

PROCEDURA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO W GMINIE MIEJSKIEJ KĘTRZYN

§ 1

[Wprowadzenie]

Zgodnie ze standardem działania 2040 Międzynarodowych standardów praktyki zawodowej audytu wewnętrznego zawartym w Komunikacie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Ministra Rozwoju i Finansów z 2016 r., poz. 28), zarządzający audytem wewnętrznym musi ustalić zasady oraz procedury służące kierowaniu audytem wewnętrznym. Forma i zawartość zasad i procedur zależy od wielkości i struktury audytu wewnętrznego oraz złożoności jego pracy.

Procedura audytu wewnętrznego w Gminie Miejskiej Kętrzyn, zwana dalej „Procedurą” określa zasady i metodykę audytu wewnętrznego, zapewniając organizację pracy audytora wewnętrznego oraz jednolitą praktykę prowadzenia i dokumentowania prac audytowych. Niniejszy dokument określa ponadto obowiązki i terminy przekazywania przez audytora uprawnionym jednostkom planów, sprawozdań i innych informacji związanych z zakresem działania audytu wewnętrznego oraz zasad dokonywania zmian w procedurze audytu.

Ileokroć w Procedurze jest mowa o :

- 1) **Procedurze** – należy rozumieć przez to Procedurę audytu wewnętrznego w Gminie Miejskiej Kętrzyn,
- 2) **Gminie** - należy rozumieć przez to Gminę Miejską Kętrzyn,
- 3) **Urzędzie** - należy rozumieć przez to Urząd Miasta Kętrzyn,
- 4) **jednostce** - należy rozumieć przez to jednostkę organizacyjną Gminy Miejskiej Kętrzyn,
- 5) **Burmistrzu** - należy rozumieć przez to Burmistrza Miasta Kętrzyn,
- 6) **kierownika jednostki** - należy rozumieć przez to Burmistrza Miasta Kętrzyn, kierownika/dyrektora jednostki organizacyjnej Gminy Miejskiej Kętrzyn,
- 7) **audytorze/ audytorze wewnętrznym** - należy rozumieć przez to audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie Miasta Kętrzyn,
- 8) **audytowanym** - należy rozumieć przez to komórkę organizacyjną (wydział), samodzielne stanowisko, jednostkę organizacyjną Gminy Miejskiej Kętrzyn,

- 9) **zadaniu audytowym** – należy przez to rozumieć zadanie zapewniające lub czynności doradcze,
- 10) **zadaniu zapewniającym** – należy przez to rozumieć określony tematycznie zakres działań i czynności prowadzonych przez audytora w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny kontroli zarządczej,
- 11) **czynnościach doradczych** – należy przez to rozumieć działania audytora, których celem jest usprawnienie funkcjonowania jednostki,
- 12) **obszarze audytu** – należy przez to rozumieć każdy obszar działania jednostki audytowanej, w obrębie którego audytor wyodrębnił obszary ryzyka do przeprowadzenia zadania audytowego.

§ 2

[Zadania i organizacja audytu wewnętrznego]

1. Podstawy prawne funkcjonowania audytu wewnętrznego

- Ustawa o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 869 z późn. zm.),
- Regulamin organizacyjny Urzędu Miasta Kętrzyn,
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2015 r., poz. 1480),
- Międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego zawarte w Komunikacie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 grudnia 2016 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Ministra Rozwoju i Finansów z 2016 r., poz. 28),
- Karta audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta Kętrzyn,
- Kodeks etyki audytora wewnętrznego w Urzędzie Miasta Kętrzyn.

Zmiany w wyżej wymienionych regulacjach nie mające wpływu na określone niniejszym dokumentem zasady i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego nie powodują konieczności aktualizacji Procedury.

2. Definicja audytu wewnętrznego

Zgodnie z definicją zawartą w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2019 poz. 869 z późn.zm.) audytem wewnętrznym jest niezależna i obiektywna działalność, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze. Ocena kontroli zarządczej dotyczy w szczególności ocenę jej adekwatności, efektywności i skuteczności.

Ogólnym celem przeprowadzania audytu wewnętrznego jest dostarczenie kierownikowi jednostki racjonalnego zapewnienia, że mechanizmy zarządzania i system kontroli wewnętrznej funkcjonują prawidłowo.

Celem audytu wewnętrznego jest niezależna i obiektywna ocena procesów, systemów oraz procedur istniejących w jednostce, a poprzez to wniesienie wartości dodanej dla jednostki.

Audyt wewnętrzny obejmuje czynności o charakterze oceniającym, zapewniającym oraz doradczym. Podstawowym zadaniem audytu wewnętrznego są czynności o charakterze oceniającym i zapewniającym. Działania o charakterze doradczym mogą być wykonywane o ile ich charakter nie narusza zasady obiektywizmu i niezależności audytora wewnętrznego.

2. Misja audytu wewnętrznego

Misją audytu wewnętrznego jest ochrona interesów Urzędu oraz podległych i nadzorowanych jednostek organizacyjnych poprzez świadczenie niezależnych, obiektywnych i systematycznych usług zapewniających i doradczych odnoszących się do celów i zadań Urzędu i jednostek organizacyjnych oraz zachodzących w nich procesów służących usprawnieniu ich funkcjonowania, poprzez poprawę skuteczności zarządzania, w tym zarządzania ryzykiem oraz ocenę systemu kontroli zarządczej.

3. Zakres działania audytu wewnętrznego

Audyt wewnętrzny obejmuje ocenę i badanie adekwatności i skuteczności systemu kontroli wewnętrznej, zarządzania ryzykiem oraz jakości realizowanych zadań, a w szczególności:

- 1) przegląd ustanowionych mechanizmów kontroli wewnętrznej oraz wiarygodności i rzetelności informacji operacyjnych, zarządczych i finansowych;
- 2) ocenę przestrzegania przepisów prawa oraz regulacji wewnętrznych jednostki;
- 3) ocenę zabezpieczenia mienia jednostki;
- 4) ocenę efektywności i gospodarności wykorzystania zasobów jednostki;
- 5) przegląd programów i założonych projektów w celu ustalenia zgodności funkcjonowania jednostki z planowanymi wynikami i celami.

Audyt wewnętrzny może objąć zakresem swojego badania wszystkie obszary działania jednostki.

Audyt wewnętrzny obejmuje w szczególności:

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

Zakres audytu wewnętrznego nie może być ograniczany. Kierownik jednostki powinien być niezwłocznie powiadamiany o wszelkich próbach ograniczania zakresu audytu.

4. Cele audytu wewnętrznego

Celem 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,
- składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń, oraz tam gdzie jest to właściwe, przedstawianie uwag i wniosków (zaleceń) dotyczących poprawy,
- wyrażanie opinii na temat skuteczności mechanizmów kontrolnych w badanym systemie,
- dostarczanie, w oparciu o ocenę systemu kontroli wewnętrznej, racjonalnego zapewnienia, że systemy zarządzania i kontroli działają prawidłowo.

5. Zadania audytu wewnętrznego

Zadaniem audytu wewnętrznego jest ustalenie, czy wprowadzony system zarządzania ryzykiem, system kontroli zarządczej i ład organizacyjny są odpowiednie i czy funkcjonują w sposób, który zapewnia, że :

- 1) istotne ryzyka są odpowiednio zidentyfikowane i zarządzane,
- 2) współpraca, współdziałanie kierowników wszystkich szczebli odpowiada potrzebom,
- 3) istotne informacje dotyczące finansów, zarządzania i działalności operacyjnej są dokładne, wiarygodne i aktualne,
- 4) pracownicy wykonują swoje obowiązki w zgodzie z politykami, standardami, procedurami oraz przepisami prawa,
- 5) zasoby są odpowiednio zabezpieczone i wykorzystywane efektywnie, programy i plany są realizowane, a ich cele osiągane,
- 6) jakość i ciągła jej poprawa zajmują należne miejsce w systemie kontroli zarządczej,
- 7) istotne zmiany w przepisach mających wpływ na pracę Urzędu i jednostek organizacyjnych są śledzone i odpowiednio wprowadzane w życie.

6. Organizacja i zasady działania audytu wewnętrznego

Audytorem wewnętrznym jest osoba zatrudniona w Urzędzie Miasta Kętrzyn, która bezpośrednio podlega Burmistrzowi, który zapewnia organizacyjną odrębność wykonywanych przez niego zadań. Audytor wewnętrzny jest niezależny w wykonywaniu swoich zadań (planowania, przeprowadzania audytu oraz składania sprawozdań z jego ustaleń) i podlega tylko przepisom prawa.

6.1. Do zadań audytora wewnętrznego należy m.in.:

- a) ustalenie, w uzgodnieniu z Burmistrzem, zasad funkcjonowania oraz procedur audytu wewnętrznego w Gminie zgodnych z przepisami prawa i standardami audytu wewnętrznego,
- b) opracowanie w porozumieniu z Burmistrzem rocznego planu audytu wewnętrznego i przedstawienie go Burmistrzowi do akceptacji,

- c) opracowanie i przedstawienie Burmistrzowi sprawozdania z wykonania rocznego planu audytu wewnętrznego,
- d) opracowywanie programów zadań audytowych,
- e) przeprowadzanie i dokumentowanie czynności audytowych,
- f) opracowywanie sprawozdań z przeprowadzonych prac audytowych,
- g) monitorowanie realizacji zaleceń,
- h) przeprowadzanie czynności doradczych oraz przeprowadzanie czynności sprawdzających w celu oceny dostosowania działań jednostki do zgłoszonych zaleceń oraz ich dokumentowanie,
- i) prowadzenie akt audytu wewnętrznego zgodnie z obowiązującymi regulacjami.

6.2. W celu prowadzenia audytu wewnętrznego audytor ma prawo :

- 1) wglądu do wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz do innych materiałów związanych z funkcjonowaniem komórki/ jednostki audytowanej, w tym utrwalonych na elektronicznych nośnikach danych, jak również do sporządzania ich kopii, odpisów, wyciągów, zestawień lub wydruków, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej,
- 2) dostępu do pomieszczeń z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej,
- 3) uzyskiwania od wszystkich pracowników audytowanego informacji, zestawień oraz wyjaśnień dla efektywnego przeprowadzania audytu,
- 4) uczestnictwa w spotkaniach i naradach organizowanych w Urzędzie, w roli obserwatorów.

Prawa audytora rodzą odpowiednie obowiązki po stronie pracowników jednostek audytowanych i ich kierowników. O utrudnianiu czynności audytowych, w szczególności dostępu do informacji i dokumentów, audytor informuje Burmistrza.

W przypadkach wymagających specjalnych kwalifikacji audytor wewnętrzny może, w uzgodnieniu z Burmistrzem, powołać rzeczoznawcę do udziału w zadaniu. Opinia sporządzona przez rzeczoznawcę jest przekazywana audytorowi wewnętrznemu, który w razie potrzeby może żądać jej uzupełnienia. Opinia sporządzona przez rzeczoznawcę, nie jest wiążąca dla audytora wewnętrznego. Wzór wniosku o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym określony został w **Załączniku nr 12** do Procedury.

6.3. Niezależność organizacyjna i obiektywizm audytu wewnętrznego

Niezależność organizacyjna audytu wewnętrznego w Urzędzie jest gwarantowana powszechnie obowiązującymi przepisami prawa oraz zapisami w Karcie audytu i dotyczy w szczególności :

- 1) podporządkowaniu audytu wewnętrznego bezpośrednio Burmistrzowi,
- 2) nieangażowaniu audytu wewnętrznego w działalność operacyjną w obszarach, w stosunku do których wykonuje on zadania zapewniające,
- 3) zakazie inicjowania i zatwierdzania operacji rachunkowych,
- 4) oddzieleniu usług doradczych od funkcji decyzyjnej,

- 5) obowiązku ujawnienia zleceniodawcy działań doradczych o potencjalnej możliwości ograniczenia niezależności oraz obiektywizmu audytora wewnętrznego,
- 6) zakazie narzucania zakresu audytu i wpływania na sposób wykonania pracy i informowania o wynikach, z wyłączeniem audytów zleconych na mocy ustawy o finansach publicznych,
- 7) nieograniczonego dostępu do wszystkich funkcji, systemów, dokumentacji, aktywów i personelu Urzędu oraz jednostek organizacyjnych,
- 8) zobowiązaniu wszystkich pracowników komórki audytowanej do udzielania audytorowi wszelkiej pomocy przy zbieraniu informacji i dokumentów oraz wykonywaniu zadań audytu.

Obiektywizm to bezstronna postawa intelektualna, pozwalająca audytorowi na przeprowadzanie zadań z wiarą w efekty jego pracy oraz unikaniem jakichkolwiek ustępstw co do jakości. Obiektywizm wymaga, by audytor nie podporządkowywał swoich osądów w sprawach audytu opiniom innych osób. Problemy dotyczące obiektywizmu muszą być rozpatrywane i rozwiązywane na szczeblu audytora, zadania, działalności audytu wewnętrznego i jego pozycji w strukturze Urzędu. Audytor musi być bezstronny i wolny bez uprzedzeń. Musi również unikać konfliktu interesów.

Wsparciem dla zachowania obiektywizmu audytora jest przestrzeganie Standardów audytu wewnętrznego i Kodeksu etyki, w tym :

- 1) zachowanie bezstronności,
- 2) rozważenie wszystkich uzyskanych dowodów i faktów,
- 3) niedopuszczenie do kompromisów kosztem jakości,
- 4) zakaz projektowania całych systemów, opracowywania procedur, wdrażania systemu i procedur operacyjnych,
- 5) zakaz oceny obszarów procesów, za które audytor był odpowiedzialny w ciągu ostatniego roku (nie dotyczy funkcji doradczej),
- 6) unikanie potencjalnych i rzeczywistych konfliktów interesów,
- 7) obowiązek ujawnienia ryzyka konfliktu interesów Burmistrzowi,
- 8) zachowanie zasad etyki,
- 9) ujawnienie rzeczywistego lub domniemanego konfliktu interesów lub naruszenia obiektywizmu wskazanym wyżej stronom, w zależności od rodzaju naruszenia,
- 10) niepodejmowanie czynności doradczych, których wykonywanie prowadziłoby do przyjęcia przez audytora zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką,
- 11) w przypadku wydania przez Burmistrza pisemnego polecenia wykonania czynności doradczych, pomimo zastrzeżeń audytora, dokonuje on każdorazowo oceny, czy przy wykonywaniu zadania, można w przyszłości uniknąć konfliktu interesu i zachować zgodność ze Standardami audytu wewnętrznego,
- 12) ujawnianie w opinii lub wnioskach z zadania doradczego istnienia ewentualnego konfliktu interesu w przypadku, gdy wystosowano pisemne polecenie realizacji zadania doradczego pomimo zastrzeżeń audytora.

Audytor wewnętrzny jest obowiązany poinformować Burmistrza o każdym przypadku mogącym prowadzić do naruszenia niezależności lub obiektywizmu audytora wewnętrznego.

6.4. Szkolenia i rozwój zawodowy audytora wewnętrznego

Z uwagi na szeroki zakres audytu wewnętrznego, ustawiczne doskonalenie zawodowe, obejmujące poszerzanie wiedzy, umiejętności i kwalifikacji, stanowi istotny element pracy audytora. Audytor może przeprowadzić analizę potrzeb szkoleniowych i jej wyniki przekazać do właściwej komórki organizacyjnej w Urzędzie. Ponadto audytor dokonuje bieżącej analizy ofert szkoleniowych. Z uwagi na specyfikę pracy (obejmującą szeroki zakres działalności jednostek) audytor może wnioskować o skierowanie na szkolenie, którego tematyka nie mieści się we wcześniejszych planach. W tym celu występuje z wnioskiem o skierowanie na szkolenie, zgodnie z właściwą procedurą funkcjonującą w Urzędzie. Audytor analizuje jakość poszczególnych szkoleń, na podstawie doświadczeń własnych oraz innych audytorów. Liczba osobodni przewidywanych na szkolenia i rozwój zawodowy audytora wewnętrznego zamieszczana jest w planie rocznym audytu wewnętrznego i równocześnie z planem zatwierdzana przez Burmistrza.

6.5. Relacje pomiędzy audytorem wewnętrznym a kadrami kierowniczą

Audytor wewnętrzny nie jest odpowiedzialny za procesy i działania podlegające audytowi wewnętrznemu i nie może ich nadzorować. Nie uczestniczy także w procesie zarządzania, ale poprzez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz realizację czynności doradczych, wspiera kadrę kierowniczą Urzędu w realizacji celów i zadań. Audyt wewnętrzny pomaga w osiągnięciu celów Urzędu i jednostek organizacyjnych poprzez systematyczne i zdyscyplinowane podejście do oceny i doskonalenia skuteczności procesów zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego. Audytor nie jest odpowiedzialny za procesy zarządzania ryzykiem i kontrolę zarządczą ale poprzez ustalenia i zalecenia poczynione w wyniku przeprowadzenia audytu wewnętrznego, wspomaga Burmistrza we właściwej realizacji tych procesów.

6.6. Współpraca z audytorami / kontrolerami zewnętrznymi oraz wewnętrznymi służbami kontrolnymi

Wprowadza się następujące zasady współpracy pomiędzy audytorem a służbami kontrolnymi Urzędu oraz kontrolą zewnętrzną i audytorami zewnętrznymi :

- 1) relacje pomiędzy kontrolerami i audytorami zewnętrznymi, nieuregulowane w odpowiednich aktach prawnych, umowach międzynarodowych, bądź umowach cywilno – prawnych, będą wymagały każdorazowo porozumienia pomiędzy audytorem i Burmistrzem z jednej strony, a audytorami zewnętrznymi lub kontrolerami z drugiej, określającego zasady współpracy i współdziałania oraz wzajemnego korzystania z wyników swojej pracy, w tym dostępu do dokumentów audytowych,
- 2) współpraca z wewnętrzną kontrolą instytucjonalną nie może ograniczać niezależności audytu,
- 3) udostępniając wyniki pracy audytu wewnętrznego audytor musi każdorazowo ocenić potencjalne ryzyko dla Urzędu i kontrolować rozpowszechnianie wyników poprzez klauzulę „do użytku wewnętrznego”,
- 4) w przypadku wątpliwości, co do poziomu ryzyka udostępniania wyników pracy audytu, należy uzyskać zgodę Burmistrza i / lub opinię radcy prawnego,

- 5) za koordynację działań audytu wewnętrznego z audytorami zewnętrznymi i kontrolerami zewnętrznymi i wewnętrznymi odpowiada audytor – współpraca powinna służyć wymianie informacji, a także zminimalizowaniu powielania przeprowadzonych prac,
- 6) w analizie ryzyka wykorzystywane są rezultaty pracy audytu/ kontroli zewnętrznej i kontroli wewnętrznej.

§ 3

[Planowanie audytu wewnętrznego]

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 Miasta.

1. Ocena ryzyka

Ocena ryzyka jest dokonywana na każdym etapie pracy audytora, 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.

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

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 Miasta oraz jednostek organizacyjnych, a w konsekwencji wyłanianie zadań audytowych do realizacji w danym roku, jak również progностycznie na następne lata.

1.1. Identyfikacja obszarów ryzyka

Audytor wewnętrzny identyfikuje według własnej zawodowej oceny obszary ryzyka, czyli procesy, zjawiska lub problemy wymagające przeprowadzenia audytu. Rozpoznanie obszarów ryzyka uzależnione jest od wiedzy audytora i wymaga znajomości celów, działań, struktury organizacyjnej jednostek audytowanych, zakresów odpowiedzialności pracowników itp. oraz od jego intuicji.

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

- 1) cele i zadania Urzędu Miasta 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.

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

- przeglądania i kopiowania bez odrębnego upoważnienia wszelkiej dokumentacji i korespondencji, a także protokołów spotkań i narad,
- wglądu do dokumentów z kontroli zewnętrznych i wewnętrznych oraz audytów zewnętrznych przeprowadzanych w Urzędzie i w jednostkach organizacyjnych Gminy.

1.2. Analiza 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 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 wewnętrzny może wykorzystywać przy ocenie ryzyka wszelkie znane metody, w szczególności :

- matematyczną metodę analizy ryzyka,
- szacunkową metodę analizy ryzyka-grupa ekspercka,
- mieszaną metodę analizy ryzyka,
- mapę ryzyka w analizie ryzyka,
- czynniki ryzyka w analizie ryzyka,
- 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 jest matematyczna metoda analizy ryzyka, z zastosowaniem arkusza kalkulacyjnego. Metoda ta ma liczne zalety : analiza ryzyka może być przeprowadzana we współpracy z kierownictwem, zapewnia profesjonalne podejście do wykonywanych zadań, dostarcza lepiej udokumentowanych argumentów, umożliwia pomiar trendów. Wadą tej metody jest duża pracochłonność.

1.2.1. Matematyczna metoda analizy ryzyka

Część 1 arkusza

L.p.	Nazwa obszaru audytu	Nazwa audytowanego	KATEGORIE RYZYKA JEDNOSTKI				
			Materialność/ Istotność	Wrażliwość	Kontrola zarządcza	Stabilność	Złożoność
			0,25	0,15	0,25	0,15	0,20
1	2	3	4	5	6	7	8
1	zadanie 1		4	4	2	1	3
2	zadanie 2		4	4	2	1	3
3	zadanie 3		4	4	2	1	3
4	zadanie 4		2	4	2	1	3

Część 2 arkusza

Priorytet kierownictwa	Data ostatniego audytu/ kontroli	OCENA RYZYKA				POZIOM RYZYKA
		PO UWZGLĘDNIENIU			KOŃCOWA	
		KRYTERIÓW	PRIORYTETÓW KIEROWNICTWA	DATY OSTATNIEGO AUDYTU/KONTROLI		
9	10	11	12	13	14	15
30%	30%	71,25%	101,25%	131,25%	82,03%	Wysoki
10%	30%	71,25%	81,25%	111,25%	69,53%	Średni
30%	30%	71,25%	101,25%	131,25%	82,03%	Wysoki
0%	30%	58,75%	58,75%	88,75%	55,47%	Niski

Przyjmuje się trzy podstawowe kryteria oceny ryzyka:

- 1) kategorie ryzyka jednostki,
- 2) priorytet kierownika jednostki,
- 3) data ostatniego audytu i kontroli.

Kategorie ryzyka jednostki (100%) w skali od 1 do 4, składają się z pięciu podkategorii :

- 1) materialność/istotność (waga 0,25) – rozumiana jako: wielkość środków finansowych wydatkowana lub gromadzona w trakcie procesu stanowiącego obszar ryzyka, ilość operacji, ryzyko straty w pojedynczej operacji, możliwe bezpośrednie i pośrednie konsekwencje finansowe w przypadku wystąpienia zdarzenia (w tym koszty działań naprawczych), wielkość przepływów finansowych, poziom kosztów jednostkowych;
- 2) wrażliwość systemu (waga 0,15) – rozumiana jako: miara właściwego ryzyka, związanego z ocenianą jednostką - czyli tego, co może się nie udać i jakie to spowoduje konsekwencje, np. ryzyko związane z utratą lub uszkodzeniem majątku, nie wykrytym błędem, nieznanym lub błędnie skalkulowanym zobowiązaniem, lub ryzyko niekorzystnej opinii publicznej, odpowiedzialności prawnej, itp.; znaczenie polityczne; poufność danych; podatność na naciski korupcyjne;

- 3) kontrola zarządcza (waga 0,25) – rozumiana jako: przestrzeganie udokumentowanych zasad i procedur kontroli zarządczej, zakresów obowiązków, podział obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności, bezzwłoczne wykrywanie i naprawa błędów, jakość i morale oraz rotacja kadr, poprawność i kompletność dokumentacji, autoryzacja wydatków, przepływ informacji, wnioski z poprzednich audytów i kontroli;
- 4) stabilność (waga 0,15) - rozumiana jako: podatność na zmiany, ilość zmian prawnych i organizacyjnych zachodzących w systemach oraz ich zakres i terminy, zmiany prawne lub organizacyjne mające wpływ na wykonywanie zadań;
- 5) złożoność (waga 0,20) - rozumiana jako: czynnik ryzyka, który odzwierciedla możliwość przeoczenia błędów lub nieprawidłowości z powodu złożoności środowiska. Ocena złożoności zależy m.in. od ilości i stopnia trudności stosowanych w trakcie procesu regulacji, powiązań z działalnością innych komórek czy systemów zewnętrznych, czasu przetwarzania, liczba etapów procesowania, złożoność wymagań, regulacji, zmieniające się przepisy prawne.

Przy określaniu wartości ryzyka obszaru stosując metodę matematyczną „analizy wag i poziomu ryzyka”, poszczególne grupy ryzyka oceniane są punktowo :

Ocena punktowa	KATEGORIE RYZYKA				
	Materialność / Istotność	Wrażliwość	Kontrola zarządcza	Stabilność	Złożoność
1	brak skutków finansowych i/ lub efektywność nie odgrywa roli	mała	silna	bardzo stabilny	niska
2	umiarkowane skutki finansowe i/lub poziom efektywności	umiarkowana	racjonalna	stabilny	umiarkowana
3	znaczące skutki finansowe i/lub efektywność odgrywa znaczącą rolę	wrażliwa	umiarkowana	znaczące zmiany	wysoka
4	duże skutki finansowe i/lub kluczowa rola efektywności	bardzo wrażliwa	słaba	nowo wdrażany system i/lub nowe regulacje prawne	bardzo wysoka

Czynniki wpływające na ocenę poszczególnych kategorii

L.p.	Kategoria ryzyka	Czynniki wpływające na ocenę
1.	Materialność / Istotność	<ul style="list-style-type: none"> ➤ wielkość przepływów finansowych; ➤ ilość operacji; ➤ występowanie operacji o charakterze standardowym lub nietypowym; ➤ skomplikowanie operacji; ➤ ryzyko straty w pojedynczej operacji; ➤ poziom kosztów jednostkowych; ➤ możliwość dysponowania środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi; ➤ wielkość prowadzonych inwestycji; ➤ system ewidencji, w tym finansowo-księgowej, prowadzone rejestry
2.	Wrażliwość	<ul style="list-style-type: none"> ➤ poufność danych; ➤ wpływ błędu na inny system; ➤ znaczenie polityczne; ➤ wrażliwość stron; ➤ podatność na naciski korupcyjne
3.	Kontrola zarządcza	<ul style="list-style-type: none"> ➤ istnienie pisemnych procedur, w tym kontroli, zawierania umów, sporządzania projektów decyzji, upoważnień; ➤ jakość aktów wewnętrznych; ➤ podział obowiązków (odpowiedni podział zadań, istnienie autoryzacji); ➤ zasada podwójnej pary oczu; ➤ jakość kadr, systemów; ➤ morale, rotacja kadr; ➤ zarządzanie ryzykiem; ➤ delegowanie funkcji (ważność upoważnień); ➤ rejestrowanie operacji, istnienie rejestru umów, rejestru upoważnień i pełnomocnictw; ➤ nadzór (pisemne procedury kontroli, ilość i jakość kontroli, odpowiedni przepływ informacji) ➤ wzory umów; ➤ dokumenty sporządzone po terminie; ➤ zgodność dokumentacji z przepisami prawa; ➤ braki w dokumentacji; ➤ odpowiedzialność materialna (odszkodowawcza za błędne akty prawne i decyzje administracyjne); ➤ wyniki audytów i kontroli zarówno zewnętrznych jak i wewnętrznych
4.	Stabilność	<ul style="list-style-type: none"> ➤ ilość zmian prawnych i organizacyjnych zachodzących i planowanych w systemie oraz ich zakres i terminy
5.	Złożoność	<ul style="list-style-type: none"> ➤ złożoność wymagań, regulacji; ➤ liczba podsystemów; ➤ liczba etapów procedowania

Kategorie ryzyka – wagi

Kategoria ryzyka	Materialność / Istotność	Wrażliwość	Kontrola zarządcza	Stabilność	Złożoność
Waga	0,25	0,15	0,25	0,15	0,20

Czynnik ryzyka musi wynosić przynajmniej 10 %, a suma wag 100 %.

Priorytet kierownika jednostki (30%) w skali od 1 do 3, uwzględnia zakres odpowiedzialności za funkcjonowanie kontroli zarządczej, określa stopień zainteresowania audytowaniem obszaru ryzyka w skali punktowej od 1 do 3, gdzie:

- 1) małe zainteresowanie – 1 (10%),
- 2) średnie zainteresowanie – 2 (20%),
- 4) wysokie zainteresowanie – 3 (30%).

Data ostatniego audytu i kontroli (30%) w skali od 0 do 3, określa:

- 1) czynnik określający czas, jaki upłynął od ostatniego audytu i kontroli badanego obszaru (uwzględnia się kontrole zewnętrzne: RIO, NIK, UKS oraz kontrole i audyty wewnętrzne w okresie ostatnich 3 lat);
- 2) przyjętą wartość czynnika upływu czasu od ostatniego audytu i kontroli oraz zasady przydzielania punktów w skali od 0 do 3 :

Kiedy został przeprowadzony ostatni audyt/ kontrola	J.m.	Liczba punktów
wcześniej lub nigdy	pkt	3 tj. 30%
3 lata temu	pkt	2 tj. 20%
2 lata temu	pkt	1 tj. 10%
rok temu	pkt	0 tj. 0%

W wyniku zastosowania metody matematycznej analizy ryzyka, każdemu obszarowi ryzyka zostaje przyporządkowany poziom ryzyka wg 3-stopniowej skali : niski, średni i wysoki. Związek pomiędzy poziomem ryzyka, a oceną końcową (kol. 14 arkusza) określa poniższa tabela :

Wartość oceny końcowej ryzyka	Poziom ryzyka
<0,10 do 0,60>	Niski
<0,60 do 0,75>	Średni
<0,75 do 1,00>	Wysoki

Obszary ryzyka o najwyższej skali ryzyka audytu (najważniejsze) będą brane pod uwagę w pierwszej kolejności przy wykonywaniu zadań audytowych.

Algorytm obliczeń jest następujący :

- 1) ocena ryzyka dokonana wg kryteriów ryzyka (kol. 11 arkusza) :

OCENA RYZYKA PO UWZGLĘDNIENIU KATEGORII RYZYKA JEDNOSTKI = [(waga materialność x liczba punktów) + (waga wrażliwość x liczba punktów) + (waga kontrola zarządcza x liczba punktów) + (waga stabilność x liczba punktów) + (waga złożoność x liczba punktów)] : 4, gdzie: 4 - to wartość maksymalna jaką można przyznać dla danego kryterium.

Ocenę ryzyka dla każdego zadania audytowego zawiera się w przedziale od 0,1 do 1, przy czym ocena 1, oznacza - najwyższe ryzyko. Otrzymana w wyniku obliczeń liczba wskazuje, jak pilnie dane zadanie audytowe powinno być wykonane w stosunku do innych zadań. Maksymalna ocena – 100% (25% + 15% + 25% +15% + 20%);

- 2) ocena ryzyka wg kryteriów ryzyka i wartości priorytetu kierownika jednostki (kol. 12 arkusza) :

OCENA RYZYKA PO UWZGLĘDNIENIU PRIORYTETU KIEROWNICTWA = ocena ryzyka wg kryteriów ryzyka + priorytet kierownika jednostki;

- 3) w oparciu o ocenę ryzyka wg priorytetu kierownika jednostki wartość oceny ryzyka wg daty ostatniego audytu/ kontroli (kol. 13 arkusza) wyliczana jest wg wzoru :

OCENA RYZYKA PO UWZGLĘDNIENIU DATY OSTATNIEJ KONTROLI/AUDYTU = ocena ryzyka wg priorytetu kierownika jednostki + data ostatniego audytu;

- 4) wyliczenie oceny ryzyka końcowego, które składa się z : kategorii ryzyka, priorytetu kierownika jednostki, upływu czasu od ostatniej kontroli lub audytu (kol. 14 arkusza) :

RYZYKO KOŃCOWE = kategoria ryzyka + priorytet kierownika + data ostatniej kontroli : max. wartość jaką może uzyskać w analizie ryzyka zadanie audytowe

2. Analiza zasobów osobowych

W celu przygotowania planu audytu audytor wewnętrzny przeprowadza odpowiednio analizę zasobów osobowych na rok następny (liczonych w osobodniach) z uwzględnieniem, w szczególności :

- 1) czas niezbędny dla przeprowadzenia zadań audytowych,
- 2) czas niezbędny dla przeprowadzenia czynności organizacyjnych,
- 3) czas przeznaczony na szkolenie audytora,
- 4) dostępne zasoby ludzkie i rzeczowe,
- 5) szacunkowe koszty przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- 6) rezerwę czasową na nieprzewidziane działania.

Po przeprowadzeniu powyższej analizy zasobów osobowych ustala się wyrażony w osobodniach czas przeznaczony na przeprowadzanie zadań audytowych oraz czynności doradczych.

3. Plan roczny audytu wewnętrznego

Po dokonanej ocenie ryzyka, zasobów osobowych oraz uwagach Burmistrza audytor wewnętrzny sporządza plan audytu. Nie wyklucza się udziału innych osób wskazanych przez Burmistrza w procesie planowania.

Audytor przygotowując roczny plan audytu ustala kolejność badania obszarów ryzyka biorąc pod uwagę stopień ich ważności oraz uwzględniając zasoby osobowe komórki audytu (czas przeznaczony na szkolenia i rozwój zawodowy, czas na czynności organizacyjne, urlopy i inne nieobecności, rezerwę czasową) i uwagi Burmistrza.

Plan audytu, audytor przedstawia Burmistrzowi do końca roku, na rok następny. Plan audytu podpisuje audytor wewnętrzny oraz Burmistrz.

Roczny plan audytu wprowadzany jest do stosowania zarządzeniem Burmistrza.

Audytor wewnętrzny przekazuje pisemną informację o planowanym przeprowadzeniu zadań zapewniających i czynności sprawdzających wszystkim audytowanym objętym planem audytu.

Jeżeli w trakcie realizacji planu audytu, audytor wewnętrzny stwierdzi, że przeprowadzenie wszystkich zaplanowanych zadań audytowych jest niemożliwe, lub niecelowe, uzgadnia w formie pisemnej z kierownikiem jednostki zakres realizacji planu audytu.

W uzasadnionych przypadkach, w szczególności w przypadku wystąpienia nowych ryzyk lub też zmiany oceny ryzyka, audytor wewnętrzny może przeprowadzić audyt wewnętrzny poza planem audytu, w uzgodnieniu z kierownikiem jednostki.

Jeżeli przeprowadzenie audytu wewnętrznego poza planem audytu stworzy zagrożenie dla jego realizacji, audytor wewnętrzny zawiadamia o tym na piśmie kierownika jednostki.

Audytor może wnosić o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym. Opinia, którą sporządzi rzeczoznawca jest przekazywana audytorowi, który w razie potrzeby może żądać jej uzupełnienia.

W przypadku braku planu audytu na dany rok, audytor wewnętrzny niezwłocznie sporządza plan audytu albo w uzasadnionych przypadkach (np. zatrudnienie audytora w trakcie roku kalendarzowego, długotrwała nieobecność audytora) uzgadnia z Burmistrzem w formie pisemnej zadania audytowe do przeprowadzenia do końca roku kalendarzowego.

Wzór planu audytu wewnętrznego określa **załącznik nr 1** do niniejszej Procedury.

§ 4

[Zadanie audytowe]

Przeprowadzenie zadania audytowego można podzielić na następujące etapy :

- 1) planowanie zadania audytowego :
 - a) wstępny przegląd – dokonywany w celu zapoznania się z ogólną organizacją, działaniem i mechanizmami kontroli występującymi w badanym obszarze oraz w celu uzgodnienia kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych,
 - b) narada otwierająca,
 - c) przygotowanie programu zadania audytowego,
- 2) przeprowadzenie zadania audytowego,
- 3) sporządzenie i przedstawienie sprawozdania z zadania audytowego,
- 4) monitorowanie realizacji zaleceń,
- 5) czynności sprawdzające.

Audytór informuje audytowanego o planowanej realizacji zadania.

Do przeprowadzania zadania audytowego uprawnia pisemne, imienne upoważnienie wystawione przez Burmistrza oraz dowód tożsamości. Wzór upoważnienia stanowi **Załącznik nr 2** do Procedury. Upoważnienia audytora wewnętrznego nie są ewidencjonowane w centralnym rejestrze upoważnień i pełnomocnictw.

1. Planowanie zadania audytowego

1.1. Przegląd wstępny

Przed przystąpieniem do sporządzenia programu zadania zapewniającego, audytór wewnętrzny dokonuje przeglądu wstępnego. Sprowadza się on do zebrania informacji z zakresu działalności poddawanej badaniu. Na tym etapie nie dokonuje ich szczegółowej analizy.

Data rozpoczęcia przeglądu wstępnego jest datą rozpoczęcia zadania zapewniającego.

Przegląd wstępny polega przede wszystkim na :

- 1) zapoznaniu się z celami i obszarem działalności jednostki, w którym zostanie zrealizowane zadanie - Audytór, w tym zakresie dokonuje przeglądu dokumentów, danych i informacji dotyczących audytowanego obszaru w celu jak najlepszego zrozumienia badanej działalności, zapoznaje się z celami wyznaczonymi dla obszaru audytowanego w ramach badanej działalności oraz identyfikuje istniejące mechanizmy kontrolne służące osiągnięciu celów i ograniczające ryzyka związane z badaną działalnością.
- 2) dokonaniu identyfikacji i oceny ryzyka, po uwzględnieniu istniejących mechanizmów kontrolnych – Audytór identyfikuje ryzyka w obszarze działalności, a następnie dokonuje oceny tych ryzyk, z uwzględnieniem prawdopodobieństwa ich wystąpienia oraz skutków jakie mogą one wywołać. Dokonując oceny ryzyka audytór powinien sprawdzić czy

zostały zaprojektowane mechanizmy kontrolne. Brak mechanizmów kontrolnych może stanowić czynnik wpływający na prawdopodobieństwo wystąpienia niepożądanego zdarzenia zagrażającego realizacji celów i zadań.

- 3) uzgodnieniu z kierownikiem komórki audytowanej kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem; w przypadku braku uzgodnienia kryteriów, audytor wewnętrzny uzgadnia je z kierownikiem jednostki (Burmistrzem) - Uzgodnienie kryteriów ma na celu ustalenie kryteriów najbardziej odpowiednich ze względu na cel i zakres zadania oraz niedopuszczenie do zastosowania błędnych kryteriów, co może wynikać np. z braku pełnej wiedzy audytora na temat badanego obszaru działalności. Uzgodnienie będzie miało przede wszystkim miejsce w odniesieniu do kryteriów innych niż zgodność z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa i przepisami wewnętrznymi, np. wskaźników/mierników efektywności stosowanych do oceny funkcjonowania danego obszaru. Rozporządzenie w sprawie audytu nie przyznaje audytowanemu inicjatywy w zakresie określenia kryteriów, tym samym nie może on narzucić kryteriów przyjętych do badania i wpływać na obiektywizm audytora. W pierwszej kolejności powinno nastąpić uzgodnienie kryteriów z audytowanym, a dopiero potem – jeśli nie jest możliwe takie uzgodnienie – niezbędne będzie zaangażowanie kierownika jednostki (Burmistrza) w celu uzyskania opisanego uzgodnienia.

Do podstawowych technik wykorzystywanych w czasie przeglądu wstępnego należą:

- rozmowy z pracownikami danej komórki organizacyjnej,
- rozmowy z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ,
- obserwacja / oględziny,
- analiza sprawozdań i innych dokumentów przygotowywanych dla kierownictwa komórki,
- procedury analityczne,
- schematy, wykresy,
- testy kroczące,
- zaprojektowanie kwestionariuszy kontroli wewnętrznej.

Zebrane na tym etapie informacje stanowią dla audytora podstawę do opisanego 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, audytor może posługiwać się wieloma technikami, w tym opisem (notatką), schematem struktury organizacyjnej, graficzną analizą procesów lub kwestionariuszem kontroli wewnętrznej.

Uzgodnienie kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych następuje w trakcie narady otwierającej. Może nastąpić także w inny sposób, np. pisemnie, bez konieczności organizowania narady otwierającej.

1.2. Narada otwierająca

Audytor, może zorganizować naradę otwierającą na której, poza w/w uzgodnieniami kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych przedstawia kierownikom komórek audytowanych informacje na temat celu, zakresu zadania oraz narzędzi i technik przeprowadzania zadania.

O terminie i tematyce narady otwierającej audytor powiadamia kierowników audytowanych. W trakcie narady otwierającej audytor przedstawia główne cele, zakres zadania oraz narzędzia i techniki przeprowadzania zadania, w tym użycie samooceny lub/i uczestnictwa w realizacji zadania pracowników audytowanych komórek. Podczas narady audytowani mogą zgłaszać uwagi, oczekiwania i sugestie dotyczące zakresu proponowanych badań.

Celem narady otwierającej jest również uzgodnienie sposobów współpracy podczas realizacji zadania audytowego oraz sposobów unikania zakłóceń w pracy komórek/jednostek poddawanych audytowi wewnętrznemu. Obecny na spotkaniu kierownik komórki organizacyjnej/jednostki (lub pracownik) przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania.

Z przeprowadzonej narady, audytor może sporządzić protokół, zawierający m.in. informacje o celu, przebiegu oraz wyniku narady. Protokół z narady otwierającej podpisują prowadzący naradę audytor wewnętrzny oraz kierownik audytowanego, albo osoba przez niego wskazana. W razie odmowy podpisania protokołu, audytor wewnętrzny czyni o tym wzmiankę w protokole. Kierownik jednostki/ komórki organizacyjnej, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny albo osoba przez niego wskazana powinny niezwłocznie pisemnie uzasadnić przyczyny odmowy podpisania protokołu.

Wzór protokołu narady otwierającej stanowi **Załącznik nr 3** do Procedury.

1.3. Program zadania audytowego

Po przeprowadzeniu przeglądu wstępnego, audytor opracowuje program zadania zapewniającego, który uwzględnia :

- 1) wynik przeglądu wstępnego;
- 2) uwagi kierownika jednostki i audytowanego;
- 3) zasoby niezbędne do przeprowadzenia zadania, w tym ewentualną potrzebę uzyskania pomocy eksperta;
- 4) przewidywany czas trwania zadania.

W programie zadania zapewniającego audytor określa w szczególności :

- 1) temat zadania – określany jest po przeprowadzeniu przeglądu wstępnego i powinien stanowić odpowiedź na zidentyfikowane i oszacowane ryzyka oraz słabości mechanizmów kontrolnych,
- 2) cel zadania - podobnie jak jego zakres, jest najważniejszym elementem programu. Cel zadania jest punktem wyjścia do wyznaczenia zakresu podmiotowego i przedmiotowego zadania, a następnie zaplanowania sposobu przeprowadzenia zadania tak, aby cel zadania został osiągnięty,

- 3) zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania - zakres przedmiotowy zadania może obejmować obszar działalności lub jego część, lub też obejmować kilka obszarów działalności. Podobnie, zakres podmiotowy może obejmować jedną lub kilka komórek organizacyjnych w jednostce,
- 4) istotne ryzyka w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem - istotne (najwyżej oszacowane) ryzyka w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem są identyfikowane na podstawie dokonanej analizy i oceny ryzyka. Na nich audytor powinien koncentrować swoje działania,
- 5) sposób zrealizowania zadania, w szczególności opis doboru próby do badania oraz technik badania - audytor planując realizację zadania zapewniającego powinien określić sposób przeprowadzania zadania, np. wskazując, że będzie to badanie dokumentów, obserwacja, eksperyment, testy etc. Powinien także określić, czy badanie będzie przeprowadzone na całej populacji, czy i na jakiej próbie. Szczegółowość opisu sposobu przeprowadzania badania jest każdorazowo uzależniona od zakresu zadania. Planując swoje czynności, w ramach przeprowadzanego zadania audytowego, audytor może wykorzystywać szeroki wachlarz technik m.in. :
 - zapoznanie się z dokumentami,
 - uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników jednostki,
 - obserwację wykonywanych zadań przez pracowników jednostki,
 - przeprowadzanie oględzin,
 - rekonstrukcję wydarzeń lub obliczeń,
 - porównanie określonych zbiorów danych w celu wykrycia operacji nieprawidłowych lub wymagających wyjaśnienia,
 - sprawdzenie rzetelności informacji przez porównanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła,
 - graficzną analizę procesów,
 - rozpoznawcze badanie próbek polegające na pobieraniu próbek losowych oraz stosowaniu testów.

Czynności audytowe powinny być tak zaplanowane, aby :

- zebrać odpowiednie i stosowne informacje o funkcjonowaniu systemu kontroli,
 - zapewnić wydajne użycie środków,
 - zbadać wszystkie istotne dla procesu, zidentyfikowane kontrole,
 - sprawdzić, zwłaszcza w przypadku audytu przepływów finansowych, pewną liczbę transakcji/operacji tak, by można ocenić, czy zbadane przez audytora systemy działają efektywnie na rzecz przeciwdziałania błędom i nieprawidłowościom,
 - zrealizować cel badania,
 - zminimalizować poziom ryzyka badania.
- 6) uzgodnione kryteria oceny - kryteria oceny mechanizmów kontrolnych powinny być na etapie przeglądu wstępnego, uzgodnione z kierownikiem komórki audytowanej, który posiada wiedzę, często unikalną, wynikającą zarówno z przepisów regulujących obszar działalności, z ich stosowania, jak również na temat wskaźników stosowanych do oceny skuteczności i efektywności działalności w badanym obszarze.

- 7) datę rozpoczęcia i zakończenia zadania - datą rozpoczęcia zadania zapewniającego jest data rozpoczęcia przeglądu wstępnego, natomiast datą zakończenia zadania jest ostatnia czynność podejmowana przez audytora w związku z realizacją zadania zapewniającego, np. przekazanie sprawozdania z zadania zapewniającego audytowanemu i kierownikowi jednostki.

W uzasadnionych przypadkach, audytor wewnętrzny może dokonać zmian programu zadania audytowego w trakcie jego przeprowadzania. Zmiany programu winny być udokumentowane. Może np. wynikać z pozyskania dodatkowych istotnych informacji już po rozpoczęciu zadania lub konieczności rozszerzenia zakresu zadania, np. w związku ze zidentyfikowaniem nowych ryzyk. W uzasadnionych przypadkach audytor może zawiesić wykonanie zadania zapewniającego informując o tym kierownika audytowanego na piśmie lub drogą mailową.

Wzór „Programu zadania audytowego” zawiera **Załącznik nr 4** do Procedury.

2. Przeprowadzenie zadania audytowego

Przed przystąpieniem do realizacji zadania zapewniającego audytor wewnętrzny informuje audytowanego o planowanej realizacji zadania zapewniającego, w tym podając nazwę zadania. Informację (zawiadomienie o rozpoczęciu audytu) audytor może przekazać na piśmie lub drogą mailową wg wzoru określonego w **Załączniku nr 7** do Procedury.

W trakcie prowadzenia audytu, audytor wewnętrzny:

- ma prawo wglądu do dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych,
- może sporządzać z dokumentów niezbędne odpisy, kopie lub wyciągi, jak również zestawienia i obliczenia, w tym zawarte na elektronicznych nośnikach informacji, w celu włączenia ich do bieżących akt audytu; zestawienia i obliczenia dokonywane przez pracowników komórki/jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, zatwierdza kierownik tej komórki/jednostki,
- może żądać od pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, potwierdzenia odpisu lub kopii dokumentu, który zostanie włączony do bieżących akt audytu wewnętrznego,
- może żądać od pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, informacji i ustnych wyjaśnień; informacje i złożone ustne wyjaśnienia powinny być utrwalone na piśmie oraz podpisane przez osobę, która je złożyła i przez audytora wewnętrznego albo przez samego audytora wewnętrznego,
- ma obowiązek dołączyć do bieżących akt audytu wewnętrznego oświadczenia dotyczące przedmiotu audytu, złożone z własnej inicjatywy, przez pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny.

Audytor wewnętrzny dokumentuje wszelkie informacje uzyskane w trakcie prowadzonych spotkań, włącznie z rozmowami telefonicznymi, naradami i wywiadami.

§ 5

[Techniki przeprowadzania zadania audytowego]

Audytor wewnętrzny przeprowadzając zadanie audytowe stosuje odpowiednie techniki audytowe. Do technik stosowanych przez audytora zalicza się m.in.: zapoznanie się z dokumentami służbowymi, obserwację wykonywania zadań przez pracowników audytowanej komórki organizacyjnej Urzędu/jednostki, przeprowadzanie oględzin, rekonstrukcje obliczeń i wydarzeń, uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników, porównanie określonych zbiorów danych w celu wykrycia operacji nieprawidłowych, graficzną analizę procesów, rozpoznawcze badanie próbek, przeprowadzanie testów, sprawdzanie rzetelności informacji przez porównanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła.

Audytor wewnętrzny wykorzystuje w swojej pracy /na różnych jej etapach/ następujące rodzaje testów :

1. Testy przeglądowe

Testy przeglądowe oznaczają wstępne badanie systemu, pozwalają zrozumieć zasady jego funkcjonowania i zidentyfikować kontrole, 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 wykonaniu. Podstawowym celem testu jest znalezienie dowodów potwierdzających istnienie kontroli, np. poprzez obserwację funkcjonowania systemu na różnych etapach lub prześledzenie jednej transakcji od początku do końca.

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 :

- obserwacja/oględziny – obserwacja wykonywania czynności, które nie są dokumentowane, przeglądanie ewidencji i sprawozdań dla wychwycenia pozycji nietypowych, wizytacja pomieszczeń; mogą być dokumentowane notatką,
- rozmowa – istotne wyniki rozmowy mogą być dokumentowane w formie notatki,
- wywiad – pracownicy komórki audytowanej udzielają odpowiedzi na wcześniej przygotowane pytania, może być dokumentowany protokołem,
- analiza – audytor analizuje wszystkie elementy składające się na dany system lub transakcję, może być dokumentowana różnorodną dokumentacją roboczą,
- powtórzenie czynności – powtórzenie przez audytora krok po kroku wszystkich czynności związanych z daną transakcją i przestrzeganie przy tym istniejących procedur oraz wykonywanie obliczeń, może być dokumentowane notatką,
- 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 wewnętrzny uzyskuje rozsądne zapewnienie, że kontrole są powiązane z operacjami i funkcjonują właściwie. Stosowane metody weryfikacji to :

- porównanie z korespondującymi faktami lub standardami, np. czy stosowane procedury są aktualne lub czy pracownicy przeszli wymagane szkolenia,
- potwierdzenie (pozytywne lub negatywne),
- 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:

- każda zidentyfikowana słabość systemu kontroli,
- każda zbędna lub niewłaściwa kontrola,
- kontrole, które nie funkcjonują,
- rezultaty wszystkich słabości systemu kontroli,
- istotność poszczególnych procesów,
- efekty kontroli uzupełniających,
- konsekwencje nadmiernej kontroli.

Przeprowadzając testy zgodności audytor wewnętrzny identyfikuje ryzyka, na jakie wystawiony jest audytowana jednostka w wyniku słabości systemu kontroli. Wynik przeprowadzonych testów zgodności służy audytorowi wewnętrznemu do uzasadnienia celowości rekomendowanych Burmistrzowi działań zmierzających do usprawnienia systemu kontroli. W przypadku stwierdzenia zbyt rozbudowanych mechanizmów kontrolnych Audytor wewnętrzny zwraca uwagę Burmistrzowi na konsekwencje ekonomiczne nadmiernych kontroli.

3. Testy rzeczywiste (zwane inaczej testami wiarygodności)

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 audytorzy określają 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:

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

Do testów rzeczywistych należą :

- **testy gwarancji** - polegające na badaniu dokumentów źródłowych w celu weryfikacji zarejestrowanych kwot. Celem testu 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.
- **testy góra – dół** – polegające na przeprowadzeniu badania 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. Techniki wykorzystywane w trakcie testów

Audytor powinien stosować te techniki, które są potrzebne do realizacji konkretnego programu lub działalności stanowiącej przedmiot badania. Kierując się rzetelnością informacji audytor powinien dążyć do porównywania ich z informacjami pochodzącymi z innych źródeł. Z dokonywanych czynności audytor sporządza dokumenty robocze audytu w formie np. notatek informacyjnych, kwestionariuszy, wywiadów itp.

4.1. Rozmowa / wywiad :

Rozmowa jest jedną z podstawowych technik badania. Należy pamiętać o stosowaniu podstawowych zasad przy przeprowadzaniu rozmowy:

- a) ustalenie celów rozmowy,
- b) zaplanowanie organizacyjne rozmowy,
- c) udokumentowanie jej istotnych wyników.

4.2. Kwestionariusz kontroli wewnętrznej

Kwestionariusz kontroli wewnętrznej jest dokumentem roboczym zawierającym pytania dotyczące przedmiotu audytu. Audytor wykorzystuje kwestionariusz zadając kierownictwu i pracownikom komórki/jednostki audytowanej pytania otwarte i zamknięte. Odpowiedzi pomagają w ocenie systemu kontroli wewnętrznej. Informacje uzyskane przy użyciu kwestionariusza wymagają potwierdzenia z innych źródeł. Kwestionariusz stosowany jest w początkowej fazie audytu, aby audytor miał możliwość potwierdzenia odpowiedzi na zadane pytania. Kwestionariusz audytor wypełnia na podstawie odpowiedzi udzielonych przez audytowanego lub wypełniany jest wspólnie. Kwestionariusz musi być tak skonstruowany aby negatywne odpowiedzi wskazywały na potencjalne słabe punkty kontroli wewnętrznej. Narzędziami wspomagającymi prace na tym etapie są notatki opisowe oraz graficzna analiza procesów, opracowane na etapie wstępnego przeglądu.

4.3. Kwestionariusz samooceny

Kwestionariusz samooceny stosuje się w początkowej fazie audytu i wymaga potwierdzenia u innych źródeł. Pomaga audytorowi w zrozumieniu jednostki audytowanej. Stosowane w nim pytania otwarte dają możliwość audytowanym opisać swoją działalność. Kwestionariusz wypełniany jest samodzielnie przez kierownictwo audytowanej komórki/ jednostki. Pytania w nim zawarte dotyczą ryzyka, jakie są związane z działalnością komórki/ jednostki audytowanej.

4.4. Analiza porównawcza :

Analiza porównawcza polega na porównywaniu danych, czasami pochodzących z różnych źródeł, celem identyfikacji nietypowych sytuacji lub odchyleń od sytuacji pożądanej.

4.5. Procedury analityczne :

Stanowią one dla audytora narzędzie oceny informacji zebranych w trakcie badania. Polegają na analizie relacji pomiędzy danymi finansowymi lub niefinansowymi z różnych okresów lub różnych jednostek, dokonywanej w celu stwierdzenia zgodności i przewidywanych tendencji lub znaczących odchyleń i niespodziewanych związków.

Do głównych rodzajów procedur analitycznych należą :

- a) analiza trendu:
 - średnie ważone,
 - średnie postępujące,
 - metody graficzne,
 - porównania międzyokresowe,
 - statystyczna analiza szeregów czasowych,
 - analiza regresji,
- b) analiza wskaźnikowa:
 - analiza wskaźników finansowych,
 - indeksacja o wspólnej podstawie,
- c) analiza prognostyczna.

4.6. Rozpoznawcze badanie próbek

Metoda rozpoznawczego badania próbek posługuje się pobieraniem próbek losowych, jako narzędziem dostępnym do wykorzystania w połączeniu z wieloma innymi testami.

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

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

Można wyróżnić następujące podstawowe metody doboru próby :

- **metody statystyczne :**
 - dobór losowy prosty - każdy element danej zbiorowości ma szansę trafienia do próby, wszystkie elementy powinny mieć przynajmniej jedną wspólną cechę oraz jedną cechę różniącą się,

- dobór losowy z interwałem - wyznaczenie rozmiarów próby, wyznaczenie interwału – przedziału, ustalenie co który element zbiorowości będzie badany od punktu startowego z danego interwału <interwał = liczba elementów/wielkość próby>, losowy wybór punktu startowego zawartego w ramach pierwszego interwału, wytypowanie elementów wchodzących w skład próby przez dodanie do punktu startowego wielkości interwału, a następnie przez dodawanie kolejnych jego wielokrotności aż do końca zbiorowości,
- stratyfikacja - stosowana w przypadku gdy zbiorowość audytowana cechuje się dużym zróżnicowaniem elementów, polega na podziale zbiorowości na kilka warstw, losowanie odbywa się odrębnie dla każdego podzbioru

$$n_i = n * N_i / N$$

gdzie :

ni – liczebność próby i-tego zbioru
n – liczebność próby ustalona dla całej zbiorowości
Ni – liczebność i-tego podzbioru
N – liczebność całej zbiorowości

- dobór blokowy – zbiorowość dzielona na grupy zwane blokami, do wyboru bloków często wykorzystywany jest przedział czasowy np. tydzień, dekada czy miesiąc.

- **metody niestatystyczne :**

- dobór celowy – dobór próby wynika z doświadczenia i wiedzy audytora, wybiera on do próby elementy obarczone największym poziomem ryzyka, audytor często przy wyborze kieruje się otrzymywanymi informacjami o pewnych nieprawidłowościach (skargi, doniesienia, publikacje prasowe),
- dobór przypadkowy (na „chybił trafił”) – wybór elementów jest całkowicie przypadkowy, audytor losuje elementy zbiorowości w liczbie odpowiadającej rozmiarom próby.

4.7. Obserwacja / oględziny

Wizytacja pomieszczeń komórki organizacyjnej, poddawanej badaniu, może stanowić cenne źródło informacji na temat przyczyn występujących nieprawidłowości; technika ta może także polegać na obserwowaniu wykonywania zadań przez pracowników komórki.

Wykorzystanie tej techniki może pozwolić na uzyskanie informacji o:

- kulturze organizacyjnej w audytowanej komórce,
- środowisku kontroli,
- przestrzeganiu procedur,
- prawdziwości danych podawanych w trakcie wywiadów, rozmów, a udokumentowanych np. w kwestionariuszach,
- organizacji pracy; co wpływa na sposób wykonywanej pracy, jej jakość i terminowość.

Oględziny przeprowadza się w sytuacji konieczności zweryfikowania samego istnienia bądź weryfikacji stanu zasobów. W przypadku stwierdzenia rozbieżności pomiędzy wykazywanym stanem zasobów a istniejącym w rzeczywistości, audytor dąży do ich wyjaśnienia. Audytor nie dokonuje inwentaryzacji stanu zasobów, lecz dobierając sobie próbę może sprawdzić istnienie i dokonać ponownego przeliczenia już zinwentaryzowanych przedmiotów.

4.8. Badanie dokumentów

Badanie dokumentów polega na:

- weryfikacji ich fizycznego istnienia,
- dokonywaniu oceny poprawności merytorycznej, formalnej i rachunkowej,
- weryfikacji terminowości,
- weryfikacja zgodności z wewnętrzną i zewnętrzną dokumentacją,
- weryfikacji zgodności ze stanem faktycznym.

Dokumenty są jednym z rodzajów dowodów o wysokiej wiarygodności. Wiarygodność dokumentu zależy od wielu czynników, m.in.:

- rodzaju dokumentów, czy są oryginałami czy kopiami,
- terminowości sporządzania dokumentów (czy są sporządzone terminowo czy po upływie terminu),
- źródła pochodzenia (czy dokumenty generowane są wewnętrznie czy zewnętrznie),
- nasilenia kontroli wewnętrznej (czy kontrola wewnętrzna jest słaba czy silna).

W przypadku wątpliwości, co do wiarygodności dokumentu, audytor winien dążyć do ustalenia stanu faktycznego.

4.9. Rekonstrukcja zdarzeń lub obliczeń

Audytor dokonuje oceny dokładności, zasadności i prawidłowości zastosowanych działań oraz wiarygodności obliczeń.

Pracownicy komórki audytowanej są zobowiązani do przedstawienia danych, będących podstawą dokonanych przez nich obliczeń (uzyskanych wyników) oraz opisanie zastosowanych procedur.

4.10. Powtórzenie czynności

Audytor może również podjąć decyzję o ponownym przeliczeniu lub wykonaniu procesu, zgodnie z procedurami stosowanymi przez komórkę audytowaną, a następnie porównaniu uzyskanych wyników z otrzymanymi wcześniej przez pracowników komórki.

4.9. Weryfikacja

Celem zastosowania tej techniki jest ustalenie czy badana operacja miała miejsce w rzeczywistości, została prawidłowo zaksięgowana i była ważna. Audytor ocenia kontrole, poprzez sprawdzenie czy funkcjonują zgodnie z projektem systemu kontroli ustalonym przez kierownictwo, w powiązaniu z odpowiednimi zdarzeniami (np. operacjami gospodarczymi).

Metody stosowane przy dokonywaniu weryfikacji :

- porównanie – z odpowiednimi faktami lub standardami,
- potwierdzenie (pozytywne lub negatywne),
- testy gwarancji – zestawienie transakcji z wymaganą dokumentacją.

§ 6

[Sprawozdawczość]

1. Wstępne wyniki audytu wewnętrznego

Po przeprowadzeniu czynności audytowych audytor wewnętrzny sporządza wstępne wyniki audytu wewnętrznego (projekt sprawozdania) uwzględniające ustalenia oraz propozycje zaleceń. Projekt sprawozdania może posiadać elementy i strukturę sprawozdania z zadania zapewniającego wg wzoru określonego w **Załączniku nr 5** do Procedury.

Celem opracowania projektu sprawozdania jest :

- upewnienie się, że audytor prawidłowo zrozumiał części składowe systemu,
- zapewnienie kierownikowi komórki/jednostki audytowanej możliwości uzgodnienia i ustosunkowania się do przedłożonych propozycji zaleceń.

Wstępne wyniki audytu wewnętrznego, w przypadku przeprowadzenia narady zamykającej, audytor wewnętrzny dostarcza kierownikowi audytowanej komórki/jednostki w terminie co najmniej 7 dni przed wyznaczonym terminem narady zamykającej. Projekt sprawozdania jest poddawany dyskusji podczas narady zamykającej.

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.

2. Narada zamykająca

Po zakończeniu zadania zapewniającego audytor wewnętrzny może przeprowadzić naradę zamykającą z udziałem kierownika jednostki audytowanej. W naradzie zamykającej mogą również brać udział :

- osoby sprawujące nadzór nad działalnością jednostki,
- wskazani przez kierownika jednostki audytowanej zatrudnieni w niej pracownicy.

Celem narady zamykającej jest m.in. omówienie wstępnych wyników z audytu wewnętrznego.

Wzór Protokołu z narady zamykającej znajduje się w **Załączniku Nr 3** do Procedury.

W razie odmowy podpisania protokołu przez kierownika jednostki audytowanej albo osobę przez niego wskazaną, audytor wewnętrzny czyni o tym wzmiankę w protokole.

2. Sprawozdanie z zadania zapewniającego

Po uzgodnieniu wstępnych wyników audytu z przeprowadzonego zadania zapewniającego sporządza się sprawozdanie z przeprowadzonego zadania zapewniającego - zgodnie ze wzorem znajdującym się w **Załączniku Nr 5** do Procedury.

Sprawozdanie końcowe podpisuje audytor wewnętrzny uczestniczący w zadaniu zapewniającym. Sprawozdanie audytor wewnętrzny przekazuje kierownikowi jednostki audytowanej, w której jest przeprowadzane zadanie. W uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny może przekazać kierownikowi tylko te fragmenty sprawozdania, które dotyczą działalności kierowanej przez niego jednostki lub komórki.

Kierownik jednostki, w której było przeprowadzane zadanie, w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania, powiadamia pisemnie audytora wewnętrznego oraz Burmistrza o terminie realizacji zaleceń oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację.

W przypadku odmowy realizacji zaleceń audytowany w terminie do 7 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania końcowego przedstawia pisemnie swoje stanowisko w tej sprawie Burmistrzowi i audytorowi wewnętrznemu.

W przypadku odmowy realizacji zaleceń przez audytowanego, Burmistrz podejmuje decyzję dotyczącą realizacji zaleceń informując o tym audytowanego i audytora wewnętrznego.

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

3. Sprawozdanie z wykonania rocznego planu audytu wewnętrznego

Do końca stycznia każdego roku audytor wewnętrzny przedkłada Burmistrzowi sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni informujące w szczególności o stopniu jego realizacji oraz istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej.

Wzór sprawozdania określa **Załącznik nr 6** do Procedury.

§ 7

[Czynności sprawdzające]

Audytor wewnętrzny monitoruje realizację zaleceń. Po upływie terminów realizacji zaleceń może przeprowadzić czynności sprawdzające, dokonując oceny dostosowania działań audytowanej jednostki podjętych w celu realizacji zaleceń w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego. Liczba osobodni przeznaczonych na przeprowadzenie czynności sprawdzających winna być uwzględniona w rocznym planie audytu wewnętrznego. Sposób przeprowadzenia czynności sprawdzających ustala audytor wewnętrzny biorąc pod uwagę następujące czynniki:

- znaczenie ustaleń, uwag i wniosków,
- skalę wysiłków i kosztów potrzebnych do wypełnienia zaleceń,
- skutki związane z ryzykiem niewypełnienia zaleceń,
- złożoność zaleceń i czas ich wykonania.

Biorąc pod uwagę powyższe czynniki, audytor wewnętrzny przeprowadza czynności sprawdzające w formie :

- zwrócenia się do audytowanej komórki o złożenie pisemnej informacji o zakresie wykonania zaleceń,
- przeglądu wprowadzonych zmian z ograniczonym programem testów weryfikujących,
- przeprowadzenia formalnego audytu (poprzedzonego pisemną zgodą Burmistrza),
- wypełnienie opracowanej przez audytora ankiety .

W przypadku zwrócenia się do jednostek audytowanych o złożenie pisemnej informacji o zakresie wykonania zaleceń, włącza się je do odpowiednich akt bieżących. Natomiast w pozostałych przypadkach, ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających, audytor wewnętrzny zamieszcza w notatce informacyjnej, którą przekazuje Burmistrzowi, kierownikowi jednostki oraz kierownikowi komórki, w której są przeprowadzane czynności sprawdzające. Potwierdzenia otrzymania notatki informacyjnej dokonuje się przez złożenie podpisu na notatce.

Wzór notatki z czynności sprawdzających określa **Załącznik nr 8** do Procedury.

§ 8

[Czynności doradcze]

Audytor może realizować czynności doradcze służące wspieraniu kierownika jednostki w realizacji celów i zadań, na jego wniosek lub z własnej inicjatywy. Czynności doradcze mogą być realizowane z inicjatywy audytora, np. na podstawie wyników analizy ryzyka do planu audytu wewnętrznego, lub w wyniku przeglądu wstępnego, jako uzupełnienie zadania zapewniającego, lub w przypadku pojawienia się istotnych ryzyk.

Audytor wewnętrzny nie podejmuje czynności doradczych, których wykonywanie prowadziłyby do przyjęcia przez niego obowiązków, odpowiedzialności lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką. O odmowie wykonania czynności doradczych i jej przyczynach, audytor zawiadamia pisemnie Burmistrza.

Kierownik jednostki oraz kierownik komórki, w której przeprowadzane są czynności doradcze nie są związani wnioskami, zaleceniami i opiniami audytora wewnętrznego wydanymi w wyniku czynności doradczych.

Cel i zakres czynności doradczych powinny być przez audytora wewnętrznego udokumentowane, a forma i zawartość sprawozdania z przeprowadzenia tych czynności powinny być odpowiednie do rodzaju i charakteru podjętych działań.

Sprawozdanie z czynności doradczych powinno zawierać m.in.: przedmiotowy zakres czynności doradczych, informację dotyczącą osoby wnioskującej, cel przeprowadzenia czynności, opinię audytora wewnętrznego.

W przypadku wykonywania czynności o charakterze doradczym w danym obszarze działalności jednostki, audytor wewnętrzny nie powinien oceniać tej działalności, co najmniej przez 1 rok.

§ 9 [Dokumentacja audytu]

Dokumenty tworzone i wykorzystywane na stanowisku Audytora wewnętrznego 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 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. z 2011 r. Nr 14, poz. 67; zm.: Dz. U. z 2011 r. Nr 27, poz. 140). Audytor wewnętrzny zobowiązany jest do prowadzenia dokumentacji w formie pisemnej lub elektronicznej. Zgodnie z § 5 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. z 2018 r., poz. 506) na dokumentację audytu wewnętrznego składają się :

- 1) dokumentacja dotycząca zadania audytowego (**bieżące akta audytu**),
- 2) pozostała dokumentacja audytu wewnętrznego w szczególności : upoważnienia do przeprowadzenia audytu, dokumentację roboczą związaną z przygotowaniem planu audytu, plan audytu, sprawozdanie z prowadzenia audytu wewnętrznego, wyniki oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego (**stałe akta audytu**).

Dokumentacja dotycząca zadania audytowego i pozostała dokumentacja audytu wewnętrznego stanowią własność jednostki.

Dokumentacja dotycząca zadania audytowego obejmuje w szczególności :

- a) program zadania zapewnającego,
- b) sprawozdanie z zadania zapewnającego,
- c) wynik czynności doradczych,
- d) notatkę informacyjną z czynności sprawdzających,
- e) dokumenty robocze :
 - związane z przygotowaniem i realizacją zadania zapewnającego,
 - związane z wykonywaniem czynności doradczych,
 - dotyczące monitorowania realizacji zaleceń i przeprowadzania czynności sprawdzających.

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

Akta bieżące i stałe winny być ponumerowane według następujących zasad :

- 1) Akta bieżące - AW. 1720.X.Y.ZZZZ, gdzie X - kolejny numer zadania audytowego, Y – numer dokumentu, Z – rok w którym został przeprowadzony audyt;
- 2) Akta stałe - AW.1721.X.Y.ZZZZ, gdzie X - kolejny numer zadania audytowego, Y – numer dokumentu, Z – rok w którym został przeprowadzony audyt.

Dokumenty robocze wytworzone przez audytora w trakcie prowadzenia audytu wewnętrznego nie stanowią informacji publicznej.

W przypadku wykonywania czynności doradczych audytor wewnętrzny włącza do akt bieżących dokumenty odpowiednie do rodzaju i charakteru podjętych czynności.

Burmistrz lub inna osoba przez niego upoważniona mają prawo wglądu do akt stałych i bieżących.

§ 10

[Program zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego]

Audytor wewnętrzny stosując się do treści standardu 1300 IIA, realizuje program zapewnienia i poprawy jakości w celu usprawnienia pracy audytu wewnętrznego, podnoszenia efektywności i jakości zadań audytowych przeprowadzanych w przyszłości. Program zapewnienia i poprawy jakości realizowany jest poprzez ocenę wewnętrzną i zewnętrzną.

1. Ocena wewnętrzna

Na ocenę wewnętrzną audytu składają się :

- 1) bieżąca ocena działalności audytu wewnętrznego,
- 2) okresowe przeglądy przeprowadzane drogą samooceny.

Elementami oceny wewnętrznej są między innymi :

- 1) przegląd akt bieżących zakończonych zadań audytowych, pod kątem sprawdzenia kompletności dokumentacji oraz w celu zapewnienia, że zadanie audytowe przebiegało w sposób zgodny z przyjętymi procedurami, zgodnie ze wzorem określonym w **Załączniku nr 9** do Procedury,
- 2) informacja zwrotna od kierowników jednostek/ komórek audytowanych w formie ankiety poaudytowej – zgodnie ze wzorem stanowiącym **Załącznik nr 10** do Procedury,
- 3) kwestionariusz samooceny audytu wewnętrznego dokonywany przez audytora co najmniej raz w roku, według wzoru stanowiącego **Załącznik nr 11** do Procedury.

2. Ocena zewnętrzna

Ocena zewnętrzna powinna być przeprowadzana co najmniej raz na 5 lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza jednostki. Obowiązek przeprowadzenia oceny zewnętrznej wynika z faktu, że jakkolwiek oceny wewnętrzne są korzystne dla zapewnienia jakości świadczonych usług, nie wystarczają jednak do zapewnienia w pełni obiektywnych wyników.

Wyniki oceny zewnętrznej należy przedstawić Burmistrzowi. W razie uwag i zaleceń, co do wyników oceny zewnętrznej powinien być załączony pisemny plan działań naprawczych.

3. Wyniki i monitoring programu zapewnienia i poprawy jakości

Przynajmniej raz do roku audytor wewnętrzny przekazuje Burmistrzowi informację o wszystkich działaniach podjętych w ramach obowiązującego programu, z uwzględnieniem wyników ocen wewnętrznych i zewnętrznych oraz odpowiednie plany działań naprawczych.

Audytor wewnętrzny zapewnia prawidłowe wdrożenie działań naprawczych i usprawniających oraz informuje o tym Burmistrza.

§ 11 [Przepisy końcowe]

Procedura audytu wewnętrznego podlega przeglądowi i aktualizacji zgodnie ze zmianami nadrzędnych aktów prawnych i potrzeb audytu wewnętrznego.

Procedura przechowywana jest w aktach stałych audytu.

W sprawach nieuregulowanych w niniejszym dokumencie w pierwszej kolejności mają zastosowanie przepisy prawa powszechnie obowiązującego, a w dalszej inne podstawy prawne funkcjonowania audytu wewnętrznego.

WYKAZ ZAŁĄCZNIKÓW :

- Załącznik nr 1 – Plan audytu wewnętrznego
- Załącznik nr 2 – Wzór upoważnienia do przeprowadzenia audytu wewnętrznego
- Załącznik nr 3 – Protokół z narady otwierającej/ zamykającej
- Załącznik nr 4 – Program zadania audytowego
- Załącznik nr 5 – Sprawozdanie z przeprowadzonego zadania zapewnającego
- Załącznik nr 6 – Sprawozdanie z wykonania planu audytu
- Załącznik nr 7 – Zawiadomienie o rozpoczęciu audytu
- Załącznik nr 8 – Notatka z czynności sprawdzających
- Załącznik nr 9 - Lista sprawdzająca dla audytora po przeprowadzeniu zadania zapewnającego
- Załącznik nr 10 – Ankieta poaudytowa
- Załącznik nr 11 – Kwestionariusz samooceny audytu wewnętrznego
- Załącznik nr 12 – Wniosek o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym