

AUDYT I ZARZĄDZANIE

MAGAZYN IIA

Magazyn Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska, Kwartalnik numer 1 (19)2018



ISSN 2450–9582



Instytut Audytorów
Wewnętrznych IIA Polska

Redaktor naczelny:

IWONA BOGUĆKA

Sekretarz redakcji:

RENATA ZYSIAK

Kolegium Redakcyjne:

DR MIROSŁAW CZAPIEWSKI

DR LECH JĘDRZEJEWSKI

DR ROMANA KAWIAK

DR ANDRZEJ KULIK

DR RAFAŁ TYSZKIEWICZ

OLGA PETELCZYC

MACIEJ PIOLUNOWICZ

Rada Programowo-Naukowa:

PROF. DR HAB. AGNIESZKA BITKOWSKA

PROF. DR HAB. GRZEGORZ GOŁĘBIEWSKI

PROF. DR HAB. JERZY PIOTR GWIZDAŁA

PROF. DR HAB. BOLESŁAW RAFAŁ KUC

PROF. DR HAB. BARTŁOMIEJ NITA

PROF. DR HAB. ELŻBIETA WEISS

DR AGNIESZKA BOBOLI

DR WIESŁAW KARLIŃSKI

DR KRZYSZTOF PAKOŃSKI

Redaktor prowadzący:

KATARZYNA CELIŃSKA

Wersję pierwotną (referencyjną) czasopisma stanowi wydanie elektroniczne.

Autor, przekazując Redakcji tekst opracowania, które zostanie przyjęte do druku, przenosi wyłączne prawo do jego publikacji (prawa autorskie i wydawnicze oraz prawo do sublicencji). Redakcja zastrzega sobie możliwość dokonywania skrótów i zmian oraz poprawek stylistycznych, językowych i interpunkcyjnych.

Przedruk wymaga zgody wydawcy, cytowanie – powoływanie się na źródło cytowania „Audyt i Zarządzanie”.

Wydawca:

Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska

ul. Świętokrzyska 20 pokój 520, Warszawa 00–002

Kontakt:

Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska

ul. Świętokrzyska 20 pokój 520, Warszawa 00–002

telefon: +48 (22) 110 08 13, +48 602 455 322

mail: office@iia.org.pl,

fax: +48 (22) 247 83 78

Skład i łamanie:

MARCIN BOGUŚ

ISSN 2450–9582

SPIS TREŚCI:

STOPKA REDAKCYJNA.....	2
SPIS TREŚCI	3
SŁOWO WSTĘPNE	4
ARTYKUŁY	
1. Audyt odpadów w przedsiębiorstwie	5
2. Przez lata z analizą danych	11
3. Ceny transferowe po nowemu czyli w „rodzinie” musi być rynkowo	18
RELACJE	
4. VII Konferencja Finansowa IIA Polska	27
5. Relacja ze spotkania Zachodniopomorskiego Koła Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska	28
RECENZJE	
6. Publikacja Praktyczny Przewodnik – Audytowanie Środowiska Kontroli	32
INFORMACJE DLA AUTORÓW.....	34

Szanowne Panie, Szanowni Panowie,

Przedstawiamy kolejny numer magazynu IIA Polska „Audyt i Zarządzanie” o numerze ISSN 2450–9582. Znajdziecie w nim Państwo niezwykle ciekawe i inspirujące artykuły oraz informacje, które mamy nadzieję, będą dla Państwa przyczynkiem do dyskusji, refleksji, działania, sięgania po prezentowane rozwiązania, doświadczenia, jak również polecane przez Redakcję publikacje z zakresu audytu wewnętrznego, kontroli wewnętrznej, ryzyka zarządzania itp.

W imieniu swoim i Kolegium serdecznie zapraszam do wymiany doświadczeń i współpracy poprzez tworzenie artykułów, felietonów, recenzji książek godnych polecenia, sprawozdań z konferencji.

Redakcja Magazynu czeka na artykuły, które będą źródłem ciekawych informacji, refleksji, tematem do dyskusji, a przede wszystkim inspirującą lekturą dla każdego naszego czytelnika. Więcej informacji znajduje się na stronie Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

Iwona Bogucka

Iwona Laskowska¹

Audyt odpadów w przedsiębiorstwie

Cel

Celem artykułu jest przybliżenie tematyki audytu w obszarze odpadów na przykładzie praktycznym przedsiębiorstwa realizującego zadania publiczne.² W zmieniającym się środowisku, problematyka odpadów staje się coraz bardziej istotna ze względu na zagrożenia związane z ochroną środowiska, ochroną zdrowia i życia ludzkiego. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej³ w art. 74 wskazuje, iż ochrona środowiska jest obowiązkiem władz publicznych, ponadto w art. 86 nakłada na każdego obywatela obowiązek dbałości o stan środowiska oraz odpowiedzialność za spowodowane przez siebie jego pogorszenie. Natomiast zasady odpowiedzialności określa odpowiednia ustawa.

Wstęp

Opady, w rozumieniu ustawy o odpadach⁴, stanowią każdą substancję lub przedmiot, których posiadacz pozbywa się, zamierza się pozbyć lub do których pozbycia się jest obowiązany. Wytwarzanie odpadów w otaczającym nas środowisku jest procesem nieuniknionym, jednak należy podejmować działania w kierunku ograniczania negatywnych wpływów na środowisko. W prawie polskim zostały określone środki zapobiegające i redukujące wpływ na środowisko oraz zdrowie i życie ludzi w ustawie Prawo ochrony środowiska⁵, oraz ustawie o odpadach⁶.

Zakres ustawy Prawo ochrony środowiska określa nie tylko warunki ochrony zasobów środowiska, ale wskazuje również na odpowiedzialność i sankcje z tytułu nieprzestrzegania tejże ustawy. Dlatego też istotne jest, aby przedsiębiorstwach, które wytwarzają, transportują, zbierają lub magazynują odpady, przeprowadzać audyty w celu dokonania sprawdzenia realizacji obowiązków wynikających z przepisów ochrony środowiska i gospodarki odpadami.

1. Korzyści audytu odpadów

Audyty operacyjne jako niezbędne narzędzia do usprawniania działań w przedsiębiorstwie, koncentrują się na oszczędności, wydajności i skuteczności operacji oraz mogą być działaniem ukierunkowanym na przyszłość.⁷

¹ CGAP Audytor Wewnętrzny w Miejskim Przedsiębiorstwie Komunikacyjnym Sp. z o.o. we Wrocławiu.

² Miejskie Przedsiębiorstwo Komunikacyjne Sp. z o.o. we Wrocławiu.

³ Tekst uchwalony w dniu 2 kwietnia 1997r. Dz.U.1997.78.483.

⁴ Ustawa z dnia 14 grudnia 2012r. o odpadach (Dz.U.2016.1987 t. j.).

⁵ Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001r. Prawo ochrony środowiska (Dz.U.2016.672 t. j.).

⁶ Ustawa z dnia 14 grudnia 2012r. o odpadach (Dz.U.2016.1987 t. j.).

⁷ K. Knedler, M. Stasik, Audyt wewnętrzny w praktyce. Audyt operacyjny i finansowy, wyd. II zmienione, Warszawa 2007, str. 21.

W przedsiębiorstwie, w którym wytwarzane są odpady np. w związku z prowadzeniem instalacji, którą stanowią urządzenia eksploatowane w ramach działalności warsztatów obsługi technicznej taboru tramwajowego i autobusowego, korzyści z przeprowadzenia audytu operacyjnego mogą być następujące:

- usprawnienie procesu i działanie zgodnie z przepisami;
- usprawnienie wewnętrznej organizacji pracy;
- zminimalizowanie kar nakładanych przez organy kontrolne;
- zwiększenie wiedzy i kształtowanie świadomości wśród pracowników.

Część odpadów, ze względu na unikalność i związane z tym wysokie ceny w skupie stanowi potencjalny zbiór pożądaných surowców wtórnych i jako takie wymagają szczególnych zabezpieczeń i kontroli rozliczalności, w celu uniknięcia kradzieży. Właśnie ten aspekt sprawia, że pomimo małej popularności tematyki audytu odpadów warto zaproponować jego realizację wszędzie tam, gdzie mamy do czynienia z ich powstawaniem.

2. Analiza podstaw prawnych

Postanowienia dotyczące wymogów uzyskania pozwolenia na wytwarzanie odpadów w instalacjach zostały przeniesione do ustawy Prawo ochrony środowiska (art. 180a, 181, 184), zgodnie z którymi, *pozwolenie na wytwarzanie odpadów jest wymagane do wytwarzania odpadów*:

- o masie powyżej 1 Mg rocznie – w przypadku odpadów niebezpiecznych;
- o masie powyżej 5000 Mg⁸ rocznie – w przypadku odpadów innych niż niebezpieczne.

Ustawa o odpadach nakłada obowiązek prowadzenia ewidencji odpadów dla każdego rodzaju odpadów odrębnie, z wyjątkami⁹, zgodnie z katalogiem odpadów określonym w Rozporządzeniu Ministra Środowiska z dnia 9 grudnia 2014r. w *sprawie katalogu odpadów*. W tym celu sporządza się Kartę przekazania odpadu i Kartę ewidencji odpadu, według ustawowego wzoru. Dokumenty ewidencji odpadów stanowią podstawę do sporządzenia rocznego sprawozdania o wytwarzanych odpadach.

Karty ewidencji i karty przekazania odpadu przechowuje się przez okres 5 lat.

Obowiązek prowadzenia ewidencji nie dotyczy, w myśl art. 66 ust. 4 ustawy o odpadach:

- wytwórców odpadów komunalnych;
- wytwórców odpadów w postaci pojazdów wycofanych z eksploatacji, jeżeli pojazdy te zostały przekazane do przedsiębiorcy prowadzącego stację demontażu lub przedsiębiorcy prowadzącego punkt zbierania pojazdów.

⁸ Mg (Megagram) = tona = 1000 kg.

⁹ warunki zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji odpadów określa Ustawa o odpadach.

Zgodnie z art. 75 pkt. 1 ppkt. 1 Ustawy o odpadach, roczne sprawozdanie o wytwarzanych odpadach i o gospodarowaniu odpadami sporządza wytwórca obowiązany do prowadzenia ewidencji odpadów. Zbiorcze zestawienia danych posiadacz odpadów jest obowiązany przekazać marszałkowi województwa w terminie do 15 marca za poprzedni rok kalendarzowy.

3. Metodologia

Wykonując audyt odpadów w przykładowym przedsiębiorstwie dokonano sprawdzenia, czy przedsiębiorstwo:

- posiada wewnętrzne akty normatywne, wytyczne regulujące tematykę odpadów;
- posiada decyzje administracyjne w zakresie wytwarzania odpadów i gospodarowania nimi oraz jakie zostały określone warunki ich magazynowania;
- czy jest prowadzona ewidencja odpadów i czy jest prowadzona prawidłowo?
- czy odpady na terenie przedsiębiorstwa są właściwie magazynowane, zgodnie z klasyfikacją i warunkami ich magazynowania?
- w jaki sposób odbywa się zlecenie usług zbierania i transportu odpadów, jak i przetwarzania, prowadzenia odzysku lub unieszkodliwiania odpadów, jeśli przedsiębiorstwo nie posiada w tym zakresie odpowiedniego zezwolenia;
- czy przedsiębiorstwo prowadzi wymaganą przepisami sprawozdawczość i przekazuje do właściwego organu i we właściwym terminie?

Z uwagi na charakter audytu, wybrano następującą metodykę jego przeprowadzenia:

- przeprowadzono wizje w terenie, podczas których dokonano weryfikacji rodzajów odpadów umieszczanych w pojemnikach, kontenerach, sprawdzenia warunków ich magazynowania oraz właściwych oznaczeń;
- dokonano analizy 100% sporządzonych w 2016 roku Kart przekazania odpadów potwierdzających przekazanie wybranych pięciu kodów odpadów według katalogu odpadów stanowiącego załącznik do Rozporządzenia Ministra Środowiska z dnia 9 grudnia 2014r.¹⁰:
 - 12 01 01 Odpady z toczenia i piłowania żelaza oraz jego stopów;
 - 16 01 17 Metale żelazne;
 - 16 01 18 Metale nieżelazne;
 - 17 04 01 Miedź, brąz, mosiądz;
 - 17 04 02 Aluminium;
 - 17 04 05 Żelazo i stal;
 - 17 04 11 Kable inne niż wymienione w 17 04 10.

¹⁰ Dz.U.2014.1923.

- dokonano porównania Kart przekazania odpadów objętych badaniem z Kartami ewidencji odpadów oraz z wystawioną dokumentacją magazynową i dokumentacją księgową;
- zweryfikowano umowy zawarte z usługobiorcami na transport, przetwarzanie lub unieszkodliwianie odpadów, pod kątem prawidłowości realizacji warunków umowy.

W efekcie przeprowadzonych działań:

- dokonano przeglądu zabezpieczeń kontenerów oraz doprowadzono do zgodności tych zabezpieczeń z wymaganiami prawnymi oraz warunkami określonymi w wydanych decyzjach administracyjnych;
- uzyskano zapewnienie prawidłowości prowadzenia ewidencji odpadów oraz sprawozdawczości zgodnie z obowiązującymi przepisami;
- uzyskano zapewnienie w zakresie właściwej realizacji warunków umów z usługobiorcami dotyczących dalszego gospodarowania odpadami;
- zwiększono świadomość pracowników w zakresie prowadzenia racjonalnej gospodarki odpadami.

4. Podsumowanie

Istniejące w prawie polskim akty prawne oraz prowadzone w zakresie ochrony środowiska programy edukacyjne stwarzają warunki do prowadzenia przez przedsiębiorstwa racjonalnej gospodarki odpadami, których wytwarzanie jest nieuniknione.

Wytwórcy odpadów zobowiązani są do prowadzenia działań dotyczących powstawania odpadów poprzez planowanie, projektowanie i zapobieganie odpadów albo ograniczanie ich ilości.

Proces przestrzegania warunków magazynowania odpadów może być realizowany w nieskomplikowany sposób, chociażby przez odpowiednią segregację odpadów, wyznaczenie miejsc do ich przechowywania, prawidłowe oznaczenie pojemników, kontenerów (metale kolorowe, metale żelazne, kable i.t.p.). Przestrzeganie tych warunków umożliwi prowadzenie odpowiedniej ewidencji odpadów i sprawozdawczości zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

Słowa klucze: audyt, audyt odpadów, odpady

Bibliografia:

K. Knedler, M. Stasik, *Audyt wewnętrzny w praktyce. Audyt operacyjny i finansowy*, wyd. II zmienione, Warszawa 2007.

Streszczenie

Celem artykułu jest prezentacja audytu odpadów na przykładzie przedsiębiorstwa realizującego zadania publiczne. Problematyka odpadów staje się coraz bardziej istotna ze względu na zmieniające się środowisko, zagrożenia związane z jego ochroną oraz ochroną zdrowia i życia ludzkiego. Wytwarzanie odpadów jest procesem nieuniknionym, jednak należy podejmować działania w kierunku ograniczania negatywnych

wpływów na środowisko. Artykuł wskazuje na korzyści, które mogą zostać osiągnięte po przeprowadzeniu audytu odpadów, przedstawia przepisy prawa obowiązujące w prawie polskim, które określają prawa i obowiązki w zakresie prowadzenia racjonalnej gospodarki odpadami, jak również zasady odpowiedzialności. Prezentuje również zastosowaną metodykę przeprowadzenia audytu odpadów, która umożliwiła:

- dokonanie przeglądu zabezpieczeń kontenerów oraz doprowadzenie do zgodności tych zabezpieczeń z wymaganiami prawnymi oraz warunkami określonymi w wydanych decyzjach administracyjnych;
- uzyskanie zapewnienia prawidłowości prowadzenia ewidencji odpadów oraz sprawozdawczości zgodnie z obowiązującymi przepisami;
- uzyskanie zapewnienia w zakresie właściwej realizacji warunków umów z usługobiorcami dotyczących dalszego gospodarowania odpadami;
- zwiększenie świadomości pracowników w zakresie prowadzenia racjonalnej gospodarki odpadami. Proces przestrzegania warunków magazynowania odpadów może być realizowany w nieskomplikowany sposób, umożliwiając prowadzenie odpowiedniej ewidencji i sprawozdawczości zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

Waste audit in the enterprise

In Summary

The aim of the article is a presentation of the waste audit on the example of companies performing public tasks. The issue of waste is becoming more and more important due to the changing environment, the risks associated with its protection and the protection of health and life of the human race. The generation of waste is an inevitable process, however, you should take action in the direction of reducing the negative impacts on the environment. The article points to the benefits that can be achieved after the waste audit, shows the law applicable in Polish law that define the rights and obligations in terms of conducting rational waste management as well as liability rules. Also presents the audit methodology used waste, which requires that:

- to review the security of containers and to achieve compliance with security requirements and the conditions set out in administrative decisions,
- getting to ensure the regularity of the record keeping and reporting in accordance with the rules in force,
- to obtain assurance regarding the proper implementation of agreements with recipients for further waste management.
- increasing the awareness of employees in conducting rational waste management. The process of compliance with the terms and conditions of storage of waste can be carried out in an uncomplicated way for keeping appropriate records and reporting in accordance with applicable law.

Keywords: internal audit, waste audit, waste



DOROCZNA KONFERENCJA IIA POLSKA

Zintegrowane zapewnienie. Audyt wewnętrzny, a inni dostawcy usług zapewniających

13 – 14 czerwca 2017 r. Hotel Marriott, Warszawa

Autor tłumaczenia: Dariusz Kaźmierczyk¹¹

Przez lata z analizą danych ...

David Coderre

Rok 8 – 1995 – Analiza zasobów ludzkich

Nasz zespół analityczny pracował na pełnych obrotach i mieliśmy dobre wyniki. Nie była to wyłącznie moja opinia, albowiem otrzymaliśmy nagrodę ISACA Award of Excellence na konferencji Info Tech Audit '95 za przewodnictwo i wkład na rzecz wspólnoty audytorów IT. Co niezwykle, była to nagroda pieniężna w wysokości 1000 \$. Całym zespołem (3 osoby) poszliśmy na uroczystą kolację, a pozostałe środki przekazaliśmy na cele charytatywne.

Mieliśmy stałe zapotrzebowanie audytorów w zakresie ekstrakcji danych z ponad 30 systemów informatycznych. Standardowo pobieraliśmy dane z głównych systemów (8–10) w sposób już opanowany, zatem byliśmy w stanie obsłużyć również jednorazowe nowe zadania. Ciągłe gdy tylko staraliśmy się uzyskać dostęp do nowego systemu, docierały do nas sygnały z działu IT, że nie mamy uprawnień dostępu do danych, że zawierają dane osobowe, że nie posiadamy zabezpieczeń itp. Z czasem jednak byliśmy coraz lepsi w odpieraniu takich zarzutów powołując się na argumenty poparte faktami i uzyskiwaliśmy w sumie ten niezbędny dostęp do danych. Większym problemem były zmiany w istniejących aplikacjach. Nie informowano nas, gdy zmieniano takie rzeczy, jak struktury rekordów, nazwy plików, typy transakcji itp. Oznaczało to, że nieustannie musieliśmy weryfikować integralność naszych standardowych zbiorów danych i poprawność skryptów, które napisaliśmy dla ich obsługi.

Do tej pory wykorzystywaliśmy dane osobowe, aby kontrolować stawki wynagrodzenia w ramach audytu płac, by ustalić koszty personelu przy przeprowadzaniu audytu windykacji oraz przy wielu innych audytach, gdzie były takie potrzeby.

Pierwszy audyt w zakresie kadr, w którym wykorzystaliśmy analizę danych, dotyczył restrukturyzacji zatrudnienia. Firma zmniejszała swoją działalność i niektórzy pracownicy otrzymywali odprawy. Przysługiwały one pracownikom zatrudnionym w pełnym wymiarze godzin, a ich wysokość wynikała z ilości przepracowanych lat (w tym na czas określony lub w niepełnym wymiarze czasu pracy) oraz bieżącego wynagrodzenia. Pierwotnym celem audytu było ustalenie, czy przyznane odprawy były prawidłowe.

¹¹ Autor tłumaczenia: Dariusz Kaźmierczyk, Audytor wewnętrzny, Sąd Apelacyjny w Krakowie, członek IIA, CGAP, ACDA.

Otrzymaliśmy plik danych, który zawierał numer pracownika i kwotę odprawy dla każdego z nich, któremu zaoferowano taką możliwość. Porównaliśmy go z danymi kadr, które zawierały informacje o latach pracy, o aktualnym poziomie wynagrodzenia, statusie pracownika i pozostałych danych takich jak terminy tj. daty rozpoczęcia pracy, zmian, daty wypłat itp.

Już początkowe wyniki wyglądały obiecująco. Każdy, kto otrzymał odprawę, był pracownikiem zatrudnionym na pełnym etacie (status „A”). Jednak udało nam się zidentyfikować kilka osób, których kwota odprawy (lata służby * roczna stawka wynagrodzenia) winna być niższa o kilka tysięcy dolarów. Badając szczegóły, ustaliliśmy, że kadry nie odliczyły czasu, kiedy ludzie byli na urloпах bezpłatnych. Zatem osiągnęliśmy wstępne cele audytu, ale to nie był koniec.

Dokonana analiza zagrożeń zidentyfikowała dwa dodatkowe rodzaje ryzyka – jeden związany z kwalifikowalnością dla przyznania odpraw i drugi związany z ich wysokością. Nasza wstępna analiza wykazała, że wszyscy pracownicy byli uprawnieni do otrzymania odpraw, lecz chcieliśmy przyjrzeć się bliżej kryterium „kwalifikowalności”. Mimo iż wszyscy pracownicy byli pełnoetatowymi pracownikami, gdy otrzymywali odprawy, to postanowiliśmy zbadać, czy czasem pracownicy nie przeszli z części etatu na pełen etat po ogłoszeniu restrukturyzacji zatrudnienia. Zidentyfikowaliśmy 23 pracowników, którzy przeszli właśnie na pełen etat już po ogłoszeniu restrukturyzacji, a zatem nie powinni kwalifikować się do przyznania odpraw. W jednym przypadku, gdy próbowaliśmy odzyskać wydane kwoty, były już pracownik oświadczył nam, że będziemy musieli odebrać 50% tej kwoty od kierownika, bowiem zawarł z nim taki układ: przejście na pełen etat w zamian za 50% kwoty odprawy. Sprawa oczywiście została przekazana do organów ścigania.

Drugim czynnikiem ryzyka było kryterium związane z wysokością wynagrodzenia. Wszystkie odprawy pracowników były ustalone wg ich bieżącego wynagrodzenia, ale postanowiliśmy zbadać, kiedy była ostatnia podwyżka wynagrodzeń. I znowu znaleźliśmy pracowników, których roczna stawka wynagrodzenia wzrosła o jeden a nawet o dwa stopnie – już po ogłoszeniu programu restrukturyzacji. Oznaczało to, że kwota wypłaconych odpraw była o tysiące dolarów wyższa niż powinna. W dwóch przypadkach ten sam kierownik, który przekształcił umowę pracownika zatrudnionego w niepełnym wymiarze czasu pracy na pełny etat, również podwyższył poziom wynagrodzenia pracowników w zamian za 50% zwiększonej kwoty odprawy. Całkowita odzyskana kwota wyniosła 621 tys. USD.

Postanowiliśmy iść w badaniach jeszcze dalej. Ideą programów restrukturyzacji było zmniejszenie zatrudnienia w całej organizacji i na wszystkich jej szczeblach. Chociaż nie było to celem audytu, przeprowadziliśmy również analizę, aby zobaczyć, kto zgadzał się na odejście w zamian za odprawy. Nic dziwnego, że zgadzały się osoby starsze i bliskie wieku emerytalnego. Taką ofertę przyjęła również pewna liczba dość młodych

pracowników (mniej niż 5 lat stażu pracy). Porównaliśmy także odsetek osób korzystających z odpraw w centrali i regionach – ustalono, iż znacznie wyższy procent był w centrali. Następnie przyjrzelśmy się ilości wypłaconych odpraw w podziale na stanowiska i znów zaobserwowaliśmy obszary, które miały wyższy procent redukcji zatrudnienia. Na koniec dokonaliśmy analizy wysokości kwot odpraw wg wartości i według pracowników. Generalnie rzecz biorąc wyniki wskazywały, że chociaż udało się osiągnąć cel tj. określoną redukcję zatrudnienia, to nie było to zgodne z ideą programu restrukturyzacji, gdyż redukcja nie była równomierna. Co więcej wyrażono obawę, że będzie potrzeba zatrudnienia osób na określonych stanowiskach, jeżeli odsetek odejść w danej grupie pracowników będzie znacznie wyższy niż planowane 10%.

W ciągu sześciu następnych miesięcy obawy te się ziściły – zatrudniano ponownie pracowników w niektórych obszarach. Przed upływem dwóch lat od restrukturyzacji poziom zatrudnienia powrócił do wysokości przed programem. W niektórych przypadkach już w okresie nawet krótszym niż 6 miesięcy pracownicy, którym zaproponowano odprawy, zostali ponownie zatrudnieni.

Analiza: wykorzystane polecenia ACL: FILTER, JOIN, EXPRESSION, CLASSIFY i STRATIFY.

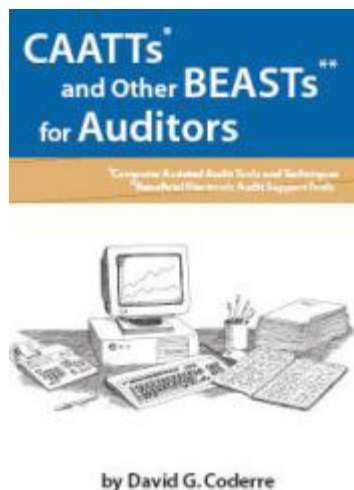
Wnioski: Istotnym jest, aby brać pod uwagę nie tylko ryzyko wystąpienia niezgodności (pracownicy, którzy nie kwalifikowali się do odpraw), ale także okoliczności uznania działania za zgodne. Mechanizmy kontrolne w celu zapewnienia zgodności istniały, ale brakowało kontroli nad uprawnieniami kierownictwa do zmiany warunków zatrudnienia, tak aby niekwalifikowalni pracownicy spełniali wymagania programu. Należy również wziąć pod uwagę założenia i cele programu lub działania. W tym przypadku spełniono wymogi prawne (tylko pracownicy zatrudnieni w pełnym wymiarze godzin otrzymali odprawy), ale nie był to jedyny cel programu restrukturyzacji (procent redukcji był zróżnicowany w różnych lokalizacjach i wśród różnych stanowisk pracy). Podczas ustalania celów audytu należy brać pod uwagę cele danego działania lub programu. Audyt wnosi wartość dodaną, gdy jego cele wykraczają poza zwykłą zgodność i uwzględniają ryzyka w osiąganiu celów przez klienta.

Zespół zidentyfikował dodatkowe obszary ryzyka – zarówno fakt zatrudnienia na pełen etat, jak i roczne stawki wynagrodzenia oraz wpływ samego programu restrukturyzacji. Pokazało to, iż posiadanie analityków danych to wartość dla organizacji, bowiem rozumieją nie tylko dane, ale także rolę audytu wewnętrznego. Tutaj jednak był człowiek, który popchnął zespół prowadzący audyt w kierunku, by zrobić coś więcej niż test pod kątem zgodności i uwzględnić inne zagrożenia związane z programem redukcji zatrudnienia. Jeśli analitycy danych nie rozumieją ryzyka i roli audytu wewnętrznego to należy zapewnić, by audytorzy i analitycy ściśle współpracowali ze sobą w czasie audytu, ale zwłaszcza na etapie planowania.

Na koniec uważam, że nie wystarczyło, aby zespoły audytowe wysyłały pocztą elektroniczną zapytania do analityków, prosząc ich tylko o „pozyskanie danych kadrowych” i porównanie z informacjami o osobach, które przyjeły odprawy, celem weryfikacji, czy są pracownikami zatrudnionymi w pełnym wymiarze godzin. Audytorzy, którzy po prostu takie maile wysyłają wiążą ręce analitykom danych. Audytorzy i analitycy danych muszą współpracować jako zespół, aby zrozumieć i przedyskutować cele audytu oraz cele działalności operacyjnej, ryzyko związane z działalnością, dane i możliwości zastosowania analizy. Kiedy tak się dzieje, analiza danych może w pełni przyczynić się do wydajności, skuteczności i wartości audytu wewnętrznego.

Rok 9 – 1996 – Promocja CAATs

Od kilku lat pisałem artykuły dla „Audytu Wewnętrznego” (IIA) i innych czasopism związanych z audytem, ale chciałem zrobić coś jeszcze więcej. Chciałem uczyć i zachęcać audytorów do korzystania z analityki danych. Pewnego dnia zdałem sobie sprawę, że jeśli zbiorę wszystkie moje wcześniej opublikowane artykuły w „Audycie Wewnętrznym”, to mam materiał na około 50% gotowej książki na temat analizy danych. Zacząłem więc tworzyć jej zarys a następnie pisać jej dalszą część. Połączenie tego co miałem w całość i napisanie reszty zajęło mi około sześciu miesięcy. Wynikiem była książka „CAATTS and Other BEASTs for Auditors”. Została opublikowana przez Global Audit Publications, dział wydawniczy ACL Services. To było ich pierwsze takie wydanie – inne niż dotychczasowe podręczniki do oprogramowania. A ja miałem w końcu publikację.



Książka „CAATTS and Other BEASTs for Auditors” wyjaśniała, w jaki sposób różne typy oprogramowania – od przetwarzania tekstu po analizę danych – mogą być wykorzystywane do wspierania fazy planowania, prowadzenia i raportowania audytu. Pozycja została dobrze przyjęta przez audytorów, którzy szukali wskazówek w zakresie korzystania z narzędzi analitycznych. Zachęciło mnie to do pisania kolejnych artykułów, a nawet kolejnej książki (choć nie od razu). Mimo, że wydanie miało ograniczony nakład, ostatecznie liczba sprzedanych egzemplarzy po kilku latach wyniosła ponad 5000 szt.

Kolejny audyt, który wspierałem dotyczył materiałów niebezpiecznych. Cel był dwójaki: zapewnienie, że materiały niebezpieczne są odpowiednio przechowywane

i utylizowane zgodnie z przepisami i regulacjami dotyczącymi ochrony środowiska. Na wstępie fazy planowania zapytałem audytorów, dokąd zamierzają się udać (tj. gdzie będą przeprowadzane badania w terenie). Powiedzieli mi, że wybierają się do trzech dużych miejsc (na wschodnim wybrzeżu, w centralnym regionie i na zachodnim wybrzeżu) i trzech mniejszych składów w pobliżu dużych magazynów. Wyjaśnili, że zagwarantuje im to objęcie wszystkich regionów i skontrolowanie małych i dużych obiektów. Brzmiało to nawet dobrze, ale na podstawie mojej analizy jedno z tych dużych miejsc i dwa mniejsze nie przechowywały żadnych materiałów niebezpiecznych. Fakt ten z pewnością nie wpływał pozytywnie na prowadzony audyt.

Na początku fazy planowania audytu zbadałem bazę danych materiałów niebezpiecznych i zidentyfikowałem miejsca z najbardziej niebezpiecznymi. Analiza zawierała szczegółowe informacje na temat ilości i rodzajów materiałów niebezpiecznych przechowywanych w każdym miejscu. Wskazałem również informacje z okresu 5 lat o zakupach tych materiałów, zużyciu i utylizacji dla każdego z miejsc. W niektórych przypadkach nabywano materiały o 3-letnim okresie przydatności, posiadające specjalne wymagania w zakresie przechowywania i utylizacji, jako zapasy na 10 lat. Stanowiło to poważne zagrożenie dla bezpieczeństwa i środowiska w wielu miejscach. Następnie uzyskałem dostęp do rządowej strony internetowej z informacjami o niebezpiecznych materiałach i pobrałem z niej wymagania środowiskowe oraz wymogi BHP dla materiałów niebezpiecznych przechowywanych w każdym z badanych miejsc. Dzięki temu audytorzy mieli o wiele lepsze pojęcie, nie tylko gdzie się udać, ale także wiedzieli co tam znajdują, jakie są wymogi dotyczące przechowywania i utylizacji materiałów oraz mieli przegląd z danych historycznych o wielkości dostaw, wykorzystania, utylizacji.

Analiza: wykorzystane polecenia ACL: Filter, CLASSIFY, CROSSTAB

Wnioski: Analiza wskazuje jak istotny jest udział zespołu analitycznego w początkowej fazie audytu. Analiza danych może pomagać w ustalaniu zakresu, celów, a także w identyfikacji ryzyk i słabości mechanizmów kontrolnych. W tym przypadku analiza danych na etapie planowania audytu znacznie usprawniła samo prowadzenie audytu pod względem wydajności i skuteczności. Dane ogólne pokazują wielkość zjawiska, natomiast na podstawie danych historycznych można analizować trendy zmian, które nie są widoczne, gdy analizujemy dane wybiórczo. Szczegółowa analiza może pomóc w opracowaniu całościowego programu audytu i pomóc przygotować audytorów do pracy już na miejscu.

Audyt wskazał również znaczenie zewnętrznych źródeł informacji, jak strony internetowe rządowe lub branżowe. System informacji o materiałach niebezpiecznych zawierał istotne informacje na temat zagrożeń związanych z przechowywaniem i usuwaniem każdego związku chemicznego, a także terminów ich przydatności,

metod utylizacji i kwestii związanych ze zdrowiem i bezpieczeństwem. Oznaczało to, że audytorzy byli przygotowani (w tym m.in. konieczność posiadania odzieży ochronnej) przed rozpoczęciem badania i wiedzieli, czego się spodziewać po dotarciu do każdego z miejsc.

Zauważyłem, że tradycyjne podejście i metody audytu, w tym dobór obszaru badania, próbkowanie i ręczne przeglądy danych nadal stanowią podstawowe narzędzia dla wielu audytorów i kierowników zespołów. Wykorzystanie analityki danych nadal wymagało dbałości o promocję i stawianie na specjalistów zajmujących się analizą danych, którzy rozumieją audyt. Wtedy myślałem, że to wkrótce się zmieni. Jednak patrząc wstecz na rok 1997 roku (czyli ponad 20 lat temu) zauważam, że ten problem dalej istnieje. Audytorzy zamiast pytać „Jak mogę używać analityki dla wsparcia tego zadania audytowego” są skłonni nadal mówić: „Analiza danych jest niepotrzebna (lub nie jest pomocna) w tym zadaniu”. Zazwyczaj spowodowane jest to kilkoma rzeczami, w tym: brakiem zrozumienia tego, co może dać analiza danych; określonymi ramami czasowymi audytu, które nie pozwalają na przeprowadzenie analiz; lenistwem; brakiem odgórnej presji czy wsparcia. Kilka tygodni temu, na prośbę Generalnego Dyrektora Audytu, przeprowadziłem szkolenie w zakresie oprogramowania ACL grupie audytorów. W ostatnim dniu zapytałem; „Czy teraz będziecie używać ACL w swoich zadaniach audytowych, czy nadal istnieją jakieś przeszkody?”. Posiadali oprogramowanie, zostali przeszkoleni, a szef audytu w pełni popierał wykorzystywanie analizy danych. Byłem zaskoczony słysząc, jak mówili: „Nie sędzę. Nie mam wystarczająco dużo czasu, a nasi przełożeni nie widzą korzyści z tego.” Wskazuje to na fakt, jak duże znaczenie dla wykorzystywania metod analitycznych ma nie tylko wsparcie kierownictwa, ale także pracowników na innych stanowiskach. Ważne jest, aby mieć realne pojęcie, co można osiągnąć na początku wykorzystywania analityki, a co kiedy nasze umiejętności analityczne są na wyższym poziomie.

Odpowiedzmy sobie teraz sami: „Jak wypadają nasze doświadczenia w tym zakresie? Czy byliśmy w stanie uzyskać akceptację i wsparcie na wszystkich poziomach organizacji dla wykorzystywania metod analitycznych? W jaki sposób to zrobiliśmy? ”



Zdobądź rozpoznawalny na całym świecie certyfikat CIA i zacznij wykonywać prestiżowy zawód!

Marcin Dzięgielewski¹²

Ceny transferowe po nowemu czyli w „rodzinie” musi być rynkowo

Transfer prices after the new one, in other words in the “group” must be marketable

Nowelizacją przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, wprowadzone zostały nowe obowiązki dokumentacyjne w zakresie cen transferowych. Niektóre z nich obowiązują już od 2017 roku, inne natomiast zaczęły funkcjonować w 2018 roku. Do obowiązków tych należą przede wszystkim konieczność przygotowania dokumentacji krajowej i grupowej, składanie formularza CIT/TP oraz sporządzanie analizy porównawczej.

Ustawodawca, uwzględniając postanowienia Kodeksu postępowania w zakresie dokumentacji transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi w Unii Europejskiej oraz rekomendacje OECD BEPS Article 13, wprowadził zmiany przepisów podatkowych regulujących kwestie obowiązku dokumentacyjnego w zakresie cen transferowych, które częściowo weszły w życie od 1 stycznia 2016 r. (raportowanie według krajów – Country by Country Report) oraz od 1 stycznia 2017 r. (dokumentacja krajowa, dokumentacja grupowa, CIT-TP, analiza porównawcza). Dodatkowo latach 2017-2018 przygotowane zostały nowe rozporządzenia wykonawcze.

Zmiany legislacyjne zarówno w prawie krajowym, jak również na poziomie europejskim czy światowym wymusiły na przedsiębiorcach szereg zmian procesów i dodatkowe obowiązki raportowe i dokumentacyjne. Przeanalizujemy, jakie zaszły w tym obszarze zmiany?

1. Definicja cen transferowych:

Pojęcie cen transferowych (ang. transfer pricing) wywodzi się z nauki o zarządzaniu przedsiębiorstwem, stanowiąc pojęcie wykorzystywane w teorii cen i rachunkowości zarządczej. W tym znaczeniu w ujęciu historycznym, ceny transferowe to ceny dóbr i usług wymienianych pomiędzy oddziałami tworzącymi przedsiębiorstwo (Hirshleifer, 1956, s.172)¹³. W miarę rozwoju zjawiska globalizacji, pojęcie cen transferowych (dla celów zarządczych), zaczęło również obejmować transfery między odrębnymi podmiotami z siedzibą w różnych państwach, które to podmioty stanowią międzynarodowe przedsiębiorstwo.

Pojęcie cen transferowych stosowane jest też potocznie w obszarze podatków, choć nie zostało zdefiniowane w prawie podatkowym. Jedną z powszechnie stosowanych definicji stanowi, że cena transferowa oznacza cenę nakładaną przez przedsiębiorstwo

¹² Kierownik Zespołu ds. Opodatkowania Działalności Zagranicznej Grupy PZU.

¹³ Hirshleifer, J., (1956), On the Economics of transfer pricing, The Journal of Business, vol. 29, no. 3, The University of Chicago Press.

na dobra, usługi i własności niematerialne i prawne dla spółki zależnej lub innego powiązanego podmiotu (w tym z tzw. spółkami offshore). Niewłaściwe wykorzystanie cen transferowych występuje, gdy dochód i wydatki są nieprawidłowo alokowane w celu obniżenia podstawy opodatkowania (OECD, Glossary)¹⁴.

W polskim porządku prawnym pojęcie ceny transakcyjnej zostało zdefiniowane wyłącznie na potrzeby zawarcia uprzedniego porozumienia cenowego. Cena transakcyjna oznacza cenę przedmiotu transakcji zawieranej pomiędzy podmiotami powiązanymi w rozumieniu przepisów prawa podatkowego dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatku od towarów i usług¹⁵.

Za ceny transferowe są uważane także ceny w transakcjach zawieranych z podmiotami mającymi swą siedzibę, zarząd lub miejsce zamieszkania w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową (tzw. „raju podatkowym”).

Jak ograniczyć ryzyko związane z cenami transferowymi?

Warunki gospodarcze i finansowe ustalane (lub narzucane) pomiędzy podmiotami powiązanymi często mają skomplikowany charakter. Polskie przepisy prawa podatkowego przewidują szczególnie obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej dotyczącej tych warunków. Dokumentacja ta jest przedkładana na żądanie organów podatkowych. Przepisy w tym zakresie zawarto w art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (odpowiednio art. 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Przepisy nie określają wzoru ani formy dokumentacji cen transferowych pozostawiając swobodę w tym zakresie podatnikom. Został jedynie wskazany katalog obligatoryjnych elementów, które powinny się znaleźć w dokumentacji podatkowej.

Jakie podmioty muszą sporządzać dokumentację cen transferowych?

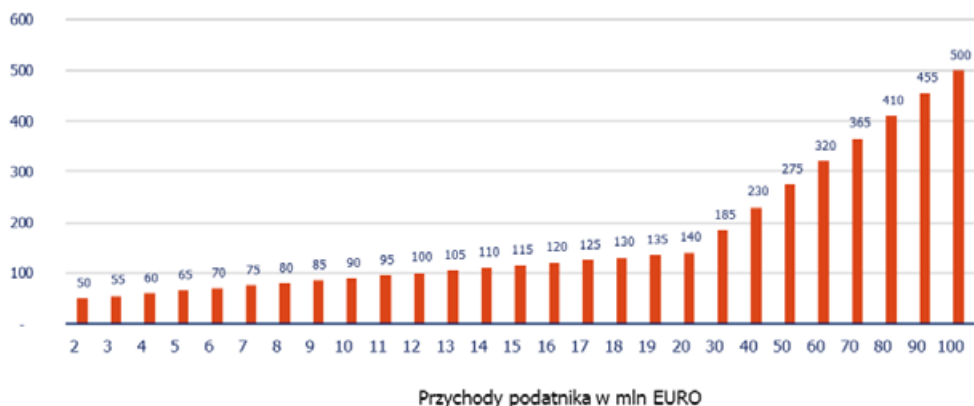
Obecnie obowiązek dokumentacyjny jest zróżnicowany w zależności od wysokości osiąganych przychodów lub kosztów (liczonych w sposób określony w ustawie o rachunkowości). Oznacza to, że znowelizowane przepisy w zakresie cen transferowych zlikwidowały obowiązujące dotychczas progi wartościowe, powyżej których podatnicy są zobowiązani sporządzać dokumentację cen transakcyjnych. Zgodnie z nowymi regulacjami, obowiązek sporządzania dokumentacji obowiązuje jedynie podmioty, których przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości przekroczyły w poprzednim roku podatkowym równowartość 2 mln euro.

Zasada przeliczania tej wartości co do zasady pozostała bez zmian, czyli obowiązuje średni kurs ogłaszany przez NBP, obowiązujący w ostatnim dniu roboczym roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, którego dotyczy dokumentacja.

¹⁴ <http://www.oecd.org/ctp/glossaryoflaxterms.htm>.

¹⁵ Wytyczne OECD w zakresie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych i administracji podatkowych, pkt 1.2. (podobnie pkt 9.8).

Wykres – 1 – Progi transakcyjne – transakcje lub zdarzenia jednego rodzaju uzależnione od przychodów Spółki



Źródło: opracowania własne na podstawie przepisów ustawy CIT

Wzrost poziomu przychodów/kosztów księgowych ma również wpływ na wartość transakcji dla której należy sporządzać dokumentację cen transferowych. W przedziale:

- 2 mln euro do 20 mln euro – przedmiotowa wartość progu rośnie od kwoty 50 tys. euro o 5 tys. euro za każdy 1 mln euro przychodów/kosztów księgowych;
- 20 mln euro do 100 mln euro – przedmiotowa wartość progu rośnie od kwoty 140 tys. euro o 45 tys. euro za każde 10 mln euro przychodów/kosztów księgowych;
- powyżej 100 mln euro – przedmiotowa wartość progu wynosi 500 tys. euro.

Dokumentacji podlegają jedynie te transakcje i zdarzenia, które mają istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika.

Jakie elementy dokumentacji przygotowują podatnicy przekraczający poszczególne limity/progi?

Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej powstaje w przypadku przekroczenia progu 2 mln euro przez przychody/koszty księgowe. Natomiast liczba dokumentów koniecznych do przygotowania rośnie wraz z przekroczeniem kolejnych progów. I tak:

- 2 mln euro – dokumentacja lokalna (ang. local file), czyli podstawowa dokumentacja cen transferowych (rozszerzona w porównaniu do zakresu dokumentacji z lat ubiegłych);

- 10 mln euro – rozszerzenie dokumentacji lokalnej o analizy porównawcze dla istotnych transakcji z podmiotami powiązanymi - CIT - TP;
- 20 mln euro – dokumentacja grupowa (ang. master file), czyli dokumentacja cen transferowych wraz z opisem grupy;
- 750 mln euro – raport według krajów (ang. Country by Country Reporting).

Co obejmuje dokumentacja cen transferowych?

W związku z powyższym do obowiązków w zakresie cen transferowych należy sporządzanie dokumentacji lokalnej (ang. local file), dokumentacji grupowej (ang. master file), składanie formularza CIT-TP, sporządzanie analizy porównawczej (ang. benchmark study) oraz raportowanie według krajów (ang. Country by Country Reporting).

2. Dokumentacja lokalna (ang. local file)

Jest to podstawowa i najważniejsza forma dokumentacji cen transakcyjnych. Dokument „local file”, czyli dokumentacja na poziomie lokalnym, sporządzana przez krajowy podmiot powiązany, zawiera m.in. rodzaj i przedmiot transakcji i zdarzeń będących przedmiotem dokumentacji, opis przebiegu tych transakcji/zdarzeń, a także opis metody i sposobu kalkulacji dochodu (straty).

W odniesieniu do podatników, osiągających przychody lub koszty powyżej 10 mln euro w poprzednim roku podatkowym konieczne będzie uzupełnienie dokumentacji o tzw. analizę danych porównawczych (tj. analizę danych podmiotów niezależnych).

Zgodnie z art. 9a ust. 2b ustawy o CIT (art. 25a ust. 2b ustawy o PIT) dokumentacja lokalna musi zawierać:

- opis transakcji lub innych zdarzeń, zawierający m.in.:
- wskazanie rodzaju i przedmiotu transakcji;
- dane finansowe, w tym przepływy pieniężne dotyczące transakcji / zdarzeń;
- dane identyfikujące podmioty powiązane dokonujące transakcji / zdarzeń;
- opis przebiegu transakcji / zdarzeń, w tym pełnionych przez Strony funkcji, angażowanych aktywów, kapitału ludzkiego oraz ponoszonych ryzyk;
- wskazanie metody i sposobu kalkulacji dochodu (straty) podatnika wraz z uzasadnieniem ich wyboru, w tym algorytmu kalkulacji rozliczeń dotyczących transakcji / zdarzeń oraz sposobu wyliczenia wartości rozliczeń wpływających na dochód (stratę) podatnika;
- opis danych finansowych podatnika;
- informacje o podatniku, w tym m.in. opis struktury organizacyjnej i zarządczej, opis przedmiotu i zakresu prowadzonej działalności, realizowanej strategii gospodarczej czy otoczenia konkurencyjnego;
- dokumenty, w tym m.in. umowy, porozumienia zawarte w ramach transakcji.

3. Dokumentacja grupowa (ang. master file)

Dokumentacja grupowa dotyczyć będzie tylko podmiotów prowadzących działalność w skali średniej lub dużej, tj. podatników funkcjonujących w strukturach grup kapitałowych, którzy w roku podatkowym osiągnęli przychody/ponieśli koszty w kwocie powyżej 20 mln euro.

Dokumentacja w tej części zawierać będzie informacje o grupie podmiotów powiązanych, w szczególności opis struktury organizacyjnej, przyjętej polityki cen transferowych, analizę sytuacji finansowej grupy, a także sprawozdanie skonsolidowane grupy kapitałowej.

4. CIT-TP - co ma zawierać?

Sprawozdanie to będzie składane na formularzu CIT-TP, w którym podatnik będzie musiał umieścić dużo informacji, poczynając od powiązań pomiędzy podmiotami, ich charakteru, wielkości, informacji o kraju, z którego pochodzi podmiot powiązany, poprzez dane na temat sektora działalności podatnika i profilu funkcjonalnego podmiotów, aż do dość szczegółowej informacji na temat samych transakcji. Trzeba będzie zaznaczyć w odpowiednich rubrykach rodzaj transakcji, ich wartość oraz jaki stanowią one procent w porównaniu do wszystkich transakcji z podmiotami powiązanymi, a także informacje na temat państw, w których druga strona transakcji ma siedzibę. Co więcej, podatnik będzie musiał przekazać informacje na temat zaistnienia bądź zainicjowania w danym roku podatkowym tzw. restrukturyzacji biznesowej (a więc ewentualnej zmiany struktury, zmiany w pełnionych funkcjach, ponoszonych ryzykach i posiadanych aktywach) oraz informacji na temat ewentualnej wypłaty bądź otrzymania rekompensaty za przeniesienie funkcji, aktywów lub ryzyk.

5. Oświadczenie podatnika

Ustawodawca nie wskazuje wprost kto dokładnie zobowiązany jest podpisać oświadczenie o posiadaniu dokumentacji cen transferowych. W przepisach mowa tylko o „podatniku”.

Podatnikiem PIT są osoby fizyczne, nie ma więc problemu ze wskazaniem osoby podpisującej omawiane oświadczenie.

Wątpliwości mogą pojawić się jednak przy podatnikach CIT, które samodzielnie nie podpisują żadnych dokumentów. Odpowiedzialni za to są członkowie ich reprezentacji. W związku z tym, w przypadku oświadczenia o posiadaniu dokumentacji cen transferowych przez podatników CIT zobowiązani do jego podpisania są ich kierownicy w myśl ustawy o rachunkowości

Kto podpisuje oświadczenie o posiadaniu dokumentacji cen transferowych?

- w przypadku osoby prowadzącej indywidualną działalność gospodarczą – osoba prowadząca działalność gospodarczą

- w przypadku spółki jawnej i spółki cywilnej – wspólnicy prowadzący sprawy spółki
- w przypadku spółki partnerskiej – wspólnicy prowadzący sprawy spółki albo zarząd
- w przypadku spółki komandytowej i komandytowo-akcyjnej – komplementariusze (nie rzadko osoby reprezentujące komplementariusza jeśli jest on spółką)
- w przypadku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółki akcyjnej – zarząd zgodnie z reprezentacją
- w przypadku likwidowanej spółki – likwidator
- w przypadku spółki w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego – syndyk lub zarządca

Odpowiedzialność za złożenie oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji podatkowej

W przypadku niezłożenia oświadczenia o posiadaniu dokumentacji cen transferowych lub złożenia oświadczenia niezgodnego z prawdą wiąże się z poniesieniem przez kierowników jednostek z odpowiedzialnością karno-skarbową.

Niedopełnienie powyższego obowiązku będzie traktowane przez organy podatkowe jak uchybienie terminowi złożenia wymaganej informacji podatkowej bądź informacji nieprawdziwej, co związane jest z wymierzeniem grzywny do 240 stawek dziennych (w 2018 r. minimalna stawka dzienna wynosi 70,00 zł).

6. Raport według krajów (ang. Country by Country Report)

Dnia 4 kwietnia 2017 roku weszła w życie ustawa z dnia 9 marca 2017 roku o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami. Ustawa ta wprowadza kompleksowe regulacje dotyczące międzynarodowej wymiany informacji podatkowych w ramach jednego aktu prawnego. Ustawa ta nakłada m.in. obowiązek powiadamiania administracji państwowej o tym, która jednostka należąca do dużej wielonarodowej grupy kapitałowej będzie składać raport Country-by-Country Reporting (CBCR) oraz w jakim państwie.

Od 2016 roku zaczęły obowiązywać przepisy dotyczące raportowania country-by-country, które uregulowane były w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. Ich przeniesienie do nowej Ustawy z dnia 9 marca 2017 roku o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (dalej: Ustawa) miało na celu uregulować wszelkie zagadnienia dotyczące wymiany informacji podatkowych między państwami w jednym akcie.

Przepisy Ustawy rozszerzają obowiązek składania raportu CBCR. Obowiązek przekazywania informacji o jednostkach, które wchodzą w skład grupy podmiotów

powiązanych dotyczy podmiotów z grupy kapitałowej, które prowadzą działalność transgraniczną, sporządzają sprawozdanie finansowe oraz takich których skonsolidowane przychody za poprzedni rok obrotowy przekroczyły 750 mln EU.

Informacje o grupie przekazywane są drogą elektroniczną Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w terminie 12 miesięcy od zakończenia sprawozdawczego roku obrotowego. W przypadku roku obrotowego, który zaczyna się po 31 grudnia 2015 roku, ale przed 1 stycznia 2017 roku powiadomienie powinno być złożone w ciągu 10 miesięcy od ostatniego dnia tego roku obrotowego. Aczkolwiek w momencie rozpoczęcia roku obrotowego z dniem 1 stycznia 2016 roku powiadomienie winno być złożone do końca października 2017 roku.

Ponadto obowiązkiem przygotowania i złożenia CBCR objęte są również jednostki nie będące jednostką dominującą, posiadające siedzibę bądź zarząd w Polsce lub prowadzące w Polsce działalność przez zagraniczny zakład, jeśli:

- jednostka dominująca nie ma obowiązku składania raportu w państwie siedziby lub zarządu;
- państwo siedziby lub zarządu jednostki dominującej zawiesiło automatyczną wymianę informacji o grupach podmiotów z powodów innych niż dopuszczone przez odpowiednie umowy międzynarodowe;
- organy państwa siedziby bądź zarządu jednostki dominującej nie zawarły z Polską odpowiedniej umowy dotyczącej wymiany informacji w ciągu 12 miesięcy od zakończenia roku sprawozdawczego.

Okoliczności te skutkują złożeniem przez taką jednostkę CBCR w Polsce. Zgodnie z art. 84 ust. 2 i 4 Ustawy obowiązek ten nie wystąpi w sytuacji kiedy grupa wyznaczyła już inną jednostkę z grupy w celu zrealizowania obowiązku sporządzenia CBCR.

Ustawa wprowadza również kary pieniężne na jednostki należące do grupy podmiotów, które nie wywiązują się z obowiązków zawartych w Ustawie. Kara pieniężna nakładana przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w drodze decyzji może być nałożona w wysokości do 1 mln PLN. Wysokość kary pieniężnej uzależniona jest od rodzaju i zakresu naruszenia obowiązków, dotychczasowej działalności jednostki i jej możliwości finansowych.

Ponadto Ustawa wprowadza do ustawy Kodeks karny skarbowy art. 80d, który stanowi, iż „Kto, działając w imieniu lub interesie podatnika, wbrew przepisom ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, składa nieprawdziwą informację dla celów informacji o jednostkach wchodzących w skład grupy podmiotów, podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych”. Powyższy przepis wszedł w życie z dniem 1 maja 2017 roku.

Podsumowanie

Niektóre zmiany można ocenić pozytywnie, np. ustalenie progu przychodów, poniżej którego nie trzeba sporządzać dokumentacji. Próg ustalony na poziomie 2 mln euro zwalnia najmniejsze podmioty z obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej, ograniczając w ten sposób koszty i obciążenie administracyjne podatnika.

Część zmian jest natomiast dość niekorzystna dla podatników, np. rozszerzenie zakresu informacji, które muszą znaleźć się w dokumentacji, w tym konieczność przygotowywania analiz benchmarkingowych.

Dodatkowo, trzeba pamiętać, że realizacja prac z zakresu cen transferowych może być dość czasochłonna, a okres przed złożeniem CIT jest pracowity dla działów finansowo – księgowych. W konsekwencji, lepiej zaplanować i zrealizować prace nad dokumentacjami za 2017 r. odpowiednio wcześniej.

Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 14 marca 2018 r. w sprawie wydłużenia terminów wykonania niektórych obowiązków z zakresu dokumentacji podatkowej termin przygotowania powyższych dokumentów za rok 2017 upływa 30 września 2018 r. Podobna zasada obowiązywać będzie w 2019 r.

Słowa kluczowe: podatki, ceny transferowe, dokumentacja podatkowa, ustawa pdop, podmioty powiązane, raportowanie; country by country report

Summary

Some changes can be assessed positively, eg. setting a revenue threshold below which you do not need to prepare documentation. The threshold set at 2 million EUR exempts the smallest entities from the obligation to prepare tax documentation, thus limiting the taxpayer's costs and administrative burden.

However, some of the changes are quite unfavorable for taxpayers, eg. extending the scope of information that must be included in the transfer pricing documentation, including the need to prepare benchmarking analyzes.

In addition, it must be remembered that the work in the field of transfer pricing can be quite time-consuming, and the period before submitting the CIT is hardworking for the finance and accounting departments. Consequently, it is better to plan and implement work on the transfer pricing documentation for 2017 in advance.

Pursuant to the Regulation of the Minister of Finance of March 14, 2018 regarding the extension of deadlines for the performance of certain tax documentation obligations, the deadline for preparation of the above documents for 2017 is September 30, 2018. A similar rules will apply in 2019.

Key words: taxes, transfer prices, tax documentation, CIT, related entities, reporting; country by country report

Podnieś jakość na wyższy poziom

Powierz jakość swojego audytu wewnętrznego ekspertom



Katarzyna Celińska¹⁶

VII Konferencja Finansowa IIA Polska

Audytorzy wewnętrzni z sektora usług finansowych już po raz siódmy spotkali się 28 lutego 2018 roku, na konferencji finansowej organizowanej przez Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

Tematem tegorocznej konferencji była „Rola audytu wewnętrznego w aspekcie zmieniającego się prawa regulującego działalność instytucji finansowej”. W czasie spotkania mieliśmy możliwość wysłuchania niezwykle interesujących prezentacji, podczas których poruszane były tematy związane z funkcjonowaniem audytu wewnętrznego, jego rolą w organizacji oraz wpływami na działanie organizacji. Zaproszeni goście poruszyli również bieżące kwestie, trudności i możliwości rozwoju instytucji finansowych, zarówno w sektorze prywatnym, jak i publicznym.

W czasie spotkania mieliśmy okazję wysłuchać między innymi prelekcji Łukasza Cichego o rekomendacji H i kluczowych zmianach z punktu widzenia audytu wewnętrznego w bankach, jak również wykład Jana Ziomka o roli audytu w zakresie wykonywania obowiązków wynikających z ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (m.in. najważniejsze kwestie problematyczne, rejestrowanie czynności).

Podczas spotkania mieliśmy okazję zapoznać się również z prezentacją Piotra

Jaworskiego o narzędziach coachingowych w audycie. W czasie konferencji słuchaliśmy także o roli audytu w zakresie wykonywania obowiązków wynikających z ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami - CRS, zakresie zmian nowej ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy.

Dyskusja panelowa o roli audytu wewnętrznego w aspekcie zmieniającego się prawa regulującego działalność instytucji finansowych stała się istotną częścią spotkania angażującą wszystkich uczestników konferencji do dużej aktywności oraz kierowania bezpośrednich pytań do zaproszonych ekspertów. Prelegentami i panelistami byli eksperci, dyrektorzy audytu z wiodących instytucji finansowych w kraju oraz wybitni specjaliści spoza audytu.

Dziękujemy wszystkim sympatykom audytu za ich obecność oraz merytoryczne dyskusje i dzielenie się doświadczeniami.



fot. Katarzyna Celińska IIA Polska

¹⁶ IIA Polska.

Agnieszka Dębicka¹⁷

Relacja ze spotkania Zachodniopomorskiego Koła Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

Blisko 140 osób z województwa zachodniopomorskiego i województw ościennych zgłosiło swój udział w trzecim spotkaniu Zachodniopomorskiego Koła Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska, które odbyło się 7 marca 2018 r.

Wydarzenie objęte zostało patronatem merytorycznym Uniwersytetu Szczecińskiego. Relacja ze spotkania opublikowana została w gazecie regionalnej ukazującej się w województwie zachodniopomorskim oraz na regionalnych portalach internetowych.

Uczestnikami spotkania byli audytorzy jednostek samorządu terytorialnego, sądów, prokuratur, uczelni wyższych, pracownicy komórek kontroli sektora finansów publicznych oraz osoby zajmujące się wydawaniem decyzji administracyjnych.

Inicjatorem spotkania był koordynator Zachodniopomorskiego Koła Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska – p. **Agnieszka Dębicka**. Manager z wieloletnim doświadczeniem w nadzorze nad poprawnością realizacji projektów finansowanych z Unii Europejskiej, Certyfikowany Audytor Sektora Publicznego (CGAP).

Spotkanie zostało podzielone na dwa bloki tematyczne. Pierwszy dotyczył nowelizacji ustawy Kodeks Postępowania Administracyjnego (zwanego dalej KPA, ustawą nowelizującą). Poprowadził ją p. **Przemysław Kledzik** – doktor prawa, radca prawny, prezes Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gorzowie Wielkopolskim, wykładowca Uniwersytetu Szczecińskiego. Autor licznych publikacji z zakresu nauki i praktyki stosowania procedury administracyjnej, sądowoadministracyjnej i egzekucyjnej.

Ta część spotkania cieszyła się największym zainteresowaniem. Prelegent omówił najważniejsze zmiany, jakie wprowadziła ustawa nowelizująca, która weszła w życie w dniu 1 czerwca 2017 r. wskazując przy tym, iż celem ustawodawcy było poprawienie relacji między administracją publiczną, a przedsiębiorcą oraz usprawnienie procesów dotyczących postępowań administracyjnych.

W szczegółowy i przystępny sposób omówiono zasady ogólne postępowania administracyjnego takie jak:

- rozstrzyganie wątpliwości prawnych i faktycznych na korzyść strony

Prelegent wskazał, iż w postępowaniach związanych z ograniczeniem lub odebraniem uprawnień czy też z narzuceniem obowiązków, w przypadku niewyjaśnionych wątpliwości, decyzje powinny być podejmowane na korzyść strony, przy zastrzeżeniu iż zasada ta nie będzie miała zastosowania, jeżeli sprzeciwiają się temu sporne interesy stron albo interesy osób trzecich, na które wynik postępowania ma bezpośredni wpływ.

¹⁷ Agnieszka Dębicka – Koordynator Zachodniopomorskiego Koła Regionalnego IIA Polska.

- zasada współdziałania organów

Prowadzący wyjaśnił, iż celem niniejszej zasady jest nakłonienie organów administracji publicznej do współpracy ze sobą, mając na uwadze przede wszystkim interes społeczny i sprawność postępowania, w szczególności przyspieszenie załatwienia spraw i ograniczenie formalności.

- zasada zaufania do władzy publicznej

Celem niniejszej zasady jest wzbudzenie zaufania do administracji publicznej poprzez równe traktowanie, stosowanie reguł proporcjonalności i bezstronności.

- zasada pewności prawa

Jak wyjaśnił prowadzący chodzi o to, aby podmioty wydające decyzje administracyjne, w takim samym stanie faktycznym i prawnym, postępowały jednolicie, co ma zapewnić przedsiębiorcom ochronę przed negatywnymi konsekwencjami np. w przypadku zmiany w wykładni przepisów prawa.

- zasada polubownego rozstrzygnięcia kwestii spornych

Nacisk położony jest na to, aby strony postępowania, w sprawach w których charakter na to pozwala, wspólnie poszukiwały kompromisu co do możliwego rozwiązania spornych kwestii.

- zasada dwuinstancyjności

Jak zauważył prelegent w funkcjonującej do tej pory zasadzie wprowadzono zapis, iż postępowanie administracyjne jest dwuinstancyjne, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej. W praktyce oznacza to, że nie każda decyzja będzie mogła zostać zaskarżona, a przepis szczególny może nam ograniczyć możliwość wniesienia środka odwoławczego.

Ponadto prowadzący wskazał na nowe uprawnienia w postępowaniu administracyjnym. Jednym z nich jest możliwość wyznaczenia mediatora, który to postępowanie poprowadzi. Mediacja będzie mogła być prowadzona tam, gdzie charakter sprawy na to zezwala, w szczególności w przypadkach, w których organ planuje wydać decyzję na niekorzyść



fot. Andrzej Dębicki

adresata. Strona w postępowaniu jeszcze przed wydaniem decyzji dowie się o jej rozstrzygnięciu, co może przyczynić się do tego, że wynik postępowania będzie łatwiejszy do zaakceptowania i w konsekwencji odwołanie nie zostanie złożone.

Doktor Kledzik zwrócił uwagę także na instytucję milczącego załatwienia sprawy, która nie była dotąd regulowana w KPA, choć w innych przepisach prawnych takie rozwiązania praktykowano. Celem takiego rozwiązania jest przyspieszenie procesu podejmowania decyzji administracyjnych i zapobieganie bezczynności organu. W skrócie można przyjąć, iż w przypadku braku reakcji organu w określonym terminie, sprawę należy uznać za załatwioną na korzyść strony wnoszącej o rozstrzygnięcie.

Kolejną istotną kwestią, na którą zwrócił uwagę prowadzący, jest pojawienie się możliwości zrzeczenia się odwołania, z której będzie można skorzystać po doręczeniu konkretnej stronie decyzji przez organ I instancji, w terminie obowiązującym na wniesienie odwołania.

Jedną z najważniejszych zmian jakie przyniosła nowelizacja ustawy jest zdaniem prelegenta uproszczone postępowanie administracyjne. Uzasadnienie do projektu ustawy KPA wskazuje, iż „postępowanie uproszczone powinno być zastrzeżone dla spraw z natury nieskomplikowanych...”. Pozwoli to „...na poprawienie sprawności i szybkości działania organów administracji publicznej w określonych kategoriach spraw. Ograniczenie formalizmu procesowego wpisuje się w europejskie dążenie do zapewnienia dobrej i skutecznej administracji publicznej, jak również zapewnienia przejrzystości postępowania administracyjnego”.

Zwrócono uwagę także na to, iż zapisy znowelizowanej ustawy zawierają dział dotyczący administracyjnych kar pieniężnych. Do tej pory, mimo tego, iż w polskim prawie administracyjne kary pieniężne są bardzo często stosowane, zasady ich nakładania i wymierzania nie były dookreślone.

Pierwsza część spotkania miała na celu przybliżenie słuchaczom nowych rozwiązań w KPA, umożliwiła też zadawanie „z życia wziętych” pytań prelegentowi, który jest znany w Polsce ekspertem i praktykiem, jeżeli chodzi o postępowania administracyjne.

Najwięcej pytań do prelegenta pojawiło się podczas omawiania całkiem nowych rozwiązań, które pojawiły się w KPA takich jak np. mediacja, milczące załatwienie sprawy, zrzeczenie się prawa do odwołania od decyzji administracyjnej, postępowanie uproszczone oraz administracyjne kary pieniężne.

Druga część spotkania obejmowała zagadnienia związane z etyką i poprowadzona została przez p. **Marka Jasztalę** – Wicekomendanta Komendy Wojewódzkiej Policji w Szczecinie, audytora, wykładowcę, współautora wielu ciekawych publikacji z zakresu finansów publicznych.

Prelegent w swoim wystąpieniu poruszał kwestie uniwersalne, które są fundamentem wykonywania wszystkich zawodów tzw. zaufania publicznego. Można powiedzieć nawet, że powinny być wyznacznikiem postępowania w relacjach międzyludzkich.

Na wstępie przypomniano genezę powstania słowa etyka oraz omówiono sześć wielkich teorii etycznych mających swe źródło w tradycjach europejskich. Zaakcentowano przy tym, iż etyka interesuje się nie tylko ludzkim działaniem, ale także ukształtowaną tym działaniem

postawą człowieka oraz samym człowiekiem jako podmiotem swego działania i postaw.

Dalsza część spotkania poświęcona została omówieniu zasad Kodeksu Etyki Audytora Wewnętrznego.

Dzisiaj z perspektywy doświadczeń krajowych i międzynarodowych można wskazać, iż podstawowym narzędziem osobistym ograniczenia ryzyka w zakresie postę-

powania nieetycznego jest przezroczność rozumiana jako zdolność do przewidywania i zapobiegania problemom, umiejętność asekuracji powziętych przedsięwzięć. W szerszym pojęciu przezroczność to zdolność przewidywania, zapobiegliwość, a również to wszystko, co mieści się pod synonimami słowa, czyli także: ostrożność, rozsądek, rozwaga, mądrość, odpowiedzialność czy też dalekowzroczność.

W trakcie spotkania nasunęły się pytania, jakie cechy powinien mieć dobry audytor. Uznano, iż jedną z najważniejszych umiejętności audytora jest budowanie relacji poprzez wzajemny szacunek, zaufanie i zrozumienie. Bardzo ważne są także umiejętności prezentacyjne.

Ta część spotkania podsumowana została stwierdzeniem, iż zachowania etyczne odnośne do postawy, pracy oraz wizerunku audytora muszą być wdrażane w każdym działaniu.

Trzecie spotkanie Zachodniopomorskiego Koła Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska było okazją do wymiany doświadczeń i dyskusji pomiędzy audytorami i sympatykami audytu. Pozwoliło też na podniesienie kwalifikacji zawodowych audytorów, co jest nieodłącznym elementem tego zawodu.

Pozytywne komentarze po spotkaniu wskazują, iż takie inicjatywy są potrzebne. Pojawiały się pytania o działalność Instytutu oraz warunki, jakie należy spełnić, aby uzyskać międzynarodowe kwalifikacje audytorskie.

Kolejne planowane spotkanie będzie dotyczyło współpracy w sferze usług publicznych pomiędzy jednostkami administracji rządowej i samorządowej, a podmiotami prywatnymi.

Celem spotkania będzie także wzmocnienie roli audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych.



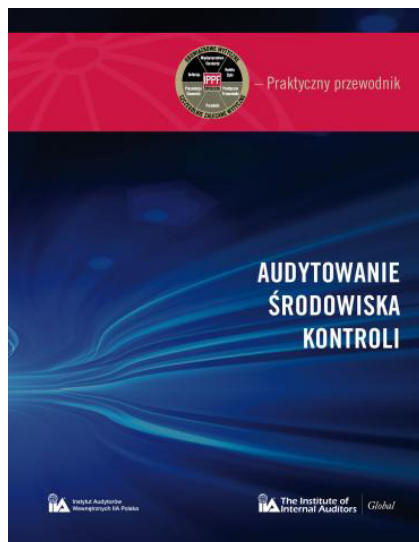
fot. Andrzej Dębicki

Sebastian Burgemejster¹⁸

PUBLIKACJA PRAKTYCZNY PRZEWODNIK – AUDYTOWANIE ŚRODOWISKA KONTROLI

W Praktycznym przewodniku „Audytowanie środowiska kontroli” autorzy wskazali na kluczową kwestię poprawnego funkcjonowania każdej organizacji w oparciu o zdrowe środowisko kontroli. Środowisko kontroli stanowi fundament skutecznego systemu kontroli wewnętrznej. Większość z szeroko opisywanych niepowodzeń (w tym nie tylko Enron i WorldCom, ale także nieprawidłowości w zarządzaniu, które doprowadziły do kryzysu finansowego w 2008 r.) przynajmniej częściowo były efektem słabości środowiska kontroli. Przy braku skutecznego środowiska kontroli, żaden poziom „skuteczności projektowej i operacyjnej” kontroli w procesach biznesowych i informatycznych nie może dostarczyć wiarygodnego zapewnienia dla interesariuszy odnośnie integralności struktury kontroli wewnętrznej w organizacji.

Audyt wewnętrzny stanowi kluczową rolę w zapewnieniu, iż istniejące struktury, procesy, mechanizmy, działania w ramach środowiska kontroli działają w oczekiwany sposób i pozwalają organizacji osiągnąć zaplanowane cele. Ponieważ audyt środowiska kontroli dotyczy kontroli „miękkich”, niektóre z tradycyjnych metod i narzędzi testowania mogą nie dostarczać wystarczających bezpośrednich dowodów na ich skuteczne działanie. W celu zebrania w takich audytach wystarczającej, kompetentnej materii dowodowej i zapewnienia, że wnioski nie zostaną zakwestionowane z powodu braku rygorystycznych procedur i dowodów audytowych, audytor będzie musiał posługiwać się rozumowaniem nieschematycznym. Audyt środowiska kontroli – lub też jednego lub kilku jego elementów – zarówno w formie samodzielnego zadania audytowego, lub jako część innych audytów wewnętrznych, nie tylko jest zbieżny z intencjami różnych standardów w ramach Międzynarodowych ramowych zasad praktyki zawodowej (ang. IPPF), ale jest także wartością dodaną dla organizacji.



¹⁸ Sebastian Burgemejster – Prezes IIA Polska.

Niniejszy przewodnik powinien pomóc audytorom wewnętrznym lepiej zrozumieć następujące kwestie:

- znaczenia środowiska kontroli,
- ustalenia, które z elementów środowiska kontroli powinny być ujmowane jako zadania audytowe w planie audytu,
- ustalenia zakresu i obsady kadrowej audytu oraz jego zaplanowania, a także
- jakie elementy brać pod uwagę przy wykonywaniu związanych z nimi prac audytowych, uwzględniając niedoskonałości w ocenie i raportowaniu.

W załączniki do niniejszego poradnika przedstawiono przykłady procedur audytowych, które wykorzystują siedem podstawowych zasad dla szeroko zakrojonego audytu, który ocenia środowisko kontroli. Zasady te, a także elementy i atrybuty (cechy), są zaadaptowane ze Zintegrowanej Struktury Ramowej COSO I dla kontroli wewnętrznej komponentów środowiska kontroli. Elementy i atrybuty obejmują zarówno cele kontroli finansowej, zgodności, jak i operacyjnej.

Zgodnie z postanowieniami Dyrektywy Administracyjnej Nr 4 IIA Global – 2011 wkład do publikacji powinien dotyczyć głównych zagadnień związanych z posiadanym certyfikatem lub zakresu związanego z CBOK, oraz lub ogólnego zakresu tematycznego certyfikatów specjalistycznych. Opublikowane książki lub artykuły niezwiązane bezpośrednio z audytem wewnętrznym będą akceptowane, o ile osoba certyfikowana jest w stanie udowodnić, że te działania przyczyniają się do biegłości w zawodzie audytora.

CIA	CCSA	CSFA	CGAP	CRMA
Maksymalna liczba przyznanych godzin 25			Maksymalna liczba przyznanych godzin 10	
Ogólnie jedna strona publikacji z pojedynczym odstępem jest równa 2 godzinom CPE, jednak w ramach poniższych limitów:				
Książki – 25 godzin CPE			Książki – 12 godzin CPE	
Artykuły – 15 godzin CPE			Artykuły – 6 godzin CPE	
Opisy badań – 15 godzin CPE			Opisy badań – 6 godzin CPE	

Wymogi redakcyjne do nadsyłanych tekstów do magazynu IIA:

1. Układ artykułu (tekst Times New Roman 12 odstęp między wierszami pojedynczy):
 - a) Informacja o autorze (imię nazwisko, stanowisko, miejsce pracy, adres email itp.)
 - b) Tytuł
 - c) Cel
 - d) Wstęp
 - e) Kolejno ponumerowane rozdziały
 - f) Krótkie streszczenie, (Podsumowanie)
 - g) Słowa kluczowe
 - h) Bibliografia
2. Przypisy do tekstu na każdej stronie (odesłanie do autora i strony patrz Bibliografia (wielkość czcionki 9 Times New Roman)).
3. Rysunki w formie edytowalnej z odesłaniem do źródła, np. Tabela nr (źródło kursywą 10 Times New Roman) źródło: opracowanie na podstawie Nowak J., Perspektywy rozwoju audytu, Wydawnictwo PTM, Warszawa 2016, s. 12–16.
4. Tabele w formie edytowalnej z odesłaniem do źródła jak wyżej.
5. Wykresy patrz jak wyżej.
6. Bibliografia np. Nowak J., Perspektywy rozwoju audytu, Wydawnictwo PTM, Warszawa 2016, (tekst Times New Roman 12 odstęp 1,0).
7. Terminy nadsyłania tekstów do każdego 15 drugiego miesiąca kwartału.

informacje dla autorów

8. Artykuły przesłane do druku, po uzyskaniu pozytywnych recenzji, zostaną wydrukowane w magazynie w języku polskim. Objętość tekstu maksymalnie do pół arkusza wydawniczego (20 000 – 22 000 znaków – około 10 stron).
9. Autorzy tekstów zakwalifikowanych do druku otrzymają punkty CPE zgodnie z Dyrektywą Administracyjną nr 4 IIA Global- 2011.

Więcej informacji na www.iaa.org.pl.

informacje dotyczące promocji i reklamy

Zapraszamy do reklamowania Państwa produktów oraz usług na łamach Magazynu Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

Wszystkie potrzebne informacje na temat reklamy w Magazynie do uzyskania u osoby kontaktowej w Biurze IIA Polska:

Renata Zysiak

Email: office@iaa.org.pl

Tel./fax: +48 (22) 110 08 13

Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska

ul. Świętokrzyska 20 (pokój 508, V piętro).

00-002 Warszawa