KOMUNIKAT Nr 2

MINISTRA FINANSÓW

z dnia 30 stycznia 2003r.

w sprawie ogłoszenia

„Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych”.

W związku z wykonaniem art. 35o ust. 1 pkt 2 oraz art. 35n ust. 1 ustawy z dnia 26 listopada 1998r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 155, poz. 1014, z 1999 r. Nr 38, poz. 360, Nr 49, poz. 485, Nr 70, poz. 778 i Nr 110, poz. 1255, z 2000 r. 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 2001 r. 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 2002 r. Nr 41, poz. 363 i 365 i Nr 74, poz. 676, Nr 113, poz. 984, Nr 153, poz. 1271, Nr 156, poz. 1300, Nr 200, poz. 1685, Nr 213, poz. 1802, Nr 214, poz. 1806 i Nr 216, poz. 1824) ogłasza się „Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” stanowiące załącznik nr 1 do Komunikatu.

Minister Finansów

Załącznik nr 1

Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych

1. WSTĘP

1.1. Cel standardów audytu wewnętrznego

Standardy audytu wewnętrznego, zwane dalej „standardami", określają podstawowe wymagania dotyczące systemu audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, zwanych dalej „jednostkami". Standardy stanowią wytyczne oraz pomoc w organizacji, pracach i ocenie audytu wewnętrznego. Celem standardów jest zapewnienie odpowiedniej jakości audytu wewnętrznego oraz jego spójnego i jednolitego wykonywania w jednostkach, poprzez określenie:

1) podstawowych zasad organizacji audytu wewnętrznego,
2) podstawowych wymagań dotyczących wykonywania zawodu audytora wewnętrznego,
3) podstawowych zasad przeprowadzania audytu wewnętrznego,
4) kryteriów i sposobów oceny audytu wewnętrznego,

a w konsekwencji usprawnienie organizacji, procesów i działań komórki audytu wewnętrznego oraz całej jednostki.

1.2. Zastosowanie standardów audytu wewnętrznego

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien opracować i wdrożyć strukturę organizacyjną oraz procedury audytu wewnętrznego w jednostce. Ustalając procedury audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien kierować się przepisami prawa oraz standardami audytu wewnętrznego określonymi przez Ministra Finansów. Jednak system audytu wewnętrznego powinien być zbudowany także z uwzględnieniem specyficznych warunków prawnych, organizacyjnych, kadrowych i finansowych w jakich funkcjonuje dana jednostka. Standardy zostały zatem określone w sposób ogólny, aby pomimo dużej różnorodności warunków, w jakich działają jednostki, umożliwić audytorom wewnętrznym (kierownikom komórki audytu wewnętrznego) ich stosowanie w danej jednostce.

Standardy audytu wewnętrznego dzielą się na:

1) Standardy ogólne – organizacja,
2) Standardy szczegółowe - wykonywanie zawodu,
3) Standardy szczegółowe - realizacja audytu wewnętrznego.

2. DEFINICJE

Audytem wewnętrznym jest ogół działań, przez które kierownik jednostki uzyskuje obiektywną i niezależną ocenę funkcjonowania jednostki w zakresie gospodarki finansowej pod względem legalności, gospodarności, celowości, rzetelności, a także przejrzystości i jawności.

Legalność obejmuje, w szczególności, badanie:

- zgodności funkcjonowania jednostki lub audytowanej działalności z obowiązującymi przepisami prawa,
- prawidłowości 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,
- zaniechania działania mimo prawnie określonego obowiązku.

Gospodarność obejmuje, w szczególności, badanie:

- zapewnienia oszczędnego i efektywnego wykorzystania środków,
- uzyskania właściwej relacji nakładów do efektów (czy taki sam wynik działalności jednostki można było osiągnąć mniejszym nakładem środków lub czy przy zastosowaniu takich samych środków można było osiągnąć lepszy wynik),
- wykorzystania możliwości zapobiegania lub ograniczania wysokości szkód powstałych w działalności jednostki.

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 oceny realizacji celów i zadań.

Rzetelność obejmuje, w szczególności, 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.

Przejrzystość obejmuje, w szczególności, badanie:

- klasyfikowania dochodów i wydatków publicznych,
- stosowania obowiązujących zasad rachunkowości,
- prowadzenia sprawozdawczości.

Jawność obejmuje, w szczególności, badanie:

- udostępniania sprawozdań dotyczących finansów i działalności jednostki,
- udostępniania innych informacji dotyczących funkcjonowania jednostki i podejmowanych decyzji.

Audyt wewnętrzny obejmuje, w szczególności:

1) badanie dowodów księgowych oraz zapisów w księgach rachunkowych (audyt finansowy),
2) ocenę systemu gromadzenia środków publicznych i dysponowania nimi oraz gospodarowania mieniem (audyt sytemu),
3) ocenę efektywności i gospodarności zarządzania finansowego (audyt działalności).

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

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

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

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

Racjonalne zapewnienie jest to satysfakcjonujący poziom zaufania przy danych kosztach, korzyściach i stopniu ryzyka.

3. STANDARDY OGÓLNE – ORGANIZACJA

Celami audytu wewnętrznego są:

1) identyfikacja i analiza ryzyka związanego z działalnością jednostki, a w szczególności ocena efektywności zarządzania ryzykiem oraz ocena systemu kontroli wewnętrznej,
2) wyrażanie opinii na temat skuteczności mechanizmów kontrolnych w badanym systemie,
3) dostarczanie kierownikowi jednostki, w oparciu o ocenę systemu kontroli wewnętrznej, racjonalnego zapewnienia, że jednostka działa prawidłowo,
4) składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń, oraz tam gdzie jest to właściwe, przedstawianie uwag i wniosków dotyczących poprawy skuteczności działania jednostki w danym obszarze.

3.1. Komórka audytu wewnętrznego

Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za utworzenie komórki audytu wewnętrznego lub stanowiska do spraw audytu wewnętrznego i za zapewnienie organizacyjnej odrębności wykonywanych przez nie zadań.

Audyt wewnętrzny przeprowadza audytor wewnętrzny zatrudniony w jednostce, a w przypadkach określonych w ustawie, audytor wewnętrzny zatrudniony w jednostce nadrzędnej lub nadzorującej. Należy dążyć do tego, aby w każdej jednostce zatrudnionych było co najmniej dwóch audytorów wewnętrznych.

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) opracowuje procedury, zawierające zwięzły opis stosowanej metodyki audytu wewnętrznego.

Zasady organizacji, szczegółowe cele, zakres i procedury audytu wewnętrznego powinny być określone w formie pisemnej, zgodne ze *Standardami* oraz uzgodnione z kierownikiem jednostki.

3.2. Obowiązki i zadania audytora wewnętrznego

3.2.1 Obowiązki audytora wewnętrznego

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 oraz usprawnienia audytowanej działalności.

3.2.2. Zadania audytora wewnętrznego

Audytor wewnętrzny, przeprowadzając audyt wewnętrzny:

1) bada wiarygodność sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z wykonania budżetu (planu finansowego),
2) dokonuje oceny adekwatności, efektywności i skuteczności systemów kontroli, w tym przestrzegania procedur kontroli zarządzania ryzykiem i kierowania jednostką,
3) dokonuje oceny przestrzegania zasady celowości i oszczędności w dokonywaniu wydatków, uzyskiwania możliwie najlepszych efektów w ramach posiadanych środków oraz przestrzegania terminów realizacji zadań i zaciągniętych zobowiązań.

3.3. Planowanie i sprawozdawczość

Audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu opartego na analizie ryzyka.

Zalecane jest opracowanie planu, który powinien obejmować obszary pracy komórki audytu wewnętrznego w perspektywie średnio i długookresowej.

Wyniki z wykonania planu audytu wewnętrznego w danym roku przedstawia się w sprawozdaniu rocznym .

3.4. Czynności sprawdzające

Audytor wewnętrzny powinien, o ile zachodzi taka potrzeba, przeprowadzać czynności sprawdzające.

4. STANDARDY SZCZEGÓŁOWE - WYKONYWANIE ZAWODU

4.1. Niezależność i obiektywizm

4.1.1. Niezależność

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien być niezależny, zarówno w sferze organizacyjnej jak i operacyjnej.

Niezależność organizacyjna

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) podlega bezpośrednio kierownikowi jednostki, który zapewnia organizacyjną odrębność wykonywanych przez niego zadań.

Niezależność operacyjna

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) nie powinien być narażony na próby narzucenia obszarów audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i przekazywania wyników.

Audytor wewnętrzny musi mieć zagwarantowany nieograniczony dostęp do wszelkich dokumentów, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych, do wszystkich pracowników oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu.

Audytor wewnętrzny nie może brać udziału w działalności operacyjnej jednostki.

4.1.2. Obiektywizm

Obowiązkiem audytora wewnętrznego jest ustalenie stanu faktycznego. Audytor wewnętrzny powinien zachować obiektywizm podczas przeprowadzania zadania audytowego, formułować swoje oceny w oparciu o fakty, w sposób bezstronny i wolny od uprzedzeń oraz unikać konfliktu interesów.

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

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

Kierownik komórki audytu wewnętrznego powinien w taki sposób wyznaczać zadania audytowe pozostałym audytorom wewnętrznym, aby uniknąć potencjalnych konfliktów interesów lub stronniczości.

Bezstronność

Audytor wewnętrzny nie powinien, co najmniej przez dwa lata, oceniać działalności jednostki za którą był uprzednio odpowiedzialny.

Udział audytora wewnętrznego w badaniu działań, za które odpowiada kierownik komórki audytu wewnętrznego, powinien podlegać nadzorowi osoby niezatrudnionej w tej komórce.

Naruszenie niezależności lub obiektywizmu

O każdym rzeczywistym lub domniemanym naruszeniu niezależności lub obiektywizmu audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) informuje kierownika jednostki.

4.2. Rzetelność i profesjonalizm

4.2.1. Rzetelność

Audytor wewnętrzny powinien wykonywać swoje zadania w sposób rzetelny. Działania audytowe powinny być wykonywane w sposób rozważny, ale zdecydowany i skuteczny.

Audytor wewnętrzny powinien sumiennie wykonywać swoje obowiązki, dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów swojej pracy, mając na względzie wnikliwe oraz rozważne wykonywanie zadań. W swoim postępowaniu audytor wewnętrzny powinien być kreatywny, a wyznaczone zadania wykonywać z zaangażowaniem i z najlepszą wolą i wiedzą.

Audytor wewnętrzny nie powinien uchylać się od przedstawiania kierownikowi jednostki wniosków mogących skutkować koniecznością podjęcia trudnych decyzji.

Należyta staranność

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

Audytor wewnętrzny powinien działać z należytą starannością, uwzględniając:

- zakres pracy niezbędny do osiągnięcia celów wyznaczonych dla danego zadania,
- złożoność, istotność oraz znaczenie badanych spraw,
- adekwatność i efektywność procesów zarządzania ryzykiem, systemów kontroli wewnętrznej oraz procesów zarządzania jednostką,
- prawdopodobieństwo wystąpienia istotnych błędów, nieprawidłowości lub braku zgodności z przepisami,
- koszt zadania audytowego w stosunku do potencjalnych korzyści, które mogłyby zostać osiągnięte w związku z przedstawieniem wyników audytu.

Audytor wewnętrzny powinien zwracać uwagę na występowanie ryzyka, które może negatywnie wpłynąć na realizację zadań stojących przed jednostką. Jednakże działania audytora wewnętrznego, nawet wykonywane z należytą starannością, nie gwarantują zidentyfikowania każdego ryzyka.

Zmiany w obowiązującym prawie czy nowe zadania, jakie pojawią się przed jednostką, mogą obszarom działania jednostki uważanym dotychczas za bezpieczne nadać charakter wysokiego ryzyka. Jeżeli zaistnieje taka sytuacja audytor wewnętrzny powinien wystąpić z wnioskiem o przeprowadzenie audytu wewnętrznego poza planem.

4.2.2. Profesjonalizm

Jednym z głównych celów audytora wewnętrznego jest dążenie do osiągnięcia najwyższego stopnia profesjonalizmu.

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

Audytor wewnętrzny powinien być zawsze przygotowany do uzasadnienia własnych decyzji i sposobu postępowania.

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

Audytor wewnętrzny powinien posiadać odpowiednią wiedzę pozwalającą mu zidentyfikować znamiona naruszenia przepisów prawa, zwłaszcza naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Jeśli w trakcie przeprowadzania audytu audytor wewnętrzny dostrzeże znamiona czynów, które według jego oceny kwalifikują się do wszczęcia postępowania w zakresie dyscypliny finansów publicznych, postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe i wykroczenie skarbowe, wówczas ma obowiązek o tym fakcie powiadomić odpowiednie organy.

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

4.3. Jakość i efektywność

4.3.1. Jakość i efektywność wykonywanej pracy

Audytor wewnętrzny powinien dążyć do przedstawiania kierownikowi jednostki uwag i wniosków, które umożliwią osiągnięcie lepszych efektów działalności jednostki, a przez to uzyskanie wartości dodanej.

Wysoka jakość wykonywanej przez audytora wewnętrznego pracy i jej efektywność powinny mieć dla niego podstawowe znaczenie. Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien wprowadzić wewnętrzne procedury kontroli

jakości mające na celu monitorowanie jakości wykonywanych prac oraz efektów, jakie przynoszą jednostce. Należy zawsze dążyć do zapewnienia zgodności działania audytu wewnętrznego ze *Standardami* oraz wewnętrznymi procedurami.

Audytor wewnętrzny powinien tak opracowywać plany audytu wewnętrznego i przeprowadzać czynności audytowe, by możliwie najlepiej wykorzystywać powierzone mu środki i czas pracy.

4.3.2. System oceny pracy audytora wewnętrznego

W ramach systemu oceny efektywności pracy audytora wewnętrznego należy uwzględniać oceny wewnętrzne i zewnętrzne.

Oceny wewnętrzne

Ocena wewnętrzna powinna obejmować:

- bieżące przeglądy funkcjonowania audytu wewnętrznego,
- okresowe przeglądy wykonywane w drodze samooceny oraz przez inną osobę z komórki audytu wewnętrznego.

Oceny zewnętrzne

Oceny zewnętrzne dokonywane są przez wyspecjalizowaną w tym celu komórkę organizacyjną Ministerstwa Finansów lub przez inną jednostkę do tego upoważnioną.

4.3.3. Prezentacja wyników

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien każdorazowo informować kierownika jednostki o wynikach przeprowadzonych ocen wewnętrznych i zewnętrznych.

4.4. Zgodność ze standardami

4.4.1. Użycie formuły „przeprowadzony zgodnie ze standardami”

W przypadku, gdy działalność audytorów wewnętrznych jest zgodna ze standardami zachęca się audytorów wewnętrznych do używania formuły „przeprowadzone zgodnie ze *Standardami Audytu Wewnętrznego*”.

4.4.2. Działania niezgodne ze standardami

Pomimo, że działalność audytu wewnętrznego powinna być w pełni zgodna ze *Standardami* mogą wystąpić przypadki odstępstw. Jeśli mają one wpływ na pracę audytora wewnętrznego, o każdym takim odstępstwie powinien być bezzwłocznie informowany kierownik jednostki.

5. STANDARDY SZCZEGÓŁOWE – REALIZACJA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

5.1. Zarządzanie komórką audytu wewnętrznego

5.1.1. Zarządzanie działalnością komórki audytu wewnętrznego

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien zarządzać działalnością komórki audytu wewnętrznego w sposób efektywny tak, aby działania wszystkich audytorów wewnętrznych wnosiły jak największą wartość dodaną w działalność jednostki.

5.1.2. Planowanie

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) planuje działalność komórki audytu wewnętrznego biorąc pod uwagę, w szczególności, ilość zadań, rozwój zawodowy audytorów, w tym potrzeby szkoleniowe, działalność administracyjną dotyczącą komórki audytu wewnętrznego, urlopy oraz inne nieobecności.

5.1.3. Zarządzanie kadrami

W komórce audytu wewnętrznego powinni być zatrudnieni audytorzy wewnętrzni, którzy będą właściwie realizować roczny plan audytu.

Zadaniem kierownika komórki audytu wewnętrznego jest ustalenie podziału zadań audytowych, który zapewni wykonanie tego planu.

5.1.4. Koordynacja działań

Koordynacja działań audytu wewnętrznego z audytorami czy z kontrolerami zewnętrznymi powinna polegać zasadniczo na wzajemnej współpracy celem

zapewnienia uzyskania pokrycia maksymalnego zakresu spraw przez działania audytu, wymiany informacji, unikania powielania wysiłków i kosztów przeznaczonych na rutynowe etapy pracy w zakresie audytu.

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien koordynować działania oraz wymieniać informacje zarówno z audytorami zewnętrznymi, jak i kontrolerami wewnętrznymi i zewnętrznymi, w celu zminimalizowania powielania przeprowadzanych prac.

5.2. Zakres działań audytu wewnętrznego

5.2.1. Zarządzanie ryzykiem

Audyt wewnętrzny dokonuje oceny systemu zarządzania ryzykiem w jednostce i przyczynia się do jego usprawnienia.

5.2.2. System kontroli wewnętrznej

Audyt wewnętrzny dokonuje oceny skuteczności i efektywności systemu kontroli wewnętrznej.

5.2.3. Zarządzanie jednostką

Audyt wewnętrzny powinien przyczyniać się do usprawnienia procesu zarządzania jednostką, w szczególności poprzez ocenę:

1) systemu ustalania i komunikowania celów i wartości,
2) systemu monitorowania osiągania celów,
3) zakresów uprawnień i odpowiedzialności,
4) ochrony zasobów.

5.3. Przeprowadzanie audytu wewnętrznego

5.3.1. Ocena obszarów ryzyka

Audytor wewnętrzny powinien identyfikować i oceniać obszary ryzyka związane z zarządzaniem jednostką, biorąc pod uwagę, w szczególności:

- cele i zadania jednostki,

- przepisy prawne dotyczące działania jednostki,
- wyniki wcześniej przeprowadzonego audytu 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 jednostki,
- uwagi pracowników jednostki,
- liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
- możliwość dysponowania przez jednostkę środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów dawcy,
- liczbę i kwalifikacje pracowników jednostki,
- działania jednostki, które mogą wpływać na opinię publiczną,
- sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z wykonania budżetu (planu finansowego).

5.3.2. Przygotowanie planu audytu wewnętrznego

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) opracowuje plan audytu wewnętrznego oparty na analizie ryzyka. Analizę ryzyka i planowanie przeprowadza się w okresach rocznych.

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) przygotowuje plan audytu w porozumieniu z kierownikiem jednostki, a następnie przedstawia go kierownikowi jednostki i w przypadkach określonych ustawą - Głównemu Inspektorowi Audytu Wewnętrznego.

5.3.3. Przygotowywanie programu zadania audytowego

Audytor wewnętrzny powinien opracować szczegółowy program zadania audytowego.

Przy opracowywaniu programu zadania audytowego, audytor wewnętrzny uwzględnia w szczególności:

- 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, 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 mogą wpływać na opinię publiczną,
- opinie naukowe i specjalistyczne,
- doświadczenie zawodowe audytorów wewnętrznych i ich kwalifikacje,
- dostępność dowodów,
- potrzebę powołania rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym,
- przewidywany czas trwania zadania audytowego i datę jego rozpoczęcia.

W programie zadania audytowego audytor wewnętrzny zamieszcza w szczególności:

- cel zadania audytowego,
- analizę obszarów ryzyka,
- podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania audytowego,
- wskazówki metodyczne, w tym:
  a) techniki przeprowadzania zadania audytowego,
  b) sposoby przeprowadzania zadania audytowego,
  c) problemy, na które należy zwrócić szczególną uwagę w badaniach,
  d) dowody niezbędne do dokonania ustaleń i sposób ich badania,
  e) wskazówki o charakterze techniczno-organizacyjnym,
  f) wzory wykazów i zestawień,
- założenia organizacyjne,
- harmonogram przeprowadzania zadania audytowego.

Programy zadań audytowych powinny określać metody i techniki, które zostaną wykorzystane do przeprowadzenia danego zadania.

Zakres zadania audytowego powinien zostać ustalony w taki sposób, aby zapewnić realizację założonych celów.

5.3.4. Przeprowadzanie zadania audytowego

Audytor wewnętrzny powinien sprawdzać czy określone cele i zadania komórki audytowanej są zgodne z celami i zadaniami jednostki.

Audytor wewnętrzny powinien sprawdzać, czy wykonane działania są zgodne z celami i zadaniami komórki oraz weryfikować, czy wyniki tych działań są zgodne z zamierzeniami audytowanej komórki.

Audytor wewnętrzny powinien sprawdzić istnienie i adekwatność przyjętych przez kierownika jednostki kryteriów, służących ocenie realizacji celów i zadań. Jeżeli powyższe kryteria są odpowiednie, audytorzy wewnętrzni powinni wykorzystywać je w swoich ocenach. Jeżeli kryteria są nieodpowiednie, audytorzy wewnętrzni powinni współpracować z kierownictwem w celu wypracowania odpowiednich kryteriów oceny.

Audytor wewnętrzny powinien zidentyfikować niezbędne, wiarygodne oraz użyteczne informacje pozwalające na osiągnięcie celów danego zadania audytowego oraz dokonywać ich analizy, a także odpowiednio je dokumentować.

Audytor wewnętrzny w przeprowadzanym zadaniu audytowym powinien wykorzystywać odpowiednie techniki, które obejmują w szczególności:

- zapoznawanie się z dokumentami służbowymi,
- uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny,
- uzyskiwanie informacji uzupełniających od innych pracowników jednostki,
- obserwację 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,
- rekonstrukcję wydarzeń lub obliczeń pozwalającą ocenić dokładność i prawidłowość zastosowanych działań oraz wiarygodność wyników,
- sprawdzanie rzetelności informacji przez porównanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła,

- porównanie określonych zbiorów danych w celu wykrycia operacji nieprawidłowych lub wymagających wyjaśnienia,
- graficzną analizę procesów,
- rozpoznawcze badanie próbek (próbkowanie),
- przeprowadzanie testów.

5.4. Nadzór nad przeprowadzaniem audytu wewnętrznego

Kierownik komórki audytu wewnętrznego nadzoruje przebieg prac audytowych tak, aby zapewnić osiągnięcie celów audytu wewnętrznego, odpowiednią jakość prac i rozwój indywidualny audytora wewnętrznego.

5.5. Składanie sprawozdań

Audytor wewnętrzny przedstawia kierownikowi jednostki oraz kierownikowi audytowanej komórki sprawozdanie z przeprowadzonego zadania audytowego. Sprawozdanie powinno uwzględniać m.in. zagadnienia związane z ryzykiem, opinię dotyczącą systemu kontroli wewnętrznej oraz ocenę efektywności zarządzania audytowaną komórką.

Sprawozdanie z audytu wewnętrznego powinno być dokładne, obiektywne, jasne zwięzłe, rzetelne oraz terminowe.

Sprawozdanie z audytu wewnętrznego ma formę pisemną.

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego), w przypadkach i terminach określonych w ustawie, składa Głównemu Inspektorowi Audytu Wewnętrznego sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni.

5.6. Czynności sprawdzające

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) powinien określić i wykorzystywać procedury przeprowadzania czynności sprawdzających wykonanie zgłoszonych uwag i wniosków.

Audytor wewnętrzny może przeprowadzić czynności sprawdzające, dokonując oceny dostosowania działań jednostki do zgłoszonych przez niego uwag i wniosków.

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

Warszawa 30 Stycznia 2003 r.

Minister Finansów

UZASADNIENIE

Standardy audytu wewnętrznego stanowią wykonanie zadania wynikającego z art. 35o ust. 1 pkt 2 w związku z art. 35n ust.1 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych.

Minister Finansów – ***jako organ administracji rządowej właściwy w sprawie koordynacji kontroli finansowej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*** **-** *został ustawowo umocowany do określenia standardów audytu wewnętrznego zgodnych z powszechnie uznawanymi standardami.*

Standardy zostały przygotowane z uwzględnieniem przepisów polskiego prawa dotyczących audytu wewnętrznego i na podstawie powszechnie uznawanych standardów. Przy opracowywaniu projektu wykorzystano Standardy Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego opracowane przez Instytut Audytorów Wewnętrznych - IIA *(Institute of Internal Auditors - Framework for the Standards for the Professional Practice of Internal Auditing)*, przy czym w miejsce używanych terminów i definicji wprowadzono polskie rozwiązania prawne i polską terminologię.

Standardy audytu wewnętrznego to jednolite zasady, wytyczne dla organizacji i działania audytu wewnętrznego, umożliwiające dokonanie obiektywnej, niezależnej oceny danej jednostki.

Opracowanie i wdrożenie konkretnych procedur audytu wewnętrznego należy do audytora wewnętrznego (kierownika komórki audytu wewnętrznego). Audyt wewnętrzny w jednostce powinien być zatem prowadzony z uwzględnieniem nie tylko przepisów prawa, ale także specyficznych warunków prawnych, finansowych, organizacyjnych i kadrowych, w jakich funkcjonuje dana jednostka. Standardy zostały określone w sposób na tyle ogólny, aby pomimo dużej różnorodności warunków, w jakich działają jednostki sektora finansów publicznych, umożliwić audytorom wewnętrznym stosowanie standardów w danej jednostce.

Oceny funkcjonowania standardów audytu wewnętrznego w jednostkach, o których mowa w art. 35d ust. 1 pkt 2-14 i ust. 2 ustawy, z wyłączeniem jednostek samorządu terytorialnego, **dokonuje Minister Finansów**. Co najmniej raz w roku Minister Finansów przedstawia Radzie Ministrów zbiorcze sprawozdanie z funkcjonowania audytu wewnętrznego w ww. jednostkach wraz z oceną funkcjonowania

powszechnie uznawanych standardów w tym zakresie oraz propozycjami działań zmierzających do ich usprawnienia.

Niezależny, profesjonalny i obiektywny audyt wewnętrzny jest dla kierownika jednostki źródłem informacji o podległej jednostce. Dzięki informacjom uzyskiwanym od audytora wewnętrznego kierownik może ocenić czy wdrożony przez niego system kontroli wewnętrznej spełnia swoje zadania.

Audyt wewnętrzny jest zatem narzędziem zarządzania służącym kierownikowi jednostki sektora finansów publicznych do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że:

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

Działalność audytu wewnętrznego obejmuje przegląd, ocenę i weryfikację stopnia przestrzegania efektywności oraz adekwatności mechanizmów kontroli. Jest to funkcja o charakterze doradczym, która nie ustanawia, ani nie wdraża zasad i procedur, a zatem audytor wewnętrzny nie dysponuje uprawnieniami władczymi wobec innych osób wewnątrz danej jednostki. Audytor wewnętrzny dokonuje przeglądu zasad, planów, procedur oraz innych mechanizmów kontroli wewnętrznej w zakresie kompetencji danej jednostki oraz składa sprawozdania wraz z uwagami i wnioskami dotyczącymi możliwych ulepszeń. Jednak audyt wewnętrzny w żaden sposób nie zwalnia innych osób wewnątrz danej jednostki z obowiązków im przypisanych. Co więcej, audytorzy wewnętrzni powinni pomagać, o ile to potrzebne, pracownikom jednostki w zrozumieniu faktu, że sami pracownicy są odpowiedzialni za mechanizmy kontroli i nie powinni polegać jedynie na ustaleniach audytu w kwestii tworzenia mechanizmów kontrolnych.

Działania komórki audytu wewnętrznego powinny być prowadzone w sposób, który w zadowalającym stopniu zapewni, iż prace audytu prowadzone są zgodnie z:

- przepisami prawnymi dotyczącymi audytu wewnętrznego,
- standardami audytu wewnętrznego,
- wewnętrznymi procedurami służącymi efektywności i skuteczności, zaprojektowanymi w danej jednostce do kontrolowania prac komórki audytu wewnętrznego.

Standardy audytu wewnętrznego podzielono na trzy, integralnie ze sobą połączone, **części**:

- Standardy ogólne – organizacja,
- Standardy szczegółowe – wykonywanie zawodu,
- Standardy szczegółowe – realizacja audytu wewnętrznego.

Standardy organizacji określają zasady i zakres działania komórki (stanowiska) audytu wewnętrznego, jej umiejscowienie w strukturze organizacyjnej jednostki oraz obowiązki audytora wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) podlega bezpośrednio kierownikowi danej jednostki oraz wspomaga ją w realizacji celów i funkcji wyznaczonych przez przepisy prawa, regulacje wewnętrzne, a także inne dokumenty. Audytor wewnętrzny (kierownik komórki audytu wewnętrznego) odpowiada wobec kierownika jednostki za realizację zadań związanych z audytem wewnętrznym. Jednocześnie audytorzy wewnętrzni muszą zachowywać swoją niezależność i postępować zgodnie z ustalonymi standardami audytu wewnętrznego i normami etyki zawodowej.

Zasadą obowiązującą w audycie wewnętrznym jest przeprowadzanie zadań audytowych w sposób kompleksowy i konstruktywny. Zawsze, kiedy jest to możliwe, trzeba występować o pomoc ze strony personelu komórki audytowanej przy planowaniu i wykonywaniu danego zadania, słuchać ich opinii i wskazówek. Niezależnie od tego audytorzy wewnętrzni muszą mieć zagwarantowany, z uwzględnieniem przepisów o ochronie informacji niejawnych, nieograniczony dostęp do wszelkich dokumentów, wszystkich pracowników oraz innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu. W razie potrzeby należy 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.

Standardy dotyczące wykonywania zawodu określają zasady związane z niezależnością i obiektywizmem, rzetelnością i profesjonalizmem, oceną jakości i efektywności pracy audytora wewnętrznego, a także zgodności ze standardami.

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

poszczególnymi audytorami. Postawa audytora wewnętrznego, który nie spełnia zakładanych wysokich standardów wykonywania tego zawodu może zaszkodzić funkcji i wizerunkowi audytu wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny powinien zachowywać się taktownie i z szacunkiem wobec audytowanych i kolegów - innych audytorów wewnętrznych. Audytorowi wewnętrznemu potrzebna jest determinacja w radzeniu sobie z trudnymi problemami oraz we wkraczaniu w nowe obszary poddawane badaniu. Audytor wewnętrzny nie powinien ulegać naciskom. Powinien być skłonny do wytężonej i długotrwałej pracy, jakiej wymaga ustalenie faktów, zdolny do ich udokumentowania, w taki sposób, aby nie budziły żadnych wątpliwości i nadawały się do przyjęcia przez kierownictwo.

Uwagi sformułowane w trakcie wykonywania zadania audytowego powinny opierać się na faktach, zaś fakty nie mogą zostać pozbawione właściwego im kontekstu. Audytor wewnętrzny musi dokonać obiektywnej, czyli pozbawionej dążenia do osiągnięcia jakichkolwiek własnych osobistych celów, oceny istotności ustaleń, jakie przyniosło zadanie audytowe.

Ustalenia i wnioski audytor wewnętrzny musi oprzeć na faktach, a nie na wrażeniach, jakim uległ w czasie dokonywania badań. Powinien pamiętać, że jego działalność jest usługą świadczoną kierownictwu, które ma mieć zaufanie do wyników jego pracy.

Standardy szczegółowe realizacji audytu wewnętrznego określają zarządzanie komórką audytu wewnętrznego w jednostce, zakres działań audytu wewnętrznego, przeprowadzanie audytu wewnętrznego, nadzór nad przeprowadzaniem audytu wewnętrznego, komunikowanie wyników oraz przeprowadzanie czynności sprawdzających (tzw. audytu sprawdzającego).

Czas pracy pracowników audytu wewnętrznego jest ograniczony. Z tego powodu podstawowe znaczenie ma takie przeznaczenie i wykorzystanie czasu, które przynosi największe korzyści danej jednostce. Aby zaplanować efektywne wykorzystanie umiejętności i czasu pracy audytorów wewnętrznych oraz materiałów potrzebnych do wykonania zadania audytowego audytor wewnętrzny dokonuje oceny ryzyka. Kluczowe znaczenie dla właściwego wykorzystania zasobów komórki audytu wewnętrznego ma ustalenie priorytetów obszarów ryzyka, a więc także kolejności, w jakiej powyższe obszary zostaną poddane audytowi.

Ze względu na fakt, że audytorzy wewnętrzni zajmują się oceną efektywności i gospodarności zarządzania, oceną elementów systemu kontroli wewnętrznej, ich ustalenia powinny przyczyniać się do poprawy działalności jednostki audytowanej w przyszłości. Audytorzy wewnętrzni nie powinni wykorzystywać błędów wykrytych w trakcie swoich badań do oceniania osób za nie odpowiedzialnych. Błędy jedynie ujawniają stan rzeczy leżący u ich źródła. Audytorów wewnętrznych powinno interesować bardziej skorygowanie istniejącego stanu niż poszczególne błędy.

Planowanie prac w komórkach audytu wewnętrznego powinno opierać się na ocenie wystąpienia potencjalnych zagrożeń w obszarach poddawanych audytowi, według kryterium istotności i ryzyka. Zatem ocena ryzyka stanowi technikę stosowaną do wyboru oraz uprzedniego typowania potencjalnych zadań audytu. Audytor wewnętrzny przeprowadza również ocenę ryzyka dotyczącego środowiska audytu.

Audytor wewnętrzny może wykorzystać wiele metod oceny ryzyka, np. ustalić jego znaczenie wyłącznie na podstawie opisu ryzyka, tworzyć matryce oceny operujące wieloma kryteriami, do których przypisana jest odpowiednia waga (lub punktacja).

Standardy audytu wewnętrznego nie zalecają żadnych metod przeprowadzania audytu wewnętrznego. Każdorazowo audytor wewnętrzny powinien tak dobrać metody przeprowadzenia audytu wewnętrznego, aby jak najlepiej wykonać zadanie audytowe.

Standardy stanowią wskazówkę i pomoc w ocenie i w pracy audytu wewnętrznego, dlatego też będą podlegać dalszym modyfikacjom wraz ze zmianami warunków, w których działają jednostki oraz rozwojem audytu wewnętrznego.