

PdsAiF-0940/3/S/05

Załącznik do Zarządzenia Nr 0151/ 55/2005
Burmistrza G i M Czerwionka - Leszczyny
z dnia 15 maja 2005 r.



K S I Ę G A

P R O C E D U R

AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

DLA URZĘDU GMINY I MIASTA W CZERWIONCE - LESZCZYNACH

Czerwionka - Leszczyny, kwiecień 2005 rok

SPIS TRESCI

Nr rozdziału	Tytuł rozdziału	Strona
1.	WSTĘP	4
1.1.	Definicja audytu wewnętrznego	5
1.2.	Cele audytu wewnętrznego	6
1.3.	Zakres podmiotowy audytu wewnętrznego	7
1.4.	Zakres przedmiotowy audytu wewnętrznego	7
2.	SAMODZIELNE STANOWISKO - AUDYTOR WEWNĘTRZNY	9
2.1.	Pozycja audytora wewnętrznego	9
2.2.	Prawa i obowiązki audytora wewnętrznego	9
2.3.	Zadania audytora wewnętrznego	10
2.4.	Relacje z kierownictwem i personelem innych komórek organizacyjnych	10
2.5.	Stosunki z audytorami (kontrolerami) zewnętrznymi	11
2.6.	Wysoka jakość audytu	11
2.7.	Profesjonalizm audytora wewnętrznego	11
2.8.	Ustawiczne doszkąłcanie zawodowe	12
2.9.	Obiektywizm	12
2.10.	Należyta staranność	12
2.11.	Odpowiedzialność kierownictwa za kontrolę	13
2.12.	Ukierunkowanie na poprawę działalności Urzędu	13
3.	PLANOWANIE AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	14
3.1.	Planowanie audytu	14
3.1.1.	Plan strategiczny audytu	14
3.1.2.	Plan roczny	15
3.2.	Ocena, identyfikacja i analiza ryzyka	16
3.2.1.	Ocena ryzyka	16
3.2.2.	Identyfikacja obszarów ryzyka	16
3.2.3..	Analiza ryzyka	18
4.	REALIZACJA ZADANIA AUDYTOWEGO	20
4.1.	Metodyka	20
4.1.1	Dowody audytowe	20
4.1.2.	Dokumenty robocze	21
4.1.3.	Techniki badania (testy)	22
4.1.4.	Metody analityczne	24
4.1.5.	Rozpoznawcze badanie próbek	26
4.2.	Etapy przeprowadzania zadania audytowego	26

4.2.1.	Wstępny przegląd	26
4.2.2.	Przygotowanie programu zadania audytowego	27
4.2.2.1.	Elementy programu zadania audytowego	28
4.2.3.	Przeprowadzanie zadania audytowego	28
4.2.3.1.	Zawiadomienie o audycie	29
4.2.3.2.	Narada otwierająca	29
4.2.3.3.	Czynności audytorskie i ich dokumentacja	30
4.3.	Składanie sprawozdań	31
4.3.1.	Narada zamykająca	31
4.3.2.	Sprawozdanie z audytu wewnętrznego	31
4.4.	Realizacja zaleceń i działania wyjaśniające	33
4.4.1.	Realizacja zaleceń	33
4.4.2.	Działania wyjaśniające	34
4.4.3.	Ilość egzemplarzy sprawozdania i miejsce jego przekazania	34
4.5.	Czynności sprawdzające	34
4.6.	Sprawozdanie z wykonania rocznego planu audytu wewnętrznego	35
5.	DOKUMENYOWANIE PRAC AUDYTOWYCH	36
5.1.	Akta stałe audytu wewnętrznego	36
5.2.	Akta bieżące audytu wewnętrznego	36
5.3.	Archiwizowanie akt audytu wewnętrznego	37
6.	ZAŁĄCZNIKI	38
Załącznik Nr 1.	Plan audytu wewnętrznego	39
Załącznik Nr 2.	Upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego	42
Załącznik Nr 3.	Wniosek o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym	43
Załącznik Nr 4.	Program zadania audytowego	44
Załącznik Nr 5.	Arkusze ustaleń audytu	46
Załącznik Nr 6.	Protokół z wywiadu (rozmowy)	47
Załącznik Nr 7.	Protokół z narady zamykającej	48
Załącznik Nr 8.	Wzór sprawozdania z przeprowadzenia audytu	49
Załącznik Nr 9.	Dokument zamknięcia zadania audytowego	51
Załącznik Nr 10.	Sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok...	52
Załącznik Nr 11	Poradnik "Jak porozumiewać się z audytowanymi i kierownictwem"	57
Załącznik Nr 12	Dokumentacja robocza	63
7.	BIBLIOGRAFIA	68

1. WSTĘP

Ustawa z dnia 26 listopada 1998 roku o finansach publicznych w art. 35 d ust 2 zobowiązała jednostkę samorządu terytorialnego – Gminę i Miasto Czerwionka -Leszczyny, do wykonania ustawowego obowiązku, powołania w strukturze organizacyjnej Urzędu Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach samodzielnego, niezależnego stanowiska, którego zadaniem będzie realizacja zadań wynikających z obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego.

Burmistrz Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny na podstawie w/w aktu prawnego utworzył w strukturze organizacyjnej Urzędu Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny samodzielne stanowisko Pełnomocnika ds. Audytu i Kontroli Finansowej

Podstawy prawne powołania i działania audytora u wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach:

- ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2003 r. Nr 15, poz. 148 z późn. zm.)
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2002 r. w sprawie określenia kwot przychodów oraz wydatków, środków publicznych, dokonywanych w ciągu roku kalendarzowego, których przekroczenie powoduje obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 234, poz. 1970)
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2002 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 111, poz. 973).
- rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 września 2002 r. w sprawie sposobu organizowania i przeprowadzania egzaminu na audytora wewnętrznego oraz działania Komisji Egzaminacyjnej (Dz. U. Nr 166, poz. 1364 z późn. zm.)

Wytyczne dla audytorów wewnętrznych przekazuje Minister Finansów w ogłoszeniach i komunikatach

- Komunikat Nr 1 z dnia 30 stycznia 2003 r. w sprawie ogłoszenia "Standardów kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych"
- Komunikat Nr 2 z dnia 30 stycznia 2003 r. w sprawie ogłoszenia "Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych"
- Komunikat Nr 6/KF/2004 z dnia 28 kwietnia 2004 r. w sprawie ogłoszenia "Kodeksu etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych" i "Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych".
- "Podręcznik audytu wewnętrznego w administracji publicznej", (MF, marzec 2003 r.)

Audytor wewnętrzny działa na podstawie wyżej wymienionych aktów prawnych jak i aktów wewnętrznych wydanych przez Burmistrza Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny tj. :

1. Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny
2. Karty audytu wewnętrznego Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny.
3. Kodeksu Etyki Audytora Wewnętrznego Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny.
4. Księga Procedur Audytu Wewnętrznego dla Urzędu Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach

Niniejsza "Księga Procedur Audytu Wewnętrznego Urzędu Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach" stanowi zbiór niezbędnych i konkretnych procedur audytu wewnętrznego.

Procedury zawarte w niniejszej księdze mają zastosowanie do audytu prowadzonego we wszystkich jednostkach organizacyjnych Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny.

Księgę procedur należy traktować jako szczegółową instrukcję przeprowadzania audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach, mającą zastosowanie do wszystkich czynności audytowych przeprowadzanych przez audytora wewnętrznego.

Pisemne procedury umożliwiają audytorowi wewnętrznemu wykonywanie powierzonych zadań oraz określają przejrzystość i jednolitość przeprowadzanych badań, jednolite wzory dokumentów i przyjętą formę sprawozdań.

Księga procedur będzie podlegała okresowym przeglądom. Przynajmniej raz w roku audytor dokona przeglądu Księgi w celu jej aktualizacji. Księga procedur i jej aktualizacja będzie wymagała akceptacji Burmistrza Gminy i Miasta.

Wersja pierwotna Księgi oraz jej zmiany będą stanowiły dokumentację archiwalną komórki audytu wewnętrznego.

Za wdrożenie i stosowanie procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy i Miasta odpowiedzialny jest audytor wewnętrzny.

1.1 Definicja audytu wewnętrznego.

Zgodnie z zapisami ustawy z dnia 26 listopada 1998 roku o finansach publicznych :

Audyty wewnętrzny - to ogół działań, przez, które Burmistrz Gminy i Miasta Czerwionka - uzyskuje obiektywną i niezależną ocenę funkcjonowania jednostki w zakresie gospodarki finansowej pod względem legalności, gospodarności, celowości, rzetelności, a także przejrzystości i jawności.

Zgodnie z definicjami określonymi w "Standardach audytu wewnętrznego":

- 1) legalność obejmuje w szczególności badanie:
 - zgodności funkcjonowania jednostki lub audytowanej działalności z obowiązującymi przepisami prawa,
 - prawidłowość stanowienia przepisów wewnętrznych obowiązujących w jednostce w ramach wykonywania jej zadań,
 - zgodności audytowanej działalności z aktami administracyjnymi, orzeczeniami sądowymi, umowami cywilnoprawnymi oraz innymi obowiązującymi aktami i normami,
 - zaniechanie działania mimo prawnie określonego obowiązku,
- 2) gospodarność obejmuje w szczególności badanie:
 - zapewnienia oszczędnego i efektywnego wykorzystania środków,
 - uzyskania właściwej relacji nakładów do efektów,
 - wykorzystanie możliwości zapobiegania lub ograniczenia wysokości szkód powstałych w działalności jednostki,
- 3) celowość obejmuje w szczególności badanie:
 - zapewnienia zgodności działań jednostki z jej celami statutowymi,
 - zapewnienia optymalizacji zastosowanych metod i środków, ich adekwatności dla osiągnięcia założonych celów,
 - zakresu przyjętych przez kierownictwo kryteriów realizacji celów i zadań,
- 4) rzetelność obejmuje badanie:
 - wypełniania obowiązków przez pracowników z należytą starannością, sumiennie i terminowo,

- należytego wypełniania zadań jednostki, w szczególności określonych dla poszczególnych komórek organizacyjnych i osób,
 - dokumentowania określonych działań lub stanów faktycznych zgodnie z rzeczywistością, we właściwej formie i w wymaganych terminach, z uwzględnieniem wszystkich faktów i okoliczności,
- 5) przejrzystość obejmuje w szczególności badanie:
- klasyfikowania dochodów i wydatków publicznych ,
 - stosowania obowiązujących zasad rachunkowości,
 - prowadzenia sprawozdawczości,
- 6) jawność obejmuje w szczególności badanie:
- udostępniania sprawozdań dotyczących finansów i działalności jednostki,
 - udostępniania innych informacji dotyczących funkcjonowania jednostki i podejmowanych decyzji.

W odniesieniu do "Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych" opracowanych przez Ministra Finansów oraz Standardów Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego, opracowanych przez Instytut Auditorów Wewnętrznych audyt wewnętrzny stanowi niezależne, obiektywne działania o charakterze zapewniającym i doradczym, zaprojektowane w celu przysporzenia dodatkowej wartości i usprawnienia działalności. Audyt wewnętrzny wspiera organizację w osiąganiu wytyczonych celów poprzez systematyczne i konsekwentne działanie służące ocenie i poprawie efektywności zarządzania ryzykiem, systemów kontroli oraz zarządzania organizacją.

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

- cele postawione przed Urzędem Gminy i Miasta są realizowane,
- zasady i procedury wynikające z przepisów prawa powszechnie obowiązującego lub przyjęte przez Burmistrza lub kierowników podległych mu jednostek organizacyjnych są wdrażane i przestrzegane,
- mechanizmy i procedury stanowiące system kontroli wewnętrznej są adekwatne i skuteczne dla poprawnego działania Urzędu Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach oraz w jednostkach organizacyjnych.

1.2. Cele audytu wewnętrznego

Celami audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny jest :

- analiza ryzyk, oraz środowiska kontroli wewnętrznej, dla ustalenia programu audytu wewnętrznego opartego na ocenie ryzyka, oraz ocena efektywności procesu zarządzania ryzykiem.
- składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń, oraz tam gdzie to właściwe i konieczne przedstawianie uwag i wniosków dotyczących poprawy stanu istniejącego (wydawanie zaleceń),
- wyrażanie opinii na temat skuteczności mechanizmów kontrolnych w badanym systemie,
- dostarczenie, w oparciu o ocenę systemu kontroli wewnętrznej, racjonalnego zapewnienia, że komórka organizacyjna, Urząd Gminy i Miasta, lub podległa jednostka organizacyjna działa prawidłowo.

1.3. Zakres podmiotowy audytu wewnętrznego

Zakres audytu wewnętrznego obejmuje wszelkie działania prowadzone przez Urząd Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach oraz jednostki organizacyjne Gminy.

Jeżeli w niniejszym podręczniku jest mowa o:

- kierownika jednostki - rozumie się przez to Burmistrza Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny (w przypadku audytu wewnętrznego przeprowadzanego w Urzędzie Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach) lub kierownika gminnej jednostki organizacyjnej (w przypadku audytu prowadzonego w tej jednostce),
- kierownika komórki audytowanej - rozumie się przez to naczelnika wydziału (w przypadku audytu prowadzonego w UGiM) lub kierownika komórki audytowanej w gminnej jednostce organizacyjnej (w przypadku audytu przeprowadzanego w tej jednostce),
- komórce organizacyjnej poddawanej audytowi wewnętrznemu - rozumie się przez to wydział lub referat w UGiM, w którym przeprowadzany jest audyt wewnętrzny, lub komórkę organizacyjną w gminnej jednostce organizacyjnej, w której przeprowadza się audyt wewnętrzny.

1.4. Zakres przedmiotowy audytu wewnętrznego

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych audytem wewnętrznym jest ogół działań, przez które kierownik jednostki (Burmistrz Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny) uzyskuje obiektywną i niezależną ocenę funkcjonowania jednostki w z zakresie gospodarki finansowej pod względem legalności, gospodarności, celowości, rzetelności, a także przejrzystości i jawności.

Audyt wewnętrzny jest narzędziem zarządzania służącym Burmistrzowi /kierownikowi jednostki/ do uzyskania racjonalnego zapewnienia czy:

- cele postawione przed jednostką są wykonywane,
- zasady i procedury wynikające z przepisów prawa powszechnie obowiązującego lub przyjęte przez Burmistrza /kierownika jednostki/ są wdrażane i przestrzegane,
- mechanizmy i procedury stanowiące system kontroli wewnętrznej są adekwatne i skuteczne dla prawidłowego działania jednostki.

Działania audytora wewnętrznego powinny być prowadzone w sposób, który w zadawalającym stopniu zapewni, iż prace audytu są zgodne z:

- przepisami prawnymi dotyczącymi audytu wewnętrznego,
- standardami audytu wewnętrznego,
- wewnętrznymi procedurami służącymi efektywności i skuteczności.

Audyt może być przeprowadzony w postaci :

- **audytu finansowego** czyli badania wiarygodności sprawozdania finansowego oraz przestrzegania zasad rachunkowości,
- zgodności zapisów w księgach rachunkowych z dowodami księgowymi,
- zgodności sprawozdania finansowego z zapisami ksiąg rachunkowych,
- zgodności sprawozdania z wykonania budżetu z zapisami ksiąg rachunkowych.

- **audytu systemu** czyli ocenę adekwatności, efektywności i skuteczności systemów kontroli, zarządzania ryzykiem i kierowania na poszczególnych szczeblach struktury organizacyjnej Urzędu Miasta, w Urzędzie Miasta i w podległych mu samodzielnych jednostkach organizacyjnych.
- **audytu gospodarności** czyli ocenę przestrzegania zasad celowości i oszczędności w dokonywaniu wydatków, uzyskania najlepszych efektów w ramach posiadanych środków oraz przestrzegania terminów realizacji zadań i zaciągniętych zobowiązań.

2. SAMODZIELNE STANOWISKO AUDYTU WEWNĘTRZNEGO.

2.1. Pozycja audytora wewnętrznego wewnątrz organizacji i niezależność.

Burmistrz Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny jest odpowiedzialny za ustanowienie stanowiska audytu wewnętrznego, które jest organizacyjnie i funkcjonalnie niezależne od pozostałych komórek organizacyjnych Urzędu i podlega bezpośrednio Burmistrzowi.

Burmistrz Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny zapewnia:

- organizacyjną niezależność audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie Gminy
- i Miasta Czerwionka - Leszczyny,
- niezależność w zakresie planowania pracy, przeprowadzania audytu i składania sprawozdań z jego ustaleń.

Niezależność organizacyjną zgodnie ze "Standardami audytu wewnętrznego" zapewnia audytorowi bezpośrednia podległość Burmistrzowi Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny. Niezależność operacyjna powoduje, że audytor wewnętrzny nie powinien być narażony na próby narzucania obszarów audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i przekazywania wyników.

Audytor wewnętrzny powinien przestrzegać zasad etyki zapisanych w Kodeksie etyki audytora wewnętrznego w Gminie Czerwionka - Leszczyny wprowadzonym w życie zarządzeniem Nr 0151/2/2005 Burmistrza Gminy i Miasta z dnia 10 stycznia 2005 r.

2.2. Prawa i obowiązki audytora wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny jest uprawniony do przeprowadzania audytów finansowych, systemowych, działalności, informatycznych, zarządzania, gospodarności, wydajności, efektywności i innych. Audyt przeprowadza się na podstawie upoważnienia. Upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego w danym roku, zgodnie z planem audytu jest wydawane przez Burmistrza Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny. Do przeprowadzenia audytu poza planem Burmistrz wydaje każdorazowo odrębne upoważnienie. Wzór upoważnienia stanowi załącznik Nr 2 do Księgi procedur.

Audytor wewnętrzny musi mieć zagwarantowany nieograniczony dostęp do wszelkich dokumentów, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych, do wszystkich pracowników oraz wszystkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzania audytu. Ma zagwarantowane prawo dostępu do wszelkich pomieszczeń jednostki, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych. Ma prawo żądać od kierownika i pracowników komórki audytowanej informacji oraz wyjaśnień w celu zapewnienia właściwego i efektywnego przeprowadzenia audytu.

Audytor wewnętrzny nie jest odpowiedzialny za procesy zarządzania ryzykiem i procesy kontroli wewnętrznej ale poprzez wnioski i uwagi powstałe w wyniku przeprowadzenia audytu, wspomaga kierownika jednostki we właściwej realizacji tych procesów. Nie jest również odpowiedzialny za wykrywanie przestępstw, ale powinien posiadać wiedzę pozwalającą mu na zidentyfikowanie znamiona przestępstwa.

Audytor wewnętrzny nie może brać udziału w działalności operacyjnej jednostki.

Obowiązkiem audytora wewnętrznego jest rzetelne, obiektywne i niezależne:

- ustalenie stanu faktycznego w zakresie funkcjonowania gospodarki finansowej,

- określenie oraz analiza przyczyn i skutków uchybień,
- przedstawienie uwag i wniosków w sprawie usunięcia uchybień oraz usprawnienia audytowanej działalności.

Zakres obowiązków audytora wewnętrznego obejmuje:

- przeprowadzanie czynności audytowych zgodnie z zasadami i trybem przewidzianym w przepisach prawnych, z powszechnie uznawanymi standardami oraz przyjętą metodyką,
- dokonywanie w sposób efektywny ustaleń oraz rzetelne ich dokumentowanie,
- sporządzanie wszelkich dokumentów w trakcie realizacji zadania audytowego,
- wykonywanie innych zadań zleconych przez Burmistrza.

Audytor wewnętrzny odpowiada wobec Burmistrza za realizację funkcji związanych z audytem wewnętrznym.

2.3. Zadania audytora wewnętrznego.

Działalność audytu obejmuje przede wszystkim przegląd, ocenę i weryfikację stopnia przestrzegania, efektywność oraz adekwatność mechanizmów kontroli wewnętrznej.

Do zadań audytora wewnętrznego należy:

- ocena efektywności i celowości wydatkowania środków finansowych oraz szukanie możliwości poprawy w tym zakresie,
- badanie realizacji zadań ustalonych przez Kierownictwo w szczególności dotyczących gromadzenia i wydatkowania środków finansowych,
- badanie przepisów prawnych zapewniających sprawne działanie jednostki,
- badanie ewidencji księgowej i sprawozdawczości, w kwestii zgodności ze stanem faktycznym i zapewnienie kompletnej i rzetelnej informacji o sytuacji jednostki,
- przegląd systemu organizacyjnego jednostki w celu ustalenia, czy funkcje planowania, organizacji, kierowania i kontroli są realizowane zgodnie z procedurami i zadaniami ustalonymi przez kierownictwo, ocena systemów funkcjonalnych, które mają decydujący wpływ na funkcjonowanie organizacji,
- składanie specjalnych sprawozdań (wymagających natychmiastowej reakcji) kierownikowi jednostki dotyczących działań skierowanych na obszary o największym ryzyku i mających na celu podniesienie efektywności, koordynacji prac audytu wewnętrznego i audytorów zewnętrznych oceny adekwatności planów audytu,
- składanie sprawozdań, po wykonaniu każdego zadania audytowego, z poczynionych ustaleń i wniosków oraz tam gdzie jest to właściwe, przedstawienie zaleceń dotyczących poprawy istniejącego stanu rzeczy,
- współpraca, koordynowanie działań z audytorami zewnętrznymi, w tym monitorowanie zaleceń audytorów zewnętrznych,
- przedstawianie Burmistrzowi Gminy i Miasta planu audytu na rok następny oraz sprawozdania z wykonania audytu za rok poprzedni

Audytor wewnętrzny nie dysponuje uprawnieniami władczymi wobec innych pracowników audytowanej jednostki, nie ustanawia ani nie wdraża zasad i procedur.

2.4. Relacje z kierownictwem i personelem komórek organizacyjnych

Zasadą obowiązującą w audycie wewnętrznym jest przeprowadzanie zadań audytowych w sposób konstruktywny. Zawsze, kiedy jest to możliwe, audytor występuje o pomoc ze strony personelu danego wydziału przy planowaniu i wykonywaniu zadania, słucha ich opinii i wskazówek. Postawa taka nie może jednak podważać faktu, że audytor wewnętrzny

musi mieć zagwarantowany nieograniczony dostęp do wszelkich dokumentów, wszystkich pracowników oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu. W razie potrzeby powinien podjąć odpowiednie kroki dla umożliwienia zbadania informacji poufnych lub tajnych. Przed rozpoczęciem każdego zadania audytowego, należy odpowiednio poinformować kierownika właściwej komórki o planowanych działaniach audytu.

2.5. Stosunki z audytorami (kontrolerami) zewnętrznymi.

W celu zapewnienia koordynacji prac audytu audytor wewnętrzny i audytorzy i kontrolerzy zewnętrzni powinni utrzymywać bezpośrednie oraz w miarę możliwości stałe kontakty. Koordynacja działań audytu wewnętrznego z audytorami/kontrolerami zewnętrznymi powinna polegać zasadniczo na wzajemnym sprawdzaniu i wzajemnej współpracy, celem zapewnienia:

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

Przykład obszarów, które mogą być przedmiotem współpracy pomiędzy audytorami wewnętrznymi i zewnętrznymi, stanowią zagadnienia mechanizmów kontroli, które mogą obejmować istotne słabości, błędy i nieprawidłowości w systemie kontroli, działania bezprawne, oceny kierownictwa, istotne rozwiązania organizacyjne dotyczące audytu, albo trudności napotymane przy przeprowadzaniu audytów. Tematy do dyskusji obejmować mogą także techniki i metody audytu, oraz sposoby doboru prób do badań.

Ze względu na występujące różnice celów między wspomnianymi instytucjami nie można natomiast dopuścić do tego, aby audyt wewnętrzny wykonywał wyłącznie zadania usługowe wobec audytora czy kontrolera zewnętrznego.

2.6. Wysoka jakość audytu.

Wysoka jakość audytu polega na dążeniu do dostarczenia Burmistrzowi Gminy i Miasta usług przynoszących wartość dodaną. W sprawozdaniach z przeprowadzenia audytu należy przedstawiać przejrzyste oceny i pokazać, w jakim zakresie można wprowadzać usprawnienia.

Zadania audytowe należy zawsze realizować w sposób rzetelny, z zachowaniem zasad etyki.

2.7. Profesjonalizm audytora wewnętrznego.

Audytorowi wewnętrznemu należy stawiać wysokie wymagania dotyczące umiejętności zawodowych, umiejętności postępowania z ludźmi na wszystkich szczeblach organizacji oraz zdolności do twórczego myślenia. Audytowani oceniają działanie audytora wewnętrznego i instytucję audytu wewnętrznego na podstawie kontaktów z audytorem.

Audytor powinien umieć przystosować się do nieustannie zmieniającego się środowiska, z którym spotyka się w ramach wykonywania różnorodnych zadań audytowych, a także szybko zdobywać wiedzę dotyczącą nowych technik i nowych usług, jakie świadczy administracja.

Audytor powinien zachowywać się taktownie i z szacunkiem wobec audytowanych. Postawa taka pomoże zdobyć szacunek i zaufanie audytowanych oraz uniknąć podejrzeń i oskarżeń. Audytorowi potrzebna jest determinacja w radzeniu sobie z trudnymi problemami oraz

wkraczaniu w nowe obszary poddawane badaniu. Powinien być odporny na naciski oraz skłonny do wyczerpanej i długotrwałej pracy, jakiej wymaga ustalenie faktów, zdolny do udokumentowania w ten sposób, aby nadawały się one do przyjęcia przez kierownictwo. Zalecenia sformułowane w trakcie wykonywania zadania audytowego powinny opierać się na faktach, zaś fakty nie mogą zostać pozbawionego właściwego im kontekstu. Audytor musi dokonać obiektywne, czyli pozbawionej dążenia do osiągnięcia jakichkolwiek własnych osobistych celów, oceny istotności ustaleń, jakie przyniosło zadania audytowego.

2.8. Ustawiczne doskonalenie zawodowe audytora wewnętrznego.

Burmistrz Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach powinien sprzyjać rozwojowi zawodowemu audytora poprzez zachęcanie do zdobywania wiedzy i umiejętności poprzez udział w szkoleniach, studiach, itp.

2.9. Obiektywizm.

Audytor wewnętrzny powinien dążyć do wykonywania swoich obowiązków, swoich ustaleń w sposób obiektywny. Swoje ustalenia i zalecenia musi oprzeć na faktach, a nie na wrażeniach, jakim uległ w czasie dokonywania badań.

Audytor wewnętrzny nie powinni dostosowywać swoich ocen w sprawach dotyczących audytu do oczekiwań innych osób. Zadania audytowe muszą być wykonywane w taki sposób, aby audytor wewnętrzny nie był stawiani w sytuacjach, w których czułby się niezdolnymi do wydawania obiektywnych, zgodnych z ich umiejętnościami i wiedza zawodową opinii.

2.10. Należyta staranność.

Zachowanie należytej staranności zawodowej przez audytora oznacza staranne i sprawne posługiwanie się umiejętnościami audytorskimi w taki sposób, jakiego oczekiwać można od rozważnego i kompetentnego audytora wewnętrznego działającego w takich samych lub podobnych okolicznościach.

Standard należytej staranności wymaga zachowania racjonalnie uzasadnionego stopnia dbałości i kompetencji, nie zapewnia jednak nieomyślności czy też nadzwyczajnych wyników działania. W związku z tym audytor wewnętrzny nie może w sposób bezwzględny zapewnić, że przypadki błędów lub nieprawidłowości w ogóle nie występują.

Staranność zawodowa powinna być odpowiednia do stopnia złożoności przeprowadzanego audytu. Działanie z należyłą zawodową starannością wymaga zatem, aby przy wykonywaniu danego zadania audytowego tak zaplanować zakres prac, aby było możliwe osiągnięcie celów audytu. Czynności zawodowe audytora muszą być odpowiednie do znaczenia obszaru poddanego audytowi, prawdopodobieństwa wystąpienia błędów i nieprawidłowości, efektywności stosowanego systemu kontroli wewnętrznej.

Zagadnieniem związanym z zapewnieniem należytego stopnia zawodowej staranności jest konieczność stałego podnoszenia wiedzy, umiejętności i kwalifikacji przez audytora.

Należyta staranność wyraża się w postępowaniu zgodnym z przyjętymi wskazówkami metodycznymi oraz stosowaniu się do ogólnie przyjętych standardów.

2.11. Odpowiedzialność kierownictwa za kontrolę.

Audytor wewnętrzny nie powinien być uprawniony do podejmowania decyzji o charakterze władczymi. Ze względu na konieczność zachowania obiektywizmu i bezstronności audytor wewnętrzny nie może przyjmować na siebie odpowiedzialności za działania operacyjne jednostki. Musi także unikać przeprowadzania audytu własnych wyników pracy.

2.12. Ukierunkowanie na poprawę działalności Urzędu.

Ze względu na fakt, że audytor wewnętrzny zajmuje się testowaniem i oceną elementów systemu kontroli wewnętrznej, zainteresowany jest, aby jego ustalenia przyczyniły się do poprawy działalności jednostki audytowanej w przyszłości. Ważne jest, aby audytor nie wykorzystywał błędów wykrytych w trakcie swoich badań do oceniania osób za nie odpowiedzialnych. Błędy jedynie ujawniają stan rzeczy leżący u ich źródła. Audytora wewnętrznego powinno interesować znacznie bardziej skorygowanie istniejącego problemu niż poszczególne błędy.

Audytor wewnętrzny powinien ustalić jaki margines błędów nie stwarza zagrożenia dla działalności jednostki, a tym samym jest akceptowalny dla potrzeb audytu.

Audytor powinien skłonić kierownictwo do stworzenia stosownych mechanizmów i procedur służących wykrywaniu i zapobieganiu błędom, gdy wykryje w trakcie zadania audytowego, że:

- poziom nasilenia błędów zaczyna stawać się w nieuzasadnionym stopniu wysoki,
- liczba błędów istotnie się powiększa, stają się coraz poważniejsze,
- błędy pociągają za sobą skutki finansowe istotnych rozmiarów.

Kluczowe jest za każdym razem ustalenie przez audytora we współpracy z Burmistrzem Gminy i Miasta, jakie skutki finansowe lub jaki poziom występowania błędów zostaną uznane za istotne.

3. PLANOWANIE AUDYTU WEWNĘTRZNEGO.

Szczegółowe procedury audytu wewnętrznego obejmują pełny proces audytu wewnętrznego tj. następujące zagadnienia :

- 1) planowanie audytu i ocenę ryzyka,
- 2) przeprowadzenie audytu wewnętrznego,
- 3) komunikowanie wyników - sprawozdawczość,
- 4) czynności sprawdzające - ocena wykonania zaleceń audytu.

3.1. Planowanie audytu.

Podstawowym założeniem realizacji audytu wewnętrznego jest planowość jego wykonywania. Ogólne planowanie przeprowadza się na okres jednego roku. Przygotowanie takiego planu powinno opierać się na analizie ryzyka w perspektywie wieloletniej, której wyniki powinny być modyfikowane w efekcie kolejnych audytów.

Zasada ogólnego planowania oznacza, że należy dążyć do:

- wyboru obszarów poddawanych audytowi na podstawie udokumentowanej analizy ryzyka,
- poddawania audytowi w możliwie krótkim okresie (2-3 lata) wszystkich systemów zarządzania i kontroli finansowej,
- w przypadku systemów, w których badanie nie jest możliwe ze względu na ich wielkość należy stosować metody próbkowania operacji.

Wykonywanie audytów poza planem powinno być jak najrzadsze i racjonalnie uzasadnione.

3.1.1. Plan strategiczny audytu.

Plan strategiczny audytu jest zalecany, lecz nie jest wymagany przez przepisy prawa. Plan taki powinien nakreślać funkcje i obszary pracy audytora wewnętrznego w perspektywie średniookresowej i długookresowej. Powinien być sporządzony na co najmniej trzy lata i powinien podlegać corocznemu przeglądowi oraz aktualizacji w miarę potrzeb. Powinien brać pod uwagę relacje pomiędzy dostępnymi zasobami i zidentyfikowanymi priorytetami audytu, wyniki audytu oraz nowe systemy i inne zmiany w danej jednostce. Plan strategiczny audytu wewnętrznego powinien być ściśle związany z planem strategicznym Gminy.

Audytory wewnętrzeni opracowuje strategiczny plan audytu, który może zawierać następujące elementy:

- Cele długookresowe i krótkookresowe dla audytu wewnętrznego.
- Opis działań komórki audytu wewnętrznego.
- Plany rozwoju funkcji audytu.
- Wszelkie planowane sfery audytu, które mają być poddane audytowi, uszeregowane według stopnia priorytetu ze względu na ocenę ryzyka.
- Częstotliwość audytów w poszczególnych sferach.

Plan strategiczny powinien zostać zatwierdzony przez Burmistrza Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach. Burmistrz powinien przedstawić zatwierdzony plan strategiczny audytu Głównemu Inspektorowi Audytu Wewnętrznego.

3.1.2. Plan roczny.

Audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego sporządzonego w oparciu o analizę ryzyka. Wymóg opracowania rocznego planu audytu wewnętrznego wynika ze standardów. Roczny plan audytu powinien przedstawiać ogólny opis tego, co audytor wewnętrzny zamierza dokonać w ciągu roku.

Plan audytu przygotowuje audytor wewnętrzny w porozumieniu z kierownictwem Urzędu Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach. Przy opracowywaniu planu rocznego audytor wewnętrzny bierze pod uwagę priorytety wskazane przez Burmistrza, Zastępcę Burmistrza, Sekretarza, Skarbnika i Radcę Prawnego

Roczny plan audytu powinien zawierać w szczególności:

- analizę obszarów ryzyka w zakresie gromadzenia środków publicznych i dysponowania nimi,
- tematy audytu wewnętrznego,
- proponowany harmonogram realizacji audytu wewnętrznego
- planowane obszary, które powinny zostać objęte audytem wewnętrznym w kolejnych latach.

Audytor wewnętrzny przedstawia do zatwierdzenia plan audytu na rok następny Burmistrzowi do końca października każdego roku.

Jeżeli uzasadniają to określone okoliczności, roczny plan audytu może zostać zmieniony. O takich zmianach i uzasadnieniach korekty planu decyduje audytor wewnętrzny, a zatwierdza Burmistrz Gminy i Miasta Czerwionka- Leszczyny.

Obligatoryjny wzór planu rocznego ustalił Minister Finansów w rozporządzeniu w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzenia audytu wewnętrznego (wzór - załącznik Nr 1)

Przygotowując plan roczny należy wziąć pod uwagę :

- cele i zadania Urzędu Gminy i gminnych jednostek organizacyjnych,
- przepisy prawne dotyczące działania samorządu gminnego,
- wyniki wcześniej przeprowadzonych audytów lub kontroli,
- wyniki wcześniej dokonywanej oceny adekwatności, efektywności i skuteczności systemów kontroli , w tym kontroli finansowej,
- wewnętrzne i zewnętrzne czynniki ryzyka mające wpływ na realizację celów przez Urząd Gminy i gminne jednostki organizacyjne,
- uwagi pracowników Urzędu i jednostek organizacyjnych,
- liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
- możliwość dysponowania środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi ze szczególnym uwzględnieniem wymogów dawcy,
- liczbę i kwalifikacje pracowników,
- działania, które mogą wpływać na opinię publiczną,
- sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z wykonania budżetu.

Obligatoryjne elementy planu rocznego to:

- informacje o jednostce istotne dla przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- analiza ryzyka,
- zadania audytowe do przeprowadzenia w roku, na który sporządza się plan,
- planowane obszary, które powinny zostać objęte audytem wewnętrznym w kolejnych latach,

- organizacja pracy komórki audytu wewnętrznego.

3.2. Ocena, identyfikacja i analiza ryzyka.

Podstawowe definicje związane z ryzykiem.

Ryzyko jest to możliwość wystąpienia dowolnego zdarzenia, działania lub braku działania, którego skutkiem może być:

- szkoda w majątku lub w wizerunku Urzędu
- brak osiągnięcia wyznaczonych celów i zadań,
- utrata "szansy" czyli niewykorzystanie możliwości, osiągnięcie mniej niż było możliwe (brak gospodarności).

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

Ocena ryzyka - polega na identyfikacji i ocenie ryzyk oraz ich potencjalnych skutków.

Analiza ryzyka - to metoda oceny podatności systemu lub grupy systemów na czynniki ryzyka.

Zarządzanie ryzykiem - oznacza, że funkcjonuje obejmujący całą organizację proces oceny i przeciwdziałania skutkom ryzyka. Proces ten powinien być racjonalny w doborze środków.

Obszar ryzyka - są to procesy, zjawiska lub problemy, wymagające audytu wewnętrznego.

Obszar audytu wewnętrznego - jest to każdy obszar działania jednostki, w obrębie którego audytor wewnętrzny wyodrębnił obszary ryzyka do przeprowadzenia audytu.

3.2.1. Ocena ryzyka.

Ocena ryzyka powinna być obecna na każdym etapie pracy audytora poprzedzającym opracowanie sprawozdania z przeprowadzenia audytu. Przeprowadzenie oceny ryzyka powinno w szczególności poprzedzać sporządzenie rocznego planu audytu wewnętrznego.

Ograniczenie ryzyka w zakresie działalności Urzędu jest podstawowym celem audytu wewnętrznego.

W procesie oceny ryzyka można wyróżnić dwa etapy:

- identyfikacja obszarów ryzyka;
- analiza ryzyka, w wyniku której zostają uszeregowane obszary ryzyka pod względem ich przeprowadzania zadań ważności dla działania jednostki, a w konsekwencji ustalona kolejność audytowych.

3.2.2. Identyfikacja obszarów ryzyka.

Audytor wewnętrzny identyfikuje wedle własnej zawodowej oceny obszary ryzyka, czyli procesy, zjawiska lub problemy wymagające przeprowadzenia audytu. Należy podkreślić, że nie istnieje uniwersalny zbiór obszarów ryzyka. Ich rozpoznanie zawsze zależy będzie od wiedzy audytora - znajomości celów, działań, struktury danej jednostki, zakresów odpowiedzialności pracowników itp. oraz od jego intuicji.

Zbierając informacje niezbędne przy identyfikacji obszarów ryzyka audytor powinien brać pod uwagę:

- cele i zadania jednostki,
- przepisy prawne dotyczące działania jednostki (ewentualne zmiany w tych przepisach),
- wyniki wcześniej przeprowadzonego audytu lub kontroli,
- wyniki wcześniej dokonywanych innych ocen adekwatności, efektywności i skuteczności procedur i mechanizmów w jednostce (systemów kontroli wewnętrznej),
- sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z wykonania budżetu,
- wyniki rozmów, jakie przeprowadził z kierownictwem, kierownikami komórek i innymi pracownikami jednostki,
- pytania i wnioski, jakie kierują do niego pracownicy jednostki;
- ankiety i kwestionariusze badające opinię pracowników jednostki,
- informacje dotyczące jednostki opublikowane w prasie, radiu, telewizji, na stronach internetowych itp.

Konieczne jest śledzenie wszelkich zmian w organizacji jednostki - powoływanie nowych komórek, czy grup zadaniowych. Wskazane jest, aby audytor zapoznawał się z harmonogramami prac poszczególnych komórek organizacyjnych, zbierał i czytał dokumenty wykorzystywane przez te komórki do monitorowania postępu swoich prac i osiągania celów (np. składane cyklicznie sprawozdania). Audytor powinien zadbać o to, aby przy zbieraniu informacji odnoszących się do obszaru ryzyka mieć możliwość odbywania rozmów z kluczowymi osobami zajmujących się danym problemem, mieć możliwość przeglądania korespondencji, a także protokółów spotkań i narad.

Pomocne dla audytora przy badaniu obszarów ryzyka mogą być także sprawozdania i inna dokumentacja kontroli dokonywanych przez komórkę kontroli wewnętrznej (inspekcyjnej), jak również dodatkowe ustne informacje uzyskane od kontrolerów.

Najważniejszym źródłem informacji mogą się w praktyce okazać rozmowy z pracownikami jednostki. Audytor powinien okazać swoim rozmówcom jak największe zaufanie, wysłuchać ich, nie narzucać swoich wniosków założonych z góry. Należy pamiętać, że pracownicy jednostki na ogół wiedzą znacznie więcej niż audytor o określonym problemie i mogą zaproponować jego rozwiązanie. Audytor powinien być dla nich wiarygodnym rozmówcą. Musi zdobyć zaufanie i podkreślać, że skutkiem zbierania przez niego informacji nie będą represje ze strony kontrolerów czy kierownictwa, a jedynie ewentualne podjęcie działań prewencyjnych dla zapewnienia prawidłowego działania jednostki. Nie można przy tym zakładać, że rozmowa przyniesie zawsze konkretne, pożądane przez audytora ustalenia.

Audytor musi dokonać krytycznego badania swoich źródeł.

W przypadku informacji pochodzących z ankiety imiennej rozpisanej wśród pracowników należy zastanowić się, czy są one kompletne i rzetelne. Konieczne może okazać się także porównanie informacji uzyskanej w trakcie wywiadu z inną informacją uzyskaną ustnie.

Identyfikacja obszarów ryzyka jest przeprowadzana przez audytora wewnętrznego według własnej oceny, wynikającej i zależnej od wiedzy audytora o działaniach jednostki, jej pracownikach czy obowiązujących przepisach.

Podczas identyfikacji obszarów ryzyka audytor zatrudniony w UGiM Czerwionka - Leszczyny może kierować się różnymi kryteriami np. rodzajem działalności prowadzonej przez jednostkę czy też jej strukturą organizacyjną (działalność komórek organizacyjnych). Identyfikując obszary ryzyka (a także planując zadania audytowe), należy zawsze brać pod uwagę czynniki naruszające dyscyplinę finansów publicznych.

3.2.3. Analiza ryzyka.

Dla Urzędu Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach misją, czyli podstawowym celem działania jest zaspakajanie potrzeb społeczności gminy.

Dokonując analizy napływających informacji audytor zwraca uwagę na newralgiczne, wrażliwe punkty związane z działalnością Urzędu Gminy i Miasta, którymi mogą być przykładowo:

- działania jednostki, które mogą wpływać na opinię publiczną,
- cele i zadania jednostki,
- przepisy prawne dotyczące działania jednostki
- liczba, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
- wielkość majątku, którym dysponuje jednostka,
- sytuacja finansowa jednostki,
- możliwość dysponowania przez jednostkę środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi przy uwzględnieniu wymogów dawcy,
- liczba i kwalifikacje pracowników jednostki,
- uwagi pracowników jednostki,
- warunki pracy w jednostce,
- postawy etyczne pracowników, ich nastawienie i motywacja do realizacji zadań jednostki,
- przewidywane zmiany przepisów prawnych,
- zmiana zakresu rzeczowego lub terytorialnego działania jednostki,
- zmiany sposobu działalności, zmiany personelu, struktury organizacyjnej systemu informatycznego,
- specyficzne ryzyka związane ze sprawami, którymi zajmuje się wybrany departament, wydział itp.
- jakość i bezpieczeństwo używanych systemów informatycznych;
- jakość kierowania daną komórką – doświadczenie, kwalifikacje ich kierowników, delegowanie kompetencji,
- wyniki wcześniej przeprowadzonego audytu lub kontroli
- upływ czasu od poprzedniego audytu lub kontroli,
- akceptacja ustaleń poprzedniego audytu lub kontroli w danej komórce czy jednostce, podjęte działania naprawcze
- sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z wykonania budżetu.

Audytor wewnętrzny może wykorzystać wiele metod oceny ryzyka. Może ustalić jego znaczenie wyłącznie na podstawie opisu ryzyka. Może również tworzyć matryce oceny operujące wieloma kryteriami, do których przypisana jest odpowiednia waga (lub punktacja). Innymi metodami, jakie audytor wewnętrzny może wykorzystać przy ocenie ryzyka są: mapa ryzyka i kwestionariusz oceny ryzyka.

Mapa ryzyka klasyfikuje obszary ryzyka według ich znaczenia i prawdopodobieństwa wystąpienia w każdym obszarze niepożądanych zdarzeń. Klasyfikacji ryzyka dokonuje się tu w formie matrycy.

Kwestionariusz oceny ryzyka przygotowany przez audytora jest rozsyłany pracownikom jednostki do wypełnienia. Jeśli audytor uzna to stosowne, może poprosić pracowników o wypełnienie go anonimowo. Może on służyć zdobyciu informacji o opinii pracowników na temat:

- kultury organizacyjnej jednostki,
- wykonywania obowiązujących w niej procedur,

- komunikacji między pracownikami a kierownictwem, czy między poszczególnymi komórkami organizacyjnymi.

Wszelkie istotne obszary ryzyka muszą zostać uszeregowane pod względem stopnia ich priorytetu na potrzeby strategicznego (długookresowego) planu audytu – o ile taki istnieje - oraz rocznego planu audytu.

Ważnym jest, aby w ramach pracy nad ustaleniem priorytetów uzyskać odpowiedź na pytanie, które ryzyka są akceptowane przez Burmistrza i kierownictwo Urzędu w całości, a które do pewnego poziomu. Burmistrz może bowiem dojść do wniosku, że są takie ryzyka, których wystąpienie nie zagraża w istotny sposób funkcjonowaniu Urzędu i wykonywaniu przez niego zadań, a zapobieżenie im pochłonięłoby zbyt wiele środków finansowych czy nakładu pracy. Analizując ryzyko poszczególnych obszarów należy wyszczególnić czynniki ryzyka danego obszaru.

Do działań audytowych w pierwszej kolejności kwalifikowane są obszary o wysokim stopniu ryzyka, co pozwala na efektywne wykorzystanie zasobów audytu wewnętrznego.

Analiza ryzyka wykonana przez audytora wewnętrznego powinna mieć wpływ na poprawę efektywności zarządzania ryzykiem sprawowaną przez kierownictwo jednostki.

Ryzyko, o ile jest to możliwe powinno być przedstawione w sposób mierzalny.

Podstawowym pojęciem w analizie ryzyka jest "istotność". Istotność jest miarą konsekwencji w przypadku zmaterializowania się ryzyka. Konsekwencją mogą być straty finansowe, nieosiągnięcie zamierzonych celów, utrata reputacji (pogorszenie wizerunku jednostki). Istotność to iloczyn prawdopodobieństwa wystąpienia zdarzenia i wpływu na jednostkę. Ocena tego, co powinno być uznane za istotne jest w wielu wypadkach sprawą profesjonalnego osądu i wymaga rozważenia, jaki wpływ na organizację jako całość wywierają błędy, zaniedbania, nieprawidłowości lub oszustwa, które mogą być rezultatem słabości systemu kontroli badanego systemu.

Podczas oceny istotności audytor powinien rozważyć:

- łączny, całkowity poziom błędów możliwy do zaakceptowania przez Kierownictwo, audyt, organy nadzorcze,
- zdolność do kumulowania się małych błędów i słabości (tworzenie tzw. efektu kumulatywnego) i stawanie się przez to istotnymi.

Analiza ryzyka powinna być prowadzona konsekwentnie przy pomocy wybranej metody, gdyż stosowanie stale tego samego modelu pozwala na porównywanie ryzyka poszczególnych obszarów, jak również śledzenie zmian w kolejnych latach.

Audytor wewnętrzny zatrudniony w Urzędzie Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach w celu wybrania zadań audytowych do wykonania w planie rocznym wykorzystuje matematyczną metodę analizy ryzyka z zastosowaniem arkusza kalkulacyjnego

Metoda ta:

- daje duże możliwości porównawcze,
- można precyzyjnie określić ryzyko,
- jest obiektywna,
- po jednokrotnym opracowaniu można ją stosować wielokrotnie,
- jednoznacznie wyznacza ważność badanego obszaru ryzyka.

Punktem wyjścia w tej metodzie jest identyfikacja wszystkich możliwych zadań audytowych, czyli wykonanie tzw. analizy potrzeb audytu.

4. REALIZACJA ZADANIA AUDYTOWEGO.

Audytor wewnętrzny przeprowadzając zadanie audytowe zajmuje się przede wszystkim testowaniem i oceną elementów systemu kontroli wewnętrznej. Jego działania powinny przyczynić się do poprawy działalności jednostki audytowanej. Powinno interesować go skorygowanie istniejącego problemu (systemu działania, procedury) bardziej niż poszczególne błędy czy osoba, która je spowodowała. Audytor powinien ustalić dopuszczalny poziom błędów - akceptowalny przez audyt wewnętrzny, który nie stwarza zagrożenia dla działalności jednostki.

4.1. Metodyka

Metodyka działania audytu wewnętrznego to organizacja pracy, procedury, sposób prowadzenia audytu, stosowane standardy oraz techniki. Metodyka obejmuje zagadnienia związane z:

- dowodami audytowymi,
- dokumentami roboczymi,
- technikami badania (testy),
- metodami analitycznymi,
- próbkowaniem.

4.1.1. Dowody audytowe

Dowody audytowe aby mogły być zaakceptowane przez audytora muszą posiadać cztery zasadnicze cechy. Powinny być one:

- dostateczne - oparte na faktach, adekwatne i przekonujące na tyle, że inna wystarczająco kompetentna osoba dojdzie na ich podstawie do takich samych wniosków,
- kompletne - rzetelne i najlepsze z możliwych do uzyskania przy użyciu właściwej techniki,
- istotne - wspierać ustalenia audytu i być powiązane z obiektami audytu,
- użyteczne - pozwalać zrealizować cele audytu.

Wszystkie dowody audytowe powinny być ocenione przez audytora wewnętrznego pod względem ich wiarygodności.

Poszczególne rodzaje dowodów czy działań dowodowych ma określony poziom wiarygodności. Ocena, czy dowód jest wystarczający dla potrzeb audytu jest przedmiotem indywidualnej oceny audytora. Dla określenia wiarygodności ważny jest sposób uzyskania dowodu. I tak:

1. Kontrola dokumentów - dowód o wysokiej wiarygodności.
2. Kontrola fizyczna - wysoka wiarygodność potwierdzająca istnienie.
3. Potwierdzenie zewnętrzne:
 - a/ potwierdzenie pozytywne¹ - wysoka wiarygodność,
 - b/ potwierdzenie negatywne² - wiarygodność niższa niż przy potwierdzeniu pozytywnym,
 - c/ potwierdzenie pisemne - wysoka wiarygodność,

¹ Wystawca dowodu potwierdza zdarzenie, które dowód opisuje.

² Wystawca dowodu reaguje w przypadku gdy nie ma potwierdzenia prawdziwości dowodu (np. wysłał do kontrahenta kwotę salda zobowiązań z prośbą o potwierdzenie i oczekuje odpowiedzi tylko wtedy gdy saldo nie jest zgodne, brak odpowiedzi traktuje jak potwierdzenie zgodności).

- d/ potwierdzenie ustne - wiarygodność niższa niż przy potwierdzeniu pisemnym.
4. Powtórzenie działania - wysoka wiarygodność.
 5. Zapisy na podstawie testów - wiarygodność zależna od precyzji testów
 - a/ pogładowych,
 - b/ zgodności,
 - c/ rzeczywistych.

Największą wiarygodność mają dowody zewnętrzne, gdyż audytowany nie ma możliwości ich weryfikacji. Dowody wewnętrzne mają mniejszą wartość, gdyż audytowany może nimi manipulować. Dowody wewnętrzne w pewnych sytuacjach nie są dostateczne i wymagają potwierdzenia pozytywnego lub negatywnego.

Jako przykładowe dowody audytowe można wymienić:

- dokumenty pracy jednostki audytowanej,
- zdjęcia (z datą),
- kasety z nagrałymi rozmowami (wywiad),
- kserokopie faktur (potwierdzone za zgodność z oryginałem),
- notatki,
- wyciągi,
- zestawienia zarówno w formie papierowej lub na nośnikach elektronicznych.

Dowody audytowe załączają się do akt bieżących realizowanego zadania audytowego.

4.1.2. Dokumenty robocze audytu.

Audytór wewnętrzny powinien dokumentować swoją pracę w formie pisemnej. Wszelka dokumentacja, którą tworzy stanowi dokumenty robocze audytu. Każdy dokument powinien posiadać odpowiednie cechy, by mógł być uznany za poprawny dokument audytowy.

Dokumenty audytowe powinny posiadać następujące cechy:

- nagłówek z nazwą jednostki, tytułem, celem sporządzenia i datą,
- podpis wykonującego (inicjały),
- numer referencyjny³,
- użyte symbole i skróty powinny być opisane i wyjaśnione.

Celem tworzenia dokumentów roboczych jest:

- poparcie dowodami ustaleń zawartych w sprawozdaniu (raporcie),
- udokumentowanie wykonanej pracy,
- umożliwienie kontroli osobom upoważnionym,
- usprawnienie wykonywanej pracy.

Do najczęściej stosowanych przez audytora wewnętrznego dokumentów roboczych należą:

1/ Kwestionariusz kontroli wewnętrznej (KKW):

- który zawiera pytania dotyczące systemu kontroli wewnętrznej,
- uzyskane informacje wymagają potwierdzenia z innych źródeł,
- audytowany wypełnia go na podstawie instrukcji lub wypełniany jest wspólnie.

2/ Lista kontrolna (checklista)

- pomaga w usystematyzowaniu informacji,
- standaryzuje podejście do prowadzonego badania,
- zapobiega pominięciu w badaniu istotnych kontroli lub faktów,

³ Numer referencyjny powinien mieć jednakową strukturę dla wszystkich akt audytu.

Dla akt stałych ma postać: nr w kartotece/nr planu/symbol akt/rok,

Dla akt bieżących :nr w kartotece/nr zadania/symbol akt/rok

- ułatwia transfer wiedzy pomiędzy audytorami.

3/ Kwestionariusz samooceny

- jest jednym z narzędzi stosowanych w analizie ryzyka,
- jest stosowany w początkowej fazie audytu,
- wymaga potwierdzenia z innych źródeł,
- pomaga w zrozumieniu działania jednostki czy jej komórki organizacyjnej,
- dzięki pytaniom otwartym audytowani mogą opisać swoją działalność.

4/ Plan kontroli

- mapa pokazująca wszystkie kontrole zastosowane w danym systemie,
- przedstawia zależności pomiędzy wymaganiami (wynikającymi z ustaw, procedur) a kontrolami zastosowanymi przez kierownictwo w celu spełnienia tychże wymagań,
- wskazuje, kto jest odpowiedzialny za daną kontrolę i gdzie znajduje się jej opis.

5/ Ścieżka audytu

- złożony dokument, który powinien zawierać:
 - a/ przejrzysty opis przepływów finansowych,
 - b/ ich dokumentację,
 - c/ ich kontrole,
 - d/ kolejne fazy rejestrowania pojedynczej transakcji.
- dokument ten wskazuje
 - a/ procesy, osobę lub organ odpowiedzialny za wdrożenie i funkcjonowanie kontroli,
 - b/ sposób realizacji programu/systemu,
 - c/ dokumenty powstające w trakcie realizacji procedury,
 - d/ systemy informatyczne wspierające realizację programu, /systemu,
 - e/ sposób zarządzania, kontrolowania i monitorowania środków finansowych.

6/ Diagram

- oznacza to posługiwanie się siatką graficzną do sporządzenia wykresu lub schematu czynności, które muszą zostać w pełni wykonane, aby dane zadanie lub czynność można było z powodzeniem doprowadzić do końca,
- technika ta może być audytorowi szczególnie użyteczna do identyfikacji możliwych słabości mechanizmów kontroli wewnętrznej lub wąskich gardeł w działalności operacyjnej,
- jeżeli jest wykonywany przez pracowników jednostki, obowiązkiem audytora jest sprawdzenie jego:
 - a/ poprawności,
 - b/ kompletności,
 - c/ aktualności.,
- diagram pionowy obrazuje najczęściej stosunki podległości służbowej, strukturę organizacyjną,
- diagram poziomy obrazuje przepływ dokumentów pomiędzy poszczególnymi komórkami.

4.1.3. Techniki badania (testy).

Opisane poniżej techniki badania można stosować na etapie planowania zadania audytowego, jak również w trakcie czynności audytorskich (na miejscu). Audytor powinien stosować tylko te techniki, które są potrzebne do realizacji konkretnego programu lub działalności stanowiącej przedmiot badania. Przy dokonywaniu wyboru najlepszej metody badania danej konkretnej działalności, audytor powinien stosować takie techniki, które doprowadzą do pożądanego wyniku, uwzględniając związane z tym koszty.

Do podstawowych technik, służących audytorowi wewnętrznemu do ustalenia stanu faktycznego w badanym obszarze poprzez zebranie dowodów audytowych służą następujące testy:

1/ testy przeglądowe, które:

- polegają na wstępnym badaniu systemu. Testy te pozwalają audytorowi potwierdzić, że dobrze rozumie zasady jego funkcjonowania,
- umożliwiają identyfikację kontroli, a następnie zostają zweryfikowane przez testy zgodności,

2/ testy zgodności:

- dostarczają dowodów na przestrzeganie procedur,
- ocenie podlega system kontroli, a nie wartość transakcji,
- po stwierdzeniu odstępstwa należy potwierdzić jego istotność,

3/ testy rzeczowe:

a) testy gwarancji (vouching)

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

b) testy góra - dół (tracing - badanie od zapisów w księgach rachunkowych do dowodów źródłowych)

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

W testach zgodności stosuje się następujące techniki:

1/ obserwacja/oględziny

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

2/ rozmowa/wywiad

- rozmowa jest jedną z podstawowych technik badania.
- należy pamiętać o stosowaniu podstawowych zasad przy przeprowadzaniu rozmowy
 - a/ ustalenie celów rozmowy,
 - b/ zaplanowanie organizacyjne rozmowy,
 - c/ udokumentowanie jej istotnych wyników.

3/ weryfikacja

- sprawdzenie czy transakcja rzeczywiście miała miejsce, była ważna i została prawidłowo zaksięgowana.
- metody weryfikacji:
 - a/ porównanie (z korespondującymi faktami lub standardami),
 - b/ potwierdzenie (pozytywne lub negatywne),
 - c/ testy gwarancji (zestawienie transakcji z wymaganą dokumentacją).

4/ Powtórzenie czynności, podczas którego audytor krok po kroku powtarza wszystkie czynności związane z daną transakcją, wykonując wszystkie obliczenia i przestrzegając istniejących procedur.

5/ Analiza wszystkich elementów składających się na badany system lub transakcję.

Testy rzeczywiste służą zgromadzeniu dowodów kompletności, dokładności oraz ważności informacji zawartych w zapisach księgowych. Wykonywane są po testach zgodności. Pozytywny wynik testów zgodności pozwala zrezygnować lub ograniczyć zakres i skalę testów rzeczywistych.

W testach rzeczywistych stosuje się następujące techniki:

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

4.1.4. Metody analityczne.

Metody analityczne polegają na dokonywaniu porównań, analizie znaczących wskaźników i tendencji, łącznie z wynikającymi z nich badaniami wahań i związków, które odbiegają od przewidywanych wartości. Metody analityczne to szczególny rodzaj testów rzeczywistych. Metody analityczne stanowią dla audytora narzędzie do oceny informacji zbieranych w trakcie badania lub po jego zakończeniu przy formułowaniu ogólnej oceny.

Mogą być pomocne przy wykrywaniu:

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

W metodach analitycznych stosuje się

- porównywanie bieżącej informacji z analogiczną informacją z poprzedniego okresu,
- porównywanie bieżącej informacji z istniejącymi planami finansowymi lub prognozami,
- porównywanie 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 (np. liczba personelu oraz średnie płace dla prognozy kosztów osobowych),
- badanie relacji między danymi finansowymi i niefinansowymi, które może zwrócić uwagę na nietypowe wyniki, np.: wzrost zysku netto przy spadku rentowności sprzedaży i niezmienionej wielkości produkcji, porównanie środków wydanych na zakup z ilością zakupionego towaru.

Metody analityczne powinny znaleźć szerokie zastosowanie w planowaniu audytu.

Ich wykorzystanie przyczynia się bowiem do:

- lepszego zrozumienia działalności jednostki,
- identyfikacji obszarów potencjalnych ryzyk,
- identyfikacji wszelkich istotnych nietypowych transakcji i sald na kontach,
- lepszego zaplanowania charakteru, terminu oraz zakresu testów.

Do metod analitycznych zaliczamy:

- 1) analizę wskaźnikową,
- 2) analizę trendu,
- 3) analiza prognostyczna.

Analiza wskaźnikowa jest to metoda badań polegająca na obliczaniu wskaźników na podstawie danych zawartych w sprawozdaniach finansowych i ich ocenie porównawczej w czasie, pomiędzy jednostkami, czy wskaźników między sobą. Dwie najpowszechniej stosowane metody analizy wskaźnikowej to:

- indeksacja o wspólnej podstawie,
- analiza wskaźników finansowych.

Indeksacja o wspólnej podstawie przewiduje porównywanie poszczególnych pozycji np. dochodów i wydatków względem łącznego dochodu lub wydatku, lub pozycji bilansowych do łącznych aktywów.

Druga z metod analizy wskaźnikowej - analiza wskaźników finansowych polega na porównywaniu sald zawartych w sprawozdaniach finansowych aby zrozumieć związki między nimi oraz dopomóc w ustaleniu zmian w tych związkach na przestrzeni czasu. Badanie związków między saldami pomaga audytorowi w zrozumieniu informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym.

Analiza wskaźnikowa jest techniką skuteczną, pod warunkiem spełnienia następujących wymogów:

- wskaźniki, które mają być porównywane, trzeba obliczać stosując tę samą metodykę,
- dane uwzględniane przy obliczaniu wskaźnika, który będzie porównywany zostały obliczone przy zastosowaniu tych samych zasad księgowych,
- oczekuje się względnej stabilności wskaźnika z okresu na okres.

W analizie trendu porównuje się badany parametr z bieżącego okresu z wielkością tego parametru w poprzednich okresach w celu ustalenia, czy nie odstaje od normy. Analizę trendu wykonuje się wykorzystując

- metody graficzne,
- porównania międzyokresowe,
- średnie ważone,
- średnie postępujące,
- statystyczna analiza szeregów czasowych,
- analizę regresji. Metody graficzne oraz porównania międzyokresowe są bardziej odpowiednie na etapie planowania oraz na etapie oceny końcowej audytu.

Analiza prognostyczna wykorzystywana jest do prognozowania wartości analizowanej zmiennej w przyszłych okresach w oparciu o występowanie wzajemnych związków. Wykorzystuje się w niej obliczenia lub serię obliczeń, generujących prognozę jakiejś wartości w oparciu o zrozumienie wiarygodnych związków, poprzez wykorzystanie stosownych finansowych i operacyjnych danych.

Jej skuteczność zależy od następujących czynników:

- wiarygodności wykorzystywanych informacji,
- wykorzystania do prognozy właściwych danych,
- pominięcia danych nieistotnych.

4.1.5. Rozpoznawcze badanie próbek.

Badanie próbek losowych stosuje się w sytuacji, kiedy wielkość populacji jest znaczna i przegląd całości jest niemożliwy lub racjonalnie nieuzasadniony. Doboru próby do kontroli można dokonywać za pomocą metod statystycznych i niestatystycznych

Rozpoznawcze badanie próbek jest metodą polegającą na pobieraniu próbek losowych, co jest narzędziem dostępnym do wykorzystania w połączeniu z wieloma innymi testami.

Aby można stosować to narzędzie, muszą być spełnione następujące kryteria:

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

Aby dokonać doboru próby do kontroli stosuje się następujące metody:

- losowanie statystyczne,
- losowanie intuicyjne,
- losowanie systematyczne,
- losowanie "na chybił trafił".

Losowanie statystyczne wymaga spełnienia warunku, aby wszystkie jednostki populacji miały równą szansę wyboru do próby. Do wyboru używa się tablic liczb losowych bądź odpowiednich programów komputerowych.

Losowanie intuicyjne ma zastosowanie wówczas, gdy dokonanie doboru odbywa się na podstawie zawodowej oceny audytora i może być uzasadnione przez wartość jednostek populacji, poziom ryzyka, poziom reprezentacyjności.

Losowanie systematyczne wymaga wyliczenia stałego przedziału losowania, tzw. interwału. Interwał wyznacza się dzieląc populację przez liczebność próby. Pierwszą jednostkę do próby wybieramy losowo z przedziału od 1 do wartości interwału. Jeżeli interwał oznaczmy jako "i", pierwszą jednostkę do próby jako "p", a liczebność jako "n", to wówczas do próby trafiają jednostki o numerach $p, p+1, p+2i, p+3i, \dots, p+(n-1)i$.

Losowanie "na chybił trafił" stosuje się wtedy, gdy trudno zastosować inne metody, np. gdy populacji nie można przyporządkować kolejnych numerów.

4.2. Etapy przeprowadzania zadania audytowego.

Zadanie audytowe powinno przebiegać według ściśle określonej kolejności w następujących po sobie etapach: wstępny przegląd, przygotowanie programu zadania audytowego, przeprowadzenie zadania audytowego, składanie sprawozdań, czynności sprawdzające (audyt sprawdzający).

4.2.1. Wstępny przegląd.

Jedną z bardziej użytecznych metod wykorzystywanych na etapie zbierania informacji i poznawania działalności jednostki jest **wstępny przegląd**. Wstępny przegląd polega na zbieraniu informacji o badanej działalności, bez ich szczegółowej weryfikacji.

Do głównych celów takiego przeglądu należą:

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

Przegląd pozwala na zaplanowanie i przeprowadzenie prac audytorskich w oparciu o posiadane informacje. Przegląd przeprowadzany jest na podstawie programu wstępnego przeglądu, który sporządzany jest przez audytora.

Przegląd może się wiązać z zastosowaniem następujących technik:

- rozmów z pracownikami danej komórki organizacyjnej;
- rozmów z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ, np. z użytkownikami wyników generowanych przez audytowaną działalność;
- obserwacji na miejscu/ogłędzin;
- analizy sprawozdań i innych dokumentów przygotowywanych dla kierownictwa komórki;
- procedur analitycznych;
- schematów, wykresów;
- testów kroczących (*walk-through*);
- zaprojektowaniu kwestionariuszy kontroli wewnętrznej.

Zebrane na tym etapie informacje stanowią dla audytora podstawę do opisanie procesu⁴, który ma być poddany badaniu w trakcie zadania audytowego. Dokumentacja w postaci opisowej lub analizy graficznej proces może ulec dalszym modyfikacjom na etapie oceny systemu kontroli wewnętrznej. Ostateczna wersja dokumentacji procesu powinna zostać włączona zarówno do akt stałych jak i bieżących.

Aktualizacja dokumentacji procesów (zawartych w aktach stałych) w jednostce jest zadaniem audytora odpowiedzialnego za przydzielone mu w ramach jego obowiązków służbowych określone procesy. Do niego należy sprawdzenie, czy w danym procesie zaszły jakieś zmiany i czy, ewentualnie, nie jest konieczne opisanie nowego procesu, dotychczas nie uwzględnionego. Dokumentując dany proces, audytor może posługiwać wieloma technikami, a w tym opisem, schematem struktury organizacyjnej, graficzną analizą procesów a także kwestionariuszem kontroli wewnętrznej.

4.2.2. Przygotowanie programu zadania audytowego.

Program zadania audytowego stanowi szczegółowy plan pracy do wykonania w toku danego zadania.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2002 r. w sprawie szczegółowego trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego stanowi, że przed przystąpieniem do realizacji zadania audytowego audytor opracowuje program zadania audytowego (wzór programu - załącznik Nr 4).

Przygotowując program zadania audytowego, audytor powinien uwzględnić następujące czynniki:

- cel zadania audytowego,
- zadania i czynności komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
- wyniki analizy ryzyka istniejącego w działalności tej komórki i w obszarze objętym zadaniem audytowym,
- wyniki analizy systemu kontroli wewnętrznej, w tym kontroli finansowej i zarządzania środkami publicznymi w danym obszarze,
- wyniki wcześniej przeprowadzonego audytu lub kontroli,
- wyniki badań analitycznych określonych problemów,
- działania jednostki, które mają wpływ na opinię publiczną,

⁴ Przez proces należy rozumieć pewien uporządkowany logicznie ciąg czynności, działań, decyzji i uzgodnień, których efektem jest powstanie pewnej wartości dodanej w postaci dającej się określić zmiany w środowisku zewnętrznym, która określać będziemy efektem pracy jednej lub kilku komórek organizacyjnych jednostki.

- doświadczenie zawodowe audytora wewnętrznego, jego kwalifikacje,
- dostępność dowodów,
- potrzebę powołania rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym,
- przewidywany czas trwania zadania audytowego i datę jego rozpoczęcia.

4.2.2.1. Elementy programu zadania audytowego.

Zgodnie z § 6 rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2002 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 111, poz. 973) w programie zadania audytowego zamieszcza się w szczególności:

- 1) oznaczenie zadania audytowego, ze wskazaniem jego numeru i tematu,
- 2) cel zadania audytowego,
- 3) analizę ryzyka,
- 4) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania audytowego,
- 5) wskazówki metodyczne, w tym:
 - a/ techniki przeprowadzania zadania audytowego:
 - zapoznawanie się z dokumentami służbowymi,
 - uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
 - uzyskiwanie informacji uzupełniających od innych pracowników,
 - obserwacje wykonywania zadań przez pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
 - przeprowadzanie oględzin, w przypadku gdy należy zweryfikować stan lub istnienie zasobów komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
 - rekonstrukcja wydarzeń lub obliczeń pozwalających ocenić dokładność i prawidłowość zastosowanych działań oraz wiarygodność wyników,
 - sprawdzanie rzetelności informacji poprzez porównanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła,
 - porównanie określonych zbiorów w celu wykrycia operacji nieprawidłowych lub wymagających wyjaśnienia,
 - graficzną analizę procesów,
 - rozpoznawcze badanie próbek polegające na pobieraniu próbek losowych oraz stosowaniu testów,
 - b/ sposób przeprowadzania zadania audytowego,
 - c/ problemy, na które należy zwrócić uwagę w badaniach,
 - d/ dowody niezbędne do dokonania ustaleń i sposób ich badania,
 - e/ wskazówki o charakterze techniczno - organizacyjnym,
- 6) założenia organizacyjne,
- 7) Harmonogram przeprowadzania zadania audytowego.

Program zadania audytowego jest dokumentem wskazującym co podlega badaniu i w jaki sposób. Audytor wewnętrzny ma zagwarantowaną niezależność operacyjną, w tym niezależność w tworzeniu tego dokumentu. W związku z powyższym do podpisywania programu zadania audytowego uprawniony jest tylko audytor wewnętrzny.

4.2.3. Przeprowadzanie zadania audytowego u audytowanego.

Prawidłowo przeprowadzone zadanie audytowe powinno się rozpocząć od zebrania wszystkich przepisów obowiązujących w badanym przedmiocie. Zebranie tych informacji przeprowadza się w celu określenia jak prawidłowo powinien przebiegać badany proces. Jest to tzw. faza wstępna zadania audytowego.

Pozostałe etapy przeprowadzania zadania audytowego są następujące:

- sporządzanie programu zadania audytowego (opartego na analizie ryzyka),
- zwołanie narady otwierającej
- przeprowadzeniu czynności audytorskich,
- narada zamykająca,
- faza sprawozdawczości,
- monitorowanie wdrożenia rekomendacji (czynności sprawdzające)

4.2.3.1. Zawiadomienie o audycie.

Przed rozpoczęciem audytu wewnętrznego w komórce organizacyjnej Urzędu (w jednostce organizacyjnej gminy) audytor wewnętrzny zawiadamia kierownika tej komórki (jednostki organizacyjnej gminy) o przedmiocie i czasie trwania audytu wewnętrznego. Kierownik komórki (jednostki organizacyjnej) zapewnia audytorowi wewnętrznemu warunki niezbędne do sprawnego przeprowadzania audytu wewnętrznego, przedstawia żądane dokumenty oraz ułatwia terminowe udzielanie wyjaśnień przez pracowników tej komórki (jednostki organizacyjnej).

4.2.3.2. Narada otwierająca.

Przed przystąpieniem do realizacji zadania audytowego audytor wewnętrzny przeprowadza naradę otwierającą, w której uczestniczy kierownik komórki, w której przeprowadzany jest audyt wewnętrzny, lub wyznaczeni przez kierownika pracownicy komórki.

Podczas narady otwierającej audytor wewnętrzny przedstawia cel, tematykę i założenia organizacyjne zadania audytowego.

Przedstawienie założeń organizacyjnych ma na celu wyjaśnienie jak będzie prowadzone postępowanie z ustaleniami audytu, a także określenie sposobu bieżącego informowania o postępach i ustaleniach audytu.

Celem narady otwierającej jest wysłuchanie sugestii audytowanych dotyczących obszarów problemowych, w których audytor może być pomocny dla kierownictwa komórki poddawanej audytowi.

Kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania oraz uzgadnia z audytorem sposoby unikania zakłóceń w jej pracy podczas przeprowadzania zadania audytowego.

Celem narady otwierającej jest również przedstawienie się i spotkanie z pozostałymi pracownikami, z którymi audytor będzie pracował w trakcie przeprowadzania audytu.

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

Protokół podpisują prowadzący naradę audytor wewnętrzny oraz kierownik komórki, w której jest przeprowadzony audyt wewnętrzny, albo osoba przez niego wskazana.

W razie odmowy podpisania protokołu audytor wewnętrzny czyni o tym wzmiankę w protokole. W takim przypadku kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, albo osoba przez niego wskazana powinny niezwłocznie pisemnie uzasadnić przyczyny odmowy podpisania protokołu.

Protokół z narady otwierającej załącza się do akt bieżących audytu wewnętrznego.

4.2.3.3. Czynności audytowe i ich dokumentacja.

Wykonywanie czynności audytorskich jest to realizacja wszystkich badań zaplanowanych w fazie planowania zadania audytowego. Do przeprowadzenia audytu wewnętrznego uprawnia imienne upoważnienie wystawione przez Burmistrza Gminy i Miasta w Czerwionce - Leszczynach oraz dowód osobisty lub legitymacja służbowa. Upoważnienie wystawione dla audytora uprawnia do przeprowadzenia wszystkich planowanych audytów (zgodnie z planem rocznym).

Do audytu poza planem powinno być wystawione pojedyncze, dodatkowe upoważnienie.

Jeżeli przeprowadzenie audytu wymaga umiejętności specjalistycznych, których audytor nie posiada powinien wystąpić o wsparcie merytoryczne lub pomoc do innych pracowników jednostki albo wystąpić z wnioskiem do Burmistrza o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym.

Rzeczoznawca sporządza opinię, którą przekazuje audytorowi wewnętrznemu. Audytor wewnętrzny w razie potrzeby może żądać jej uzupełnienia.

Wzór wniosku o powołanie rzeczoznawcy określa załącznik Nr 3.

Podczas wykonywania czynności audytowych audytor wewnętrzny ma prawo do wglądu do dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem komórki.

Audytor wewnętrzny może sporządzać z tych dokumentów niezbędne odpisy, kopie lub wyciągi, jak również zestawienia i obliczenia, w tym także z zawartych na elektronicznych nośnikach informacji.

Zestawienia i obliczenia dokonywane na podstawie tych dokumentów przez pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, zatwierdza kierownik tej komórki. Pracownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny na wniosek audytora wewnętrznego potwierdza odpis lub kopię dokumentu. Odpisy, kopie wyciągi, jak również zestawienia i obliczenia otrzymywane w trakcie zadania audytowego należy umieszczać we właściwym rozdziale akt audytu.

Pracownicy komórki audytowanej obowiązani są udzielać audytorowi wewnętrznemu informacji i ustnych wyjaśnień.

Udzielone informacje i złożone wyjaśnienia powinny być utrwalone na piśmie oraz podpisane przez osobę, która je złożyła i przez audytora wewnętrznego albo przez samego audytora wewnętrznego.

Wzór protokołu z rozmowy bezpośredniej (telefonicznej) stanowi załącznik Nr 6 do niniejszego Księgi procedur.

Wszystkie czynności audytowe muszą być udokumentowane. Podstawowym dokumentem audytowym jest **arkusz ustaleń**. Powinien on zawierać następujące załączniki: rozmowy z pracownikami, przeprowadzone analizy, testy, wyliczenia, oświadczenia i inne dowody audytowe. Aby dowody posiadały wysoką wiarygodność, powinny zachować formę pisemną i być podpisane przez wystawiającego. Wzór arkusza ustaleń stanowi załącznik Nr 5 do Księgi.

W trakcie realizacji zadania audytowego audytor wewnętrzny może odbywać narady z pracownikami komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny. Z narady roboczej audytor powinien sporządzić raport (protokół) zachowując wszystkie zasady obowiązujące dla raportów z audytu.

4.3. Składanie sprawozdań

Obowiązkiem audytora wewnętrznego jest rzetelne, obiektywne i niezależne:

- 1) ustalenie stanu faktycznego w zakresie funkcjonowania gospodarki finansowej,
- 2) określenie oraz analiza przyczyn i skutków uchybień,
- 3) przedstawienie uwag i wniosków w sprawie usunięcia uchybień.

Wyniki audytu wewnętrznego przedstawia się w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, w którym informuje się o ustaleniach, uwagach i wnioskach. Najpierw opracowuje się projekt sprawozdania z przeprowadzonego audytu, którego celem jest upewnienie się, że audytor prawidłowo zrozumiał części składowe systemu oraz zapewnienie kierownikowi komórki audytowanej możliwości ustosunkowania się i oceny tego sprawozdania, a także do wyrażenia własnych ocen i opinii.

Projekt sprawozdania z audytu wewnętrznego należy przedstawić kierownikowi komórki audytowanej **w terminie 3 dni przed wyznaczonym terminem narady zamykającej**, a wyniki audytu poddać pod dyskusję w trakcie narady zamykającej.

4.3.1. Narada zamykająca.

Po zakończeniu zadania audytowego w celu przedstawienia wstępnych ustaleń i wniosków audytu wewnętrznego audytor zwołuje naradę zamykającą z udziałem kierownika komórki, w której przeprowadzono audyt wewnętrzny, oraz wskazanych przez niego pracowników tej komórki. Z narady zamykającej audytor powinien sporządzić protokół.

Celem narady zamykającej jest:

- poinformowanie audytowanej komórki organizacyjnej lub samodzielnej jednostki organizacyjnej o wynikach audytu i o procesie sprawozdawczym,
- osiągnięcie porozumienia na temat ustaleń,
- zapoznanie z działaniami naprawczymi zaplanowanymi lub już podjętymi w celu poprawy ewentualnych niedociągnięć ujawnionych przez audyt,
- przedstawienie pozytywnych mechanizmów kontroli i zarządzania zidentyfikowanych podczas zadania audytowego.

Audytor wewnętrzny sporządza protokół z narady zamykającej dla każdego ustalenia omawianego na naradzie zamykającej.

Wzór protokołu stanowi załącznik Nr 7 do Księgi procedur.

4.3.2. Sprawozdanie z audytu wewnętrznego.

Po naradzie zamykającej audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie z przeprowadzenia audytu. Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu podpisuje audytor wewnętrzny, który przeprowadzał zadanie audytowe. Kierownik komórki, w której był przeprowadzony audyt potwierdza na sprawozdaniu, że otrzymał jeden egzemplarz sprawozdania z przeprowadzenia audytu wewnętrznego.

Sprawozdanie końcowe z audytu wewnętrznego powinno zawierać następujące elementy:

- oznaczenie zadania audytowego
- datę sporządzenia,
- nazwę i adres komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,

- imię i nazwisko audytorów wewnętrznych uczestniczących w zadaniu audytowym, oraz numer imiennego upoważnienia do przeprowadzenia audytu,
- krótkie streszczenie,
- **cel przeprowadzenia zadania audytowego,**
- **zakres przedmiotowy zadania audytowego,**
- podjęte działania i zastosowane techniki przeprowadzenia zadania audytowego,
- termin realizacji audytu wewnętrznego,
- zwięzły opis komórki, jej strategii i celów zwłaszcza w obszarze poddawanych audytowi,
- ustalenia stanu faktycznego,
- **określenie oraz analizę przyczyn i skutków uchybień,**
- **uwagi i wnioski w sprawie usunięcia stwierdzonych uchybień,**
- **podpisy audytorów wewnętrznych uczestniczących w zadaniu audytowym,**

Wzór końcowego sprawozdania stanowi załącznik Nr 10 do Księgi procedur.

Jasne określenie celu zadania audytowego jest konieczne dla prawidłowej oceny jego wyników. Jeżeli zaistnieje taka potrzeba w tej części sprawozdania można poinformować dlaczego przeprowadzono zadanie audytowe (czy wynikało ono z planu, czy było działaniem ad hoc) i jakich wyników oczekiwano.

Wskazanie zakresu audytu umożliwia czytelnikowi sprawozdania zorientowanie się jakiego obszaru działalności jednostki dotyczyło badanie, Aby precyzyjnie określić granice zakresu, można również wymienić rodzaje działalności powiązane z badanymi obszarami.

W sprawozdaniu powinny znaleźć się te ustalenia stanu faktycznego (stwierdzone fakty), które są konieczne do uzasadnienia lub wyjaśnienia uwag i wniosków.

Uwagi i wnioski (zalecenia) w sprawie stwierdzonych uchybień stanowią zalecenia ulepszeń oraz plan działań naprawczych. Kierownik komórki audytowanej w porozumieniu z audytorem wewnętrznym określi czas przewidziany na wdrożenie i osoby odpowiedzialne za wprowadzenie w życie ustaleń i zaleceń sformułowanych w końcowym sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu.

Końcowe sprawozdanie musi zawierać ocenę audytowanej działalności wynikającą z ustaleń opisanych w sprawozdaniu (wraz z uzasadnieniem), a w razie stwierdzenia nieprawidłowości także uwagi i wnioski w sprawie ich usunięcia.

Stosuje się następujące oceny:

- a) ocena pozytywna** powinna być sformułowana wtedy, gdy w zakresie objętym audytem nie stwierdzono jakichkolwiek nieprawidłowości lub uchybień, albo gdy stwierdzone uchybienia miały wyłącznie charakter formalny i nie powodowały następstw dla audytowanej działalności, zarówno w aspekcie finansowym, jak i wykonania zadań;
- b) ocena pozytywna z uchybieniami** powinna być sformułowana wtedy, gdy stwierdzone w toku audytu uchybienia występowały w sposób powtarzający się, lecz miały one wyłącznie charakter formalny i nie powodowały następstw dla audytowanej działalności, zarówno w aspekcie finansowym, jak i wykonania zadań;
- c) ocena pozytywna z nieprawidłowościami** powinna być sformułowana wtedy, gdy stwierdzone nieprawidłowości nie przekraczały założonego dla audytu finansowego progu istotności (ze względu na wartość, charakter lub kontekst), albo progu istotności ustalonego na podstawie cech ilościowych i jakościowych, założonego dla audytu wykonania zadań;
- d) ocena negatywna** powinna być sformułowana wtedy, gdy stwierdzone nieprawidłowości przekraczają założony dla audytu finansowego próg istotności (ze względu na wartość,

charakter lub kontekst), albo próg istotności ustalony na podstawie cech ilościowych i jakościowych, założony dla audytu wykonania zadań.

Oceny nie powinny koncentrować się wyłącznie na krytyce stanu z przeszłości, ale powinny również zawierać uwagi konstruktywne. Wnioski i uwagi audytora stanowią ważny element audytu i w razie potrzeby są formułowane jako wskazówki do działania. Wnioski te wskazują jakie ulepszenia są potrzebne, a nie jak je zrealizować, z wyjątkiem sytuacji w których zachodzi konieczność wydania konkretnego wniosku. Oceny, uwagi i wnioski audytora powinny również uwzględniać konieczność wyraźnego określania celów działalności audytowanych komórek i powiązanych z nimi wskaźników wykonania zadań.

Audytor wewnętrzny nie powinien wykorzystywać błędów wykrytych w trakcie swoich badań do oceniania osób za nie odpowiedzialnych. Błędy jedynie ujawniają stan rzeczy leżący u ich źródła. Audytora wewnętrznego powinno interesować znacznie bardziej skorygowanie istniejącego problemu niż poszczególne błędy.

Formułując wnioski oraz oceniając ich realizację audytor powinien zachować obiektywizm i niezależność, powinien koncentrować się na tym, czy wskazane nieprawidłowości zostały usunięte.

Analiza przyczyn i skutków stwierdzonych uchybień to sporządzona przez audytora wewnętrznego ocena wpływu ustalenia stanu faktycznego na badany rodzaj działalności i na całą jednostkę. Należy jednak pamiętać, aby w przypadku nie znalezienia istotnych uchybień wyraźnie wskazać, że system funkcjonuje w sposób prawidłowy.

Zastrzeżenia ustaleń i wniosków wnoszone przez Kierowników komórek organizacyjnych lub samodzielnych jednostek organizacyjnych poddawanych audytowi **muszą być wnoszone na piśmie i winny być załączane do akt audytu.**

Podpisane przez audytora sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego oraz harmonogram wdrożenia jego zaleceń należy przedłożyć kierownikowi jednostki samorządu terytorialnego.

Sprawozdanie końcowe załącza się do akt bieżących audytu wewnętrznego.

Dokument zamknięcia zadania audytowego sporządzony przez audytora wewnętrznego należy umieścić jako ostatni dokument w aktach. Wzór dokumentu Zamknięcia Audytu stanowi załącznik Nr 9 do Księgi procedur.

4.4. Realizacja zaleceń i działania wyjaśniające.

4.4..1. Realizacja zaleceń.

Kierownik komórki, w której przeprowadzony był audyt wewnętrzny powinien przeanalizować otrzymane od audytora wewnętrznego sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego i jeżeli stwierdzi zasadność uwag i wniosków zawartych w sprawozdaniu wyznacza osoby odpowiedzialne za ich wykonanie oraz wskazuje termin ich realizacji, powiadamiając o tym audytora wewnętrznego.

Kierownik komórki audytowanej może zgłosić na piśmie, **w terminie 14 dni** od dnia otrzymania sprawozdania, dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia dotyczące

ustaleń stanu faktycznego, analizy przyczyn i skutków stwierdzonych uchybień oraz uwag i wniosków zawartych w sprawozdaniu.

4.4.2. Działania wyjaśniające.

W razie zgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń audytor wewnętrzny dokonuje ich analizy i w miarę potrzeby podejmuje dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie, a w przypadku stwierdzenia zasadności całości lub części dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń - zmienia lub uzupełnia odpowiednią część albo całość sprawozdania.

W razie nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń w całości lub w części audytor wewnętrzny przekazuje swoje stanowisko wraz z uzasadnieniem na piśmie kierownikowi komórki.

Dodatkowe wyjaśnienia lub zastrzeżenia oraz kopię swojego stanowiska audytor wewnętrzny włącza do akt bieżących.

4.4.3. Ilość egzemplarzy sprawozdania i miejsce jego przekazania.

Audytor wewnętrzny po rozpatrzeniu ewentualnych dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń przekazuje po jednym egzemplarzu sprawozdania kierownikowi jednostki oraz kierownikowi komórki, w której był przeprowadzany audyt wewnętrzny. Trzeci egzemplarz włącza do akt bieżących..

Kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, po otrzymaniu sprawozdania może zgłosić na piśmie kierownikowi jednostki swoje stanowisko do przedstawionego sprawozdania.

Kierownik jednostki, na podstawie sprawozdania z przeprowadzonego audytu wewnętrznego podejmuje działania mające na celu usunięcie uchybień oraz usprawnienie funkcjonowania jednostki w zakresie gospodarki finansowej, informując o tym audytora wewnętrznego. Jeżeli w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania sprawozdania z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, nie zostaną podjęte działania mające na celu usunięcie uchybień w zakresie funkcjonowania gospodarki finansowej, kierownik jednostki informuje o tym Głównego Inspektora Audytu Wewnętrznego oraz audytora wewnętrznego, uzasadniając brak podjęcia działań.

4.5. Czynności sprawdzające.

Audytor może (a w przypadku rekomendacji o poważnym znaczeniu powinien) przeprowadzić czynności sprawdzające, dokonując oceny dostosowania działań jednostki do zgłoszonych przez niego uwag i wniosków. Termin przeprowadzenia czynności sprawdzających nie może zbyt odstępować od ustalonych terminów wykonania zaleceń. Czynności sprawdzające mogą obejmować kategorie działań o różnej skali, od krótkiej rozmowy telefonicznej, poprzez zbadanie określonej procedury, aż po realizację od początku procesu zadania audytowego.

Ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających audytor wewnętrzny zamieszcza w notatce informacyjnej. Notatkę informacyjną, dotyczącą czynności sprawdzających audytor wewnętrzny przekazuje kierownikowi jednostki oraz kierownikowi komórki, w której przeprowadzany jest audyt wewnętrzny.

4.6. Sprawozdanie z wykonania rocznego planu audytu wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny przedstawia Burmistrzowi Gminy i Miasta Czerwionka - Leszczyny do końca marca każdego roku sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni. Wzór sprawozdania nie jest określony ustawowo. Audytor wewnętrzny korzysta z wzoru sprawozdania z wykonania planu audytu za rok poprzedni jaki zamieścił Główny Inspektor Audytu Wewnętrznego na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (www.mofnet.gov.pl) (wzór - załącznik Nr 10).

5. DOKUMENTOWANIE PRAC AUDYTOWYCH.

Audytor powinien prowadzić dokumentację dotyczącą audytu wewnętrznego w formie pisemnej. Dokumentacja powinna być oznaczona i archiwizowana zgodnie z obowiązującymi przepisami rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej dla organów gmin i związków międzygminnych (Dz. U. Nr 112, poz. 1319 z późn. zm.). Dokumenty utworzone w formie elektronicznej powinny być drukowane i przechowywane zgodnie z obowiązującymi przepisami dotyczącymi archiwizowania dokumentów.

Audytor wewnętrzny zobowiązany jest gromadzić dokumentację i dokumentować wyniki prac audytowych w bieżących i stałych aktach audytu.

Bieżące akta audytu dokumentują przebieg i wyniki zadania audytowego.

W stałych aktach audytu wewnętrznego gromadzi się informacje, które mogą być przedmiotem audytu wewnętrznego.

Kierownik komórki, w której prowadzi się audyt wewnętrzny oraz kierownik jednostki mają prawo wglądu do bieżących akt audytu. Audytor wewnętrzny odpowiada i kontroluje dostęp do dokumentacji prac audytorskich.

5.1. Akta stałe audytu.

Stale akta audytu obejmują w szczególności:

- akty normatywne oraz inne akty prawne (np. decyzje, zarządzenia wewnętrzne), związane z zakresie działania jednostki oraz regulujące jej funkcjonowanie,
- dokumenty zawierające opis procedur kontroli, w tym kontroli finansowej i mające wpływ na system kontroli finansowej,
- plany audytu wewnętrznego,
- inne informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego i analizę ryzyka.

Stale akta audytu podlegają aktualizacji.

5.2. Akta bieżące audytu wewnętrznego.

Aby zapewnić wysoką jakość audytu i uprościć opracowywanie dokumentów roboczych gromadzonych w trakcie audytu, jak również aby umożliwić dostęp stronom trzecim do informacji na temat przebiegu audytu wszelkie dokumenty robocze powinny być zamieszczone w aktach audytu.

Bieżące akta zawierają informacje niezbędne do sformułowania uwag i wniosków, które będą zawarte w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego.

Bieżące akta obejmują:

- dokumenty gromadzone przed rozpoczęciem zadania audytowego,
- dokumenty związane z przygotowaniem programu zadania audytowego,
- protokoły z narad,
- imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego,
- dokumenty sporządzone przez audytora wewnętrznego oraz dokumenty otrzymane od osób trzecich w trakcie przeprowadzania audytu wewnętrznego,
- oświadczenia pracowników złożone w trakcie przeprowadzania audytu wewnętrznego,
- sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- inne dokumenty o istotnym znaczeniu dla przeprowadzonego audytu wewnętrznego np. notatka informacyjna z czynności sprawdzających).

Dokumenty te włącza się do bieżących akt w kolejności wynikającej z toku dokonywanych czynności, numerując strony akt i zamieszczając na początku każdego tomu akt wykaz materiałów zawartych w danym tomie, z podaniem ich nazwy i odpowiedniej strony akt. W momencie zatwierdzenia sprawozdania wszelkie nie istotne dokumenty zawarte w aktach audytu wewnętrznego należy z akt usunąć.

5.3. Archiwizacja dokumentacji audytu wewnętrznego.

Archiwizacji akt stałych i akt bieżących dokonuje się zgodnie z przepisami Rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 22 grudnia 1999 r. sprawie instrukcji kancelaryjnej dla organów gmin i związków międzygminnych (t.j. Dz. U. z 2003 r., Nr 69, poz 636).

Archiwuje się łącznie dokumentację dotyczącą audytu całego roku pod wspólnym numerem odpowiadającym sygnaturze umieszczonej na planie audytu dotyczącym tego roku.

ZAŁĄCZNIKI

Załącznik Nr 1

SYGNATURA

.....
 (nazwa i adres jednostki
 sektora finansów publicznych)

PLAN AUDYTU WEWNĘTRZNEGO NA ROK.....**1. Informacje o jednostce sektora finansów publicznych istotne dla przeprowadzenia audytu wewnętrznego:****2. Analiza ryzyka**

2.1 Charakterystyka obszaru poddawanego audytowi wewnętrznemu

2.2 Metody analizy ryzyka

2.3 Wyniki analizy ryzyka

2.4 Obszary ryzyka ustalone ze względu na stopień ich ważności

Lp.	Obszar ryzyka	Uwagi
1.		
2.		
.....		

3. Zadania audytowe do przeprowadzenia w roku.....**3.1. Zakres tematyczny i organizacja zadań audytowych**

Lp.	Temat zadania audytowego	Planowany termin przeprowadzenia audytu wewnętrznego	Niezbędne zasoby (liczba osobo/dni, inne)	Obszar ryzyka	Ewentualna potrzeba powołania rzeczoznawcy (zakres pracy, planowany czas pracy)	Uwagi
1.						
2.						

3.						
.....						

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

Lp.	Obszar audytu wewnętrznego	Planowany rok przeprowadzenia	Obszar ryzyka	Uwagi
1.				
2.				
.....				

5. Organizacja pracy komórki audytu wewnętrznego

Lp.	Zadania	Zasoby ludzkie (liczba osobo/dni)	Zasoby rzeczowe	Uwagi
	1. Przeprowadzanie zadań audytowych			
	2. Opracowanie technik przeprowadzania zadania audytowego			
	3. Przeprowadzanie czynności sprawdzających			
	4. Współpraca z innymi służbami kontrolnymi			
	5. Czynności organizacyjne w tym plan i sprawozdawczość			
	6. Szkolenia i rozwój zawodowy			
	7. Urlopy/ czas dostępny			
	8. Inne działania, w tym audyt wewnętrzny poza planem audytu			

	wewnętrznego			
--	---------------------	--	--	--

.....

(Data)

.....

(podpis audytora wewnętrznego)

.....

(Data)

.....

(podpis kierownika jednostki
sektora finansów publicznych)

Załącznik Nr 2

.....
.....
(pieczęć nagłówek jednostki
sektora finansów publicznych)

.....
(data i miejsce wystawienia)

Upoważnienie Nr/ do przeprowadzania audytu wewnętrznego

Na podstawie art. 35g ust. 1 ustawy z dnia 26 listopada 1998r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 155, poz. 1014, z 1999r. Nr 38, poz. 360, Nr 49, poz. 485, Nr 70, poz. 778 i Nr 110, poz. 1255, z 2000r. Nr 6, poz. 69, Nr 12, poz. 136, Nr 48, poz. 550, Nr 95, poz. 1041, Nr 119, poz. 1251 i Nr 122, poz. 1315 oraz z 2001r. Nr 45, poz. 497, Nr 46, poz. 499, Nr 88, poz. 961, Nr 98, poz. 1070, Nr 100, poz. 1082, Nr 102, poz. 1116, Nr 125, poz. 1368 i Nr 145, poz. 1623 oraz z 2002r. Nr 41 poz. 363 i 365 i Nr 74, poz. 676)

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

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

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

Upoważnienie jest ważne za okazaniem dowodu osobistego / legitymacji służbowej *)
nr oraz poświadczenia bezpieczeństwa
nr....., upoważniającego do dostępu do informacji niejawnych,
oznaczonych klauzulą.....

Termin ważności upoważnienia upływa z dniem

.....
(pieczęć i podpis kierownika jednostki sektora finansów publicznych)

Ważność upoważnienia przedłuża się do dnia

.....
(pieczęć i podpis kierownika jednostki sektora finansów publicznych)

*) Niepotrzebne skreślić

Załącznik Nr 3

.....
(nazwa i adres jednostki sektora finansów publicznych)

..... dnia
(miejscowość)

Wniosek o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym

Na podstawie art. 35g ust. 2 ustawy z dnia 26 listopada 1998r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 155, poz. 1014, z 1999r. Nr 38, poz. 360, Nr 49, poz. 485, Nr 70, poz. 778 i Nr 110, poz. 1255, z 2000r. Nr 6, poz. 69, Nr 12, poz. 136, Nr 48, poz. 550, Nr 95, poz. 1041, Nr 119, poz. 1251 i Nr 122, poz. 1315 oraz z 2001r. Nr 45, poz. 497, Nr 46, poz. 499, Nr 88, poz. 961, Nr 98, poz. 1070, Nr 100, poz. 1082, Nr 102, poz. 1116, Nr 125, poz. 1368 i Nr 145, poz. 1623 oraz z 2002r. Nr 41, poz. 363 i 365 i Nr 74, poz. 676) powołuję rzeczoznawcę w dziedzinie

.....w osobie.....

do udziału w dniu/dniach *).....

w

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

Rzeczoznawca dokonuje czynności audytowych samodzielnie/we współpracy z audytorami wewnętrznymi uczestniczącymi w zadaniu audytowym *)

.....
(podpis audytora wewnętrznego)

.....
(podpis kierownika jednostki sektora finansów publicznych)

*) Niepotrzebne skreślić

SYGNATURA:

PROGRAM ZADANIA AUDYTOWEGO

TEMAT ZADANIA AUDYTOWEGO	
NR ZADANIA AUDYTU	
ŁĄCZNA LICZBA PRZYZNANYCH DNI (PLAN AUDYTU)	
PLANOWANY TERMIN ROZPOCZĘCIA AUDYTU	
PLANOWANY TERMIN SPORZĄDZENIA PROJEKTU SPRAWOZDANIA Z PRZEPROWADZENIA AUDYTU	
PLANOWANY TERMIN OGŁOSZENIA OSTATECZNEGO SPRAWOZDANIA Z PRZEPROWADZENIA AUDYTU	

Podpis AW	
	Data i miejsce podpisania

CEL ZADANIA AUDYTOWEGO	
ZAKRES ZADANIA AUDYTOWEGO	
METODYKA AUDYTU (techniki przeprowadzania zadania audytowego, sposób przeprowadzania zadania audytowego, problemy, na które należy zwrócić szczególną uwagę w badaniach, dowody niezbędne do dokonania ustaleń i sposób ich badania, wskazówki o charakterze techniczno – organizacyjnym, wzory wykazów i zestawień)	
ANALIZA RYZYKA I KONTROLI WEWNĘTRZNEJ	

PLANOWANY CZAS TRWANIA ZADANIA AUDYTOWEGO	
NAZWISKA AUDYTORÓW WYKONUJĄCYCH AUDYT	
UWAGI	

SYGNATURA

ARKUSZ USTALEŃ AUDYTU

Nazwa zadania: _____ Nr zadania: _____

Przygotował _____ Data: _____

Sprawdził: _____ Data: _____

1. OMÓWIENIE STANU NIEKORZYSTNEGO - Stwierdzenie odstępstw, uzasadniające je fakty i wyniki testów, a także skutek danego stanu (powody zmiany, naruszone normy). O ile to możliwe podanie przyczyny odstępstwa i wyjaśnienie, dlaczego uznano je za ustalenie audytu (np. sprzeczność z zapisaną procedurą, itp.).

STAN:

Stan stwierdzono na podstawie: _____

2. ZALECENIE - Jak najlepiej naprawić tę sytuację na podstawie akceptowalnych kryteriów uzgodnionych z zainteresowanym personelem?

Zalecenie na podstawie: _____

3. REAKCJA - Stwierdzenie, czy zainteresowany personel zgadza się, czy też nie zgadza z danym ustaleniem oraz rekomendacją. W przypadku niezgody - wskazuje stanowisko zajęte przez audytowaną komórkę.

4. NARADA ZAMYKAJĄCA - Prezentacja ostatecznej opinii, kwestii otwartych, spornych interpretacji, początkowych reakcji, pozycji do sekcji "tło informacyjne".

5. ZAZNACZ JEDNO Z PONIŻSZYCH:

- Włączyć do ostatecznego sprawozdania
- Nie włączać do ostatecznego sprawozdania (podać powody poniżej)

PROTOKÓŁ Z WYWIADU (ROZMOWY)

NR ZADANIA AUDYTU I NAZWA KOMÓRKI AUDYTOWANEJ	
NAZWA ZADANIA AUDYTOWEGO	
DATA	
PRZEDMIOT WYWIADU	

Przygotował

Sprawdził

PROTOKÓŁ NARADY ZAMYKAJĄCEJ

Nazwa zadania
audytowego

Nr zadania

Termin narady

Cel narady

Obecni - KAW

Obecni - Klienci audytu

Odniesienie do dokumentu roboczego (Ref. : sygnatura dokumentu roboczego)

Ustalenie (Charakter słabości mechanizmu kontrolnego)

Zalecenie

Możliwy wpływ słabości na charakter i zakres procedur audytowych

Ustalenie włączyć do sprawozdania: " Tak " Nie (podaj powód)

Reakcja kierownictwa komórki audytowanej - w tym ewentualne proponowane działania naprawcze.

Załącznik Nr 8

WZÓR SPRAWOZDANIA Z PRZEPROWADZENIA AUDYTU

STRONA TYTUŁOWA

Nazwa i numer (oznaczenie) zadania audytowego,
Imiona i nazwiska audytorów wewnętrznych uczestniczących w zadaniu audytowym oraz numer imiennego upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego,
Cel przeprowadzania zadania audytowego,
Zakres zadania audytowego,
Termin, w którym przeprowadzono audyt wewnętrzny,
Okres poddawany badaniu
Data sporządzenia,
Nazwa i adres komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny oraz imię i nazwisko jej kierownika

SPIS TREŚCI (w tym liczba stron dokumentu)

STRESZCZENIE

Ważne ustalenia,
Ważne wnioski,
Zalecenia (uwagi i wnioski),

TŁO INFORMACYJNE

Zwięzły opis działań komórki, jej strategii i celów zwłaszcza w obszarze poddanym audytowi wewnętrznemu.

Nazwiska i stanowiska osób stojących na czele danej Jednostki Sektora Finansów Publicznych [JSFP] w trakcie badanego okresu oraz osoby odpowiedzialnej za audytowany obszar.

Kto i kiedy ostatnio audytował dany obszar działalności oraz braki wykazane w trakcie tego audytu i czy zostały wyeliminowane.

Podjęte działania i zastosowane techniki przeprowadzania zadania audytowego.

USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO

Wymienione w kolejności ich ważności

ANALIZA PRZYCZYN I SKUTKÓW

UWAGI I WNIOSKI (ZALECENIA)

Treść złożonych zaleceń
Czas na wdrożenie i osoba odpowiedzialna

PODSUMOWANIE

OCENA

LICZBA ANEKSÓW I EGZEMPLARZY OSTATECZNEGO SPRAWOZDANIA

**PODPISY AUDYTORÓW WEWNĘTRZNYCH UCZESTNICZĄCYCH W ZADANIU
AUDYTOWYM**

WYKAZ ADRESATÓW OSTATECZNEGO SPRAWOZDANIA

WYKAZ ODNOŚNIKÓW

Załącznik Nr 9

DOKUMENT ZAMKNIĘCIA ZADANIA AUDYTOWEGO

NAZWA ZADANIA AUDYTOWEGO -----

NR ZADANIA AUDYTOWEGO -----

ZALECENIA

PODPIS -----
I DATA
Audytor

Załącznik Nr 10

.....
(nazwa i adres jednostki
sektora finansów publicznych)

SPRAWOZDANIE Z WYKONANIA PLANU AUDYTU WEWNĘTRZNEGO ZA ROK 200...

1. a) Informacje o jednostce sektora finansów publicznych

1.	Zidentyfikowane przez audytorów obszary ryzyka w zakresie działania jednostki	
2.	Liczba osób zatrudnionych w jednostce / liczba etatów (stan na 31.12.200..r.)	a) (liczba osób faktycznie zatrudnionych) b) (liczba przyznanych etatów wg planu etatów)
3.	Liczba osób zatrudnionych w jednostkach podległych i nadzorowanych* 1. 2.	a) (liczba osób faktycznie zatrudnionych) b) (liczba przyznanych etatów wg planu etatów)..... a) (liczba osób faktycznie zatrudnionych) b) (liczba przyznanych etatów wg planu etatów).....
4.	Ogólna kwota zgromadzonych środków publicznych w roku 200.. w mln. zł (w tym środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp)	Ogółem: w tym środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp:
5.	Ogólna kwota wydatków ze środków publicznych w roku 200.. w ml zł (w tym środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp)	Ogółem: w tym środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp:

b) Informacje o komórce audytu wewnętrznego (stan na 31.12.200.. r.)

1.	Nazwa komórki audytu wewnętrznego*	
2.	Adres pocztowy/numer telefonu/adres e-mail kierownika/koordynatora komórki audytu wewnętrznego*	
3.	Liczba etatów przyznanych komórce audytu wewnętrznego	
4.	Liczba osób faktycznie zatrudnionych w komórce audytu wewnętrznego	
5.	Nazwa stanowiska/wymiar czasu pracy/zatrudnienie na czas nieokreślony (lub określony – jaki)/zdany egzamin na audytora wewnętrznego poszczególnych pracowników komórki audytu wewnętrznego	(Nazwa stanowiska) (etat lub okr. część etatu) (zawarta umowa (zdany egzamin na o pracę) audytora wewnętrznego) 1. Tak / Nie 2..... Tak / Nie 3. Tak / Nie
6.	Czy audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) podlega bezpośrednio kierownikowi jednostki (dyrektorowi generalnemu)?*	Tak / Nie (jak jest usytuowany w strukturze organizacyjnej jednostki?) (niepotrzebne skreślić)
7.	Czy komórka audytu wewnętrznego posiada dokument określający jej cele, zadania i uprawnienia (np. karta audytu wewnętrznego, regulamin organizacyjny...).	Tak – nazwa dokumentu/ Nie (niepotrzebne skreślić)
8.	Czy istnieją pisemne procedury audytu wewnętrznego?	Tak – podać nazwę dokumentu/Nie (niepotrzebne skreślić)
9.	Czy dokonywana była zewnętrzna ocena pracy komórki audytu wewnętrznego?*	Tak – kto dokonał oceny/ Nie (niepotrzebne skreślić)
10.	Czy opracowano wieloletni/strategiczny plan audytu wewnętrznego?	Tak / Nie (niepotrzebne skreślić)
11.	Czy prace komórki audytu wewnętrznego są wspomagane przez odpowiednie systemy informatyczne (jakie)?	Tak – wymienić/ Nie (niepotrzebne skreślić)

2. Zakres tematyczny i organizacja zadań audytowych*

L. p.	Temat zadania audytowego	Czy dotyczy środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp?	Termin przeprowadzenia audytu wewnętrznego		Obszar ryzyka	Wykorzystane zasoby ludzkie (liczba osobodni)	Uzyskane opinie rzeczoznawców (zakres pracy, czas pracy)	Uwagi*
			planowany	zrealizowany				
1.								
2.								

3. Zrealizowane zadania audytowe*

L. p.	Temat zadania audytowego	Czy dotyczy środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp?	Liczba uwag i wniosków zawartych w sprawozdaniu z audytu (§ 20.2.12 rozp.)	Liczba dodatkowych wyjaśnień i umotywowanych zastrzeżeń złożonych audytorowi (§ 21.3 rozp.)			Liczba podjętych dodatkowych czynności wyjaśniających (§ 21.4 rozp.)	Uwagi*
				uwzględnione w całości	uwzględnione w części	odrzucone		
1.		Tak/Nie (niepotrzebne skreślić)						
2.								

4. Czynności sprawdzające*

L. p.	Rok realizacji zadania audytowego	Temat zadania audytowego	Liczba podjętych czynności sprawdzających realizację uwag i wniosków	Uwagi
1.				
2.				
3.				

5. Ocena efektów zrealizowanych zadań audytowych

Lp.	Temat zadania audytowego	Podstawowe uwagi i wnioski (§ 20.2.12 rozp.)*	Ocena wykorzystania zgłoszonych uwag i wniosków, ich wpływ na funkcjonowanie gospodarki finansowej i efektywność zarządzania jednostką*
1.			
2.			

6. Niezrealizowane zadania audytowe

Lp.	Temat zadania audytowego	Czy dotyczy środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp?	Przyczyna niezrealizowania zadania
1.		Tak/Nie (niepotrzebne skreślić)	
2.			

7. Organizacja pracy komórki audytu wewnętrznego

Lp.	Zadania	Zasoby ludzkie (liczba osobodni)		Uwagi (przyczyny rozbieżności między planem i wykonaniem)
		plan	wykonanie	
1.	Przeprowadzenie zadań audytowych			
2.	Opracowanie technik przeprowadzania zadania audytowego			
3.	Przeprowadzenie czynności sprawdzających			
4.	Współpraca z innymi służbami kontrolnymi			
5.	Czynności organizacyjne, w tym plan i sprawozdawczość			
6.	Szkolenia i rozwój zawodowy			

7.	Urlopy/ dostępny	czas			
8.	Inne działania				

8. Zadania dodatkowe nie ujęte w planie audytu*

L.p.	Temat zadania	Czy dotyczy środków wymienionych w art. 3.1 pkt 2 i 2a uofp?	Wykorzystane zasoby (liczba osobodni)	Uwagi
		Tak/Nie (niepotrzebne skreślić)		

9. Inne uwagi

(ewentualne zauważone trudności, wnioski zmierzające do usprawnienia pracy audytora wewnętrznego)

.....
(data)

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

Poradnik: JAK POROZUMIEWAĆ SIĘ Z AUDYTOWANYMI I Z KIEROWNICTWEM.

Rozdział 1 - Ogólne wskazówki

Niezwykle ważne jest, aby audytor potrafił przekonać Burmistrza czy kierownika odpowiedniej komórki organizacyjnej do działań służących naprawie braków dostrzeżonych w trakcie zadań audytowych. Umiejętność ta jest tym ważniejsza, że jak podkreślano w niniejszym podręczniku, audytor nie może mieć żadnych władczych uprawnień w jednostce.

Z tego względu umieszczono w Podręczniku audytu wewnętrznego niniejszy poradnik, który jest próbą uporządkowania wskazówek dotyczących komunikowania się z kierownikami i audytowanymi.

Audytor musi ocenić, jaka metoda przekazania swoich ustaleń i wniosków kierownikowi będzie skuteczniejsza - rozmowa (bezpośrednia lub telefoniczna) czy sprawozdanie na piśmie. Powinien swoje uwagi przedstawić w sposób bezstronny, w odpowiednim – spokojnym, lecz przekonującym tonie, używając jasnego i przejrzystego języka.

Wybór najlepszej metody porozumiewania się.

W konkretnej sprawie najlepiej jest skorzystać z kilku metod przekazania informacji. Na początku można krótko poinformować kierownika telefonicznie o najważniejszych ustaleniach. Następnie, gdy kierownik potrzebuje więcej informacji lub konieczne jest przedyskutowanie ustaleń z szefami komórek organizacyjnych, należy zaproponować zwołanie narady. Wskazane jest także, aby audytor sporządził notatkę służbową, czy to podsumowując ustalenia audytu, czy uzgodnienia zapadłe w czasie wspomnianej narady.

Okolicznościami, które sprawiają, że niezbędne jest złożenie szybko informacji na piśmie są:

- potrzeba upewnienia się przez audytora, że pożądane działania zostaną rzeczywiście podjęte,
- ustalenia i postępowanie audytora będą oceniane pod względem zgodności z przepisami prawa, standardami, zasadami etycznymi i dobrymi wzorami pracy audytorów wewnętrznych,
- o ustaleniach i potrzebie działań kierownika powinny być powiadomione inne osoby,
- potrzebne będzie sprawdzenie lub kontynuacja odpowiedniego działania,
- audytor oczekuje na pisemną odpowiedź kierownika.

Ton

Kiedy audytor opisuje praktyki i procedury używając negatywnych sformułowań, takich jak brak, słabość, błąd, naganny, nieskuteczny, niedokładny itp. wówczas kierownictwo zajmuje pozycje obronne i kieruje swe wysiłki na wyjaśnianie i obronę sytuacji, z powodu której jest krytykowane. Audytor powinien rozważyć, czy może sobie pozwolić na używanie w opisie sugestywnych sformułowań odmalowujących sytuację w badanej komórce czy jednostce jako złą i wymagającą naprawy (takich jak brak, nieprawidłowość, słabość, błąd, naganny, nieskuteczny, niedbały, niechlujny itp.). Należy pamiętać, że bardzo krytyczny obraz systemu kontroli wewnętrznej w danej komórce może zostać potraktowany jako atak na jej kierownika. Wówczas można się spodziewać, że audytowani skierują swe wysiłki na obronę swoich poczynań, a nawet mogą starć się zdyskredytować postępowanie i osobę audytora w oczach kierownika jednostki. Utrudni to proces uzgadniania treści sprawozdania

z przeprowadzenia audytu i spowoduje konieczność mediacji kierownika jednostki. Konfrontacja z audytowanymi może zaszkodzić opinii AW w jednostce, spowodować zachwianie zaufania pracowników jednostki do audytora.

Przedstawienie badanych operacji jednostki z punktu widzenia kierowników

Audytor, jeśli chce do uznania wartości swych uwag przekonać głównego księgowego lub skarbnika, musi potrafić opisać lub objaśnić to, jak jego sugestie przyczynią się do osiągnięcia celów. Gdyby ograniczył swą perspektywę do punktu widzenia głównego księgowego lub skarbnika jednostki samorządu terytorialnego, wówczas jego uwagom brak byłoby synchronizacji z potrzebami kierownika jednostki. To właśnie wzajemne stosunki i zależności pomiędzy wydziałami należy podkreślać, aby zaskarbić sobie współpracę wszystkich zainteresowanych.

Audytor powinien opisać swoje ustalenia tak, aby przekonać konkretnego kierownika komórki (np. głównego księgowego lub skarbnika), że wprowadzenie tych ustaleń odpowiada zadaniom postawionym właściwej komórce. Powinien jednakże zadbać o to, aby te uwagi uwzględniały również punkt widzenia kierowników innych wydziałów. Musi dążyć do współpracy ze wszystkimi zainteresowanymi osobami.

Budowa sprawozdania lub notatki

Audytor musi przekazać swoje ustalenia w taki sposób, aby skupić na nich uwagę kierownika. Trzeba pamiętać, że audytor konkurują o chwilę uwagi swojego zwierzchnika z wieloma innymi osobami. Powinien zatem rozpocząć od przedstawienia w sposób wyraźny najważniejszych ustaleń, zarówno jeśli chodzi o sposób sformułowania, jaki układ graficzny tekstu. Kierownik nie może mieć wątpliwości co w sprawozdaniu z audytu, czy notatce jest najważniejsze. Tekst powinien być krótki. Należy pamiętać, że kierownik może z braku czasu nie przeczytać przedłożonego tekstu lub obarczyć audytora dodatkową pracą - polecić sporządzenie dodatkowego krótkiego streszczenia czy notatki.

Należy zadbać, aby ustalenia zawarte w tekście były wzajemnie powiązane i miały logiczny związek ze sobą. Ułatwi to zrozumienie poruszanych spraw, zachęci do przyjęcia wniosków audytora i podjęcia odpowiednich zadań.

Dziesięć postulatów dotyczących zrozumiałego i zwięzłego pisania

1. Należy pisać krótkimi zdaniami. Jednakże aby tekst był łatwiejszy do czytania i mniej monotony można po kilku zdaniach krótkich użyć zdania dłuższego.
2. Należy unikać żargonu, czy to urzędniczego, czy związanego z techniką. Wskazane jest używanie zrozumiałych dla czytelników, prostych pojęć.
3. Dla uniknięcia znużenia czytelnika warto zastępować słowa często używane w tekście ich synonimami, o ile to możliwe.
4. Należy unikać pisania rozwlekłych tekstów. Tekst powinien być zwięzły, a każde słowo musi mieć swoją wagę.
5. Nie należy nadużywać stosowania z nadużywania strony biernej czasowników. Prozą można pisać i bezosobowo i w stronie czynnej.
6. Wskazane jest korzystanie z określeń, których treść czytelnik może sobie wyobrazić. Terminy abstrakcyjne mogą wydawać się nudne i mgliste.
7. Analizując instytucje czy pojęcia warto odwołać się do terminów znanych już czytelnikowi.
8. W sprawozdaniach i notatkach należy unikać pisania w sposób napuszony, jak również wykorzystywania typowych formuł pism urzędniczych. Nie wskazane jest również z drugiej strony używanie w tekście wyrażen kolokwialnych.

9. Dobrze jest zadbać o różnorodność stylu poszczególnych zdań, aby nie znużyć czytelnika powtórzeniami..
10. Teksty pisany przez audytora nie może mieć na celu imponowania czytelnikowi erudycją, czy skomplikowanym stylem.. Myśli powinny być przedstawione prosto i bezpośrednio. Najlepsze wrażenie robi autor, który umie prosto wyrazić złożone koncepcje.

11.

Dziesięć sugestii co do tego jak dobrze porozumiewać się z kierownikami audytowanymi

Wnioski audytora osiągają skutek tylko gdy powodują pożądaną reakcję innych ludzi W swej pracy audytorzy porozumiewają się z pracownikami własnej jednostki nie tylko słowami, ale poprzez swoje czyny i postawę.

1. Przed rozmową czy wysłaniem sprawozdania warto pokusić się o przemyślenie, jaki cel zamierzamy osiągnąć mają i jakich postaw można się spodziewać po adresatach.
2. Przed rozmową czy napisaniem tekstu trzeba określić cel, które chce się osiągnąć - uzyskanie informacji, wszczęcie działania, czy zmianę nastawienia innych osób. Im bardziej precyzyjnie wyznaczony cel, tym większa szansa na sukces.
3. Należy pamiętać o okolicznościach, w jakich rozmawia się z kierownikiem komórki czy innym pracownikiem. Te okoliczności pozwalają obydwu stronom zachowywać się mniej lub bardziej swobodnie, udzielać takich a nie innych informacji.
4. Planując rozmowę z kierownictwem lub z audytowanymi, pisząc notatkę czy sprawozdanie warto zasięgać opinii innych audytorów. Wymiana informacji, rada kolegi może umożliwić zajęcie obiektywnego stanowiska.
5. W trakcie rozmowy należy pamiętać o znaczeniu gestów, tonu, słownictwa, jakiego używa nas rozmówca. Warto pamiętać, że audytor powinien używać pewnych odpowiednio niewerbalne zachowań dla uzyskania pożądaných reakcji rozmówcy.
6. Warto zabiegać o kontakty z audytowanym starać się udzielać im pożytecznych porad i informacji. Warto przekonać ich do tego, że audytor służy im pomocą, zdobyć przychylność pracowników urzędu.
7. Wskazane jest, aby audytor zachęcał respondentów do jasnego wyrażania swych opinii i innych reakcji na sprawozdanie. Należy podtrzymywać kontakty z audytowanymi dla stwierdzenia, czy uwagi zostały w pełni zrozumiane i spowodowały odpowiednie działanie.
8. Audytor powinien pamiętać, że informacje i sugestie, które zamierza przekazać kierownikom komórek muszą być spójne i odwoływać się do celów, jakie mają zostać osiągnięte w przyszłości. Nie można odsuwać w nieokreślona przyszłość rozmowy o sprawach trudnych. Nie jest łatwo otwarcie komunikować się w sprawach takich, jak marne wyniki pracy lub niedociągnięcia lojalnego podwładnego, ale opóźnianie takiego nieprzyjemnego komunikatu na dłuższą metę tylko utrudnia jego przyjęcie i w istocie jest nieuczciwe wobec podwładnych i instytucji
9. Audytor musi zadbać, aby jego postawa nie przeczyła jego słowom. Gdy będzie postępował inaczej, będzie lekceważony przez pracowników urzędu.
10. Praca audytora wymaga bycia dobrym słuchaczem, wrażliwym zwłaszcza na ton wypowiedzi, gesty, niedopowiedziane słowa.

Rozdział 2 - Cechy charakterystyczne właściwie opracowanych zaleceń audytu

To, czy zalecenia są konstruktywne zależy od właściwego określenia przyczyn błędów czy nieprawidłowości. Jeśli wiadomo, dlaczego coś się stało, zalecane rozwiązanie zyskuje na wiarygodności. Jeśli przyczyna jest niewyjaśniona, kierownik jednostki może mieć wątpliwości co do staranności badania i ostatecznie utracić zaufanie do audytora oraz odrzucić całe sprawozdanie.

Proponowane założenia zaleceń audytu:

Stan - opis problemu

- Na czym polega problem?
- Co się zepsuło?
- Czego brak?
- Na czym polega błąd?
- Czy problem ten jest odosobniony, czy powszechny?

Stwierdzenie stanu faktycznego. Wszystkie jego składniki muszą być dokładne, dobrze udokumentowane i wyrażone tak jasno i precyzyjnie, jak to możliwe.

Przyczyna – ustalenie dlaczego wystąpił dany stan.

- Przyczyny stanu?
- Kto odpowiada za brak?
- Udzielenie odpowiedzi na pytania: kto, co, kiedy, gdzie, dlaczego i jak.

Kryteria

Należy ustalić, jaką miarą mierzymy, do jakich zasad czy przepisów się odwołujemy. Miary czy odniesienia stosowane przez audytora wewnętrznego muszą być ujednolicone.

Przykład: Stan obecny jest sprzeczny z postanowieniami prawa czy / i umowy.

Efekt

Co z tego wynikło? Co znaczy dane niedociągnięcie w kategoriach kosztów, wydajności pracy, itp.? Warto przedstawić niewykorzystane zasoby, ewentualne straty w pieniądzu, w jednostkach czasu, w liczbie procedur lub transakcji.

Zalecenie

Powinno zawierać ogólnie sformułowane propozycje działań naprawczych. Wdrożenie rekomendacji zależy od potencjalnych korzyści, jakie mogą one przynieść kierownictwu. Korzyści te należy wyraźnie podać i objaśnić.

Rozdział 3 - Kryteria oceny tekstów

Poniżej zaproponowano listę weryfikacyjną zawierającą kryteria oceny gotowych sprawozdań pod względem ich czytelności, poprawności i stosowności. wskazane jest, aby listy te służyły pomocą przy ocenie sprawozdań zarówno autorom, jak i sprawdzającym sprawozdania po wykonaniu audytu.

1. Czy sprawozdanie jest odpowiednie do zakładanego poziomu wiadomości czytelnika:

- czy nie jest przeładowane specjalistycznymi szczegółami,
- czy zakłada uprzednią znajomość przedmiotu
- czy sprawozdanie nie opowiada wielokrotnie rzeczy oczywistych.

2. Jak są zbudowane zdania:

- czy długie, złożone zdania nie są używane zbyt często,
- czy jest zachowany porządek: podmiot - orzeczenie - dopełnienie,
- czy styl nie jest zbyt chropawy.

3. Budowa akapitów

- czy akapity mają tytuły,
- czy w danym akapicie nie porusza się zbyt wielu wątków,
- czy akapity nie są zbyt długie.

4. Słownictwo

- czy nie jest używany żargon, - czy język nie jest pretensjonalny.
- czy słownictwo nie jest niepotrzebnie abstrakcyjne.

5. Sterowanie procesem czytania

- czy w tekście są porządkujące omówienia rozdziałów,

- czy w tekście znajdują się podsumowania rozdziałów umożliwiające czytelnikowi sprawdzenie, czy dobrze zrozumiał treść rozdziału.

Poprawność

1. Gramatyka

Sprawdzenie poprawności gramatycznej, w tym interpunkcji.

2. Forma

- czy użyto stosowanego formularza,
- czy tekst wygląda czytelnie,
- czy zachowano odpowiednie światło między akapitami,
- czy nagłówki akapitów i akapity znajdują się na tych samych stronach,
- czy utrzymano jednolite odstępki między wierszami i akapitami,
- czy numeracja nagłówków, odsyłaczy i przypisów jest właściwa,
- czy tekst nie zawiera zbyt wielu wewnętrznych odwołań.

3. Spójność tekstu

- czy zdania są logicznie skonstruowane, czy zawierają myśli powiązane ze sobą,
- czy dzięki dobrze powiązonym ze sobą akapitom czytelnik będzie miał wrażenie postępu w rozumieniu problemu.

4. Uzasadnienie

- czy rekomendacje wynikają z ustaleń opartych na faktach,
- czy są jasno sformułowane i nie zawierają nieistotnych szczegółów.

5. Prezentacja treści ustaleń zadania audytowego

- jaki cel chce osiągnąć autor sprawozdania,
- czy dane zostały zebrane, przeanalizowane i przedstawione w sposób właściwy,
- czy zakres zadania nie został przekroczony.

6. Analiza treści sprawozdania

- czy nie zostały pominięte ważne dowody na skutek powierzchownego badania danych.
- czy nie przeoczenie oczywistych wniosków wynikających z przedstawionych danych.
- czy nie zostały przedstawione konkluzje nie poparte dowodami,
- czy twierdzenia co do których słuszności autor nie jest przekonany zostały opatrzone zastrzeżeniami,
- czy należyte uzasadniono przyjęte założenia,
- czy tekst nie ujawnia uprzedzeń autorów, które mogą doprowadzić czytelnika do mylnej interpretacji danych.

Stosowny ton wypowiedzi

1. Takt

- czy uwzględniono różnice stanowisk oraz wieku i stażu pracy autora i odbiorcy,
- czy ton jest uprzejmy,
- czy tekst nie zawiera elementów świadczących o arogancji i zadufaniu autora,
- czy tekst nie zawiera uwag osobistych,

2. Opinia

- czy nie zbyt wiele wniosków wydano na podstawie badań, które można uznać za wystarczające do wydania opinii przez audytora,
- czy wnioski są oparte na wystarczających faktach i wystarczającym zakresie badania,
- czy wyraźnie zaznaczono, co jest opinią audytora.

3. Postawa

- czy wnioski audytora nie spełniają z góry założonych założeń kierownictwa, a nie wydanie bezstronnej opinii,
- czy audytor nie zajmuje obronnej postawy wobec kierownika i boi się wypowiedzieć oczywistych wniosków.

4. Sugestywność

- czy wnioski nie są bardziej przekonujące od samych faktów,
- czy z kolei wnioski są mniej odważne niż wynika to z faktów,
- czy sprawozdanie nie ma oczywistego zamiaru propagandowego,
- czy zalecenia odzwierciedlają punkt widzenia kierownika,
- czy sprawozdanie nie jest zbyt obcesowe tam, gdzie bardziej przydałaby się dyplomacja,
- czy ujęto w tekście zależność między kosztami wprowadzenia zaleceń a korzyściami z nich.

Rozdział 4 - Techniki korektorskie

Uwagi ogólne

1. Właściwie wykonana korekta tekstu wymaga wiele czasu. Należy pamiętać, że wiele osób jest skłonnych robić korektę zbyt szybko, zwłaszcza, jeśli znają tekst, bo go przedtem napisali lub przepisali. W dodatku terminy mogą skłaniać korektorów do pośpiechu.
2. Korekta następuje w chwili, gdy sprawozdanie wydaje się już być definitywnie zamknięte. Może to wywoływać niechęć do powtórnego zajmowania się tekstem sprawozdania, gdy audytora czekają już nowe zadania.
Poza korektą ortografii i błędów maszynowych sprawozdania należy sprawdzać pod względem poprawności matematycznej, jasności gramatycznej i budowy zdań, zatwierdzonego formatu i zgodności z normami zawodowymi. Sugeruje to zastosowanie złożonej, wielopoziomowej procedury korekty.
3. Procedura korekty w audycie wewnętrznym
Audytora wewnętrznego (odpowiedzialny za wykonanie zadania, autor sprawozdania):
czyta sprawozdanie co najmniej dwukrotnie, poprawia błędy ortograficzne, maszynowe, dotyczące wielkości liter i oczywiste błędy gramatyczne. Korzysta przy tym z mechanizmu sprawdzania pisowni wbudowanego w edytor tekstu komputera klasy PC. We wszystkich załącznikach, zestawieniach i dokumentacji dowodowej należy dokonać sprawdzenia poprawności liczonych danych przy pomocy arkusza kalkulacyjnego. Po sprawdzeniu wskazane jest parafowanie tekstu.
Ponowne sprawdzenie elementów przejrzanych przy pierwszym sprawdzaniu Zakres korekty należy rozszerzyć o zrozumiałość treści, frazeologię oraz zgodność z zatwierdzonym formatem i normami zawodowymi.
Ostatnie czytanie sprawozdania przed złożeniem odpowiednim władzom. Korekta w zasadzie taka sama jak autorska, Należy pamiętać, że niekiedy czytelnikowi posiadającemu dystans do tekstu łatwiej jest wykryć te założenia autora, które mogą wprowadzić w błąd czytelnika.

Rozdział 5 - Rozpowszechnianie sprawozdań z audytu

Należy pamiętać, że wszystkie sprawozdania muszą być rozpowszechniane zgodnie z przepisami prawa i zasadami uzgodnionymi wcześniej z Burmistrzem. Informacje zawarte w sprawozdaniu są poufne i powinny być dostępne tylko doła określonego wcześniej kręgu odbiorców.

DOKUMENTACJA ROBOCZA

Wszelkie informacje (w tym notatki z rozmów telefonicznych, spotkań i kwestionariuszy) dotyczące audytu wykorzystane przy wyciąganiu wniosków, formułowaniu zaleceń, ocenie ryzyka, planowaniu audytów itp. muszą być dokumentowane w systematycznym porządku na dowód tego, że audytorzy wewnętrzni wykonali swą pracę zgodnie z zasadami. Dokumenty robocze służą jako narzędzie pracy audytora, ale także pisemnej dokumentacji pracy podsumowanej w sprawozdaniu z audytu. Informacje zawarte w dokumentach roboczych powinny być wystarczające, kompetentne, istotne i przydatne jako rzetelna podstawa ustaleń i zaleceń audytu.

Międzynarodowe Standardy Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego następująco definiują wystarczalność, kompletność, istotność i przydatność:

- wystarczającą jest informacja faktyczna, adekwatna i przekonująca tak, że każda rozsądna i poinformowana osoba wyciągnęłaby z niej ten sam wniosek, co audytor,
- kompetentną jest informacja wiarygodna i najłatwiej dostępna poprzez zastosowanie właściwej techniki audytu,
- istotną jest informacja potwierdzająca ustalenia i zalecenia audytu i zgodna z jego celami,
- przydatną jest informacja pomagająca instytucji osiągnąć jej cele.

Dokumenty robocze, poza tym, że służą jako materiały źródłowe wykorzystywane do przygotowania sprawozdania z ustaleń lub odpowiedzi na pytania, mogą także okazać się potrzebne innym osobom.

- Audytor wewnętrzny korzysta z dokumentów roboczych przy ocenie jakości wykonania zadania audytowego oraz ocenie personelu audytu.
- Kierownictwo audytowanej komórki może wykorzystać dane zawarte w dokumentach roboczych przy wdrażaniu działań naprawczych lub przy kwestionowaniu stwierdzenia problemu.
- Wyższa kadra kierownicza lub inne osoby, które wniosły o przeprowadzenie audytu, wymagają terminowego składania sprawozdań. Dobrze prowadzona dokumentacja robocza może pomóc się z tego wywiązać.
- Kontrolerzy/Audytorzy zewnętrzni dokonują przeglądu pracy wykonanej przez audytora wewnętrznego i oceniają skutki jego działań dla systemu kontroli wewnętrznej instytucji.
- Pewne organy regulacyjne monitorują działalność instytucji w ramach swoich publicznych obowiązków i dokumentacja robocza KAW może być poddana ich ocenie/inspekcji. Akta z rzetelną dokumentacją są najważniejsze, gdy odpowiada się na pytaniach tych, czy innych ewentualnych inspektorów zewnętrznych.

Cechy dobrej dokumentacji roboczej

Kompletność

Dokumenty robocze muszą "bronić się same". Oznacza to, że trzeba odpowiedzieć na wszystkie pytania, wyjaśnić wszelkie wątpliwości audytora i wyciągnąć logiczne, przemyślane wnioski w każdym segmencie audytu.

Zwięzłość

Dokumentację roboczą należy ograniczyć wyłącznie do tej, która służy użytecznemu celowi.

Jednolitość

Wszystkie dokumenty robocze powinny mieć ten sam format i wygląd. Mniejsze należy zszywać ze znormalizowanymi arkuszami, większe - składać do wymaganych wymiarów.

Ład

W dokumentach roboczych nie może być ścisłości. Na każde zestawienie należy przeznaczyć dość miejsca, aby odnośne informacje można było w nim zawrzeć w logiczny i systematyczny sposób. Z drugiej strony dokumenty robocze muszą być oszczędne. Należy uwzględniać tylko formularze i procedury istotne dla audytu lub jego zaleceń. Należy także starać się unikać niepotrzebnych wykazów i zestawień. Każde zestawienie powinno mieć cel dotyczący procedur lub zaleceń audytu.

Techniki sporządzania dokumentów roboczych

1. Informacje w nagłówkach

Wszystkie dokumenty robocze muszą nosić pieczęć audytu, zawierać nazwę audytu, numer zadania audytowego, sygnaturę, tytuł dokumentu roboczego, inicjały autora, datę sporządzenia, źródło informacji oraz cel dokumentu roboczego.

2. Oznaczniki

Audytorzy stosują wiele różnych symboli na oznaczenie wykonanej pracy. Powszechnie nazywa się je "ptaszkami". Ponieważ "ptaszki" same w sobie nie mają ani specjalnego, ani jednolitego, znaczenia, każdy odhaczony "ptaszek" należy objaśnić w zestawieniu, w którym się pojawia.

3. Odsyłacze

Odsyłacze do dokumentów roboczych (lub/i ich sygnatur) powinny być kompletne i dokładne. Do dokumentów roboczych odsyła się w Ustaleniach Audytu, do nich z kolei w notatce z narady zamykającej oraz/lub w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu, aby wskazać ostateczną opinię w danej sprawie. Odsyłacze należy zaznaczać na marginesach wersji roboczych sprawozdań z przeprowadzenia audytu. Odsyłacze takie pozwalają natychmiast odnaleźć odnośne dokumenty robocze.

4. Sygnatury

System sygnowania dokumentów roboczych audytu powinien być prosty, a jednak umożliwiać pewną elastyczność. Obszary audytu należy oznaczać wielkimi literami, cyframi arabskimi zaś sprawy w ramach obszarów.

5. Kontynuacja

Audytor powinien w pełni wykorzystać dokumentację roboczą poprzedniego audytu. Graficzne analizy procesów, opisy systemów i inne dane mogą być nadal aktualne. Nadal przydatne dokumenty należy włączyć do dokumentacji roboczej obecnego audytu. Należy je zaktualizować bieżącymi informacjami, na nowo ponumerowane, zaopatrzone w odnośniki oraz podpisane i datowane przez obecnego audytora.

Typy dokumentów roboczych

Wszystkie dokumenty robocze należy przechowywać w segregatorach. Zestawienia, analizy, dokumenty, graficzne analizy procesów oraz opisy należy wpinać w znormalizowane skoroszyty. Dokumenty o nieznormalizowanych wymiarach należy przytwierdzać do arkuszy papieru znormalizowanego formatu albo umieszczać w nieznormalizowanych skoroszytach wskazanych w odpowiednich odsyłaczach.

1. Zestawienia i analizy

Zestawienia i analizy przydają się przy identyfikowaniu trendów statystycznych, weryfikowaniu dokładności danych, opracowaniu projekcji lub szacunków, oraz stwierdzaniu należytego wykonania zadań lub zapisów. Każdy przegląd zapisów, zestawienie danych, lub analiza powinien zawierać następujące pozycje:

- wyjaśnienie celu (odniesienie do kroku audytu),
- metodyka zastosowana przy próbkowaniu, obliczeniach itp.,
- kryteria przyjęte do oceny danych,
- źródło danych i uwzględniony horyzont czasowy,
- podsumowanie wyników analizy,
- wnioski audytora.

2. Dokumenty

Kopii rzeczywistych próbek różnych dokumentów można używać jako wyjaśniające przykłady oraz jako dowody rzeczowe słuszności wniosku lub istnienia problemu. Mogą to być notatki służbowe, sprawozdania, wydruki komputerowe, procedury, formularze, faktury, schematy graficzne, kontrakty lub wiele innych pozycji. Każdy kopiowany dokument powinien służyć jakiemuś użytecznemu celowi audytu.

Poniższe wytyczne dotyczą przygotowywania dokumentacji roboczej z wykorzystaniem dokumentów:

- Podawaj zarówno osobę oraz/lub akta, od/z których pochodzi dany dokument.
- Kopiuj i załączaj tylko ten fragment sprawozdania, notatki, procedury itd., który potrzebny jest w celu wyjaśnienia, lub jako dokumentacja potencjalnego

ustalenia. O ile nie jest to absolutnie konieczne nie włączaj do dokumentacji roboczej całych dokumentów.

- W pełni objaśniaj terminologię i skróty występujące w dokumencie oraz ich zastosowanie. To szczególnie ważne przy włączaniu do dokumentacji map, rysunków technicznych lub schematów graficznych. Objasnienia te można umieścić na poprzedniej stronie lub na samym dokumencie.
- Każdy dokument należy zaopatrzyć w odsyłacze albo do danej strony albo do odrębnej analizy, gdzie go omówiono.

3. Notatki opisowe i graficzne analizy procesów

W przypadku wielu audytów konieczne jest opisanie systemów lub procesów stosowanych przez klienta. Można do tego użyć notatek opisowych lub graficznych analiz, albo pewnej kombinacji ich obu. Wybór metody zależy od jej skuteczności w odniesieniu do złożoności opisywanego systemu.

Notatki opisowe są często łatwiejsze do sformułowania i należy z nich korzystać, jeśli system lub proces da się jasno i zwięźle opisać. Gdyby jednak notatka opisowa miała być rozwlekła, a opisy odnośnych punktów kontrolnych trudno połączyć w opowieść, wówczas właściwym rozwiązaniem będzie prezentacja graficzna (lub jej kombinacja z notatką opisową). Na graficznych schematach łatwo odwzorować złożone uwarunkowania, ponieważ objaśnienia słowne redukuje się tu do obrazu systemu. Są one zwięźle i często łatwiej je analizować niż notatki opisowe.

3. Rozmowy/Wywiady

Najwięcej informacji uzyskuje się z formalnych wywiadów prowadzonych osobiście lub telefonicznie. Najbardziej pożądane są formalne wywiady, ponieważ respondenci wiedzą, że ich wypowiedzi będą użyte w audycie, jednakże ważnych informacji mogą dostarczyć wywiady ad hoc, a nawet przypadkowe rozmowy. Wszystkie informacje słowne, które mogą potwierdzić jakiś wniosek w dokumentacji roboczej audytu należy udokumentować. Wywiady przydają się przy identyfikowaniu obszarów problemów, nabywaniu ogólnej wiedzy o przedmiocie audytu, zbieraniu danych w formie nieudokumentowanej oraz dokumentowaniu opinii, ocen, lub powodów do działania klientów audytu. Notatki z wywiadów powinny zawierać wyłącznie fakty przedstawione przez respondenta, a nie opinie audytora.

Wytyczne w sprawie przygotowania dokumentacji roboczej z przeprowadzonych wywiadów:

- Nie zapomnij podać nazwisk i stanowisk wszystkich osób udzielających informacji. Dotyczy to także danych zbieranych w trakcie przypadkowych rozmów.
- Podawaj gdzie i kiedy odbyło się spotkanie.
- Gdy tylko to możliwe segreguj notatki według tematów.

- Podawaj cytowane przez respondentów źródła informacji.

4. Obserwacje

To, co audytor zaobserwuje może służyć temu samemu celowi, co wywiady. Obserwacje, które mogą być użyte na potwierdzenie wniosków, należy udokumentować. Bywają szczególnie przydatne przy weryfikacjach fizycznych.

Obserwacje służące jako dokumentacja dowodowa powinny, w ogólności, zawierać następujące pozycje:

- Czas i miejsce obserwacji,
- Gdzie dokonano obserwacji ?
- Kto towarzyszył audytorowi w trakcie obserwacji?
- Co zaobserwowano?
- Tam, gdzie zastosowano testy, do dokumentacji roboczej należy włączyć wybór próbek i podstawę próbkowania.

5. Ustalenia

Wszystkie ustalenia audytu należy udokumentować w dokumentacji roboczej w Zestawieniu Ustaleń Audytu, niezależnie od tego, czy zostaną włączone do sprawozdania z przeprowadzenia audytu. Wszystkie ustalenia powinny być dokumentowane natychmiast po stwierdzeniu danej sytuacji przez audytora.

7. BIBLIOGRAFIA

1. Podręcznik audytu wewnętrznego w administracji publicznej, Ministerstwo Finansów Marzec 2003, www.mofnet.gov.pl
2. K. Czerwiński, Audyt wewnętrzny, Warszawa 2004
3. R. Krzemiń, K. Winiarska, Audyt wewnętrzny w pytaniach i odpowiedziach, Komentarze, Warszawa 2004
4. A. Tyka, Poradnik audytora wewnętrznego jednostek sektora finansów publicznych. Tryb postępowania, dokumentacja, ODDK Gdańsk 2005