

Załącznik

do Zarządzenia nr
1249/2018

Prezydenta Miasta Sopotu

z dnia 9 marca 2018r.

**PODRĘCZNIK PROCEDUR
AUDYTU WEWNĘTRZNEGO
URZĘDU MIASTA SOPOTU**

Spis treści

Wprowadzenie		str.
Rozdział I	Postanowienia ogólne	4
Rozdział II	Misja audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta Sopotu	5
	1. Definicja audytu wewnętrznego	5
	2. Ogólne zasady, cele i zakres zadań audytu wewnętrznego	6
Rozdział III	Organizacja i zasady działania Audytu wewnętrznego	7
	1. Organizacja i usytuowanie komórki audytu wewnętrznego w strukturze Urzędu	7
	2. Zasady działania- obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność audytora wewnętrznego	7
	3. Niezależność i obiektywizm audytora wewnętrznego	9
Rozdział IV	Planowanie audytu	
	1. Planowanie audytu wg, standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych .	11
	2. Analiza ryzyka	11
	3. Metody prowadzenia analizy ryzyka	12
	4. Planowanie roczne i strategiczne	13
	a) Roczny Plan Audytu Wewnętrznego	13
	b) Strategiczny Plan Audytu	15
Rozdział V	Planowanie na poziomie zadania audytowego	16
	1. Ogólne zasady realizacji zadania	16
	2. Planowanie zadania audytowego	16
	a) wstępny przegląd	17
	b) analiza ryzyka na etapie realizacji zadanie zapewniającego	18
	c) program zadanie audytowego	20
	3. Przeprowadzenie zadania zapewniającego	25
	a) ocena kontroli zarządczej	25
	b) testowanie	26
	c) stwierdzenie stanu istniejącego	27
	4. Dowody audytowe	27
	a) dowody potwierdzające ustalenia audytu	27
	b) źródła i rodzaje dowodów audytowych	28

	c) badanie dokumentów	28
	d) wywiad	28
	5. Narada zamykająca	28
	6. Sprawozdanie z zadania zapewniającego	29
	7. Ocena jakości zadania audytowego	31
	8. Czynności monitorujące	31
	9. Czynności sprawdzające	31
	10. Czynności doradcze	32
	11. Przegląd jakości audytu wewnętrznego	33
Rozdział VI	Akta audytu	
	1. Dokumentacja dotycząca zadania audytowego	36
	2. Pozostała dokumentacja audytu wewnętrznego	37
	3. Klasyfikacja, rejestracja i oznakowanie spraw z zakresu audytu wewnętrznego	39
Rozdział VII	Postanowienia końcowe	

Wprowadzenie

Podręcznik procedur audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta Sopotu (zwany w dalszej części „Podręcznikiem Procedur”) jest zbiorem wymogów formalno – prawnych dotyczących przeprowadzania audytu wewnętrznego oraz określa zasady i stosowaną metodykę audytu wewnętrznego.

Opracowanie ww. dokumentu oparto o:

- Ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych ;
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu;
- Komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF z 2016r. poz. 28);

Przy opracowywaniu Podręcznika procedur kierowano się również informacjami dotyczącymi metodyki i stosowanych dobrych praktyk w audycie wewnętrznym zamieszczonymi na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, pełniącego rolę koordynatora audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych.

Niniejszy Podręcznik procedur służy ujednoliceniu realizacji zadań audytowych przez Audyt Wewnętrzny, określa stosowane wzory dokumentów, a także zapewnia odpowiednią jakość wykonywanej pracy przez audytora wewnętrznego.

Ponadto Podręcznik ten określa obowiązki i terminy przekazywania kierownikowi jednostki przez audytora wewnętrznego planów, sprawozdań i innych informacji związanych z zakresem działania komórki audytu wewnętrznego.

Audytór wewnętrzny aktualizuje niniejszy Podręcznik procedur w zależności od zmieniających się potrzeb audytu wewnętrznego oraz warunków środowiska zewnętrznego.

Każde uzasadnione odstępstwo od przyjętych procedur jest dokumentowane.

Podręcznik wymaga akceptacji Prezydenta Miasta Sopotu.

I. Postanowienia ogólne

1. Audytór Wewnętrzny w Urzędzie Miasta Sopotu działa na podstawie:

- Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych ;

- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu ;
 - Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miasta Sopotu, przyjętego Zarządzeniem Nr 142/2015 Prezydenta Miasta Sopotu z dnia 15 kwietnia 2015r. z późn. zm.
2. Audytor wewnętrzny kieruje się wytycznymi zawartymi w:
- standardach audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych- Komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016r. r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF z 2016r. poz.28);
 - kodeksie etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych i karcie audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych – Komunikat nr 16/2006 Ministra Finansów z dnia 18 lipca 2006r. (Dz. Urz. M.F nr 9, poz. 70).

II. Misja audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta Sopotu

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 systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze. Ocena, o której mowa powyżej dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w jednostce.

Standard 1010 – Uznawanie Definicji Audytu Wewnętrznego, Kodeksu Etyki i Standardów w Karcie Audytu Wewnętrznego.

„Obowiązek stosowania Definicji Audytu Wewnętrznego, Kodeksu Etyki i Standardów musi być uznany w karcie audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić Definicję Audytu Wewnętrznego, Kodeks Etyki i Standardy z kierownictwem wyższego szczebla i radą.”

Według Międzynarodowych Standardów Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego Instytutu Audytorów Wewnętrznych (IIA) audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Polega na systematycznej i dokonywanej w uporządkowany sposób ocenie procesów: zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego i przyczynia się do

poprawy ich działania. Pomaga on organizacji osiągnąć cele dostarczając zapewnienia o skuteczności tych procesów, jak również poprzez doradztwo.

2. Ogólne zasady, cele i zakres zadań audytu wewnętrznego

Podstawowym celem prowadzenia audytu wewnętrznego jest wspieranie Prezydenta Miasta Sopotu w realizacji celów i zadań poprzez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze.

Audyt wewnętrzny poprzez niezależną i obiektywną ocenę kontroli zarządczej dostarcza Prezydentowi Miasta racjonalnego zapewnienia, że istniejąca kontrola zarządcza jest adekwatna, skuteczna i efektywna.

Audyt wewnętrzny obejmuje czynności o charakterze zapewniającym i doradczym.

Podstawowe znaczenie mają czynności o charakterze zapewniającym. Działania o charakterze doradczym mogą być wykonywane, o ile ich cel i zakres nie naruszają zasady obiektywizmu i niezależności audytora wewnętrznego.

Audyt wewnętrzny poprzez zadania zapewniające dokonuje oceny dowodów w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej opinii lub wniosków w zakresie obszarów działalności jednostki. Zakres zadania audytowego określany jest przez audytora wewnętrznego.

Audyt wewnętrzny poprzez czynności doradcze przyczynia się do usprawnienia funkcjonowania jednostki. Podczas świadczenia usług doradczych audytor wewnętrzny zobowiązany jest zachować obiektywizm i nie przejmować obowiązków kierownictwa jednostki. Audytor wewnętrzny powstrzymuje się od wykonywania czynności doradczych, które prowadziłyby do przyjęcia przez niego obowiązków, odpowiedzialności lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką. Audytor wewnętrzny może wykonywać czynności doradcze na wniosek kierownika jednostki lub z własnej inicjatywy w zakresie z nim uzgodnionym. Audyt wewnętrzny obejmuje badanie i ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej, a w szczególności:

- 1) ocenę przestrzegania przepisów prawa, regulacji wewnętrznych jednostki oraz programów, strategii i standardów ustanowionych przez właściwe organy;
- 2) ocenę skuteczności i efektywności działania;
- 3) ocenę wiarygodności sprawozdań;
- 4) ocenę zabezpieczenia mienia jednostki;
- 5) badanie efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- 6) ocena przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;

7) ocenę skuteczności procesu zarządzania ryzykiem.

Audyt wewnętrzny może objąć swoim zakresem badania wszystkie obszary działalności jednostki. Zakres audytu nie może być ograniczany. Prezydent Miasta Sopotu powinien być niezwłocznie powiadamiany o wszelkich próbach ograniczania zakresu audytu.

III. Organizacja i zasady działania Komórki Audytu wewnętrznego

1. Organizacja i usytuowanie Audytu Wewnętrznego w strukturze organizacyjnej

Urzędu.

Podstawą funkcjonowania Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Miasta Sopotu jest Regulamin Organizacyjny Urzędu Miasta Sopotu wprowadzony Zarządzeniem Prezydenta Miasta Sopotu nr 142/2015 z dnia 15 kwietnia 2015r. W strukturze organizacyjnej Urzędu Miasta Sopotu komórka audytu wewnętrznego stanowi rangę samodzielnego stanowiska pn. „Audytor Wewnętrzny”, podporządkowanego bezpośrednio Prezydentowi Miasta Sopotu, który zapewnia audytowi organizacyjną odrębność wykonywania zadań określonych w ustawie o finansach publicznych (niezależność organizacyjna). Potwierdzeniem niezależności Audytora Wewnętrznego jest składanie przez niego co roku sprawozdania w wykonania planu audytu.

2. Zasady działania - obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność audytora wewnętrznego

Audytor wewnętrzny zobowiązany jest do przestrzegania „Kodeksu etyki audytora w jednostkach sektora finansów publicznych” i „Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” oraz postępowania w sposób wzbudzający zaufanie i przekonanie o profesjonalizmie wykonywanej przez niego pracy.

Standard 2000 – Zarządzanie audytem wewnętrznym

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi skutecznie zarządzać audytem wewnętrznym, tak aby zapewnić przysporzenie organizacji wartości dodanej.”

Działalność audytu wewnętrznego jest skutecznie zarządzana gdy wyniki pracy audytu wewnętrznego osiągają cele i obowiązki określone w Karcie audytu wewnętrznego, działalność audytu wewnętrznego jest zgodna z definicją Audytu Wewnętrznego oraz ze Standardami Audytu Wewnętrznego oraz z Kodeksem Etyki Audytora Wewnętrznego. Z zasady żaden obszar działalności jednostki nie jest wolny od błędów. Audytor Wewnętrzny,

prowadząc zadanie audytowe, powinien ocenić jaki margines błędów nie stwarza zagrożenia dla działalności jednostki, a tym samym jest możliwy do zaakceptowania

Przy realizacji zadania audytowego audytor ma prawo do:

- 1) Dostępu do pomieszczeń Urzędu i jednostek organizacyjnych z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.
- 2) Wglądu do wszelkich informacji, danych, dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem Urzędu i jednostek organizacyjnych, w tym utrwalonych na elektronicznych nośnikach danych, potrzebnych do przeprowadzania audytu wewnętrznego, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.
- 3) Uzyskiwania od wszystkich pracowników Urzędu i jednostek organizacyjnych informacji oraz wyjaśnień dla efektywnego przeprowadzania audytu.
- 4) Sporządzania kopii, odpisów, wyciągów, zestawień lub wydruków wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz innych materiałów związanych z funkcjonowaniem Urzędu i jednostek organizacyjnych z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.

Audytor wewnętrzny jest niezależny w zakresie planowania, przeprowadzania audytu oraz składania sprawozdań z jego ustaleń. Próby narzucenia audytorowi wewnętrznemu obszarów audytu, wpływania na sposób przeprowadzania audytu i przekazywania wyników, stanowią naruszenie niezależności operacyjnej.

W celu zapewnienia obiektywizmu w trakcie wykonywania zadań, audytor wewnętrzny nie może uczestniczyć w działaniach związanych z zarządzaniem jednostką. Audytor nie jest odpowiedzialny za procesy poddawane audytowi wewnętrznemu, za procesy kontroli zarządczej, ale poprzez swoje wnioski i uwagi wspomaga Prezydenta Miasta w prawidłowej organizacji i realizacji tych procesów.

Audytor nie jest odpowiedzialny za wykrywanie oszustw, ale powinien posiadać wiedzę pozwalającą mu identyfikować znamiona oszustw.

Zasady oraz reguły postępowania audytora wewnętrznego, jego prawa i obowiązki zostały szczegółowo określone w Karcie Audytu Wewnętrznego w Urzędzie Miasta Sopotu.

3. Niezależność i obiektywizm audytora wewnętrznego

Standard 1100 – Niezależność i obiektywizm

„Audyt wewnętrzny musi być niezależny, a audytorzy wewnętrzni obiektywni.”

Niezależność to brak warunków zagrażających możliwości bezstronnego wykonywania obowiązków przez działalność audytu wewnętrznego i zarządzającego audytem wewnętrznym.

W celu osiągnięcia poziomu niezależności niezbędnego dla skutecznego wykonywania obowiązków działalności audytu wewnętrznego, Audytor Wewnętrzny ma bezpośredni i nieograniczony dostęp do kierownictwa wyższego szczebla.

Obiektywizm to niezależna postawa intelektualna, umożliwiająca Audytorowi Wewnętrznemu przeprowadzanie zadań z pełną wiarą w efekty swej pracy oraz przekonaniem o uniknięciu jakichkolwiek kompromisów co do jakości. Obiektywizm wymaga od Audytora Wewnętrznego niepodporządkowywania swoich rozstrzygnięć w sprawach audytu opiniom innych osób. Zarządzanie zagrożeniami dla obiektywizmu musi odbywać się na poziomie audytora i zadania, jak również na poziomie funkcjonalnym i organizacyjnym.

Standard 1130 - Naruszenie niezależności lub obiektywizmu

„W przypadku rzeczywistego lub domniemanego naruszenia niezależności lub obiektywizmu, szczegóły tego naruszenia muszą zostać ujawnione odpowiednim osobom. Sposób ich ujawnienia zależy od charakteru naruszenia.”

Audytor Wewnętrzny jest niezależny zarówno w sferze organizacyjnej jak i operacyjnej. Niezależność organizacyjna oznacza, że Audytor Wewnętrzny, podlega takiemu szczeblowi zarządzania w ramach Jednostki, który pozwoli Audytorowi Wewnętrznemu wypełniać jego obowiązki.

Niezależność operacyjna oznacza, że Audytor Wewnętrzny nie może być narażony na próby narzucenia mu obszarów audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i przekazywania wyników, a także nie może brać udziału w działalności operacyjnej jednostki. Jednocześnie Audytor Wewnętrzny ma zagwarantowany nieograniczony dostęp do wszelkich dokumentów, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych, do wszystkich pracowników oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu.

Audytor Wewnętrzny jest zobowiązany poinformować Prezydenta Miasta o każdym rzeczywistym lub domniemanym naruszeniu niezależności Audytora Wewnętrznego.

1130. A1 – *„Audytorzy wewnętrzni muszą powstrzymać się od oceny działalności operacyjnej, za którą byli uprzednio odpowiedzialni. Ograniczenie obiektywizmu ma miejsce wtedy, gdy audytor wewnętrzny świadczy usługi zapewniające dotyczące działań, za które był odpowiedzialny w ciągu roku poprzedzającego badanie.”*

1130.A2 – *„Zadania zapewniające dotyczące obszarów, za które odpowiada zarządzający audytem wewnętrznym, muszą być nadzorowane przez osobę spoza audytu wewnętrznego.”*

1130.C1 – *„Audytorzy wewnętrzni mogą świadczyć usługi doradcze, także w zakresie działań operacyjnych, za które byli uprzednio odpowiedzialni.”*

1130.C2 – *„Jeżeli z związku z wykonaniem proponowanej usługi doradczej może nastąpić ograniczenie niezależności oraz obiektywizmu audytorów wewnętrznych, informacja ta musi zostać ujawniona zleceniodawcy przed podjęciem się zadania.”*

Naruszenia niezależności organizacyjnej lub indywidualnego obiektywizmu mogą wystąpić w postaci konfliktu interesów, ograniczenia zakresu badania, ograniczenia w dostępie do danych, personelu lub majątku, jak również ograniczenia zasobów, np. finansowania. Określenie stron, którym należy ujawnić szczegóły dotyczące naruszenia niezależności lub obiektywizmu jest uzależnione od oczekiwań wobec działalności audytu wewnętrznego oraz od opisanych w zakresie obowiązków, niniejszym Podręczniku i Karcie audytu wewnętrznego obowiązków Audytora Wewnętrznego.

W celu zachowania bezstronności Audytor Wewnętrzny nie powinien, co najmniej rok oceniać działalności, za którą był uprzednio odpowiedzialny. Audytor Wewnętrzny powinien w taki sposób realizować zadania audytowe, aby uniknąć potencjalnych konfliktów interesów lub stronniczości. Jeżeli wystąpi konflikt interesów audytor powinien odstąpić od realizacji zadania audytowego lub do podjęcia określonych działań w ramach tego zadania. W takiej sytuacji decyzję w sprawie dalszego postępowania podejmuje Audytor Wewnętrzny w porozumieniu z Prezydentem Miasta. Audytor Wewnętrzny sprawdza wyniki swojej pracy w celu upewnienia się czy został zachowany obiektywizm i bezstronność. O każdym rzeczywistym lub domniemanym naruszeniu obiektywizmu i bezstronności informuje Prezydenta Miasta.

Podstawowy zakres uprawnień i obowiązków Audytora Wewnętrznego określa jego zakres obowiązków, Karta audytu wewnętrznego, a szczegółowy - niniejszy Podręcznik.

Zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym symbolem do oznakowania spraw komórki audytu wewnętrznego jest : AW- Audytor Wewnętrzny.

IV. Planowanie audytu

1. Planowanie audytu wg standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych .

Standard 2010 – Planowanie

„Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracowywać plany oparte na analizie ryzyka, określające priorytety działań audytu wewnętrznego zgodnie z celami organizacji.”

Audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego. Audytor wewnętrzny przygotowując plan roczny i strategiczny (długookresowy) przeprowadza w sposób udokumentowany analizę ryzyka uwzględniającą sposób zarządzania ryzykiem w jednostce. Ma na celu zidentyfikowanie obszarów działania narażonych na ryzyko o dużej istotności, mające wpływ na realizację celów.

Ryzyko to możliwość zaistnienia zdarzenia, które będzie miało wpływ na realizację założonych celów. Ryzyko jest prawdopodobieństwem wystąpienia dowolnego zdarzenia, działania lub braku działania, które wpłynie negatywnie na osiągnięcie wyznaczonych celów i zadań, lub którego skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku jednostki.

Ryzyko jest mierzone wpływem (skutkami) i prawdopodobieństwem wystąpienia.

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

2. Analiza ryzyka

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

Analiza ryzyka obejmuje w szczególności identyfikację obszarów działalności jednostki oraz ocenę ryzyka we wszystkich zidentyfikowanych obszarach działalności jednostki, zwanych dalej „obszarami ryzyka”. Audytor wewnętrzny identyfikuje wszystkie obszary ryzyka tj.

procesy, zjawiska lub problemy wymagające przeprowadzenia audytu. Identyfikacja obszarów ryzyka uzależniona jest od wiedzy, znajomości celów, działań, struktury Urzędu, zakresów odpowiedzialności pracowników itp., a także od profesjonalnego osądu audytora wewnętrznego.

Przeprowadzając analizę ryzyka audytor bierze pod uwagę w szczególności:

- 1) cele i zadania Urzędu,
- 2) funkcjonujący w Urzędzie system kontroli zarządczej,
- 3) ryzyka wpływające na realizację celów i zadań Urzędu,
- 4) priorytety Kierownika jednostki,
- 5) czynniki ryzyka, w tym w szczególności:
 - zakres działalności prowadzonej przez jednostkę,
 - liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
 - liczbę i kwalifikacje zawodowe pracowników,
 - zmiany organizacyjne i prawne.
- 6) wyniki innych audytów i kontroli.

Audytor wewnętrzny zwraca szczególną uwagę na obszary wrażliwe i newralgiczne związane z działalnością jednostki, narażone na wysokie ryzyko. W wyniku przeprowadzonej analizy ryzyka sporządza listę wszystkich obszarów ryzyka, uwzględniając ich kolejność wynikającą z oceny ryzyka, z podaniem wyników analizy ryzyka. Proces analizy ryzyka przeprowadzonej dla potrzeb planowania rocznego jest dokumentowany, a dokumentacja ta przechowywana jest w pozostałej dokumentacji audytu wewnętrznego.

3. Metody prowadzenia analizy ryzyka.

Analiza ryzyka dla potrzeb planowania rocznego może być przeprowadzona z zastosowaniem wybranej jednej z wymienionych metod:

- matematycznej,
- szacunkowej - delfickiej (grupy eksperckiej).
- mieszanej

Opis ww. metod analizy ryzyka stanowi *załącznik nr 1, nr 2 i nr 3* do niniejszego Podręcznika procedur. O wyborze metody analizy ryzyka decyduje Audytor Wewnętrzny.

Zasadniczą metodą, w oparciu o którą audytor dokonuje analizy ryzyka na etapie przygotowania planu rocznego i strategicznego audytu jest metoda matematyczna.

Podstawą tej metody jest matryca operująca wieloma kryteriami oceny, w tym kategoriami ryzyka (kategoriami czynników ryzyka) i innymi kryteriami oceny. Poszczególnym kryteriom oceny przypisywane są wagi, a w przypadku kategorii ryzyka również punkty. Przy zastosowaniu wag (i punktów) określany jest - oddzielnie dla każdego obszaru ryzyka - poziom ryzyka. Wagi kategorii ryzyka i innych kryteriów oceny nadawane są każdorazowo przed zastosowaniem metody na etapie przygotowania planu audytu. Wagi nadaje audytor. W takim samym trybie przyznawane są punkty. Jednym z kryteriów oceny jest priorytet kierownictwa. Wagę tego priorytetu ustala każdorazowo Kierownictwo jednostki. Szczegółowe zasady i tryb przeprowadzania analizy ryzyka metodą matematyczną, w tym wytyczne kryteriów oceny ryzyka, zostały określone w *załączniku Nr 1* do podręcznika procedur. Rezultatem przeprowadzonej analizy ryzyka jest ranking obszarów audytu (ryzyka) i tematów zadań audytowych uszeregowanych według malejącego ryzyka, tj. pod względem stopnia ich ważności dla Jednostki. Wyniki analizy matematycznej stanowią podstawę do umieszczenia potencjalnej tematyki zadań w planie rocznym.

Gdy jest to uzasadnione celami audytu, dopuszcza się możliwość modyfikacji przyjętej metody analizy ryzyka. Modyfikacje mogą polegać m.in. na automatycznym włączeniu do planu audytu obszarów ryzyka, które w ocenie audytora lub Kierownictwo jednostki mają priorytetowe znaczenie, albo pominięciu w rankingu tych obszarów ryzyka, które zostały objęte audytem lub kontrolą w okresie trzech ostatnich lat i co do których wyniki bieżącej oceny ryzyka nie odbiegają istotnie od wyników poprzedniej oceny. Decyzje w tym zakresie podejmuje Audytor Wewnętrzny. Dołącza się także audyty zadań zleconych na podstawie ustawy o finansach publicznych. Wprowadzone modyfikacje nie mogą wykluczać z oceny obszarów ryzyka kryterium priorytetu Kierownictwa jednostki. W praktyce w Urzędzie Miasta Sopotu na etapie planowania rocznego stosuje się matematyczną metodę analizy ryzyka.

4. Planowanie roczne i strategiczne.

a) Roczny Plan Audytu Wewnętrznego

Audyty wewnętrzne w Urzędzie Miasta Sopotu przeprowadza się na podstawie rocznego Planu audytu wewnętrznego, a w uzasadnionych przypadkach poza planem. W uzasadnionych przypadkach, w szczególności w przypadku wystąpienia nowych ryzyk lub też zmiany oceny ryzyka, Audytor wewnętrzny uzgadnia z Kierownikiem jednostki przeprowadzenie zadania audytowego poza planem audytu.

Audytora wewnętrznego wyznaczając obszary działalności, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające w roku następnym, bierze pod uwagę:

- 1) Wynik analizy ryzyka;
- 2) Priorytety kierownika jednostki;
- 3) Dostępne zasoby osobowe.

Audytora wewnętrznego określa liczbę osobodni zaplanowanych na przeprowadzenie w następnym roku:

- 1) Zadań zapewniających;
- 2) Czynności doradczych;
- 3) Monitorowania zaleceń;
- 4) Czynności sprawdzających.

Plan audytu na rok następny sporządza się według wzoru stanowiącego załącznik nr 4 do Podręcznika procedur do końca roku kalendarzowego i przekazuje Prezydentowi Miasta . Plan audytu podpisuje Audytora wewnętrzny, a następnie Prezydent Miasta Sopotu.

Roczny plan audytu zawiera w szczególności:

- obszary działalności jednostki, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające w danym roku,
- informację na temat budżetu czasu komórki audytu wewnętrznego w danym roku, wyrażonego w osobodniach, w szczególności na temat czasu planowanego na:
 - realizację poszczególnych zadań zapewniających,
 - realizację czynności doradczych,
 - monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających,
 - kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego (w przypadku wystąpienia takiej potrzeby).

Plan audytu w ciągu roku może być zmieniany, jednak wymaga to pisemnego uzgodnienia pomiędzy komórką audytu wewnętrznego i Prezydentem Miasta Sopotu; Audytora wewnętrzny składa Prezydentowi Miasta Sopotu sprawozdanie z wykonania planu audytu informujące w szczególności o stopniu jego realizacji oraz istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej.

Sprawozdanie z wykonania planu zawiera:

- 1) informacje o zadaniach audytowych, monitorowaniu realizacji zaleceń oraz czynnościach sprawdzających, wraz z odniesieniem do planu audytu,
- 2) inne istotne informacje związane z funkcjonowaniem audytu wewnętrznego w

jednostce w roku poprzednim, w tym dotyczące przeprowadzenia oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego.

Wzór rocznego sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego *stanowi załącznik nr 5* do niniejszego Podręcznika procedur.

Sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego za rok poprzedni sporządza się do końca stycznia każdego roku. Audytor wewnętrzny podaje do publicznej wiadomości na stronie BIP Urzędu Miasta treść planu audytu.

b) Strategiczny Plan Audytu

Cykl audytu nakreśla zasadnicze cele i obszary pracy komórki audytu wewnętrznego w perspektywie długookresowej. Podstawą jego opracowania są wyniki analizy potrzeb audytu i analizy ryzyka dokonywanej na potrzeby planu rocznego. Dzięki temu zapewnia się powiązanie planu strategicznego z planem rocznym. Cykl audytu oblicza się jako iloraz liczby wszystkich obszarów ryzyka oraz liczby obszarów ryzyka wyznaczonych do przeprowadzenia zadań zapewniających w roku następnym (na który sporządza się plan).

Podstawowym elementem cyklu audytu (planu strategicznego) jest wykaz obszarów ryzyka uszeregowanych według stopnia ich ważności ze wskazaniem okresu (roku), w którym powinny być poddane audytowi. Plan strategiczny jest wykonywany corocznie i jest częścią planu rocznego.

Audytor wewnętrzny przygotowuje strategiczny plan audytu (część planu audytu wewnętrznego na rok...) w oparciu o przeprowadzoną analizę ryzyka do rocznego Planu audytu. Przy opracowaniu Planu strategicznego audytu należy wziąć pod uwagę wszystkie zidentyfikowane obszary działalności jednostki.

Opracowując plan strategiczny, należy również wziąć pod uwagę takie elementy jak:

- cele krótko i długookresowe jednostki,
- działania komórki audytu wewnętrznego,
- planowane obszary audytu, które mają być poddane audytowi, uszeregowane według priorytetu ze względu na ocenę ryzyka,
- częstotliwość przeprowadzania audytów w poszczególnych obszarach.

Podlega on aktualizacji raz w roku na podstawie corocznej analizy ryzyka.

V. Planowanie na poziomie zadania audytowego

1. Ogólne zasady realizacji zadania

Audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu w Urzędzie Miasta Sopotu. W uzasadnionych przypadkach audyt wewnętrzny można przeprowadzić poza planem audytu. Jeżeli przeprowadzenie audytu wewnętrznego poza planem audytu stworzy zagrożenie dla realizacji tego planu, Audytor wewnętrzny zawiadamia o tym Prezydenta Miasta Sopotu.

Do przeprowadzenia audytu wewnętrznego uprawnia imienne upoważnienie wystawione przez Prezydenta Miasta Sopotu oraz legitymacja służbowa lub dowód tożsamości. Wzór upoważnienia *stanowi załącznik nr 6* do Podręcznika procedur.

Rozpoczynając realizację zadania audytowego, Audytor wewnętrzny informuje pisemnie lub też drogą elektroniczną kierownika komórki audytowanej, objętego zadaniem, o temacie zadania i terminie jego realizacji.

Zarówno przy planowaniu zadania audytowego, jak i w trakcie jego realizacji, audytor pozyskuje informacje i potrzebne dokumenty od kierownictwa i pracowników komórki audytowanej. Kierownicy i pracownicy komórek audytowanych są zobowiązani do opracowywania i przekazywania w terminie wskazanym przez audytora wewnętrznego materiałów oraz informacji dotyczących zakresu działania ich komórki, które audytor wewnętrzny uzna za niezbędne dla realizacji wytyczonych celów zadania audytowego.

2. Planowanie zadania audytowego

Standard 2200 – Planowanie zadania

„Audytorzy wewnętrzni muszą opracować i udokumentować plan (program) każdego zadania, obejmujący cele i zakres zadania, czas potrzebny do jego realizacji oraz niezbędne zasoby.”

Po ustaleniu rankingu obszarów ryzyka, Audytor Wewnętrzny, biorąc pod uwagę zasoby osobowe (liczbę audytorów), szacowany czas niezbędny na przeprowadzenie poszczególnych audytów, a także czas niezbędny na realizację innych zadań oraz szkolenia, określa liczbę i tematy zadań audytowych (odpowiadających poszczególnym obszarom ryzyka) możliwych do przeprowadzenia w nadchodzącym roku. Obszary ryzyka (zadania audytowe), które nie zostaną zakwalifikowane do przeprowadzenia w nadchodzącym roku, zamieszcza się w planie rocznym audytu jako obszary, które powinny zostać objęte cyklem audytu w kolejnych latach.

Planując zadanie audytorzy wewnętrzni muszą rozważyć:

- *cele badanej działalności i środki, za pomocą których kontroluje się wyniki tej działalności,*
- *istotne ryzyka dotyczące danej działalności, jej celów, zasobów i operacji, jak również środki, za pomocą których potencjalny wpływ ryzyka jest utrzymywany na akceptowalnym poziomie,*
- *adekwatność i skuteczność procesów zarządzania ryzykiem i kontroli danej działalności w porównaniu z odpowiednimi koncepcjami ramowymi lub modelami,*
- *możliwości wprowadzenia istotnych usprawnień procesów zarządzania ryzykiem i kontroli danej działalności.*

Procesy zarządzania ryzykiem i kontroli są odpowiednie i skuteczne, gdy identyfikują istotne potencjalne wydarzenia, mogące mieć wpływ na dane działanie i zarządzają ryzykiem ich wystąpienia zgodnie z apetytem organizacji na ryzyko. Ponadto stopień ogólności na etapie planu rocznego wymaga doprecyzowania celu działalności, który będzie podlegał badaniu, a także komórki/jednostki organizacyjnej, w której przeprowadzony zostanie audyt. Dlatego przed przystąpieniem do zadania Audytor Wewnętrzny dokonuje analizy ryzyka wykorzystując powszechnie stosowane metody: matematyczną opisaną w Standardzie 2010, szacunkową – ekspercką lub w oparciu o profesjonalny osąd Audytora Wewnętrznego. Analiza ryzyka jest podstawą do zidentyfikowania kluczowych i słabych stron systemów (procesów) a przez to określenia problemów na które należy zwrócić szczególną uwagę w badaniach.

a) wstępny przegląd

Audytor wewnętrzny przed sporządzeniem programu zadania audytowego dokonuje wstępnego przeglądu. Przegląd wstępny stanowi etap planowania niezbędny dla prawidłowego przeprowadzenia zadania audytowego. Polega on w szczególności na:

- zapoznaniu się z celami i obszarem działalności jednostki, w którym zostanie zrealizowane zadanie,
- dokonaniu identyfikacji i oceny ryzyka, po uwzględnieniu istniejących mechanizmów kontrolnych,
- uzgodnieniu z audytowanym kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem; w przypadku braku uzgodnienia kryteriów z audytowanym, audytor wewnętrzny uzgadnia je z kierownikiem jednostki. W celu uzgodnienia ww. kryteriów audytor wewnętrzny może przeprowadzić naradę otwierającą. Wzór dokumentu z narady otwierającej *stanowi załącznik nr 7* do Podręcznika procedur.

Do podstawowych technik wykorzystywanych w czasie przeglądu wstępnego należą:

- zapoznanie się z przepisami prawa dotyczącymi działalności poddanej audytowi,

- przegląd dokumentów, danych i informacji dotyczących audytowanego obszaru,
- analiza sprawozdań i innych dokumentów ogólnodostępnych przygotowywanych przez kierownictwo komórki, w tym dostarczonych na prośbę audytora,
- zapoznanie się z celami wyznaczonymi dla obszaru audytowanego w ramach badanej działalności,
- rozmowy z pracownikami danej komórki, która zostanie objęta audytem,
- rozmowy z osobami mającymi wpływ na działalność poddaną audytowi,
- obserwacja / oględziny,
- identyfikacja i ocena ryzyka w obszarze badanej działalności,
- identyfikacja istniejących mechanizmów kontrolnych służących osiągnięciu celów i ograniczające ryzyka związane z badaną działalnością,
- uzgodnienie kryteriów mechanizmów kontrolnych, mające na celu ustalenie kryteriów najbardziej odpowiednich ze względu na cel i zakres zadania,
- analiza wyników kontroli wewnętrznych i zewnętrznych,
- przegląd schematów, wykresów,
- zaprojektowanie kwestionariuszy kontroli wewnętrznej.

Zebrane na tym etapie informacje stanowią dla audytora podstawę do opisu procesu, który ma być poddany badaniu w trakcie zadania audytowego. Przez proces należy rozumieć pewien logicznie uporządkowany ciąg czynności, działań, decyzji i uzgodnień, będących efektem pracy jednej lub kilku komórek organizacyjnych Urzędu .

b) analiza ryzyka na etapie realizacji zadania zapewniającego

Audytór wewnętrzny w procesie analizy ryzyka na etapie realizacji zadania zapewniającego identyfikuje i szacuje ryzyka związane z obszarem działalności komórki audytowanej.

Audytór wewnętrzny powinien w szczególności uwzględniać znaczące ryzyka, które mogą wpływać na cele, działalność operacyjną i zasoby organizacji tj. brać pod uwagę istnienie planów ciągłości działania w audytowanej komórce, a także mechanizmy kontrolne w zakresie zadań i stanowisk wrażliwych.

Audytór wewnętrzny ma możliwość wyboru metody przeprowadzania analizy ryzyka w zależności od badanego obszaru.

Najczęściej podstawą przeprowadzenia analizy ryzyka na etapie zadania zapewniającego są zebrane przez audytora wewnętrznego na etapie przeglądu wstępnego informacje o badanym obszarze działalności komórki poddanej badaniu (po analizie przepisów

prawnych i procedur wewnętrznych regulujących dany obszar) i informacje zebrane po analizie z wcześniej przeprowadzonych kontroli i audytów (jeżeli takie były).

Szacowanie ryzyka może również odbywać się za pomocą oceny punktowej, dokonywanej na podstawie wiedzy i doświadczenia audytora wewnętrznego. Polega na określeniu prawdopodobieństwa zaistnienia zdarzenia i określeniu wpływu jaki to zdarzenie będzie miało na realizację celów i zadań w danym obszarze.

Poziom prawdopodobieństwa określany jest z przypisaniem każdemu ryzyku wartości punktowej:

- „3” – wysoki – kiedy istnieje duże prawdopodobieństwo wystąpienia danego zdarzenia wielokrotnie w ciągu roku;
- „2” – średni – kiedy istnieje umiarkowane prawdopodobieństwo wystąpienia danego zdarzenia kilkukrotnie w ciągu roku;
- „1” – niski – kiedy istnieje małe prawdopodobieństwo wystąpienia danego zdarzenia w ciągu roku lub też nie wystąpi wcale w ciągu roku.

Poziom wpływu (skutku) ryzyka określony jest według poniższej wartości punktowej:

- „3” – poważny – kiedy zdarzenie objęte ryzykiem będzie miało duży wpływ na realizację kluczowych zadań i osiągnięcie założonych celów. Może skutkować poważnymi zakłóceniami w pracy. Zagrożenia spowodują brak zachowania ciągłości procesów działania, a usunięcie skutków zmaterializowanego ryzyka będzie bardzo trudne lub też proces przywracania do poprzedniego stanu będzie bardzo trudny do zrealizowania;
- „2” -umiarkowany – kiedy zdarzenie objęte ryzykiem może spowodować średnie zakłócenia w działalności ale zastosowanie przewidzianych mechanizmów kontrolnych i działań powinno zapobiec wystąpieniu negatywnych skutków tego zdarzenia;
- „1” - nieznaczny – kiedy zdarzenie objęte ryzykiem może powodować małe zakłócenia w działalności ale nie spowoduje trwałej szkody i wywrze mały wpływ na wyniki działalności. Skutki zaistnienia zdarzenia można dość łatwo usunąć przy niewielkim nakładzie czasu i zasobów;

Poziom istotności ryzyka stanowi iloczyn prawdopodobieństwa i wpływu i określany jest jako:

- poziom istotności „wysoki” – 9-6;
- poziom istotności „średni” – 5-3;
- poziom istotności „niski” – 2-1.

Audytor wewnętrzny po przeprowadzeniu analizy ryzyka na etapie zadania zapewniającego ustala ranking obiektów audytu co oznacza uszeregowanie ich w kolejności rozpoczynając od obiektów, w których poziom istotności ryzyka jest najwyższy. Dzięki takiemu uszeregowaniu audytor wewnętrzny dokonuje wyboru tych obiektów w obszarze audytowym, gdzie ryzyko jest najwyższe.

Wyniki analizy ryzyka powinny być odzwierciedlone w celach zadania. Natomiast ustalony zakres zadania powinien być tak określony, żeby był wystarczający dla realizacji celów.

c) program zadania audytowego

Standard 2240 – Program zadania

„Audytorzy wewnętrzni muszą opracować i udokumentować program zadania pozwalający na osiągnięcie celów zadania.”

Audytor wewnętrzny po przeprowadzeniu przeglądu wstępnego przygotowuje program zadania zapewniającego. Zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego audytor wewnętrzny musi opracować i udokumentować program każdego zadania obejmujący cele, podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania, istotne ryzyka w obszarze objętym zadaniem, narzędzia i techniki przeprowadzenia zadania, kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego, sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów oraz czas potrzebny do jego realizacji.

Program zadania audytowego należy opracować przed naradą otwierającą, jednakże w uzasadnionych przypadkach dopuszcza się dokonywanie udokumentowanych zmian w programie. Program zadania jest podpisywany przez Audytora Wewnętrznego. *Wzór programu zadania audytowego stanowi załącznik Nr 8 do Podręcznika procedur.*

Opracowując program zadania zapewniającego audytor wewnętrzny uwzględnia w szczególności:

- 1) Wynik przeglądu wstępnego;
- 2) Uwagi Kierownictwa jednostki;
- 3) Zasoby niezbędne do przeprowadzenia zadania, w tym ewentualną potrzebę uzyskania pomocy eksperta;
- 4) Przewidywany czas trwania zadania.

Program zadania zapewniającego stanowi szczegółowy plan pracy do wykonania w trakcie danego zadania. Jest podstawowym dokumentem zawierającym wyniki przeprowadzonego przeglądu wstępnego oraz analizy ryzyka. W programie zadania zapewniającego określa się w szczególności:

- 1) Temat zadania;
- 2) Cel zadania;
- 3) Zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania;
- 4) Istotne ryzyka w obszarze działalności jednostki objętej zadaniem;
- 5) Sposób zrealizowania zadania, w szczególności opis doboru próby do badania oraz technik badania;
- 6) Uzgodnione kryteria oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem;
- 7) Datę rozpoczęcia i zakończenia zadania.

Kryteria oceny mechanizmów kontrolnych powinny być każdorazowo uzgodnione z audytowanym, który posiada wiedzę wynikającą z przepisów regulujących obszar działalności, z ich stosowania, a także na temat wskaźników wykorzystywanych do oceny skuteczności i efektywności działalności w badanym obszarze. Uzgodnienie kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych ma na celu przede wszystkim ustalenie kryteriów najbardziej odpowiednich ze względu na cel i zakres zadania, a także ogranicza ryzyko zastosowania nieprawidłowych, błędnych kryteriów. Uzgodnienie dotyczy wskaźników/mierników efektywności stosowanych do oceny funkcjonowania danego obszaru, a także zgodności z obowiązującymi przepisami prawa i przepisami wewnętrznymi obowiązującymi w jednostce.

W praktyce kryteria oceny ustalane są indywidualnie dla konkretnego zadania audytowego na etapie przeglądu wstępnego.

W Programie zadania zapewniającego określa się planowane narzędzia i techniki pomocne przy przeprowadzaniu zadania. Techniki przeprowadzania zadania zapewniającego obejmują w szczególności:

- 1) zapoznavanie się z dokumentami dotyczącymi badanego obszaru,
- 2) uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników jednostki,
- 3) obserwację wykonywania zadań przez pracowników jednostki,
- 4) przeprowadzanie oględzin,
- 5) rekonstrukcję wydarzeń lub obliczeń ,

- 6) sprawdzanie rzetelności informacji przez porównanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła,
- 7) porównanie określonych zbiorów danych w celu wykrycia operacji nieprawidłowych lub wymagających wyjaśnienia,
- 8) graficzną analizę procesów,
- 9) rozpoznawcze badanie próbek polegające na pobieraniu próbek losowych oraz stosowaniu testów.

Program składa się z konkretnych wskazówek dot. przeprowadzenia danego zadania. Program zadania audytowego zatwierdza Audytor wewnętrzny. Audytor wewnętrzny w uzasadnionych przypadkach może w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego dokonać zmian w jego programie. Zmiana taka może wynikać z pojawienia się dodatkowych istotnych informacji po rozpoczęciu zadania lub wynikać z konieczności rozszerzenia zakresu zadania w związku ze zidentyfikowaniem nowych ryzyk.

Techniki badania (przykładowe)

Zapoznavanie się z dokumentami służbowymi – jest to jedna z podstawowych technik badania. Badając dokumenty służbowe audytor powinien zwracać uwagę na ich treść merytoryczną, elementy formalne, terminowość wystawienia oraz zgodność z innymi dokumentami i stanem faktycznym.

Uzyskiwanie wyjaśnień i informacji (oświadczeń) – audytor uzyskuje wyjaśnienia i informacje od pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny. Audytor może również uzyskiwać informacje uzupełniające od innych pracowników jednostki, a w razie potrzeby także od innych jednostek.

Rozmowa - jest jednym ze sposobów uzyskiwania wyjaśnień lub informacji. Każda rozmowa powinna mieć ustalony cel, jej przebieg powinien być zaplanowany, a istotne wyniki udokumentowane.

Graficzna analiza procesów - oznacza posługiwanie się siatką graficzną (diagramem) w celu zrozumienia i zidentyfikowania ewentualnych luk i słabości w systemie kontroli danego procesu.

Obserwacja – technika ta polega na obserwowaniu wykonywania zadań przez pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny. Jest szczególnie przydatna gdy przedmiotem testu są czynności, które nie podlegają dokumentowaniu.

Ogłędziny - przeprowadza się je w przypadku, gdy należy zweryfikować stan lub istnienie zasobów komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny.

Rekonstrukcja wydarzeń lub obliczeń – pozwala ocenić dokładność i prawidłowość zastosowanych działań oraz wiarygodność wyników.

Sprawdzenie rzetelności informacji – polega na porównaniu danej informacji z informacją pochodzącą z innego źródła.

Analiza porównawcza – polega na porównaniu określonych informacji (zbiorów danych) w celu wykrycia operacji nieprawidłowych lub wymagających wyjaśnienia.

Szacunkowa metoda doboru próby – pozwala na wybór próby na podstawie profesjonalnej oceny, wymaga uzasadnienia w dokumentach roboczych.

Pobieranie próbek losowych (próbkiowanie) - technika wykorzystywana przy badaniu danej populacji metodą wyrzykową. Próbkowanie polega na określeniu i doborze próbki, a następnie jej zbadaniu, porównaniu wyników z oczekiwaniami oraz dokonaniu ekstrapolacji wyników na badaną populację. Istotne jest więc ustalenie wielkości próby i jej dobór w taki sposób, by była reprezentatywna dla całej populacji. *Metodykę ustalania wielkości próby i jej doboru zamieszczono w załączniku Nr 9 do Podręcznika procedur.*

Testy

Testy mają na celu ustalenie stanu faktycznego. Audytor wykonuje testy posługując się określonymi technikami badania, a w razie potrzeby także wykorzystując przygotowane przez siebie dokumenty robocze. Biorąc pod uwagę funkcje i cele poszczególnych testów wyróżnia się: testy kroczące, testy zgodności i testy wiarygodności (rzeczywiste).

Testy kroczące - polegają na przeanalizowaniu lub odtworzeniu konkretnych czynności danego procesu (systemu) od jego początku do końca. Testy kroczące umożliwiają audytorowi zrozumienie procesu, który będzie podlegał dalszym badaniom audytowym. Wykonuje się je poprzez zbadanie niewielkiej ilości operacji, zwykle przed przystąpieniem do zasadniczych czynności audytowych, w szczególności na etapie wstępnego przeglądu.

Testy zgodności - przeprowadza się dla uzyskania wystarczających dowodów, że dany proces (system) działa zgodnie z rozumieniem audytora, a mechanizmy kontroli są stosowane. Testy te przeprowadza się dla tych mechanizmów kontroli, na których audytor postanowił polegać. Jeżeli audytor oceni, że na pewnych mechanizmach kontroli nie można polegać, zwykle nie przeprowadza w stosunku do nich testów zgodności.

Testy wiarygodności (rzeczywiste) - przeprowadza się zwykle po wykonaniu testów zgodności. Polegają one na sprawdzeniu, czy informacje zawarte w dokumentacji są kompletne, dokładne i czy odzwierciedlają stan faktyczny. Zazwyczaj testy wiarygodności przeprowadza się na poszczególnych operacjach celem stwierdzenia ich poprawności. Jeśli audytor na podstawie testów zgodności stwierdzi stosowanie mechanizmów kontroli, testy wiarygodności przeprowadza się na małych próbach (ograniczone testy wiarygodności). W przypadku stwierdzenia, że mechanizmy kontroli nie są stosowane testy wiarygodności prowadzi się na odpowiednio zwiększonych próbach (rozszerzone testy wiarygodności). Wzór testu wiarygodności przedstawia **załącznik nr 10** do Podręcznika procedur

Procedury analityczne

Procedury analityczne to szczególny przypadek testów rzeczywistych. Podstawą stosowania metod analitycznych jest założenie, że przy braku znanych uwarunkowań przeciwnych, można oczekiwać wystąpienia i dalszego trwania związków pomiędzy zmiennymi.

Procedury analityczne są wydajnym i efektywnym narzędziem oceny zebranych informacji. Ocena wynika z porównywania uzyskanych informacji z oczekiwaniami określonymi przez audytora. Metody analityczne mogą być pomocne przy wykrywaniu:

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

Procedury analityczne mogą obejmować np. :

- porównywanie bieżącej informacji z analogiczną informacją z poprzedniego okresu ,
- porównywanie bieżącej informacji z istniejącymi planami finansowymi lub prognozami (np. badając ujawnione rozbieżności pomiędzy wykonaniem budżetu a prognozą),

- porównanie informacji z analogiczną dotyczącą podobnych jednostek,
- badanie zmian w saldach kont wcześniejszych okresów, które może doprowadzić do sformułowania prognozy dla okresu bieżącego,
- badanie związków między saldami na kontach w danym okresie,
- prognozowanie salda konta z wykorzystaniem niezależnych danych,
- badanie relacji między danymi finansowymi i nie finansowymi, które może zwrócić uwagę na nietypowe wyniki (np. porównanie ilości wydanych środków na zakup z ilością zakupionego towaru).

3. Przeprowadzenie zadania zapewnającego

Rozpoczynając realizację zadania zapewnającego Audytor Wewnętrzny wykonujący zadanie, informuje kierowników komórek audytowanych objętych badaniem o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewnającego. W celu przedstawienia programu audytor może przeprowadzić naradę otwierającą z udziałem kierowników komórek audytowanych objętych zadaniem zapewnającym lub wyznaczonych przez nich pracowników. Dokumentuje to spotkanie pisemnie w formie protokołu z narady otwierającej. Wzór protokołu z narady otwierającej przedstawiono w załączniku nr 7 do Podręcznika Procedur. Audytor wewnętrzny odpowiada za realizację zadania zapewnającego, które powinno odbywać się sprawnie i terminowo. Audytor Wewnętrzny powinien posiadać wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje potrzebne do wykonywania swoich obowiązków. Audytor powinien dążyć do pełnej znajomości aktów prawnych dotyczących danego zadania audytowego oraz do poznania wszystkich okoliczności badanej sprawy. Jeżeli Audytor Wewnętrzny nie posiada wystarczającej wiedzy, umiejętności lub kwalifikacji niezbędnych do wykonania danych czynności audytowych, powinien wystąpić o wsparcie merytoryczne lub pomoc innego audytora lub innych pracowników jednostki albo wystąpić z wnioskiem o powołanie rzeczoznawcy. Wzór wniosku o powołanie rzeczoznawcy *stanowi załącznik nr 11* do Podręcznika procedur

a) Ocena kontroli zarządczej

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

- zgodność działalności z przepisami prawa i obowiązującymi procedurami wewnętrznymi,

- skuteczność i efektywność działania,
- wiarygodność sprawozdań,
- ochronę zasobów,
- promocję i przestrzeganie zasad etycznego postępowania,
- efektywność i skuteczność przepływu informacji,
- zarządzanie ryzykiem.

Ocena mechanizmów kontroli zarządczej powinna dostarczyć racjonalnego zapewnienia, że podstawowe elementy systemu są wystarczające do osiągnięcia zamierzonych celów. Ocena ta powinna być udokumentowana oraz poparta wynikami testów, obserwacji i badań.

Badając system kontroli zarządczej audytor wewnętrzny posługuje się głównie listami kontrolnymi oraz kwestionariuszami kontroli wewnętrznej. Podstawowym dokumentem stosowanym w pracy audytora wewnętrznego jest lista kontrolna. *Wzór Listy Kontrolnej stanowi załącznik nr 12* do Podręcznika procedur. Kwestionariusze mogą stanowić pomoc do uzyskania potrzebnych informacji od pracowników badanej komórki na temat mechanizmów kontroli zarządczej. *Wzór Kwestionariusza Kontroli Wewnętrznej stanowi załącznik nr 13* do Podręcznika Procedur. Narzędziami pomocniczymi są notatki opisowe i notatki z rozmów, opracowywane na etapie wstępnego przeglądu. Audytor wewnętrzny wiele informacji uzyskuje również podczas rozmów z pracownikami komórki audytowanej. Informacje uzyskane podczas rozmów a także wynikające z nich ustalenia są dokumentowane przez audytora wewnętrznego lub też przez pracowników udzielających informacji w formie protokołu z wywiadu. *Wzór protokołu z wywiadu stanowi załącznik nr 14* do Podręcznika procedur. Informacje znajdujące się w sporządzonych dokumentach roboczych audytu uzasadniają wnioski oraz wydane na ich podstawie zalecenia, które audytor wewnętrzny sformułował w zakresie badania i oceny mechanizmów kontroli zarządczej.

W ocenie mechanizmów kontroli zarządczej audytor wewnętrzny bierze pod uwagę następujące czynniki:

- typy błędów i nieprawidłowości, które mogą występować,
- istniejące mechanizmy kontroli służące zapobieganiu i wykrywaniu błędów i nieprawidłowości,
- czy są ustalone procedury i czy są przestrzegane,
- istniejące słabe strony sprzyjające występowaniu błędów i nieprawidłowości, pomimo stwierdzonych mechanizmów kontroli,
- wpływ tych słabych stron na charakter, rozłożenie w czasie i stopień nasilenia

technik audytu, które trzeba zastosować,

- wyniki z przeprowadzonych kontroli wewnętrznych i zewnętrznych.

Testowaniu i ocenie podlegają tylko te funkcje mechanizmów kontroli zarządczej, które zostały uznane za krytyczne lub ważne.

b) Testowanie

Testowanie polega na określeniu i doborze reprezentatywnej próbki populacji, zbadaniu jej, porównaniu wyników z oczekiwaniami oraz dokonaniu oceny wyników. Stosowanie prób statystycznych i losowych opartych na teorii prawdopodobieństwa pozwala na stawianie tez dotyczących większych zbiorów z określonym stopniem pewności.

W audycie wewnętrznym właściwie dobrana próba do badania powinna spełniać poniższe kryteria:

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

Próbka wybrana do badania powinna być dobrana w taki sposób aby zapewniała kombinację wszystkich ww. kryteriów, odpowiednią do osiągnięcia wyznaczonych celów zadania.

Najczęściej stosuje się dwa rodzaje testów:

- testy zgodności,
- testy wiarygodności.

c) Stwierdzenie stanu istniejącego

Obowiązkiem audytora wewnętrznego jest rzetelne, obiektywne i niezależne:

- ustalenie stanu faktycznego w zakresie przedmiotowym zadania audytowego,
- określenie uchybień oraz analiza przyczyn i skutków ich powstania,
- przedstawienie zaleceń w sprawie usunięcia uchybień.

Cechy dobrze opracowanych ustaleń audytu:

- stwierdzenie stanu faktycznego (gdzie jest błąd?),
- kryteria (wg jakich norm to stwierdzono?),

- skutek (jaki to ma skutek?),
- przyczyna (dlaczego tak się stało?),
- zalecenie w sprawie usunięcia stwierdzonych uchybień lub wprowadzenia usprawnień,
- opinia audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem.

4. 1. Dowody audytowe

a) Dowody potwierdzające ustalenia audytu

Podczas przeprowadzania zadania zapewniającego audytor wewnętrzny gromadzi dowody potwierdzające ustalenia audytu. Zgromadzone dowody audytowe muszą być:

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

b) Źródła i rodzaje dowodów audytowych

Wiarygodność dowodów potwierdzających ustalenia audytu zależy od źródła ich pochodzenia oraz dostępu do nich tj. wewnętrzne i zewnętrzne. Największą wiarygodność mają dowody zewnętrzne, ponieważ są tworzone przez jednostkę zewnętrzną i pozostają pod jej kontrolą (komórka audytowana nie ma możliwości ich zmiany). Dowody wewnętrzne, tworzone przez komórkę audytowaną pozostają pod jej kontrolą. W pewnych sytuacjach może okazać się, że nie są dostateczne i wymagane jest ich potwierdzenie z innych źródeł.

c) Badanie dokumentów

Badanie dokumentów jest podstawową techniką uzyskiwania dowodów audytowych. Sprawdzeniu podlega m.in. fizyczne istnienie dokumentu, terminowość wystawienia, zgodność z określonymi wymogami, 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.

d) Wywiad

Rozmowy są przeprowadzane na wszystkich etapach audytu. Audytor wewnętrzny może przeprowadzić wywiad z pracownikami zatrudnionymi na różnych szczeblach. Ustalenia, które są istotne należy potwierdzić innymi dowodami. Z przeprowadzonego wywiadu sporządza się *protokół z wywiadu*, którego wzór przedstawiono w załączniku nr 14 do Podręcznika procedur lub też pracownik audytowanej komórki składa pisemne wyjaśnienia.

5. Narada zamykająca

Po zakończeniu czynności audytowych audytor wewnętrzny uzgadnia pisemnie z audytowanym wstępne wyniki audytu wewnętrznego, w tym w szczególności ustalenia i propozycje zaleceń. Audytor wewnętrzny dokonuje ustaleń i wydaje zalecenia na podstawie analizy zebranych dowodów i przeprowadzonych testów. Uzgodnienie wstępnych wyników audytu ma na celu uzyskanie potwierdzenia, iż przy formułowaniu zaleceń zostały wzięte pod uwagę wszystkie informacje mające wpływ na realizację zadań w badanym obszarze działalności. Uzyskanie porozumienia audytora wewnętrznego z audytowanym odnośnie propozycji zaleceń ma na celu zapewnienie, iż sformułowane zalecenia są adekwatne do zidentyfikowanych problemów i możliwe do zrealizowania.

W celu uzgodnienia wstępnych wyników audytu wewnętrznego audytor wewnętrzny może przeprowadzić naradę zamykającą z udziałem kierownika komórki audytowanej objętej zadaniem zapewniającym lub wyznaczonych przez niego pracowników. Wzór *protokołu z narady zamykającej* stanowi **załącznik nr 15** do Podręcznika procedur.

Termin narady zamykającej audyt wyznaczany jest przez audytora wewnętrznego w porozumieniu z kierownikiem komórki audytowanej.

W przypadku niezgodnienia wstępnych wyników audytu wewnętrznego, audytowany może zgłosić pisemne zastrzeżenia, w terminie określonym przez audytora wewnętrznego, nie krótszym niż 7 dni kalendarzowych od dnia poinformowania audytowanego o wstępnych wynikach.

6. Sprawozdanie z zadania zapewnającego

Audytór wewnętrzny dla każdego zakończzonego zadania zapewnającego, po uzgodnieniu wstępnych wyników audytu wewnętrznego lub po wniesieniu zastrzeżeń do sformułowanych zaleceń sporządza sprawozdanie, w którym przedstawia, w sposób jasny, zwięzły, przejrzysty, obiektywny i kompletny ustalenia i zalecenia wynikające z realizacji zadania.

Sprawozdanie powinno zawierać w szczególności:

- 1) Temat i cel zadania zapewnającego;
- 2) Podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania zapewnającego;
- 3) Datę rozpoczęcia zadania zapewnającego;
- 4) Ustalenia i ocenę według kryteriów przyjętych w programie;
- 5) Zalecenia;
- 6) Odniesienie się audytora wewnętrznego do ewentualnych zastrzeżeń;
- 7) Ogólną ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem;
- 8) Datę sporządzenia sprawozdania;
- 9) Imię i nazwisko audytora wewnętrznego realizującego zadanie oraz jego podpis.

Wzór sprawozdania z zadania zapewnającego stanowi załącznik nr 16 do Podręcznika procedur.

Audytór Wewnętrzny przed przekazaniem sprawozdania kierownikowi komórki audytowanej opiniuje sprawozdanie biorąc pod uwagę takie kryteria jak:

- dokładność – sprawozdanie musi być oparte na faktach. Każde stwierdzenie, każda liczba oraz każde odniesienie musi być oparte na rzeczowych dowodach;
- jasność- treść sprawozdania powinna być zrozumiała dla odbiorcy;
- zwięzłość – sprawozdanie nie powinno być nadmiernie rozbudowane. Zwięzłość oznacza w tym przypadku eliminację zapisów, które są nieistotne lub są bez znaczenia dla przedmiotu audytu;
- przejrzystość – informacje umieszczone w sprawozdaniu powinny być zrozumiałe dla odbiorcy;
- obiektywizm – informacje, które znajdują się w sprawozdaniu muszą wynikać ze zgromadzonych dowodów i odnosić się do faktów;
- kompletność – sprawozdanie musi zawierać wszystkie istotne informacje stanowiące podstawę dla sformułowanych zaleceń;
- język sprawozdania – w sprawozdaniu należy unikać posługiwania się żargonem i terminami technicznymi, które nie będą zrozumiałe dla osób otrzymujących

sprawozdanie.

Ponadto sprawozdanie musi być konstruktywne i dostarczone na czas.

Audytór Wewnętrzny ocenia dokumenty robocze pod względem wystarczającego uzasadnienia wniosków i zaleceń oraz czy zgromadzone dowody audytowe są dostateczne, istotne i użyteczne. Sprawozdanie przekazywane jest kierownikowi audytowanej komórki i Prezydentowi Miasta.

W przypadku objęcia zakresem zadania zapewniającego kilku komórek audytowanych, audytór może przekazać kierownikowi komórki audytowanej tylko tę część sprawozdania, która dotyczy działalności kierowanej przez niego komórki. Sprawozdanie z zadania zapewniającego stanowi dla audytowanego podstawę realizacji zaleceń.

Kierownik komórki audytowanej, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, ustala sposób i termin realizacji zaleceń oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację, powiadamiając o tym na piśmie Audytora wewnętrznego i Kierownictwo jednostki.

W przypadku odmowy realizacji zaleceń kierownik komórki audytowanej przedstawia, w terminie 7 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, pisemne stanowisko i przedstawia je Audytorowi wewnętrznemu. Audytór wewnętrzny po analizie przekazuje pisemne stanowisko Prezydentowi Miasta, który podejmuje decyzję dotyczącą realizacji zaleceń, informując o tym kierownika komórki audytowanej i Audytora wewnętrznego.

7. Ocena jakości zadania audytowego

Po każdorazowym przeprowadzeniu zadania audytowego audytór wewnętrzny przeprowadza ocenę jakości wykonania zadania poprzez wypełnienie „Formularza Przeglądu Poaudytowego” – *załącznik nr 17* do Podręcznika procedur.

8. Czynności monitorujące

Monitorowanie to bieżące działania mające na celu ustalenie stanu realizacji zaleceń. Polega na sprawdzeniu czy i w jakim stopniu wdrażane są zalecenia przyjęte przez audytowanego do realizacji. Po upływie terminów realizacji zaleceń wskazanych przez audytora, audytór wewnętrzny może zwrócić się pisemnie do kierownika komórki audytowanej objętej zadaniem audytowym o informację na temat działań podjętych w celu realizacji zaleceń oraz stopnia ich realizacji. Audytór wewnętrzny może też monitorować etap wdrożenia zaleceń przed terminem wyznaczonym na ich realizację w celu sprawdzenia, czy podejmowane są działania zmierzające do ich terminowego zrealizowania.

Od charakteru ustaleń i rodzaju zaleceń, a także od profesjonalnego osądu audytora wewnętrznego będzie zależeć w którym momencie audytor rozpocznie monitorowanie.

Wybór najbardziej odpowiedniej formy monitorowania zależy od audytora wewnętrznego, który uwzględni w ww. zakresie potrzeb Kierownictwa jednostki.

9. Czynności sprawdzające

Audytor wewnętrzny po upływie terminów realizacji zaleceń przeprowadza czynności sprawdzające dokonując oceny działań jednostki podjętych w celu realizacji zaleceń.

Przeprowadzanie czynności sprawdzających ma na celu ocenę sposobu wdrożenia i skuteczności zaleceń zrealizowanych przez audytowanych. Informacja z czynności sprawdzających będzie stanowiła ważny element analizy ryzyka przeprowadzonej na poczet opracowania planu audytu w kolejnych latach.

Przeprowadzenie czynności sprawdzających wymaga wystawienia odrębnego upoważnienia przez Prezydenta Miasta Sopotu. Decyzję o przeprowadzeniu czynności sprawdzających podejmuje każdorazowo audytor wewnętrzny. 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 wewnętrzny może wystosować pisemne zapytanie o stopień wdrożenia prac do osoby lub też do osób odpowiedzialnych za realizację zaleceń z audytu zawartych w sprawozdaniu.

Ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających oraz ich ocenę audytor wewnętrzny zamieszcza w notatce informacyjnej.

Wzór notatki informacyjnej czynności sprawdzających stanowi **załącznik nr 18** do Podręcznika procedur .

Notatkę informacyjną audytor wewnętrzny dołącza do dokumentacji dotyczącej zadania audytowego, którego dotyczyły przeprowadzone czynności sprawdzające.

10. Czynności doradcze

Audytor wewnętrzny może realizować czynności doradcze, służące wspieraniu Prezydenta Miasta w realizacji celów i zadań, na jego wniosek lub z własnej inicjatywy (na podstawie wyników analizy ryzyka do planu audytu wewnętrznego, w wyniku przeglądu wstępnego, jako uzupełnienie zadania zapewniającego, lub w przypadku pojawienia się istotnych ryzyk). W wyniku czynności doradczych audytor wewnętrzny może przedstawić propozycje dotyczące usprawnień funkcjonowania jednostki. Przed przystąpieniem do realizacji

czynności doradczych audytor wewnętrzny uzgadnia z Kierownictwem jednostki w szczególności:

- cel i zakres przedmiotowy czynności doradczych,
- zakres podmiotowy,
- sposób przeprowadzenia zadania,
- sposób udokumentowania przebiegu i wyniku czynności doradczych,
- podział obowiązków i odpowiedzialność obu stron.

W przypadku znaczących zadań takie uzgodnienia mogą zostać zawarte w formie pisma zlecającego. Pisemne zlecenie może stanowić podstawę do opracowania Programu zadania doradczego. Program zadania doradczego przyjmuje formę i treść zależnie od charakteru zadania. Cele zadań doradczych muszą odnosić się do procesów tj: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli. Przy wykonywaniu czynności doradczych audytor wewnętrzny musi zapewnić, że przyjęty zakres zadania jest wystarczający by objąć nim przyjęte wcześniej cele. W praktyce może wystąpić taka sytuacja, że audytor wewnętrzny miałby jakieś zastrzeżenia do zakresu, wówczas musi omówić je z Kierownictwem jednostki (zlecaniodawcą), który zdecyduje, czy zadanie będzie kontynuowane. W trakcie wykonywania czynności audytor wewnętrzny musi odnieść się do mechanizmów kontrolnych wchodzących w zakres danego zadania oraz zwracać uwagę na kwestie związane z systemem kontroli wewnętrznej.

Czynnościami doradczymi wykonywanymi przez audyt mogą być również bieżące czynności związane z doradzaniem Kierownikowi jednostki/komórki i składanie wniosków mających na celu usprawnienie funkcjonowania tej komórki lub jednostki. Wnioski i opinie wydane przez audytora w wyniku przeprowadzonego zadania doradczego nie są wiążące dla Kierownictwa jednostki lub/i kierownika komórki audytowanej, na rzecz którego prowadzone było zadanie.

Bieżące czynności doradcze muszą być w odpowiedni sposób wykonane i udokumentowane tj. odpowiednio do rodzaju i charakteru działań podjętych przez audytora wewnętrznego - w postaci notatki, wydania opinii czy sporządzenia sprawozdania.

Audytor wewnętrzny musi monitorować wyniki zadań doradczych. Zakres monitorowania powinien być uzgodniony ze zlecaniodawcą.

W rocznym Planie Audytu Wewnętrznego oprócz zaplanowanych zadań zapewniających i czynności sprawdzających planuje się czynności doradcze.

Audytor wewnętrzny powstrzymuje się od wykonywania czynności doradczych, które prowadziłyby do przejęcia przez niego obowiązków, odpowiedzialności lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką. O odmowie wykonania czynności doradczych i jej przyczynach, audytor wewnętrzny zawiadamia pisemnie kierownika jednostki. Oznacza to, iż audytor wewnętrzny nie może wykonywać tych czynności doradczych, których realizacja mogłaby prowadzić do naruszenia zasad niezależności lub obiektywizmu. Dobrą praktyką audytu wewnętrznego jest określenie przez audytora wewnętrznego, w porozumieniu z Kierownikiem jednostki warunków wykonywania tych czynności.

11. Przegląd jakości audytu wewnętrznego

Zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego Audytor Wewnętrzny opracowuje i realizuje program zapewnienia i poprawy jakości. Celami działań podejmowanych w ramach programu zapewnienia i poprawy jakości jest:

- usprawnienie pracy audytu wewnętrznego i zapewnienie, że funkcjonuje w sposób efektywny i skuteczny,
- przysporzenie wartości dodanej.

Program ma na celu zapewnienie wysokiej jakości pracy audytu wewnętrznego, co może wpłynąć na poprawę funkcjonowania jednostki, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny.

Program zapewnienia i poprawy jakości ma dostarczyć racjonalnego zapewnienia, że działalność audytu wewnętrznego jest zgodna z Kartą audytu, Standardami, Kodeksem etyki, a także funkcjonuje wydajnie i skutecznie.

Standard 1310 – Wymagania dotyczące programu zapewnienia i poprawy jakości.

„Program zapewnienia i poprawy jakości musi uwzględniać zarówno oceny wewnętrzne jak i zewnętrzne.”

Bieżący monitoring jest integralną częścią codziennego nadzoru, przeglądu i pomiaru działalności audytu wewnętrznego. Bieżący monitoring oraz okresowe przeglądy są włączone w codzienne zasady i działania wykorzystywane do zarządzania działalnością audytu wewnętrznego i wykorzystuje procesy, narzędzia i informacje konieczne do oceny zgodności z Definicją Audytu Wewnętrznego oraz Standardami, a także stosowania Kodeksu Etyki. Wystarczająca wiedza na temat praktyk audytu wewnętrznego wymaga

zrozumienia wszystkich elementów Międzynarodowych Ramowych Zasad Praktyki Zawodowej.

Program zapewnienia i poprawy jakości uwzględnia:

- oceny wewnętrzne - obejmujące bieżące i okresowe przeglądy wykonywane w drodze samooceny Audytora Wewnętrznego lub przez innego audytora wewnętrznego oraz wypełnienie *kwestionariusza samooceny audytu wewnętrznego* – wg załącznika nr 13 do Podręcznika procedur. Bieżące przeglądy wykonywane są przez Audytora Wewnętrznego w ramach zadań i obowiązków związanych z kierowaniem pracą komórki. Przeglądy te mogą objąć w szczególności:

- monitorowanie przestrzegania przepisów prawa i wytycznych funkcjonowania audytu wewnętrznego oraz wewnętrznych procedur audytu,
- koordynowanie prac związanych z przygotowywaniem rocznego planu audytu,
- nadzorowanie prawidłowego i terminowego przeprowadzania zadań audytowych, w tym przegląd programów zadań audytowych oraz sprawozdań z przeprowadzenia audytu (wykonywanie nadzoru powinno być udokumentowane),
- koordynowanie prac związanych z przygotowywaniem sprawozdania z wykonania rocznego planu audytu,
- nadzorowanie innych prac związanych z wypełnianiem funkcji audytu,
- nadzorowanie prowadzenia bieżących i stałych akt audytu,
- listy sprawdzające oraz inne środki zapewniające, iż praca audytorów przebiega zgodnie z przyjętymi procedurami,
- informację zwrotną od zleceniodawców audytu i innych zainteresowanych stron o pracy audytorów; bieżąca informacja o pracy audytora jak również ankiety po zakończeniu zadania,
- zarządzanie czasem, analiza wykonania planu audytu,
- analizy innych wskaźników działalności (jak np. cykl audytu, przyjęte zalecenia).

Okresowe przeglądy obejmują w szczególności przeglądy jakości i efektywności zadań audytowych oraz przeglądy jakości akt bieżących audytu.

Ocnom wewnętrznym odpowiada także ankieta jakości prac audytu wewnętrznego, którą wypełniają audytowani po przeprowadzonym audycie. *Wzór ankiety stanowi załącznik nr 19* do Podręcznika procedur.

- oceny zewnętrzne - to oceny przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną niezależną osobę lub zespół spoza organizacji. Niezależność zespołu oceniającego lub osób oznacza, że nie występuje rzeczywisty lub domniemany konflikt interesów i osoby te nie są częścią, ani nie pozostają pod kontrolą organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany.

Ocena zewnętrzna może być przeprowadzona na dwa sposoby:

- pełna ocena zewnętrzna, przeprowadzona przez wykwalifikowany i niezależny od audytu wewnętrznego zespół zewnętrzny,
- tzw. samoocena z niezależnym (zewnętrznym) zatwierdzeniem, wykonanym przez wykwalifikowaną i niezależną osobę lub zespół.

VI. Akta Audytu

Audytor wewnętrzny dokumentuje wszystkie czynności i zdarzenia, które mają istotne znaczenie dla prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce. Audytor wewnętrzny w ramach systematycznej oceny kontroli zarządczej identyfikuje i ocenia ryzyka związane z realizacją zadań w danym obszarze działalności, dokonuje oceny mechanizmów kontrolnych, a także wydaje zalecenia. Dokumentacja wytworzona i/lub gromadzona przez audytora wewnętrznego stanowi potwierdzenie poprawności przeprowadzonego badania audytowego oraz uzasadnienie dla wydanych zaleceń.

Audytor wewnętrzny prowadzi:

- 1) dokumentację dotyczącą zadania audytowego,
- 2) pozostałą dokumentację audytu wewnętrznego, w szczególności upoważnienie, dokumentację roboczą związaną z przygotowaniem planu audytu, plan audytu, sprawozdanie z prowadzenia audytu wewnętrznego, wyniki oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego.

W praktyce w Urzędzie Miasta Sopotu dokumentację prowadzi się z podziałem na:

- bieżące akta audytu wewnętrznego stanowiące dokumentację dotyczącą zadania audytowego, w celu dokumentowania przebiegu i wyników audytu wewnętrznego,
- stałe akta audytu wewnętrznego stanowiące pozostałą dokumentację audytu wewnętrznego. Jednym z celów prowadzenia tej dokumentacji jest gromadzenie informacji dotyczących obszarów ryzyka, które mogą być przedmiotem zadań audytowych.

1. Dokumentacja dotycząca zadania audytowego – bieżące akta audytu

Bieżące akta zawierają informacje niezbędne do sformułowania uwag i zaleceń, które będą zawarte w sprawozdaniu z przeprowadzenia zadania audytowego.

Bieżące akta obejmują:

- 1) program zadania zapewniającego,
- 2) sprawozdanie z zadania zapewniającego,
- 3) wynik czynności doradczych,
- 4) notatkę informacyjną z czynności sprawdzających,
- 5) dokumenty robocze:
 - a) związane z przygotowaniem i realizacją zadania zapewniającego,
 - b) związane z wykonywaniem czynności doradczych,
 - c) dotyczące monitorowania realizacji zaleceń i przeprowadzania czynności sprawdzających.

Wyżej wymienione dokumenty włącza się do bieżących akt w kolejności wynikającej z toku wykonywanych czynności, nadając numer poszczególnym dokumentom i zamieszczając, na początku każdego tomu akt wykaz materiałów zawartych w danym tomie, z podaniem ich nazwy.

Akta bieżące audytu są rejestrowane, przechowywane i archiwizowane na zasadach ogólnych, określonych w instrukcji kancelaryjnej i rzeczowym wykazie akt. Zgodnie z rzeczowym wykazem, do rejestracji i przechowywania akt bieżących służy hasło klasyfikacyjne oznaczone symbolem 1720.

Kierownik komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, oraz Prezydent Miasta Sopotu mają prawo wglądu do bieżących akt audytu.

2. Pozostała dokumentacja audytu wewnętrznego - stałe akta audytu wewnętrznego

Stale akta obejmują w szczególności:

- 1) Dokumentację roboczą związaną z przygotowaniem planu audytu;
- 2) Plan audytu;
- 3) Sprawozdanie z wykonania planu audytu;
- 4) Wyniki samooceny audytu wewnętrznego;
- 5) Wyniki oceny zewnętrznej audytu wewnętrznego;
- 6) Program zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego;
- 7) Sprawozdania z wykonania programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego;

8) Wymagania dotyczące archiwizacji dokumentacji zadań oraz zasady archiwizacji i sprawowania pieczy nad dokumentacją zadań doradczych oraz zasady jej udostępniania.

Dla planów audytu do znaku akt dodaje się symbol komórki audytu wewnętrznego, symbol z rzeczowego wykazu akt (symbolu teczki macierzystej), kolejny numer sprawy oraz dwie ostatnie cyfry roku. Zgodnie z rzeczowym wykazem, do rejestracji i przechowywania planów audytu służy hasło klasyfikacyjne oznaczone symbolem 1721.

Audytór wewnętrzny odpowiada za całość akt audytu: akta stałe audytu i akta bieżące. Akta podlegają aktualizacji i w tym celu prowadzi się monitoring stanu faktycznego. Dokumentacja podlega przeglądowi jakości poprzez wypełnianie *formularza przeglądu stałych akt audytu – załącznik nr 20* do Podręcznika procedur.

Dokumenty robocze sporządzone przez Audytora Wewnętrznego powinny być opatrzone nagłówkiem zawierającym w szczególności znak akt bieżących (sygnaturę akt), oznaczenie zadania audytowego (numer i temat zadania), nazwę komórki audytowanej, tytuł / opis zawartości lub cel sporządzenia. Dokument taki musi być podpisany przez audytora i zawierać datę. Użyte skróty i symbole powinny być opisane i wyjaśnione. Na pozostałych dokumentach roboczych, gdy podlegają one włączeniu do bieżących akt audytu, audytór umieszcza znak akt bieżących (sygnaturę akt). Dokument roboczy może, ale nie musi być dowodem audytowym.

Przykładowe dokumenty robocze przygotowane przez audytora

Kwestionariusz kontroli wewnętrznej

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

Lista kontrolna

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

Kwestionariusz samooceny

Kwestionariusz samooceny jest dokumentem roboczym zawierającym pytania dotyczące ryzyka jakie wiąże się z działalnością komórki audytowanej. Kwestionariusz samooceny wypełniany jest samodzielnie przez kierownictwo komórki audytowanej. Dokument ten może mieć podobny układ jak KKW. Kwestionariusze samooceny mają zastosowanie w szczególności w fazie wstępnej audytu. Wynikające z nich informacje pomagają audytorowi w zrozumieniu badanej działalności, wymagają jednak potwierdzenia z innych źródeł.

Diagram

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

Tabela

Tabela, podobnie jak diagram, może być wykorzystana do opisu procesu. Poszczególne etapy procesu i wykonywane czynności, odpowiedzialność za dany etap/ czynność, dokumenty wynikające z danego etapu /czynności itp. opisuje się w poszczególnych kolumnach tabeli.

Protokół

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

3. Klasyfikacja, rejestracja i oznakowanie spraw z zakresu audytu wewnętrznego

Dokumenty tworzone w komórce audytu wewnętrznego rejestruje się i znakuje według zasad i trybu wykonywania czynności kancelaryjnych określonych Rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 roku w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych.

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

VIII. Postanowienia końcowe

W zakresie spraw nie ujętych w niniejszym Podręczniku procedur obowiązują postanowienia Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miasta Sopotu.

LISTA ZAŁĄCZNIKÓW