

Załącznik Nr 2
do Zarządzenia Nr 27/2011
z dnia 12 kwietnia 2011 r.

**KSIĘGA PROCEDUR
AUDYTU WEWNĘTRZNEGO
W URZĘDZIE MIASTA I GMINY
W OSTRZESZOWIE**

Spis treści

A. Wprowadzenie.....	3
1. Definicja audytu wewnętrznego.....	4
2. Audyt wewnętrzny w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie.....	5
2.1. Cele i zakres audytu wewnętrznego.....	6
2.2. Niezależność	8
2.3. Relacje z kierownikami i pracownikami wydziałów/komórek.....	8
2.4. Reakcja na wyniki audytu, przegląd sprawdzający.....	9
2.5. Współpraca z audytorami i kontrolerami zewnętrznymi.....	10
2.6. Etyka zawodowa.....	10
3. Dokumentacja audytu wewnętrznego.....	11
3.1.1. Klasyfikacja i zasady sporządzania dokumentów roboczych.....	11
3.2. Stałe akta audytu	13
3.3. Bieżące akta audytu.....	14
4. Szkolenia i rozwój zawodowy audytora wewnętrznego.....	16
B. Metodyka audytu.....	16
1. Planowanie w audycie wewnętrznym.....	19
1.1. Gromadzenie informacji o działalności Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie oraz identyfikacja zachodzących w nim procesów.....	21
1.2. Identyfikacja systemów kontroli	20
1.3. Analiza ryzyka na etapie planowania	23
1.3.1. Podstawowe zagadnienia związane z analizą ryzyka.....	23
1.4. Identyfikacja czynników ryzyka i obszarów ryzyka	25
1.5. Metody analizy ryzyka	26
2. Przeprowadzanie audytu wewnętrznego.....	27
2.1. Upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego	27
2.2. Wstępny przegląd	28
2.3. Program zadania audytowego	29
2.4. Narada otwierająca.....	31
2.5. Ocena kontroli zarządczej i jej środowiska.....	31
2.6. Testowanie w audycie wewnętrznym.....	33
2.6.1. Techniki wykorzystywane w trakcie testów	36
2.6.2. Techniki próbkowania	40
2.6.3. Określenie próby	41
2.6.3.1. Metody próbkowania statystycznego	41
2.6.3.2. Metody próbkowania niestatystycznego.....	43
2.7. Narada zamykająca.....	43
3. Sprawozdawczość.....	44
3.1. Sprawozdanie	44
3.1.1. Przekazywanie sprawozdania z audytu wewnętrznego	45
3.2. Czynności sprawdzające.....	46

3.3. Przegląd zadania audytowego	47
3.4. Czynności doradcze.....	47
3.5. Sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego	49

C. Spis załączników Księgi Procedur Audytu Wewnętrznego.....	50
---	-----------

A. Wprowadzenie

Księga procedur audytu wewnętrznego (zwanej dalej Księgą procedur) stanowi zbiór formalno – prawnych wymogów związanych z przeprowadzaniem audytu wewnętrznego oraz opis stosowanej metodyki audytu wewnętrznego.

Księga procedur służy zapewnieniu jednolitego wykonywania zadań audytowych przez audytora wewnętrznego oraz odpowiedniej jakości wykonywanej pracy. Wprowadzana jest w życie w formie zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy Ostrzeszów (zwanym dalej Burmistrzem). W ten sam sposób dokonuje się jej aktualizacji.

Metodyka audytu wewnętrznego zawarta w niniejszej Księdze procedur jest stosowana w realizacji audytu wewnętrznego. W toku wykonywanych prac audytorskich może być wzbogacana o nowe metody służące realizacji celów stawianych przed audytem.

Audytór wewnętrzny aktualizuje niniejszą Księgę procedur w zależności od zmieniających się potrzeb audytu wewnętrznego oraz środowiska zewnętrznego. Pierwotna wersja Księgi procedur oraz jej kolejne warianty włącza się do akt stałych audytu wewnętrznego. Pierwotna wersja Księgi procedur oraz jej aktualizacje są akceptowane przez Burmistrza.

Opracowanie procedur audytu wewnętrznego, stosowanych przez Audyt Wewnętrzny w Urzędzie, oparto m.in. na Podręczniku audytu wewnętrznego w administracji publicznej (opracowanym przez Ministerstwo Finansów) oraz innych dostępnych, przedmiotowych publikacjach oraz na doświadczeniu audytora wewnętrznego.

Podstawą funkcjonowania audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie jest Statut i Regulamin Organizacyjny Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie. Zasadnicze cele, prawa i obowiązki oraz zasady działania i organizacji audytu wewnętrznego w Urzędzie określa „Karta audytu wewnętrznego” ustalona przez Burmistrza w Załączniku Nr 1 do niniejszego Zarządzenia. Zgodnie z powyższymi uregulowaniami audytór wewnętrzny działa w ramach Komórki Audytu Wewnętrznego (KAW), która jest wyodrębnioną komórką organizacyjną podległą bezpośrednio Burmistrzowi.

Podstawowy zakres uprawnień i obowiązków audytora wewnętrznego określa „Karta audytu wewnętrznego”, a szczegółowy niniejsza Księga.

1. Definicja audytu wewnętrznego

Audyt wewnętrzny jest, zgodnie z art. 272 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r., Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.), działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań poprzez:

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

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

Międzynarodowe Standardy Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego Instytutu Audytorów Wewnętrznych (IIA) definiują **audyt wewnętrzny** jako działalność niezależną, obiektywnie zapewniającą i doradczą, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Audyt wewnętrzny pomaga organizacji w osiąganiu jej celów poprzez systematyczne i zdyscyplinowane podejście do oceny i doskonalenia skuteczności procesów zarządzania ryzykiem, kontroli oraz zarządzania organizacją. Działalność zapewniająca audytu polega na dostarczeniu kierownictwu racjonalnego zapewnienia, że ustanowiony system kontroli zarządczej funkcjonuje prawidłowo.

Pod pojęciem usług doradczych rozumie się doradztwo i pokrewne działania usługowe dla Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie, których charakter i zakres są uzgadniane z Burmistrzem. Celem usług doradczych jest przysporzenie wartości dodanej oraz usprawnienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli z zachowaniem zasady, że audytor wewnętrzny nie przyjmuje na siebie odpowiedzialności kierownictwa. Działalność doradcza wykonywana jest w zakresie i w sposób nienaruszający zasady niezależności audytu. Audytor nie może wykonywać zadań doradczych, których wykonywanie prowadziłoby do przyjęcia przez nich zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką. Audytor wewnętrzny może składać Burmistrzowi wnioski, opinie lub zalecenia dotyczące usprawnienia funkcjonowania. Przedstawione przez audytora wewnętrznego wnioski, opinie lub zalecenia nie są wiążące.

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

2. Audyt wewnętrzny w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie oraz w podległych jednostkach

Urząd Miasta i Gminy w Ostrzeszowie jest urzędem przy pomocy, którego Burmistrz Miasta i Gminy Ostrzeszów wykonuje powierzone mu zadania (art. 33 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), zwana dalej ustawą o samorządzie gminnym. Burmistrz jest kierownikiem Urzędu (art. 33 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym). Burmistrz wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, którego organizację i zasady funkcjonowania określa Regulamin organizacyjny nadany przez Burmistrza w drodze zarządzenia. Do zadań Urzędu należy m.in. zapewnianie obsługi administracyjnej, organizacyjnej i technicznej Burmistrza i Rady Miejskiej Ostrzeszów oraz jej organów wewnętrznych. Urząd stanowi narzędzie do realizacji następujących rodzajów zadań spoczywających na Mieście i Gminie:

- 1) własnych, wynikających z ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, ustaw szczególnych i uchwał Rady Miejskiej;
- 2) zleconych, z zakresu administracji rządowej oraz na podstawie ustaw szczególnych;
- 3) przyjętych, powierzonych Gminie w drodze porozumień.

Cele i obszary działania jednostek organizacyjnych Miasta i Gminy Ostrzeszów, w których audytor przeprowadza zadania audytowe, określone zostały m.in. w ich statutach.

Podstawy prawne funkcjonowania audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie

Audyt wewnętrzny w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie funkcjonuje w oparciu o zapisy dotyczące audytu wewnętrznego zawarte w regulacjach:

- Ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.);
- Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. z 2010 r. Nr 21, poz. 108);
- Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie;
- Karcie Audytu Wewnętrznego stanowiącej załącznik Nr 1 do niniejszego Zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy w Ostrzeszowie;
- Komunikacie Nr 16/2006 Ministra Finansów z 18 lipca 2006r w sprawie „Kodeksu etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” i „Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” (Dz. Urz. MF z dnia 3 sierpnia 2006 roku, Nr 9, poz. 70);
- Komunikacie Nr 8 Ministra Finansów z dnia 12 kwietnia 2010 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin z 19 maja 2010 r., Nr 5, poz. 24)).

2.1. Cele i zakres audytu wewnętrznego

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

Celami audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie są:

- identyfikacja i analiza ryzyka związanego z działalnością Urzędu oraz podległych jednostek, a w szczególności ocena efektywności procesu zarządzania ryzykiem oraz ocena systemu kontroli zarządczej,
- wyrażanie opinii na temat adekwatności i skuteczności ustanowionych mechanizmów kontrolnych w badanym systemie,
- dostarczenie Burmistrzowi, w oparciu o ocenę systemu kontroli zarządczej, racjonalnego zapewnienia, że Urząd działa prawidłowo,

- składanie sprawozdań z poczynionych ustaleń oraz tam gdzie jest to właściwe, przedstawienie zaleceń dotyczących poprawy skuteczności działania Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie w danym obszarze.

Audyt wewnętrzny jest narzędziem zarządzania służącym Burmistrzowi Miasta i Gminy Ostrzeszów do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że:

- cele i zadania postawione przed Urzędem Miasta i Gminy w Ostrzeszowie i jednostkami organizacyjnymi są realizowane,
- procedury wynikające z przepisów prawa lub przyjęte przez Burmistrza Miasta i Gminy w Ostrzeszowie są wdrażane i przestrzegane,
- mechanizmy i procedury stanowiące system kontroli zarządczej są adekwatne i skuteczne dla prawidłowego działania Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie.

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

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

Nie powoduje naruszenia bezstronności wykonywanie przez audytora wewnętrznego czynności o charakterze doradczym w zakresie operacyjnych działań jednostki, za które audyt w wewnętrzny był uprzednio odpowiedzialny. W przypadku wykonywania czynności o charakterze

doradczym w danym obszarze działalności jednostki, audytor wewnętrzny nie powinien oceniać tej działalności, co najmniej przez 1 rok.

2.2. Niezależność

Audytor wewnętrzny jest niezależny zarówno w sferze organizacyjnej jak i operacyjnej. Niezależność organizacyjna oznacza, że audytor wewnętrzny podlega bezpośrednio Burmistrzowi i wykonuje swoje zadania w ramach wyodrębnionej komórki organizacyjnej.

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

W celu zapewnienia niezależności audytu wewnętrznego pod względem finansowym, słuszne byłoby wyodrębnienie środków finansowych pozwalających na uczestnictwo w szkoleniach lub na zakup literatury fachowej na podstawie zgłoszonych potrzeb przez audytora wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny jest zobowiązany poinformować Burmistrza o każdym rzeczywistym lub domniemanym naruszeniu niezależności audytora wewnętrznego.

Obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność audytora wewnętrznego w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie reguluje ustawa o finansach publicznych, rozporządzenie wykonawcze oraz obowiązująca Karta audytu wewnętrznego.

2.3. Relacje z kadrą kierowniczą i pracownikami wydziałów/komórek organizacyjnych

Audytor wewnętrzny nie jest odpowiedzialny za procesy i działania podlegające audytowi wewnętrznemu i nie nadzoruje ich. Nie uczestniczy również 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 Burmistrzowi w osiąganiu celów poprzez systematyczne i zdyscyplinowane podejście do oceny i doskonalenia skuteczności procesów zarządzania ryzykiem, kontroli i governance.

Zasadą obowiązującą w audycie wewnętrznym jest przeprowadzanie zadań audytowych w sposób konstruktywny. Zawsze, kiedy jest to możliwe, trzeba występować o pomoc ze strony kierownictwa i personelu innych wydziałów/jednostek organizacyjnych przy planowaniu i wykonywaniu zadania audytowego, słuchać ich opinii i wskazówek. Postawa taka nie może jednak podważać faktu, że audytor wewnętrzny ma zapewniony nieograniczony dostęp do wszelkich dokumentów, wszystkich pracowników oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu, z zachowaniem przepisów o ochronie informacji niejawnych. Przed rozpoczęciem każdego zadania audytowego należy poinformować kierownika wydziału/jednostki audytowanej o planowanych działaniach audytu.

2.4. Reakcja na wyniki audytu, przegląd sprawdzający

Audytor wewnętrzny powinien dążyć do osiągnięcia porozumienia z kierownikiem i pracownikami wydziału/jednostki audytowanej w sprawie przedstawionych ustaleń stanu faktycznego, dokonanej analizy przyczyn i skutków stwierdzonych uchybień oraz uwag i wniosków (zaleceń) audytu. Jeżeli jest to uzasadnione celami audytu, audytor może współpracować z audytowanymi nad poszukiwaniem najlepszych rozwiązań dotyczących sposobu realizacji zaleceń.

Audytor wewnętrzny powinien współpracować z kierownikiem wydziału/jednostki audytowanej nad rozwiązaniem ewentualnego sporu. Jeżeli porozumienie nie zostanie osiągnięte, a spór dotyczy istotnych ustaleń audytu, ustalenia te powinny być poddane przeglądowi sprawdzającemu z udziałem audytora, kierownika wydziału/jednostki audytowanej i Burmistrza. Przegląd sprawdzający przeprowadza się po naradzie zamykającej. Po upewnieniu się, że przedstawione przez audytora ustalenia są prawidłowe, audytor zamieszcza je w sprawozdaniu z audytu, które przekazuje kierownikowi wydziału/jednostki audytowanej, a następnie Burmistrzowi.

2.5. Współpraca z audytorami i kontrolerami zewnętrznymi

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

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

Audytor wewnętrzny powinien porozumiewać się z NIK i innymi instytucjami kontrolnymi za pośrednictwem lub w porozumieniu z Burmistrzem. Dokumentacja audytowa powinna być udostępniana audytorom i kontrolerom zewnętrznym za pośrednictwem Burmistrza.

2.6. Etyka zawodowa

Audytor Wewnętrzny powinien wykonywać swoje obowiązki zgodnie z zasadami dotyczącymi praktyki wykonywania audytu wewnętrznego oraz regułami postępowania stanowiącymi pewne normy zachowania oczekiwanego od audytora wewnętrznego.

Audytor Wewnętrzny zobowiązany jest do przestrzegania zasady:

- uczciwości;
- obiektywizmu;
- profesjonalizmu;
- rzetelności;
- bezstronności (unikania konfliktu interesów).

Audytor Wewnętrzny winien postępować w sposób sprzyjający budowaniu i wzmacnianiu współpracy z innymi audytorami wewnętrznymi.

3. Dokumentacja audytu wewnętrznego

3.1. Dokumenty robocze audytu

Dokumenty robocze audytu to materiały uzyskane w trakcie realizacji zadania audytowego z wydziału/jednostki audytowanej lub przygotowane przez audytora w celu zdobycia oczekiwanych informacji, a następnie wypełniane przez audytora bądź pracowników wydziału/jednostki audytowanej.

Celem tworzenia dokumentów roboczych jest:

- poparcie dowodami ustaleń zawartych w sprawozdaniu,
- udokumentowanie wykonanej pracy,
- umożliwienie osobom upoważnionym kontroli,
- usprawnienie wykonywanej pracy.

3.1.1. Klasyfikacja i zasady sporządzania dokumentów roboczych

Dokumenty robocze audytu obejmują dwie zasadnicze grupy:

- dokumenty (ich kopie, odpisy, wyciągi, zestawienia i obliczenia), a także pisemne informacje, wyjaśnienia, oświadczenia lub opinie uzyskane od pracowników wydziału/jednostki audytowanej lub innych pracowników wydziału/jednostki, a także od innych osób (np. rzeczoznawcy),
- dokumenty przygotowane (sporządzone) przez audytora (protokoły z narad i rozmów, notatki służbowe, opisy systemów, wypełnione kwestionariusze, zestawienia i obliczenia sporządzone na podstawie dokumentów itd.),

Dokumenty robocze sporządzone przez audytora wewnętrznego powinny być opatrzone nagłówkiem zawierającym w szczególności znak akt bieżących (sygnaturę akt), oznaczenie zadania audytowego (numer i temat zadania), nazwę wydziału/ jednostki audytowanej, tytuł / opis zawartości lub cel sporządzenia. Dokument taki musi być podpisany przez Audytora i zawierać datę. Użyte skróty i symbole powinny być opisane i wyjaśnione na końcu dokumentu.

Na pozostałych dokumentach roboczych, gdy podlegają one włączeniu do bieżących akt audytu, Audytor umieszcza znak akt bieżących (sygnaturę akt).

Nr danego dokumentu roboczego (sygnatura akt) nadawany jest w następujący sposób:

a) stosuje się podział dokumentów na :

- akta stałe – **As**,
- akta bieżące – **Ab**;

b) używa się następującego oznaczenia

11 / 01/ As / 02

11 - ostatnie dwie cyfry roku,

01 - nr zadania,

As - rodzaj akt,

02 - nr kolejny dokumentu.

Dokument roboczy może, ale nie musi być dowodem audytowym.

Przykładowe dokumenty robocze przygotowane przez audytora:

- *Lista kontrolna* jest dokumentem roboczym podobnym w układzie do kwestionariusza kontroli zarządczej. Lista kontrolna może być stosowana na każdym etapie realizacji zadania audytowego. Zastosowanie listy kontrolnej pomaga w ujednoliceniu uzyskanych informacji, zapewnia standardowe podejście do przeprowadzanego badania i zapobiega pominięciu w badaniu istotnych kontroli lub przewidywalnych faktów. Lista kontrolna jest stosowana zarówno przez audytora jak i audytowanych.
- *Diagram* służy przedstawieniu przy pomocy odpowiednich symboli oraz łączących je linii danego procesu oraz poszczególnych kontroli w tym procesie. Diagram sporządza się w celu dokonania graficznej analizy procesu. Wyróżnia się dwa rodzaje diagramów: poziome i pionowe. Diagramy poziome lepiej pokazują przepływ dokumentów pomiędzy poszczególnymi wydziałami organizacyjnymi.
- *Tabela*, podobnie jak diagram, może być wykorzystana do opisu procesu. Poszczególne etapy procesu i wykonywane czynności, odpowiedzialność za dany etap/czynność,

dokumenty wynikające z danego etapu/czynności itp. opisuje się w poszczególnych kolumnach tabeli.

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

3.2. Stałe akta audytu

Akta audytu składają się z dwóch zasadniczych grup :

- 1) stałych akt audytu (**As**), prowadzonych w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów, które mogą być przedmiotem audytu wewnętrznego,
- 2) bieżących akt audytu (**Ab**), prowadzonych w celu dokumentowania przebiegu i wyniku zadań audytowych.

Stałe akta audytu prowadzone są w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów, które mogą być przedmiotem audytu. Stałe akta powiązane są z kluczowymi procesami w ramach obszarów Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie. Segregator obszaru powinien posiadać część ogólną i szczegółową. W części ogólnej powinny znajdować się informacje wspólne dla wszystkich procesów zachodzących w danym obszarze, natomiast część szczegółowa powinna uwzględniać podział ze względu na poszczególne procesy (systemy, zagrożnienia, problemy).

Stałe akta audytu (część ogólna) zawierają:

- 1) akty normatywne oraz inne akty prawne związane z zakresem działania Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie oraz regulujące jego funkcjonowanie,
- 2) dokumenty zawierające opis procedur kontroli, w tym kontroli finansowej i mające wpływ na system kontroli finansowej,
- 3) plan wydatków budżetowych Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie w skali globalnej oraz jednostkowe plany finansowe jednostek organizacyjnych,
- 4) zbiór innych aktów regulujących gospodarkę finansową Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie,

- 5) plany audytu wewnętrznego i sprawozdania z ich realizacji,
- 6) inne informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego i analizę ryzyka.

Każda część stałych akt audytu podlega wewnętrznej systematyce, której podstawą są zidentyfikowane obszary działania, systemy (procesy), zagadnienia, problemy, które mogą być przedmiotem audytu. Systematyka ta znajduje odzwierciedlenie w prowadzonej ewidencji stałych akt, obejmującej, w zależności od potrzeb, kilku poziomów dokumentów.

Dokumenty gromadzone w stałych aktach audytu, za wyjątkiem planów audytu i sprawozdań z wykonania audytu są archiwizowane przez właściwe merytorycznie wydziały Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie lub bezpośrednio przez komórkę audytu wewnętrznego (KAW), w ramach odpowiednich haseł klasyfikacyjnych. Dla akt stałych audytu prowadzonych przez komórkę audytu wewnętrznego do znaku akt dodaje się symbol komórki audytu wewnętrznego KAW, symbol z rzeczowego wykazu akt (symbolu teczki macierzystej) oraz dwie ostatnie cyfry roku np. zgodnie z rzeczowym wykazem, do rejestracji i przechowywania planów audytu służy hasło klasyfikacyjne „Stale akta audytu” oznaczone symbolem 1721 (oznaczenie KAW/1721-.../11).

Dokumenty wchodzące do stałych akt audytu mogą być przechowywane w formie tradycyjnej lub elektronicznej. Za prowadzenie stałych akt audytu oraz ich bieżącą aktualizację odpowiada audytor wewnętrzny.

3.3. Bieżące akta audytu

Akta bieżące audytu są rejestrowane, przechowywane i archiwizowane na zasadach ogólnych, określonych w instrukcji kancelaryjnej i rzeczowym wykazie akt. Zgodnie z rzeczowym wykazem, do rejestracji i przechowywania akt bieżących służy hasło klasyfikacyjne „Bieżące akta audytu” oznaczone symbolem 1720. Poszczególne zadania audytowe podlegają rejestracji w spisie spraw teczki macierzystej, w którym w rubryce „uwagi” należy zaznaczyć, czy audyt ma charakter planowy czy też jest realizowany poza planem.

Akta bieżące zadań audytowych podlegają rejestracji i przechowywaniu w podteczkach do teczki macierzystej. Dla każdego audytu zakłada się i prowadzi oddzielną podteczkę ze spisem spraw, stanowiącym ewidencję akt bieżących audytu. Opis podteczki powinien zawierać

wskazanie symbolu komórki audytu wewnętrznego, symbolu z rzeczowego wykazu akt (symbolu teczki macierzystej), hasła z rzeczowego wykazu akt , nazwy Urzędu oraz nazwy (tematu) zadania audytowego.

Znak akt (sygnatura) dokumentów zgromadzonych w bieżących aktach audytu składa się z następujących elementów: symbolu komórki audytu wewnętrznego KAW, symbolu z rzeczowego wykazu akt (symbolu teczki macierzystej), numeru pod którym zadanie audytowe zostało zarejestrowane w spisie spraw teczki macierzystej, symbol pod którym dokument (lub grupa dokumentów) został zarejestrowany w spisie spraw podteczki (symbol ten w razie potrzeby może być uszczegółowiony dodatkowym numerem (np. w przypadku grupy dokumentów), nr kolejny dokumentu oraz dwóch ostatnich cyfr roku (np. KAW/1720/1-LK/3/11).

Rzeczowy wykaz akt audytu wewnętrznego przedstawia się następująco:

172	Audyt wewnętrzny
1720	Bieżące akta audytu
1721	Stale akta audytu
173	Szacowanie ryzyka dla realizacji zadań

Symbole przypisane do poszczególnych dokumentów bądź grup dokumentów używane do symboliki akt audytu wewnętrznego przedstawiają się następująco:

PR – program audytu,
PP – przepisy prawne i obowiązujące procedury,
SA – sprawozdanie z audytu,
PN – protokoły z porad,
OW – oświadczenia, wyjaśnienia,
KK – kwestionariusze kontroli wewnętrznej,
LK – listy kontrolne,
ŚA – ścieżka audytu,
SR – szacowanie ryzyka zadania audytowego,
PM – pozostałe materiały.

Burmistrz, kierownik wydziału/komórki audytowanej, a także inne upoważnione osoby mają prawo wglądu do bieżących akt audytu.

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 wewnętrznego. Ponadto audytor wewnętrzny dokonuje bieżącej analizy ofert szkoleniowych napływających do Urzędu. Z uwagi na specyfikę pracy (obejmującą szeroki zakres działalności jednostek) audytor wewnętrzny może wnioskować o skierowanie na szkolenie, którego tematyka nie mieści się we wcześniej planowanych. Audytor wewnętrzny występuje z wnioskiem o skierowanie na szkolenie zgodnie z właściwą procedurą funkcjonującą w Urzędzie. Audytor wewnętrzny analizuje jakość poszczególnych szkoleń na podstawie doświadczeń własnych oraz innych audytorów.

B. Metodyka audytu

1. Planowanie w audycie wewnętrznym

Planowanie w audycie wewnętrznym odbywa się w dwóch aspektach:

- 1) rocznym;
- 2) na poziomie zadania audytowego.

Niniejszy rozdział *Księgi Procedur* odnosi się do planowania rocznego.

Przygotowanie planu audytu wewnętrznego winno opierać się na przeprowadzeniu długoterminowej analizy ryzyka, poddawanej corocznej weryfikacji pod wpływem zmian czynników i obszarów ryzyka związanych z działalnością jednostki. Realizacja audytu wewnętrznego opiera się na analizie i ocenie ryzyka, ustalenia możliwości wystąpienia istotnych błędów w działalności jednostki audytowanej 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.

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

Wniosek o przeprowadzenie zadania audytowego poza planem audytu powinien zawierać:

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

Plan audytu wewnętrznego zawiera w szczególności:

- wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka;
- wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych;
- listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające;
- informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających;
- informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności doradczych;
- informację na temat cyklu audytu.

Przygotowując plan audytu, audytor wewnętrzny bierze pod uwagę w szczególności:

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

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

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

Audyt wewnętrzny przedstawia Burmistrzowi Miasta i Gminy Ostrzeszów:

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

Planowanie jest procesem ciągłym, obejmującym m.in.:

- zebranie informacji na temat działalności jednostek oraz zdefiniowanie i poznanie procesów zachodzących w różnych obszarach ich działania;
- identyfikację systemów kontroli;

- udokumentowanie zebranych informacji;
- dokonanie analizy ryzyka;
- określenie potrzeb audytu;
- opracowanie planów audytu (krótkoterminowych (rocznych);
- uzyskanie zatwierdzenia sporządzonych planów audytu.

Audyt wewnętrzny może sporządzić strategiczny (długoterminowy) plan audytu wewnętrznego. Plan ten określa funkcje i obszary prac komórki audytu wewnętrznego w perspektywie długookresowej (5 letniej). Zawiera m.in.:

- cele długo i krótkookresowe dla komórki audytu wewnętrznego;
- opis działań komórki audytu wewnętrznego;
- plany rozwoju funkcji audytu;
- uszeregowane wg priorytetu ważności przy uwzględnieniu oceny ryzyka, wszelkie planowane sfery działalności, które mają zostać poddane audytowi wewnętrznemu;
- częstotliwość przeprowadzania audytu wewnętrznego w poszczególnych sferach.

Plan długoterminowy powinien być weryfikowany i aktualizowany w miarę zmieniających się warunków i okoliczności (np. czynników ryzyka, otrzymywanych wyników z audytów itp.) co umożliwi efektywne wykorzystanie zasobów audytu wewnętrznego.

Rolę planu strategicznego może pełnić zestawienie wyodrębnionych obszarów działalności jednostek, które powinny zostać objęte audytem w kolejnych latach, stanowiące część planu audytu wewnętrznego.

1.1. Gromadzenie informacji o działalności Urzędu Miasta i Gminy w Ostrzeszowie oraz identyfikacja procesów

W celu zapoznania się z działalnością jednostek Audyt wewnętrzny wyodrębnia poszczególne obszary działania oraz procesy, w nich zachodzące.

Obszar działania to jednorodny fragment działalności jednostki, dający się wyodrębnić ze względu na przedmiot, zaangażowane komórki organizacyjnej oraz rezultat tej działalności. W ramach obszarów wyodrębnia się procesy.

Procesem jest pewien uporządkowany logicznie ciąg czynności, działań, decyzji i uzgodnień, których efektem jest powstanie pewnej wartości dodanej, w postaci dającej się określić zmiany w środowisku zewnętrznym, jako efekt pracy jednej lub kilku komórek organizacyjnych Urzędu. W procesie może brać udział więcej niż jedna komórka organizacyjna.

W celu zapoznania się z poszczególnym obszarem, audytor wewnętrzny, dokonuje analizy:

- aktów prawa powszechnie obowiązującego;
- aktów prawa lokalnego (np. uchwały Rady Miejskiej);
- podziałów zadań komórek organizacyjnych;
- innych wewnętrznych procedur, zarządzeń i instrukcji związanych z uregulowaniem określonych procesów;
- danych i wyników pochodzących z przeprowadzonych wewnętrznych i zewnętrznych kontroli (np. kontroli NIK, RIO);
- wszelkich danych pochodzących z monitoringu wprowadzonych rozwiązań operacyjnych;
- projektów uchwał, uchwał budżetowych oraz sprawozdań finansowych i budżetowych;
- innych dokumentów dotyczących obszarów audytu.

Zbieranie informacji na temat działalności jednostek lub wykonywanie czynności audytorskich może być przeprowadzane w formie wywiadu bądź rozmowy. Audytor wewnętrzny uzgadnia termin przeprowadzenia rozmowy lub wywiadu z kierownikiem komórki organizacyjnej lub, jeśli kierownik tak wskaże, a rozmowa ma być przeprowadzona z pracownikiem, to bezpośrednio z tym pracownikiem. Termin spotkania powinien być ustalony w taki sposób, by nie zakłócać bieżącej pracy komórki. Zagadnienia planowane do omówienia w trakcie spotkania powinny być ustalone w formie listy pytań. Z przeprowadzonych wywiadów i rozmów Audytor wewnętrzny sporządza notatki służbowe, które włącza do odpowiednich części akt audytu.

Inną formą zbierania informacji i aktualizacji danych dotyczących działalności jednostki oraz związanych z nią ryzyk jest zastosowanie **kwestionariuszy samooceny**. Zagadnienia w nich poruszane dotyczą m.in. problemów, jakie napotyka komórka organizacyjna przy wykonywaniu

swoich zadań, zdefiniowania czynników ryzyka mających wpływ na działalność jednostki/komórki, zmian organizacyjnych i personalnych, ewentualnych nieprawidłowości w funkcjonowaniu komórki/jednostki oraz zdiagnozowania możliwych przyczyn ich występowania, istniejących w komórce/jednostce procedur kontroli, funkcjonowania systemów informatycznych i in.

Podczas tworzenia rocznego planu audytu audytor wewnętrzny dokonuje przeglądu procesów zachodzących w ramach danego obszaru, w razie konieczności aktualizując bądź dodając nowo powstałe, do listy już wyodrębnionych.

1.2. Identyfikacja systemów kontroli

Niezwykle istotnym jest zidentyfikowanie zaprojektowanych systemów kontroli, ponieważ to właśnie oceny ich adekwatności, skuteczności i efektywności ma dokonywać audyt wewnętrzny. Kontrole ustanawia się m.in. tam, gdzie istnieje prawdopodobieństwo wystąpienia ryzyka, wpływającego niekorzystnie na działalność jednostki. Pod pojęciem **ryzyka** rozumie się prawdopodobieństwo wystąpienia dowolnego zdarzenia, działania lub zaniechania działania, którego skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku jednostki lub które może przeszkodzić w osiągnięciu wyznaczonych celów. Systemy kontroli służą jego zmniejszeniu bądź wykluczeniu.

W trakcie analizy systemów kontroli szczególną uwagę należy zwrócić na:

- dokonywanie kontroli merytorycznej dokumentów;
- dokonywanie formalnej kontroli dokumentów;
- dokonywanie rachunkowej kontroli dokumentów;
- autoryzację (akceptację) dokumentów;
- ograniczanie bezpośredniego dostępu do dokumentów i systemów informatycznych (komputerowych);
- dokonywanie analiz porównawczych dokumentacji planistycznej z rzeczywistymi wynikami i in.

Ze względu na miejsce stosowania można wyróżnić kontrolę:

- 1) prewencyjną – zapobiegającą powstawaniu nieprawidłowości (np. podział obowiązków, autoryzacja);

- 2) detekcyjną – tzw. wykrywającą, polegającą na wykrywaniu zdarzeń znacznie odbiegających od przyjętych kryteriów; jest stosowana, po zakończeniu procesu, gdyż dotyczy zdarzeń, które już zaistniały. Warunkiem jej stosowania jest akceptowanie straty, ponieważ poprzez korektę nieprawidłowości można zapobiec powstawaniu strat w przyszłości (np. inwentaryzacja zapasów, inwentaryzacja gotówki w kasie);
- 3) korekcyjną – polegającą na dokonywaniu korekt nieprawidłowości występujących w systemach (np. kara dyscyplinarna nałożona na pracownika nie przestrzegającego obowiązujących procedur);
- 4) zarządczą – sprawowaną przez kierownictwo, zawierającą wszystkie powyższe rodzaje kontroli. Swoim zainteresowaniem obejmuje całość jednostki. Ma zapewnić osiągnięcie wyznaczonych celów jednostki (np. organizowanie szkoleń, stosowanie systemu motywacyjnego, przeglądy dokonywane przez kierownictwo).

Wymienione powyżej rodzaje kontroli stanowią tzw. kontrole zasadnicze. Oprócz nich audytor wewnętrzny może wyróżnić tzw. kontrole uzupełniające stosowane dodatkowo w celu zmniejszenia ryzyka wystąpienia nieprawidłowości. Ustanawianie procedur kontrolnych następuje w wyniku konieczności nadzorowania działalności w ramach różnorodnych wymiarów organizacji i zarządzania nią. Audytor wewnętrzny może dokonać ich następującej klasyfikacji:

- 1) kontrola wynikająca ze struktury organizacyjnej, uwzględniająca zdefiniowane i jasno przypisane odpowiedzialności oraz podział obowiązków;
- 2) kontrola zarządcza sprawowana przez Burmistrza;
- 3) kontrola autoryzacji sprowadzająca się do weryfikacji zatwierdzania transakcji na poszczególnych etapach realizacji oraz jakości załączanej dokumentacji;
- 4) kontrola dostępu do przedmiotów (fizyczne zabezpieczenia) i systemów (logiczne kontrole dostępu);
- 5) kontrola procesów zakupu, wdrożenia, dostarczenia oraz serwisowania systemów i usług informatycznych, a także kontrole służące zarządzaniu i monitorowaniu systemów informatycznych;
- 6) kontrola wykonywana w toku realizacji transakcji, mająca na celu weryfikację kompletności i prawidłowego przebiegu operacji (w tym poprawności dokonywania kolejnych kontroli dokumentów).

1.3. Analiza ryzyka na etapie planowania

W ramach analizy ryzyka na etapie rocznego planowania audytor wewnętrzny dokonuje identyfikacji czynników ryzyka mających wpływ na poszczególne rodzaje działalności jednostki. W tym celu może zwrócić się do kierowników komórek organizacyjnych (np. w formie kwestionariuszy samooceny). Znacząca jest również wiedza i samodzielny, niezależny osąd audytora wewnętrznego na temat zagrożeń i szans stojących przed jednostkami. Z zebranych informacji audytor wewnętrzny formułuje tzw. obszary ryzyka, czyli procesy, zjawiska lub problemy wymagające przeprowadzenia audytu. Poszczególne obszary ryzyka mogą stanowić część pewnego obszaru audytu, którym jest każdy poszczególny obszar działania jednostki. Analiza ryzyka stanowi ocenę podatności procesów lub obszarów na czynniki ryzyka.

Audytor wewnętrzny powinien na bieżąco śledzić wszelkie zmiany w zakresie organizacji i działania jednostek, a także poddawać analizie informacje, pochodzące ze źródeł wewnętrznych i zewnętrznych, dotyczące jego funkcjonowania.

Najczęściej spotykanymi przyczynami występowania ryzyka są:

- słabe kontrole ustanowione w procesach lub ich brak;
- nieprawidłowe ewidencjonowanie danych;
- możliwość zaistnienia strat finansowych;
- możliwość ujawnienia informacji prawnie chronionych;
- niedostatecznie wysoki poziom świadomości pracowników jednostki odnośnie funkcji występowania kontroli w procesach w niej zachodzących;
- znaczne prawdopodobieństwo podejmowania błędnych decyzji, spowodowanych wykorzystaniem niepełnych, błędnych, niezrzetelnych, nieterminowych informacji;
- nieefektywne wykorzystanie posiadanych środków;
- nabywanie środków niezgodnie z przepisami prawa i in.

1.3.1. Podstawowe zagadnienia związane z analizą ryzyka

Pojęcie	Opis
Ryzyko	Jest to prawdopodobieństwo wystąpienia

	dowolnego zdarzenia, działania lub zaniechania, którego skutkiem może być szkoda w majątku lub wizerunku jednostki lub które może przeszkodzić w osiągnięciu wyznaczonych celów.
Czynniki ryzyka	Czynniki sprzyjające wystąpieniu ryzyka. Czynnikom tym należy przyporządkować określone wagi.
Ocena ryzyka	Identyfikacja i ocena ryzyk i ich potencjalnych skutków.
Analiza ryzyka	Metoda oceny podatności systemu lub grupy systemów na czynniki ryzyka.
Waga ryzyka (istotność)	Wpływ danego czynnika ryzyka na badany system wyrażony poprzez przypisanie temu czynnikowi relatywnej wagi. Wyrażenie względnego znaczenia danego zjawiska w kontekście jednostki jako całości. Jest sprawą profesjonalnego osądu i obejmuje rozważenie wywieranego na organizację jako całość wpływu błędów, zaniedbań, nieprawidłowości lub niedozwolonych czynów, czy działań, które mogą mieć miejsce jako rezultat słabości kontroli w ramach audytowanego obszaru. Podczas oceny wagi audytor przeprowadzający audyt powinien rozważyć, całkowity poziom błędów możliwy do zaakceptowania przez kierownictwo i audytora wewnętrznego oraz zdolność do kumulowania się małych błędów

	i słabości (tworzenia, tzw. efektu kumulatywnego), będących przez to znacznymi.
Ryzyko audytu (RA)	Ryzyko sformułowania błędnej opinii przez audytora wewnętrznego wyraża się wzorem: RA = RW x RK x RD
Ryzyko kontroli (RK)	Ryzyko wystąpienia sytuacji, w której istniejący system kontroli wewnętrznej nie zapobiegnie lub nie wykryje błędu o znaczącej wadze.
Ryzyko wewnętrzne (RW)	Ryzyko wystąpienia błędu o znaczącej wadze przy założeniu, że system kontroli wewnętrznej nie funkcjonuje. Jest to podatność na wystąpienie istotnego błędu, który sam lub w połączeniu z innymi błędami będzie miał istotny wpływ na analizowany obszar, przy braku odpowiednich kontroli wewnętrznych.
Ryzyko detekcji (niewykrycia) (RD)	Ryzyko, że przeprowadzone przez audytora wewnętrznego testy, analityczne procedury nie wykryją błędów, które same lub w połączeniu z innymi błędami będą miały istotny wpływ na analizowany obszar.

1.4. Identyfikacja czynników ryzyka i obszarów ryzyka

Wstępne zapoznanie się z działalnością jednostek, polegające na pozyskaniu informacji od pracowników, analizie zmian i aktualizacji informacji w tym zakresie, pozwala audytorowi

wewnętrznemu na zidentyfikowanie czynników, które mogą przyczynić się do powstawania zakłóceń i nieprawidłowości.

Przeprowadzając analizę ryzyka audytor wewnętrzny uwzględnia zakres odpowiedzialności kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej oraz bierze pod uwagę w szczególności:

- a) częstość dokonywania zmian w przepisach prawnych zewnętrznie i wewnętrznie obowiązujących;
- b) wielkość prowadzonych inwestycji;
- c) cele i zadania jednostek;
- d) wewnętrzne i zewnętrzne czynniki ryzyka mające wpływ na realizację celów i zadań jednostek;
- e) uwagi pracowników jednostki (w tym: kierownika jednostki);
- f) adekwatność, efektywność i skuteczność systemu kontroli zarządczej;
- g) system kontroli zarządczej w jednostkach;
- h) wyniki przeprowadzonych kontroli (zewnętrznych i wewnętrznych) i audytów, a także upływ czasu od poprzednich kontroli i audytów;
- i) wytyczne w zakresie kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych.

Na podstawie występujących czynników ryzyka, audytor wewnętrzny tworzy listę zidentyfikowanych obszarów ryzyka w ramach bardziej ogólnych – obszarów audytu, które odpowiadają systemom wyodrębnionym w ramach działalności jednostek. W wyniku przeprowadzonej analizy ryzyka audytor wewnętrzny sporządza listę wszystkich obszarów ryzyka, uwzględniając ich kolejność wynikającą z oceny ryzyka z podaniem wyników analizy ryzyka.

1.5. Metody analizy ryzyka

Audytor wewnętrzny posiada swobodę wyboru w zakresie metody analizy ryzyka. W celu sformułowania zadań audytowych będących przedmiotem badań audytu w kolejnym roku może on zastosować:

- a) metodę matematyczną,
- b) szacunkową metodę analizy ryzyka - grupa ekspercka,

- c) mieszaną metodę analizy ryzyka,
- d) mapę ryzyka w analizie ryzyka,
- e) czynniki ryzyka w analizie ryzyka,
- f) kwestionariusz oceny ryzyka.

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

Preferowaną metodą analizy ryzyka w Urzędzie Miasta i Gminy w Ostrzeszowie jest matematyczna metoda analizy ryzyka.

Opis matematycznej metody analizy ryzyka został zamieszczony w załączniku nr 1 do Księgi.

2. Przeprowadzanie audytu wewnętrznego

Przeprowadzenie zadania audytowego można podzielić na następujące etapy:

- 1) wstępny przegląd – dokonywany w celu zapoznania się z ogólną organizacją, działaniem i mechanizmami kontroli występującymi w badanym obszarze;
- 2) przygotowanie programu zadania audytowego;
- 3) czynności audytowe, w tym m.in.:
 - narada otwierająca;
 - wstępna ocena systemu kontroli;
 - testowanie;
 - stwierdzenie stanu istniejącego;
 - narada zamykająca.
- 4) sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego;
- 5) czynności sprawdzające.

2.1. Upoważnienie do przeprowadzania audytu

Podstawą do rozpoczęcia zadania audytowego jest imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wydane przez Burmistrza. Wzór upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego przedstawiono w załączniku nr 5 do Księgi.

2.2. Wstępny przegląd

Przegląd wstępny jest techniką stosowaną przez audytora wewnętrznego jeszcze przed sporządzeniem programu zadania audytowego. Sprowadza się on do zebrania informacji z zakresu działalności poddawanej badaniu. Na tym etapie nie dokonuje ich szczegółowej analizy. Wykonanie przeglądu wstępnego pozwala przede wszystkim na:

- zapoznanie się i zrozumienie badanej działalności;
- pozyskanie jak największej ilości informacji ułatwiających realizację zadania audytowego;
- identyfikację zaprojektowanych mechanizmów kontrolnych zastosowanych w danym procesie (procesach);
- identyfikację problemów, na które należy zwrócić szczególną uwagę w czasie wykonywania zadania audytowego;
- weryfikację konieczności przeprowadzania badania (zadania audytowego) w ramach danego obszaru.

Wstępny przegląd jest istotnym elementem badania, ponieważ uzyskane dzięki niemu informacje stanowią podstawę do przeprowadzenia analizy ryzyka na poziomie zadania audytowego.

Podczas dokonywania przeglądu wstępnego audytor wewnętrzny może wykorzystać następujące rodzaje technik:

- rozmowy z pracownikami;
- rozmowy z osobami, na które audytowana działalność wywiera wpływ;
- obserwacja/ogłędziny;
- analiza sprawozdań i innych dokumentów;
- procedury analityczne;
- schematy, wykresy;
- testy kroczące;
- kwestionariusze kontroli zarządczej.

Zebrane na tym etapie informacje stanowią dla audytora wewnętrznego podstawę do opisania procesu, który ma być poddany badaniu w trakcie zadania audytowego. Audytor wewnętrzny w celu dokładniejszego zrozumienia i opisania badanych procesów może sporządzać następujące dokumenty, które należą do grupy akt bieżących danego zadania audytowego. A są nimi:

- 1) ścieżkę audytu – to narzędzie wspomagające zarządzanie; służy dokumentowaniu wszystkich procesów zachodzących w danej organizacji oraz opisaniu systemu kontroli. Każda komórka organizacyjna powinna posiadać ścieżkę audytu dla procesów, w których bierze udział. Jeśli dana komórka lub proces nie posiada opracowanej ścieżki audytu, audytor wewnętrzny opracowuje ją na potrzeby badania. Ścieżka audytu pokazuje, co dzieje się na każdym z etapów procesu, jakie komórki i osoby, na jakich stanowiskach, są odpowiedzialne za przeprowadzanie określonych czynności w ramach badanych procesów, systemy informatyczne wspierające realizację procesów, wskazuje rodzaj wytwarzanej dokumentacji, osobę sporządzającą, dokonującą kontroli, akceptacji i przekazania dalej w/w dokumentacji. Dokument ten pozwala na prześledzenie drogi podejmowania decyzji, załatwienia sprawy. Ścieżkę audytu można przedstawić w formie opisowej, tabelarycznej lub w postaci graficznej (diagramu);
- 2) diagram (flowchart) – za pomocą odpowiednich symboli oraz łączących je linii przedstawia się dany proces oraz poszczególne etapy kontroli w tym procesie. Metoda ta pozwala łatwo zrozumieć dany proces, jednak informacje zawarte w schemacie mogą być niewystarczające ze względu na ograniczenia spowodowane zastosowaniem symboli.

2.3. Program zadania audytowego

Podstawowym dokumentem zawierającym wyniki przeprowadzonego przeglądu wstępnego jest program zadania audytowego. Program stanowi plan pracy audytora wewnętrznego, przewidziany do wykonania w toku przeprowadzania danego zadania audytowego.

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

- Temat zadania ;
- Cele zadania;
- Podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania;

- Istotne ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem;
- Narzędzia i techniki przeprowadzania zadania;
- Kryteria ustaleń stanu faktycznego;
- Sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów.

Wykonując 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:

- 1) zebrać odpowiednie i stosowne informacje o funkcjonowaniu systemu kontroli;
- 2) zapewnić wydajne użycie środków;
- 3) zbadać wszystkie istotne dla procesu, zidentyfikowane kontrole;
- 4) sprawdzić, zwłaszcza w przypadku audytu przepływów finansowych, pewną liczbę transakcji/operacji tak, by można ocenić, czy zbadane przez audytorów wewnętrznych systemy działają efektywnie na rzecz przeciwdziałania błędom i nieprawidłowościom;
- 5) zrealizować cel badania;
- 6) zminimalizować poziom ryzyka badania.

W uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny może dokonać zmiany programu zadania audytowego. Zmiany programu powinny być udokumentowane.

2.4. Narada otwierająca

Przed rozpoczęciem czynności audytowych audytor wewnętrzny może przeprowadzić spotkanie z kierownikami komórek – naradę otwierającą, w których przeprowadzany jest audyt wewnętrzny lub pracownikami komórek, wyznaczonych przez kierowników, o których wyżej mowa. W naradzie otwierającej mogą uczestniczyć osoby sprawujące nadzór nad działalnością komórek audytowanych. W trakcie narady otwierającej audytor przedstawia główne cele, zakres zadania, kryteria oceny oraz narzędzia i techniki przeprowadzania zadania. Celem narady otwierającej jest również uzgodnienie sposobów współpracy podczas realizacji zadania audytowego oraz sposobów unikania zakłóceń w pracy komórek poddawanych audytowi wewnętrznemu. Obecny na spotkaniu kierownik komórki organizacyjnej (lub pracownik) przedstawia informacje dotyczące jej funkcjonowania.

Z przeprowadzonej narady audytor wewnętrzny może sporządzić protokół zawierający m.in. informacje o celu, przebiegu oraz wyniku narady. Treść protokołu jest przedstawiana do podpisu uczestnikom narady oraz włączana do akt bieżących danego zadania audytowego. W przypadku, gdy kierownik komórki audytowanej, bądź osoba przez niego wyznaczona, odmówi złożenia podpisu pod treścią protokołu, powinna niezwłocznie uzasadnić przyczyny odmowy na piśmie. Audytor wewnętrzny odnotowuje równocześnie powyższą odmowę w protokole.

2.5. Ocena kontroli zarządczej i jej środowiska

Audytor wewnętrzny bada system kontroli na różnych etapach planowania i wykonywania zadania audytowego i w ten sposób dostarcza racjonalnego zapewnienia, że zaprojektowane systemy pozwalają na osiągnięcie zamierzonych celów. Swoje badania audytor musi poprzeć odpowiednimi dowodami i dokumentami stanowiącymi np. wyniki testów, badań, obserwacji. Podczas badania systemu kontroli audytor bierze pod uwagę wyniki z kontroli przeprowadzanych przez komórkę kontroli wewnętrznej oraz spostrzeżenia dotyczące procesów zachodzących w weryfikowanych komórkach, jak również wyniki z przeprowadzonych kontroli zewnętrznych. Audytor wewnętrzny dokonuje sprawdzenia istnienia i adekwatności przyjętych przez

kierownictwo kryteriów oceniających realizację celów i zadań. Jeśli kryteria te są odpowiednie audytor wewnętrzny wykorzystuje je w swoich ocenach. Jeśli nie są one odpowiednio sformułowane, audytor wewnętrzny powinien współpracować z kierownictwem w celu wypracowania odpowiednich kryteriów oceny.

Głównymi celami dokonywanej przez audytora wewnętrznego oceny kontroli zarządczej jest upewnienie się, że m.in.:

- a) zaprojektowane i istniejące narzędzia kontroli są odpowiednie, by chronić posiadane aktywa przed stratami (np. występowanie nieprawidłowości, ryzyko korupcji);
- b) ustanowione kontrole działają skutecznie, zapewniając tym samym:
 - ochronę zasobów;
 - ochronę informacji;
 - efektywność i racjonalność posiadanych i wykorzystywanych zasobów;
 - oszczędność i wydajność w wydatkowaniu środków pieniężnych;
 - zgodność działania z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
 - skuteczność i efektywność działania;
 - wiarygodność sprawozdań;
 - osiągnięcie (realizację) celów i zadań postawionych przed jednostką oraz celów wyznaczonych przez kierownictwo;
 - przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania;
 - efektywność i skuteczność przepływu informacji;
 - zarządzanie ryzykiem;
- c) przestrzegane są określone procedury i przepisy prawne oraz dokonywana jest okresowa ich aktualizacja i inne.

W trakcie badania systemu kontroli zarządczej audytor może posługiwać się odpowiednimi narzędziami. Należą do nich m.in.

- a) kwestionariusz kontroli zarządczej – dokument ten zawiera pytania, skierowane do kierownictwa i pracowników komórek audytowanych, odnoszące się do systemu kontroli zarządczej. Pytania mogą być zawierane w formie pytań zamkniętych (polegają na

udzielaniu odpowiedzi: tak lub nie) lub otwartych. Pytania otwarte stosowane są w celu uzyskania opisu procesu kontroli (lub jej elementu);

- b) formularz analizy kontroli wewnętrznej – dokument ten może być pomocny przy weryfikowaniu stopnia zabezpieczenia badanej działalności (lub procesu, jego fragmentu), narażonej na wystąpienie ryzyka, przez zastosowanie odpowiednich narzędzi kontroli. Audytor identyfikuje i definiuje główne ryzyka, na które narażony jest dany proces. Osoba wypełniająca dokument, posiadająca odpowiednią wiedzę odnośnie stosowanych kontroli, wskazuje użyte narzędzie kontroli.

2.6. Testowanie w audycie wewnętrznym

W zależności od etapu przeprowadzanego audytu wewnętrznego audytor stosuje różne rodzaje testów. Podczas planowania za pomocą testów przeglądowych zapoznaje się z badanym procesem poprzez dokonanie analizy procedur, instrukcji, zakresami obowiązków i innymi dokumentami dotyczącymi tego procesu. Podczas wykonywania czynności audytowych audytor wewnętrzny stosuje testy zgodności i testy rzeczywiste.

Testy zgodności mają na celu pozyskanie dowodów na to, że badany system kontroli zarządczej działa zgodnie z rozumieniem audytora, tzn. czy funkcjonują zaprojektowane kontrole. Warunkiem stosowania tego rodzaju testów jest istnienie systemu kontroli, udokumentowanego przez audytora. Testy te przeprowadzane są dla systemów kontroli, na których audytor postanowił polegać. Służą do badania i oceny systemu kontroli. W efekcie tego badania audytor otrzymuje informację na temat istnienia i działania systemu kontroli w ramach danego procesu, bądź jego braku oraz postawy i świadomości kierownictwa w zakresie konieczności jego funkcjonowania. Należy wziąć pod uwagę możliwość wystąpienia i funkcjonowania systemu kontroli w postaci nieformalnych uzgodnień.

Działania audytora wewnętrznego skierowane są na identyfikację działań (sytuacji), które mogą prowadzić do osłabienia skuteczności dokonywanych kontroli, np.: błąd w stosowaniu kontroli, awaria systemu kontroli, której powodem jest wprowadzenie zmian lub nieodpowiednich procedur. Jeśli przeprowadzone testy zgodności nie wykryją błędów, a ocena systemu kontroli dokonana przez audytora wewnętrznego jest stosunkowo wysoka, w dalszym badaniu można zastosować ograniczone testy rzeczywiste. Natomiast w przypadku braku systemu kontroli bądź

istnienia systemu kontroli, który Audytor ocenia jako słaby przeprowadza się rozszerzone testy rzeczywiste.

Testy rzeczywiste (zwane inaczej testami wiarygodności) polegają na weryfikacji informacji zawartych w badanej dokumentacji, pod względem kompletności, legalności, prawdziwości w odzwierciedlaniu stanu faktycznego. Przeprowadzone testy powinny umożliwić sprawdzenie spełniania następujących kryteriów:

Kryterium	Istota i przykład testu rzeczywistego
Legalność i prawidłowość działań	Sprawdzenie, czy aktualnie wykonywane działania dostosowane są do stosownych podstaw prawnych. Np.: testy mogą sprawdzać, czy zapisy księgowe odpowiadają szczegółowym wymaganiom stawianym przez przepisy prawa.
Kompletność zapisów finansowych i innych	Sprawdzenie, czy system finansowy i inne systemy informacyjne rejestrują wszystkie odpowiednie szczegóły. Procedury analityczne mogą być użyte do łączenia tych testów – w szczególności wskaźniki i testy przewidywań.
Rzeczywistość operacji	Sprawdzenie, czy operacje rejestrowane w systemach finansowych i innych naprawdę miały miejsce. Np. test rzeczywisty może sprawdzać wykaz środków trwałych w celu weryfikacji czy były rzeczywiście dostarczone. Mogą być też zastosowane procedury analityczne – szczególnie analiza.
Pomiar działań	Sprawdzenie, czy sumy transakcji są

	skalkulowane na właściwych podstawach. Np. test rzeczywisty może weryfikować poprawność używanych kursów przy przeliczaniu płatności ze złotych na euro.
Ocena	Sprawdzenie, czy aktywa oraz inne pozycje zarejestrowane są we właściwych wartościach w zapisach finansowych oraz na właściwych kontach. Np. test rzeczywisty może weryfikować, czy sprzedaż lub nabycie aktywów zarejestrowane są we właściwych wartościach w systemie księgowym poprzez sprawdzenie oryginalnej faktury lub rachunku sprzedaży.
Istnienie	Sprawdzenie, czy aktywa i inne pozycje rzeczywiście istnieją. Np. test rzeczywisty może sprawdzać, czy aktywa (np. środki trwałe) zarejestrowane w zapisach finansowych istnieją. Te testy rzeczywiste wymagają fizycznej weryfikacji istnienia – policzenia lub obejrzenia podmiotu bądź przedmiotu badania.
Własność	Sprawdzenie, czy zapisane aktywa są rzeczywiście w posiadaniu lub czy są właściwie. Np. test rzeczywisty może wymagać sprawdzenia posiadania ważnej dzierżawy lub faktu bycia prawnym właścicielem nieruchomości.

Jakość wkładów i produktów	Sprawdzenie, czy wkłady i produkty są właściwej jakości. Np. jeśli chodzi o wkłady to możemy sprawdzić, czy cała kadra prowadząca szkolenie posiadała odpowiednie kwalifikacje. Co do produktów możemy sprawdzić czy szkoleni osiągnęli uznane kwalifikacje zawodowe.
-----------------------------------	---

Podczas dokonywania weryfikacji dokumentów komórki poddawanej audytowi audytor posługuje się dwoma rodzajami testów rzeczywistych:

- **Testami gwarancji (*vouching*)** – polegającymi na weryfikacji dokumentów służbowych komórki audytowanej, w tym rejestrowanych kwot na podstawie badania dokumentów źródłowych. Celem testów jest uzyskanie dowodu, że dane zawarte w dokumentach odnoszą się do faktów, a zatwierdzone kwoty odnoszą się do prawidłowych transakcji, nie służą do określenia jego kompletności. Potwierdzenie prawidłowości sporządzenia lub zarejestrowania pewnych informacji/danych nie dostarcza dowodu, że wszystkie dane zostały wprowadzone i odpowiednio zapisane.
- **Testami góra - dół (*tracing*)** – polegającymi na przeprowadzeniu badania w odwrotnym kierunku niż w przypadku testu gwarancji. Celem jest stwierdzenie kompletności zjawiska. Polegają na zbadaniu historii transakcji w systemie, od zaksięgowania do zainicjowania. Wielkość zbadanej próbki transakcji jest określana w oparciu o oszacowanie ryzyka oraz metody statystyczne.

2.6.1. Techniki wykorzystywane w trakcie testów

Audytor wewnętrzny 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.

1) Rozmowa / wywiad - jest jedną z podstawowych technik badania. Należy pamiętać o stosowaniu podstawowych zasad przy przeprowadzaniu rozmowy:

- ustalenie celów rozmowy;
- zaplanowanie organizacyjne rozmowy;
- udokumentowanie jej istotnych wyników.

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

3) 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:

1. analiza trendu:

- średnie ważone;
- średnie postępujące;
- metody graficzne;
- porównania międzyokresowe;
- statystyczna analiza szeregów czasowych;
- analiza regresji.

Metody graficzne oraz porównania międzyokresowe są bardziej odpowiednie na etapie planistycznym oraz na etapie oceny końcowej kontroli.

2. analiza wskaźnikowa:

- analiza wskaźników finansowych;
- indeksacja o wspólnej podstawie;

3. analiza prognostyczna.

4) 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;
- do 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:

- losowanie statystyczne – wymaga spełnienia warunku, aby wszystkie jednostki populacji miały równą szansę wyboru do próby;
- losowanie intuicyjne – dokonanie wyboru odbywa się na podstawie zawodowej oceny audytora i może być uzasadnione przez np. wartość jednostek populacji, poziom ryzyka, poziom reprezentatywności;
- losowanie systematyczne – 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; jeżeli interwał oznaczmy 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+(n-1)i;
- losowanie „na chybił trafił” – stosuje się je wtedy, gdy trudno zastosować inne metody, np. kiedy jednostkom populacji nie można przyporządkować kolejnych numerów.

5) 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 wewnętrzny dąży do ich wyjaśnienia. Audytor wewnętrzny nie dokonuje inwentaryzacji stanu zasobów, lecz dobierając sobie próbę może sprawdzić istnienie i dokonać ponownego przeliczenia już zinwentaryzowanych przedmiotów.

6) 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 powinien dążyć do ustalenia stanu faktycznego.

7) Rekonstrukcja zdarzeń lub obliczeń - audytor wewnętrzny 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.

- 8) **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.
- 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:

- a) porównanie – z odpowiednimi faktami lub standardami;
- b) potwierdzenie (pozytywne lub negatywne);
- c) testy gwarancji (vouching) – zestawienie transakcji z wymaganą dokumentacją.

2.6.2. Techniki próbkowania

Audytor stosuje dobór próby w badaniu, gdy w toku wykonywania czynności audytowych nie ma on możliwości zbadania wszystkich (100 %) elementów wchodzących w skład badanej zbiorowości. Dokonuje założenia, że przy pewnym poziomie ufności (wyrażonym w % zaufaniu audytora wewnętrznego do zgodności wyniku próbkowania z rzeczywistym poziomem błędów w całej populacji) dobrana próbka posiada takie same właściwości i cechy jak badana populacja.

Próbkowanie jest stosowane w badaniu całości zbiorowości:

- a) ze względu na ograniczone zasoby ludzkie i czasowe; próbkowanie jest bardziej efektywną metodą badania, niż dokonywanie przeglądów całości populacji;
- b) ze względu na liczebność populacji;
- c) ze względu na poziom ryzyka wewnętrznego;
- d) ze względu na jakość i adekwatność dowodów zebranych przy zastosowaniu innych metod niż badania wyrywkowe.

2.6.3. Określenie próby

Podczas określania próby do badania audytor wewnętrzny może posłużyć się metodami statystycznymi lub niestatystycznymi. Wielkość próby uzależniona jest od poziomu ryzyka audytu, które audytor jest skłonny zaakceptować. Szacując ryzyko audytu należy brać pod uwagę trzy składniki:

- 1) ryzyko nieodłączne (wrodzone);
- 2) ryzyko kontroli wewnętrznej;
- 3) ryzyko przeoczenia.

Określając próbę do badania audytor uwzględnia:

- populację, z której ma być pobrana próba i jednostkę doboru próby – populacja musi być homogeniczna lub podzielona na grupy, warstwy;
- cel badania;
- dopuszczalny błąd;
- liczebność próby;
- oczekiwany błąd;
- pożądany poziom ufności – zastosowanie badań wrywkowych nie daje 100 % pewności; im niższy będzie pożądany poziom ufności, tym mniejszą próbę trzeba wybrać;
- definicję nieprawidłowości.

Audytor powinien zwracać uwagę na zachowanie cechy reprezentatywności dobieranej próby, ponieważ wyniki jej badania będą rozciągnięte na całość populacji.

2.6.3.1. Metody próbkowania statystycznego

Cechą charakterystyczną statystycznego doboru próby jest to, że dobór próby jest losowy, a do oceny wyników badań ma zastosowanie teoria prawdopodobieństwa.

Do statystycznych technik doboru próby należą:

- 1) **dobór losowy prosty** – każdy element populacji ma jednakową szansę trafienia do próby. Najpierw ustalamy listę elementów populacji, a następnie numerujemy poszczególne elementy. Kolejną czynnością jest wylosowanie elementu do próby. Audytor może

wykorzystać w tym celu tablicę liczb losowych (którą można znaleźć w tablicach statystycznych) lub generator liczb losowych. Korzystając z tablicy liczb losowych należy wybrać przypadkowy punkt startowy, a następnie dobierać kolejne losowe liczby w ilości założonej przy określeniu liczebności próby;

- 2) **dobór losowy z interwałem** – do próby trafia co n-ty element z populacji. W celu wykorzystania tej metody audytor wewnętrzny porządkuje populację numerując ją kolejno. Następnie oblicza wielkość interwału, dzieląc wielkość populacji przez wielkość próby. Interwał jest liczbą całkowitą, dlatego jego wartość zaokrąglamy w dół. Punktem początkowym jest punkt wybrany losowo w przedziale między początkiem a elementem populacji oddalonym od niego o interwał. Technika ta stosowana jest w przypadkach, gdy elementy populacji poddawanej badaniu cechują się pewnymi prawidłowościami;
- 3) **dobór próby na podstawie jednostki monetarnej** – stosowany głównie w audytach finansowych, gdzie jednostką są jednostki monetarne. Dobór elementów do próby przeprowadza się stosując interwał, który wskazuje wartości logiczne (np. złotówki), podczas gdy do próby trafiają jednostki fizyczne w postaci zapisów księgowych, zawierających jednocześnie wyznaczone jednostki logiczne. Stosując tę technikę postępuje się podobnie jak przy technice interwału. Różnicą jest to, że interwał wyrażony jest w określonej jednostce monetarnej;
- 4) **stratyfikacja** – technika ta stosowana może być w przypadku, gdy badana populacja składa się z warstw. Audytor dzieli populację na w miarę jednorodnych warstw. Liczebność próby z poszczególnej warstwy oblicza się zgodnie ze wzorem:

$$n_i = n * N_i / N$$

gdzie:

n_i – liczebność próby z i – tej warstwy,

n – wielkość próby, którą planuje się pobrać z całej populacji

N – liczebność całej populacji

N_i – liczebność i-tej warstwy;

- 5) **dobór blokowy** – próba wybrana za pomocą tej techniki składa się z pewnego wylosowanego przedziału lub wybranej sekwencji alfabetycznej lub liczbowej. Tzw. blok mogą utworzyć tygodnie lub miesiące z audytowanego zakresu czasowego.

2.6.3.2. Metody próbkowania niestatystycznego

Dokonując próbkowania niestatystycznego audytor może wykorzystać następujące metody:

- 1) **dobór celowy** – doboru próby dokonuje się w oparciu o doświadczenia własne i wiedzę audytora wewnętrznego z tematu objętego zadaniem audytowym; można stosować go w celu uzyskania informacji, gdy audytor dobrze zna badaną populację, a uzyskane dane nie muszą być uogólniane na całą populację (np. posiadane publikacje prasowe, skargi itp.);
- 2) **dobór przypadkowy** – stosuje się, gdy audytor wybiera próbę do badania bez zastosowania jakiegokolwiek metody – na „chybił trafił”.

2.7. Narada zamykająca

Audytor wewnętrzny po zakończeniu czynności w komórkach audytowanych objętych zadaniem zapewniającym przedstawia kierownikom tych komórek ustalenia stanu faktycznego. Po zakończeniu zadania audytowego audytor wewnętrzny może zwołać naradę zamykającą w celu przedstawienia wstępnych wyników. W naradzie zamykającej biorą udział kierownicy komórek, w których przeprowadzane było zadanie. W naradzie zamykającej mogą brać udział osoby sprawujące nadzór nad działalnością komórek audytowanych oraz wskazani przez kierowników pracownicy komórek. Termin narady jest ustalany ze wszystkimi uczestnikami spotkania, w sposób nie kolidujący z bieżącymi zadaniami komórek. Proponowany termin narady zamykającej audytor wewnętrzny przekazuje pisemnie kierownikowi komórki audytowanej. Z przeprowadzonej narady audytor może sporządzić protokół. Podpisanie i uzgodnienie protokołu następuje na takich samych zasadach jak przy protokole z narady otwierającej.

W trakcie narady zamykającej audytor wewnętrzny zapoznaje jej uczestników z wstępnymi wynikami z przeprowadzanego audytu wewnętrznego. Następuje również uzgodnienie faktów ustalonych w trakcie audytu oraz wyjaśnienie ewentualnych wątpliwości dotyczących ustaleń audytu. Audytowani mają możliwość przedstawienia nowych faktów, które nie były podnoszone w trakcie wykonywania czynności audytowych. Należy zwrócić uwagę na możliwość współpracy z pracownikami komórek audytowanych w zakresie ustalenia działań korygujących, znalezienia najlepszych rozwiązań dla uniknięcia występowania niezgodności ustalonych w trakcie wykonywania audytu. W trakcie narady zamykającej audytor wewnętrzny może przekazać kierownikom komórek/jednostek audytowanych wstępne ustalenia i wyniki z przeprowadzonego zadania.

3. Sprawozdawczość

3.1. Sprawozdanie

Po przedstawieniu kierownikom komórek audytowanych ustaleń stanu faktycznego audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie, w którym jasno, rzetelnie i zwięźle przedstawia wyniki audytu wewnętrznego. Sporządzając sprawozdanie należy zwrócić uwagę na to, by cechowało się:

- a) **dokładnością** – ustalenia muszą być poparte faktami; ważne jest również zachowanie bezstronności i obiektywizmu;
- b) **jasnością wyrażania się** – jasność formułowania wypowiedzi;
- c) **zwięźłością wypowiedzi**;
- d) **rzetelnością** – w sprawozdaniach z audytu szczególny nacisk należy położyć na warunki poprawy, a nie na krytykę osób lub zdarzeń z przeszłości;
- e) **terminowością** – wydawane na czas, po zakończeniu danego zadania.

Sprawozdanie posiadające wyżej wymienione cechy winno stanowić rzetelne źródło informacji na temat badanej dziedziny działalności lub procesu.

Obowiązkowe elementy sprawozdania to:

- 1) temat i cel zadania zapewniającego;
- 2) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania zapewniającego;
- 3) data rozpoczęcia zadania zapewniającego;
- 4) ustalenia stanu faktycznego wraz ze sklasyfikowanymi wynikami ich oceny według kryteriów ustalony w programie zadania audytowego;
- 5) wskazanie słabości kontroli zarządczej oraz analizę ich przyczyn;
- 6) skutki lub ryzyka wynikające ze wskazanych słabości kontroli zarządczej;
- 7) zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień (tj. zalecenia);
- 8) opinia audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym;
- 9) data sporządzenia sprawozdania;
- 10) imię i nazwisko audytora wewnętrznego przeprowadzającego zadanie oraz jego podpis.

3.1.1. Przekazywanie sprawozdania z audytu wewnętrznego

Procedura postępowania ze sprawozdaniem z audytu wewnętrznego:

- 1) Sprawozdanie wstępne z audytu wewnętrznego przekazuje się kierownikom komórek organizacyjnych Urzędu, w których przeprowadzane było zadanie, zgodnie z zakresem podmiotowym określonym w programie zadania audytowego. Do sprawozdania załącza się pouczenie o możliwości zgłoszenia, w terminie 7 dni kalendarzowych od otrzymania sprawozdania, dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń dotyczących treści sprawozdania.
- 2) Audytor dokonuje analizy ewentualnych dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń. Audytor Wewnętrzny:
 - może podjąć dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie;
 - przypadku stwierdzenia zasadności części lub całości zastrzeżeń – może zmienić lub uzupełnić część lub całość sprawozdania wstępnego;
 - w przypadku nieuwzględnienia całości lub części zastrzeżeń audytor formułuje swoje stanowisko wraz z uzasadnieniem na piśmie i przekazuje kierownikowi komórki.

Dodatkowe wyjaśnienia lub zastrzeżenia oraz kopię stanowiska audytor wewnętrzny włącza do akt bieżących.

- 3) W przypadku nie zgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń audytor wewnętrzny może poinformować kierowników komórek organizacyjnych o pozostawieniu brzmienia sprawozdania wstępnego bez zmian i traktowania go jako sprawozdania ostatecznego z przeprowadzonego zadania – zwanym dalej sprawozdaniem lub przekazać im sprawozdanie z przeprowadzonego zadania.
- 4) Po rozpatrzeniu ewentualnych dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń audytor przekazuje sprawozdanie kierownikowi komórki organizacyjnej Urzędu, w której przeprowadzano audyt oraz Burmistrzowi (łącznie ze swoim stanowiskiem, wyrażonym na piśmie wraz z uzasadnieniem).
- 5) Po otrzymaniu sprawozdania kierownik audytowanej komórki organizacyjnej Urzędu w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania może zgłosić na piśmie Burmistrzowi swoje stanowisko do przedstawionego sprawozdania.

- 6) W przypadku stwierdzenia zasadności zaleceń zawartych w sprawozdaniu kierownik komórki audytowanej informuje o tym pisemnie (w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania) Burmistrza i audytora wewnętrznego oraz przedstawia im pisemnie plan działań naprawczych, wskazując w szczególności: osoby odpowiedzialne za ich realizację, sposób oraz termin ich realizacji.
- 7) W przypadku odmowy realizacji zaleceń kierownik komórki audytowanej powiadamia pisemnie, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, Burmistrza oraz audytora wewnętrznego o przyczynach odmowy.
- 8) W przypadku, gdy kierownik komórki nie przedstawi w odpowiednim terminie planu działań naprawczych albo odmówi realizacji zaleceń decyzję o realizacji zaleceń podejmuje Burmistrz. W przypadku, gdy zalecenia uzna za zasadne, wyznacza przy tym osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń i ustala termin ich realizacji, powiadamiając o tym pisemnie audytora wewnętrznego.

3.2. Czynności sprawdzające

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

Przeprowadzenie czynności sprawdzających nie jest obligatoryjne. Czynności sprawdzające przeprowadza się, o ile zajdzie taka potrzeba, a czas przeznaczony na przeprowadzenie czynności sprawdzających został uwzględniony w planie audytu wewnętrznego. Przeprowadzenie czynności sprawdzających nie wymaga wystawienia odrębnego upoważnienia Burmistrza. Decyzję o przeprowadzeniu czynności sprawdzających podejmuje audytor wewnętrzny. Termin przeprowadzenia czynności sprawdzających jest określany z uwzględnieniem informacji otrzymanych od osoby odpowiedzialnej za realizację zaleceń z audytu, dotyczących terminu ich wdrożenia. Czynności sprawdzające przeprowadza się nie wcześniej niż po upływie dwóch miesięcy od otrzymania programu działań korygujących i zapobiegawczych.

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

Ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających zamieszcza się w notatce informacyjnej. Jeden egzemplarz notatki włącza się do bieżących akt zadania audytowego, którego dotyczyły przeprowadzone czynności sprawdzające.

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

3.3. Przegląd jakości zadania audytowego

Po zakończeniu każdego zadania audytowego audytor zwraca się do kierownika jednostki/komórki audytowanej z prośbą o wypełnienie ankiety poaudytowej. Zebrane informacje mają służyć poprawie jakości zadań audytowych realizowanych w przyszłości.

3.4. Czynności doradcze

Plan audytu wewnętrznego na dany rok zawiera zadania zapewniające oraz doradcze. Zadania doradcze – to doradztwo i pokrewne działania usługowe dla Urzędu lub jednostek organizacyjnych, których charakter i zakres są uzgodnione z wnioskodawcą.

Zadanie doradcze jest wykonywane:

- z inicjatywy audytora,
- na wniosek Burmistrza Miasta,

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

W uzasadnionych przypadkach realizowane są zadania doradcze planowe oraz poza planem audytu.

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

- cel i zakres zadania;
- harmonogram realizacji;
- zakres podmiotowy;
- sposób przeprowadzenia zadania;
- obowiązki i zakres odpowiedzialności obu stron.

Przedmiotowe uzgodnienia zawarte są w formie pisemnego porozumienia pomiędzy audytorem wewnętrznym a kierownikiem komórki wnioskującym o przeprowadzenie zadania doradczego.

Podstawą realizacji zadania doradczego jest imienne upoważnienie.

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

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

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

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

Przed przekazaniem sprawozdania audytor wewnętrzny zatwierdza informację/sprawozdanie/opinię w odniesieniu do wymogów ujętych w porozumieniu.

Informacja/sprawozdanie/opinia z przeprowadzania zadania doradczego przekazywana jest kierownikowi komórki audytowanej i Burmistrzowi oraz włączana do akt bieżących zadania.

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

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

Przy wykonywaniu zadań doradczych audytor wewnętrzny powinien wziąć pod uwagę zapisy zasad wykonywania działalności doradczej przez audytorów wewnętrznych

3.5. Sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego

Audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego za rok poprzedni do końca stycznia każdego roku. W/w dokument przedkłada Burmistrzowi. W sprawozdaniu audytor wewnętrzny informuje w szczególności o stopniu realizacji planu, a także istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej.

Sprawozdanie z wykonania planu audytu winno zawierać w szczególności:

- 1) informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań zapewniających, czynności doradczych i czynności sprawdzających z odniesieniem do planu audytu;
- 2) wskazanie przyczyny zaistnienia ewentualnych, znaczących odstępstw w realizacji planu audytu;
- 3) omówienie zidentyfikowanych istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej;
- 4) inne informacje związane z prowadzeniem audytu wewnętrznego w roku poprzednim, które audytor wewnętrzny ustala z Burmistrzem.

Plan audytu oraz sprawozdanie z jego wykonania stanowią udostępnianą na wniosek, informację publiczną w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej.

C. Spis załączników Księgi procedur audytu wewnętrznego

Załącznik Nr 1 – Analiza ryzyka metodą matematyczną

Załącznik Nr 2 – Analiza ryzyka metodą szacunkową

Załącznik Nr 3 – Metodyka ustalania wielkości i doboru próby losowej

Załącznik Nr 4 – Klasyfikacja ryzyka przyjęta na potrzeby prezentacji ustaleń (rekomendacji)
audytu w sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu

Załącznik Nr 5 – Upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego

Załącznik Nr 1
do Księgi procedur
audytu wewnętrznego

ANALIZA RYZYKA METODĄ MATEMATYCZNĄ

Matryca oceny ryzyka

Pomiar ryzyka na etapie planowania rocznego i strategicznego przeprowadzany metodą matematyczną oparty jest na wykorzystaniu matrycy oceny ryzyka. Wzór stosowanej matrycy zamieszczono poniżej.

Wzór matrycy oceny ryzyka

Obszar audytu	Obszar ryzyka	Kryteria oceny ryzyka (kategorie czynników ryzyka)					Poprzedni audyt (w którym roku)	Priorytet Burmistrza	Ocena ryzyka po uwzględnieniu			Razem
		materiał- ność	wrażli- wość	kontrola wewnę- trzna	stabil- ność	złożo- ność			kryteriów ryzyka	daty ostatniego audytu	priorytetu Burmistrza	
		waga	waga	waga	waga	waga						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
obszar nr 1	obszar nr 1											
	obszar nr 2											
obszar nr 2	obszar nr 3											
	obszar nr 4											
	obszar nr 5											
obszar nr 3	obszar nr 6											

2. Kryteria oceny obszarów ryzyka

Poziom ryzyka w poszczególnych obszarach ryzyka oceniany jest przy zastosowaniu kryteriów oceny, którymi są:

- a) kryteria oceny ryzyka (kategorie czynników ryzyka), tj. materialność, wrażliwość, kontrola wewnętrzna, stabilność (podatność na zmiany) i złożoność, którym przyznawane są wagi oraz punkty;
- b) inne kryteria oceny, tj. okres od poprzedniego audytu oraz priorytet Burmistrza, którym przyznawane są wagi.

Punkty przyznawane są według zamieszczonego poniżej arkusza i wytycznych kryteriów oceny ryzyka.

Arkusz kryteriów oceny ryzyka

Liczba punktów	Kryteria oceny ryzyka (kategorie czynników ryzyka)				
	materialność	wrażliwość	kontrola wewnętrzna	stabilność/ podatność na zmiany	złożoność
1	brak implikacji finansowych	mała wrażliwość	silna	bardzo stabilny, brak propozycji rozwoju/ modyfikacji	niska
2	system z implikacjami finansowymi	umiarkowanie wrażliwy	racjonalna	stabilny, marginalne zmiany	umiarkowana
3	system z dużymi implikacjami finansowymi	wrażliwy	umiarkowana	znaczące zmiany, planowane nowe modyfikacje	wysoka
4	rozbudowany/ znaczący system finansowy	bardzo wrażliwy	słaba	nowo wdrażany system	bardzo wysoka

Wytyczne kryteriów oceny ryzyka

Materialność - jest miarą możliwych bezpośrednich i pośrednich (koszty działań naprawczych, kary) konsekwencji finansowych związanych z procesami występującymi w danym obszarze ryzyka. Ocena materialności wymaga rozważenia jaki wpływ na Urząd jako całość mogą wyrzucić błędy, zaniedbania, nieprawidłowości czy oszustwa, które dotyczą ocenianego obszaru

(systemu). Przy ocenie materialności należy uwzględnić zarówno rozmiar potencjalnej szkody jak i wartość aktywów czy wartość operacji przetwarzanych przez dany system.

Wrażliwość - jest miarą właściwego ryzyka związanego z ocenianym obszarem, czyli tego, co może się nie udać i jakie to spowoduje konsekwencje. Może to być ryzyko związane z utratą lub uszkodzeniem majątku, nie wykrytym błędem, nieznanym lub błędnie skalkulowanym zobowiązaniem lub ryzyko niekorzystnej opinii publicznej, odpowiedzialności prawnej lub politycznej itp. Ocena wrażliwości powinna uwzględniać także potencjalne zagrożenie i jego prawdopodobieństwo oraz możliwość wpływu błędu na inny system.

Kontrola wewnętrzna – w ramach tego kryterium ocenia się system kontroli wewnętrznej, to jest środowisko systemu kontroli, zarządzanie ryzykiem, informowanie i komunikowanie, mechanizmy systemu kontroli oraz jego monitorowanie. Podczas oceny należy uwzględnić wnioski z poprzednich audytów i kontroli zewnętrznych, istnienie i jakość regulacji (procedur), jakość kadr (kompetencje, rotacja) oraz istniejące mechanizmy kontroli takie jak np. rozdział obowiązków czy zabezpieczenie fizyczne.

Stabilność (podatność na zmiany) - doświadczenie uczy, że zmiany wywierają duży wpływ na system zarządzania i kontroli wewnętrznej. Zwykle zmiany wywierają korzystne skutki długoterminowe, ale często miewają krótkoterminowe skutki uboczne, które wymagają nasilenia prac audytowych. Zmiany takie to nowe zadania i cele, reorganizacje, nagłe i częste wahania obciążenia pracą, przejęcia, pozbywanie się obowiązków oraz rotacja personelu. Systemy niepodlegające zmianom wymagają mniejszego nasilenia prac audytowych.

Złożoność - to kryterium ryzyka, które odzwierciedla możliwość przeoczenia błędów lub nieprawidłowości z powodu złożoności obszaru ryzyka. Ocena złożoności zależy od wielu czynników takich jak zakres automatyzacji, skomplikowane obliczenia, wzajemnie powiązane i współzależne działania, uzależnienie od osób trzecich, oczekiwania opinii publicznej, skomplikowane przepisy, liczba podsystemów.

Procedura działania

1. Wpisanie w matrycy oceny ryzyka zidentyfikowanych na etapie analizy potrzeb audytu obszarów audytu (kolumna 1) i zawierających się w nich obszarów ryzyka (kolumna 2).
2. Przyznanie wag poszczególnym kryteriom oceny ryzyka (kategoriom czynników ryzyka) oraz ich wpisanie w nagłówkach kolumn 3-7. Suma wag powinna wynosić 1. Wagi ustala audytor każdorazowo przed zastosowaniem metody w drodze uzgodnienia stanowisk.
3. Przyznanie punktów poszczególnym obszarom ryzyka. Punkty przyznawane są w skali od 1 do 4 oddzielnie wg każdego z kryteriów oceny ryzyka, a następnie mnożone przez wagi tych

kryteriów. Tryb przyznawania punktów jest taki sam jak wag. Iloczyn przyznanych wag i punktów wpisywane są w kolumnach 3-7.

4. Przyznanie wag poszczególnym wariantom kryterium upływu czasu od ostatniego audytu (punktem odniesienia jest rok na który opracowywany jest dany plan audytu; rok ten jest oznaczony symbolem „n”). Przyjmuje się następujące warianty:
 - nigdy (obszar nie był audytowany przez okres dłuższy niż trzy lata),
 - n – 3 (ostatni audyt trzy lata temu),
 - n – 2 (ostatni audyt dwa lata temu),
 - n – 1 (ostatni audyt rok temu)

Wagi przyznawane są osobno dla każdego z powyższych wariantów, w takim samym trybie jak wagi kryteriów oceny ryzyka, np. nigdy - 0,3 (30%), n-3 0,2 (20%), n-2 0,1 (10%) i n-1 0,0 (0%). Wagi dla poszczególnych obszarów ryzyka wpisywane są w kolumnie 8.

5. Przyznanie wag poszczególnym priorytetom Burmistrza. Priorytet ten może być: wysoki, średni lub niski. Wagi przyznaje Burmistrz każdorazowo przed zastosowaniem metody np. dla priorytetu wysokiego - 0,2 (20%), średniego - 0,1 (10%), niskiego - 0,0 (0%). Podczas analizy ryzyka Burmistrz określa swój priorytet dla poszczególnych obszarów ryzyka. Wagi odpowiadające tym priorytetom wpisuje się w kolumnie 9.
6. Wpisanie w kolumnie 10 („Ocena ryzyka po uwzględnieniu kryteriów ryzyka”) sumy iloczynów z kolumn 3-7 danego wiersza podzielonej przez 4 (maksymalna liczba punktów którą można przyznać obszarom ryzyka ocenianym wg poszczególnych kryteriów oceny ryzyka) oraz pomnożonej przez 100%.
7. Wpisanie w kolumnie 11 („Ocena ryzyka po uwzględnieniu daty ostatniego audytu”) sumy wyniku z kolumny 10 oraz wyrażonej w procentach wartości z kolumny 8.
8. Wpisanie w kolumnie 12 („Ocena ryzyka po uwzględnieniu priorytetu Burmistrza”) sumy wyniku z kolumny 11 oraz wyrażonej w procentach wartości z kolumny 9.
9. Sprowadzenie uzyskanych wyników procentowych do wspólnego mianownika poprzez podzielenie ich przez maksymalną wartość jaką może uzyskać obszar ryzyka. Wynik zapisywany jest w kolumnie 13 („Razem”) i stanowi końcową ocenę danego obszaru ryzyka.

ANALIZA RYZYKA METODĄ SZACUNKOWĄ

Jeżeli ranking obszarów ryzyka ustalony w wyniku zastosowania matematycznej metody analizy ryzyka nie uzyska akceptacji Burmistrza , audytor wewnętrzny dokonuje ponownej analizy ryzyka metodą szacunkową.

Analizę przeprowadza grupa ekspercka złożona z Burmistrza , audytora wewnętrznego oraz innych osób z kierownictwa Urzędu wskazanych przez Burmistrza.

Analiza obejmuje obszary ryzyka zidentyfikowane przez audytora na etapie analizy potrzeb audytu a także dodatkowe obszary zidentyfikowane przez innych niż audytor członków grupy eksperckiej.

Procedura działania:

1. Wyznaczenie grupy eksperckiej.
2. Przypisanie obszarom ryzyka kolejnych numerów.
3. Członkowie grupy, nie uzgadniając swoich ocen z innymi, tworzą własne listy rankingowe obszarów ryzyka przyznając im punkty w ten sposób, iż obszarowi ryzyka który powinien być poddany audytowi jako pierwszy (związanemu z największym ryzykiem) przyznaje się liczbę punktów równą liczbie ocenianych obszarów (np. w przypadku oceny 10 obszarów przyznawane jest 10 punktów). Każdy kolejny obszar otrzymuje o jeden punkt mniej. Ostatni obszar na sporządzonej liście otrzymuje 1 punkt.
4. Punkty przyznane przez poszczególnych członków grupy są sumowane i tworzony jest ranking obszarów ryzyka poczynawszy od tego, który otrzymał najwięcej punktów.
5. Aby wyrazić otrzymany wynik w procentach dzieli się ilość punktów, które otrzymał dany obszar ryzyka przez ilość punktów, którą otrzymał obszar pierwszy na liście a następnie mnoży przez 100 %.
6. Pierwszy na liście obszar ma ryzyko równe 1 (100%), a każdy następny odpowiednio mniej. Jest możliwe uzyskanie przez dwa lub więcej obszarów ryzyka takiego samego wyniku punktowego. Wyniki analizy przedstawiane są w tabeli, której wzór zamieszczono poniżej.

Obszar audytu	Obszar ryzyka	1. Punkty przyznane przez członków grupy eksperckiej					Suma uzyskanych pkt.	Pozycja w rankingu	Ocena ryzyka
		A	B	C	D	E			
obszar nr 1	obszar nr 1								
	obszar nr 2								
	obszar nr 3								
obszar nr 2	obszar nr 4								

	obszar nr 5								
	obszar nr 6								
	obszar nr 7								
obszar nr 3	obszar nr 8								
	obszar nr 9								
	obszar nr 10								

METODYKA USTALANIA WIELKOŚCI I DOBORU PRÓBY LOSOWEJ
--

Pobieranie próby losowej (próbkiwanie) jest techniką mającą zastosowanie przy badaniu określonej populacji metodą wrywkową. Metodę tą stosuje się, gdy badanie całej populacji jest niemożliwe lub niecelowe. W tym przypadku cena całej populacji dokonywana jest na podstawie wyników badania próby, z uwzględnieniem dowodów uzyskanych z innych źródeł.

Pobieranie próby może być zastosowane jeżeli:

- celem badania jest wyciągnięcie wniosków na temat całej populacji,
- ryzyko badania nie zmienia się istotnie w porównaniu z badaniem całej populacji (badanie wrywkowe nie powinno być stosowane w przypadku obszarów o niezwykle wysokim ryzyku);
- populacja jest jednolita, tj. składa się z jednostek o podobnych cechach (badanie wrywkowe nie powinno być stosowane do badania pozycji nietypowych).

Próba powinna spełniać cztery cechy:

- reprezentatywność – powinna być reprezentatywna lub możliwie najbardziej zbliżona do reprezentatywnej, czyli powinna możliwie wiarygodnie odzwierciedlać badaną populację,
- poprawność – próba powinna identyfikować możliwie najwięcej błędów,
- protekcja – do próby powinno zostać zaliczone tak wiele istotnych materialnie elementów jak to możliwe,
- prewencja – audytowani nie wiedzą, które elementy zostaną zaliczone do próby.

Celem badania wrywkowego (badania próby obejmującego mniej niż 100% jednostki w populacji) jest wyciągnięcie wniosków na temat całej populacji na podstawie próby. Istotny jest więc dobór próby w taki sposób, by była ona reprezentatywna dla całej populacji lub zbliżona do próby reprezentatywnej tzn. by na podstawie badania próby można było wyciągnąć wnioski dotyczące całej populacji. Ze względu na wymagania dotyczące poprawności i protekcji próba wybrana przez audytora może się różnić od próby reprezentatywnej w ujęciu statystycznym.

Zarówno ustalenie wielkości próby jak i dobór jej poszczególnych elementów może być dokonany metodami statystycznymi i nie-statystycznymi. Zakłada się, że zastosowanie metod statystycznych na etapie określania wielkości próby oraz jej doboru pozwala na uzyskanie próby

reprezentatywnej a zastosowanie metod statystycznych do doboru próby przy ustaleniu jej wielkości w oparciu o osąd audytora pozwala na uzyskanie próby zbliżonej do reprezentatywnej.

Natomiast w przypadku zastosowania do obu ww. czynności metod nie-statystycznych próba nie pozwala na ekstrapolację wyników. Wnioski na jej podstawie formułowane są bez określania poziomu ufności, a ryzyko próbkowania jest oceniane na podstawie osądu audytora. Wyniki badania takiej próby należy uzupełnić wynikami uzyskanymi przy użyciu innych technik badania.

Metoda nie-statystyczna (szacunkowa) może być stosowana, gdy wystąpi jedna z poniższych przesłanek:

- konieczne jest zbadanie określonych, zdefiniowanych elementów populacji,
- występują ograniczenia czasowe, finansowe,
- cele badania zostaną osiągnięte przy mniejszym nakładzie czasu i kosztów,
- populacja jest niewielka,
- dokonanie statystycznego doboru jest niemożliwe ponieważ populacja nie jest kompletna – nie ma możliwości zdefiniowania i wyodrębnienia jej wszystkich elementów (np. poszczególne elementy populacji nie są zarejestrowane lub ponumerowane, brak pewności czy stosowany system rejestracji jest wiarygodny),
- dokonanie statystycznego doboru jest niemożliwe ponieważ populacja nie jest jednorodna – nie składa się z elementów tego samego rodzaju (podobnych w szerokim zakresie) lecz jest zróżnicowana.

Proces próbkowania obejmuje:

- ustalenie wielkości próby (planowanie próby) i dobór próby do badania,
- badanie próby,
- porównanie wyników badania z oczekiwaniami i ekstrapolację wyników na badaną populację.

Poniżej przedstawiono szczegółową metodykę ustalania wielkości i doboru próby.

A. Ustalanie wielkości próby (planowanie próby)

Planowanie próby polega na określeniu liczby jednostek (elementów) poddanych badaniu (liczebności próby). Liczebność próby może być ustalona metodami statystycznymi (z wykorzystaniem rozkładów statystycznych badanych cech) lub nie-statystycznymi.

1. Podstawy ustalenia wielkości próby

Podstawą do ustalenia wielkości próby jest określenie progu istotności, poziomu ufności (i odpowiadającego mu współczynnika wiarygodności) oraz precyzji.

Próg istotności (istotność) – określa granicę tolerancji dla błędów i nieprawidłowości stwierdzonych podczas badania próby. Zakłada się, że próg istotności wyznacza maksymalny dopuszczalny błąd, tj. błąd który audytor gotów jest zaakceptować i móc przy tym stwierdzić, że cel audytu został zrealizowany. Próg istotności ustala audytor na podstawie profesjonalnego osądu.

Istotność może być określana ze względu na:

- wartość – określona liczba punktów procentowych, odpowiadająca dopuszczalnej wartości błędu, np. przy założeniu 2% progu istotności dla populacji w której łączna wartość wszystkich elementów wynosi 150 tys. zł, próg istotności jest równy 3 tys. zł. Zakłada się, że próg istotności ze względu na wartość powinien się mieścić co do zasady w przedziale od 1% do 5%.
- liczbę - określona liczba punktów procentowych, odpowiadająca liczbie elementów populacji w której może wystąpić błąd, np. przy założeniu 2% progu istotności dla populacji liczącej 1000, próg istotności jest równy 20.
- charakter – niezależnie od wartości błędu lub liczby elementów w których stwierdzono błąd jego charakter wymaga ujawnienia w sprawozdaniu z audytu, np. niewielki co do wartości błąd ale o kluczowym znaczeniu. Istotność określana jest wówczas jakościowo.

Poziom ufności jest to zaufanie audytora do zgodności wyniku próbkowania z rzeczywistym poziomem błędu w całej populacji. Poziom ufności jest określany procentowo lub jakościowo na podstawie profesjonalnego osądu audytora. Przy zastosowaniu badań wyrywkowych nigdy nie można osiągnąć 100% pewności – w tym celu należałoby zbadać całą populację. Zatem im niższy będzie poziom pewności, tym mniejszą próbę trzeba będzie wybrać.

Współczynnik wiarygodności to wyliczony w oparciu o rachunek prawdopodobieństwa współczynnik odpowiadający określonej wartości poziomu ufności. Wartość tego współczynnika odczytywana jest z tabel statystycznych (patrz niżej tab. 1).

Tabela nr 1 Współczynnik wiarygodności

Poziom ufności (%)	Współczynnik wiarygodności
95	3,0
92	2,5
90	2,3
86	2,0
78	1,5
63	1,0
39	0,5
0	0

Precyzja to przedział, w którym wynik próbkowania będzie się zawierał z prawdopodobieństwem określonym przez poziom ufności. Jeżeli nie można określić wartości

populacji lub bierze się pod uwagę liczbę elementów populacji, wymaganą precyzję ustala się na podstawie profesjonalnego osądu audytora. Jeżeli można określić wartość populacji, wymaganą precyzję oblicza się według wzoru:

$$A = p / N$$

gdzie:

A – wymagana precyzja

p – dopuszczalny błąd stanowiący iloczyn wartości populacji i liczby punktów procentowych w której powinna mieścić się wartość błędu

N – całkowita wartość badanej populacji wyrażona w jednostkach monetarnych.

Określony poziom precyzji jest dopuszczalnym maksymalnym błędem w populacji, który audytor zamierza akceptować i nadal wnioskować, że cel audytowy został osiągnięty .

2. Ustalenie wielkości próby metodami statystycznymi

- 1) gdy jednostką próbkowania jest jednostka monetarna (np. każda złotówka lub każde Euro) wielkość próby można ustalić według wzoru:

$$n = z / A , \text{ gdy } A \text{ obliczane jest wg wzoru } A = p / N$$

gdzie:

n – wielkość próbki (wskazuje co którą jednostkę monetarną należy wybrać do badania, np. gdy obliczona wielkość próbki wynosi 100 wybieramy do badania co setną jednostkę monetarną)

z – wartość odczytywana z tabel statystycznych dla danego współczynnika wiarygodności odpowiadająca określonej wartości poziomu ufności

- 2) gdy jednostką próbkowania nie jest jednostka monetarna tylko inny element populacji (np. dowód księgowy, decyzja) wielkość próbki można ustalić według wzoru:

$$n = z^2 \times p \times (1 - p) / A^2$$

a jeżeli badane cechy mają rozkład zgodny z rozkładem Poissona, oczekiwany błąd nie przekracza 10% a wielkość populacji przekracza 1000 elementów minimalną wielkość próby można wyznaczyć przy pomocy niżej zamieszczonej tabeli

Tabela nr 2

Ocena ryzyka nieodłącznego	Ocena systemu kontroli wewnętrznej	Poziom ufności	Przyjęty próg istotności (%)							
			4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.
			5,00	4,00	3,00	2,00	1,50	1,00	0,75	0,50
Niskie	b. dobry	50	14	17	23	35	46	69	92	138

	dobry	60	18	23	30	46	61	92	123	184
	słaby	89	44	55	73	111	147	221	295	442
Średnie	b. dobry	55	16	20	26	40	53	80	107	160
	dobry	73	26	32	43	66	87	131	175	262
	słaby	92	50	63	84	127	169	253	337	506
Wysokie	b. dobry	70	24	30	40	60	80	120	160	240
	dobry	82	34	43	57	86	114	171	228	342
	słaby	95	60	75	100	150	200	300	400	600

3. Ustalenie wielkości próby metodami nie-statystycznymi

Wielkość próby ustala audytor na podstawie profesjonalnego osądu wynikającego z jakościowej analizy obszaru objętego badaniem zapewniającej, że wyniki uzyskane na podstawie badania próby będą wiarygodne, stosowne i wystarczające.

B. Dobór próby do badania

1. Statystyczne metody doboru próby

Statystyczne metody doboru próby wymagają użycia technik, z których mogą być matematycznie wyciągnięte wnioski dotyczące populacji. Metody statystycznego doboru próby losowej opierają się na założeniu, że przy przyjętym przez audytora poziomie ufności i z ustaloną precyzją wybrana próbka będzie posiadała takie same cechy jak cała badana populacja. O próbkowaniu statystycznym mówimy wtedy, kiedy znane jest prawdopodobieństwo, z jakim każdy element badanej populacji jest wybierany do próbki. Próbkowanie statystyczne pozwala na wyciągnięcie wniosków i przedstawienie opinii na temat całej populacji na podstawie wyników badania stosunkowo małej próbki. Jest to więc technika o wysokim współczynniku efektywności.

Podstawowe statystyczne metody doboru próby:

- losowanie proste – występuje, jeśli wszystkie jednostki populacji mają jednakowe prawdopodobieństwo dostania się do próby; do wyboru używa się tablic liczb losowych lub programu Excel. Próbkowanie przeprowadza się bez zwracania wylosowanego elementu do zbioru i nie może być on ponownie wylosowany. Każdemu elementowi populacji przyporządkowuje się numer porządkowy, numery muszą być kolejne, ale mogą zaczynać się od dowolnej liczby. Przy selekcji próbki za pomocą tablic liczb losowych zaczyna się od punktu wybranego na tablicy przypadkowo a następnie należy posuwać się po tablicy w zdefiniowany sposób,
- losowanie systematyczne – wymaga wyliczenia stałego przedziału losowania, tzw. interwału. Wyznaczamy go dzieląc populację przez liczebność próby i wynik zaokrąglamy w dół.

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.

Istnieje ryzyko, że testowana populacja nie jest jednolita i próbka dobrana tą metodą nie będzie reprezentatywna. Można się przed tym zabezpieczyć stosując kilka punktów startu (próbkiowanie z uwzględnieniem podgrup).

Metodę losowania systematycznego stosuje się również przy testach kontroli i wiarygodności, jest szczególnie przydatne przy losowaniach niemonetarnych,

- losowanie systematyczne ważone – jednostką losowania jest jednostka monetarna. Oznacza to, że każda złotówka z takim samym prawdopodobieństwem może być wybrana do próby. Przy stosowaniu tej metody większą szansę trafienia do próby mają jednostki o dużej wartości. Przy określeniu wartości interwału, należy nadmienić, że wszystkie jednostki mające większą wartość niż interwał mają zagwarantowane dostanie się do próby.

3. Niestatystyczne metody doboru próby

Próbkowanie niestatystyczne nie jest oparte na statystyce i rezultaty nie powinny być odnoszone na całą populację, gdyż mało prawdopodobnym jest, że próbka jest reprezentatywna dla całej populacji.

Podstawowe niestatystyczne metody doboru próby:

- dobór na podstawie osądu – wybór celowy dokonany przez audytora na podstawie doświadczenia i wiedzy o badanym obszarze, audytor stosuje uprzedzenie do próby (np. wszystkie próbkowane jednostki o określonej wartości, wszystkie o specyficznym typie odchyleń, wszystkie ujemne, wszyscy nowi użytkownicy, itp.),
- losowanie przypadkowe („na chybił trafił”) – próbę dobiera się bez świadomego stosowania jakiejkolwiek tendencyjności, jednakże analiza próbkowania „na chybił trafił” nie powinna zależeć od formy wniosków na temat populacji. Losowanie to jest czasami jedynym możliwym do zastosowania, np. gdy jednostkom w populacji nie można przypisać kolejnych numerów.

KLASYFIKACJA RYZYKA PRZYJĘTA NA POTRZEBY PREZENTACJI USTALEŃ (REKOMENDACJI) AUDYTU W SPRAWOZDANIU Z PRZEPROWADZENIA AUDYTU

Ryzyko poważne (duża istotność) – jest zagrożeniem które może doprowadzić lub doprowadziło do istotnych negatywnych skutków dla badanego systemu (procesu); jego wynikiem może być w szczególności poważne zakłócenie funkcjonowania systemu, nieefektywne lub niecelowe wykorzystanie zasobów, straty finansowe, naruszeniu powszechnie obowiązujących przepisów, w szczególności prowadzące do odpowiedzialności prawnej, nierzetelna ewidencja lub sprawozdawczość; ryzyko poważne może wiązać się z istotnymi (brakami) lukami w systemie zarządzania i kontroli wewnętrznej.

Ryzyko umiarkowane (średnia istotność) – jest zagrożeniem które może doprowadzić lub doprowadziło do zakłócenia funkcjonowania badanego systemu (procesu) w szczególności na skutek niepełnych, (nieprecyzyjnych) lub nieaktualnych procedur (regulacji wewnętrznych), braku odpowiednich kontroli, albo niewłaściwie prowadzonej dokumentacji.

Ryzyko niskie (mała istotność) – są to pojedyncze błędy i braki w dokumentacji lub procedurach (regulacjach wewnętrznych) mające nieznaczny wpływ na funkcjonowanie badanego systemu (procesu).

Załącznik Nr 5

do Księgi procedur
audytu wewnętrznego

Ostrzeszów, dnia.....

**Upoważnienie do przeprowadzenia
audytu wewnętrznego nr.....**

Na podstawie art. 287 ust. 1, w związku z art. 275 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2009r., Nr 157, poz. 1240 z późn.zm.) oraz § 3 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. z 2010 r. Nr 21, poz. 108) upoważnia się Pana/Panią*):

upoważnia się Pana/Panią*).....
(imię, nazwisko i stanowisko służbowe)

do przeprowadzenia audytu wewnętrznego zgodnie z planem audytu wewnętrznego/poza planem audytu wewnętrznego *)
w

.....
(nazwa i adres wydziału lub jednostki organizacyjnej UMiG)

Upoważnienie jest ważne za okazaniem dowodu osobistego (seria i nr.....)

Termin ważności upoważnienia upływa z dniem

.....
(pieczęć i podpis Burmistrza)

Ważność upoważnienia przedłuża się do dnia.....

.....
(pieczęć i podpis Burmistrza)

*) niepotrzebne skreślić

