

**Zarządzenie Nr 1/2007
Starosty Ostródzkiego
z dnia 4 stycznia 2007 r.**

w sprawie zatwierdzenia *Karty audytu wewnętrznego* oraz *Procedur audytu wewnętrznego* w Starostwie Powiatowym w Ostródzie

Na podstawie art. 34 ust.1 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 z późn. zm.), art.49 ust. 2, ust. 5 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2006 r. Nr 249, poz. 1832 z późn. zm.), Komunikatu Nr 11 Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, standard 1000 (Dz. Urz. MF Nr 7, poz.56)

zarządzam co następuje:

§1

Zatwierdzam Kartę audytu wewnętrznego stanowiącą załącznik Nr 1 do niniejszego zarządzenia.

§2

Zatwierdzam Procedury audytu wewnętrznego stanowiące załącznik Nr 2 do niniejszego zarządzenia.

§3

Wykonanie zarządzenia powierzam Audytorowi wewnętrznemu.

§4

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania.

STAROSTA

Włodzimierz Brodiuk

Karta Audytu Wewnętrznego

w Starostwie Powiatowym w Ostródzie

Opracowanie: Audytor wewnętrzny – Anna Maśnik

Ostróda, styczeń 2007

Rozdział I

Przepisy ogólne

§ 1

Karta Audytu Wewnętrznego określa zasady funkcjonowania audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym i jednostkach organizacyjnych Powiatu.

§ 2

Ilekroć w niniejszej Karcie Audytu jest mowa o:

1. kierownika jednostki – rozumie się przez to Starostę;
2. jednostce – rozumie się przez to Starostwo Powiatowe oraz jednostki organizacyjne Powiatu;
3. jednostce audytowanej – rozumie się przez to Wydziały Starostwa Powiatowego oraz jednostki organizacyjne Powiatu;
4. kierownika jednostki audytowanej – rozumie się przez to Naczelnika Wydziału Starostwa Powiatowego oraz Dyrektora jednostki organizacyjnej Powiatu;
5. audytorze wewnętrznym – rozumie się przez to audytora wewnętrznego zatrudnionego w Starostwie Powiatowym na stanowisku jednoosobowym, bezpośrednio podległego Staroście.

§ 3

1. Ogólnym celem przeprowadzania audytu wewnętrznego w Powiecie jest przysparzanie wartości dodanej i usprawnianie funkcjonowania jednostki.
2. Audyt wewnętrzny swym zakresem działania obejmuje Starostwo Powiatowe oraz jednostki organizacyjne Powiatu.
3. Audyt wewnętrzny, poprzez czynności zapewniające (niezależną i obiektywną ocenę systemów zarządzania i kontroli funkcjonujących w jednostce), dostarcza kierownikowi jednostki racjonalne zapewnienie, że systemy te działają prawidłowo.
4. Audyt wewnętrzny, poprzez czynności doradcze, przyczynia się do usprawnienia funkcjonowania jednostki. Działania o charakterze doradczym mogą być wykonywane, o ile ich cel i zakres nie naruszają zasad obiektywizmu i niezależności audytora wewnętrznego.
5. Rola audytu wewnętrznego polega na identyfikowaniu i szacowaniu potencjalnego ryzyka, mogącego się pojawiać w zakresie działalności jednostki.

Rozdział II

Zakres audytu wewnętrznego

§ 4

Audyt wewnętrzny obejmuje badanie i ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności systemu kontroli wewnętrznej, zarządzania ryzykiem oraz kierowania jednostką, a w szczególności:

1. dokonywanie oceny zgodności prowadzonej działalności z przepisami prawa oraz obowiązującymi procedurami wewnętrznymi w jednostce;

2. dokonywanie oceny efektywności i gospodarności podejmowanych działań w zakresie systemów zarządzania i kontroli;
3. dokonywanie oceny wiarygodności sprawozdań finansowych oraz sprawozdania z wykonania budżetu

§ 5

1. Rola audytu wewnętrznego polega na wykrywaniu i określaniu potencjalnego ryzyka, mogącego się pojawiać w ramach działalności jednostki oraz na badaniu i ocenianiu prawidłowości i efektywności systemów kontroli wewnętrznej, mających na celu eliminowanie lub ograniczanie takiego ryzyka.
2. Celami audytu wewnętrznego są:
 - a) identyfikacja i analiza ryzyka związanego z działalnością jednostki, a w szczególności ocena efektywności zarządzania ryzykiem oraz ocena systemów kontroli wewnętrznej,
 - b) wyrażanie opinii na temat skuteczności mechanizmów kontrolnych w badanym systemie,
 - c) dostarczenie kierownikowi jednostki, w oparciu o ocenę systemu kontroli wewnętrznej racjonalnego zapewnienia, że jednostki działają prawidłowo,
 - d) składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń oraz tam gdzie jest to właściwe, przedstawianie uwag i wniosków dotyczących poprawy skuteczności działania jednostki w danym obszarze.

§ 6

Audyt wewnętrzny obejmuje także wykonywanie czynności doradczych mających na celu usprawnienie funkcjonowania jednostki.

Rozdział III

Prawa i obowiązki audytora wewnętrznego

§ 7

1. Realizując nałożone na audytora obowiązki audytor wewnętrzny przeprowadzając audyt w jednostce audytowanej ma pełny, wolny i nieograniczony dostęp do:
 - a) wszelkich dokumentów i materiałów, do wszystkich pracowników oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu wewnętrznego, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej;
 - b) pomieszczeń jednostki audytowanej z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.
2. audytor wewnętrzny ma prawo uzyskiwać od kierownika i pracowników jednostki audytowanej informacje oraz wyjaśnienia w celu efektywnego przeprowadzenia audytu wewnętrznego.
3. audytor wewnętrzny nie bierze udziału w działalności operacyjnej jednostki.

§ 8

1. Audytor wewnętrzny powinien działać z należytą starannością zawodową,

sumiennie wykonywać swoje obowiązki, dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów swojej pracy.

2. Obowiązkiem audytora wewnętrznego jest rzetelne, obiektywne i niezależne:
 - a) ustalenie stanu faktycznego w zakresie funkcjonowania audytowanej jednostki,
 - b) określenie oraz analiza przyczyn i skutków uchybień,
 - c) przedstawienie uwag i wniosków w sprawie usunięcia uchybień oraz usprawnienia audytowanej działalności.

§ 9

Audytor wewnętrzny opracowuje procedury zawierające zwięzły opis stosowanej metodyki audytu wewnętrznego.

§ 10

Audytor wewnętrzny ma obowiązek poszerzać swoją wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje poprzez doskonalenie zawodowe. Kierownik jednostki w miarę dostępnych środków, zapewnia odpowiednie środki na ten cel.

§ 11

1. Audytor wewnętrzny jest niezależny, zarówno w sferze organizacyjnej jak i operacyjnej.
2. Niezależność organizacyjna audytora wewnętrznego polega na tym, że podlega bezpośrednio kierownikowi jednostki, który zapewnia organizacyjną odrębność wykonywanych przez niego zadań.
3. Niezależność operacyjna audytora wewnętrznego polega na tym, że nie powinien być narażony na próby narzucania obszarów audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i przekazywania wyników.

§ 12

Audytor wewnętrzny postępuje zgodnie z przepisami prawa, *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* oraz *Kodeksem etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* określonym przez Ministra Finansów oraz metodologią audytu wewnętrznego.

§ 13

Audytor wewnętrzny działa w obszarze działania Powiatu.

§ 14

Audytor wewnętrzny nie jest odpowiedzialny za procesy poddawane audytowi wewnętrznemu.

§ 15

Audytor wewnętrzny nie jest odpowiedzialny za procesy zarządzania ryzykiem i procesy kontroli wewnętrznej w jednostce, ale poprzez swoje badanie, wnioski i uwagi wspomaga kierownika jednostki audytowanej we właściwej realizacji tych procesów.

§ 16

1. Audytor wewnętrzny nie jest odpowiedzialny za wykrywanie przestępstw, ale

powinien posiadać wiedzę pozwalającą mu zidentyfikować znamiona przestępstwa.

2. Jeżeli w trakcie przeprowadzania audytu audytor wewnętrzny dostrzeże znamiona czynów, które według jego oceny kwalifikują się do wszczęcia postępowania w zakresie dyscypliny finansów publicznych, postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, wówczas ma obowiązek o tym fakcie zawiadomić kierownika jednostki.

§ 17

Audytor wewnętrzny w zakresie wykonywania swoich zadań współpracuje z audytorami zewnętrznymi, a także podmiotami upoważnionymi do kontroli zewnętrznej w zakresie wymiany informacji oraz unikania dublowania wysiłków i kosztów poświęconych na rutynowe etapy pracy dotyczące audytu.

§ 18

1. Audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego opartego na analizie ryzyka.
2. Audytor wewnętrzny opracowuje roczny plan audytu w porozumieniu z kierownikiem jednostki.
3. Jeżeli uzasadniają to określone okoliczności, roczny plan audytu może zostać zmieniony. O zmianach i uzasadnieniach korekty planu decyduje audytor wewnętrzny, a zatwierdza kierownik jednostki.
4. W uzasadnionych przypadkach, na wniosek kierownika jednostki audytor wewnętrzny przeprowadza audyt wewnętrzny poza planem audytu.

§19

1. Audytor wewnętrzny sporządza, sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, w którym przedstawia w sposób jasny, rzetelny i zwięzły, ustalenia i zalecenia poczynione w trakcie audytu wewnętrznego.
2. Sprawozdanie wstępne audytor wewnętrzny przekazuje kierownikowi jednostki audytowanej.
3. Kierownik jednostki audytowanej może zgłosić na piśmie w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia dotyczące treści sprawozdania.
4. Sprawozdanie końcowe audytor przekazuje kierownikowi jednostki oraz kierownikowi jednostki audytowanej.
5. Kierownik jednostki audytowanej w terminie 14 dni od otrzymania sprawozdania końcowego, może zgłosić na piśmie kierownikowi jednostki swoje stanowisko do przedstawionego sprawozdania końcowego.

§20

Audytor wewnętrzny powinien uzyskać zgodę kierownika jednostki, przed udostępnieniem akt bieżących audytu osobom z zewnątrz.

§ 21

Audytor wewnętrzny przedstawia kierownikowi jednostki:

1. do końca marca każdego roku – sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni.
2. do końca października każdego roku – plan audytu na rok następny.
3. w każdym czasie na jego wniosek informacje o prowadzonych audytach wewnętrznych.

§ 22

Szczegółowy sposób i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego regulują odrębne przepisy.

Załącznik Nr 2
do Zarządzenia Nr 1/2007
Starosty Ostródzkiego
z dnia 4.01.2007 r.

PROCEDURY AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

w Starostwie Powiatowym w Ostródzie

Opracowanie: Audytor wewnętrzny – Anna Maśnik

Ostróda, styczeń 2007 r.

SPIS TREŚCI

I. WPROWADZENIE	2
II. PODSTAWY PRAWNE	2
III. OGÓLNE CELE I ZASADY AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	3
IV. ORGANIZACJA KOMÓRKI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	3
V. PLANOWANIE AUDYTU I OCENA RYZYKA	4
1. IDENTYFIKACJA OBSZRÓW RYZYKA	4
2. METODY ANALIZY I OCENY RYZYKA	5
3. ROCZNY PLAN AUDYTU	6
VI. FAZY ZADANIA AUDYTOWEGO	7
1. FAZA WSTĘPNA	7
2. PROGRAM ZADANIA AUDYTOWEGO	9
3. NARADA OTWIERAJĄCA	10
4. REALIZACJA CZYNNOŚCI AUDYTOWYCH	10
4.1 Dokumenty robocze	11
4.2 Testy	12
4.3 Metody statystyczne prób losowych (próbkiowanie)	12
5. NARADA ZAMYKAJĄCA	13
6. SPRAWOZDANIE	14
7. CZYNNOŚCI SPRAWDZAJĄCE	15
8. CZYNNOŚCI DORADCZE	15
9. SPRAWOZDANIE Z WYKONANIA PLANU ROCZNEGO	15
VII. AKTA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	16
1. STAŁE AKTA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	16
2. BIEŻĄCE AKTA AUDYTU	16
3. OZNACZENIE DOKUMENTÓW AUDYTOWYCH	17
VIII. WYKAZ ZAŁĄCZNIKÓW	18

I. WPROWADZENIE

Procedury audytu wewnętrznego, zwane dalej "Procedurami" określają ogólne zasady funkcjonowania audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w Ostródzie i jednostkach organizacyjnych Powiatu Ostródzkiego. Niniejsze Procedury mają na celu ujednoczenie pracy audytu podczas planowania, przeprowadzania i dokumentowania audytu. Określają również organizację komórki Audytu Wewnętrznego.

Opracowane Procedury umożliwiają wykonywanie powierzonych zadań w sposób standardowy, stosując jednolite wzory dokumentów i jednolitą formę raportów (wzory dokumentów audytowych określone są w załącznikach do niniejszych Procedur).

Audyt wewnętrzny jest niezależną, obiektywną działalnością o charakterze zapewniającym i doradczym, prowadzoną w celu wniesienia do jednostki wartości dodanej (przedstawienie uwag i wniosków, które umożliwiają osiągnięcie lepszych efektów działalności jednostki, a przez to uzyskanie wartości dodanej) i usprawnienia jej funkcjonowania.

Audyt wewnętrzny ma na celu wspierać jednostkę w osiąganiu wytyczonych celów poprzez systematyczne i konsekwentne działanie służące ocenie i poprawie: efektywności, zarządzania ryzykiem, systemu kontroli oraz procesów zarządzania jednostką.

Zakres działań audytu wewnętrznego obejmuje Starostwo Powiatowe i wszystkie jednostki organizacyjne Powiatu, które nie mają ustawowego obowiązku zatrudniania audytora wewnętrznego w swojej jednostce.

II. PODSTAWY PRAWNE REGULUJĄCE FUNKCJONOWANIE KOMÓRKI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Audyt wewnętrzny realizuje ustawowo określone zadania w oparciu o *Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*.

Audyt wewnętrzny działa w oparciu o następujące akty prawne:

1. ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.),
2. ustawa z 8 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 249, poz. 1832);
3. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2006 r. w sprawie kwot, których przekroczenie powoduje obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 112, poz. 763);
4. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2006 r. w sprawie trybu sporządzania oraz wzoru sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 112, poz. 764);
5. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 112, poz. 765);
6. Komunikat Nr 13 Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2006 r. w sprawie standardów kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 7 poz. 58);

7. Komunikat Nr 11 Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2006 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 7 poz. 56);
8. Komunikat Nr 13 Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie standardów kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 7 poz. 58);
9. Komunikat Nr 16 Ministra Finansów z dnia 18 lipca 2006 r. w sprawie ogłoszenia „Kodeksu etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” oraz „Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 9 poz. 70);

III. OGÓLNE CELE I ZASADY AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Ogólnym celem prowadzenia audytu wewnętrznego jest wniesienie do jednostki wartości dodanej (przedstawienie uwag i wniosków, które umożliwiają osiągnięcie lepszych efektów działalności jednostki, a przez to uzyskanie wartości dodanej) i usprawnienia jej funkcjonowania.

Audyt wewnętrzny, poprzez niezależną i obiektywną ocenę systemów zarządzania i kontroli funkcjonujących w jednostce, dostarcza kierownikowi jednostki racjonalne zapewnienie (satisfakcjonujący poziom zaufania przy danych kosztach, korzyściach i stopniu ryzyka), że systemy te działają prawidłowo.

Audyt wewnętrzny, poprzez czynności doradcze, przyczynia się do usprawnienia funkcjonowania jednostki.

Rola audytu wewnętrznego polega na wykrywaniu i oszacowaniu potencjalnego ryzyka, mogącego się pojawić w ramach działalności jednostki oraz na badaniu i ocenianiu adekwatności, skuteczności i efektywności systemów kontroli wewnętrznej, mających na celu eliminowanie lub ograniczanie takiego ryzyka.

Audyt wewnętrzny obejmuje czynności o charakterze zapewniającym i doradczym. Podstawowe znaczenie mają czynności o charakterze zapewniającym (niezależną i obiektywną ocenę systemów zarządzania i kontroli funkcjonujących w jednostce).

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

IV. ORGANIZACJA KOMÓRKI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Audyt wewnętrzny w Starostwie i jednostkach organizacyjnych Powiatu prowadzi jednoosobowo, audytor wewnętrzny zatrudniony w Starostwie Powiatowym w Ostródzie. Audytor wewnętrzny jest niezależny zarówno w sferze organizacyjnej jak i operacyjnej. Audytor wewnętrzny podlega bezpośrednio Staroście, który zapewnia organizacyjną odrębność wykonywania przez niego zadań. Niezależność operacyjna audytora wewnętrznego polega na tym, że audytor nie powinien być narażony na próby narzucania obszarów audytu, wpływania na sposób wykonywania pracy i przekazywania wyników. Audytor wewnętrzny wykonuje czynności audytorskie w taki sposób aby:

- 1) prace audytorskie pomagały realizować cele i zadania przyjęte do realizacji przez Starostę,
- 2) zasoby audytu wewnętrznego były sprawnie i efektywnie wykorzystane,

- 3) zapewniona była współpraca pomiędzy audytem wewnętrznym i audytorami zewnętrznymi,
- 4) czynności audytorskie były wykonywane zgodnie ze *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*,
- 5) audytor wewnętrzny powinien znać i przestrzegać zasady etyki zapisanej w *Kodeksie etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*. Zadaniem audytora jest zapewnienie, aby wykonywane czynności audytorskie było przeprowadzane profesjonalnie i zgodnie ze *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*. Realizacja tych zadań wymaga przestrzegania przez audytora następujących zasad:
 - a) uczciwość,
 - b) obiektywizm,
 - c) poufność,
 - d) profesjonalizm,
 - e) umacnianie zawodowej współpracy z innymi audytorami,
 - f) konflikt interesów.

Audytor wewnętrzny powinien poszerzać swoją wiedzę, umiejętności oraz kwalifikacje drogą stałego doskonalenia zawodowego. Starosta, w miarę dostępnych środków, zapewnia odpowiednie środki na ten cel.

V. PLANOWANIE AUDYTU I OCENA RYZYKA

1. IDENTYFIKACJA OBSZARÓW RYZYKA

RYZYKO jest prawdopodobieństwem wystąpienia dowolnego zdarzenia, działania lub braku działania, którego skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku danej jednostki lub które przeszkodzi w osiągnięciu wyznaczonych celów i zadań. Jako przykłady takiego niepożądanego zdarzenia może wymienić np. podjęcie błędnej decyzji, wynikające z wykorzystania nieprawdziwych, nieaktualnych czy niepełnych decyzji, wynikające z wykorzystania nieprawdziwych, nieaktualnych czy niepełnych informacji, niewłaściwe zaksięgowanie środków, przekazanie nienależnej dotacji. Zdarzenia te mogą przynieść niepożądane skutki dla jednostki i ponoszącego za nią odpowiedzialności kierownika, np. zwrot środków finansowych do budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, krytyczny raport audytora zewnętrznego (np. NIK) czy wreszcie negatywny obraz jednostki w oczach opinii publicznej.

Audytor Wewnętrzny w celu przygotowania rocznego planu audytu wewnętrznego dokonuje analizy obszarów ryzyka w zakresie działania Starostwa Powiatowego i pozostałych jednostek organizacyjnych Powiatu.

Zarówno przygotowanie planu rocznego jak i realizacja poszczególnych zadań audytowych musi być poprzedzona analizą ryzyka.

Audytor wewnętrzny identyfikuje obszary ryzyka według własnej zawodowej oceny. Nie istnieje uniwersalny zbiór obszarów ryzyka. Ich rozpoznanie zależy od wiedzy audytora wewnętrznego, znajomości celów, działań, struktury jednostki, zakresów odpowiedzialności pracowników oraz intuicji audytora wewnętrznego.

Audytor Wewnętrzny dokonuje identyfikacji i oceny obszarów ryzyka biorąc pod uwagę w szczególności:

- a) cele i zadania jednostki;
- b) przepisy prawne dotyczące działania jednostki;

- c) wyniki wcześniej przeprowadzonych audytów lub kontroli;
- d) wyniki wcześniej dokonywanej oceny adekwatności, efektywności i skuteczności systemów kontroli, w tym kontroli finansowej;
- e) wewnętrzne i zewnętrzne czynniki ryzyka mające wpływ na realizację celów jednostki;
- f) uwagi pracowników jednostki;
- g) liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych;
- h) możliwość dysponowania przez jednostkę środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów dawcy;
- i) liczbę i kwalifikacje pracowników jednostki;
- j) działania jednostki, które mogą wpływać na opinię publiczną;
- k) sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z wykonania budżetu.

2. METODY ANALIZY I OCENY RYZYKA

Analiza ryzyka pozwala uszeregować obszary ryzyka pod względem ich ważności dla działania jednostki, a w konsekwencji pozwala ustalić kolejność przeprowadzenia zadań audytowych.

Analiza ryzyka powinna być przeprowadzona z zastosowaniem wybranej metody.

Stosuje się następujące metody analizy i oceny ryzyka:

- a) matematyczna metoda analizy ryzyka
- b) metoda delficka - szacunkowa metoda analizy ryzyka
- c) metoda mieszana analizy ryzyka
- d) mapa ryzyka
- e) czynniki ryzyka w analizie ryzyka

Definicje powyższych metod określa **Załącznik Nr 1** do niniejszych procedur.

Wybierając najbardziej odpowiednią metodę analizy ryzyka, audytor powinien rozważyć następujące kwestie:

- a) rodzaj informacji, które należy zgromadzić,
- b) koszt oprogramowania lub innych licencji niezbędnych do zastosowania określonej metodologii,
- c) dostępność wymaganej informacji,
- d) ilość dodatkowych informacji niezbędnych do osiągnięcia wiarygodnego wyniku oceny łącznie z kosztem ich uzyskania (włączając czas potrzebny do zebrania tych informacji),
- e) opinie innych użytkowników na temat przydatności danej metody w zwiększeniu efektywności audytu.

Punktem wyjścia analizy ryzyka jest określenie kryteriów ryzyka oraz nadania im wag, tak aby suma wag była równa jeden. Wagi dla poszczególnych kryteriów nadawane są przez audytora wewnętrznego na podstawie jego osądu. Dla każdego z zidentyfikowanych zadań audytowych przypisuje się punkty ryzyka od 1 do 4. Nadana na podstawie pierwszego etapu waga korygowana jest o wskaźnik t odnoszący się do długości czasu jaki upłynął od ostatniego audytu. Po zasięgnięciu opinii kierownictwa określany jest priorytet kierownictwa.

W celu dokonywania pomiaru ryzyka dla każdego zadania audytowego lub obszaru ustala się do stosowania **liczbę kategorii ryzyka od 3 do 5** oraz ustala się stosowanie **skali od 1 do 4**.

Definicje kategorii ryzyk oraz zasady przydzielania punktów określa **Załącznik Nr 2** do niniejszych procedur.

W uzasadnionych przypadkach, dokonując analizy i oceny ryzyka, zaleca się stosowanie metod analitycznych. Informacje uzyskane dzięki zastosowaniu metod analitycznych audytor może wykorzystać w kolejnych etapach zadania audytowego.

Audytor może stosować następujące metody analityczne:

- a) **analiza wskaźnikowa** (analiza wskaźników finansowych) – jest metodą wykorzystującą porównywanie danych liczbowych; analiza wskaźnikowa jest szczególnie przydatna tam, gdzie można obliczyć wskaźniki dla wystarczającej liczby lat lub miesięcy, tak aby możliwe było poznanie i ocena trendów,
- b) **analiza trendu** - analiza zmian badanych parametrów systemu w czasie, analiza trendu polega na porównaniu badanego parametru w obecnym roku z wartością tegoż parametru w poprzednich okresach,
- c) **analiza prognostyczna** – to procedura analityczna wykorzystywana do prognozowania wartości analizowanej zmiennej w przyszłych okresach w oparciu o występowanie wzajemnych związków,
- d) **analiza regresyjna** – polega na wykorzystaniu układu równań do wyliczenia prognozowanych parametrów z mierzalnym ryzykiem i poziomem precyzji, w analizie regresyjnej rozwiązujemy układ równań, w których prognozowany parametr jest zmienną zależną, a pozostałe brane pod uwagę parametry są zmiennymi niezależnymi.

Metody analityczne na etapie planowania stosowane są w celu:

- a) lepszego zrozumienia działalności jednostki audytowanej,
- b) identyfikacji obszarów potencjalnych ryzyk,
- c) identyfikacji wszelkich istotnych nietypowych transakcji i sald na kontach,
- d) zaplanowania metodyki oraz zakresu testów.

3. ROCZNY PLAN AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Audyt wewnętrzny realizuje się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego w oparciu o ocenę ryzyka.

Roczny plan audytu powinien przedstawiać ogólny opis tego, co komórka audytu zamierza dokonać w ciągu roku. Zadania audytu dobiera się w oparciu o ocenę ryzyka biorąc pod uwagę obszary ryzyka ustalone ze względu na stopień ich ważności oraz czynniki organizacyjne, a w szczególności:

- a) **budżet czasowy** – niezbędny dla przeprowadzenia zadań audytowych, czynności organizacyjnych, przeznaczony na szkolenia oraz na nieprzewidziane działania;
- b) **budżet finansowy** – szacunkowe koszty przeprowadzenia audytu wewnętrznego
- c) **dostępne zasoby** – ludzkie, rzeczowe, ewentualne zatrudnienie rzeczoznawców.

Roczny plan audytu wewnętrznego powinien zawierać:

- a) analizę obszarów ryzyka w zakresie gromadzenia środków publicznych i dysponowania nimi;
- b) tematy audytu wewnętrznego;
- c) proponowany harmonogram realizacji audytu wewnętrznego;
- d) planowane obszary, które powinny zostać objęte audytem wewnętrznym w kolejnych latach.

Przygotowując plan roczny, audytor wewnętrzny wskazuje ewentualne potrzeby wykorzystania pracowników z odpowiednimi kwalifikacjami z innych komórek organizacyjnych, potrzeby zatrudniania ekspertów, rzeczoznawców w celu pozyskania kadry z niezbędnymi kwalifikacjami (zatrudnianie zewnętrznej firmy audytorskiej).

W przypadku, jeśli audytor wewnętrzny nie posiada wystarczającej wiedzy, umiejętności lub kwalifikacji niezbędnych do wykonania danych czynności audytowych, powinien wystąpić o wsparcie merytoryczne lub pomoc do innych pracowników Starostwa albo powołać, w uzgodnieniu ze Starostą, rzeczoznawcę do udziału w zadaniu audytowym.

Wzór wniosku o powołanie rzeczoznawcy określa **Załącznik Nr 3** do niniejszych procedur.

Pracownicy Starostwa i jednostek organizacyjnych Powiatu udzielają audytorowi wewnętrznemu wszelkich informacji i udostępniają dokumenty niezbędne do przygotowania planu audytu wewnętrznego. Zanim zostanie podjęta decyzja o przyjęciu planu audytu wewnętrznego, audytor przeprowadza konsultacje ze Starostą.

Audytor wewnętrzny do 31 października każdego roku przedstawia jeden egzemplarz planu audytu wewnętrznego Staroście. Drugi egzemplarz planu audytu wewnętrzny włącza do stałych akt audytu.

Jeżeli uzasadniają to określone okoliczności, roczny plan audytu może zostać zmieniony. O zmianach i uzasadnieniach korekty planu decyduje audytor wewnętrzny, zatwierdza Starosta.

Do 31 marca każdego roku audytor wewnętrzny przedstawia Staroście jeden egzemplarz sprawozdania z wykonania rocznego planu audytu za rok poprzedni. Drugi egzemplarz audytor wewnętrzny włącza do stałych akt audytu.

W szczególnie uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny, na wniosek Starosty lub z własnej inicjatywy w uzgodnieniu ze Starostą, przeprowadza audyt wewnętrzny poza rocznym planem audytu wewnętrznego.

Wzór planu audytu wewnętrznego określa Załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego (Dz. U. Z 2006 r., Nr 112, poz. 765 z późn. zm.).

VI. FAZY ZADANIA AUDYTOWEGO

1. FAZA WSTĘPNA

W trakcie wykonywania zadań audytowych dokonywane jest zebranie, czyli ustalenie stanu faktycznego, analiza, interpretacja oraz zapis informacji uzasadniających wyniki przeprowadzanego audytu. Audytor powinien rozpocząć

swoje prace od zebrania wszelkich informacji dotyczących działalności jednostki audytowej, co pozwoli mu na zrozumienie badanej działalności, wyodrębnienie istotnych obszarów, wymagających szczególnej uwagi w trakcie zadania audytowego, zidentyfikowanie istniejących mechanizmów kontroli, uzyskanie informacji ułatwiających przeprowadzenie zadania audytowego.

Na etapie zbierania informacji dokonywany jest wstępny przegląd. Polega on na zbieraniu informacji o badanej działalności, bez ich szczegółowej weryfikacji. Celem takiego przeglądu jest m.in. zrozumienie badanej działalności, wyodrębnienie innych obszarów wymagających szczególnej uwagi w trakcie zadania audytowego, zidentyfikowanie istniejących mechanizmów kontroli, uzyskanie informacji ułatwiających przeprowadzenie zadania audytowego, ustalenie czy konieczne jest przeprowadzanie zadania audytowego w danym obszarze.

Audyt Wewnętrzny przeprowadzając zadanie audytowe może stosować następujące techniki:

- a) rozmowy z pracownikami jednostki audytowanej, rozmowy z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ;
- b) obserwacja na miejscu/ oględziny;
- c) zapoznanie się z dokumentami służbowymi;
- d) analizy sprawozdań i innych dokumentów przygotowanych dla kierownictwa jednostki;
- e) uzyskiwanie wyjaśnień i informacji od pracowników komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny;
- f) rekonstrukcję wydarzeń lub obliczeń pozwalającą ocenić dokładność i prawidłowość zastosowanych działań oraz wiarygodność wyników,
- g) sprawdzanie rzetelności informacji przez porównanie jej z informacją pochodzącą z innego źródła;
- h) porównanie określonych zbiorów danych;
- i) graficzną analizę procesów;
- j) rozpoznawcze badanie próbek polegające na pobieraniu próbek losowych oraz stosowaniu testów (testy przeglądowe, testy zgodności oraz testy rzeczyste).

Do przeprowadzenia audytu wewnętrznego uprawnia imienne upoważnienie wystawione przez Starostę oraz legitymacja służbowa lub dowód osobisty audytora wewnętrznego.

Imienne upoważnienie zawiera w szczególności:

- a) imię, nazwisko i stanowisko służbowe przeprowadzającego audyt wewnętrzny;
- b) nazwy komórek lub jednostek, w której będzie przeprowadzony audyt wewnętrzny;
- c) informację, czy przeprowadzenie audytu wewnętrznego wynika z planu audytu;
- d) termin ważności upoważnienia;
- e) podpis ze wskazaniem imienia i nazwiska kierownika jednostki, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny.

Wzór upoważnienia stanowi **Załącznik Nr 4** do niniejszych procedur.

Przed rozpoczęciem audytu wewnętrznego audytor zawiadamia Naczelnika Wydziału, Dyrektora jednostki organizacyjnej Powiatu, w której ma być przeprowadzony audyt, o przedmiocie i czasie trwania audytu.

Wzór zawiadomienia o audycie stanowi **Załącznik Nr 5** do niniejszych procedur.

2. PROGRAM ZADANIA AUDYTOWEGO

Program audytu stanowi szczegółowy plan pracy do wykonania w toku danego zadania.

Audytor wewnętrzny przed przystąpieniem do realizacji zadania audytowego opracowuje program zadania audytowego, biorąc pod uwagę przede wszystkim:

- a) cel zadania audytowego;
- b) zadania i czynności jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny;
- c) wyniki analizy ryzyka istniejącego w działalności tej jednostki i w obszarze objętym zadaniem audytowym;
- d) wyniki analizy systemu zarządzania i kontroli w obszarze objętym zadaniem;
- e) wyniki wcześniej przeprowadzonych audytów lub kontroli;
- f) wnioski i spostrzeżenia wynikające z przeprowadzonych czynności doradczych;
- g) wyniki badań analitycznych określonych problemów;
- h) opinie naukowe i specjalistyczne;
- i) doświadczenia zawodowe audytorów wewnętrznych i ich kwalifikacje;
- j) dostępność dowodów;
- k) potrzebę powołania rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym;
- l) datę jego rozpoczęcia i przewidywany czas trwania zadania audytowego.

W programie zadania audytowego audytor wewnętrzny zamieszcza w szczególności:

- a) oznaczenie zadania audytowego, ze wskazaniem jego numeru i tematu,
- b) cel zadania audytowego,
- c) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania audytowego,
- d) wskazówki metodyczne, w tym:
 - planowane techniki przeprowadzania zadania audytowego,
 - problemy, na które należy zwrócić szczególną uwagę w badaniach,
 - rodzaj dowodów niezbędnych do dokonania ustaleń i sposobów ich badania,
- e) założenia organizacyjne, planowany harmonogram przeprowadzania zadania audytowego.

Program zadania audytowego podpisuje audytor wewnętrzny.

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

Wzór programu zadania audytowego określa **Załącznik Nr 6** do niniejszych procedur.

3. NARADA OTWIERAJĄCA

Przed przystąpieniem do realizacji zadania audytowego audytor przeprowadza naradę otwierającą z udziałem Naczelnika Wydziału, Dyrektorem jednostki organizacyjnej Powiatu, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny lub z udziałem wyznaczonego przez niego pracownika. Podczas narady otwierającej audytor wewnętrzny przedstawia cel, tematykę i założenia organizacyjne zadania audytowego w celu minimalizacji możliwych zaburzeń w pracy poddawanej audytowi jednostki organizacyjnej. Wszelkie ewentualne zastrzeżenia i sprzeciwy muszą być zamieszczone w aktach audytu w części dotyczącej dokumentów na temat programu zadania audytowego. Naczelnik Wydziału, Dyrektor jednostki organizacyjnej Powiatu w której jest przeprowadzany audyt przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania oraz uzgadnia z audytorem wewnętrznym sposoby unikania zakłóceń w pracy jednostki audytowanej w trakcie przeprowadzania zadania audytowego. Z przeprowadzonej narady audytor sporządza protokół, który zawiera w szczególności informacje o celu, przebiegu i wyniku narady. Protokół podpisuje audytor wewnętrzny oraz kierownik komórki, w której jest przeprowadzane zadanie albo osoba przez niego wskazana.

Wzór protokołu z narady otwierającej określa **Załącznik Nr 7** do niniejszych procedur.

4. REALIZACJA CZYNNOŚCI AUDYTOWYCH

W tej fazie wprowadzany jest w życie przygotowany wcześniej program audytu. W trakcie realizacji czynności audytowych audytor ma obowiązek uzyskać wszelkie informacje, które wiążą się z celami dokonywanej kontroli

W trakcie realizacji zadania audytowego audytor wewnętrzny (jeżeli zachodzi taka potrzeba) może odbywać narady z pracownikami jednostki audytowanej.

Audytor ma prawo wglądu do wszelkich informacji danych, dokumentów i innych materiałów związanych z funkcjonowaniem audytowanego obszaru. Audytor wewnętrzny może sporządzać z tych dokumentów niezbędne odpisy, kopie, wydruki lub wyciągi, jak również zestawienia i obliczenia, w tym także z zawartych na elektronicznych nośnikach informacji z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej. Zestawienia i obliczenia dokonywane na podstawie dokumentów przez pracowników jednostki audytowanej, zatwierdza Naczelnik Wydziału lub Dyrektor tej jednostki. Pracownicy jednostki audytowanej zobowiązani są udzielać audytorowi wewnętrznemu informacji i ustnych wyjaśnień. Udzielone informacje i złożone ustne wyjaśnienia powinny być utrwalone na piśmie oraz podpisane przez osobę, która je złożyła i przez audytora wewnętrznego (protokół z rozmowy stanowi dokument, który powinien być sporządzony bezpośrednio po rozmowie lub w jej trakcie). Odmowa udzielenia wyjaśnień wymaga pisemnego podania przyczyny odmowy. Oświadczenie o odmowie dołączane jest do bieżących akt audytu. Pracownicy jednostki audytowanej mają prawo z własnej inicjatywy złożyć oświadczenia dotyczące przedmiotu audytu. Oświadczenie może być złożone na piśmie i podpisane przez osobę, która oświadczenie złożyła, bądź ustnie. Ustne oświadczenia audytor utrwała na piśmie, a osoba, która je złożyła potwierdza jego treść poprzez złożenie podpisu.

Audytor wewnętrzny ma zagwarantowane prawo dostępu do pomieszczeń jednostki z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.

4.1 Dokumenty robocze

Standard właściwej staranności zawodowej wymaga, aby ustalenia audytu były poparte dowodami. Najlepszym dowodem prawdziwości ustaleń jest powołanie się przez audytora na dokumenty robocze.

Celem tworzenia dokumentów roboczych jest:

- a) poparcie dowodami ustaleń zawartych w raporcie,
- b) udokumentowanie wykonanej pracy,
- c) umożliwienie osobom upoważnionym kontroli,
- d) usprawnienie wykonywanej pracy.

Cechami dokumentu roboczego są:

- a) nagłówek z nazwą jednostki audytowanej, tytułem, celem sporządzania i datą;
- b) podpisy (inicjały) – osoby sporządzającej,
- c) numer referencyjny,
- d) wyjaśnienie użytych symboli i skrótów.

Najczęściej stosowanymi dokumentami roboczymi są:

- a) **Kwestionariusz kontroli wewnętrznej (KKW)**, który 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. Audytor wykorzystuje KKW zadając kierownictwu i pracownikom jednostki audytowanej pytania otwarte i zamknięte. Pytania zamknięte są sformułowane przez audytora w taki sposób, że można na nie odpowiedzieć tylko TAK lub NIE. Takie odpowiedzi są łatwe w analizie i dostarczają audytorowi informacji zarówno o systemie kontroli wewnętrznej jak i o audytowanych. Audytor dokonując weryfikacji informacji przekazanych przez audytowanych dokonuje również oceny ich wiarygodności. Pytania otwarte pozwalają audytowanym na swobodny opis kontroli. Odpowiedzi audytowanych pozwalają na zrozumienie zasad funkcjonowania systemu kontroli.
- b) **Lista kontrolna** jest podstawowym dokumentem, którym dysponuje audytor. Może być stosowana na każdym etapie realizacji zadania audytowego. Listy kontrolne powinny zawierać rubryki wypełniane przez pracownika jednostki audytowanej oraz rubryki wypełniane przez przełożonego w ramach nadzoru. Audytor na podstawie listy kontrolnej ustala czy nadzór jest wykonywany rzeczywiście, czy jest tylko formalny.
- c) **Kwestionariusz samooceny** jest dokumentem podobnym w układzie do KKW. Kwestionariusze samooceny są wypełniane samodzielnie przez kierownictwo jednostek audytowanych. Pytania dotyczą ryzyk jakie są związane z działalnością jednostki audytowanej.
- d) **Plan kontroli** jest jednym z podstawowych dokumentów tworzonych przez audytora w celu opisanie systemu kontroli wewnętrznej. Plan kontroli pozwala pokazać zależności pomiędzy wymaganiami (wynikającymi z ustaw, procedur) a kontrolami zastosowanymi przez kierownictwo w celu spełnienia tych wymagań.

- e) **Ścieżka audytu** jest dokumentem, który powinien zawierać przejrzysty opis przepływów finansowych, ich dokumentacje i kontrole. Ścieżka audytu ma na celu umożliwienie śledzenia kolejnych faz rejestrowania pojedynczej transakcji. Przy opracowywaniu ścieżki audytu zaleca się wykonanie diagramu (poziomy, pionowy), który jest graficzną prezentacją procesu lub systemu.

Dokument roboczy na ogół nie jest załącznikiem do raportu (sprawozdania), w treści raportu audytor powołuje się na wybrane, z pośród zgromadzonych, dokumenty robocze.

4.2 Testy

Testy to techniki służące do ustalenia stanu faktycznego w jednostce audytowanej poprzez zebranie dowodów audytowych. Wyniki przeprowadzonych testów pozwalają odpowiedzieć na pytanie „*jak jest?*” Wyróżnia się następujące rodzaje testów:

- a) **Testy przeglądowe (walk-trough)** – są to testy prowadzone w pierwszej kolejności, gdyż pozwalają audytorowi zrozumieć system i zidentyfikować kontrole, które w następnej kolejności są testowane przy pomocy testów zgodności. Podstawowym celem testów przeglądowych jest znalezienie dowodów potwierdzających istnienie kontroli.
- b) **Testy zgodności** – dostarczają dowodów na przestrzeganie procedur; ocenie podlega system kontroli a nie wartość transakcji; po stwierdzeniu odstępstwa należy ocenić jego istotność. Technikami wykorzystywanymi w testach zgodności są: obserwacja, rozmowa, analiza, weryfikacja, powtórzenie czynności.
- c) **Testy rzeczywiste** – służą zgromadzeniu dowodów kompletności, dokładności oraz ważności informacji zawartych w zapisach księgowych. W testach rzeczywistych kontroli podlega transakcja a nie system kontroli. W testach rzeczywistych rozróżnia się dodatkowo testy gwarancji (vouching) oraz testy góra-dół (tracing).

4.3 Metody statystyczne prób losowych (próbkiwanie)

W trakcie realizacji audytu wewnętrznego audytor dysponuje informacjami uzyskanymi z jednostki audytowej. Jego zadaniem jest ustalenie czy przekazane informacje są prawdziwe. Zadaniem audytora nie jest jednak zapewnienie, że informacje są absolutnie wiarygodne. Celem jest ocena wiarygodności przy uwzględnieniu wymaganego poziomu istotności. Ustaleniu takiej wiarygodności służą metody statystyczne, czyli próbkiwanie.

Próbkiwanie – jest to zastosowanie procedur audytowych do mniej niż 100% dokumentów badanej populacji. Audytor zakłada, że z założonym poziomem ufności próbka posiada takie same cechy jak badana populacja. Może więc wyciągać wnioski na temat całej badanej populacji na podstawie wyników badania próbki.

Próbkiwanie jest stosowane z następujących powodów:

- a) standardy dopuszczają próbkiwanie jako technikę, która jest wystarczająco wiarygodna aby stosując ją audytor mógł sformułować opinię;

- b) próbkowanie jest na ogół bardziej efektywne niż badanie całej populacji, w większości testów z powodu ograniczeń czasowych nie jest możliwe zbadanie całej populacji;
- c) audytorzy przedstawiają wyniki próbkowania jako zawarte w pewnym przedziale i z określonym prawdopodobieństwem (precyzja i poziom ufności i nie muszą być w 100% pewni swoich opinii).

Wyróżnia się statystyczne metody doboru próby i szacunkowe metody doboru próby.

Podstawowe metody statystyczne doboru próby, to:

- a) **losowanie statystyczne** – wymaga spełnienia warunku aby wszystkie jednostki populacji miały równą szansę wyboru do próby; do doboru używa się tablic liczb losowych lub odpowiednich programów komputerowych;
- b) **losowanie intuicyjne** – wymaga wyliczenia stałego przedziału losowania tzw. interwału. Interwał wyznacza się dzieląc populację przez liczebność próby. Pierwszą jednostkę do próby wybieramy losowo z przedziału od 1 do wartości interwału. Jeśli interwał oznaczymy jako „i”, pierwszą jednostkę do próby jako „p”, a liczebność próby jako „n” to wówczas do próby trafią jednostki o numerach: p, p+i, p+2i, p+3i, ..., p+(n-1)i.

Podstawowe metody szacunkowe doboru próby, to:

- a) **losowanie intuicyjne** – dokonanie doboru odbywa się na podstawie zawodowej oceny audytora i może być uzasadnione przez np. wartość jednostek populacji, poziom ryzyka, poziom reprezentacyjności;
- b) **losowanie „na chybił trafił”** – stosuje się je wtedy, gdy trudno zastosować inne metody, np. kiedy jednostkom populacji nie można przyporządkować kolejnych numerów.

5. NARADA ZAMYKAJĄCA

Narada zamykająca jest elementem kończącym zadanie audytowe. Odbywa się ją w celu przedstawienia wstępnych ustaleń i wniosków zawartych we wstępnym sprawozdaniu (projekcie) z przeprowadzenia audytu. W naradzie zamykającej uczestniczą audytor wewnętrzny oraz kierownik komórki audytowanej. W naradzie mogą uczestniczyć także osoby sprawujące nadzór nad działalnością komórki oraz wskazani przez kierownika pracownicy. Celem narady jest poinformowanie kierownictwa komórki poddanej audytowi, o wynikach audytu i o procesie sprawozdawczym, osiągnięcie porozumienia na temat ustaleń, oraz zapoznanie z działaniami naprawczymi zaplanowanymi lub już podjętymi w celu poprawy ewentualnych niedociągnięć ujawnionych przez audyt. Z przeprowadzonej narady należy sporządzić protokół, zawierający informacje o celu, przebiegu i wyniku narady. Protokół podpisuje audytor wewnętrzny, Naczelnik Wydziału, Dyrektor jednostki organizacyjnej w której był przeprowadzany audyt albo osoba przez niego wskazana. Osoby te mogą odmówić podpisania protokołu i niezwłocznie uzasadnić pisemnie odmowę podpisania protokołu. O odmowie podpisania protokołu audytor wewnętrzny czyni wzmiankę w protokole.

Wzór protokołu z narady zamykającej określa **Załącznik Nr 10** do niniejszych procedur.

6. SPRAWOZDANIE

Audytora wewnętrznego sporządza sprawozdanie z przeprowadzenia audytu, w którym przedstawia, **w sposób jasny, rzetelny i zwięzły** ustalenia i wnioski poczynione w trakcie audytu wewnętrznego.

Sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego powinno zawierać następujące elementy:

- a) oznaczenie zadania audytowego;
- b) datę sporządzenia;
- c) nazwę i adres komórki, w którym jest przeprowadzany audyt wewnętrzny;
- d) imię i nazwisko audytora wewnętrznego uczestniczącego w zadaniu audytowym oraz numer imiennego upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego;
- e) cel zadania;
- f) zakres podmiotowy i przedmiotowy zadania audytowego;
- g) podjęte czynności i zastosowane techniki przeprowadzenia zadania audytowego; termin, w którym przeprowadzono zadanie;
- h) zwięzły opis działań jednostki, jego strategii i celów, zwłaszcza w obszarze poddanym audytowi wewnętrznemu;
- i) ustalenie stanu faktycznego;
- j) określenie oraz analizę przyczyn i skutków uchybień;
- k) zalecenia w sprawie usunięcia stwierdzonych uchybień lub wprowadzenia usprawnień;
- l) opinię audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności systemu zarządzania i kontroli w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem;
- m) podpisy audytora wewnętrznego uczestniczącego w zadaniu audytowym.

Sprawozdanie powinno być zrozumiałe, przejrzyste, bezstronne, obiektywne i terminowe. Celem opracowania sprawozdania z przeprowadzenia audytu jest umożliwienie kierownictwu jednostki audytowanej ustosunkowanie się do wyników audytu.

Sprawozdanie wstępne (projekt) audytora wewnętrznego przekazuje Naczelnikowi Wydziału, Dyrektorowi Jednostki, w której jest przeprowadzane zadanie, zgodnie z zakresem podmiotowym określonym w programie zadania. W uzasadnionych przypadkach audytora wewnętrznego może przekazać Naczelnikowi Wydziału, Dyrektorowi Jednostki, w której jest przeprowadzane zadanie tylko te fragmenty sprawozdania, które dotyczą działalności kierowanym przez niego Wydziałem lub Jednostką. Naczelnik Wydziału, Dyrektor Jednostki w której jest przeprowadzane zadanie może zgłosić na piśmie w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania wstępnego, dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia dotyczące treści sprawozdania. W razie zgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń audytora wewnętrznego dokonuje ich analizy i w miarę potrzeby podejmuje dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie, a w przypadku stwierdzenia zasadności całości lub części dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń – zmienia lub uzupełnia odpowiednią część albo całość sprawozdania. W razie nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń w całości lub w części audytora wewnętrznego przekazuje swoje stanowisko wraz z uzasadnieniem na piśmie Naczelnikowi Wydziału, Dyrektorowi Jednostki zaś kopię włącza do bieżących akt.

Audytor wewnętrzny po rozpatrzeniu dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń przekazuje po jednym egzemplarzu sprawozdania końcowego Staroście oraz Naczelnikowi Wydziału, Dyrektorowi Jednostki w którym było przeprowadzane zadanie audytowe. Naczelnik Wydziału, Dyrektor Jednostki w której było przeprowadzane zadanie, podejmując na podstawie sprawozdania końcowego działania mające na celu usunięcia uchybień lub wprowadzenia usprawnień, wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń i wskazuje termin ich realizacji oraz informuje o tym audytora wewnętrznego. Zatwierdzone sprawozdanie audytor włącza do akt bieżących.

Wzór sprawozdania z przeprowadzenia zadania audytowego określa **Załącznik Nr 11** do niniejszych procedur.

7. CZYNNOŚCI SPRAWDZAJĄCE

Audytor wewnętrzny może przeprowadzić czynności sprawdzające, dokonując oceny działań jednostki podjętych w celu realizacji zaleceń zawartych w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu wewnętrznego. Wyniki czynności sprawdzających audytor wewnętrzny przedstawia w notatce informacyjnej, którą przekazuje Staroście oraz Naczelnikowi Wydziału, Dyrektorowi Jednostki w której jest przeprowadzane zadanie, oraz jeden egzemplarz włącza do akt bieżących.

8. CZYNNOŚCI DORADCZE

Audytor wewnętrzny w trakcie realizacji zadań w zakresie niezależnego badania systemów zarządzania i kontroli wewnętrznej może wykonywać czynności doradcze.

Audytor wewnętrzny może odmówić wykonania czynności doradczych, jeżeli uzna, że zakres lub cel tych czynności nie jest zgodny z celami audytu wewnętrznego. W szczególności audytor wewnętrzny nie powinien podejmować czynności doradczych, których wykonanie prowadziłoby do przyjęcia przez niego zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką.

W wyniku czynności doradczych audytor wewnętrzny może przedstawić opinie lub zalecenia dotyczące usprawnienia funkcjonowania jednostki. Z przeprowadzenia czynności doradczych audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie.

9. SPRAWOZDANIE Z WYKONANIA ROCZNEGO PLANU AUDYTU

Audytor wewnętrzny przedstawia Staroście do końca marca każdego roku sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni.

Kopie sprawozdania audytor wewnętrzny przekazuje również Naczelnikom Wydziałów, Dyrektorom wszystkich jednostek organizacyjnych Powiatu, w których w danym roku audyt wewnętrzny został przeprowadzony. Sprawozdanie umieszczane jest w aktach stałych audytu.

Wzór sprawozdania z wykonania planu audytu stanowi Załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2006 r. w sprawie trybu sporządzania oraz wzoru sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego. (Dz.U. z 2006 r. Nr 112, poz.764)

VII. AKTA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Audytor wewnętrzny prowadzi dokumentację dotyczącą audytu wewnętrznego w formie pisemnej. Audytor wewnętrzny gromadzi dokumentację i dokumentuje wyniki prac audytorskich:

- a) w stałych aktach audytu wewnętrznego w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów ryzyka, które mogą być przedmiotem audytu wewnętrznego;
- b) w bieżących aktach audytu wewnętrznego w celu dokumentowania przebiegu i wyników zadań audytowych.

1. STAŁE AKTA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Stałe akta audytu wewnętrznego zawierają dokumenty charakteryzujące Starostwo Powiatowe jako całość oraz jego strukturę według podziału na komórki organizacyjne.

Analogicznie w odniesieniu do pozostałych jednostek organizacyjnych Powiatu, w których będzie zaplanowany audyt wewnętrzny

Akta stałe audytu wewnętrznego obejmują w szczególności:

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

Stałe akta podlegają aktualizacji.

2. BIEŻĄCE AKTA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Akta bieżące audytu wewnętrznego obejmują w szczególności:

1. dokumenty zgromadzone przed rozpoczęciem zadania audytowego;
2. dokumenty związane z przygotowaniem programu zadania audytowego i program zadania audytowego;
3. protokoły z narad (otwierającej, w trakcie realizacji zadania audytowego, zamykającej);
4. imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego;
5. dokumenty sporządzone przez audytora wewnętrznego oraz dokumenty otrzymane od osób trzecich w trakcie przeprowadzania audytu wewnętrznego;
6. informacje i wyjaśnienia złożone przez pracowników jednostki;
7. dokumentację dotyczącą przeprowadzonych czynności sprawdzających;
8. sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
9. inne dokumenty o istotnym znaczeniu dla przeprowadzonego audytu wewnętrznego.

Dokumenty określone powyżej włącza się odpowiednio do bieżących akt w kolejności wynikającej z toku dokonywanych czynności, numerując dokumenty i zamieszczając na początku każdego tomu akt, wykaz materiałów zawartych

w danym tomie, z podaniem ich numeru oraz nazwy. Dla każdego zadania audytowego zakłada się odrębną teczkę akt audytu, która powinna zawierać następujące informacje:

- a) nazwę akt (akta bieżące, akta stałe),
- b) symbol komórki organizacyjnej,
- c) oznaczenie teczki akt,
- d) tytuł teczki wg wykazu akt

3. OZNACZENIE DOKUMENTÓW AUDYTOWYCH

Wprowadza się obowiązek jednolitego oznaczania dokumentów audytowych, które gromadzone są w bieżących aktach audytu wewnętrznego. Każdy dokument powinien zawierać:

- a) informacje o nazwie jednostki audytowanej,
- b) tytuł/opis zawartości lub cel sporządzenia,
- c) podpis oraz datę,
- d) unikalny numer referencyjny.

Wprowadza się następującą postać numeru referencyjnego dokumentu audytowego:

t.w-x/y/z/v

Gdzie:

- t** - symbol komórki organizacyjnej,
- w** – symbol klasyfikacyjny zgodny z jednolitym rzeczowym wykazem akt,
- x** – rodzaj teczki (akta bieżące „B”, akta stałe „S”)
- y** - nr kolejny audytu zgodny z wykazem audytów
- z** - to jest numer kolejny dokumentu w teźce akt audytu
- v** - ostatni dwucyfrowy człon roku, w którym przeprowadzony jest audyt.

Np: AW.0942-B/1/1/07

Dokumenty audytu wewnętrznego są sporządzane i przechowywane w wersji papierowej.

Akta audytu są archiwizowane zgodnie z instrukcją kancelaryjną obowiązującą w Starostwie.

VIII. WYKAZ ZAŁĄCZNIKÓW

- Załącznik Nr 1 – Metody analizy i oceny ryzyka
- Załącznik Nr 2 – Definicja kategorii ryzyk
- Załącznik Nr 3 – Wniosek o powołanie rzeczoznawcy
- Załącznik Nr 4 – Upoważnienie do przeprowadzenia audytu
- Załącznik Nr 5 – Zawiadomienie o audycie
- Załącznik Nr 6 – Program zadania audytowego
- Załącznik Nr 7 – Protokół z narady otwierającej
- Załącznik Nr 8 – Arkusz ustaleń audytu
- Załącznik Nr 9 – Protokół z wywiadu (rozmowy)
- Załącznik Nr 10 – Protokół z narady zamykającej
- Załącznik Nr 11 – Sprawozdanie z przeprowadzenia zadania audytowego
- Załącznik Nr 12 – Dokument zamknięcia zadania audytowego
- Załącznik Nr 13 – Rejestr upoważnień
- Załącznik nr 14 – Ewidencja przeprowadzonych audytów

METODY ANALIZY I OCENY RYZYKA

1. . Matematyczna metoda analizy ryzyka

Przeprowadzenie analizy ryzyka w celu wybrania zadań audytowych do wykonania w planie rocznym. Zastosowana metoda matematyczna z wykorzystaniem arkusza kalkulacyjnego.

ILOŚĆ DNI ROBOCZYCH			16										
OCENA RYZYKA	Końcowa		15										
	Po uwzględnieniu	Priorytetów kierownictwa	14										
		Daty ostatniego audytu	13										
		Kryteriów	12										
DATA OSTATNIEGO AUDYTU			11										
PRIORYTET KIEROWNICTWA			10										
KATEGORIE RYZYK	Złożoność		0,15	9									
	Stabilność		0,15	8									
	Wrażliwość		0,20	7									
	Kontrola wewnętrzna		0,25	6									
	Istotność		0,25	5									
ZADANIE AUDYTOWE			4										
LP			3	1	zadanie	2	zadanie	3	zadanie	4	zadanie	5	zadanie
OBSZAR RYZYKA				2									
OBSZAR AUDYTU				1									

1. Punktem wyjścia jest identyfikacja wszystkich możliwych zadań audytowych, czyli wykonanie **oceny potrzeb audytu**. Kolumna 1 („Obszar audytu”) przedstawia obszary działania wyodrębnione w Starostwie i jednostkach organizacyjnych Powiatu natomiast kolumna 2 („Obszar ryzyka”) to wyodrębnione w obrębie poszczególnych obszarów audytu procesy, zjawiska lub problemy wymagające przeprowadzenia audytu wewnętrznego. Wszystkim zadaniom audytowym przypisuje się numer wskazany w kolumnie 3 („Lp.”), których nazwy przedstawiane są w kolumnie 4 („Zadania audytowe”).
2. Po zasięgnięciu opinii kierownictwa jednostki organizacyjnej odpowiedzialnej za dany proces oraz kierownictwa organizacji, określany jest priorytet kierownictwa (kolumna 10 „Priorytet kierownictwa”). Dla każdego z priorytetów przyznawane są wagi, które zostaną użyte w modelu. W zależności od znaczenia, jakie audytor przywiązuje do opinii kierownictwa przyznane wagi mogą się zmieniać.
Przykład:
 - duży - 0,30 (tj. 30%),
 - średni - 0,15 (tj. 15%),
 - niski - 0,0 (tj. 0%).
3. W kolumnie 11 uwzględniany jest czynnik ryzyka – czas jaki upłynął od ostatniego audytu (kolumna 11 „Data poprzedniego audytu”).
Przykład:
 - nigdy - 0,3 (tj. 30%)
 - 2004 - 0,2 (tj. 20%)
 - 2005 - 0,1 (tj. 10%)
 - 2006 – 0,0 (tj. 0%)
4. Określenie wag dla kryteriów ryzyka w modelu. Pomocna jest tabela z kryteriami ryzyka, przedstawiona w **Załączniku Nr 2** do niniejszych procedur.. Suma poszczególnych wag musi wynosić 1. Wagi dla poszczególnych kryteriów ustalane są przez audytora na podstawie profesjonalnego osądu (*professional judgement*). Wagi poszczególnych kryteriów ryzyka mają wpływ na wynik obliczeń wskazany w kolumnie 12 „Ocena po uwzględnieniu kryteriów”.
5. Przyznanie punktów dla przyjętych w tym modelu kategorii ryzyka w modelu. Punkty dla poszczególnych kryteriów przyznawane są przez audytorów na podstawie ich profesjonalnego osądu. Punkty (1, 2, 3, lub 4) przyznane dla poszczególnych kategorii po uwzględnieniu wag (pkt 4) są wykorzystane do obliczenia rezultatu w kolumnie 12 „Ocena po uwzględnieniu kategorii ryzyk”
6. Kolumna „Ocena po uwzględnieniu kategorii”. Algorytm obliczeń jest następujący:

$$[(\text{waga } \mathbf{istotność} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \mathbf{kontrola\ wewn\acute{e}trzna} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \mathbf{wrażliwość} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \mathbf{stabilność} \times \text{liczba punktów}) + (\text{waga } \mathbf{złożoność} \times \text{liczba punktów})] / 4$$
 (4 to wartość maksymalna jaką można przyznać dla danego kryterium).
7. Ocena ryzyka według daty ostatniego audytu. Obliczenia uwzględniają wynik w kolumnie 12 oraz datę przeprowadzenia ostatniego audytu (wynik w kolumnie 13). Algorytm obliczeń jest następujący: wynik kolumna 12 + wartość wagi z pkt 3 (przyznana dla danego okresu w kolumnie 11).
8. Ocena ryzyka według priorytetu kierownictwa. Obliczenia uwzględniają wynik w kolumnie 13 oraz dodatkowo priorytet kierownictwa. Algorytm obliczeń jest następujący:

- Wynik z kolumny 14 („Ocena ryzyka po uwzględnieniu priorytetu kierownictwa”) = Wynik z kolumny 13 + wartość liczbowa odpowiadająca priorytetowi kierownictwa.
9. Sprowadzenie uzyskanych wyników procentowych do wspólnego mianownika. Wynik zapisany jest w kolumnie 15 (końcowa ocena ryzyka). Algorytm obliczeń jest następujący:

Wynik kolumny 15 (końcowa ocena ryzyka) = Wynik z kolumny 14: 160%

160 % jest wartością maksymalną jaką może uzyskać w analizie ryzyka zadanie audytowe. Każde zadanie może uzyskać od 100 % (160 % : 160 % x 100 %) do 15,6 % (25 % : 160 %)

12. Kolumna 16 („ilość dni roboczych”) pozwala przyporządkować poszczególnym zadaniom audytowym odpowiednią ilość dni roboczych

Przykład:

100 % do 75 % - najwyższy priorytet – 90 dni roboczych

75 % do 50 % - wysoki priorytet – 60 dni roboczych

50 % do 30 % - średni priorytet – 45 dni roboczych

poniżej 30 % – 30 dni roboczych

2. Metoda szacunkowa analizy ryzyka – metoda delficka (grupa ekspercka)

1. Audytor wewnętrzny ma dokonać wyboru 4 spośród 12 zadań audytowych.
2. Zadaniom audytowym zostają przypisane kolejne numery.
3. Do dokonania wyboru wyznaczona zostaje grupa audytorów
4. Każdy audytor, nie uzgadniając swoich ocen z innymi tworzy własną listę rankingową.
5. Zadanie audytowe, które powinno być zrealizowane jako pierwsze (największe ryzyko) otrzymuje 12 punktów.
6. Każde kolejne otrzymuje o jeden punkt mniej. Ostatnie zadanie na liście otrzymuje 1 punkt.
7. Punkty otrzymane od każdego audytora są sumowane i tworzony jest ranking zadań począwszy od tego, które otrzymało najwięcej punktów.
8. Aby wyrazić otrzymany wynik w „%” dzieli się ilość punktów, które otrzymało każde zadanie łącznie przez ilość punktów, którą otrzymało zadanie pierwsze na liście
9. Pierwsze na liście zadanie ma ryzyko równe 1 (100%) każde następne ma mniej niż 100%. Jest możliwe uzyskanie przez dwa lub więcej zadań takiego samego wyniku punktowego.

Przykład:

	Audytorzy					Suma uzyskanych pkt.	Pozycja w rankingu	Ocena ryzyka
	A	B	C	D	E			
Zadanie audytowe 1	1	3	2	2	4	12	12	23,5%
Zadanie audytowe 2	3	4	4	1	2	14	11	27,5%
Zadanie audytowe 3	5	5	1	4	1	16	10	31,4%
Zadanie audytowe 4	4	9	8	5	5	31	7	60,8%
Zadanie audytowe 5	9	6	3	3	3	24	8	47,1%
Zadanie audytowe 6	2	1	5	6	6	20	9	39,2%
Zadanie audytowe 7	8	2	7	7	11	35	6	68,6%
Zadanie audytowe 8	12	8	6	9	8	43	5	84,3%
Zadanie audytowe 9	7	12	9	8	12	48	3	94,1%
Zadanie audytowe 10	11	10	12	10	7	50	2	98,0%
Zadanie audytowe 11	6	7	11	12	10	46	4	90,2%
Zadanie audytowe 12	10	11	10	11	9	51	1	100,0%

Interpretacja wyniku

Audyt wewnętrzny dokonał wyboru zadań audytowych nr 9, 10, 11, 12.

Ryzyko jest oceniane przez audytora na podstawie doświadczenia, audytor z pośród kilkunastu zadań audytowych wybiera, opierając się na własnym doświadczeniu, te zadania audytowe, które powinny być realizowane jako pierwsze (największe ryzyko); metoda szacunkowa jest prostsza od metody matematycznej, natomiast wymaga od audytora dużego doświadczenia zawodowego, a wynik analizy ryzyka jest uzależniony od subiektywnej oceny audytora.

3. Macierz ryzyka

Narzędzie, które jest przydatne przy opracowaniu programu zdania audytowego. Dla każdego obiektu audytu określa się poziom ryzyka. Dla każdego obiektu audytu określa się poziom ryzyka. Następnie ustala się wagę każdego ryzyka i w zależności od uzyskanego rezultatu opracowuje się program testów. Macierze ryzyka mogą mieć różną formę i różne zastosowanie.

Zastosowane typy kontroli w przedstawionej poniżej macierzy ryzyka definiuje się następująco:

- **Kontrola detekcyjna** – stosowana jest po zakończeniu procesu, gdyż dotyczy zdarzeń, które już zaszły. Kontrole detekcyjne stosujemy, jeśli możemy akceptować stratę gdyż mogą one zapobiegać jedynie przyszłym stratom poprzez korygowanie parametrów systemu.(np. inwentaryzacja, przeliczenie gotówki w kasie)
- **Kontrola zarządcza (kierownicza)** – kontrole te są kluczowe, jeśli pewne zdarzenia mogą doprowadzić do krytycznych konsekwencji. Kontrola ta dotyczy całej organizacji: wszystkich jej systemów, strategii, procedur oraz zasad praktyki, potrzebnych pracownikom do realizowania zadań organizacji.(np. organizowanie szkoleń, bezpośrednie zarządzanie, nagrody pieniężne dla wyróżniających się pracowników)
- **Kontrola prewencyjna** – celem tej kontroli jest zapobieganie niepożądanym rezultatom.(np. podział obowiązków - zabezpiecza przed błędami)

i oszustwami popełnianymi przez pojedynczych pracowników, autoryzacja (upoważnienie)).

- **Kontrola korygująca** – celem tej kontroli jest korekta parametrów systemu, która zapobiegnie dalszemu powstawaniu wykrytych błędów. (np. kara dyscyplinarna)

Przykład:

Nr. Ref.;.....

MACIERZ RYZYKA.

Nazwa zadania audytowego:

Obiekt audytu: Rozdział funkcji

Wykonał:....., data wykonania:

Typy kontroli: D – detekcyjna, Z – zarządcza, P- prewencyjna, K – korygująca, X – brak kontroli

Siła kontroli: 1 – słaba, 2 – dobra, 3 – silna, 4 - nieefektywna

AKTUALNE KONTROLE	CZYNNIKI RYZYKA			
	Oszczędności kadrowe	Nieznajomość wymagań dot. podziału obowiązków	Nieprzestrzeganie obowiązujących procedur	Brak pisemnych procedur
Pisemne procedury	X	P4	X	X
Pisemne zakresy obowiązków	X	P4	X	X
Kontrole automatyczne w module finansowym i księgowym	P4	P4	P4	P4
Ścieżka audytu w systemie informatycznym	D2	D2	D2	D2

Wypełniając macierz audytor ocenia jak istniejące kontrole ograniczają badane ryzyko. Kontrole są oceniane pod względem siły (na ile można na nich polegać), jaki rodzaj kontroli reprezentują.

4. Metoda mieszana analizy ryzyka

Etapy:

- przypisanie wag - zidentyfikowanym, w ramach procesu czynnikom ryzyka audytor przypisuje wagę. Suma wag musi wynosić 100%. Czynnik ryzyka musi wynosić przynajmniej 10%. Przypisanie wag musi odzwierciedlać ważność i znaczenia danego czynnika ryzyka, z uwzględnieniem opinii kierownictwa jednostki i komórki audytowanej i poziomu akceptacji ryzyka,
- ocena ryzyka - wartość natężenia danego czynnika ryzyka w procesie, przyjmując skalę czterostopniową, gdzie 1 oznacza niski, 2 – średni, 3 – wysoki, 4 – bardzo wysoki,
- obliczenie ryzyka ważonego – iloczyn każdego czynnika wyniku oceny ryzyka i przypisanej wagi. Przedstawienie wyników w formie tabelarycznej,

Nazwa procesu:				
l.p.	Czynnik ryzyka	Waga	Ocena ryzyka	Ryzyko ważone
1.		a	B	$a \times b = c$
		%		
2.		%		
3.		%		
				Suma:

- obliczenie średniego poziomu ryzyka ważonego dla każdego procesu w danym obszarze – zsumowanie w ramach procesu wyliczonych wartości ryzyka ważonego i podzielenie przez ilość ocenianych czynników. Przedstawienie w formie tabelarycznej,

Nazwa obszaru:				
l.p.	Nazwa procesu	Suma ryzyk ważonych	Ilość czynników ryzyka	Ryzyko ważone dla procesu
1.		d	E	$d/e = f$
		%		
2.		%		
3.		%		
				Suma:

- powtórzenie powyższych czynności w odniesieniu do wszystkich zidentyfikowanych obszarów,
- przyporządkowanie procesów do poszczególnych obszarów,
- wyliczenie ryzyka ważonego dla obszaru – suma ryzyk ważonych wyliczonych dla procesów w danym obszarze i iloraz sumy przez ilość procesów,

l.p.	Nazwa obszaru	Suma ryzyk ważonych	Ilość procesów w obszarze	Ryzyko ważone dla obszaru
1.		f	G	f/g
2.				

- uporządkowanie obszarów malejąco, wg wartości ryzyka ważonego.

5. Mapa ryzyka w analizie ryzyka

Mapa ryzyka klasyfikuje rodzaje ryzyka według znaczenia i prawdopodobieństwa i umieszcza je na mapie, w jednym z czterech kwadratów.

Na początku trzeba przeprowadzić ocenę ryzyka. Zarówno ocena znaczenia, jak i prawdopodobieństwa powinna być dokonana bez brania pod uwagę procesów i kontroli, jakie organizacja stosuje, by zarządzać tymi ryzykami.

Następnie, dla każdego ryzyka należy odczytać współrzędne – „znaczenie” na osi Y oraz „prawdopodobieństwo” na osi X. Należy sprawdzić, w którym kwadracie znajduje się ryzyko. Pozycja w określonym kwadracie pomaga ustalić ważność ryzyka. Określa także, jak wiele wysiłku i uwagi powinno być poświęcone ograniczeniu tego ryzyka, biorąc pod uwagę potencjalny wpływ, jaki ma ono na zdolność organizacji do prowadzenia swojej strategii działania.

Mapa ryzyka umieszcza każde ryzyko w jednym z czterech następujących kwadratów:

I. “Zapobiegaj u źródła”

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie zaliczają się do podstawowych i najważniejszych. Są to takie rodzaje ryzyka, które zagrażają osiągnięciu celów organizacji. Są one znaczące, jeśli chodzi o konsekwencje, a prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest znaczne. Powinny być zredukowane lub wyeliminowane poprzez zastosowanie kontroli zapobiegawczych. Kontrole te powinny podlegać ocenie i badaniu.

II. “Wykryj i monitoruj”

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie są znaczące, ale prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest mniejsze. Te rodzaje ryzyka powinny być cyklicznie monitorowane, by upewnić się, że są właściwie zarządzane przez organizację i prawdopodobieństwo ich wystąpienia pozostanie niskie. Powinno się zastosować kontrole wykrywające, by zapewnić, że rodzaje ryzyka o dużym znaczeniu będą wykryte, zanim pojawią się ich konsekwencje. Ta grupa ryzyka jest druga co do ważności.

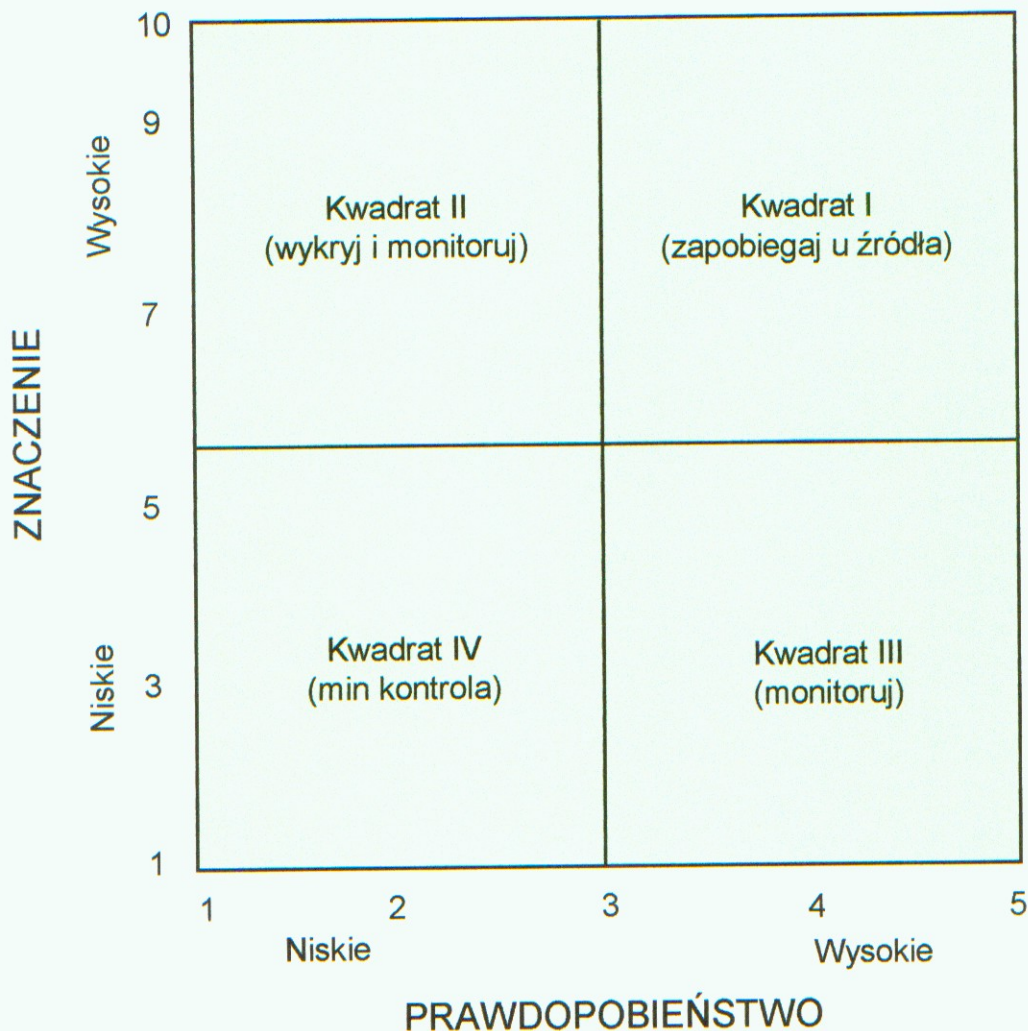
III. “Monitoruj”

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie mają mniejsze znaczenie, ale prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest duże. Powinny być monitorowane, by zapewnić, że są właściwie zarządzane oraz że ich znaczenie nie wzrośnie przy zmieniających się warunkach działania.

IV. “Minimalna kontrola”

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie nie są znaczące i prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest niskie. Wymagają minimalnego monitoringu i kontroli chyba, że następna ocena ryzyka wykaże, że przeszły do innej kategorii.

Znaczenie	Prawdopodobieństwo wystąpienia	Ryzyko	Opis ryzyka
(Skala 1-10, gdzie 10 oznacza najwyższe ryzyko; każda liczba może być użyta raz)	(Skala 1-5, gdzie 5 oznacza pewność wystąpienia a 1, że raczej nie wystąpi)		



Powyższy podział mapy ryzyka na cztery kwadraty nie jest obowiązkowy i może zostać rozszerzony do dziewięciu zapewniając jednocześnie większą szczegółowość. Audytorzy stosujący tę metodę powinni dysponować dużym zasobem wiedzy oraz dogłębną znajomością zakresu działania jednostki audytowanej, dzięki czemu będą w stanie wiarygodnie zidentyfikować ryzyka i pogrupować je w zależności od ich znaczenia (skutku) oraz prawdopodobieństwa wystąpienia.

DEFINICJE KATEGORII RYZYK ORAZ ZASADY PRZYDZIELANIA PUNKTÓW

OCENY	KATEGORIE RYZYK				
	MATERIALNOŚĆ/ ISTOTNOŚĆ 0,25	KONTROLA WEWNĘTRZNA 0,25	WRAŻLIWOŚĆ 0,20	STABILNOŚĆ/ PODATNOŚĆ NA ZMIANY 0,15	ZŁOŻONOŚĆ/ STOPIEŃ SKOMPLIKOWANI A 0,15
1	Brak implikacji finansowych i/lub efektywność nie odgrywa roli	Mała	Silna	Bardzo stabilny	Niski
2	System z implikacjami finansowymi i/lub/ efektywność odgrywa nieznaczną rolę	Umiarkowana	Racjonalna	Stabilny	Umiarkowany
3	System z dużymi implikacjami finansowymi i/lub efektywność odgrywa znaczną rolę	Wrażliwa	Umiarkowana	Znaczące zmiany	Wysoki
4	Duży system finansowy i/lub kluczowa rola efektywności	Bardzo wrażliwa	Słaba	Nowo wdrażany system	Bardzo wysoki
	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • wielkość przepływów finansowych, • ilość operacji, • ryzyko straty w pojedynczej operacji, • poziom kosztów jednostkowych, • poziom jakości produktu 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • wnioski z poprzednich audytów, • rozdział obowiązków, • jakość kadr, systemów, morale, rotacja kadr, istnienie regulacji, procedur 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • poufność danych, • wpływ błędów na inny system, • znaczenie polityczne, • wrażliwość stron, • podatność na naciski korupcyjne 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • ilość zmian prawnych i organizacyjnych zachodzących i planowanych w systemie oraz ich zakres i terminy 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • złożoność wymagań, regulacji, • liczba subsystemów, • granice systemu, przekraczanie, • liczba etapów procedowania

Lp.	KATEGORIE RYZYK	WAGA
1.	MATERIALNOŚĆ/ ISTOTNOŚĆ	0,25
2.	KONTROLA WEWNĘTRZNA	0,25
3.	WRAŻLIWOŚĆ	0,20
4.	STABILNOŚĆ/ PODATNOŚĆ NA ZMIANY	0,15
5.	ZŁOŻONOŚĆ/ STOPIEŃ SKOMPLIKOWANIA	0,15
	SUMA	1

Audytór wewnętrzny przypisał najwyższe wagi dla kategorii Istotność/Materialność oraz Kontrola wewnętrzna ze względu na fakt, iż:

- im większa wartość operacji finansowych związanych z badanym obszarem lub obszarów powiązanych, tym większe mogą być konsekwencje finansowe wynikające z wadliwego działania systemu;
- im słabszy system kontroli, tym większe prawdopodobieństwo wystąpienia błędów i nieprawidłowości będących wynikiem spełnienia się ryzyka nieodłącznego. Ryzyko nieodłączne związane jest ze stopniem skomplikowania danego procesu, jego stabilnością, ważnością z punktu widzenia pozostałych obszarów.

DEFINICJE KATEGORII RYZYK ORAZ ZASADY PRZYDZIELANIA PUNKTÓW

OCENY	KATEGORIE RYZYK				
	MATERIALNOŚĆ/ ISTOTNOŚĆ 0,25	KONTROLA WEWNĘTRZNA 0,25	WRAŻLIWOŚĆ 0,20	STABILNOŚĆ/ PODATNOŚĆ NA ZMIANY 0,15	ZŁOŻONOŚĆ/ STOPIEŃ SKOMPLIKOWANI A 0,15
1	Brak implikacji finansowych i/lub efektywność nie odgrywa roli	Mała	Silna	Bardzo stabilny	Niski
2	System z implikacjami finansowymi i/lub/ efektywność odgrywa nieznaczną rolę	Umiarkowana	Racjonalna	Stabilny	Umiarkowany
3	System z dużymi implikacjami finansowymi i/lub efektywność odgrywa znaczną rolę	Wrażliwa	Umiarkowana	Znaczące zmiany	Wysoki
4	Duży system finansowy i/lub kluczowa rola efektywności	Bardzo wrażliwa	Słaba	Nowo wdrażany system	Bardzo wysoki
	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • wielkość przepływów finansowych, • ilość operacji, • ryzyko straty w pojedynczej operacji, • poziom kosztów jednostkowych, • poziom jakości produktu 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • wnioski z poprzednich audytów, • rozdział obowiązków, • jakość kadr, systemów, morale, rotacja kadr, istnienie regulacji, procedur 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • poufność danych, • wpływ błędów na inny system, • znaczenie polityczne, • wrażliwość stron, • podatność na naciski korupcyjne 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • ilość zmian prawnych i organizacyjnych zachodzących i planowanych w systemie oraz ich zakres i terminy 	Czynniki wpływające na ocenę: <ul style="list-style-type: none"> • złożoność wymagań, regulacji, • liczba subsystemów, • granice systemu, przekraczanie, • liczba etapów procedowania

Lp.	KATEGORIE RYZYK	WAGA
1.	MATERIALNOŚĆ/ ISTOTNOŚĆ	0,25
2.	KONTROLA WEWNĘTRZNA	0,25
3.	WRAŻLIWOŚĆ	0,20
4.	STABILNOŚĆ/ PODATNOŚĆ NA ZMIANY	0,15
5.	ZŁOŻONOŚĆ/ STOPIEŃ SKOMPLIKOWANIA	0,15
	SUMA	1

Audytór wewnętrzny przypisał najwyższe wagi dla kategorii Istotność/Materialność oraz Kontrola wewnętrzna ze względu na fakt, iż:

- im większa wartość operacji finansowych związanych z badanym obszarem lub obszarów powiązanych, tym większe mogą być konsekwencje finansowe wynikające z wadliwego działania systemu;
- im słabszy system kontroli, tym większe prawdopodobieństwo wystąpienia błędów i nieprawidłowości będących wynikiem spełnienia się ryzyka nieodłącznego. Ryzyko nieodłączne związane jest ze stopniem skomplikowania danego procesu, jego stabilnością, ważnością z punktu widzenia pozostałych obszarów.

.....
(nazwa jednostki sektora
finansów publicznych)

WZÓR

WNIOSEK

o powołanie rzeczoznawcy do udziału w zadaniu audytowym

.....
(nazwa i adres jedn. sekt. fin. publ.)

..... dnia
miejsowość

Na podstawie art. 54 ust. 2 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz.2104 z późn. zm.) powołuję rzeczoznawcę w dziedzinie:

..... w osobie
do udziału w dniu/dniach^{*)} w
(miejsce, przedmiot i zakres czynności audytowych, w których ma wziąć udział rzeczoznawca)

Rzeczoznawca dokonuje czynności audytowych samodzielnie/we współpracy z audytorami wewnętrznymi uczestniczącymi w zadaniu audytowym^{*)}

.....
(podpis Audytora Wewnętrznego)

.....
(podpis Starosty)

^{*)} niepotrzebne skreślić

.....
(pieczęć nagłówkowa)

.....
(data i miejsce wystawienia)

.....
(numer upoważnienia)

WZÓR

UPOWAŻNIENIE

do przeprowadzenia audytu wewnętrznego

Na podstawie art. 54 ust.1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych
(Dz. U. Nr 249, poz.2104 z późn. zm.)

upoważniam Pana/Panią^{*)}

.....
(imię, nazwisko i stanowisko służbowe)

do przeprowadzenia audytu wewnętrznego na temat:

.....
zgodnie z planem audytu wewnętrznego/poza planem audytu wewnętrznego^{*)}
w

.....
(nazwa i adres komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny)

Upoważnienie jest ważne za okazaniem dowodu osobistego/legitymacji służbowej^{*)}
nr

Termin ważności upoważnienia upływa z dniem

.....
(pieczętka i podpis Starosty)

Ważność upoważnienia przedłuża się do dnia

.....
(pieczętka i podpis Starosty)

^{*)} niepotrzebne skreślić

.....
(pieczęć nagłówkowa)

.....
(miejscowość, data)

Nazwa jednostki audytowanej

WZÓR

Nr ref.....

ZAWIADOMIENIE O ROZPOCZĘCIU AUDYTU

Uprzejmie informuję, że zgodnie z Planem audytu wewnętrznego Powiatu Ostródzkiego na rok....., dnia r. rozpocznie się audyt wewnętrzny na temat :.....

W dniu rozpoczęcia zadania, tj. r. przewidywana jest narada otwierająca z udziałem Dyrektora Jednostki lub wyznaczonym pracownikiem.

Dokładne informacje na temat audytu, a w szczególności zakres, cel, czas trwania, oraz tok jego realizacji zostaną przedstawione podczas narady otwierającej. Godzina spotkania oraz ewentualna zmiana terminu zostaną uzgodnione telefonicznie.

.....
(podpis audytora wewnętrznego)

.....
(pieczęć nagłówkowa)

WZÓR

Nr ref.:.....

POGRAM ZADANIA AUDYTOWEGO	
Oznaczenie zadania audytowego	Temat zadania audytowego:
	Nr zdania audytowego:
Budżet czasowy	Liczba dni przewidzianych w planie
Planowany termin rozpoczęcia audytu	
Planowany termin przedstawienia projektu sprawozdania i sprawozdania końcowego	

Podpis audytora wewnętrznego	Data i miejsce podpisania

WYTYCZNE DLA ZADANIA AUDYTOWEGO	
Cel zadania audytowego	Wskazanie celu (celów)
Zakres zadania audytowego: 1. przedmiotowy 2. podmiotowy	
Metodyka audytu (techniki przeprowadzania zadania audytowego, sposób przeprowadzania zadania audytowego, problemy na które należy zwrócić uwagę w badaniach, dowody niezbędne do dokonania ustaleń i sposób ich badania, wskazówki o charakterze techniczno-organizacyjnym, wzory wykazów, zestawień)	
Analiza ryzyka kontroli wewnętrznej	Analiza ryzyka obszarów działalności jednostki audytowanej
Harmonogram czasowy	Planowany czas trwania audytu, rozplanowanie terminów wykonania poszczególnych czynności (spotkania z kierownictwem jednostki audytowanej, rozpoczęcie i przeprowadzenie poszczególnych czynności)
Imię i nazwisko audytora wykonującego audyt	Nr upoważnienia
Uwagi	

.....
(pieczęć nagłówkowa)

WZÓR

Nr ref.:.....

PROTOKÓŁ Z NARADY OTWIERAJĄCEJ	
Nazwa zadania audytowego	
Nr zdania	
Data narady	
Treść narady	<i>w szczególności: informacja audytora o celu, tematyce i założeniach organizacyjnych zadania audytowego; informacja kierownika jednostki audytowanej o jej funkcjonowaniu, ustalenia dotyczące sposobów unikania zakłóceń pracy jednostki audytowanej w trakcie przeprowadzania zadania audytowego.</i>
Osoby obecne	Imię i nazwisko Podpis
Jednostka audytowana
Audytor

WZÓR

Nr ref.:

ARKUSZ USTALEŃ AUDYTU

Nazwa zadania:

Nr zadania:

Sporządził:

Data:

OMÓWIENIE STANU NIEKORZYSTNEGO:

Stwierdzenie odstępstw, uzasadniające je fakty i wyniki testów, a także skutek danego stanu (powody, zmiany, naruszone normy). O ile to możliwe podanie przyczyny odstępstwa i wyjaśnienia, dlaczego uznano je za ustalenia audytu (np. sprzeczność z zapisaną procedurą, itp.)

Stan stwierdzono na podstawie:

Włączyć do ostatecznego sprawozdania*

Nie włączać do ostatecznego sprawozdania (podać powody poniżej)*

*zaznaczyć jedno z powyższych

WZÓR

Nr ref.:.....

PROTOKÓŁ Z WYWIADU (ROZMOWY)	
Nazwa zadania audytowego	
Nr zdania	
Data	
PRZEDMIOT WYWIADU	
Sporządził	Podpis

.....
(pieczęć nagłówkowa)

WZÓR

Nr ref.:

PROTOKÓŁ Z NARADY ZAMYKAJĄCEJ									
Nazwa zadania audytowego									
Nr zdania									
Data narady									
Cel narady									
Treść narady									
Ustalenia i zalecenia	<i>Omówienie ustaleń i związanych z nimi rekomendacji (sygantura dokumentu roboczego)</i>								
Reakcja kierownictwa komórki audytowanej	<i>W tym ewentualne proponowane działania naprawcze</i>								
Osoby obecne	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 80%; text-align: center;">Imię i nazwisko</td> <td style="width: 20%; text-align: center;">Podpis</td> </tr> </table>	Imię i nazwisko	Podpis						
Imię i nazwisko	Podpis								
Jednostka audytowana	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;"></td> <td style="width: 30%; text-align: center;">.....</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">.</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">.</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">.....</td> </tr> </table>	
								
	.								
	.								
								
Audytor	<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 70%;"></td> <td style="width: 30%; text-align: center;">.....</td> </tr> </table>							
								
Uwagi audytora	<i>Np. w przypadku odmowy złożenia podpisu przez kierownika komórki audytowanej</i>								

.....

.....
(miejscowość data)

WZÓR

(pieczęć nagłówkowa)

Nr ref.:.....

SPRAWOZDANIE Z PRZEPROWADZENIA AUDYTU	
Nazwa zadania audytowego	
Nr zdania	
Imię i nazwisko audytora wewnętrznego	Nr upoważnienia
Cel zadania	
Zakres zadania audytowego	Zakres przedmiotowy
	Zakres podmiotowy
Termin realizacji zadania audytowego (od-do)	
Techniki zastosowane w trakcie audytu	
Tło informacyjne	<i>Zwięzły opis działań komórki, jej strategii i celów zwłaszcza w obszarze poddanym audytowi wewnętrznemu. Nazwiska i stanowiska osób stojących na czele danej Jednostki sektora Finansów Publicznych w trakcie badanego okresu oraz osoby odpowiedzialnej za audytowany obszar. Kto i kiedy ostatnio audytował dany obszar działalności oraz braki wykazane w trakcie tego audytu i czy zostały wyeliminowane.</i>
Ustalenia, przyczyny, skutki, rekomendacje	
<i>W tym miejscu uzupełniamy tabelę ustaleń (zgodnie z gradacją ryzyk: wysokie, średnie, niskie) poczynionych w trakcie audytu. Do jej wypełnienia mogą posłużyć zweryfikowane i potwierdzone arkusze ustaleń z audytu. Na ich podstawie audytor może formułować wnioski i rekomendacje w zakresie poprawy stwierdzonych zjawisk negatywnych.</i>	
Ustalenia	<i>Fakty stwierdzone w trakcie realizacji zadania</i>
Kryteria	<i>Referencje, wobec której odnosimy stan zastany w trakcie audytu (przepisy prawa, przepisy wewnętrzne jednostki, procedury)</i>

Przyczyny	<i>Powód wystąpienia różnic, odchyłeń od „referencji” – (np. brak nadzoru, brak procedur, wysokie obciążenie stanowisk, brak wiedzy)</i>				
Skutki/Ryzyka	<i>Opis skutków negatywnych dla jednostki</i>				
Rekomendacje	<i>Opis rekomendacji, których wdrożenie przyniesie pozytywny skutek w postaci wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości oraz poprawy systemów kontrolnych zapobiegających wystąpieniu tych nieprawidłowości w przyszłości, np. opracowanie procedur, planów harmonogramów działań, przypisanie odpowiedzialności, wzmożony nadzór.</i>				
Opinia audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności systemu zarządzania i kontroli w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem					
Odpowiedź jednostki audytowanej	Można zgłosić na piśmie w ciągu 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania wstępnego, dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia dotyczące treści sprawozdania.				
Rekomendacja końcowa	<i>Ostateczna rekomendacja audytu wewnętrznego po uwzględnieniu odpowiedzi jednostki audytowanej.</i>				
Liczba aneksów i egzemplarzy sprawozdania końcowego					
Audytorka	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%;">Imię i nazwisko</td> <td style="width: 30%;">Podpis</td> </tr> <tr> <td style="height: 40px;"></td> <td style="text-align: center; vertical-align: bottom;">.....</td> </tr> </table>	Imię i nazwisko	Podpis	
Imię i nazwisko	Podpis				
				

Do wiadomości:
(wykaz adresatów sprawozdania)

.....
(pieczęć nagłówkowa)

WZÓR

Nr ref.:.....

DOKUMENT ZAMKNIĘCIA ZADANIA AUDYTOWEGO	
Nazwa zadania audytowego	
Nr zdania	
Zalecenia	
Audytór wewnętrzny	Podpis i data

WZÓR

.....
(pieczęć nagłówkowa komórki audytu)

REJESTR UPOWAŻNIENÍ

Lp.	Numer upoważnienia	Rodzaj upoważnienia	Osoba upoważniona	Jednostka audytowana	Temat i zakres audytu	Uwagi

WZÓR

.....
(pieczęć nagłówkowa komórki audytu)

EWIDENCJA PRZEPROWADZONYCH AUDYTÓW

Lp.	Jednostka audytowana	Imię i nazwisko audytora	Zakres przeprowadzonych audytów	Data rozpoczęcia audytu	Data zakończenia audytu	Data sprawozdania końcowego	Uwagi