia istotnych błędów, nieprawidłowości lub braku zgodności z przepisami prawa,
- o koszt zadania audytowego w stosunku do potencjalnych korzyści, które mogłyby zostać osiągnięte w związku z przedstawieniem wyników audytu.

3.4.7. Profesjonalizm

Audytor/ZAW powinien posiadać wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje potrzebne do wykonywania swoich obowiązków. Audytor/ZAW musi spełniać wysokie wymagania dotyczące umiejętności zawodowych, postępowania z ludźmi oraz rozważnego i twórczego myślenia. Audytor/ZAW powinien dążyć do pełnej znajomości aktów prawnych dotyczących danego zadania audytowego oraz do poznania wszystkich okoliczności badanej sprawy.

Jeżeli audytor/ZAW nie posiada wystarczającej wiedzy, umiejętności lub kwalifikacji niezbędnych do wykonania danych czynności audytowych, powinien wystąpić o wsparcie merytoryczne lub pomoc do innego audytora lub innych pracowników Urzędu albo wystąpić z wnioskiem o powołanie rzeczoznawcy.

Audytor/ZAW ma obowiązek poszerzać swoją wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje poprzez stałe doskonalenie zawodowe.

4. Znaczenie kontroli zarządczej

Kontrolę zarządcą należy wiązać z zarządzaniem jednostką lub grupą jednostek, zaś za najistotniejszy jej element należy uznać system wyznaczania celów i zadań oraz monitorowania stopnia ich realizacji.

W związku z tym, kontroli zarządczej nie można utożsamiać i ograniczać do czynności kontrolnych wykonywanych przez pracowników komórek kontroli, mimo że takie podejście bywa łączone z pojęciem „kontroli”.

Kontrola zarządcza jest systemem bardziej złożonym, który ma za zadanie sprawić, aby samorządowa jednostka organizacyjna i jednostka samorządu terytorialnego osiągnęły cele przed nimi postawione.

Wsparcie dla Marszałka w realizowaniu zadań z zakresu kontroli zarządczej powinna stanowić działalność audytu wewnętrznego. Ocena systemu kontroli zarządczej dokonywana przez audyt wewnętrzny ma wspierać Kierownika jednostki w realizacji celów i zadań jednostki.

Audyt wewnętrzny nie jest odpowiedzialny za procesy zarządzania ryzykiem i procesy kontroli zarządczej w Urzędzie, ale poprzez badanie, wnioski i uwagi wspiera kierownika jednostki we właściwej organizacji i realizacji tych procesów.

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

1. zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
2. skuteczności i efektywności działania;
3. wiarygodności sprawozdań;
4. ochrony zasobów;
5. przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;
6. efektywności i skuteczności przepływu informacji;
7. zarządzania ryzykiem.

5. Metodyka audytu

5.1. Planowanie audytu

Realizacja audytu wewnętrznego opiera się na analizie i ocenie ryzyka wystąpienia istotnych nieprawidłowości w działalności Urzędu oraz Wojewódzkich samorządowych jednostkach organizacyjnych, będących obszarami audytu, dokonywanej z uwzględnieniem kryteriów ryzyka i jego istotności. Analiza ryzyka ma na celu zidentyfikowanie obszarów narażonych na ryzyko o dużej istotności, mających wpływ na realizację celów. W procesie planowania rocznego uwzględniane są priorytety dla zadań audytowych wskazanych przez Marszałka.

5.2. Podstawowe zagadnienia z analizy ryzyka

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

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

Potencjalna strata to rezultat zmaterializowania się ryzyka.

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

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

Kategorie ryzyka to pogrupowane w ograniczoną liczbę kategorie czynników ryzyka.

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

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

5.3. Planowanie długoterminowe audytu

Podstawą przygotowania rocznego i wieloletniego (strategicznego) planowania audytu 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 wieloletniego (strategicznego) audytu składa się z dwóch zasadniczych etapów:

- 1) **analizy potrzeb audytu**, której celem jest identyfikacja obszarów ryzyka, czyli potencjalnych zadań audytowych,
- 2) **analizy ryzyka** – tj. oceny podatności zidentyfikowanych obszarów ryzyka na określone kategorie czynników ryzyka.

5.3.1. Analiza potrzeb audytu

Analiza potrzeb audytu dokonywana jest w oparciu o profesjonalny osąd audytora/ZAW. W celu uzyskania wiedzy niezbędnej do przeprowadzenia analizy

potrzeb audytu, audytor/ZAW powinien na bieżąco śledzić wszelkie zmiany w Urzędzie oraz w Wojewódzkich samorządowych jednostkach organizacyjnych w zakresie ich działania oraz zbierać informacje dotyczące ich funkcjonowania.

Dokonując identyfikacji obszarów ryzyka czyli potencjalnych zadań audytowych, audytor/ZAW powinien brać pod uwagę w szczególności:

- cele i działania Urzędu oraz Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych,
- przepisy prawne dotyczące działalności Urzędu i Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych (ewentualne zmiany w tych przepisach),
- wyniki wcześniej przeprowadzonych audytów i kontroli,
- wyniki wcześniej dokonywanej oceny adekwatności, efektywności i skuteczności systemów zarządzania i kontroli, w tym kontroli finansowej,
- wewnętrzne i zewnętrzne czynniki ryzyka mające wpływ na realizację celów Urzędu i Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych,
- liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
- możliwość dysponowania przez Urząd i Wojewódzkie samorządowe jednostki organizacyjne środkami pochodzącymi ze środków zagranicznych,
- sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z wykonania budżetu,
- wyniki rozmów, jakie audytor/ZAW przeprowadził z kierownictwem Urzędu oraz z kierownikami komórek organizacyjnych i innymi pracownikami a także z kierownictwem oraz z kierownikami komórek organizacyjnych i innymi pracownikami Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych,
- wyniki ankiet i kwestionariuszy, jeżeli takie były kierowane do pracowników Urzędu /Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych,
- liczbę i kwalifikacje pracowników Urzędu/ Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych,
- działania Urzędu/ Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych, które mogą mieć wpływ na opinię publiczną,
- informacje dotyczące Urzędu/ Wojewódzkich samorządowych jednostek organizacyjnych opublikowane w środkach masowego przekazu, na stronach internetowych itp.

Na podstawie wyników analizy potrzeb audytu, **Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW** tworzy listę zidentyfikowanych obszarów ryzyka, czyli potencjalnych zadań audytowych. Biorąc pod uwagę związki, relacje, podobieństwa zachodzące między poszczególnymi obszarami ryzyka. Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW dokonuje ich pogrupowania w ramach szerszych kategorii określanych jako „obszary audytu”. Przyjmuje się, że obszary audytu odpowiadają obszarom, jakie można zidentyfikować w Urzędzie oraz w Wojewódzkich samorządowych jednostkach organizacyjnych.

Wyniki analizy potrzeb audytu stanowią punkt wyjścia do przeprowadzenia analizy ryzyka.

5.3.2. Analiza ryzyka

Podczas planowania rocznego, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW szereguje komórki organizacyjne ze względu na występujące w nich ryzyko i wybiera do badania w pierwszej kolejności te z nich, w których ryzyko jest najwyższe.

Przeprowadzając analizę ryzyka, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego /audytor/ZAW uwzględnia zakres odpowiedzialności Kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej oraz bierze pod uwagę w szczególności:

- 1) cele i zadania jednostki,
- 2) system procedur, instrukcji, zasad i mechanizmów, które wspomagają zarządzanie,
- 3) ryzyka wpływające na realizację celów i zadań jednostki,
- 4) wyniki innych audytów lub kontroli,
- 5) uwagi Kierownika jednostki,
- 6) wytyczne, o których mowa w art.283 ust.4 ustawy o finansach publicznych.

Analiza ryzyka dla potrzeb planowania rocznego i strategicznego może być przeprowadzana z wykorzystaniem jednej z wymienionych metod:

- 1) matematycznej,
- 2) szacunkowej – metoda delficka (grupa ekspercka).

O wyborze metody analizy ryzyka decyduje Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW. Dokonując wyboru jednej z metod analizy ryzyka uwzględniane są:

- rodzaj informacji, które należy zgromadzić, dostępność do niezbędnych informacji,
- ilość dodatkowych informacji niezbędnych do osiągnięcia wiarygodnego wyniku oceny, łącznie z kosztem ich uzyskania (wliczając czas potrzebny do zebrania tych informacji).

Po ustaleniu rankingu obszarów ryzyka, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego 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. Przyjmuje się, że jeden audytor/pracownik Biura Audytu Wewnętrznego może przeznaczyć w ciągu roku średnio 140 dni roboczych na realizację zadań audytowych. Obszary ryzyka (zadania audytowe), które nie zostaną zakwalifikowane do audytowania w nadchodzącym roku, zamieszcza się w planie rocznym audytu jako obszary, które powinny zostać objęte audytem w kolejnych latach. Przyjmuje się, że wskazanie to powinno dotyczyć okresu dwóch kolejnych lat następujących po roku na który sporządzono roczny Plan Audytu.

Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego powinien dążyć do objęcia audytem istotnych obszarów ryzyka, co najmniej raz na pięć lat.

5.3.3. Plan wieloletni (strategiczny)

Plan wieloletni (strategiczny) audytu nakreśla zasadnicze cele i obszary pracy audytora wewnętrznego i zespołu audytowego w perspektywie długookresowej. Podstawą jego opracowania są wyniki analizy potrzeb i analizy ryzyka dokonywanej na potrzeby Planu rocznego. Dzięki temu zapewnia się powiązanie planu wieloletniego (strategicznego) z planem rocznym.

Plan wieloletni (strategiczny) sporządzany jest na okres pięciu lat i podlega corocznemu przeglądowi, a w razie potrzeby także aktualizacji.

Podstawowym elementem Planu wieloletniego (strategicznego) jest wykaz obszarów ryzyka uszeregowanych według stopnia ich ważności ze wskazaniem okresu (roku), w którym powinny być poddane audytowi.

5.3.4. Roczny plan audytu

Plan Audytu na dany rok obejmuje:

- 1) wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka,
- 2) wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych,
- 3) listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające,
- 4) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających,
- 5) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności doradczych,
- 6) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności sprawdzających,
- 7) informację na temat cyklu audytu,
- 8) planowane obszary ryzyka, które powinny zostać objęte audytem wewnętrznym w kolejnych latach,
- 9) informacje istotne dla prowadzenia audytu wewnętrznego, uwzględniające specyfikę jednostki (np. zmiany organizacyjne).

Wzór rocznego Planu Audytu zamieszczono w **Załączniku nr 1** do Księgi Procedur AW.

Roczny Plan Audytu przygotowuje Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego /audytor/ZAW. Kierownik przedstawia roczny Plan Audytu do zatwierdzenia Marszałkowi, nie później niż do końca grudnia w roku poprzedzającym rok, na który Plan został sporządzony.

Na etapie planowania rocznego, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego /audytor/ZAW uwzględnia obszary zadań audytowych w zidentyfikowanych obszarach ryzyka.

Przy typowaniu zadań, kryteriami ryzyka ustalonymi przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego /audytora/ZAW są: materialność, stabilność, kontrola wewnętrzna, istotność, stopień złożoności oraz legalność.

Ustalone przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego/audytora/ZAW kryteria ryzyka obejmują w szczególności:

- **materialność** – ocena wystąpienia możliwości (prawdopodobieństwa) strat finansowych,
- **stabilność** – ocena stabilności w zakresie: przepisów, procedur, zasad planowania, rotacji kadr, itp.
- **kontrola wewnętrzna** – czynniki wpływające na ocenę realizacji wniosków z poprzednich audytów/kontroli, rozdział obowiązków, jakość kadr, istnienie regulacji i procedur wewnętrznych,
- **istotność** - wpływ czynników na stopień wykonywania pracy i związane z tym implikacje stosowania lub nie stosowania wewnętrznych procedur i regulaminów,
- **stopień złożoności** – wpływ czynników takich jak np.: struktura organizacyjna, liczba etapów postępowania, komunikacja, wielość zadań, wielość systemów informatycznych, na realizację zadań ustawowych,

- **legalność** – ocena ryzyka związanego z odstępstwami od przepisów zewnętrznych, regulujących działalność m.in. jednostek budżetowych i jednostek nadzorowanych, zaniechanie działań mimo prawnego obowiązku wykonywania zadań, np.: nie udzielenie pomocy finansowej w uzasadnionych okolicznościach, odstąpienie od stosowania procedur przetargowych, itp.

W każdym roku, na etapie planowania Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego /audytor/ZAW przeprowadza analizę ryzyka w celu wyodrębnienia potencjalnych ryzyk w danych obszarach ryzyka.

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 Marszałka o wyrażenie zgody na odstąpienie od jego realizacji.

Zadania audytowe mogą być realizowane w innej kolejności niż wynikająca z harmonogramu przyjętego w rocznym Planie Audytu. Decyzję w tej sprawie podejmuje Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego.

W razie zmiany czynników stanowiących podstawę sporządzenia rocznego Planu Audytu, a także w szczególnie uzasadnionych przypadkach, audytor wewnętrzny/ZAW na wniosek Marszałka, przeprowadza audyt wewnętrzny poza Planem Audytu.

W sytuacji zagrożenia realizacji Planu Audytu wewnętrznego (z uwagi na prowadzenie zadań poza Planem Audytu, zadań zleconych oraz innych okoliczności), Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego informuje o tym Marszałka.

5.3.5. Sprawozdanie z wykonania Planu Audytu

Z realizacji Planu Audytu, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego /audytor/ZAW sporządza Sprawozdanie z Wykonania Planu Audytu.

Sprawozdanie z Wykonania Planu Audytu zawiera:

- 1) podstawowe informacje o komórce audytu wewnętrznego,
- 2) informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań zapewniających, czynnościach doradczych i czynnościach sprawdzających wraz z odniesieniem do Planu Audytu,
- 3) wydane zalecenia lub opinie w ramach przeprowadzonych zadań audytowych,
- 4) wskazanie przyczyny zaistnienia ewentualnych, znaczących odstępstw w realizacji Planu Audytu,
- 5) omówienie zidentyfikowanych istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej,
- 6) inne informacje związane z prowadzeniem audytu wewnętrznego w roku poprzednim, które Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego ustala z Marszałkiem.

Wzór Sprawozdania z Wykonania Planu Audytu zamieszczono w **Załączniku nr 2** do Księgi Procedur AW.

Sprawozdanie z wykonania Planu Audytu za poprzedni rok, Kierownik Oddziału audytu wewnętrznego przedstawia Marszałkowi do końca stycznia roku następującego po roku, na który sporządzono Plan Audytu.

5.4. Zadanie zapewniające

Przeprowadzanie zadań audytowych odbywa się poprzez czynności audytowe, na które składają się następujące fazy:

1. Faza planowania (wstępna),
2. Faza realizacji (przeprowadzenie zadania, sprawozdawczość),
3. Faza monitorowania.

5.4.1 Faza wstępna:

- 5.4.1.1. Przydzielenie zadania i zawiadomienie komórki audytowanej,
- 5.4.1.2 Przeprowadzenie wstępnego przeglądu,
- 5.4.1.3 Przygotowanie programu zadania audytowego,
- 5.4.1.4 Przeprowadzenie narady otwierającej;

5.4.2 Faza realizacji:

- 5.4.2.1. Przeprowadzenie zaplanowanych badań,
- 5.4.2.2 Dokonanie analizy i oceny wyników przeprowadzonych badań,
- 5.4.2.3 Zredagowanie wstępnych ustaleń i wniosków,
- 5.4.2.4 Sporządzenie wstępnego sprawozdania,
- 5.4.2.5 Przeprowadzenie narady zamykającej,
- 5.4.2.6 Sporządzenie i przekazanie sprawozdania z przeprowadzenia audytu;

5.4.3 Faza monitorowania:

- 5.4.3.1 Czynności sprawdzające.

5.4.1.1 Przydzielenie zadania i zawiadomienie komórki audytowanej

Podstawą do rozpoczęcia zadania audytowego jest imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wydane przez Marszałka, na wniosek Kierownika Biura Audytu Wewnętrzne, który wskazuje pracownika odpowiedzialnego za realizację danego zadania.

Wzór Upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego zamieszczono w **Załączniku nr 3** do Księgi procedur AW.

Po uzyskaniu upoważnienia do przeprowadzenia audytu wewnętrznego, audytor/ZAW zawiadamia Kierownika komórki audytowanej o przedmiocie i czasie trwania audytu, a także informuje o przystąpieniu do wstępnego przeglądu uzgadniając z kierownikiem komórki audytowanej zasady i tryb współpracy na tym etapie zadania zapewniającego.

5.4.1.2 Wstępny przegląd

Celem wstępnego przeglądu jest:

- zrozumienie badanej działalności,
- zidentyfikowanie systemów, procesów (obiektów audytu) występujących w badanym obszarze oraz istniejących mechanizmów kontroli,
- dokonanie analizy ryzyka,
- uzyskanie informacji ułatwiających przeprowadzenie zadania zapewniającego.

Dokumentując systemy/procesy, audytor/ZAW może posługiwać się wieloma technikami, w szczególności opisem (notatką), formą graficzną (diagramem) lub tabelaryczną.

Wstępny przegląd można wykonywać przy zastosowaniu różnych technik badania, m.in.:

- rozmów z pracownikami Urzędu (Departamentu), który zostanie objęty audytem,
- rozmów z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ,
- analizy sprawozdań i innych dokumentów, w tym dostarczonych na prośbę audytora/ZAW,
- procedur analitycznych,
- przeglądów schematów, wykresów,
- zaprojektowania kwestionariuszy samooceny oraz kwestionariuszy kontroli wewnętrznej,
- obserwacji wykonywanych działań.

Po przeprowadzeniu przeglądu audytor /ZAW/ przygotowuje program zadania zapewniającego, uwzględniając:

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

5.4.1.3 Program zadania zapewniającego

Program każdego zadania zapewniającego stanowi plan pracy do wykonania w trakcie danego zadania. W celu realizacji zadania zapewniającego, audytor/ZAW opracowuje Program zadania zapewniającego, określając w szczególności:

- 1) temat zadania,
- 2) cel zadania,
- 3) zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania,
- 4) istotne ryzyka w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem,
- 5) sposób zrealizowania zadania, w szczególności opis doboru próby do badania oraz technik badania,
- 6) kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego,
- 7) sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów, o których mowa w pkt 6.

Program zadania przygotowany jest przez audytora/ZAW, a następnie zatwierdzony przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego.

W uzasadnionych przypadkach, audytor/ZAW może w trakcie przeprowadzania zadania dokonywać zmian w jego programie. Program zadania oraz jego zmiany zatwierdza Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego. Zmiany programu powinny być udokumentowane.

W przypadku, gdy zadanie zapewniające realizowane jest przez ZAW, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego wyznacza koordynatora zadania.

W przypadku przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego, audytor/ZAW opracowując program zadania, uwzględnia założenia lub program przekazany przez Ministra Finansów, albo w przypadku środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi (w myśl art.5 ust.3 ustawy o finansach publicznych), przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

5.4.1.4 Narada otwierająca

Na zakończenie fazy wstępnej zadania zapewnającego, a przed rozpoczęciem czynności audytowych, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW przeprowadza naradę otwierającą z udziałem Kierownika komórki audytowanej lub wyznaczonego przez niego pracownika tej komórki.

Podczas narady otwierającej, audytor/ZAW przedstawia cel, tematykę i założenia organizacyjne zadania zapewnającego.

Kierownik komórki audytowanej przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania oraz uzgadnia z audytorem/ZAW sposoby unikania zakłóceń w pracy w trakcie przeprowadzania zadania zapewnającego.

Przebieg narady otwierającej dokumentowany jest Protokołem.

5.4.2. Realizacja

Czynności audytowe to realizacja zadania zapewnającego. Celem czynności audytowych jest zebranie, analiza, ocena i utwalenie informacji uzasadniających wyniki przeprowadzonego audytu.

Profesjonalny osąd audytora/ZAW oraz specyfika badanego obszaru decydują o tym jakie czynności i w jakiej kolejności są wykonywane w ramach danego zadania zapewnającego. Nie jest zatem możliwe określenie uniwersalnego modelu tych czynności.

W dalszej części Księgi 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 zapewnającego, na etapie wstępnego przeglądu.

5.4.2.1. Przeprowadzenie zaplanowanych badań

5.4.2.1.1 Techniki badania

W toku wykonywania zapewnającego zadania audytowego, ustalenie stanu faktycznego następuje poprzez wykorzystanie różnych technik. Stosowane techniki audytowe uwzględniają m.in. cele zadania audytowego, zakres badania, dostępność dowodów i koszty przeprowadzenia audytu.

- **Zapoznanie się z dokumentami służbowymi** – to jedna z podstawowych technik badania. Badając dokumenty służbowe, audytor/ZAW powinien zwracać uwagę na ich treść merytoryczną, elementy formalne, terminowość wystawienia oraz zgodność z innymi dokumentami i stanem faktycznym.
- **Uzyskiwanie wyjaśnień i informacji** – audytor/ZAW uzyskuje wyjaśnienia i informacje od pracowników komórki audytowanej. Audytor/ZAW może również uzyskiwać informacje od innych pracowników Urzędu, a w razie potrzeby także od innych jednostek.
- **Rozmowa** – jest jednym ze sposobów uzyskiwania wyjaśnień i 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 audytowanej. Technika ta jest szczególnie przydatna, gdy przedmiotem testu są czynności, które nie podlegają dokumentowaniu.
- **Oględziny** – przeprowadza się je w przypadku, gdy należy zweryfikować stan lub prawidłowość zastosowania działań oraz wiarygodność wyników.

- **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.
- **Pobieranie próbek losowych (próbkiwanie)** – technika wykorzystywana przy badaniu danej populacji metodą wrywkową. Próbkowanie polega na określeniu i doborze próbki, a następnie jej zbadaniu, porównaniu wyników z oczekiwanymi oraz dokonaniu ekstrapolacji wyników na badaną populację. Istotne jest więc ustalenie wielkości próby i dobór próby w taki sposób, by była ona reprezentatywna dla całej populacji.

Metodykę ustalania wielkości doboru próby losowej zamieszczono w **Załączniku nr 4** do Księgi Procedur AW.

5.4.2.1.2 Testowanie

Testy mają na celu ustalenie stanu faktycznego.

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 od jego początku do końca. Testy kroczące umożliwiają audytorowi/ZAW zrozumienie procesu, który będzie podlegał dalszym badaniom audytowym. Wykonuje się je przez zbadanie niewielkiej ilości operacji, zwykle przed przystąpieniem do czynności audytowych.
- **Testy zgodności** – przeprowadza się dla uzyskania wystarczających dowodów, że dany proces działa zgodnie z rozumieniem audytora/ZAW, a mechanizmy kontroli są stosowane.
- **Testy wiarygodności** – przeprowadza się zwykle po wykonaniu testów zgodności. Polegają one na sprawdzeniu, czy informacje zawarte w dokumentacji są kompletne, dokładne i czy odzwierciedlają stan faktyczny.

5.4.2.1.3 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 efektywnym narzędziem oceny zebranych informacji. Ocena wynika z porównania uzyskanych informacji z oczekiwaniami określonymi przez audytora/ZAW.

Metody analityczne mogą być pomocne przy wykrywaniu:

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

Procedury analityczne mogą obejmować:

- 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 niefinansowymi, które może zwrócić uwagę na nietypowe wyniki np. porównanie ilości wydanych środków na zakup z ilością zakupionego towaru.

5.4.2.2 Dokonanie analizy i oceny wyników przeprowadzonych badań, wstępne ustalenia i wnioski

Audytor/ZAW obowiązany jest ustalić stan faktyczny oraz dokonać jego oceny. Jeżeli ocena wskazuje na konieczność podjęcia określonych działań naprawczych, usprawniających lub korygujących, wówczas dokonane w tym zakresie ustalenia stanowią „ustalenia audytu” i wymagają odpowiedniego opracowania.

Właściwie opracowane ustalenie audytu powinno zawierać:

- 1) Stwierdzenie stanu faktycznego – jasne i dokładne stwierdzenie niezadowolającego stanu, które wyłania się z porównań i wyników uzyskanych przez audytora/ZAW w odniesieniu do odpowiednich kryteriów oceny.
- 2) Kryteria – pozwalają na ugruntowanie danego ustalenia poprzez jego odniesienie do kryteriów oceny, którymi mogą być: legalność, gospodarność (w tym oszczędność, efektywność i wydajność), celowość, rzetelność, przejrzystość, jawność i adekwatność.
- 3) Skutki (ryzyka) – określają rzeczywisty lub potencjalny wpływ niezadowolającego stanu na badany system (proces), możliwość osiągnięcia założonych celów lub realizację zadań. Skutki mogą mieć charakter wymierny lub niewymierny, jakościowy lub ilościowy.
- 4) Przyczyny – określają powody leżące u podstaw niezadowolającego stanu. Mogą być wynikiem działań umyślnych i nieumyślnych lub mieć charakter pomyłki.
- 5) Zalecenia (uwagi, wnioski) – wskazują działania naprawcze, korygujące lub usprawniające, jakie należy podjąć aby doprowadzić do wyeliminowania niezadowolającego stanu lub poprawy funkcjonowania danego systemu (procesu), a tym samym ograniczenia lub wyeliminowania stwierdzonego ryzyka.

Ustalenia audytu, audytor/ZAW zamieszcza w Sprawozdaniu z przeprowadzanego zadania audytowego.

Ustalenia audytu, które wskazują na konieczność podjęcia pilnych działań naprawczych powinny być niezwłocznie zgłaszane Kierownikowi komórki audytowanej, a w razie potrzeby także Marszałkowi. Zgłoszenie takich ustaleń powinno być udokumentowane przez audytora/ZAW.

5.4.2.3 Narada zamykająca

Po przeprowadzeniu czynności audytowych związanych z przeprowadzeniem zadania zapewniającego, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW przeprowadza naradę zamykającą z udziałem Kierownika audytowanej komórki lub osoby przez niego wskazanej, na której uzgadniane są w formie pisemnej wstępne wyniki z przeprowadzonego audytu w tym w szczególności ustalenia i propozycje zaleceń.

Celem narady zamykającej jest omówienie wstępnych ustaleń i wniosków oraz osiągnięcie porozumienia w sprawie ustaleń audytu, w tym proponowanych przez audytora/ZAW działań naprawczych, korygujących lub usprawniających (zaleceń).

Podczas narady zamykającej audytor wewnętrzny przedstawia Kierownikowi komórki audytowanej wstępne wyniki, w tym w szczególności ustalenia i propozycje zaleceń z zadania audytowego.

Przebieg narady zamykającej dokumentowany jest Protokołem, który zawiera w szczególności informacje o celu, przebiegu i wyniku narady. Protokół z narady zamykającej podpisuje Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor/ZAW oraz Kierownik audytowanej komórki albo osoba przez niego wskazana.

W razie odmowy podpisania Protokołu z narady zamykającej przez Kierownika audytowanej komórki lub osobę przez niego wskazaną, audytor/ZAW czyni o tym wzmiankę w protokole.

W przypadku odmowy podpisania Protokołu z narady zamykającej, Kierownik audytowanej komórki albo osoba przez niego wskazana w terminie 7 dni kalendarzowych od dnia narady zamykającej uzasadnia na piśmie zastrzeżenia (przyczyny odmowy podpisania protokołu).

5.4.2.4 Sprawozdanie z zadania zapewniającego

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

- 1) temat i cel zadania,
- 2) zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania,
- 3) data rozpoczęcia zadania,
- 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 jednostki objętym zadaniem,
- 8) datę sporządzenia sprawozdania,
- 9) imię i nazwisko audytora wewnętrznego/ZAW oraz jego podpis/ich podpisy.

Prezentacja ustaleń audytu (zaleceń) w Sprawozdaniu z przeprowadzonego 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) audytu w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu w została zamieszczona w **Załączniku nr 5** do Księgi Procedur AW.

Sprawozdanie jest akceptowane przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego. Następnie po jednym egzemplarzu sprawozdania Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego przekazuje Kierownikowi audytowanej komórki i Marszałkowi Kierownik komórki audytowanej (lub osoba przez niego upoważniona) potwierdza odbiór sprawozdania ostatecznego, czego wyrazem jest jego podpis wraz z datą przyjęcia tego dokumentu. W sytuacji dłuższej nieobecności Kierownika audytowanej komórki, złożenie sprawozdania potwierdza Sekretariat.

Kierownik komórki audytowanej, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, ustala sposób i termin realizacji zaleceń oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń, powiadamiając o tym na piśmie Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego i Marszałka.

W przypadku odmowy realizacji zaleceń, Kierownik audytowanej komórki przedstawia w terminie 7 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, pisemne stanowisko Marszałkowi i audytorowi wewnętrznemu.

Następnie w takim przypadku Marszałek podejmuje decyzję dotyczącą realizacji zaleceń, informując o tym Kierownika komórki audytowanej i Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego.

5.4.3.Faza monitorowania

5.4.3.1 Czynności sprawdzające

Czynności sprawdzające to podejmowane przez audytora/ZAW czynności służące dokonaniu oceny sposobu wdrożenia zaleceń. Ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających, audytor/ZAW zamieszcza w Notatce informacyjnej, którą przekazuje za pośrednictwem Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego Marszałkowi oraz Kierownikowi komórki/jednostki audytowanej, w terminie 10 dni kalendarzowych od dnia zakończenia czynności sprawdzających.

5.5. Czynności doradcze

Zadania doradcze to doradztwo i działania pokrewne usługowe dla Urzędu, których charakter i zakres są uzgodnione z wnioskodawcą.

Celem zadań doradczych jest przysporzenie wartości oraz usprawnienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli, z zachowaniem zasady, że Audytor/ZAW nie przyjmuje na siebie odpowiedzialności kierownictwa.

Czynnościami doradczymi mogą być: konsultacje, doradztwo, usprawnienie (udogodnienie) oraz szkolenia.

Plan Audytu na dany rok może zawierać zadania doradcze. W uzasadnionych przypadkach, audytor/ZAW realizuje zadanie doradcze poza Planem Audytu.

Audytor wewnętrzny/ZAW może wykonywać czynności doradcze:

- na wniosek Marszałka lub Dyrektorów departamentów, za zgodą Marszałka,
- z własnej inicjatywy, w zakresie uzgodnionym z Marszałkiem.

Audytor wewnętrzny/ZAW może odmówić wykonywania czynności doradczych, jeżeli uzna, że zakres lub cel tych czynności nie jest zgodny z celami audytu wewnętrznego. W szczególności audytor/ZAW nie powinien podejmować czynności doradczych, których wykonywanie prowadziłyby do przyjęcia przez niego zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania Urzędem lub departamentem, w którym prowadzony jest audyt wewnętrzny.

O odmowie wykonania czynności doradczych i jej przyczynach audytor wewnętrzny zawiadamia pisemnie Marszałka lub Dyrektorów departamentów wnioskujących o wykonanie czynności doradczych.

W przypadku odmowy wykonania czynności doradczych przez audytora/ZAW, Marszałek może wydać pisemne polecenie ich wykonania.

W wyniku czynności doradczych audytor/ZAW przedstawia opinie lub wnioski dotyczące usprawnienia funkcjonowania departamentu, w której przeprowadzany jest audyt wewnętrzny.

Audytor/ZAW może z własnej inicjatywy składać Marszałkowi lub Dyrektorowi departamentu, biura, w której przeprowadzany jest audyt wewnętrzny wnioski mające na celu usprawnienie funkcjonowania Urzędu lub komórki organizacyjnej (departament, biuro), wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej.

Dyrektor departamentu, biura i Marszałek nie są związani wnioskami i opiniami audytora/ZAW.

Po przeprowadzeniu zadania doradczego, audytor/ZAW sporządza Informację/Sprawozdanie/Opinię z przeprowadzonych czynności. Forma i zawartość Informacji/Sprawozdania/Opinii z realizacji czynności doradczych powinna być odpowiednia do rodzaju i charakteru podjętych działań przez audytora/ZAW.

Informacja/Sprawozdanie/Opinia przekazywana(e) jest Marszałkowi oraz Dyrektorowi audytowanego departamentu, biura, przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego oraz włączana(e) do akt bieżących audytu.

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

5.5.1 Realizacja czynności doradczych na wniosek Marszałka lub Dyrektora departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej

W uzasadnionych przypadkach, audytor wewnętrzny/ZAW może realizować czynności doradcze poza Planem Audytu, na wniosek Marszałka lub Dyrektorów departamentów, biur, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej.

Wniosek o przeprowadzenie zadania doradczego poza Planem Audytu powinien zawierać:

- temat zadania,
- proponowane obszary, które powinny zostać objęte zadaniem doradczym,
- propozycję terminu, w jakim zadanie powinno zostać przeprowadzone,
- uzasadnienie konieczności przeprowadzenia zadania uwzględniające ryzyka w ramach proponowanego obszaru.

Wnioskodawcy kierują wniosek o przeprowadzenie czynności doradczych poza Planem Audytu do Marszałka, który podejmuje decyzję o realizacji zadania lub odrzuceniu wniosku.

Decyzję o przeprowadzeniu czynności doradczych poza Planem Audytu, Marszałek podejmuje po zapoznaniu się z wnioskiem oraz uzyskaniu opinii Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego.

Wnioskodawca informowany jest pisemnie o zakwalifikowaniu bądź odrzuceniu złożonego wniosku przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego.

W przypadku zagrożenia realizacji Planu Audytu, z uwagi np. na prowadzenie zadań poza Planem Audytu, zadań zleconych oraz innych okoliczności, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego informuje pisemnie Marszałka o braku możliwości realizacji Planu i uzgadnia zakres realizacji Planu Audytu.

Przed przystąpieniem do realizacji czynności doradczych, audytor/ZAW w porozumieniu z Dyrektorem audytowanego departamentu (wnioskodawcą)/ wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej, uzgadnia warunki na jakich prowadzone będzie zadanie doradcze, w szczególności:

- cel i zakres czynności doradczych,
- harmonogram realizacji,
- zakres podmiotowy,
- sposób przeprowadzenia zadania,
- obowiązki i zakres odpowiedzialności obu stron.

Przed przystąpieniem do przeprowadzenia czynności doradczych, przygotowywane jest imienne zlecenie do przeprowadzenia zadania, podpisane przez Marszałka.

Departament, wojewódzka samorządowa jednostka organizacyjna w którym będzie prowadzone czynności doradczych przekazuje komplet materiałów niezbędnych do prawidłowej realizacji zadania doradczego, zgodnie z zawartym porozumieniem.

W przypadku naruszenia zasad porozumienia, w szczególności ustaleniami w zakresie przekazywania materiałów i dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia czynności doradczych, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego informuje Dyrektora audytowanego departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej o braku możliwości realizacji zadania.

Do czynności doradczych stosuje się dokumentację roboczą, jak do zapewniającego zadania audytowego, która przechowywana jest w aktach bieżących zadania doradczego.

Po przeprowadzeniu czynności doradczych, audytor/ZAW sporządza Informację/Sprawozdanie/Opinię z przeprowadzonych czynności. Forma i zawartość Informacji/Sprawozdania/Opinii z realizacji czynności doradczych powinna być odpowiednia do rodzaju i charakteru podjętych działań przez audytora/ZAW. Informacja/Sprawozdanie/Opinia przekazywana(e) jest Marszałkowi oraz Dyrektorowi audytowanego departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej przez Kierownika Biura Audytu/audytora/ZAW oraz włączana(e) do akt bieżących audytu.

W wyniku czynności doradczych, audytor/ZAW może przedstawić opinię lub zalecenia dotyczące usprawnienia funkcjonowania audytowanego departamentu.

Marszałek i Dyrektor audytowanego departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej nie są związani wnioskami/zaleceniami/opiniami przedstawionymi przez audytora/ZAW.

5.5.2 Realizacja czynności doradczych z własnej inicjatywy

W uzasadnionych analizą ryzyka przypadkach, audytor/ZAW może przeprowadzić czynności doradcze poza Planem Audytu, z własnej inicjatywy, w zakresie uzgodnionym z Marszałkiem.

W związku z tym, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego występuje pisemnie do Marszałka o umożliwienie dokonania takich czynności. Pismo w sprawie wykonania czynności doradczych powinno zawierać uzasadnienie podjęcia przez audytora/ZAW decyzji w sprawie przeprowadzenia zadania doradczego.

Po rozpatrzeniu wniosku w ww. sprawie, Marszałek informuje pisemnie Kierownika Oddziału audytu wewnętrznego o decyzji w sprawie przeprowadzenia czynności doradczych, w terminie **14** dni kalendarzowych od dnia wpływu pisma.

Do przeprowadzenia zadania doradczego uprawnia audytora/ZAW imienne zlecenie wystawione i podpisane przez Marszałka.

Wzór zlecenia w **Załączniku nr 6** do Księgi Procedur AW.

W przypadku wyrażenia zgody przez Marszałka na realizację czynności doradczych, Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego/audytor ustala z Dyrektorem Departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej termin przeprowadzenia czynności doradczych.

Po ustaleniu z Dyrektorem Departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej celu i zakresu czynności doradczych oraz harmonogramu ich realizacji, audytor/ZAW przystępuje do realizacji czynności doradczych.

Po przeprowadzeniu czynności doradczych z własnej inicjatywy, audytor sporządza Informację/Sprawozdanie/Opinię, w terminie **14** dni kalendarzowych od dnia zakończenia czynności i przekazuje ją(e) Marszałkowi i Dyrektorowi audytowanego departamentu, biura, wojewódzkiej samorządowej jednostki organizacyjnej.

5.6. Dowody audytowe

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

- treść dokumentów,
- treść zestawień i obliczeń sporządzonych na podstawie dokumentów,
- wyjaśnienia lub oświadczenia pracowników komórki audytowanej,
- informacje udzielone przez pracowników komórki audytowanej lub innych pracowników Urzędu,
- 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/ZAW ma wątpliwości co do wiarygodności określonych dowodów, powinien dokonać ich weryfikacji uzyskując potwierdzenie z innego źródła.

5.7. Dokumenty robocze

5.7.1 Klasyfikacja i zasady sporządzania dokumentów roboczych

W celu dokonania ustaleń, audytor/ZAW posługuje się dokumentami roboczymi, gromadzonymi w aktach bieżących audytu.

Dokumentacja robocza audytu tworzona jest przez audytora/ZAW i podlega nadzorowi **Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego** pod względem kompletności, zwięzłości, jednolitości i ładu dokumentacyjnego.

Dokumenty robocze audytu obejmują dwie zasadnicze grupy:

- 1) Dokumenty (ich kopie, odpisy, wyciągi, zestawienia i obliczenia), a także pisemne informacje, wyjaśnienia, oświadczenia lub opinie uzyskane od pracowników komórki audytowanej lub innych pracowników Urzędu, a także od innych osób np. rzeczoznawcy,

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

Dokumenty przygotowane (sporządzone) przez audytora/ZAW powinny być opatrzone nagłówkiem, zawierającym w szczególności znak akt bieżących (sygnaturę akt), oznaczenie zadania audytowego (numer i temat zadania), nazwę komórki audytowanej, tytuł/opis zawartości lub cel sporządzenia. Dokument taki musi być podpisany przez audytora/ZAW i zawierać datę. Użyte skróty i symbole powinny być opisane i wyjaśnione.

Na pozostałych dokumentach roboczych, kiedy podlegają włączeniu do bieżących akt audytu, audytor/ZAW umieszcza znak akt bieżących (sygnaturę).

Dokument roboczy może, ale nie musi być dowodem audytowym.

5.7.2. Wykaz najczęściej stosowanych dokumentów roboczych audytu

Do dokumentów roboczych najczęściej stosowanych przez audytora/ZAW należą:

- program audytu,
- protokoły z narad (otwierającej i zamykającej),
- opis działań realizowanych przez komórkę audytowaną (w formie opisowej, notatki, diagramu, tabeli),
- dokumentacja badania systemu kontroli wewnętrznej (kwestionariusze kontroli wewnętrznej, diagramy, opisy kontroli wewnętrznej),
- kwestionariusze samooceny,
- zapisy testów (plany, arkusze wyliczeń, kopie dokumentów, protokoły z wywiadów, wydruki komputerowe),
- listy kontrolne,
- ścieżki audytu,
- notatki (np. notatka służbowa, notatka z rozmowy, notatka informacyjna),
- dokumenty opisujące realizację zaleceń (dokumentacja planowanych i podjętych działań np. plan wdrożenia, zmiany w procedurach),
- mapa ryzyka (używana w analizie ryzyka, a także na etapie prezentacji wyników z audytu),
- arkusze ustaleń audytu.

5.7.2.1. Kwestionariusz kontroli wewnętrznej

Kwestionariusz kontroli wewnętrznej (KKW) jest dokumentem roboczym zawierającym pytania dotyczące systemu kontroli wewnętrznej. Odpowiedzi pomagają w ocenie systemu kontroli wewnętrznej. Informacje uzyskane przy użyciu KKW wymagają potwierdzenia z innych źródeł. Audytor/ZAW wykorzystuje KKW zadając kierownictwu i pracownikom komórki audytowanej pytania otwarte i zamknięte. Pytania zamknięte są tak sformułowane, że można na nie odpowiedzieć tylko tak/nie. Przygotowanie tego typu pytań wymaga więcej pracy, ale odpowiedzi są łatwe w analizie i dostarczają audytorowi/ZAW szczegółowych informacji o systemie kontroli wewnętrznej. Pytania otwarte pozwalają audytowanym na swobodny opis kontroli. Łatwo się je zadaje, ale odpowiedzi pozwalają jedynie na zrozumienie zasad funkcjonowania systemu kontroli. KKW powinny być stosowane w fazie wstępnej

audytu, aby audytor/ZAW miał możliwość potwierdzenia odpowiedzi na zadane pytania.

Przykładowy kwestionariusz kontroli wewnętrznej zamieszczono w **Załączniku nr 7** do Księgi Procedur AW.

5.7.2.2. Lista kontrolna

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

5.7.2.3. Kwestionariusz samooceny

Samoocena audytu wewnętrznego (okresowa/coroczna) to badanie zgodności funkcjonowania audytu wewnętrznego ze Standardami audytu wewnętrznego, Księgą Procedur Audytu Wewnętrznego, Kartą Audytu i Kodeksem etyki audytora wewnętrznego.

Samoocena audytu wewnętrznego (okresowa/coroczna) przeprowadzana jest według Kwestionariusza samooceny audytu wewnętrznego stanowiącego załącznik nr 6 do Programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podkarpackiego w Rzeszowie.

5.7.2.4. Ścieżka audytu

Ścieżka audytu jest uproszczoną formą zapisu procedur obowiązujących w danej komórce organizacyjnej w ramach pojedynczego procesu. Ścieżka audytu to narzędzie wspomagające zarządzanie w jednostce. Służy udokumentowaniu wszystkich procesów zachodzących w danej organizacji oraz opisaniu kontroli wewnętrznej.

Dobrze skonstruowana ścieżka audytu pozwala na prześledzenie drogi podejmowania decyzji lub załatwienia danej sprawy, jak również powinna umożliwić odtworzenie przebiegu procesu na podstawie dostępnej w tej jednostce dokumentacji. Dobry zapis procedury powinien pozwolić na ocenę przeprowadzenia opisanych czynności po dłuższym okresie czasu.

Ścieżka audytu wskazuje m.in.:

- czynności, które są wykonywane w ramach danego procesu,
- wykonawców czynności – osoby realizujące poszczególne działania i odpowiedzialne za ich wykonanie w procesie,
- odbiorców czynności – punkt wyjścia procesu i jego zakończenie,
- czas trwania poszczególnych działań – terminy, ramy czasowe dla wykonania poszczególnych czynności (jeżeli jest to możliwe),
- dokumenty źródłowe – dokumenty otrzymane przez wykonawcę na wejściu procesu (listy, wnioski i inne),
- dokumenty wtórne – dokumenty powstałe w ramach procesu, będące jego efektem (pisma wychodzące, listy sprawdzające, notatki służbowe, protokoły i inne),
- miejsce dokonywania czynności i przechowywania ww. dokumentów,
- formę przechowywania ww. dokumentów – forma papierowa czy elektroniczna,

- systemy informatyczne wspierające realizację procesu na poszczególnych etapach, w trakcie wykonywania poszczególnych czynności,
- kolejność księgowania na poszczególnych kontach (w przypadku przepływu środków finansowych),
- mechanizmy kontroli, rodzaje i etapy kontroli czynności dokonywanych w trakcie realizacji procesu i dokumentów źródłowych lub wtórnych.

5.7.2.5. Diagram

Diagram służy przedstawieniu przy pomocy odpowiednich symboli oraz łączących je linii, danego procesu oraz poszczególnych kontroli w tym procesie. Wyróżnia się dwa rodzaje diagramów: poziome i pionowe. Diagramy poziome lepiej pokazują przepływy dokumentów pomiędzy poszczególnymi komórkami organizacyjnymi.

Diagram stosuje się w początkowych fazach audytu, z reguły na etapie wstępnego przeglądu.

5.7.2.6. Tabela

Tabela, podobnie jak diagram może być wykorzystywana 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.

5.7.2.7. Protokół

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

5.8. Akta audytu

Akta audytu składają się z dwóch zasadniczych grup:

- 1) bieżących akt audytu, prowadzonych w celu dokumentowania przebiegu i wyniku zadań audytowych,
- 2) stałych akt audytu, prowadzonych w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów, które mogą być przedmiotem zadań audytowych.

Akta bieżące i stałe są archiwizowane, zgodnie z rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. z 2011 Nr 14, poz. 67 ze zm).

5.8.1. Stałe akta audytu

Stałe akta audytu zawierają w szczególności:

- 1) plany audytu wewnętrznego i sprawozdania z ich realizacji,
- 2) akty normatywne oraz inne akty prawne związane z zakresem działania Urzędu oraz regulujące jego funkcjonowanie,
- 3) dokumenty zawierające opis procedur kontroli, w tym kontroli wewnętrznej i mające wpływ na system kontroli zarządczej,

- 4) inne informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego, w tym dokumentację z przeprowadzonej analizy ryzyka.

Dokumentacja stałych akt audytu podlega aktualizacji, przeprowadzanej nie rzadziej niż raz na rok.

Aktualizacja polega w szczególności na:

- porównaniu aktów prawnych umieszczonych w aktach stałych z aktualnie obowiązującymi,
- sprawdzeniu pozostałych dokumentów zawierających informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego i analizę ryzyka w zakresie ich aktualności,
- uzupełnianie stałych akt audytu o akty prawne, pisemne procedury kontroli, schematy, inne dokumenty dotychczas nie ujęte w aktach, które dotyczą obszarów mogących być przedmiotem audytu wewnętrznego.

5.8.2. Bieżące akta audytu

Bieżące akta audytu zawierają dokumentację przebiegu i wyników zadań audytowych.

Bieżące akta obejmują w szczególności:

- dokumenty zgromadzone i sporządzone w fazie wstępnej zadania audytowego, w szczególności imienne upoważnienia do przeprowadzania audytu, programy zadań zapewniających, protokoły z narad otwierających,
- dokumenty zgromadzone i sporządzone na etapie czynności audytowych, np. potwierdzone kopie, odpisy lub wyciągi z dokumentów, zestawienia i obliczenia, pisemne informacje i wyjaśnienia, wypełnione kwestionariusze, protokoły z rozmów i narad, notatki służbowe itp.,
- dokumenty zgromadzone i sporządzone w fazie sprawozdawczości, w szczególności protokoły z narad zamykających, sprawozdania z przeprowadzonych audytów (wstępne i ostateczne), harmonogramy realizacji wniosków i uwag, dokumenty potwierdzające przekazanie sprawozdań Marszałkowi,
- dokumenty wytworzone lub otrzymane przez audytora/ZAW w związku z wykonywaniem czynności doradczych,
- dokumenty związane z monitorowaniem wykonania zaleceń, w szczególności informację Kierownika audytowanej komórki o realizacji zaleceń, a w przypadku podjęcia czynności sprawdzających notatki informacyjne z tych czynności.

6. Kwalifikacje i rozwój zawodowy audytorów/ZAW

Audytorem wewnętrznym może być osoba, która spełnia ustalone prawem warunki, określone w ustawie o finansach publicznych (art.286 ust.1).

Regularne szkolenia audytorów/pracowników Biura Audytu Wewnętrznego umożliwiają im nabycie umiejętności i wiedzy wymaganej w pracy zawodowej.

Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego przeprowadza coroczną analizę potrzeb szkoleniowych i na tej podstawie przygotowuje propozycje tematów szkoleń do planu szkoleń Urzędu.

6.1. Program zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego

Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego realizuje program zapewnienia i poprawy jakości, który obejmuje wszystkie aspekty audytu wewnętrznego oraz monitoruje w sposób ciągły jego efektywność.

Do elementów programu zapewnienia i poprawy jakości, należą w szczególności:

- nadzór nad podziałem obowiązków pomiędzy audytem wewnętrznym, audytem zewnętrznym oraz innymi funkcjami związanymi z oceną,
- utrzymywanie i aktualizacja informacji o ryzykach audytu, w tym zbieranie i włączanie nowych informacji mających wpływ na tę dziedzinę.
- kierowanie ogólnym systemem oceny ryzyka audytu oraz długookresowego planowania,
- zarządzanie rekrutacją z zewnątrz jednostki do komórki audytu wewnętrznego oraz udziałem audytu wewnętrznego w rotacji personelu w ramach jednostek (pozyskiwanie personelu do komórki audytu wewnątrz Urzędu),
- nadzór nad szkoleniami/rozwojem pracowników Biura Audytu Wewnętrznego np. wybór kursów szkoleniowych, zarządzanie procesami planowania ścieżki doskonalenia zawodowego oraz nadzór nad procesem oceny pracowników,
- administrowanie/monitorowanie działań związanych z zapewnieniem jakości i usprawnieniem funkcjonowania audytu wewnętrznego, w tym nadzór nad formalnymi wewnętrznymi i zewnętrznymi ocenami jakości.

Kierownik Biura Audytu Wewnętrznego jest odpowiedzialny za program zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego.

Proces monitorowania i oceny ogólnej skuteczności programu jakości audytu wewnętrznego obejmuje ocenę wewnętrzną, na którą składają się:

1. **bieżąca ocena działalności audytu wewnętrznego**, w tym m. in.:
 - -nadzorowanie zadań przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego,
 - -regularny przegląd akt bieżących dokonywany przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego/audytora/ZAW w zakresie zarządzania czasem, analizy wykonania Planu Audytu,
 - -akceptowanie przez Kierownika Biura Audytu Wewnętrznego ostatecznego sprawozdania i zaleceń;
2. **okresowe przeglądy przeprowadzane drogą samooceny**, w tym m. in.:
 - coroczna samoocena, zgodnie z Wytocznymi do samooceny audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych,
 - okresowe oceny dokumentów audytu (akta stałe i bieżące) pod kątem zgodności z procedurami audytu i standardami,
 - ocena wyników audytu wewnętrznego i porównanie ich z najlepszymi praktykami.

Załącznik 1. WZÓR ROCZNEGO PLANU AUDYTU

.....

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

PLAN AUDYTU NA ROK

1. Jednostki sektora finansów publicznych objęte audytem wewnętrznym.¹

L.p.	Nazwa jednostki
1	
2	

¹ Należy wskazać jednostkę, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny, oraz jednostki objęte audytem wewnętrznym.

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

Obszar działalności jednostki					
L.p.	Nazwa obszaru (ze wskazaniem nazwy jednostki, jeżeli to konieczne)	Typ obszaru działalności	Obszar działalności związany z dysponowaniem środkami, o których mowa w art.5 ust. 3 ustawy	Opis obszaru działalności wspomagającej ²	Poziom ryzyka w obszarze
1	2	3	4	5	6
		Podstawowa/Wspomagająca ³	Tak/Nie ⁴		Wysoki/Średni/Niski ⁽⁴⁾

² Kolumnę 5 należy wypełnić tylko w przypadku wskazania w kolumnie 4. „Działalność Wspomagającą”. Wówczas należy wybrać odpowiednio: „Gospodarkę finansową” albo „Zakup”, albo „Zarządzanie mieniem”, albo „Bezpieczeństwo”, albo „Systemy informatyczne”, albo „Zarządzanie”.

³ Niepotrzebne skreślić. Działalność podstawowa obejmuje działalność merytoryczną, statutową charakterystyczną dla danej jednostki. Działalność wspomagająca obejmuje ogólnie rozumiany proces zarządzania jednostką, zapewnia sprawność i skuteczność działań w obszarze działalności podstawowej, np. zamówienie publiczne, zarządzanie kadrami.

⁴ Niepotrzebne skreślić.

3. Planowane tematy audytu wewnętrznego.

3.1 Planowanie zadania zapewniające.

L.p.	Temat zadania zapewniającego	Nazwa obszaru(nazwa obszaru z kolumny 2 w tabeli 2)	Planowanie liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających zadanie (w etatach)	Planowany czas przeprowadzania zadania (w dniach)	Ewentualna potrzeba powołania rzeczoznawcy	Uwagi
	2	3	4	5	6	7
1					Tak/Nie ⁽⁴⁾	

3.2 Planowane czynności doradcze.

L.p.	Planowanie liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających czynności doradcze (w etatach)	Planowany czas przeprowadzania czynności doradcze(w dniach)	Uwagi
	2	3	4
1			

4. Planowane czynności sprawdzające.

L.p.	Temat zadania zapewnającego, którego dotyczy czynności sprawdzające	Nazwa obszaru	Planowanie liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających czynności sprawdzające (w etatach)	Planowany czas przeprowadzenia czynności sprawdzających (w dniach)	Uwagi
1	2	3	4	5	6

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

L.p.	Nazwa obszaru (nazwa obszaru z kolumny 2 w tabeli 2)	Planowany rok przeprowadzenia audytu wewnętrznego	Uwagi
1	2	3	4

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

..... (data) (podpis i pieczęć audytora wewnętrznego/Kierownika komórki audytu wewnętrznego)

..... (data) (pieczęćka i podpis i kierownika jednostki, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny)

Załącznik 2. WZÓR SPRAWOZDANIA Z WYKONANIA PLANU AUDYTU

SPRAWOZDANIE Z WYKONANIA PLANU AUDYTU ZA ROK

1. Jednostki sektora finansów publicznych objęte audytem wewnętrznym.¹

L.p.	Nazwa jednostki
1	
2	

2. Podstawowe informacje o komórce audytu wewnętrznego.

L.p.	Imię i nazwisko ²	Nazwa stanowiska	Numer telefonu	Adres poczty elektronicznej	Wymiaru czasu pracy (w etatach)	Kwalifikacje zawodowe ³	Udział w szkoleniach w roku sprawozdawczym (w dniach)
1	2	3	4	5	6	7	8

¹ Należy wpisać jednostkę w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny oraz wszystkie jednostki objęte audytem wewnętrznym.

² Należy wpisać dane wszystkich osób zatrudnionych w komórce audytu wewnętrznego, według stanu na 31 grudnia roku sprawozdawczego.

³ Kwalifikacje zawodowe, o którym mowa w art. 58 pkt. 5 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych oraz art. 23 ustawy z dnia 8 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 249, poz. 1832). Należy wpisać odpowiednio: CIA, CGAP, CISA, ACCA, CFE, CCSA, CFSa, CFA, aplikacje NIK, inspektor kontroli skarbowej, biegły rewident, egzamin MF. W przypadku braku ww. kwalifikacji zawodowej należy wpisać „-”

1	2
Czy w roku sprawozdawczym dokonywano udokumentowanej samooceny audytu wewnętrznego ?	
Tak/Nie ⁴	

3. Przeprowadzone zadania audytowe w roku sprawozdawczym.

L.p	Temat zadania audytowego ⁵	Zadanie zapewniające (Z) albo czynność Doradcza (D)	Audyt wewnętrzny zlecony	Typ obszaru działalności w którym przeprowadzono zadanie audytowe	Obszar działalności Związany z dysponowaniem środkami, o których mowa w art. 5 ust. 3 ustawy	Opis obszaru działalności Wspomagającej ⁶	Liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających zadanie audytowe (etatach)		Czas przeprowadzenia zadania audytowego (w dniach)		Powołanie rzeczoznawcy
							Plan ⁷	Wykonanie	Plan	Wykonanie	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
		Z/D	Tak/Nie	Podstawowa/ Wspomagająca ⁸	Tak/Nie						Tak/Nie

⁴ Niepotrzebne skreślić.

⁵ Należy wpisać wszystkie przeprowadzone zadania zapewniające i czynności doradcze, również te, które nie były ujęte w planie audytu wewnętrznego.

⁶ Kolumnę należy wypełnić tylko w przypadku wskazania w kolumnie 5 działalności wspomagającej, wpisując odpowiednio: „Gospodarka finansowa” albo „Zakupy”, albo „Zarządzanie mieniem”, albo „Bezpieczeństwo”, albo „Systemy informatyczne”, albo „Zarządzanie”.

⁷ W przypadku zadań audytowych, które nie były ujęte w planie audytu wewnętrznego, należy wpisać „-”

⁸ Niepotrzebne skreślić. Działalność podstawowa obejmuje działalność merytoryczną, statutową charakterystyczną dla danej jednostki. Działalność wspomagająca obejmuje ogólnie rozumiany proces zarządzania jednostką; zapewnia sprawność i skuteczność działań w obszarze działalności podstawowej, np. zamówienie publiczne, zarządzanie Kadrami.

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

L.p.	Temat zadania zapewnającego lub przedmiot czynności doradczej	Zadania zapewnające (Z) albo czynność doradcza (D)	Efekt przeprowadzania zadania audytowego ⁹	Podstawowe zalecenia lub opinie i wnioski	Ryzyka do których odnoszą się wydane zalecenia lub opinie i wnioski
1	2	3	4	5	6
		Z/D			

5. Przeprowadzone czynności sprawdzające w roku sprawozdawczym.

L.p.	Temat zadania zapewnającego, którego dotyczy czynności sprawdzające	Zadanie zapewnające (Z), albo czynności doradcze (D)	Liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających czynności sprawdzające (w etatach)
1	2	3	4

⁹ Należy wybrać odpowiednio: „Zapewnienie o prawidłowości działania”, albo „Wzrost efektywności i skuteczności działania”, albo „Zwiększenie bezpieczeństwa zasobów”, albo „Doprowadzenie do działania zgodnego z prawem”, albo „Identyfikacja znacznego ryzyka”, albo „Zwiększenie efektywności i skuteczności kontroli wewnętrznej”, albo „Wykrycie znacznej nieprawidłowości”.

6. Niezrealizowane zaplanowane zadanie audytowe.

L.p.	Temat zadania zapewnającego, lub przedmiot czynności doradczej	Zadania zapewniacie (Z)albo czynność doradcza (D)	Przyczyn niezrealizowania zadania zapewnającego lub czynności doradczej
1	2	3	4
		Z/D	

7. Istotne informacje dotyczące prowadzenia audytu wewnętrznego w roku sprawozdawczym.¹⁰

.....
 (data)
 (podpis i pieczęć audytora wewnętrznego/kierownika komórki audytu wewnętrznego)

¹⁰ W tym propozycje zmian do obowiązujących regulacji dotyczących audytu wewnętrznego.

ZAŁACZNIK 3. UPOWAŻNIENIE DO PRZEPROWADZANIA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

.....

(pieczęć nagłówkowa jednostki sektora finansów publicznych)

.....

(data i miejsce wystawienia)

.....

(numer upoważnienia)

Upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego

Na podstawie

.....

upoważnia się : Pana(Panią)

.....

(imię i nazwisko, stanowisko służbowe)

do przeprowadzania audytu wewnętrznego zgodnie z planem na(poza planem audytu) dotyczącego :

.....

(nazwa zadania audytowego)

.....

(nazwa i adres komórki organizacyjnej/ jednostki)

Upoważnienie jest ważne za okazaniem dowodu osobistego/legitymacji służbowej

Nr.....

Oraz poświadczenia bezpieczeństwa

Nr.....

Upoważnienie jest ważne na rok.....

.....

(pieczęć i podpis Marszałka Województwa)

Załącznik 4. METODYKA USTALANIA WIELKOŚCI I DOBORU PRÓBY LOSOWEJ

Pobieranie próby losowej (próbkiwanie) jest techniką mającą zastosowanie przy badaniu okresowej populacji metodą wrywkową. Metodę tą stosuje się, gdy badanie całej populacji jest niemożliwe lub niecelowe. W tym przypadku cena całej populacji dokonywana jest na podstawie wyników badania próby, z uwzględnieniem dowodów uzyskanych z innych źródeł.

Pobieranie próby może być zastosowane jeżeli:

- celem badania jest wyciągnięcie wniosków na temat całej populacji,
- ryzyko badania nie zmienia się istotnie w porównaniu z badaniem całej populacji (badanie wrywkowe nie powinno być stosowane w przypadku obszarów o niezwykle wysokim ryzyku);
- populacja jest jednolita, tj. składa się z jednostki o podobnych cechach (badanie wrywkowe nie powinno być stosowane do badania pozycji nietypowych).

Próba powinna spełniać cztery cechy:

- reprezentatywność powinna być reprezentowana lub możliwie najbardziej zbliżona do reprezentatywnej, czyli powinna możliwie wiarygodnie odzwierciedlać badaną populację,
- poprawność próba powinna identyfikować możliwie najwięcej błędów,
- protekcja do próby powinno zostać zaliczone tak wiele istotnych materialnie elementów jak to możliwe,
- prewencja audytowani nie wiedzą, które elementy zostaną zaliczone do próby.

Celem badania wrywkowego (badania próby) jest wyciągnięcie wniosków na temat całej populacji na podstawie próby. Istotny jest więc dobór próby w taki sposób, by była ona reprezentatywna dla całej populacji lub zbliżona do próby reprezentatywnej tzn. by na podstawie badania próby można było wyciągnąć wnioski dotyczące całej populacji. Ze względu na wymagania dotyczące poprawności i protekcji próba wybrana przez audytora może się różnić od próby reprezentatywnej w ujęciu statystycznym.

Zarówno ustalenie wielkości próby jak i dobór jej poszczególnych elementów może być dokonany metodami statystycznymi i nie statycznymi. Zakłada się, że zastosowanie metod statystycznych na etapie określenia wielkości próby oraz jej doboru pozwala na uzyskanie próby reprezentatywnej a zastosowanie metod statystycznych do doboru próby przy ustaleniu jej wielkości w oparciu o osąd audytora pozwala na uzyskanie próby zbliżonej do reprezentatywnej.

Natomiast w przypadku zastosowania do obu ww. czynności metod nie statystycznych próba nie pozwala na ekstrapolację wyników. Wnioski na jej podstawie formułowane są bez określenia poziomu ufności, a ryzyko próbkiwania jest oceniane na podstawie osądu audytora. Wyniki badania takiej próby należy uzupełnić wynikami uzyskanymi przy użyciu innych technik badania.

Metoda nie statystyczna (szacunkowa) może być stosowana, gdy wystąpi jedna z poniższych przesłanek:

- konieczne jest zbadanie określonych, zdefiniowanych elementów populacji,
- cele badania zostaną osiągnięte przy mniejszym nakładzie czasu i kosztów,
- populacja jest niewielka (do 1 tys. elementów),
- dokonanie statystycznego doboru jest niemożliwe ponieważ populacja nie jest kompletna nie ma możliwości zdefiniowania i wyodrębniania jej wszystkich elementów (np. poszczególne elementy populacji nie są zarejestrowane lub ponumerowane, brak pewności czy stosowany system rejestracji jest wiarygodny),
- dokonanie statystycznego doboru jest niemożliwe ponieważ populacja nie jest jednorodna nie składa się z elementów tego samego rodzaju (podobnych w szerokim zakresie) lecz jest zróżnicowana.

Proces próbkowania obejmuje:

- ustalenie wielkości próby (planowanie próby) i dobór próby do badania,
- badanie próby,
- porównanie wyników badania z oczekiwaniami i ekstrapolację wyników na badaną populację.

Poniżej przedstawiono szczegółową metodykę ustalania wielkości i doboru próby.

A. Ustalenie wielkości próby (planowanie próby).

Planowanie próby polega na określeniu liczby jednostek (elementów) poddanych badaniu (liczebności próby). Liczebność próby może być ustalona metodami statystycznymi (z wykorzystaniem rozkładów statystycznych badanych cech) lub nie-statystycznymi.

1. Podstawy ustalenie wielkości próby.

Podstawą do ustalenia wielkości próby jest określenie progu istotności, poziomu ufności (i odpowiadającego mu współczynnika wiarygodności) oraz precyzji.

Próg istotności (istotność) – określa granicę tolerancji dla błędów i nieprawidłowości stwierdzonych podczas badania próby. Zakłada się, że próg istotności wyznacza maksymalny dopuszczalny błąd, tj. który audytor gotów jest zaakceptować i móc przy tym stwierdzić, że cel audytu został zrealizowany. Próg istotności ustala audytor na podstawie profesjonalnego osądu.

Istotność może być określona ze względu na :

- wartość – określona liczba punktów procentowych, odpowiadająca dopuszczalnej wartości błędu, np. przy założeniu 2% progu istotności dla populacji w której łączna wartość wszystkich elementów wynosi 150 tys. zł próg istotności jest równy 3 tys. zł.

Zakłada się, że próg istotności ze względu na wartość powinien się mieścić co do zasady w przedziale od 1% do 5 %. Można również zastosować zamieszczoną niżej tabelę.

Tabela nr 1 Wyznaczenie progu istotności ze względu na wartości.

Wartość populacji będącej przedmiotem kontroli (zł)	Próg istotności (%)	Próg istotności (zł)
0 do 25.000	5.00	0 do 1.250
25.000 do 50.000	4.00	1.250 do 2.000
50.000 do 100.000	3.00	2.000 d 3.000
100.000 do 500.000	2.00	3.000 do 10.000
500.000 do 2.000.000	1.50	10.000 do 30.000
2.000.000 do 5.000.000	1.00	30.000 do 50.000
5.000.000 do 10.000.000	0.75	50.000 do 75.000
Powyżej 10.000.000	0.50	75.000 i powyżej

- liczbę określoną liczbą punktów procentowych, odpowiadająca liczbie elementów populacji w której może wystąpić błąd, np. przy założeniu 2% progu istotności dla populacji liczącej 100, progu istotności jest równy 20.

- charakter niezależnie od wartości błędu lub liczby elementów w których stwierdzono błąd jego charakter wymaga ujawnienia w sprawozdaniu z audytu, np. niewielki co do wartości błąd ale o kluczowym znaczeniu. Istotność określana jest wówczas jakościowo.

Poziom ufności - jest to zaufanie audytora do zgodności wyniku próbkowania z rzeczywistym poziomem błędu w całej populacji. Poziom ufności jest określany procentowo lub jakościowo na podstawie profesjonalnego osądu audytora.

Współczynnik wiarygodności – to wyliczony w oparciu o rachunek prawdopodobieństwa współczynnik odpowiadający określonej wartości poziomu ufności. Wartość tego współczynnika odczytywana jest z tabel statystycznych (patrz niżej tab. 2).

Tabela nr 2 Współczynnik wiarygodności

Poziom ufności (%)	Współczynnik wiarygodności
95	3,0
92	2,5
90	2,3
86	2,0
78	1,5
63	1,0
39	0,5
0	0

Precyzja – to przedział w którym wynik próbkowania będzie się zawierał z prawdopodobieństwem określonym przez poziom ufności. Jeżeli nie można określić wartości populacji lub bierze się pod uwagę liczę elementów populacji, wymaganą precyzję ustala się

na podstawie profesjonalnego osądu audytora. Jeżeli można określić wartość populacji, wymaganą precyzję oblicza się według wzoru:

$$A = p / N$$

gdzie:

A - Wymaga precyzja

p - dopuszczalny błąd stanowiący iloczyn wartości populacji i liczby punktów procentowych w której powinna mieścić się wartość błędu

N – całkowita wartość badanej populacji wyrażona w jednostkach monetarnych.

2. Ustalenie wielkości próby metodami statystycznymi.

- 1) Gdy jednostką próbkowania jest jednostka monetarna (np. każda złotówka lub każde Euro) wielkość próby można ustalić według wzoru:

$$n = z / A, \text{ gdy } A \text{ obliczane jest wg wzoru } A = p / N$$

gdzie:

n – wielkość próbki (wskazuje co którą jednostkę monetarną należy wybrać do badania, np. gdy obliczona wielkość próbki wynosi 100 wybieramy do badania co setną jednostkę monetarną)

z – wartość odczytywana z tabel statystycznych dla danego współczynnika wiarygodności odpowiadająca określonej wartości poziomu ufności.

- 2) Gdy jednostką próbkowania nie jest jednostka monetarna tylko inny element populacji (np. dowód księgowy, decyzja) wielkość próbki można ustalić według wzoru:

$$N = z^2 \times p \times (1 - p) / A^2$$

a jeżeli badane cechy mają rozkład zgodny z rozkładem Poissona, oczekiwany błąd nie przekracza 10% a wielkość populacji przekracza 1000 elementów minimalna wielkość próby można wyznaczyć przy pomocy niżej zamieszczonej tabeli.¹

Tabela nr 3

Ocena ryzyka nieodłącznego	Ocena systemu kontroli wewnętrznej	Poziom ufności	Przyjęty próg istotności (%)							
			4	5	6	7	8	9	10	11
1	2	3	5,00	4,00	3,00	2,00	1,50	1,00	0,75	0,50
Niskie	b.dobry	50	14	17	23	35	46	69	92	138
	dobry	60	18	23	30	46	61	92	123	184
	słaby	89	44	55	73	111	147	221	295	442
Średnie	b.dobry	55	16	20	26	40	53	80	107	160

¹ Tabela pochodzi z podręcznika „Metodyka doboru próby do kontroli” Najwyższej Izby Kontroli. Zał. Nr 4 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego (instrukcja)

Średnie	dobry	73	26	32	43	66	87	131	175	262
	słaby	92	50	63	84	127	169	253	337	506
Wysokie	b.dobry	70	24	30	40	60	80	120	160	240
	dobry	82	34	43	57	86	114	171	228	342
	słaby	95	60	75	100	150	200	300	400	600

3. Ustalenie wielkości próby metodami nie statystycznymi.

Wielkość próby ustala audytor na podstawie profesjonalnego osądu wynikającego z jakościowej analizy obszaru objętego badaniem zapewniającej, że wyniki uzyskane na podstawie badania próby będą wiarygodne, stosowne i wystarczające.

B. Dobór próby do badania.

1) Statystyczne metody doboru próby.

Podstawowe statystyczne metody próby:

- losowanie proste występuje, jeśli wszystkie jednostki populacji mają jednakowe prawdopodobieństwo dostania się do pracy; do wyboru używa się tablic liczb losowych lub programu Excel,
- losowanie systematyczne wymaga wyliczenia stałego przedziału losowania, tzw. interwału. Wyznaczamy go dzieląc populację przez liczebność próby i wynik zaokrąglamy w dół. Pierwszą jednostką do próby wybieramy losowo z przedziału od 1 do wartości interwału. Istnieje ryzyko, że testowana populacja nie jest jednolita i próbka dobrana tą metodą nie będzie reprezentatywna. Można się przed tym zabezpieczyć stosując kilka punktów startu (próbki z uwzględnieniem podgrup),
- losowanie systematyczne ważone jednostką losowania jest jednostką monetarną. Oznacza to, że każda złotówka z takim samym prawdopodobieństwem może być wybrana do próby. Przy stosowaniu tej metody większą szansę trafienia do próby mają jednostki o dużej wartości. Przy określeniu wartości interwału, należy nadmienić, że wszystkie jednostki mające większą wartość niż interwał mają zagwarantowane dostanie się do próby.

2) Nie-statystyczne metody doboru próby.

- dobór na podstawie osądu wybór celowy dokonany przez audytora na podstawie doświadczenia i wiedzy o badanym obszarze,
- losowanie przypadkowe („na chybił trafił”) próbę dobiera się bez świadomego stosowania jakiegokolwiek tendencyjności. Losowanie to jest czasami jednym możliwym do zastosowania, np. gdy jednostkom w populacji nie można przypisać kolejnych numerów.

Załącznik 5. KLASYFIKACJA RYZYKA PRZYJĘTA NA POTRZEBY PREZENTACJI USTALEŃ (ZALECEŃ) AUDYTU W SPRAWOZDANIU Z PRZEPROWADZENIA AUDYTU.

Ryzyko poważne - (duża istotność) – jest zagrożeniem które może doprowadzić lub doprowadziło do istotnych negatywnych skutków dla badanego systemu (procesu); jego wynikiem może być w szczególności poważne zakłócenie funkcjonowania systemu, nieefektywne lub niecelowe wykorzystanie zasobów, straty finansowe, naruszeniu powszechnie obowiązujących przepisów, szczególności prowadzące do odpowiedzialności prawnej, nierzetelna ewidencja lub sprawozdawczość; ryzyko poważne może wiązać się z istotnymi(brakami) lukami w systemie zarządzania i kontroli wewnętrznej.

Ryzyko umiarkowane – (średnia istotność) – jest zagrożeniem, które może doprowadzić lub doprowadziło do zakłócenia funkcjonowania badanego systemu (procesu) w szczególności na skutek niepełnych, (nieprecyzyjnych) lub nieaktualnych procedur (regulacji wewnętrznych),braku odpowiednich kontroli, albo niewłaściwie prowadzonej dokumentacji.

Ryzyko niskie – (mała istotność) – są to pojedyncze błędy i braki w dokumentacji lub procedurach (regulacjach wewnętrznych) mające nieznaczny wpływ na funkcjonowanie badanego systemu (procesu).

ZAŁACZNIK 6. ZLECENIE CZYNNOŚCI DORADCZYCH

.....

(pieczęć nagłówkowa jednostki sektora finansów publicznych)

.....

(data i miejsce wystawienia)

.....

(numer upoważnienia)

Zlecenie czynności doradczych

W związku z art.272 ust.1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych

Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, zlecam.....

.....**audytorowi wewnętrznemu w**.....

.....

realizację funkcji w zakresie.....

.....

.....

.....

(pieczęćka i podpis Marszałka Województwa)

Załącznik 7. WZÓR KWESTIONARIUSZA KONTROLI WEWNETRZNEJ

.....

(sygnatura)

KWESTIONARIUSZ KONTROLI WEWNETRZNEJ

1. Temat i numer zadania audytowego:
2. Komórka audytowana:
3. Przedmiot badania:
4. Sporządził:
5. Odpowiedzi udzielał:

L.p.	Zagadnienie/Treść pytania	Tak	Nie	Uwagi!

Objaśnienie użytych znaków i skrótów:

Data przeprowadzenia badania:

Podpis sporządzającego:

Podpis odpowiadającego: