

**ZARZĄDZENIE NR 37/2011**  
**BURMISTRZA WYRZYSKA**  
z dnia 17 marca 2011 roku


**w sprawie wprowadzenia „Księgi procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Wyrzysku”**

Na podstawie art. 272 ust. 1 i art. 276 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 późn. zm.) i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 roku w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 21, poz. 108) oraz realizując Standardy z Komunikatu Nr 8 Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2010 roku w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF Nr 5, poz.24), gdzie określono Międzynarodowe Standardy Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego zarządza się, co następuje:

§ 1. Wprowadza się **„Księgę procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Wyrzysku”** w brzmieniu określonym w załączniku do niniejszego zarządzenia.

§ 2. Wykonanie zarządzenia powierza się audytorowi wewnętrznemu.

§ 3. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem wydania.

**BURMISTRZ**  
  
**Maria Bratkowska**

Załącznik  
do zarządzenia Nr 37/2011  
Burmistrza Wyrzyska  
z dnia 17 marca 2011 roku

**KSIĘGA**  
**PROCEDUR AUDYTU WEWNĘTRZNEGO**  
**W URZĘDZIE MIEJSKIM W WYRZYSKU**

## 1. WSTĘP

**Księga Procedur Audytu Wewnętrznego Urzędu Miejskiego w Wyrzysku** stanowi źródło i podstawę metodyki prowadzenia badań audytowych i realizacji zadań audytora wewnętrznego. Celem Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego jest dostarczenie Burmistrzowi Wyrzyska i audytorowi wewnętrznemu, a także innym zainteresowanym osobom, zasad i wskazówek mających służyć w ich bieżącej działalności.

Podstawy prawne funkcjonowania audytu wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Wyrzysku:

- 1) ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.);
- 2) rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 roku w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 21 poz.108);
- 3) Międzynarodowe Standardy Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego opublikowane przez Ministra Finansów w Komunikacie Nr 8 z dnia 20 kwietnia 2010 roku w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF Nr 5, poz.24);

Karta audytu wewnętrznego w **Urzędzie Miejskim w Wyrzysku** i jednostkach organizacyjnych **Gminy Wyrzysk** wprowadzona Zarządzeniem Burmistrza Wyrzyska Nr ..... z dnia ..... 2011 roku

Księga Procedur Audytu Wewnętrznego Urzędu Miejskiego w Wyrzysku stanowi zbiór niezbędnych i konkretnych procedur audytu wewnętrznego. Stosowanie pisemnych procedur umożliwia realizowanie zadań audytu wewnętrznego w sposób standardowy, dzięki korzystaniu z jednolitych wzorów dokumentów i jednolitej formy sprawozdań. Wprowadzenie do procedur wzorów dokumentów roboczych unifikuje sposób ich wykorzystywania, ujednolica stosowane typy dokumentów oraz ich formę graficzną. Procedury są sposobem na określenie wymagań wobec audytu wewnętrznego.

Ilekroć w niniejszym opracowaniu jest mowa o:

- 1) **Urzędzie** - oznacza to Urząd Miejski w Wyrzysku;
- 2) **Burmistrzu** - oznacza zwierzchnika służbowego pracowników Urzędu i kierowników jednostek organizacyjnych Gminy Wyrzysk;
- 3) **audycie wewnętrznym** - należy przez to rozumieć działalność niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze,
- 4) **audytorze wewnętrznym** - rozumie się przez to osobę zatrudnioną na stanowisku audytora wewnętrznego w Urzędzie lub osobę, z którą podpisana została umowa cywilnoprawna na prowadzenie audytu wewnętrznego;
- 5) **jednostce audytowanej** - rozumie się Urząd i jednostki organizacyjne gminy podlegające audytowi wewnętrznemu;
- 6) **kierownikowi jednostki audytowanej** - rozumie się przez to osobę kierującą jednostką audytowaną, jak również osobę pełniącą jego obowiązki;
- 7) **zadaniu audytowym** - rozumie się przez to zadanie zapewniające i czynności doradcze;

- 8) **obszarze audytu** - rozumie się przez to każdy obszar działania jednostki audytowanej, w obrębie którego audytor wyodrębnił obszary ryzyka do przeprowadzenia zadania audytowego;
- 9) **planie audytu** - rozumie się przez to roczny plan audytu wewnętrznego;
- 10) **racjonalnym zapewnieniu** - jest to satysfakcjonujący poziom zaufania przy danych kosztach, korzyściach i stopniu ryzyka;
- 11) **ustawie o finansach publicznych** - rozumie się przez to ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.);
- 12) **Standardach Audytu Wewnętrznego** - rozumie się przez to Międzynarodowe Standardy Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego opublikowane przez Ministra Finansów w Komunikacie Nr 8 z dnia 20 kwietnia 2010 roku w sprawie: standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF Nr 5, poz.24);
- 13) **jst** - rozumie się przez to jednostki sektora finansów publicznych.

## 1.1 Definicja audytu wewnętrznego

Audyt wewnętrzny w Urzędzie powinien być prowadzony zgodnie ze Standardami Audytu Wewnętrznego, być skorelowany ze statutowymi celami jednostki oraz spełniać wymagania określone w przepisach prawa.

Audyt wewnętrzny stanowi narzędzie służące Burmistrzowi do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że:

- cele postawione przed Urzędem są wykonywane,
- zasady i procedury wynikające z przepisów prawa powszechnie obowiązującego lub przyjęte przez Burmistrza czy kierowników jednostek organizacyjnych są wdrażane i przestrzegane,
- mechanizmy i procedury stanowiące system kontroli zarządczej są adekwatne i skuteczne dla prawidłowego funkcjonowania i działania Urzędu i jego jednostek organizacyjnych.

### 1.1.1 Zadania zapewniające

Zadanie zapewniające to zespół działań podejmowanych w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny, o której mowa w art. 272 ustawy o finansach publicznych.

W wyniku tych działań Burmistrz uzyskuje obiektywną i niezależną ocenę adekwatności, efektywności i skuteczności systemów zarządzania i kontroli funkcjonujących w jednostce pod względem: legalności, gospodarności, celowości, rzetelności, przejrzystości, jawności.

#### 1.1.1.1 Legalność

Badaniu podlega:

- 1) zgodność funkcjonowania Urzędu i gminnych jednostek organizacyjnych z przepisami prawa;
- 2) prawidłowość stanowienia przepisów wewnętrznych;
- 3) zgodność z aktami administracyjnymi, orzeczeniami sądów, umowami

- cywilnoprawnymi i innymi normami;
- 4) zaniechanie działania mimo prawnie określonego obowiązku.

#### 1.1.1.2 Gospodarność

Badaniu podlega:

- 1) zapewnienie oszczędnego i efektywnego wykorzystania środków;
- 2) uzyskanie właściwej relacji nakładów do efektów;

zapobieganie lub ograniczanie wysokości szkód.

#### 1.1.1.3 Celowość

Badaniu podlega:

- 1) zgodność działań z celami statutowymi Gminy i jednostek organizacyjnych;
- 2) optymalizacja zastosowanych metod i środków, ich adekwatność dla osiągnięcia założonych celów;
- 3) zakres przyjętych przez kierownictwo kryteriów oceny realizacji celów i zadań.

#### 1.1.1.4 Rzetelność

Badaniu podlega:

- 1) staranność, sumienność i terminowość wypełniania obowiązków;
- 2) należyte wypełnianie zadań;
- 3) zgodne z rzeczywistością dokumentowanie działań i stanów faktycznych.

#### 1.1.1.5 Przejrzystość

Badanie obejmuje:

- 1) klasyfikowanie dochodów i wydatków publicznych;
- 2) stosowanie obowiązujących zasad rachunkowości;
- 3) prowadzenie sprawozdawczości.

#### 1.1.1.6 Jawność

Badanie obejmuje:

- 1) udostępnianie sprawozdań finansowych i z działalności Urzędu ;
- 2) udostępnianie innych informacji dotyczących funkcjonowania Urzędu i podejmowanych decyzji.

### **1.1.2 Zadania doradcze**

Zadania doradcze to inne niż zadania zapewniające działania podejmowane przez audytora wewnętrznego, których charakter i zakres jest uzgodniony z kierownikiem jednostki, a których celem jest usprawnienie funkcjonowania jednostki.

Audytor wewnętrzny wykonuje czynności doradcze jako:

- 4) część zadań zapewniających lub na wniosek kierownika jednostki organizacyjnej Gminy za zgodą Burmistrza; na wniosek Burmistrza.

### **1.1.3 Relacje z kierownikami i personelem innych komórek organizacyjnych**

Działalność audytu wewnętrznego obejmuje przede wszystkim: przegląd, ocenę i weryfikację stopnia przestrzegania, stopnia efektywności oraz adekwatności mechanizmów kontroli. Stanowisko audytora wewnętrznego nie dysponuje uprawnieniami władczymi wobec innych osób w strukturze organizacyjnej Urzędu - nie ustanawia, ani nie wdraża zasad i procedur. Osoba zatrudniona na stanowisku audytora wewnętrznego może dokonywać jedynie przeglądu zasad, planów, procedur oraz innych mechanizmów kontroli wewnętrznej w zakresie kompetencji danej jednostki oraz składać sprawozdania z ustaleniami dotyczącymi ich możliwych ulepszeń.

Obiektywizm audytora wewnętrznego nie jest naruszony, jeśli rekomenduje on pewne standardy procedur kontrolnych lub zarządczych lub też dokonuje przeglądu tych procedur zanim zostaną one wdrożone. Decyzję o wdrożeniu danej procedury podejmuje Burmistrz albo upoważniony przez niego pracownik i nie jest przy tym związany opinią audytora. Może się zdarzyć, że procedura, która uzyskała pozytywną opinię audytora wewnętrznego okaże się w praktyce nieskuteczna lub nieefektywna. Pozytywna albo negatywna opinia audytora wewnętrznego dotycząca projektowanej procedury nie uwalnia kierownika jednostki lub pracownika na innym szczeblu zarządzania od odpowiedzialności za zarządzanie i funkcjonowanie kontroli zarządczej w danym obszarze działalności jednostki.

Nie powoduje naruszenia bezstronności wykonywanie przez audytora wewnętrznego czynności o charakterze doradczym w zakresie operacyjnych działań jednostki, za które audytor wewnętrzny był uprzednio odpowiedzialny. W przypadku wykonywania czynności o charakterze doradczym w danym obszarze działalności jednostki, audytor wewnętrzny nie powinien oceniać tej działalności co najmniej przez 1 rok.

Zasadą obowiązującą w audycie wewnętrznym jest przeprowadzanie zadań audytowych w sposób konstruktywny, korzystając w miarę możliwości z opinii, wskazówek i pomocy innych pracowników zatrudnionych w Urzędzie.

Audytor wewnętrzny w żaden sposób nie zwalnia innych osób w strukturze organizacyjnej Urzędu z obowiązków im przypisanych. Co więcej, audytor wewnętrzny powinien pomagać, o ile to potrzebne, pracownikom Urzędu w zrozumieniu faktu, że sami pracownicy są odpowiedzialni za mechanizmy kontroli i nie powinni polegać jedynie na ustaleniach audytu w kwestii tworzenia mechanizmów kontrolnych.

#### **1.1.4 Stosunki z audytorami i kontrolerami zewnętrznymi**

Postawa współdziałania i współpracy to najlepsze określenie relacji występujących pomiędzy audytem wewnętrznym, a audytorami i kontrolerami zewnętrznymi. Koordynacja działań powinna polegać zasadniczo na wzajemnym sprawdzaniu i wzajemnej współpracy celem zapewnienia:

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

Audytor wewnętrzny powinien porozumiewać się z NIK i innymi instytucjami kontrolnymi za pośrednictwem lub w porozumieniu z Burmistrzem. Dokumentacja

audytowa, w tym sprawozdania i notatki z czynności sprawdzających, powinny być udostępniane audytorom i kontrolerom zewnętrznym za pośrednictwem Burmistrza.

### **1.1.5 Przegląd sprawdzający, reakcja na sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego**

Generalną zasadą prowadzenia audytu wewnętrznego jest osiągnięcie porozumienia z pracownikami jednostki audytowanej, co do prawdziwości stwierdzonych faktów związanych z ustaleniami audytu, przed rozpowszechnieniem sprawozdania z audytu wewnętrznego. Tam, gdzie jest to właściwe i możliwe, należy ustalić działania korygujące, jakie należałoby podjąć i uwzględnić je w sprawozdaniu.

W przypadkach, gdy osiągnięcie ww. porozumienia staje się niemożliwe, ustalenia zadania audytowego, które mają być zamieszczone w sprawozdaniu poddawane są przeglądowi sprawdzającemu z udziałem Burmistrza lub wyznaczonych przez niego osób. Otrzymują oni następnie egzemplarz projektu sprawozdania z przeprowadzenia audytu do sprawdzenia przed jego podpisaniem. Po upewnieniu się przez audytora wewnętrznego, że sprawozdanie uwzględniające wyniki przeglądu sprawdzającego, jest adekwatne do występujących okoliczności, następuje jego podpisanie i ostateczna dystrybucja.

## **2. METODOLOGIA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO**

Szczegółowe procedury audytu wewnętrznego obejmują następujące zagadnienia:

- 1) planowanie audytu i ocenę ryzyka, sprawozdanie z realizacji planu audytu;
  - 2) planowanie zadania audytowego;
- czynności audytowe, sprawozdanie z przeprowadzenia zadania audytowego;  
czynności sprawdzające, ocena wykonania zaleceń audytu.

### **2.1 Planowanie audytu i ocena ryzyka, sprawozdanie z realizacji planu audytu**

Prace w zakresie audytu wewnętrznego prowadzone przez audytora wewnętrznego powinny opierać się o ocenę ryzyka wystąpienia istotnych błędów w obszarach działalności Urzędu i jednostek organizacyjnych, które mają być poddane audytowi wewnętrznemu. Każdy etap pracy audytora wewnętrznego, poprzedzający opracowanie sprawozdania z przeprowadzenia audytu, powinien opierać się na ocenie ryzyka.

#### **2.1.1 Ocena ryzyka i istotność**

Przeprowadzenie oceny ryzyka powinno w szczególności poprzedzać sporządzenie rocznego planu audytu wewnętrznego.

**RYZIKO** jest to prawdopodobieństwo wystąpienia dowolnego zdarzenia, działania lub

braku działania, którego skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku jednostki, które może przeszkodzić w osiągnięciu wyznaczonych celów i zadań.

**ISTOTNOŚĆ** - pojęcie istotności ma podstawowe znaczenie w analizie ryzyka. Istotność jest miarą:

- 1) możliwych bezpośrednich i pośrednich konsekwencji finansowych w przypadku zajścia zdarzenia (w tym kosztów działań naprawczych),
- 2) znaczenia poszczególnych celów realizowanych przez jednostkę (skutkiem zajścia zdarzenia jest nie zrealizowanie tych celów - w miarę możliwości winno być wyrażone w zł),
- 3) strat, które nie mają wymiaru finansowego, np. utrata dobrego imienia (reputacji).

Istotność to iloczyn prawdopodobieństwa wystąpienia danego zdarzenia oraz jego wpływu na organizację (potencjalnej straty):

- 1) **prawdopodobieństwo**: wyliczone z wykorzystaniem rachunku prawdopodobieństwa lub przyjęte metodą profesjonalnego osądu prawdopodobieństwo zajścia danego zdarzenia,
- 2) **wpływ (potencjalna strata)**: wyliczony (na ogół w wartościach pieniężnych) efekt zajścia zdarzenia.

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

W procesie ryzyka można wyróżnić dwa podstawowe etapy:

- 1) **identyfikacja obszarów ryzyka**,
- 2) **analiza ryzyka** - wykonywana w celu ustalenia kolejności przeprowadzania zadań audytowych, z uwzględnieniem wagi poszczególnych obszarów ryzyka.

### **2.1.2 Identyfikacja obszarów ryzyka**

Audyt wewnętrzny dokonuje identyfikacji ryzyka według własnej zawodowej oceny **obszarów ryzyka** - czyli procesów, zjawisk lub problemów, które wymagają przeprowadzenia audytu wewnętrznego.

Proces ten uzależniony jest od wiedzy audytora wewnętrznego i wymaga znajomości celów, działań, struktury organizacyjnej Urzędu, zakresów odpowiedzialności poszczególnych pracowników itp. oraz od intuicji audytora wewnętrznego.

Przy identyfikowaniu i ocenie obszarów ryzyka audyt wewnętrzny powinien wziąć pod uwagę w szczególności:

- 1) cele i zadania Urzędu i jednostek organizacyjnych gminy;
  - 2) system kontroli zarządczej w jednostce;
  - 3) ryzyka wpływające na realizację celów i zadań jednostki;
- wyniki wcześniej przeprowadzonego audytów lub kontroli;  
uwagi pracowników jednostki;
- 4) przepisy prawne dotyczące działania Urzędu oraz jednostek organizacyjnych;
  - 5) sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z wykonania budżetu;



liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych;

- 6) możliwość dysponowania przez jednostkę środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, nie podlegających zwrotowi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów dawcy;
- 7) liczbę i kwalifikacje zatrudnionych pracowników;
- 11) działania jednostki, które mogą wpływać na opinię publiczną.

Proces analizy obszarów ryzyka powinien być udokumentowany.

W celu właściwej identyfikacji obszarów ryzyka, audytor wewnętrzny ma stały dostęp (z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej) do istotnych źródeł informacji o wszystkich sprawach dotyczących jednostki, w tym prawo do:

- 1) zapoznawania się z dokumentacją i korespondencją, a także protokołami spotkań i narad;
- 2) otrzymywania sprawozdań z pracy poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu i jednostek organizacyjnych;
- 3) wglądu do dokumentów z kontroli zewnętrznych i wewnętrznych przeprowadzanych w Urzędzie i w jednostkach organizacyjnych.

### 2.1.3 Analiza ryzyka

Proces analizy ryzyka jest kluczową fazą procesu planowania audytu. **Analiza ryzyka to ocena podatności procesu lub obszaru na czynniki ryzyka.**

Podstawowe definicje:

|                 |   |
|-----------------|---|
| Ryzyko          | Możliwość wystąpienia zdarzenia, które będzie miało niepożądany wpływ na organizację  |
| Ocena ryzyka    | Identyfikacja i ocena ryzyk i ich potencjalnych skutków.  |
| Analiza ryzyka  | Metoda oceny podatności systemu lub grupy systemów na czynniki ryzyka.  |
| Czynniki ryzyka | Fakty, którym należy przyporządkować określone wagi w celu wyliczenia ryzyka i istotności w planowaniu  |
| Waga ryzyka     | Wpływ danego czynnika ryzyka na badany system wyrażony poprzez przypisanie temu czynnikowi relatywnej wagi. Wyrażenie względnego znaczenia danego zjawiska w kontekście organizacji jako całości. Jest sprawą profesjonalnego osądu i obejmuje rozważenie wywieranego na organizację jako całość wpływu błędów, zaniedbań, nieprawidłowości lub niedozwolonych czynów, czy działań, które mogą mieć miejsce jako rezultat słabości kontroli w ramach audytowanego obszaru. Podczas oceny wagi audytor powinien rozważyć, całkowity poziom błędów możliwy do zaakceptowania przez kierownictwo i audytora oraz zdolność do kumulowania się małych błędów i słabości (tworzenia tzw. efektu kumulatywnego) i stawania się przez to znacznymi. |

|                        |  |
|------------------------|--|
| Ryzyko audytu (RA)     | Ryzyko sformułowania błędnej opinii przez audytora.<br>RA = RK x RW x RD   |
| Ryzyko kontroli (RK)   | Ryzyko wystąpienia sytuacji, w której istniejący system kontroli wewnętrznej nie zapobiegnie lub nie wykryje błędu o znaczącej wadze.  |
| Ryzyko wewnętrzne (RW) | Ryzyko wystąpienia błędu o znaczącej wadze przy założeniu, że system kontroli wewnętrznej nie funkcjonuje. Jest to podatność na wystąpienie istotnego błędu, który sam lub w połączeniu z innymi błędami będzie miał istotny wpływ na analizowany obszar, przy braku odpowiednich kontroli wewnętrznych. |
| Ryzyko detekcji (RD)   | Ryzyko, że przeprowadzone przez audytora testy, analityczne procedury nie wykryją błędów, który sam lub w połączeniu z innymi błędami będzie miał istotny wpływ na analizowany obszar.   |

Audytor wewnętrzny decyduje o zasadach nadawania znaczenia poszczególnym obszarom ryzyka w postaci ujednoczonych kryteriów oraz nadawania im określonych wag. Wszelkie istotne obszary ryzyka powinny zostać uszeregowane pod względem stopnia ich priorytetu na potrzeby strategicznego (długookresowego) planu audytu oraz rocznego planu audytu. Burmistrz może jednak niektóre ryzyka zaakceptować w całości lub do pewnego poziomu, przyjmując, że ich wystąpienie nie zagraża w istotny sposób funkcjonowaniu Urzędu i wykonywaniu przez niego zadań, a zapobieżenie im pochłonęłoby zbyt wiele środków finansowych lub nakładu pracy.

Czynności podejmowane w analizie ryzyka to:

- 1) Określenie celów strategicznych i operacyjnych jednostki
- 2) Ustalenie kategorii i czynników ryzyka
- 3) Określenie ryzyk na jakie narażone są główne procesy
- 4) Zdefiniowanie właścicieli ryzyk
- 5) Określenie poziomu ryzyka akceptowanego przez kierownictwo
- 6) Zapoznanie się z matematycznymi i szacunkowymi metodami oceny ryzyka
- 7) Wybranie metody obliczania ryzyka
- 8) Przeprowadzenie analizy ryzyka
- 9) Dokonanie interpretacji uzyskanych wyników
- 10) Wykonanie analizy użyteczności zastosowanego modelu
- 11) Monitorowanie ryzyka

Audytor wewnętrzny może wykorzystywać przy ocenie ryzyka wszelkie znane metody, w szczególności:

- 1) matematyczną metodę analizy ryzyka;
- 2) szacunkową metodę analizy ryzyka - metoda delficka (grupa ekspercka);
- 3) mieszane metody analizy ryzyka;
- 4) mapę ryzyka w analizie ryzyka;
- 5) czynniki ryzyka w analizie ryzyka

6) kwestionariusz oceny ryzyka.

Preferowaną jednak metodą analizy ryzyka do sporządzania rocznego planu audytu wewnętrznego jest *Matematyczna metoda analizy ryzyka*. W **Załączniku Nr 1 Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego** zawarto podstawowe informacje na temat stosowania tej metody. Zalecane jest, aby zastosowana metodyka oceny ryzyka była kontynuowana w kolejnych latach, co umożliwi porównanie i jej coroczną aktualizację.

#### **2.1.4 Wybór zadania audytowego**

Rezultatem przeprowadzonej analizy ryzyka jest ranking zadań audytowych uszeregowanych według malejącego ryzyka. Wyboru zadań audytowych dokonuje się głównie na podstawie metody opartej na analizie ryzyka. Stosując tę metodę należy uszeregować zadania audytowe według ryzyka malejąco, a następnie wybrać do planu rocznego tyle zadań, ile audytor jest w stanie przeprowadzić w określonym czasie.

Audytor wewnętrzny, ustala kolejność zadań audytowych, biorąc pod uwagę stopień ich ważności oraz czynniki organizacyjne. Ponadto przeprowadza analizę zasobów osobowych z uwzględnieniem liczonego w osobodniach:

- 1) czasu przeznaczanego na szkolenie i rozwój zawodowy;
- 2) czasu przeznaczanego na czynności organizacyjne;
- 3) urlopy i inne nieobecności;
- 4) rezerwy czasowej.

#### **2.1.5 Plan audytu**

Audyty wewnętrzne powinny być prowadzone według rocznego planu audytu i opierać się na ocenie ryzyka.

Plan audytu zawiera w szczególności:

- 1) wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka
- 2) wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych
- 3) listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające
- 4) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających
- 5) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych czynności doradczych,
- 6) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności sprawdzających,
- 7) informacje na temat cyklu audytu.

Audytor usługodawcy nie ma obowiązku przedstawiania w planie audytu informacji, o których mowa pkt 2, 4, 5 i 6

Zanim zostanie podjęta decyzja o przyjęciu planu audytu, audytor wewnętrzny konsultuje się ze Burmistrzem pod kątem akceptacji niektórych ryzyk w całości lub do pewnego poziomu, przy założeniu, że ich wystąpienie nie zagraża w istotny sposób funkcjonowaniu Urzędu i

wykonywaniu przez niego zadań, a zapobieżenie im pochłonęłyby zbyt wiele środków finansowych lub nakładu pracy.

W celu wyliczenia planowanego czasu pracy audytora wewnętrznego przeznaczonego na przeprowadzanie audytów, należy z liczby dni roboczych w całym roku wydzielić dni robocze, które będą przeznaczone na inne działania, przykładowo:

- 1) szkolenia wewnętrzne i zewnętrzne;
- 2) urlopy wypoczynkowe;
- 3) nieplanowane nieobecności, w tym choroby i urlopy okolicznościowe;
- 4) współpraca z audytem i kontrolą zewnętrzną.

Wyniki przeprowadzonych wyliczeń należy uwzględnić przy sporządzaniu planu audytu. Audytor wewnętrzny przedstawia do zatwierdzenia plan audytu na rok następny do końca każdego roku kalendarzowego. Plan audytu podpisuje audytor wewnętrzny oraz Burmistrz.

Jeżeli w trakcie realizacji planu audytu, audytor wewnętrzny stwierdzi, że przeprowadzenie wszystkich zaplanowanych zadań audytowych nie jest możliwe lub że realizacja określonego zadania jest niecelowa, uzgadnia to z Burmistrzem i przedstawia zmianę do zatwierdzenia.

W razie zmiany celów i zadań jednostki, zmiany czasu niezbędnego dla przeprowadzenia zadań audytowych czy czynności organizacyjnych, a także w innych uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny przeprowadza audyt wewnętrzny poza planem audytu na wniosek Burmistrza, na wniosek kierownika jednostki organizacyjnej w uzgodnieniu z Burmistrzem lub z własnej inicjatywy w uzgodnieniu z Burmistrzem.

Jeżeli przeprowadzenie zadania poza planem audytu stworzy zagrożenie dla realizacji planu audytu, audytor wewnętrzny zawiadamia o tym na piśmie kierownika jednostki organizacyjnej wnioskującego o przeprowadzenie audytu wewnętrznego poza planem audytu oraz Burmistrza, do którego należy podjęcie decyzji o wycofaniu lub podtrzymaniu formalnego wniosku o przeprowadzenie audytu poza planem audytu.

Zadania audytowe realizuje się na podstawie upoważnienia. **Załącznik Nr 7.3** zawiera wzór *Upoważnienia do przeprowadzenia audytu wewnętrznego*.

#### **2.1.6 Sprawozdanie z wykonania planu audytu**

Do końca stycznia każdego roku audytor wewnętrzny przedstawia Burmistrzowi *Sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego*. Sprawozdanie zawiera:

- informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań zapewniających, czynności doradczych i czynności sprawdzających wraz z odniesieniem do planu audytu,
- opis przyczyn odstępstw od planu audytu,
- omówienie zidentyfikowanych istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej,
- inne istotne informacje dotyczące audytu wewnętrznego.

#### **2.1.7 Plan strategiczny audytu**

W rocznym planie audytu należy wskazać, które obszary będą objęte działaniami

audytu w kolejnych latach.

Plan strategiczny audytu jest zalecany, lecz nie jest wymagany przez przepisy prawa. Plan taki powinien nakreślać funkcje i obszary pracy audytu 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 Urzędzie.

## **2.2 Planowanie zadania audytowego**

W trakcie etapu planowania audytor wewnętrzny powinien poznać zasady funkcjonowania jednostki audytowanej oraz zdarzenia, transakcje i procedury, które bada. Pozwoli to określić poziom istotności. Audytor powinien używać tych informacji do identyfikacji potencjalnych problemów, oceniania dowodów audytowych i oceny działań kierownictwa jednostki audytowanej.

Jeszcze przed rozpoczęciem zadania audytor wewnętrzny określa okres, jaki ma objąć zadanie audytowe oraz planowaną datę jego zakończenia.

### **2.2.1 Wstępny przegląd i dokumentacja systemów**

Na etapie zbierania informacji i zapoznawania się z zakresem działania poszczególnych komórek organizacyjnych audytor wewnętrzny dokonuje wstępnego przeglądu polegającego na zbieraniu informacji o działalności i celach, jednak w tym momencie nie dokonuje szczegółowej weryfikacji pozyskanych informacji.

#### **Cele wstępnego przeglądu:**

- 1) zrozumienie badanej działalności,
- 2) wyodrębnienie istotnych obszarów wymagających szczególnej uwagi w trakcie zadania audytowego,
- 3) identyfikacja istniejących mechanizmów kontroli wewnętrznej,
- 4) pozyskanie informacji ułatwiających przeprowadzenie zadania audytowego.

Wstępny przegląd można przeprowadzić z zastosowaniem m.in. następujących technik:

- 1) rozmów z pracownikami jednostki audytowanej,
- 2) rozmów z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ, np. współpracowników i odbiorców wyników pracy jednostki audytowanej,
- 3) obserwacji i oględzin na miejscu,
- 4) analizy sprawozdań i innych dokumentów przygotowywanych dla kierownictwa komórki,
- 5) procedur analitycznych,
- 6) schematów, wykresów,
- 7) testów kroczących, czyli techniki powtarzania konkretnych mechanizmów kontroli, które umożliwiają sprawdzenie procesu obejmującego niewielką liczbę operacji od jego początku aż do końca,
- 8) kwestionariuszy kontroli wewnętrznej przekazywanych do wypełnienia kierownikom

jednostek audytowanych.

Zebrane na tym etapie informacje stanowią dla audytora wewnętrznego podstawę do opisanego procesu, który ma być poddany badaniu w trakcie zadania audytowego. W trakcie dokumentowania wszystkich procesów zachodzących w obszarze audytu oraz opisywania systemu kontroli wewnętrznej można posługiwać się *ścieżką audytu*.

*Ścieżka audytu* to złożony dokument, który powinien zawierać przejrzysty opis przepływów finansowych, ich dokumentacje i kontrole, a jednocześnie umożliwiać śledzenie kolejnych faz rejestrowania pojedynczej transakcji.

*Ścieżkę audytu* można przygotować w trzech podstawowych formach:

- 1) opisowej - dokonuje się opisu każdego procesu, jego elementów składowych oraz kontroli przeprowadzanych w trakcie procesu. Zaletą tej metody jest możliwość kompleksowego i bardzo dokładnego opisanego procesu, jednak przyjęcie tej metody może spowodować, że cały obraz funkcjonującego systemu będzie nieczytelny.
- 2) graficznej - za pomocą odpowiednich symboli oraz łączących je linii przedstawia się dany proces oraz poszczególne etapy kontroli wewnętrznej w tym procesie. Metoda ta pozwala łatwo zrozumieć dany proces, jednak informacje zawarte w schemacie mogą być niewystarczające ze względu na ograniczenia spowodowane zastosowaniem symboli.
- 1) tabelarycznej - w kolumnach opisuje się poszczególne etapy procesu i wykonywane czynności, odpowiedzialność za dany etap/czynność, dokumenty wynikające z danego etapu/czynności, itp. Forma ta jest wygodna i przejrzysta, istnieje jednak ryzyko, że sporządzona zostanie zbyt szczegółowo i jej użyteczność będzie ograniczona.

Każda z powyższych metod może być łączona z inną lub modyfikowana. Przyjęcie odpowiedniej formy zależy od sporządzającego, posiadanego przez niego stopnia doświadczenia zawodowego, jak i doświadczenia w tworzeniu tego typu dokumentów oraz stopnia złożoności danego procesu. Dokumentacja w postaci opisowej lub analizy graficznej proces może ulec dalszym modyfikacjom na etapie oceny systemu kontroli wewnętrznej.

### **2.2.2 Opracowanie programu zadania audytowego.**

Po zakończeniu planowania danego zadania audytowego, a przed przystąpieniem do jego realizacji, audytor wewnętrzny opracowuje program zadania audytowego uwzględniając w szczególności:

- 1) cele i zadania jednostki w obszarze ryzyka zadaniem zapewniającym;
- 2) wyniki analizy ryzyka obszaru ryzyka objętego zadaniem zapewniającym;
- 3) system kontroli zarządczej, w tym zarządzania ryzykiem w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym;
- 4) możliwość wprowadzenia usprawnień w systemie kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym;
- 5) datę rozpoczęcia i przewidywany czas trwania zadania zapewniającego.

W procesie analizy ryzyka w obszarze objętym zadaniem, audytor wewnętrzny powinien zidentyfikować i oszacować ryzyka związane z tym obszarem działalności jednostki. Cele zadania przyjęte w programie powinny odzwierciedlać wyniki analizy ryzyka.

W programie zadania zamieszcza się w szczególności:

- 1) temat zadania,
- 2) cele zadania,
- 3) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania,
- 4) istotne ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem,
- 5) narzędzia i techniki przeprowadzenia zadania,
- 6) kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego,

Planowane techniki przeprowadzania zadania mogą obejmować w szczególności:

- 1) zapoznanie się z dokumentami;
- 2) uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników jednostki;
- 3) obserwacje wykonywania zadań przez pracowników jednostki;
- 4) przeprowadzenie oględzin;
- 5) rekonstrukcję wydarzeń lub obliczeń;
- 6) sprawdzanie rzetelności informacji przez porównywanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła;
- 7) porównywanie określonych zbiorów danych;  
graficzną analizę procesów;
- 8) rozpoznawcze badanie próbek polegające na pobieraniu próbek losowych oraz stosowaniu testów

Wzór *Programu Zadania Audytowego* określa **Załącznik nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.4.**

W uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny może dokonać zmian w programie zadania w trakcie jego przeprowadzania. Zmiany programu powinny być udokumentowane.

### **2.2.3 Przeprowadzenie narady otwierającej.**

Przed rozpoczęciem audytu, audytor wewnętrzny zawiadamia kierownika jednostki audytowanej o przedmiocie i czasie trwania audytu. Audytor wewnętrzny uzgadnia termin narady otwierającej z kierownikiem jednostki audytowanej. Przed przystąpieniem do przeprowadzania audytu wewnętrznego audytor wewnętrzny przedstawia imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego wraz z dokumentem tożsamości. Przystępując do realizacji zadania audytor przeprowadza naradę otwierającą z udziałem kierownika komórki audytowanej lub wyznaczonego przez niego pracownika.

Podczas narady otwierającej należy omówić w szczególności następujące sprawy:

- 1) tematykę i cele zadania,
- 2) założenia organizacyjne zadania audytowego,
- 3) zasady informowania kierownictwa jednostki audytowanej o postępach i ustaleniach audytu,
- 4) zasady dostępu audytorów do pomieszczeń, sprzętu, akt i informacji potrzebnych do przeprowadzenia zadania audytowego, w celu zmniejszenia zakłóceń w pracy jednostki audytowanej,
- 5) wyznaczenie osoby odpowiedzialnej ze strony jednostki audytowanej za kontakty z audytorami.

Celem narady jest uzyskanie minimalizacji możliwych zaburzeń w pracy audytowanej komórki oraz uzyskanie o niej ogólnych informacji. Kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania oraz uzgadnia z audytorem wewnętrznym sposoby unikania zakłóceń w jej pracy w trakcie przeprowadzania zadania audytowego. Kierownik jednostki audytowanej zapewnia audytorowi wewnętrznemu warunki niezbędne do przeprowadzenia audytu wewnętrznego, przedstawia żądane dokumenty oraz ułatwia terminowe udzielanie wyjaśnień przez pracowników tej komórki.

Wzór *Protokołu z narady otwierającej* znajduje się w **Załączniku Nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.5.**

### **2.3 Czynności audytowe, sprawozdanie z przeprowadzenia zadania audytowego**

Czynności audytowe wykonywane są przez audytora wewnętrznego podczas realizacji zadania audytowego w jednostce audytowanej. Audyt powinien być przeprowadzany w normalnych godzinach pracy jednostki audytowanej. Realizacja czynności audytorskich poza godzinami pracy i w dni wolne od pracy wymaga uzgodnienia z kierownictwem jednostki audytowanej oraz Burmistrzem i uzyskania ich akceptacji.

W trakcie wykonywania czynności audytowych, audytor wewnętrzny jest uprawniony w szczególności do:

- 1) wstępu do wszystkich pomieszczeń komórki audytowanej,
- 2) bezpośredniego sprawdzenia stanu rzeczowego i pieniężnego składników majątkowych komórki audytowanej,
- 3) żądania okazania niezbędnych dokumentów, umów, faktur, dokumentów księgowych, zezwoleń i innych,
- 4) żądania sporządzenia niezbędnych kopii (potwierdzonych za zgodność z oryginałem), odpisów i wyciągów z badanych dokumentów,
- 5) zabezpieczenia dokumentów i innych dowodów,
- 6) odbierania stosownych wyjaśnień od kierownictwa i pracowników komórki audytowanej,
- 7) żądania dostarczenia niezbędnych danych w zakresie struktury organizacyjnej, w szczególności:
  - a. schematu organizacyjnego,



- b. opisów stanowisk,
- 8) żądania niezbędnych danych dotyczących zatrudnienia, przykładowo:
  - a. stan zatrudnienia,
  - b. kwalifikacje i stopień wykształcenia poszczególnych pracowników,
- 9) żądania informacji na temat polityki finansowej.

Kierownictwo i pracownicy komórki audytowanej są zobowiązani do udzielania audytorowi ustnych i pisemnych wyjaśnień w sprawach dotyczących przedmiotu audytu. Odmowa udzielenia wyjaśnień wymaga pisemnego podania przyczyn odmowy. Oświadczenie o odmowie dołączane jest do dokumentów roboczych audytu.

W trakcie realizacji zadania audytowego audytor wewnętrzny może odbywać narady z kierownikiem lub z pracownikami komórki, w której przeprowadzane jest zadanie. W naradzie z pracownikami komórki może brać udział kierownik tej komórki.

### 2.3.1 Testowanie

Testowanie polega na określeniu i doborze reprezentatywnej próbki operacji, zbadaniu wybranych operacji, porównaniu wyników z oczekiwaniami oraz przełożeniu wyników na badaną populację. W trakcie tych prac wykorzystywane są techniki statystyczne i losowe, oparte na teorii prawdopodobieństwa, pozwalające audytorowi na stawianie tez dotyczących większych zbiorów z określonym stopniem pewności, na podstawie badanej pewnej części procentowej wszystkich elementów.

Testowanie to techniki zbierania materiału dowodowego. Na tym etapie audytor wewnętrzny powinien zgromadzić dokumenty robocze, które powinny zawierać szczegóły przeprowadzonych testów, ich cel i wyniki. Po zakończeniu programu testów jego wyniki należy poddać ocenie w celu ustalenia, czy program był wystarczający, czy też należy przeprowadzić dalsze testy. Rezultaty te powinny być brane pod uwagę przy formułowaniu ogólnej opinii o mocnych i słabych stronach systemu oraz realizacji celów kontrolnych, audytor wewnętrzny powinien przeprowadzić weryfikację dokumentów, które potwierdzają wyniki testów. Dokumenty te stanowią podstawę dyskusji z kierownikiem jednostki audytowanej, po zakończeniu tej fazy audytu.

#### **Podstawowe rodzaje testów:**

1. Testy przeglądowe - wykonywane w pierwszej kolejności, na etapie wstępnego zapoznania z jednostką. Stanowią one wstępne, rozpoznawcze badanie systemu i mają one na celu umożliwienie audytorowi zrozumienie systemu i zidentyfikowanie kontroli, które w następnej kolejności należy poddać badaniu przy zastosowaniu testów zgodności. Podstawowym celem testów przeglądowych jest znalezienie dowodów na istnienie kontroli. Dokonuje się tego poprzez wykorzystanie następujących technik: obserwacji, zapoznania się z dokumentacją oraz uzyskiwania informacji od pracowników audytowanej komórki. Dzięki zebranym materiałom, stosując te testy audytor sprawdza, czy system faktycznie funkcjonuje tak jak jest to opisane w procedurach.
2. Testy zgodności - prowadzone są dla uzyskania dowodów, że dany system działa zgodnie z rozumieniem audytora, uzyskanym poprzez ocenę systemu kontroli wewnętrznej, czyli

że mechanizmy kontroli są stosowane.

Audytor wewnętrzny realizując testy zgodności winien brać pod uwagę:

- 1) rodzaj, rozkład czasowy i nasilenie testów zgodności,
- 2) dostępność materiałów dowodowych,
- 3) wkład pracy audytorskiej do przetestowania zgodności.

2. Testy wiarygodności (rzeczowe) - przeprowadzane są po wykonaniu testów zgodności. Polegają one na sprawdzeniu, czy informacje zawarte w dokumentacji są kompletne, dokładne i czy odzwierciedlają stan faktyczny. Testy te przeprowadzane są na poszczególnych operacjach celem stwierdzenia ich poprawności. Jeśli na podstawie testów zgodności audytor stwierdzi stosowanie danych mechanizmów kontroli - testy wiarygodności przeprowadzane są na małych próbach (tzw. ograniczone testy wiarygodności). W przypadku zaś stwierdzenia, że mechanizmy kontroli nie są stosowane - testy wiarygodności prowadzi się na odpowiednio zwiększonych próbach.

Każdy test rzeczywisty powinien pozwolić na sprawdzenie, czy spełnione są poniższe kryteria:

| <b>Kryterium</b>                         | <b>Istota i przykład testu rzeczywistego</b>   |
|--|--|
| Legalność i prawidłowość działań         | Sprawdzenie, czy aktualnie wykonywane działania dostosowane są do stosownych podstaw prawnych.   |
| Kompletność zapisów finansowych i innych | Sprawdzenie, czy system finansowy i inne systemy informacyjne rejestrują wszystkie stosowne szczegóły.   |
| Rzeczywistość operacji                   | Sprawdzenie, czy operacje rejestrowane w systemach finansowych i innych naprawdę miały miejsce. Np. Lista środków trwałych może być przeegzaminowana, aby sprawdzić czy dobra były rzeczywiście dostarczone. Mogą być też zastosowane procedury analityczne szczególnie analiza  |
| Pomiar działań                           | Sprawdzenie, czy sumy transakcji są skalkulowane na właściwych podstawach. Np. test rzeczywisty może sprawdzać, czy użyte zostały właściwe stopy wymiany przy zamienianiu wniosków z państwowych jednostek płatności (złoty) na Euro. Stosowne procedury analityczne zawierają testy przewidywań i analizę wskaźników. |
| Ocena                                    | Sprawdzenie, czy aktywa i inne pozycje zarejestrowane są we właściwych wartościach w zapisach finansowych.   |

|           |   |
|-----------|---|
| Istnienie | Sprawdzenie, czy aktywa i inne pozycje rzeczywiście istnieją. Np. test rzeczywisty może sprawdzać, czy aktywa zarejestrowane w zapisach finansowych istnieją lub czy przeszkoleni pracownicy rzeczywiście istnieją. Te testy rzeczywiste wymagają fizycznej weryfikacji istnienia - policzenia szkolonych lub obejrzenia aktywów. |
| Własność  | Sprawdzenie, czy zapisane aktywa są rzeczywiście w posiadaniu lub czy są właściwie użytkowane przez ciało poddane audytowi. Np. test rzeczywisty może wymagać sprawdzenia, czy podmiot poddany audytowi posiada ważną dzierżawę lub jest prawnym właścicielem nieruchomości   |

### **Najczęściej wykorzystywane techniki badania audytowego:**

Audyt poświadczający - obejmuje badanie systemów i operacji finansowych, w tym ocenę zgodności z przepisami prawa, badanie systemów kontroli wewnętrznej oraz funkcjonowania komórek kontroli wewnętrznej i audytu, kontrolę działalności pod względem legalności i rzetelności. Badanie to jest podstawą wydania poświadczenia prawidłowości rozliczania finansowego jednostki kontrolowanej.

Test krok po kroku/przeładowy - procedura przeprowadzania zadania audytowego polegająca na prześledzeniu kolejnych etapów przebiegu procesu na wybranej przez audytora próbie typowych operacji.

Zasięganie informacji - jedna z procedur przeprowadzania zadania audytowego, polegająca na uzyskaniu informacji od osób dysponujących wiedzą na dany temat, obecnych w audytowanej jednostce lub poza nią, w ramach posiadanego upoważnienia.

Oględziny - procedura przeprowadzania zadania audytowego, polegająca na obserwacji i udokumentowaniu stanu faktycznego składników majątkowych lub przebiegu określonej czynności.

Istnienie - jeden z elementów oceny w audycie finansowym, oznacza sprawdzenie, czy aktywa i pasywa rzeczywiście istnieją na dzień sporządzenia sprawozdania finansowego.

Kompletność - jeden z elementów oceny w audycie finansowym oznacza sprawdzenie, czy księgi rachunkowe zawierają wszystkie operacje, aktywa i pasywa, które powinny zawierać.

Przeliczenie - jedna z procedur przeprowadzania zadania audytowego polegająca na sprawdzeniu dokładności działań arytmetycznych drogą ponownego dokonania obliczeń lub weryfikacji ich poprawności przy pomocy innych obliczeń.

Ujawnienie/Prezentacja - jeden z elementów oceny w audycie finansowym oznacza sprawdzenie, czy operacje, rozliczenia, zasady rachunkowości i inne wymagane informacje są właściwie prezentowane, zgodnie z odpowiednimi standardami rachunkowości i zasadami budżetowymi.

### **2.3.2 Cechy ustaleń audytu**

Cechy właściwie opracowanych ustaleń audytu:

- 1) stwierdzenie stanu istniejącego;
- 2) kryteria;
- 3) skutek;
- 4) przyczyna;
- 5) zalecenia/rekomendacje.

**Stwierdzenie stanu istniejącego** - określa rodzaj i zakres ustalenia, bądź stanu niezadowolającego. Często stanowi odpowiedź na pytanie: „*Co było źle?*” Zazwyczaj jasne i dokładne stwierdzenie stanu, wyłania się z porównań i wyników uzyskanych przez audytora w odniesieniu do odpowiednich kryteriów oceny.

**Kryteria** - cecha polegająca na ugruntowaniu prawomocności danego ustalenia, poprzez identyfikację kryteriów oceny oraz uzyskaniu odpowiedzi na pytanie: „*Na podstawie jakich norm oparto ustalenia?*”

**Skutek** - cecha określająca rzeczywisty lub potencjalny wpływ na istniejący stan, która odpowiada na pytanie: „*Jaki to miało skutek?*” Znaczenie danego stanu rzeczy jest zwykle oceniane przez jego skutki. W przypadku audytów operacyjnych działalności, ograniczenie efektywności i gospodarności, albo nie osiągnięcie celów danego programu (skuteczność), stanowią właściwe miary skutku. Często znajdują one wyraz w ujęciu ilościowym, np. środków pieniężnych, liczby zatrudnionych osób, ilości materiałów, liczby transakcji, bądź upływu czasu. Jeżeli rzeczywistego skutku nie da się ustalić, potencjalne lub niewymierne skutki mogą być czasami przydatne do pokazania danego stanu rzeczy.

**Przyczyna** - cecha ta określa powody leżące u podłoża niezadowolającego stanu rzeczy lub ustalenia i odpowiada na pytanie: „*Dlaczego tak się stało?*” Jeżeli dany stan rzeczy utrzymywał się przez dłuższy czas, albo też nasilał się, należy opisać przyczyny wpływające na takie cechy danego stanu faktycznego. Stanowi to warunek do określenia i sformułowania znaczących zaleceń, dotyczących działań naprawczych. Przyczyna może być całkiem oczywista, jeżeli zalecenia audytu wskazują na konkretny i praktyczny sposób poprawy danego stanu rzeczy. Brak identyfikacji przyczyny w ramach danego ustalenia może m.in. oznaczać, że przyczyna nie została ustalona z powodu ograniczeń lub wady pracy audytu, albo że została pominięta, aby uniknąć bezpośredniej konfrontacji z urzędnikami odpowiedzialnymi za niepożądany stan.

**Zalecenia/rekomendacje** - to sugerowanie działań zaradczych, które dają odpowiedź na pytanie: „*Co należy zrobić?*”. Relacja pomiędzy zaleceniami audytu a leżącą u jego podłoża przyczyną danego stanu rzeczy powinna być jasna i logiczna. W takim przypadku zalecenia będą wykonalne i właściwie ukierunkowane. Zalecenia powinny precyzyjnie określać, co trzeba zrobić, zmienić lub naprawić. Zalecenia kierowane są zawsze do osoby posiadającej kompetencje do podjęcia odpowiednich działań.

### 2.3.3 Dokumentowanie czynności audytowych

Audytor wewnętrzny ma prawo do:

- 1) wglądu do wszelkich dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem audytowanej jednostki, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej;

- 2) może sporządzać z dokumentów niezbędne odpisy, kopie lub wyciągi, które - w przypadku włączenia ich do akt bieżących audytu - powinny być potwierdzone przez kierowników lub pracowników komórki audytowanej,
- 3) może sporządzać zestawienia lub obliczenia,
- 4) może domagać się sporządzenia zestawień lub obliczeń przez pracowników audytowanej jednostki, które powinny być zatwierdzone przez kierownika jednostki audytowanej.

Pracownicy jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, są obowiązani, na żądanie audytora wewnętrznego, udzielać informacji i ustnych wyjaśnień. Udzielone informacje i złożone ustne wyjaśnienia powinny być utrwalone na piśmie oraz podpisane przez osobę, która je złożyła i przez audytora wewnętrznego albo przez samego audytora wewnętrznego. Wzór *Protokołu przyjęcia ustnych wyjaśnień* określa **Załącznik Nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.6.**

Pracownicy jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, mają prawo z własnej inicjatywy złożyć oświadczenia dotyczące przedmiotu audytu.

Przebieg narady otwierającej, zamykającej oraz narad z pracownikami czy kierownikami jednostek przeprowadzonych w trakcie zadania audytowego powinien być udokumentowany protokołem. Protokół winien zawierać w szczególności informacje o celu, przebiegu i o wyniku narady. Protokoły te podpisuje prowadzący naradę audytor wewnętrzny oraz kierownik komórki, w której przeprowadzane jest zadanie albo osoba przez niego wskazana. W razie odmowy podpisania protokołu przez przedstawiciela komórki audytowanej - osoba ta powinna niezwłocznie pisemnie uzasadnić przyczyny odmowy podpisania protokołu. Audytor wewnętrzny czyni wzmiankę o odmowie podpisania protokołu przez przedstawiciela jednostki audytowanej w protokole. Wzór protokołu z narady zawiera **Załącznik nr 2 Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego: Protokół z narady otwierającej/z pracownikami/ zamykającej Wzór nr 7.5.**

**Księga Procedur Audytu Wewnętrznego** zawiera tylko podstawowe wzory dowodów roboczych. Audytor wewnętrzny może posługiwać się dowodami roboczymi nie wymienionymi w niniejszym opracowaniu, jednak każdy dowód roboczy powinien:

- 1) być oznaczony nazwą;
- 2) posiadać numer identyfikacyjny;
- 3) określać miejsce i datę sporządzenia dowodu;
- 4) określać nazwę dowodu roboczego;
- 5) wyjaśnienie użytych symboli i skrótów,
- 6) posiadać nazwę i numer zadania audytowego,
- 7) w przypadku, gdy sporządzone przez audytora wewnętrznego dowody robocze składają się z kilku stron, powinny być one przez niego ponumerowane oraz zaparafowane w dolnym rogu.

Każdy dokument roboczy powinien być podpisany przez audytora wewnętrznego ze wskazaniem daty podpisania, za wyjątkiem dowodów roboczych kierowanych do innych

osób celem ich uzupełnienia, które powinny być opatrzone datą, podpisem i pieczętą tych osób.

W przypadku opracowania nowych wzorów dowodów roboczych przez audytora wewnętrznego, nie wymaga się wprowadzania ich jako załączników do **Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego**. Są one przechowywane w aktach stałych i aktualizowane w miarę potrzeb.

#### **2.3.4 Projekt sprawozdania z przeprowadzenia audytu wewnętrznego**

Dla każdego zakończonego zadania audytowego audytor wewnętrzny może opracować projekt ustaleń stanu faktycznego czy projekt końcowego sprawozdania, w którym informuje o ustaleniach, uwagach i rekomendacjach (zaleceniach) i sposobie ich wdrożenia.

Celem opracowania projektu sprawozdania z audytu wewnętrznego jest:

- 1) upewnienie się, że audytor prawidłowo zrozumiał części składowe systemu,
- 2) zapewnienie kierownikowi jednostki audytowanej możliwości ustosunkowania się i oceny tego sprawozdania,
- 3) wyrażenie przez kierownika jednostki audytowanej własnej oceny i opinii.

W przypadku sporządzenia projektu ustaleń stanu faktycznego lub projektu sprawozdania należy go dostarczyć kierownikowi komórki audytowanej w terminie co najmniej 3 dni przed wyznaczonym terminem narady zamykającej, w celu umożliwienia zapoznania się i ustosunkowania do jego treści. Projekt ustaleń czy projekt sprawozdania powinny być sporządzone zgodnie z zasadami obowiązującymi przy sporządzaniu sprawozdania z audytu.

#### **2.3.5 Narada zamykająca**

Po zakończeniu zadania audytowego audytor wewnętrzny przeprowadza naradę zamykającą.

W naradzie zamykającej biorą udział:

- 1) audytor wewnętrzny przeprowadzający zadanie audytowe,
- 2) kierownik jednostki audytowanej.

W naradzie zamykającej mogą brać udział:

- 1) osoby sprawujące nadzór nad działalnością jednostki;
- 2) wskazani przez kierownika jednostki audytowanej zatrudnieni w niej pracownicy.

Celem narady zamykającej jest przedstawienie wstępnych wyników z audytu wewnętrznego, a w szczególności:

- 1) poinformowanie komórki audytowanej o wynikach przeprowadzonego audytu i o procesie sprawozdawczym,
- 2) osiągnięcie porozumienia na temat ustaleń,

- 3) zapoznanie z działaniami naprawczymi zaplanowanymi lub już podjętymi w celu poprawy ewentualnych niedociągnięć ujawnionych przez audyt,
- 4) przedstawienie pozytywnych mechanizmów kontroli i zarządzania zidentyfikowanych podczas zadania audytowego.

Wzór *Protokołu z narady zamykającej* znajduje się w **Załączniku Nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.5.**

### **2.3.6 Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego**

Audytór Wewnętrzny po naradzie zamykającej sporządza *Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego*, tj. sprawozdanie wstępne/końcowe - zgodnie ze wzorem znajdującym się w **Załączniku Nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.9.**

Sprawozdanie audytór wewnętrzny przekazuje kierownikowi jednostki audytowanej, a w przypadku Urzędu kierownikowi komórki, w której jest przeprowadzane zadanie, zgodnie z zakresem podmiotowym określonym w programie zadania.

W uzasadnionych przypadkach audytór wewnętrzny może przekazać kierownikowi tylko te fragmenty sprawozdania, które dotyczą działalności kierowanej przez niego jednostki lub komórki.

Kierownik jednostki audytowanej, a także kierownik komórki, w której przeprowadzane jest zadanie, może zgłosić na piśmie w terminie do 7 dni od dnia otrzymania sprawozdania, dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia dotyczące treści tego sprawozdania.

W razie zgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń przez kierownika audytór wewnętrzny dokonuje ich analizy i w miarę potrzeby podejmuje dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie, a w przypadku stwierdzenia zasadności całości albo części dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń - zmienia lub uzupełnia odpowiednią część albo całość sprawozdania. W razie nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń w całości albo w części, audytór wewnętrzny przekazuje swoje stanowisko wraz z uzasadnieniem, na piśmie kierownikowi zgłaszającemu dodatkowe wyjaśnienia i zastrzeżenia.

W przypadku, gdy nie były zgłaszane dodatkowe wyjaśnienia lub zastrzeżenia *Sprawozdanie wstępne z zadania audytowego* przekazane kierownikowi jednostki audytowanej, a w przypadku Urzędu kierownikowi komórki audytowanej staje się *Sprawozdaniem ostatecznym z zadania audytowego* - jeden egzemplarz tego sprawozdania jest przekazywany t.

Po rozpatrzeniu dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń audytór wewnętrzny przekazuje *Sprawozdanie ostateczne z zadania audytowego* po jednym egzemplarzu Burmistrzowi oraz kierownikowi jednostki audytowanej, a w przypadku Urzędu kierownikowi komórki, w której przeprowadzane było zadanie zgodnie z zakresem podmiotowym określonym w programie zadania. W uzasadnionych przypadkach audytór wewnętrzny może przekazać kierownikowi tylko te fragmenty ostatecznego sprawozdania,

które dotyczą działalności kierowanej przez niego jednostki lub komórki.

Kierownik jednostki audytowanej i kierownik komórki audytowanej Urzędu mogą przedstawić Burmistrzowi i audytorowi swoje stanowisko do ostatecznego sprawozdania.

Sprawozdanie końcowe podpisują:

- 1) audytor wewnętrzny uczestniczący w zadaniu audytowym,
- 2) kierownik dla potwierdzenia, że otrzymał jeden egzemplarz tego sprawozdania.

Kierownik jednostki, w której było przeprowadzane zadanie, podejmując na podstawie sprawozdania działania mające na celu usunięcie uchybień lub wprowadzenie usprawnień, wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń zawartych w sprawozdaniu i wskazuje termin ich realizacji oraz informuje o tym audytora wewnętrznego.

W przypadku niepodjęcia w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania przez Burmistrza sprawozdania ostatecznego z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, żadnych działań mających na celu usunięcie uchybień oraz usprawnienie funkcjonowania jednostki w zakresie gospodarki finansowej kierownik audytowanej jednostki, a w przypadku Urzędu kierownik audytowanej komórki informuje o tym Burmistrza, uzasadniając brak podjęcia działań. Burmistrz z kolei informuje audytora wewnętrznego o działaniach podjętych przez kierownika jednostki audytowanej, dokonując stosownej dekretacji pisma otrzymanego od kierownika jednostki audytowanej.

Audytor wewnętrzny nie powinien dążyć za wszelką cenę do przedstawienia w sprawozdaniu audytu uwag i wniosków w sprawie usunięcia uchybień lub ulepszenia działalności. Może on również, jeżeli takie są ustalenia audytu, zapewnić Burmistrza i kierownika jednostki audytowanej, że badany obszar jest prawidłowo i efektywnie zarządzany, a audyt nie wykazał istotnych uchybień. Takie zapewnienia należy uznać również za wartość dodaną.

### **2.3.7 Sprawozdanie z przeprowadzenia czynności doradczych**

Forma i zawartość sprawozdania z przeprowadzenia czynności doradczych powinny być odpowiednie do rodzaju i charakteru podjętych przez audytora działań. Nie ma potrzeby przekazywania szczegółowych sprawozdań z zadań doradczych ani konkretnych wyników i zaleceń. Należy jednak przedstawić odpowiedni opis tych zadań oraz wynikające z nich istotne zalecenia. Opis ten może być przedstawiony w notatce służbowej albo innym pisemnym dokumencie.

## **2.4 Czynności sprawdzające i zamknięcie akt**

Audytor wewnętrzny może przeprowadzić czynności sprawdzające w celu dokonania oceny czy i w jakim stopniu podjęto kroki zmierzające do wprowadzenia w życie zaleceń udzielonych w wyniku badania audytowego. Dokumentem ułatwiającym ocenę dotyczącą w jakim zakresie należy przeprowadzić czynności sprawdzające wykonania zaleceń danego zadania audytowego jest *Dokument zamknięcia zadania audytu wewnętrznego*, który sporządza audytor wewnętrzny, a następnie załącza go w aktach bieżących audytu.



Wzór Dokumentu zamknięcia zadania audytowego znajduje się w **Załączniku Nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.10.**

#### **2.4.1 Czynności sprawdzające**

Audytór wewnętrzny podejmując działania sprawdzające ocenia dostosowanie działań jednostki do zgłoszonych przez niego zaleceń. Dokonując oceny audytór wewnętrzny powinien w szczególności uwzględnić ocenę ryzyka występującego w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem. Wybierając określone czynności należy uwzględnić następujące czynniki:

- 1) znaczenie i liczbę ustaleń, uwag i wniosków (zaleceń),
- 2) skalę wysiłków i kosztów, potrzebnych do wypełnienia zaleceń,
- 3) skutki związane z ryzykiem nie wypełnienia zaleceń,
- 4) złożoność zaleceń i czas ich wykonania.

Czynności sprawdzające mogą obejmować działania o różnej skali:

- 1) krótka rozmowa telefoniczna potwierdzająca wykonanie zaleceń,
- 2) zbadanie określonej procedury,
- 3) realizacja od początku zadania audytowego.

Wyniki czynności sprawdzających przedstawiane są w formie:

- 1) *Notatki z czynności sprawdzających zalecenia audytu (Załącznik Nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.11)* - notatkę tę otrzymuje Burmistrz i kierownik jednostki audytowanej;
- 2) *Sprawozdania z przeprowadzenia audytu wewnętrznego (Załącznik Nr 2 do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego - Wzór Nr 7.9)* — w przypadku przeprowadzenia audytu sprawdzającego od początku dane zadanie audytowe.

#### **2.4.2 Zamknięcie akt zadania audytowego**

Zamknięcie akt zadania audytowego nastąpić może wyłącznie po złożeniu rocznego sprawozdania z przeprowadzenia audytu wewnętrznego za dany rok.

### **3. AKTA AUDYTU**

Audytór wewnętrzny dokumentuje wszystkie czynności i zdarzenia, które mają istotne znaczenie dla ustaleń audytu wewnętrznego. Akta audytu wewnętrznego powinny być prowadzone według jednolitych wymogów zgodnie z Instrukcją kancelaryjną.

Audytór wewnętrzny gromadzi:

- 1) stałe akta audytu - symbole teczek **1721**
- 2) bieżące akta audytu - symbol teczki **1720**

Akta audytu przekazywane są do archiwum Urzędu zgodnie z obowiązującymi

przepisami prawa i aktami wewnętrznymi w podmiotowym zakresie. **Załącznik Nr 4 a - Wzór opisu segregatora Akta bieżące** **Załącznik Nr 4 b - Wzór opisu segregatora Akta stałe.**

#### **Kategorie archiwalne:**

1. 1720 – A
2. 1721 – A

### **3.1 Stałe akta audytu wewnętrznego**

Audytora wewnętrznego prowadzi stałe akta audytu wewnętrznego, w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów ryzyka, które mogą być przedmiotem audytu wewnętrznego. Akta stałe podlegają aktualizacji.

#### Stale akta audytu oznaczone symbolem 1721 obejmują w szczególności:

- 1) wykaz podstawowych aktów normatywnych oraz innych aktów prawnych związanych z zakresem działania jednostki oraz regulujących jej funkcjonowanie;
- 2) wykaz dokumentów zawierających opis systemów zarządzania i kontroli, w tym procedur kontroli;
- 3) inne informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzenie audytu wewnętrznego i analizę ryzyka.

#### Stale akta audytu oznaczone symbolem 1720 obejmują w szczególności:

- 1) plany audytu wewnętrznego;
- 2) sprawozdania z wykonania planów audytu;

Plany audytu i sprawozdania roczne z realizacji audytu gromadzone są w porządku chronologicznym. Pozostałe dokumenty, gromadzone są i aktualizowane w trakcie bieżącej pracy audytora wewnętrznego.

W celu prawidłowego wykonywania swoich zadań audytora wewnętrznego ma nieograniczony dostęp do baz aktów prawnych, w szczególności: Rejestru Uchwał Rady Miejskiej, Rejestru Zarządzeń Burmistrza, programów komputerowych zawierających zbiory aktów prawnych.

### **3.2 Bieżące akta audytu wewnętrznego**

Audytora wewnętrznego prowadzi bieżące akta audytu w celu udokumentowania przebiegu i wyniku zadań audytowych, tj. zespołu działań podejmowanych w ramach audytu wewnętrznego.

Bieżące akta audytu wewnętrznego informację do sformułowania zaleceń, które będą zawarte w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego.

#### Bieżące akta audytu oznaczone symbolem 1720 obejmują w szczególności:

- 1) imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego - w przypadku wystawienia jednego upoważnienia do przeprowadzenia wszystkich

zadań objętych planem audytu upoważnienie oryginał powinien być włączony do teczki ostatniego zadania wykonywanego w danym roku. W pozostałych teczkach przechowywane są jedynie kopie tego upoważnienia;

- 2) dokumenty zgromadzone przed rozpoczęciem zadania audytowego,
- 3) dokumenty związane z przygotowaniem programu zadania audytowego i program zadania audytowego,
- 4) protokoły z narad otwierającej, z pracownikami i zamykającej,
- 5) dokumenty sporządzone przez audytora wewnętrznego oraz dokumenty otrzymane od osób trzecich w trakcie przeprowadzania audytu wewnętrznego,
- 6) udzielane audytorowi wewnętrznemu informacje i wyjaśnienia oraz oświadczenia dotyczące przedmiotu audytu;
- 7) sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- 8) dodatkowe wyjaśnienia lub zastrzeżenia wnoszone przez kierownika komórki audytowanej do sprawozdania z audytu, a także kopię stanowiska audytora wewnętrznego;
- 9) dokumentację dotyczącą przeprowadzonych czynności sprawdzających,
- 10) inne dokumenty o istotnym znaczeniu dla przeprowadzanego audytu wewnętrznego.

Wymienione wyżej dokumenty włącza się do bieżących akt w kolejności wynikającej z toku dokonywanych czynności, numerując dokumenty i zamieszczając, na początku każdego tomu akt, wykaz materiałów zawartych w danym tomie, z podaniem ich numeru oraz nazwy.

Kierownik jednostki audytowanej, kierownik komórki w której przeprowadzany jest audyt oraz Burmistrz mają prawo wglądu do bieżących akt. Udostępnienie dokumentów zgromadzonych w aktach bieżących innym osobom jest możliwe tylko za pisemną zgodą Burmistrza. W takim przypadku, przekazanie kopii dokumentów roboczych bądź wydanie akt materiałów roboczych osobom trzecim poza komórkę audytu wewnętrznego wymaga sporządzenia krótkiej notatki informacyjnej, która w miarę możliwości powinna być potwierdzona pisemnie przez osobę, której przekazano te materiały. Notatkę tę włącza się do akt bieżących audytu.

## **4. ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA AUDYT WEWNĘTRZNY**

### **Burmistrz zapewnia:**

- 1) funkcjonalną niezależność audytora wewnętrznego;
- 2) bezpośrednią podległość audytora wewnętrznego Burmistrzowi.

### **Audytor wewnętrzny:**

- 1) jest niezależny pod względem organizacyjnym oraz w zakresie planowania, realizacji i sprawozdawczości (raportowania),
- 2) pracuje w oparciu o pisemne procedury,
- 3) pracuje zgodnie z krajowymi i międzynarodowymi standardami audytu wewnętrznego,

- 4) realizuje roczny plan audytu oparty o analizę ryzyka.
- 5) odpowiada bezpośrednio wobec Burmistrza za realizację funkcji związanych z audytem wewnętrznym.

Audytor wewnętrzny powinien zawsze dążyć do zapewnienia zgodności działania audytu wewnętrznego ze *Standardami* oraz *Procedurami*. W przypadku, gdy działalność audytora wewnętrznego jest zgodna ze standardami może on używać formuły „*przeprowadzone zgodnie ze Standardami Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego*”. Jeżeli odstępstwa od standardów mogły mieć wpływ na ustalenia audytu, Burmistrz jest informowany o tym fakcie w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego. W informacji takiej należy wskazać standardy, które zostały naruszone, przyczyny ich naruszenia oraz wpływ naruszenia na ustalenia audytu.

## 5. POSTANOWIENIA KOŃCOWE

W pozostałych sprawach nie objętych niniejszą **Księgą Procedur Audytu Wewnętrznego** obowiązują postanowienia wynikające z aktów wewnętrznych Urzędu, zarządzeń Burmistrza oraz powszechnie obowiązujących przepisami prawa.

BURMISTRZ  
  
Maria Bratkowska