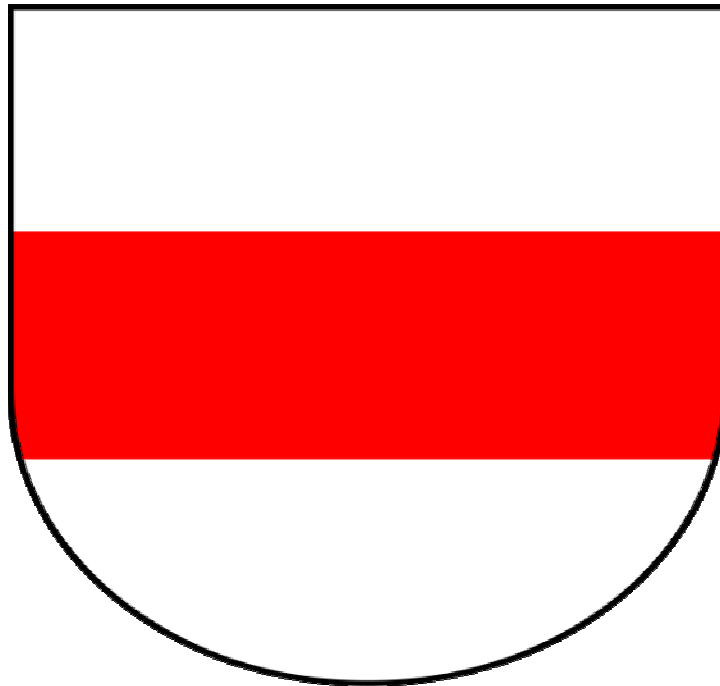


# **KSIĘGA PROCEDUR AUDYTU WEWNĘTRZNEGO URZĘDU MIEJSKIEGO W WYSZKOWIE**



Opracował:

**AUDYTOR WEWNĘTRZNY**

Agnieszka Londzin

/podpis na oryginale/

Zatwierdził:

**BURMISTRZ WYSZKOWA**

Grzegorz Nowosielski

/podpis na oryginale/

**Wyszów, 2010 rok**

SPIS TREŚCI

<b>1. CEL WPROWADZENIA</b> .....	3
<b>2. ZADANIA I ORGANIZACJA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO</b> .....	3
2.1. Definicja audytu wewnętrznego .....	3
2.2. Podstawy prawne funkcjonowania audytu wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Wyszkanie ...	4
2.3. Cele i zakres zadań audytu wewnętrznego .....	4
2.4. Obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność Audytora wewnętrznego .....	5
2.5. Relacje z kierownikami i personelem innych komórek organizacyjnych .....	5
2.6. Stosunki z audytorami i kontrolerami zewnętrznymi .....	6
<b>3. PLANOWANIE AUDYTU</b> .....	5
3.1. Ocena ryzyka .....	6
3.1.1. Identyfikacja ryzyka .....	7
3.1.2. Metody analizy ryzyka .....	7
3.2. Plan audytu wewnętrznego .....	8
<b>4. ZADANIE AUDYTOWE</b> .....	9
4.1. Ogólne zasady realizacji zadania .....	9
4.2. Planowanie zadania audytowego .....	10
4.2.1. Wstępny przegląd .....	10
4.2.2. Program zadania audytowego .....	10
4.3. Realizacja zadania zapewniającego .....	13
4.3.1. Narada otwierająca .....	13
4.3.2. Wstępne badanie systemu kontroli zarządczej (badanie systemów) .....	14
4.3.3. Testowanie .....	14
4.3.4. Dokumentowanie czynności audytowych .....	15
4.4. Techniki przeprowadzania zadania audytowego .....	15
4.4.1. Testy przeglądowe .....	16
4.4.2. Testy zgodności .....	16
4.4.3. Testy rzeczywiste .....	17
4.5. Dowody audytowe .....	19
4.5.1. Dowody potwierdzające ustalenia audytu .....	19
4.5.2. Źródła i rodzaje dowodów audytowych .....	19
4.6. Dokumenty robocze audytu .....	20
4.6.1. Wykaz najczęściej stosowanych dokumentów roboczych audytu .....	20
4.6.2. Zestawienia i analizy .....	21
4.6.3. Kwestionariusz samooceny .....	21
4.6.4. Kwestionariusz kontroli zarządczej .....	22
4.6.5. Ścieżka audytu .....	22
4.6.6. Diagram .....	23
4.6.7. Lista kontrolna .....	23
4.7. Sprawozdawczość .....	23

4.7.1. Narada zamykająca .....	23
4.7.2. Projekt sprawozdania z zadania .....	24
4.7.3. Sprawozdanie z zadania.....	25
4.8. Czynności sprawdzające.....	26
4.9. Przegląd jakości zadania audytowego .....	27
4.10. Zadanie doradcze.....	27
<b>5. AKTA AUDYTU .....</b>	<b>28</b>
5.1. Klasyfikacja, rejestracja, znakowanie i archiwizacja akt audytu .....	28
5.1.1. Oznaczenie teczek .....	28
5.1.2. Akta stałe audytu.....	29
5.1.3. Akta bieżące .....	30
<b>6. PROCEDURY DOKONYWANIA ZMIAN W KSIĘDZE.....</b>	<b>31</b>
<b>7. ZAŁĄCZNIKI .....</b>	<b>31</b>

## 1. CEL WPROWADZENIA

Księga procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Wyszkanie, zwana dalej „księgą”, określa zasady i metodykę audytu wewnętrznego, zapewniając właściwą organizację pracy Audytora Wewnętrznego, zwanego dalej „Audytorem” oraz jednolitą praktykę prowadzenia i dokumentowania prac audytowych. Niniejszy dokument określa ponadto obowiązki i terminy przekazywania przez Audytora Wewnętrznego uprawnionym jednostkom planów, sprawozdań i innych informacji związanych z zakresem działania komórki audytu wewnętrznego oraz zasad dokonywania zmian w procedurach audytu. Wprowadzenie do procedur wzorów dokumentów roboczych unifikuje sposób ich wykorzystywania, ujednolica stosowane typy dokumentów oraz ich formę graficzną.

## 2. ZADANIA I ORGANIZACJA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

### 2.1. Definicja audytu wewnętrznego

Audyt wewnętrzny, zgodnie z art. 272 ustawy o finansach publicznych, jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez:

- 1) systematyczną ocenę kontroli zarządczej;
- 2) czynności doradcze.

Ocena systemu kontroli zarządczej dotyczy ogółu działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Międzynarodowe Standardy Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego Instytutu Auditorów Wewnętrznych (IIA) definiują **audyt wewnętrzny** jako działalność niezależną, obiektywnie zapewniającą i doradczą, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Audyt wewnętrzny pomaga organizacji w osiąganiu jej celów poprzez systematyczne i zdyscyplinowane podejście do oceny i doskonalenia skuteczności procesów zarządzania ryzykiem, kontroli oraz zarządzania organizacją.

Działalność zapewniająca audytu polega na dostarczeniu kierownictwu racjonalnego zapewnienia, że ustanowiony system kontroli zarządczej funkcjonuje prawidłowo. Działalność zapewniająca jest realizowana poprzez wykonywanie zadań audytowych, o których mowa w rozdziale 4 księgi.

Pod pojęciem usług doradczych rozumie się doradztwo i pokrewne działania usługowe dla Urzędu Miejskiego lub jednostek organizacyjnych, których charakter i zakres są uzgadniane z Burmistrzem Wyszkowa, a w przypadku świadczenia usług doradczych dla jednostek organizacyjnych, również z kierownikiem jednostki organizacyjnej. Celem usług doradczych jest przysporzenie wartości oraz usprawnienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli z zachowaniem zasady, że Audytor nie przyjmuje na siebie odpowiedzialności kierownictwa. Działalność doradcza wykonywana jest w zakresie i w sposób nienaruszający zasady niezależności audytu. Audytor nie może wykonywać zadań doradczych, których wykonywanie prowadziłyby do przyjęcia przez niego zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką. Audytor może składać Burmistrzowi Wyszkowa lub kierownikowi jednostki audytowanej wnioski, opinie lub zalecenia dotyczące usprawnienia funkcjonowania. Przedstawione przez Audytora wnioski, opinie lub zalecenia

nie są wiążące. Szczegółowy zakres wykonywania usług doradczych został przedstawiony w rozdziale 4.10 księgi.

Stosowane w toku prac audytowych kryteria oceny obejmują adekwatność, skuteczność oraz efektywność. Dla osiągnięcia ustalonych celów prowadzonego audytu dopuszcza się stosowanie innych kryteriów oceny, uwzględnionych w programie zadania audytowego.

## **2.2. Podstawy prawne funkcjonowania audytu wewnętrznego w Urzędzie Miejskim w Wyszkanie**

Audyt wewnętrzny w Urzędzie Miejskim w Wyszkanie oraz w jednostkach organizacyjnych funkcjonuje w oparciu o zapisy dotyczące audytu wewnętrznego zawarte w regulacjach:

- 1) Ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z póź. zm);
- 2) Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 21, poz. 108);
- 3) Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Miejskiego w Wyszkanie;
- 4) Karcie Audytu Wewnętrznego stanowiącej załącznik do Zarządzenia Burmistrza Wyszkowa Nr 114/2010 z dnia 27 maja 2010r.;
- 5) Kodeksie Etyki Audytora Wewnętrznego stanowiącym załącznik do Zarządzenia Burmistrza Wyszkowa Nr 115/2010 z dnia 27 maja 2010r.;
- 6) Komunikacie Nr 1 Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie ogłoszenia „Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” (Dz. Urz. Min. Fin Nr 2, poz. 12).

## **2.3. Cele i zakres zadań audytu wewnętrznego**

Rolą audytu wewnętrznego jest identyfikacja i analiza potencjalnego ryzyka w działaniu jednostki oraz badanie i ocena adekwatności, efektywności systemów kontroli zarządczej opracowanych w celu kontrolowania ryzyka.

Celami audytu wewnętrznego w Urzędzie Miejskim są:

- 1) identyfikacja i analiza ryzyka związanego z działalnością Urzędu Miejskiego i podległych jednostek, a w szczególności ocena efektywności procesu zarządzania ryzykiem oraz ocena systemu kontroli zarządczej;
- 2) wyrażanie opinii na temat adekwatności i skuteczności ustanowionych mechanizmów kontrolnych w badanym systemie;
- 3) dostarczenie Burmistrzowi, w oparciu o ocenę systemu kontroli zarządczej, racjonalnego zapewnienia, że Urząd działa prawidłowo;
- 4) składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń oraz tam gdzie jest to właściwe, przedstawienie

zaleceń dotyczących poprawy skuteczności działania Urzędu Miasta w danym obszarze.

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

- 1) cele i zadania postawione przed Urzędem i podległymi jednostkami są realizowane;
- 2) procedury wynikające z przepisów prawa lub przyjęte przez Burmistrza Wyszkowa są wdrażane i przestrzegane;
- 3) mechanizmy i procedury stanowiące system kontroli zarządczej są adekwatne i skuteczne dla prawidłowego działania Urzędu Miejskiego i podległych jednostek.

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

Audyt nie dysponuje uprawnieniami władczymi wobec innych osób w strukturze organizacyjnej Urzędu Miejskiego oraz jednostek organizacyjnych. Nie ustanawia i nie wdraża zasad i procedur. Audytor może dokonywać jedynie przeglądu zasad, planów, procedur oraz innych mechanizmów kontroli zarządczej w zakresie kompetencji danej jednostki, oraz składać sprawozdania z wnioskami dotyczącymi możliwości ich ulepszeń. Obiektywizm Audytora nie jest naruszony, jeśli rekomenduje on pewne standardy procedur kontrolnych lub zarządczych lub też dokonuje przeglądu tych procedur zanim zostaną one wdrożone. Pozytywna lub negatywna opinia Audytora dotycząca projektowanej procedury nie uwalnia kierownika jednostki lub pracownika na innym szczeblu zarządzania, od odpowiedzialności za zarządzanie i funkcjonowanie kontroli wewnętrznej w danym obszarze działalności jednostki.

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

#### **2.4. Obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność Audytora wewnętrznego**

Obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność Audytora reguluje ustawa o finansach publicznych, rozporządzenie wykonawcze wraz z obowiązującą Kartą audytu wewnętrznego.

#### **2.5. Relacje z kierownikami i personelem innych komórek organizacyjnych**

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 Miejskim oraz jednostkach organizacyjnych.

Obowiązkiem Audytora jest poinformowanie kierownika jednostki audytowanej o planowanych działaniach audytu.

Audyt wewnętrzny w żaden sposób nie zwalnia innych osób w strukturze organizacyjnej Urzędu oraz jednostek organizacyjnych z obowiązków im przypisanych.

## **2.6. Stosunki z audytorami i kontrolerami zewnętrznymi**

Koordinacja działań audytu wewnętrznego z audytorami zewnętrznymi i kontrolerami powinna przybierać postać wzajemnej współpracy, pomocy i wymiany informacji. Koordinacja działań powinna polegać na wzajemnym sprawdzaniu i wzajemnej współpracy, celem zapewnienia:

- 1) uzyskania maksymalnego objęcia działaniem audytu spraw statutowych jednostki;
- 2) wymiany informacji;
- 3) unikania dublowania wysiłków i kosztów poświęcanych na rutynowe etapy pracy w zakresie audytu.

Ze względu na występujące różnice celów między instytucjami kontrolnymi, nie można dopuścić do sytuacji, w której audyt wewnętrzny wykonuje wyłącznie zadania usługowe wobec audytora czy kontrolera zewnętrznego. Audytor Wewnętrzny powinien porozumiewać się z NIK i innymi instytucjami kontrolnymi za pośrednictwem lub w porozumieniu z Burmistrzem. Dokumentacja audytowa powinna być udostępniana audytorom i kontrolerom zewnętrznym za pośrednictwem Burmistrza.

## **3. PLANOWANIE AUDYTU**

Realizacja audytu wewnętrznego opiera się na analizie i ocenie ryzyka, wystąpienia istotnych błędów w działalności jednostek audytowanych, będących obszarami audytu, dokonywanej z uwzględnieniem kryteriów ryzyka i jego istotności. Analiza ryzyka ma na celu zidentyfikowanie obszarów działania narażonych na ryzyko o dużej istotności, mających wpływ na realizację celów. W procesie planowania rocznego uwzględniane są priorytety dla zadań audytowych wskazanych przez Burmistrza. Audytor zapewnia udział w procesie analizy obszarów ryzyka wszystkich kierowników jednostek, w których prowadzi audyt wewnętrzny.

### **3.1. Ocena ryzyka**

Ocena ryzyka jest dokonywana na każdym etapie pracy audytora poprzedzającym opracowanie sprawozdania z realizacji audytu, a w szczególności jest bazą do sporządzenia planu audytu wewnętrznego.

**Ryzyko** jest prawdopodobieństwem wystąpienia dowolnego zdarzenia, działania lub braku działania, którego skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku jednostki lub, które wpłynie negatywnie na osiągnięcie wyznaczonych celów i zadań.

**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 organizację (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).

Na proces oceny ryzyka składają się dwa etapy:

- 1) **identyfikacja obszarów ryzyka,**
- 2) **analiza ryzyka,** w wyniku której następuje grupowanie obszarów ryzyka pod względem ich istotności w zakresie działania Urzędu Miejskiego oraz jednostek organizacyjnych, a w konsekwencji wyłanianie zadań audytowych do realizacji w danym roku, jak również prognostycznie na następne lata.

### **3.1.1. Identyfikacja ryzyka**

Audytory dokonuje analizy ryzyka polegającej w szczególności na identyfikacji obszarów działalności jednostki oraz ocenie ryzyka we wszystkich zidentyfikowanych obszarach ryzyka. Proces ten uzależniony jest od wiedzy Audytora i wymaga znajomości celów, działań, struktury organizacyjnej jednostek audytowanych.

Przy identyfikowaniu i ocenie obszarów ryzyka Audytor powinien wziąć pod uwagę zakres odpowiedzialności kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej oraz:

- 1) cele i zadania Urzędu Miejskiego i jednostek organizacyjnych;
- 2) system kontroli zarządczej w jednostce;
- 3) ryzyka wpływające na realizację celów zadań jednostki;
- 4) wyniki innych audytów lub kontroli;
- 5) uwagi kierownika jednostki;
- 6) wytyczne w zakresie kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych.

Proces analizy obszarów ryzyka powinien być udokumentowany.

### **3.1.2. Metody analizy ryzyka**

Proces analizy ryzyka jest kluczową fazą planowania audytu. Analiza ryzyka to ocena podatności procesu lub obszaru na czynnik ryzyka. Przygotowując roczny plan audytu należy oprzeć się na analizie obszarów ryzyka w zakresie działania jednostki. Praca Audytora na tym etapie obejmuje, identyfikowanie i ocenę ryzyka istniejącego w procesach zidentyfikowanych w Urzędzie Miejskim i jednostkach organizacyjnych oraz prawdopodobieństwo jego wystąpienia.

Wszelkie istotne obszary ryzyka powinny zostać uszeregowane pod względem stopnia ich priorytetu na potrzeby strategicznego (długookresowego) planu audytu oraz rocznego planu audytu.

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

- 1) matematyczną metodę analizy ryzyka;
- 2) szacunkową metodę analizy ryzyka - grupa ekspercka;
- 3) mieszaną metodę analizy ryzyka;
- 4) mapę ryzyka w analizie ryzyka;
- 5) czynniki ryzyka w analizie ryzyka;
- 6) kwestionariusz oceny ryzyka.

Zalecane jest, aby wybrana metoda szacowania ryzyka była kontynuowana w kolejnych latach, co umożliwi porównanie i jej coroczną aktualizację.



Preferowaną metodą analizy ryzyka w Urzędzie Miejskim jest matematyczna metoda analizy ryzyka. Opis matematycznej metody analizy ryzyka został zamieszczony w *załączniku nr 1 do Księgi*.

### **3.2. Plan audytu wewnętrznego**

Audyt wewnętrzny w Urzędzie Miejskim oraz jednostkach organizacyjnych realizowany jest na podstawie planu audytu wewnętrznego, a w uzasadnionych przypadkach poza planem. Audyt wewnętrzny poza planem audytu przeprowadzany jest na wniosek Burmistrza Wyszkowa lub z inicjatywy Audytora w uzgodnieniu z Burmistrzem. Wyrażenie przez Burmistrza zgody na realizację zadania poza planem audytu następuje z zachowaniem formy pisemnej. Przeprowadzanie audytu poza planem powinno następować w uzasadnionych przypadkach, w szczególności w przypadku wystąpienia nowych ryzyk lub zmiany oceny ryzyka.

Wniosek o przeprowadzenie zadania audytowego poza planem audytu powinien zawierać:

- 1) temat zadania;
- 2) proponowane cele oraz obszary, które powinny zostać objęte zadaniem audytowym;
- 3) propozycję terminu w jakim zadanie powinno zostać przeprowadzone;
- 4) uzasadnienie konieczności przeprowadzenia zadania uwzględniające ryzyka w ramach proponowanego obszaru.

Plan audytu wewnętrznego na dany rok przygotowuje Audytor w porozumieniu z Burmistrzem.

Plan audytu wewnętrznego zawiera w szczególności:

- 1) wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka;
- 2) listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające;
- 3) informację na temat cyklu audytu.

Przygotowując plan audytu, Audytor bierze pod uwagę w szczególności:

- 1) cele i zadania jednostki, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny;
- 2) istotne ryzyko wpływające na realizację celów i zadań jednostki, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny;
- 3) istniejące w jednostce, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny, systemy kontroli i zarządzania;
- 4) czynniki ryzyka, w tym w szczególności:
  - a) złożoność działalności prowadzonej przez jednostkę,
  - b) liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
  - c) liczbę i kwalifikacje zawodowe pracowników,
  - d) zmiany organizacyjne i prawne;
- 5) wyniki wcześniej przeprowadzonych audytów i kontroli;

6) uwagi kierownika jednostki, w której jest prowadzony audyt wewnętrzny.

Audytor, przygotowując plan audytu, sporządza listę wszystkich obszarów ryzyka uwzględniając ich kolejność wynikającą z oceny ryzyka, z podaniem wyników analizy ryzyka.

W przypadku zagrożenia realizacji planu audytu wewnętrznego (z uwagi na prowadzenie zadań poza planem audytu, zadań zleconych oraz innych okoliczności) Audytor informuje Burmistrza, w formie pisemnej, o braku możliwości realizacji planu audytu wewnętrznego, uzgadnia zakres realizacji planu oraz dokonuje zmiany zakresu planu audytu wewnętrznego.

Audytor przedstawia Burmistrzowi:

- 1) do końca stycznia każdego roku – sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni;
- 2) do końca grudnia każdego roku – plan audytu na rok następny.

#### **4. ZADANIE AUDYTOWE**

##### **4.1. Ogólne zasady realizacji zadania**

Do przeprowadzenia audytu wewnętrznego uprawnia imienne upoważnienie oraz dowód tożsamości. Wzór upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego przedstawiono w *załączniku nr 2 do Księgi*.

Przed przystąpieniem do realizacji zadania, Audytor informuje pisemnie kierownika jednostki/komórki audytowanej o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewniającego. Wzór zawiadomienia stanowi *załącznik nr 3 do Księgi*.

Zarówno przy planowaniu zadania audytowego, jak i w trakcie jego realizacji, Audytor pozyskuje informacje i pomoc od pracowników jednostki audytowanej. Audytor w celu prawidłowego prowadzenia audytu wewnętrznego ma prawo, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej, wglądu do wszelkich informacji, danych, dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem jednostki, w tym zawartych na elektronicznych nośnikach informacji oraz wykonaniem z nich kopii, odpisów, zestawień lub wydruków. Realizując zadanie audytowe Audytor stosuje techniki badania opisane w rozdziale 4.4. księgi.

Kierownicy jednostek audytowanych mają prawo do czynnego uczestniczenia w procesie audytu wewnętrznego, a w szczególności do:

- 1) zapoznania się, na każdym etapie audytu, z ustaleniami audytora;
- 2) zgłaszania uwag i zastrzeżeń do ustaleń audytora.

Kierownicy jednostek audytowanych mają obowiązek opracowywania i przekazywania w terminie wskazanym przez Audytora materiałów oraz informacji dotyczących zakresu działania ich komórek, które Audytor uzna za niezbędne dla realizacji celów zadania audytowego.

## **4.2. Planowanie zadania audytowego**

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

Audytor podejmuje zadanie na podstawie szacunkowego harmonogramu ujętego w planie audytu. Jeszcze przed rozpoczęciem zadania Audytor określa okres, jakim ma objąć zadanie audytowe oraz planowaną datę jego zakończenia.

### **4.2.1. Wstępny przegląd**

Wstępny przegląd polega na zbieraniu informacji o badanej działalności, bez ich szczegółowej weryfikacji – w celu zrozumienia badanej działalności, wyodrębnienia istotnych obszarów, wymagających szczególnej uwagi w trakcie zadania audytowego, zidentyfikowania istniejących mechanizmów kontroli oraz uzyskania informacji ułatwiających przeprowadzenie zadania audytowego.

Wstępny przegląd wykonuje się stosując następujące techniki badania:

- 1) rozmowy z pracownikami komórki, która zostanie objęta audytem;
- 2) rozmowy z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ;
- 3) obserwacja i oględziny na miejscu;
- 4) analizę sprawozdań i innych dokumentów, w tym dostarczonych na prośbę Audytora;
- 5) przegląd schematów, wykresów;
- 6) przeprowadzenie testów kroczących (walk through);
- 7) zaprojektowanie kwestionariuszy kontroli zarządczej.

Zebrane na tym etapie informacje stanowią dla Audytora podstawę do opracowania ścieżki procesu, który ma być poddany badaniu w trakcie zadania audytowego. Dokumentacja procesu w postaci opisowej lub analizy graficznej może ulec dalszym modyfikacjom na etapie oceny systemu kontroli wewnętrznej. Ostateczną wersję procesu Audytor włącza do bieżących akt audytu. Dokumentując dany proces, audytorzy mogą posługiwać się wieloma technikami, w tym opisem (notatką), schematem struktury organizacyjnej, graficzną analizą procesów lub kwestionariuszem kontroli wewnętrznej.

### **4.2.2. Program zadania audytowego**

Przed przystąpieniem do realizacji zadania audytowego, należy dokonać szeregu czynności, których celem jest zgromadzenie niezbędnej wiedzy na temat jednostki/komórki, w której będzie przeprowadzone zadanie audytowe, dokonanie wyboru zagadnień, które będą przedmiotem badań, określenie sposobu przeprowadzenia czynności, w tym niezbędnych dowodów oraz technik ich pozyskiwania i przetwarzania, a także przyjęcie określonych założeń organizacyjno - technicznych, zapewniających sprawne i efektywne zrealizowanie zadania.

W trakcie planowania Audytor powinien osiągnąć stan wiedzy, który pozwoli mu zrozumieć zasady funkcjonowania komórki audytowanej oraz występujące w niej główne procesy, związane z wykonywaniem zadań.

Planowanie można podzielić na dwie fazy: wstępną oraz sporządzanie i zatwierdzanie programu.

#### **4.2.2.1. Faza wstępna**

W tym miejscu należy zapoznać się z celami i zadaniami audytowanej komórki, aktami wewnętrznymi i zewnętrznymi określającymi prawne ramy jej działalności (ustawy, rozporządzenia, zarządzenia, regulaminy, instrukcje), przeanalizować wyniki wcześniej przeprowadzonych kontroli. Następnie opracować założenia metodyczne (metody, problemy, dowody, dokumenty robocze, wzory zestawień i wykazów), przygotować ścieżkę audytu i plan kontroli. W przeprowadzaniu fazy wstępnej należy wykonać następujące czynności:

- 1) **określić cel zadania oraz okresu poddanego badaniu** - cele prac audytorskich powinny odnosić się do ryzyka, systemów kontroli, procesów zarządzania związanych z badaną działalnością. Należy pamiętać, by cele były wyrażone w sposób jednoznaczny, zrozumiały i precyzyjny tak, aby możliwe było określenie, czy zostały one osiągnięte;
- 2) **zebrać informację dotyczącą komórki/jednostki audytowanej** - należy dążyć do zgromadzenia danych obrazujących najważniejsze procesy i zjawiska związane z tematem zadania, a więc dane finansowe, kadrowe, operacyjne oraz informacje na temat systemów zarządzania, organizacji, systemów kontroli zarządczej;
- 3) **przeanalizować system kontroli** - należy określić zasady konstrukcji systemu kontroli zarządczej oraz słabe i mocne strony, w tym funkcjonowanie kontroli i pisemnych procedur;
- 4) **przeanalizować ryzyko** - należy przeprowadzić analizę ryzyka występującego w obszarach komórki/jednostki poddawanej audytowi oraz obszarach będących przedmiotem konkretnego zadania audytowego. Analiza ta obejmuje następujące czynności:
  - a) identyfikację obszarów ryzyka na poziomie zadania audytowego, czyli obiektów audytu. Są to fragmenty zadania audytowego, które definiują obszary poddawane badaniu. Mogą to być poszczególne podsystemy, albo też poszczególne zadania realizowane przez audytowaną komórkę,
  - b) określenie ryzyk, jakie występują w zidentyfikowanych obszarach;
  - c) zdefiniowanie właścicieli ryzyk;
  - d) określenie poziomu ryzyka akceptowanego przez kierownika jednostki;
  - e) przyjęcie metody analizy ryzyka - na etapie programowania zadania audytowego stosowana jest metoda matematyczna z wykorzystaniem arkusza kalkulacyjnego oraz kategorii ryzyk i nadanych im wag podobnie jak na etapie planowania rocznego;
  - f) przeprowadzenie analizy ryzyka;
  - g) interpretacja wyników - uszeregowania zidentyfikowanych obiektów audytu wg podatności na występujące w nich czynniki ryzyka.
- 5) **przeanalizować wyniki wcześniejszych audytów i kontroli** - dostarcza danych na temat stwierdzonych wówczas uchybień, a także procesów i zjawisk generujących, czy też narażonych na ryzyka;

- 6) **badanie analityczne określonych problemów, opinie ekspertów** - analizy sprawozdań finansowych oraz sprawozdań z wykonania budżetu, a także innych opracowań i studiów dokonanych w komórce organizacyjnej;
- 7) **określić zakres podmiotowy i przedmiotowy;**
- 8) **opracować założenia metodyczne** - obejmuje zaplanowanie metod, jakimi będą badane uzyskiwane dane niezbędne do ustaleń, problemów, na które należy zwracać szczególną uwagę oraz dowody jakie należy zdobyć w celu dokonania zaplanowanych ustaleń, biorąc pod uwagę ich dostępność.

#### **4.2.2.2. Sporządzenie programu**

Program zadania audytowego stanowi szczegółowy plan pracy do wykonania w trakcie danego zadania. Opracowywany jest w oparciu o dokonaną ocenę ryzyka występującego w danym obszarze.

Zgodnie z rozporządzeniem w programie zadania audytowego zamieszcza się w szczególności:

- 1) oznaczenie zadania audytowego, ze wskazaniem jego numeru i tematu;
- 2) cele zadania audytowego;
- 3) analizę ryzyka;
- 4) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania audytowego;
- 5) wskazówki metodyczne, w tym:
  - a) techniki przeprowadzania zadania audytowego,
  - b) sposób 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;
  - g) założenia organizacyjne;
- 6) harmonogram przeprowadzenia zadania audytowego.

Program składa się z konkretnych wskazówek dotyczących przeprowadzenia danego zadania. Dla każdego obszaru audytu program w ramach analizy ryzyka powinien:

- 1) wyszczególnić ryzyka, które muszą być uwzględnione w tym obszarze,
- 2) przedstawić dla każdego ryzyka elementy systemu kontroli (mechanizmy kontroli) które istnieją lub które są potrzebne jako zabezpieczenie przed wskazanym ryzykiem,
- 3) przedstawić, dla każdego z wyszczególnionych mechanizmów kontroli, czynności audytorskie potrzebne do sprawdzenia efektywności tych mechanizmów, albo przedstawić zalecenia, których spełnienie będzie wymagane dla stworzenia potrzebnych mechanizmów kontroli,

- 4) przewidywać miejsce na zamieszczenie odniesień do powiązanych dokumentów roboczych audytu.

Program zadania przygotowujący jest przez Audytora. W uzasadnionych przypadkach Audytor może dokonać zmian w programie zadania w trakcie jego realizacji. Zmiany programu zadania powinny być udokumentowane. Wzór programu zadania audytowego zamieszczono w *załączniku nr 4 Księgi*.

### **4.3. Realizacja zadania zapewnającego**

#### **4.3.1. Narada otwierająca**

Po zakończeniu wstępnych etapów planowania zadania zapewnającego, oraz przed rozpoczęciem czynności audytorskich, przeprowadza się naradę otwierającą z udziałem Audytora oraz przedstawicieli danej komórki/jednostki organizacyjnej, która ma być poddana audytowi. Podczas narady otwierającej Audytor przedstawia cel, tematykę i założenia organizacyjne zadania audytowego, zaś kierownik komórki organizacyjnej, w której jest przeprowadzany audyt, przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania oraz uzgadnia z Audytorem sposób unikania zakłóceń jej pracy w trakcie przeprowadzania zadania audytowego. Przed przystąpieniem do przeprowadzenia audytu wewnętrznego, Audytor przedstawia imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wraz z dokumentem tożsamości.

Do spraw omawianych w trakcie narady należą następujące kwestie:

- 1) **tematyka i cele** – przegląd podstawowego zakresu i celów zaplanowanych dla danego zadania zapewnającego;
- 2) **założenia organizacyjne** – wyjaśnienie, w jaki sposób postępować się będzie z ustaleniami audytu;
- 3) **postępy audytu** – ustalenia dotyczące informowania personelu komórki audytowanej o postęпах i ustaleniach audytu, ustalenie częstotliwości przekazywania informacji o postęпах i ustaleniach audytu oraz szczebli kierowniczych, do których będą one kierowane;
- 4) **wkład ze strony komórki audytowanej** – sugestie kierownictwa komórki audytowanej dotyczące obszarów problemowych, w których Audytor może być pomocny;
- 5) **współpraca administracyjna** – informacje na temat: godzin pracy, dostępu do akt, miejsca do pracy dla audytora, wymogów dochowania terminów roboczych w działalności komórki audytowanej oraz inne informacje pomocne do ustalenia harmonogramu działań audytu, tak aby dopasować je do trybu pracy komórki audytowanej i aby jak najmniej zakłócać jej pracę;
- 6) **przedstawienie się i spotkanie z pozostałym personelem**, z którym audytorzy będą pracować w trakcie audytu; zorganizowanie wizytacji, obejścia pomieszczeń dla zaznajomienia się z fizycznym środowiskiem pracy.

Przebieg narady otwierającej jest dokumentowany protokołem (wzór umieszczono w *załączniku nr 5 do Księgi*). Protokół z narady otwierającej podpisuje Audytor Wewnętrzny prowadzący naradę oraz kierownik jednostki/komórki audytowanej lub wskazana przez niego osoba obecna na naradzie. W razie odmowy podpisania protokołu przez kierownika jednostki/komórki audytowanej lub wskazanej

przez niego osoby, Audytor prowadzący naradę czyni o tym wzmiankę w protokole. W tym przypadku kierownik komórki/jednostki audytowanej lub wskazana przez niego osoba powinny niezwłocznie uzasadnić przyczynę odmowy podpisania protokołu.

#### **4.3.2. Wstępne badanie systemu kontroli zarządczej (badanie systemów)**

Ocena mechanizmów kontroli zastosowanych w systemie kontroli zarządczej powinna dostarczyć racjonalnego zapewnienia, że podstawowe elementy systemu są wystarczające do osiągnięcia zamierzonych celów. Etap badania i oceny mechanizmów kontroli zarządczej jest dokumentowany. Mechanizmy kontroli zarządczej poddawane są badaniu i ocenie przez cały czas trwania zadania zapewniającego. Weryfikacja wstępnej oceny systemu kontroli zarządczej następuje w trakcie badań, poprzez przeprowadzenie testów zgodności i testów rzeczywistych. Badając system kontroli zarządczej Audytor może posłużyć się kwestionariuszem lub listami kontrolnymi. Narzędziami wspomagającymi pracę Audytora na tym etapie są notatki opisowe, notatki z rozmów oraz graficzna analiza procesów, opracowywane na etapie wstępnego przeglądu.

W ocenie mechanizmów kontroli zarządczej Audytor bierze pod uwagę następujące czynniki:

- 1) typy błędów i nieprawidłowości, które mogą występować,
- 2) procedury mechanizmów kontroli służące zapobieganiu i wykrywaniu błędów oraz nieprawidłowości,
- 3) czy zostały przyjęte stosowne procedury i czy są przestrzegane w sposób zadawalający,
- 4) słabe strony, które mogłyby umożliwiać występowanie błędów i nieprawidłowości w istniejących mechanizmach kontrolnych,
- 5) wpływ tych słabych stron na charakter, rozłożenie w czasie i stopień nasilenia technik audytu, które należy zastosować.

Informacje zawarte w sporządzanych dokumentach roboczych audytu uzasadniają wnioski, które Audytor sformułował w zakresie badania i oceny mechanizmów kontroli zarządczej. Testowaniu i ocenie podlegają tylko te funkcje mechanizmów kontroli zarządczej, które Audytor uzna za krytyczne albo ważne dla zachowania siły określonego cyklu transakcji.

#### **4.3.3. Testowanie**

Testowanie polega na określeniu i doborze odpowiedniej do osiągnięcia celów zadania audytowego próbki operacji, zbadaniu ich, porównaniu wyników z oczekiwaniami oraz ocenie wyników. Testowanie obejmuje przeprowadzenie testów zgodności oraz odpowiednich testów rzeczywistych (testów wiarygodności).

**Testy zgodności** przeprowadza się dla uzyskania wystarczających dowodów, że dany system działa zgodnie z rozumieniem Audytora uzyskanym poprzez ocenę systemu kontroli zarządczej, czyli że mechanizmy kontroli są stosowane. Testy zgodności przeprowadza się dla tych procesów kontroli, na których Audytor postanowił polegać.

**Testy wiarygodności (rzeczowe)** przeprowadza się po przeprowadzeniu testów zgodności. Polegają one na sprawdzeniu, czy informacje zawarte w dokumentacji są kompletne, dokładne i czy odzwierciedlają stan faktyczny. Zazwyczaj testy te przeprowadza się na poszczególnych operacjach celem stwierdzenia ich poprawności.

W audycie wewnętrznym od właściwie dobranej próby do badania oczekuje się spełnienia kryteriów:

- 1) **reprezentatywności** – próbka powinna możliwie najdokładniej odzwierciedlać badany zbiór,
- 2) **poprawności** – próbka powinna identyfikować jak najwięcej błędów, by można było je skorygować,
- 3) **protekcji** – do próby zalicza się jak najwięcej istotnych elementów,
- 4) **prewencji** – komórka audytowana nie wie, jakie elementy zostaną zaliczone do próby.

Próbka do badania powinna być dobrana w sposób zapewniający kombinację w/w kryteriów, adekwatną do osiągnięcia wyznaczonych celów zadania audytowego.

W przypadku doboru próby reprezentatywnej, w oparciu o metody statystyczne należy zachować odpowiednie zasady doboru próby, aby na podstawie badania pewnej części procentowej wszystkich elementów populacji możliwe było postawienie tez dotyczących większych zbiorów – z określonym stopniem pewności.

#### **4.3.4. Dokumentowanie czynności audytowych**

Audytory dokumentuje wszelkie informacje istotne z punktu widzenia celów danego zadania audytowego dla zapewnienia prawidłowej i pełnej ilustracji przebiegu zadania audytowego w aktach bieżących audytu. Dokumentowaniu podlegają informacje uzyskane w trakcie prowadzonych spotkań, rozmów telefonicznych, narad i wywiadów, przekazane drogą elektroniczną, złożone oświadczenia, wyjaśnienia, informacje uzyskane w wyniku weryfikacji, przeprowadzonych testów itp.

Audytory ma prawo wglądu do dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem badanej komórki, ale także może sporządzać niezbędne odpisy, kopie lub wyciągi, jak również zestawienia i obliczenia, w tym zawartych na elektronicznych nośnikach informacji. Opisy i kopie powinny być potwierdzone przez pracowników badanej komórki.

Odpisy, kopie lub wyciągi, jak również zestawienia i obliczenia otrzymane lub opracowane w trakcie zadania audytowego umieszczane są w aktach bieżących audytu. Wszystkie ustalenia audytu znajdują odzwierciedlenie w dokumentacji roboczej audytu i/lub w arkuszu ustaleń audytu (wzór w załączniku nr 6 do Księgi), niezależnie od ich ujęcia w sprawozdaniu z realizacji audytu.

#### **4.4. Techniki przeprowadzania zadania audytowego**

W toku wykonywania zadania audytowego ustalenie stanu faktycznego następuje poprzez wykorzystanie różnych technik, m.in. zastosowanie testów pozwalających na zebranie dowodów audytowych. Opisane poniżej techniki przeprowadzania zadania są stosowane przez Audytora na etapie planowania zadania audytowego, jak również w trakcie czynności audytowych (na miejscu).



Stosowane techniki audytowe uwzględniają m.in. cele zadania audytowego, zakres badania, dostępność dowodów i koszty przeprowadzenia audytu.

#### **4.4.1. Testy przeglądowe**

Oznaczają wstępne badanie systemu, pozwalają zrozumieć zasady jego funkcjonowania i zidentyfikować mechanizmy kontrolne, które w następnej kolejności zostaną zweryfikowane przy pomocy testów zgodności. Przygotowanie do przeprowadzenia testu przeglądowego polega na zapoznaniu się z obowiązującą procedurą, z istniejącym diagramem procesu lub w przypadku jego braku, na jego sporządzeniu. Podstawowym celem testu jest znalezienie dowodów potwierdzających istnienie mechanizmów kontroli, np. poprzez obserwację funkcjonowania systemu na różnych etapach lub prześledzenie jednej transakcji od początku do końca.

#### **4.4.2. Testy zgodności**

Testy zgodności dostarczają dowodów na przestrzeganie ustalonych procedur. Ocenie podlega system kontroli a nie wartość transakcji, a po stwierdzeniu odstępstwa ocenia się jego istotność. W testach zgodności wykorzystuje się następujące techniki:

- 1) obserwacja/oględziny - obserwacja wykonywania czynności, które nie są dokumentowane, przeglądanie ewidencji i sprawozdań dla wychwycenia pozycji nietypowych, wizytacja pomieszczeń; dokumentowane notatką - *Załącznik nr 7 do Księgi*,
- 2) rozmowa – istotne wyniki rozmowy są dokumentowane w formie notatki, wywiadu – pracownicy komórki audytowanej udzielają odpowiedzi na wcześniej przygotowane pytania, dokumentowane protokołem - Audytor analizuje wszystkie elementy składające się na dany system lub transakcję, różnorodna dokumentacja robocza,
- 3) powtórzenie czynności - powtórzenie przez Audytora krok po kroku wszystkich czynności związanych z daną transakcją i przestrzeganie przy tym istniejących procedur oraz wykonywanie obliczeń, dokumentowane notatką,
- 4) weryfikacja - ustalenie, czy transakcja faktycznie miała miejsce, była ważna i została prawidłowo zaksięgowana; zadaniem Audytora jest ocena mechanizmów kontrolnych, a nie potwierdzenie samej transakcji; poprzez weryfikację Audytor uzyskuje rozsądne zapewnienie, że kontrole są powiązane z operacjami i funkcjonują właściwie. Stosowane metody weryfikacji to:
  - a) porównanie z korespondującymi faktami lub standardami, np. czy stosowane procedury są aktualne lub czy pracownicy przeszli wymagane szkolenia,
  - b) potwierdzenie (pozytywne lub negatywne),
  - c) testy gwarancji (zestawienie transakcji z wymaganą dokumentacją, np. zestawienie faktury z kosztorysem i dokumentacją odbioru prac).

Przy ocenie adekwatności kontroli w trakcie testów zgodności brane są pod uwagę następujące czynniki:

- 1) każda zidentyfikowana słabość systemu kontroli,
- 2) każda zbędna lub niewłaściwa kontrola,
- 3) kontrole, które nie funkcjonują,
- 4) rezultaty wszystkich słabości systemu kontroli,
- 5) istotność poszczególnych procesów,
- 6) efekty kontroli uzupełniających,
- 7) konsekwencje nadmiernej kontroli,
- 8) skumulowany efekt w/w czynników.

Przeprowadzając testy zgodności Audytor identyfikuje ryzyko, na jakie narażony jest Urząd lub jednostka organizacyjna w wyniku słabości systemu kontroli zarządczej. Wynik przeprowadzonych testów zgodności służy Audytorowi do uzasadnienia celowości rekomendowanych kierownictwu działań zmierzających do usprawnienia systemu kontroli.

W przypadku stwierdzenia zbyt rozbudowanych mechanizmów kontrolnych Audytor zwraca uwagę kierownictwa na konsekwencje finansowe nadmiernych kontroli.

#### **4.4.3. Testy rzeczywiste**

Testy rzeczywiste służą zgromadzeniu dowodów kompletności, dokładności oraz ważności informacji zawartych w zapisach księgowych. Wykonywane są po testach zgodności. W zależności od wyniku testów zgodności Audytor określa zakres testów rzeczywistych. Pozytywny wynik testów zgodności pozwala zrezygnować lub ograniczyć zakres i skalę testów rzeczywistych. W testach rzeczywistych kontroli podlega transakcja, a nie system kontroli. W testach rzeczywistych stosuje się następujące techniki:

- 1) oględziny – stwierdzenie istnienia,
- 2) inwentaryzacja – stwierdzenie kompletności,
- 3) próbkowanie – stwierdzenie kompletności i poprawności zapisu,
- 4) obliczenia – potwierdzenie dokładności zapisu,
- 5) uzgodnienie z dokumentami źródłowymi – potwierdzenie dokładności i poprawności zapisu,
- 6) potwierdzenie – stwierdzenie istnienia, potwierdzenie wartości,
- 7) sprawdzenie – potwierdzenie prawidłowości obliczeń, klasyfikacji,
- 8) metody analityczne – potwierdzenie kompletności zapisów, prawidłowości wyliczeń; znajdują szerokie zastosowanie w audycie wewnętrznym.

##### **4.4.3.1. Testy gwarancji**

Polegają na badaniu dokumentów źródłowych w celu weryfikacji zarejestrowanych kwot. Celem audytu jest uzyskanie dowodu, że zatwierdzone kwoty odnoszą się do prawidłowych transakcji.

Pomagają w stwierdzeniu występowania danego zjawiska, ale nie służą do określenia jego kompletności. Potwierdzenie zarejestrowania pewnych informacji/danych nie dostarcza dowodu, że wszystkie dane zostały wprowadzone i odpowiednio zapisane.

#### **4.4.3.2. Testy góra-dół**

Badanie przeprowadzane jest w odwrotnym kierunku niż w przypadku testu gwarancji dla stwierdzenia kompletności zjawiska. Testy polegają na zbadaniu historii transakcji w systemie, od zaksięgowania do zainicjowania. Najczęściej przeprowadzane są na reprezentatywnej próbce transakcji, wielkość testowanej próbki transakcji jest określana wówczas w oparciu o oszacowanie ryzyka oraz metody statystyczne.

#### **4.4.3.3. Metody analityczne**

Metody analityczne służą do oceny zebranych informacji w wyniku porównywania ich z oczekiwaniami określonymi przez Audytora. Metody analityczne mogą być pomocne przy wykrywaniu:

- 1) nieoczekiwanych różnic,
- 2) braku różnic, pomimo, że się ich spodziewano,
- 3) błędów, nieprawidłowości, oszustw, nietypowych transakcji.

Podstawowymi metodami analitycznymi możliwymi do wykorzystania w audycie wewnętrznym są:

- 1) analiza wskaźnikowa (w tym: analiza wskaźników finansowych, indeksacja o wspólnej podstawie);
- 2) analiza trendu (porównanie badanego parametru z bieżącego okresu do wielkości tego parametru w poprzednich okresach w celu ustalenia odchyłeń);
- 3) analiza prognostyczna (prognozowanie wartości analizowanej zmiennej w przyszłych okresach w oparciu o występowanie powiązań między parametrami).

Metody analityczne mogą obejmować:

- 1) porównywanie bieżącej informacji z analogiczną informacją z poprzedniego okresu,
- 2) porównywanie bieżącej informacji z istniejącymi planami finansowymi lub prognozami,
- 3) porównanie informacji z analogiczną dotyczącą podobnych jednostek,
- 4) badanie zmian w saldach kont wcześniejszych okresów,
- 5) badanie związków między saldami na kontach w danym okresie,
- 6) prognozowanie z wykorzystaniem danych niezależnych,
- 7) badanie relacji między danymi finansowymi i niefinansowymi (dla identyfikacji nietypowych wyników).

#### **4.4.3.4. Rozpoznawcze badanie próbek**

Rozpoznawcze badanie próbek wymaga spełnienia następujących kryteriów:

- 1) wykaz elementów populacji jest kompletny, aktualny i możliwy do zidentyfikowania,
- 2) do przeprowadzenia wyboru obiektów stanowiących przedmiot testu na potrzeby audytu da się zastosować system liczb losowych,
- 3) można ustalić poziom dopuszczalnego błędu.

Podstawowe metody doboru próby stosowane w audycie wewnętrznym to:

- 1) Losowanie statystyczne - wymaga spełnienia warunku, aby wszystkie jednostki populacji miały równą szansę wyboru do próby. Do doboru używa się tablic liczb losowych bądź odpowiednich programów komputerowych.
- 2) Losowanie intuicyjne - dokonanie doboru odbywa się na podstawie zawodowej oceny Audytora i może być uzasadnione przez np.: wartość jednostek populacji, poziom ryzyka, poziom reprezentacyjności.
- 3) Losowanie systematyczne (interwałowe) - wymaga wyliczenia stałego przedziału losowania, tzw. interwału. Interwał wyznacza się dzieląc populację przez liczebność próby. Pierwszą jednostkę do próby wybieramy losowo z przedziału od 1 do wartości interwału.
- 4) Losowanie „na chybił trafił” - stosuje się je wtedy, gdy trudno zastosować inne metody np. kiedy jednostkom populacji nie można przyporządkować kolejnych numerów.

#### **4.5. Dowody audytowe**

##### **4.5.1. Dowody potwierdzające ustalenia audytu**

W trakcie zadania audytowego Audytor gromadzi dowody potwierdzające ustalenia audytu. Zgromadzone dowody audytowe muszą być:

- 1) dostateczne – oparte na faktach, adekwatne i przekonujące na tyle, że inna wystarczająco kompetentna osoba dojdzie na ich podstawie do takich samych wniosków,
- 2) wiarygodne – rzetelne i najlepsze możliwe do uzyskania przy użyciu właściwej techniki,
- 3) istotne – wspierają ustalenia audytu i są powiązane z obiektami audytu,
- 4) użyteczne - pozwalają zrealizować cele audytu.

##### **4.5.2. Źródła i rodzaje dowodów audytowych**

Wiarygodność dowodów potwierdzających ustalenia audytu jest różna w zależności od źródła ich pochodzenia oraz dostępu do nich (wewnętrzne, zewnętrzne). Największą wiarygodność mają dowody zewnętrzne, tworzone przez jednostkę zewnętrzną i pozostające pod jej kontrolą, gdyż komórka audytowana nie ma możliwości ich zmiany. Dowody wewnętrzne, tworzone przez podmiot audytowany i pozostające pod jego kontrolą w pewnych sytuacjach nie są dostateczne i wymagają potwierdzenia.

#### **4.5.2.1. Potwierdzenie**

**Potwierdzenie pozytywne** – Audytor wysyła pisma do podmiotów zewnętrznych z prośbą o potwierdzenie informacji będących przedmiotem testów. Jeśli nie wszyscy odpowiedzą, należy ponowić prośbę o udzielenie informacji. Analiza wyników nie jest możliwa z pominięciem tych, którzy nie udzielili odpowiedzi.

**Potwierdzenie negatywne** – Audytor wysyła pisma do podmiotów zewnętrznych z prośbą o potwierdzenie informacji będących przedmiotem testów. W piśmie Audytor przedstawia informację będącą przedmiotem testu i wyjaśnieniem, że potwierdzeniem jest brak reakcji. Tylko, jeśli informacja nie jest prawdziwa, podmiot zewnętrzny proszony jest o podanie rzeczywistych danych.

#### **4.5.2.2. Badanie dokumentów**

Badanie dokumentów jest podstawową techniką uzyskiwania dowodów audytowych. Sprawdzeniu podlega m.in. fizyczne istnienie dokumentu, terminowość wystawienia, zgodność z określonymi wymogami (np. wymogami prawnymi), wewnętrzną i zewnętrzną dokumentacją oraz stanem faktycznym.

Wiarygodność dokumentów jest uzależniona od wielu czynników, m.in. od źródła pochodzenia, terminowości sporządzenia, jakości systemu kontroli wewnętrznej, od tego, czy są oryginałami lub kopiami itd. W przypadku wątpliwości, co do wiarygodności dokumentu, Audytor dąży do ustalenia stanu faktycznego.

#### **4.5.2.3. Wywiad**

Rozmowy są przeprowadzane na wszystkich etapach audytu. Audytor może przeprowadzać wywiady z pracownikami zatrudnionymi na różnych szczeblach. Istotne ustalenia z wywiadu Audytor musi potwierdzić innymi dowodami. Wszystkie informacje słowne, które mogą potwierdzić jakiś wniosek w dokumentacji roboczej audytu, należy udokumentować. Notatki z wywiadów powinny zawierać wyłącznie fakty przedstawione przez respondenta, a nie opinie Audytora.

Wywiad dokumentuje się protokołem z wywiadu – wg wzoru zamieszczonego w *załączniku nr 8 do Księgi*.

### **4.6. Dokumenty robocze audytu**

W celu dokonania ustaleń Audytor posługuje się dokumentami roboczymi, gromadzonymi w aktach bieżących audytu. Nie jest wymagane powoływanie się na zgromadzone w aktach audytu dokumenty robocze. Dokument roboczy audytu musi zawierać:

- 1) tytuł i datę sporządzenia,
- 2) określenie komórki audytowanej,
- 3) podpis audytora.

#### **4.6.1. *Wykaz najczęściej stosowanych dokumentów roboczych audytu***

Do dokumentów roboczych najczęściej stosowanych przez Audytora należą:

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

Wymienione powyżej dokumenty robocze audytu nie wyczerpują katalogu dokumentów roboczych służących do poparcia dowodami ustaleń z audytu. W zależności od potrzeb zadania audytowego Audytor może sporządzić dowolne dokumenty robocze, z uwzględnieniem wszelkich obowiązujących zasad ich sporządzania.

#### **4.6.2. Zestawienia i analizy**

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

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

#### **4.6.3. Kwestionariusz samooceny**

Kwestionariusze samooceny są stosowane przez Audytora w początkowej fazie audytu. Uzyskane przy ich pomocy informacje wymagają potwierdzenia z innych źródeł. Pytania zawarte w kwestionariuszu dotyczą ryzyk dla jednostki audytowanej, jakie są związane z jej działalnością.

Pytania mają charakter zamknięty (odpowiedź tak/nie) lub otwarty (możliwy jest opis działań komórki audytowanej przez osobę udzielającą odpowiedzi). Kwestionariusz samooceny jest wypełniany samodzielnie przez kierownika komórki audytowanej (lub wyznaczonego pracownika). Wzór kwestionariusza samooceny zamieszczono w *załączniku nr 9 do Księgi*.

#### **4.6.4. Kwestionariusz kontroli zarządczej**

Kwestionariusz kontroli zarządczej jest dokumentem roboczym zawierającym pytania dotyczące systemu kontroli. Jest stosowany w początkowej fazie Audytu. Odpowiedzi pozwalają zrozumieć zasady funkcjonowania systemu kontroli. Kwestionariusz jest wypełniany przez audytora na podstawie odpowiedzi udzielonych przez pracownika komórki audytowanej lub jest wypełniany wspólnie. Uzyskane informacje wymagają potwierdzenia z innych źródeł. Pytania mają charakter zamknięty (odpowiedź tak/nie) lub otwarty (możliwy jest opis kontroli przez osobę udzielającą odpowiedzi).

#### **4.6.5. Ścieżka audytu**

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

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

Ścieżka audytu wskazuje między innymi:

- 1) czynności, które są wykonywane w ramach danego procesu;
- 2) wykonawców czynności – osoby realizujące poszczególne działania i odpowiedzialne za ich wykonanie w procesie;
- 3) odbiorców czynności – punkt wyjścia z procesu i jego zakończenie;
- 4) czas trwania poszczególnych działań – terminy, ramy czasowe dla wykonania poszczególnych czynności (jeżeli jest to możliwe);
- 5) dokumenty źródłowe – dokumenty otrzymane przez wykonawcę na wejściu do procesu (listy, wnioski i inne);
- 6) dokumenty wtórne – dokumenty powstałe w ramach procesu będące jego efektem (pisma wychodzące, listy sprawdzające, notatki służbowe, protokoły i inne);
- 7) miejsce dokonywania czynności i przechowywania ww. dokumentów;
- 8) formę przechowywania w/w dokumentów – forma elektroniczna czy papierowa;
- 9) systemy informatyczne wspierające realizację procesu na poszczególnych etapach, w trakcie wykonywania poszczególnych czynności;
- 10) kolejność księgowania na poszczególnych kontach (w przypadku przepływu środków finansowych);

- 11) mechanizmy kontroli, rodzaje i etapy kontroli czynności dokonywanych w trakcie realizacji procesu i dokumentów źródłowych lub wtórnych.

Ścieżka audytu jest narzędziem służącym do wykrywania wrażliwych punktów procesu – w związku z tym uwzględniając specyfikę działalności danego podmiotu, powinna:

- 1) być opracowana odrębnie dla każdego procesu,
- 2) uwzględniać powiązania pomiędzy komórkami organizacyjnymi instytucji,
- 3) pokazywać, kto jest odpowiedzialny za daną jego część,
- 4) wskazywać systemy informatyczne wspierające realizację procesu,
- 5) dokładnie obrazować sposób zarządzania, kontrolowania i monitorowania procesu, w tym środków finansowych,
- 6) wskazywać, kto sporządza jakie dokumenty i kto te dokumenty sprawdza, akceptuje i przesyła dalej,
- 7) dla przepływu środków finansowych, przedstawić kolejność księgowania na poszczególnych kontach, najlepiej ilustrując przepływy diagramem pokazującym, na jakich kontach środki finansowe są księgowane na poszczególnych etapach procesu,
- 8) uwzględniać procedury alternatywne, tzn. takie które są stosowane przy zmianie toku załatwiania sprawy.

Oceniając przebieg ścieżki audytu Audytor wykorzystuje w/w kryteria. Badanie ścieżki audytu przeprowadzane jest w oparciu o wzór tabelarycznej ścieżki audytu przedstawiony w *załączniku nr 10 do Księgi*.

#### **4.6.6. Diagram**

Diagram należy do podstawowych dokumentów wykorzystywanych w audycie wewnętrznym - w początkowych fazach audytu, na ogół na etapie wstępnego przeglądu. Może być wykonany w komórce audytowanej, jak również przez Audytora.

#### **4.6.7. Lista kontrolna**

Lista kontrolna jest podstawowym dokumentem, jakim posługują się audytorzy. Może być stosowana na każdym etapie realizacji zadania audytowego. Audytorzy badają wykonywanie i rejestrowanie czynności nadzoru, ustalając czy nadzór jest wykonywany rzeczywiście, czy też jest tylko formalny. Wzór listy kontrolnej zamieszczono w *załączniku nr 11 do księgi*.

### **4.7. Sprawozdawczość**

#### **4.7.1. Narada zamykająca**

Po zakończeniu czynności audytowych audytor wewnętrzny może przesłać kierownikowi komórki/jednostki audytowanej dokument informujący o wstępnych ustaleniach zadania audytowego.

Ustalenia przedstawione w przesłanym dokumencie są omawiane w trakcie narady zamykającej zwołanej przez audytora wewnętrznego. W naradzie zamykającej biorą udział Audytorzy uczestniczący w zadaniu audytowym oraz kierownik komórki/jednostki audytowanej i wskazani przez



niego pracownicy. Celem narady zamykającej jest: zaprezentowanie kierownikowi wyników audytu, osiągnięcie porozumienia w kwestii ustaleń audytu, zapoznanie z proponowanymi lub już podjętymi działaniami naprawczymi, uzgodnienie trybu i sposobu wdrożenia zaleceń z audytu.

Przebieg narady jest dokumentowany protokołem z narady zamykającej (wzór protokołu zamieszczono w załączniku nr 12 do książki). Dokument informujący o wynikach zadania audytowego (wstępne wyniki), przesłany przed terminem narady zamykającej, może stanowić załącznik do protokołu z narady.

Protokół z narady zamykającej podpisuje audytor uczestniczący w naradzie oraz kierownik komórki/jednostki audytowanej albo osoba przez niego wskazana uczestnicząca w naradzie. W razie odmowy podpisania protokołu przez kierownika komórki audytowanej lub osoby przez niego wskazanej uczestniczącej w naradzie, Audytor prowadzący naradę czyni o tym wzmiankę w protokole. W takim przypadku kierownik komórki audytowanej lub osoba przez niego wskazana powinny niezwłocznie pisemnie uzasadnić przyczyny odmowy podpisania protokołu.

#### **4.7.2. Projekt sprawozdania z zadania**

Dla każdego zakończonego zadania audytowego audytor opracowuje projekt sprawozdania, w którym prezentuje, w sposób jasny, rzetelny i zwięzły ustalenia i zalecenia poczynione w trakcie przeprowadzania zadania.

Projekt sprawozdania zawiera w szczególności:

- 1) oznaczenie zadania audytowego,
- 2) datę sporządzenia,
- 3) nazwę i adres komórki, w której przeprowadzane było zadanie,
- 4) imię i nazwisko audytora wewnętrznego uczestniczącego w zadaniu audytowym oraz numer imiennego upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego,
- 5) cel zadania,
- 6) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania,
- 7) podjęte czynności i zastosowane techniki przeprowadzania zadania audytowego,
- 8) termin, w którym przeprowadzono zadanie,
- 9) zwięzły opis działań jednostki audytowanej w obszarze objętym zadaniem,
- 10) ustalenia stanu faktycznego,
- 11) określenie oraz analizę przyczyn i skutków uchybień,
- 12) zalecenia w sprawie usunięcia stwierdzonych uchybień lub wprowadzenia usprawnień,
- 13) opinię audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności systemu zarządzania i kontroli w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem,
- 14) podpisy Audytora uczestniczącego w zadaniu audytowym.

Projekt sprawozdania z przeprowadzenia audytu jest przekazywany kierownikowi komórki audytowanej po odbyciu narady zamykającej.

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

Audytór wewnętrzny dokonuje analizy złożonych przez kierownika komórki audytowanej wyjaśnień, zastrzeżeń i w miarę potrzeby podejmuje dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie. W przypadku stwierdzenia zasadności całości lub części dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń projekt sprawozdania ulega zmianie lub uzupełnieniu. W razie nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń, w całości lub w części, audytór wewnętrzny przekazuje swoje stanowisko wraz z uzasadnieniem, na piśmie, kierownikowi komórki audytowanej.

Dodatkowe wyjaśnienia lub zastrzeżenia oraz kopię stanowiska audytora wewnętrznego, o którym mowa powyżej, włącza się do bieżących akt audytu.

#### **4.7.3. Sprawozdanie z zadania**

Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, zwane dalej „sprawozdaniem”, sporządza się:

- 1) po rozpatrzeniu dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń kierownika komórki audytowanej co do treści zawartych w projekcie sprawozdania – w przypadku ich wniesienia;
- 2) po upływie 14 dni od dnia otrzymania przez kierownika komórki audytowanej projektu sprawozdania – w przypadku, gdy kierownik komórki audytowanej nie wniesie w tym terminie dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń dotyczących treści sprawozdania.

Sprawozdanie ma formę pisemną i zawiera, co najmniej elementy wyszczególnione w pkt. 4.7.2. księgi. Przykładową strukturę sprawozdania przedstawiono w *załączniku nr 13 do księgi*.

Sprawozdanie jest przekazywane kierownikowi jednostki audytowanej, w której przeprowadzono audyt wewnętrzny. Jeden egzemplarz sprawozdania włącza się do bieżących akt audytu. W uzasadnionych przypadkach audytór wewnętrzny może przekazać kierownikowi jednostki audytowanej tylko te fragmenty sprawozdania, które dotyczą działalności kierowanej przez niego komórki.

Wszystkie sprawozdania powinny mieć sześć następujących cech:

**Dokładność** - wszelkie sprawozdania muszą być poparte faktami. Jest niezmiernie ważnym dla wiarygodności audytu, aby zachować najwyższy poziom rzeczowej, bezstronnej i obiektywnej sprawozdawczości.

**Jasność** - wszelkie sprawozdania muszą być jasne, zrozumiałe i nie powinny wymagać konieczności ich interpretowania ani ustnych wyjaśnień.

**Kwantyfikacja** - wszelkie uwagi powinny mieć podany w maksymalnym możliwym stopniu wymiar ilościowy, aby pozwolić na ustalenie wagi i skutków oddziaływania wskazanych punktów.

**Zwięzłość** - wszelkie sprawozdania muszą być trafne i dotyczyć przedmiotu audytu. Niekoniecznie oznacza to, że muszą być krótkie.

**Rzetelność** - wszelkie sprawozdania winny zachować równowagę, biorąc pod uwagę wrażliwość klientów audytu. Nacisk należy położyć na warunki poprawy, a nie na krytykę osób lub zdarzeń w przeszłości.

**Terminowość** - wszelkie sprawozdania muszą być wydawane na czas po zakończeniu danego zadania.

**Przypisanie odpowiedzialności do konkretnych osób** - wszelkie sprawozdania muszą podawać, kto, jak i kiedy ma podejmować działania naprawcze.

#### **4.8. Czynności sprawdzające**

Czynności sprawdzające to zespół czynności wykonywanych przez Audytora w celu sprawdzenia czy i w jakim stopniu, kierownictwo jednostki audytowanej podjęło kroki zmierzające do wprowadzenia w życie zaleceń (uwag i wniosków) udzielonych w wyniku audytu lub czy kierownictwo oceniło ryzyko związane z nie wdrożeniem danego zalecenia.

Przeprowadzenie czynności sprawdzających nie jest obligatoryjne. Czynności sprawdzające przeprowadza się, o ile zajdzie taka potrzeba, a czas przeznaczony na przeprowadzenie czynności sprawdzających został uwzględniony w Planie audytu wewnętrznego. Przeprowadzenie czynności sprawdzających nie wymaga wystawienia odrębnego upoważnienia Burmistrza. Decyzję o przeprowadzeniu czynności sprawdzających podejmuje Audytor. Termin przeprowadzenia czynności sprawdzających jest określany z uwzględnieniem informacji otrzymanych od osoby odpowiedzialnej za realizację zaleceń z audytu, dotyczących terminu ich wdrożenia.

W celu przeprowadzenia czynności sprawdzających Audytor może wystosować do osoby lub osób odpowiedzialnych za realizację zaleceń z audytu zawartych w sprawozdaniu pisemne zapytanie o stan prac nad ich wdrożeniem.

Ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających zamieszcza się w notatce informacyjnej. Wzór notatki informacyjnej z przeprowadzenia czynności sprawdzających zamieszczono w *załączniku nr 14*. Jeden egzemplarz notatki włącza się do bieżących akt zadania audytowego, którego dotyczyły przeprowadzone czynności sprawdzające.

W przypadku dużej ilości i istotności zaleceń przyjętych do realizacji Audytor może zdecydować o przeprowadzeniu sprawdzającego zadania audytowego, które ujęte zostanie w Planie audytu w kolejnym roku. Jeżeli ocena dostosowania działań komórki audytowanej do zgłoszonych przez audytorów zaleceń wymaga przeprowadzenia audytu, stosuje się procedurę jak dla zadania audytowego.

#### **4.9. Przegląd jakości zadania audytowego**

Po zakończeniu każdego zadania audytowego, audytorzy zwracają się do kierownika komórki/jednostki audytowanej z prośbą o wypełnienie ankiety poaudytowej, której wzór umieszczono w załączniku nr 15. Zebrane informacje mają służyć poprawie jakości zadań audytowych realizowanych w przyszłości.

#### **4.10. Zadania doradcze**

Plan audytu wewnętrznego na dany rok zawiera zadania zapewniające oraz doradcze.

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

Zadanie doradcze jest wykonywane:

- 1) z inicjatywy Audytora,
- 2) na wniosek Burmistrza Wyszkowa,
- 3) na wniosek kierownika jednostki organizacyjnej, za zgodą Burmistrza Wyszkowa.

Celem zadań doradczych jest przysporzenie wartości oraz usprawnienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli z zachowaniem zasady, że Audytor prowadzący czynności doradcze nie przyjmuje na siebie odpowiedzialności kierownictwa. Przykładami takich usług są konsultacje, doradztwo, usprawnienie oraz szkolenia.

W uzasadnionych przypadkach realizowane są zadania doradcze planowe oraz poza planem audytu zgodnie z procedurą zamieszczoną w rozdziale 3.2 księgi.

Przed przystąpieniem do realizacji zadania doradczego Audytor w porozumieniu z kierownikiem komórki (wnioskodawcą), uzgadnia warunki, na jakich prowadzone będzie zadanie doradcze to jest w szczególności:

- 1) cel i zakres zadania;
- 2) harmonogram realizacji;
- 3) zakres podmiotowy;
- 4) sposób przeprowadzenia zadania;
- 5) obowiązki i zakres odpowiedzialności obu stron.

Przedmiotowe uzgodnienia zawarte są w formie pisemnego porozumienia pomiędzy Audytorem a kierownikiem komórki wnioskującym o przeprowadzenie zadania doradczego. Podstawą realizacji zadania doradczego jest imienne upoważnienie.

Komórka, na rzecz, której prowadzone będzie zadanie doradcze przekazuje komplet materiałów niezbędnych do prawidłowej realizacji zadania doradczego zgodnie z zawartym porozumieniem. W przypadku naruszenia zasad porozumienia, w szczególności w zakresie przekazywania materiałów i dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia zadania doradczego, Audytor informuje kierownika komórki, na rzecz, której prowadzone jest zadanie doradcze, o braku możliwości realizacji zadania.

Realizacja zadania doradczego prowadzona jest zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrzznego oraz z treścią zawartego porozumienia.

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

Audytor po przeprowadzeniu zadania doradczego sporządza informację/sprawozdanie/opinię z przeprowadzonych czynności. Forma i zawartość sprawozdania z realizacji czynności doradczych powinna być odpowiednia do rodzaju i charakteru działań podjętych przez Audytora.

Przed przekazaniem sprawozdania Audytor zatwierdza informację/sprawozdanie/opinię w odniesieniu do wymogów ujętych w porozumieniu. Informacja/sprawozdanie/opinia z przeprowadzania zadania doradczego przekazywana jest kierownikowi komórki audytowanej i Burmistrzowi Wyszkowa oraz włączana do akt bieżących zadania.

W wyniku czynności doradczych Audytor może przedstawić opinię lub zalecenia dotyczące usprawnienia funkcjonowania jednostki. Burmistrz Wyszkowa i/lub kierownik komórki na rzecz, której prowadzone było zadanie doradcze nie są związani wnioskami/zaleceniami/opiniami przedstawionymi przez audytora wewnętrznego.

Kierownik komórki, na rzecz którego prowadzone było zadanie doradcze, informuje w terminie 3 miesięcy Audytora o sposobie wykorzystania przekazanej informacji/sprawozdania/opinii. W przypadku braku informacji, Audytor wewnętrzny zwraca się z prośbą o przekazanie dokumentu informującego o sposobie wykorzystania informacji/sprawozdania/opinii z przeprowadzonego zadania doradczego. Informacja, o której mowa wyżej, służy ocenie przydatności sformułowanych wniosków/opinii.

Przy wykonywaniu zadań doradczych Audytor powinien wziąć pod uwagę zapisy zasad wykonywania działalności doradczej przez audytorów wewnętrznych (*Practice Advisories*) - załącznik nr 16.

## **5. AKTA AUDYTU**

Aby zapewnić wysoką jakość audytu i uprościć opracowywanie dokumentów roboczych gromadzonych w trakcie audytu, jak również aby umożliwić dostęp uprawnionych osób trzecich do informacji na temat przebiegu audytu, wszelkie dokumenty robocze powinny być zamieszczone w aktach audytu. Akta audytu należy układać według jednolitych wymogów zgodnie z instrukcją kancelaryjną.

### **5.1. Klasyfikacja, rejestracja, znakowanie i archiwizacja akt audytu**

#### **5.1.1. Oznaczenie teczek**

Dokumenty tworzone i wykorzystywane na stanowisku Audytora do celów planowania i realizacji audytu wewnętrznego zamieszcza się w teczkach aktowych - wg zasad i trybu wykonywania czynności kancelaryjnych określonych Rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej dla organów gmin i związków międzygminnych (Dz. U. Nr 112, poz. 1319 z późn. zm.). Audytor zobowiązany jest do prowadzenia dokumentacji w formie

pisemnej lub elektronicznej. Zgodnie z § 13 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 21, poz. 108) na dokumentację audytu wewnętrznego składają się akta stałe i bieżące. Akta z uwzględnieniem podziału na stałe i bieżące są wpisane do teczek opisywanych zgodnie z obowiązującą instrukcją kancelaryjną.

Każdateczka aktowa akt audytu opatrzona jest następującymi informacjami:

- 1) nazwa jednostki i komórki organizacyjnej,
- 2) symbol literowy komórki organizacyjnej i symbol klasyfikacyjny z wykazu akt,
- 3) tytuł teczeki, nazwa hasła klasyfikacyjnego,
- 4) roczne daty końcowe akt,
- 5) kategoria archiwalna.

Akta audytu przekazuje się do archiwum zakładowego zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, według zasad określonych w Urzędzie.

#### **5.1.2. Akta stałe audytu**

Teczki akt stałych audytu zawierają regulacje zewnętrzne i wewnętrzne stanowiące podstawę funkcjonowania Urzędu oraz jednostek organizacyjnych oraz informacje dotyczące obszarów mogących być przedmiotem audytu wewnętrznego.

W szczególności akta stałe obejmują:

- 1) akty normatywne oraz inne akty prawne związane z zakresem działania jednostki oraz regulujące jej funkcjonowanie ,
- 2) dokumenty zawierające opis procedur kontroli, w tym kontroli finansowej i mające wpływ na system kontroli finansowej ,
- 3) inne informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzenie audytu wewnętrznego i analizę ryzyka,
- 4) plany audytu wewnętrznego,
- 5) sprawozdania z wykonania planu audytu.

Akta stałe podlegają na bieżąco aktualizacji, a teczka z aktami może zawierać podteczki z planami i sprawozdaniami z kolejnych lat.

Dokumenty gromadzone w stałych aktach audytu, archiwizowane przez właściwe merytorycznie komórki organizacyjne Urzędu i jednostki organizacyjne w ramach odpowiednich haseł klasyfikacyjnych, z wyłączeniem rocznych planów audytu i innych dokumentów wytworzonych przez Audytora, prowadzone są poza systemem klasyfikacji ustalonym w rzeczowym wykazie akt i nie podlegają przekazaniu do archiwum rzeczowego.

Dobór dokumentów umieszczonych w formie papierowej do akt stałych następuje na podstawie profesjonalnego osądu Audytora wewnętrznego, stosownie do potrzeb audytu. Ze względu na dużą

zmienność prawodawstwa uwzględnia się możliwość tworzenia wykazu aktów prawnych, pozostających w sferze zainteresowania audytu wewnętrznego, niezałączanych do akt stałych w formie wydruku.

### **5.1.3. Akta bieżące**

Akta bieżące audytu służą udokumentowaniu przeprowadzenia każdego zadania audytowego.

Dokumentacja dla danego zadania audytowego podzielona jest na 3 części, zgodnie z poszczególnymi etapami badania:

**A** - planowanie,

**B** - realizację badania,

**C** - sprawozdawczość

W toku prowadzonego zadania Audytor Wewnętrzny może sporządzać notatki służbowe, dotyczące czynności audytowych oraz innych zdarzeń mających znaczenie dla ustaleń audytu. Dołącza się je do akt bieżących, których treść notatki dotyczy. Akta bieżące zawierają oznaczenie sprawy (znak sprawy), której dotyczą oraz numer referencyjny dokumentu. Numer referencyjny nadaje się na potrzeby ewidencjonowania dokumentacji roboczej audytu.

Sposób nadania numerów referencyjnych dokumentom należącym do grona akt bieżących przedstawia się następująco:

**B/2010/01/B/01** gdzie:

B - oznacza akta bieżące,

2010 - oznacza rok, w ramach którego zadanie audytowe jest wykonywane,

01 - numer zadania audytowego w danym roku,

B - etap badania (np.: realizacja badania)

01 - numer kolejny dokumentu

Dokumenty, stanowiące akta bieżące audytu, porządkuje się w kolejności wynikające z toku dokonywanych czynności, numerując strony akt i zamieszczając na początku każdego tomu akt, wykaz materiałów zawartych w danym tomie oraz kartą informacyjną z przeglądu dokumentacji. W spisie akt bieżących umieszcza się m.in. informację o nazwie dokumentu oraz odpowiedniej stronie akt. Wzór spisu stanowi *załącznik nr 17* do księgi procedur.

Prawo wglądu do akt bieżących mają kierownicy komórek audytowanych, Burmistrz Wyszkowa oraz inne osoby upoważnione. Akta audytu przekazuje się do archiwum zakładowego zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, według zasad określonych w instrukcji kancelaryjnej obowiązującej w Urzędzie.

## 6. PROCEDURY DOKONYWANIA ZMIAN W KSIĘDZE PROCEDUR AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Audytor wewnętrzny monitoruje czynniki zewnętrzne i wewnętrzne mogące wywoływać konieczność zmiany procedur audytu wewnętrznego. Czynniki zewnętrzne mogą wynikać z ogólnych zasad wdrażania audytu wewnętrznego, takich jak uwarunkowania proceduralne, formalne, systemowe czy legislacyjne. Czynniki wewnętrzne mogą dotyczyć przede wszystkim uwarunkowań wewnątrz samego Urzędu Miejskiego i jego jednostek organizacyjnych takich jak: zmiany organizacyjne, poszerzenie lub zmiany zakresu działania audytu. Zmiany w księdze mogą polegać na anulowaniu dotychczasowych zapisów i wprowadzeniu nowych lub uzupełnieniu o nowe treści.

W przypadku zaistnienia rozbieżności pomiędzy procedurami zawartymi w księdze a nowym stanem prawnym lub faktycznym, jak również wystąpienia potrzeby wprowadzenia nowych rozwiązań, Audytor podejmuje działania mające na celu wyeliminowanie niezgodności. Do chwili wprowadzenia zmian w księdze, obowiązującymi regulacjami są przepisy wyższego rzędu.

Zmiany i uzupełnienia w księdze są dokonywane zgodnie z procedurą obowiązującą w Urzędzie.

Księgę procedur audytu wewnętrznego wraz z aneksami umieszcza się w aktach określających zasady i metodykę audytu wewnętrznego.

## 7. ZAŁĄCZNIKI

Wzory dokumentów i formularzy stosowanych i zalecanych do wykorzystania przez Audytora określają załączniki do niniejszej księgi, których spis umieszczono w tabeli poniżej. W zależności od wymogów lub specyfiki zadania audytowego wzory te mogą być zmieniane lub dostosowywane do celów i potrzeb audytu.

### LISTA ZAŁĄCZNIKÓW DO KSIĘGI PROCEDUR AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Nr załącznika do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego	Nazwa załącznika do Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego
1.	Opis matematycznej metody analizy ryzyka
2.	Wzór upoważnienia do przeprowadzenia audytu wewnętrznego
3.	Wzór zawiadomienia o planowanym terminie realizacji zadania
4.	Wzór programu zadania audytowego
5.	Wzór protokołu z narady otwierającej
6.	Wzór arkusza ustaleń audytu
7.	Wzór notatki z obserwacji/ogłędzin



8.	Wzór protokołu wywiadu (zapis rozmowy)
9.	Wzór kwestionariusza samooceny
10.	Wzór ścieżki audytu
11.	Wzór listy kontrolnej
12.	Wzór protokołu z narady zamykającej
13.	Wzór sprawozdania z przeprowadzenia zadania audytowego
14.	Wzór notatki informacyjnej z przeprowadzenia czynności sprawdzających
15.	Wzór ankiety poaudytowej
16.	Arkusze spisu akt bieżących