

AUDYT I ZARZĄDZANIE

MAGAZYN IIA

Magazyn Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska, Kwartalnik numer Nr 2(13)/2016

ISSN 2450-9582



Instytut Audytorów
Wewnętrznych IIA Polska

Redaktor naczelny:
IWONA BOGUĆKA

Sekretarz redakcji:
RENATA ZYSIAK

Kolegium Redakcyjne:
DR LECH JĘDRZEJEWSKI
DR ROMANA KAWIAK
DR ANDRZEJ KULIK
DR RAFAŁ TYSZKIEWICZ
OLGA PETELCZYC
MACIEJ PIOLUNOWICZ

Rada Programowo-Naukowa:
PROF. DR HAB. BOLESŁAW RAFAŁ KUC
PROF. DR HAB. ELŻBIETA WEISS
PROF. DR HAB. AGNIESZKA BITKOWSKA
PROF. DR HAB. BARTŁOMIEJ NITA
PROF. DR HAB. GRZEGORZ GOŁĘBIEWSKI
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:
telefon: +48 (22) 110 08 13, +48 602 455 322
mail: office@iia.org.pl
fax: +48 (22) 247 83 78

Skład i łamanie:
KATARZYNA CELIŃSKA

ISSN 2450-9582

SPIIS TREŚCI:

2. STOPKA REDAKCYJNA
3. SPIIS TREŚCI
4. SŁOWO WSTĘPNE
5. ARTYKUŁ - KIEDY ZARZĄDZANIE POTRZEBUJE AUDYTU?
10. ARTYKUŁ - SAMOOCENA W AUDYCIE WEWNĘTRZNYM
JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH
15. ARTYKUŁ - BARIERY W DOSTĘPNOŚCI CYFROWEJ – SZANSE
I ZAGROŻENIA
19. RELACJE - RELACJA Z KONFERENCJI CISO EUROPE SUMMIT
21. RELACJE - RELACJE Z KONFERENCJI „TRZY LINIE OBRONY.
PRZEŻYTEK CZY SKUTECZNY SYSTEM OCHRONY
W TURBULENTNYM ŚRODOWISKU?”
25. RELACJE - GLOBALNY PRZEWODNIK AUDYTU
TECHNOLOGICZNEGO (GTAG®) 3 KOORDYNOWANIE CIĄGŁEGO
AUDYTU I MONITORINGU W CELU DOSTARCZANIA STAŁEGO
ZAPEWNIENIA. EDYCJA 2.
27. RECENZJA - „SAMOOCENA W AUDYCIE WEWNĘTRZNYM
JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH”
29. INNE - KONKURS IIA POLSKA INICJATYWA ROKU 2016
30. INFORMACJE DLA AUTORÓW
31. INFORMACJE DOTYCZĄCE PROMOCJI I REKLAMY

Szanowne Panie, Szanowni Panowie,

Przedstawiamy nową odsłonę 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 Magazyn 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



Prof. dr hab. Bolesław Rafał Kuc

KIEDY ZARZĄDZANIE POTRZEBUJE AUDYTU?

Wprowadzenie

Żaden system kontroli wewnętrznej, nawet najbardziej przemyślnie i szczegółowo zaprojektowany, nie może sam zagwarantować sprawnego funkcjonowania organizacji zarówno administracyjnej (rządowej lub samorządowej), jak i gospodarczej (firmy, przedsiębiorstwa). Zresztą oczekiwanie takiej sprawczej mocy wskazywałoby na niezrozumienie jego podstawowej roli (funkcji). Nacisk na sprawność zarządzania, w tym również administrowania powoduje, że od kontroli oczekuje się wręcz magicznej (czarodziejskiej) mocy przewidywania i przeciwdziałania błędom¹, co w praktyce najczęściej miałyby oznaczać zmniejszenie kosztów administrowania (zarządzania). We współczesnych naukach społecznych, w tym również naukach o zarządzaniu pierwiastek złudzeń i życzeń jest niepokojąco powszechnie reprezentowany. Nadzieja, że prawdopodobieństwo uda się zamienić w pewność – udziela się najpoważniejszym autorytetom naukowym. Świat, w skrócie nazywany *managementem*, od kilku dekad uwagę i zainteresowania kieruje w stronę przyszłości, czyli tego co będzie, a nie w stronę przeszłości, czyli tego już się stało. Przeszłość (historia) przestała być inspirującą nauczycielką dla współczesnych decydentów. Myślenie menedżerskie jest inspirowane przez scenariusze, bojowe gry polowe, spekulacje graniczące z absurdalnością zdarzeń. Ich wspólnym mianownikiem jest poszukiwanie inteligentnych instrumentów „zarządzania przyszłością”. Pomijając karykaturalność, a nawet absurdalność tego wyrażenia, zainteresowanie przyszłością, odgadywanie kierunków jej rozwoju staje się obsesją współczesnego świata zarządzania. Trwa wyścig o racjonalność, sprawność, efektywność, nieomyślność.

Cel każdego działania ma zakotwiczenie w systemie aksjologicznym. W repertuarze ludzkich działań mamy nieskończenie wiele wartości, które pełnią funkcje kryteriów ocen tych działań. Z doświadczenia wiemy, że są cele realne i nierealne, społecznie ważne i społecznie obojętne. Niejako z góry można założyć, że pewne działania będą niesku-



¹ Hasłem, które trafnie wyraża te zamierzenia jest: *Zdążyć przed błędem*.

teczne, ponieważ cele je generujące były zbyt ambicjonalne, zbyt egoistyczne lub nie mogły uzyskać społecznej akceptacji. Kontrola, ze swej istoty, nie może sięgać głęboko w aksjologiczną warstwę celów. Może pomóc w uświadomieniu realności lub nierealności podejmowanych działań na etapie przygotowawczym (preparacyjnym). Ten rodzaj działań kontrolnych określany jest mianem kontroli prewencyjnej (antycypującej).

Funkcja kontroli, jakkolwiek z definicji odnosi się do przeszłości, ma swój wyraźny wątek „przyszłościowy”. Jest on rozwijany nad nazwą kontroli antycypacyjnej (*ex ante*), której istota polega na przewidywaniu, na podstawie przyjętych założeń (idei, wartości), kierunków rozwoju analizowanego zjawiska i możliwości określenia zdarzeń negatywnych, po to, aby przeciwdziałać skutkom przynajmniej niektórych z nich. Prewencyjna funkcja kontroli polega na takiej antycypującej analizie. Śledzenie biegu zdarzeń czy ustalenie rażących zaniedbań może tworzyć racjonalne przesłanki przewidywania co będzie dalej, czyli jakie mogą się pojawić skutki negatywne.

W tym nurcie antycypacji, prewencji czy przeciwdziałania skutkom mieści się słowo *audyt*, kiedyś zarezerwowane dla systemu rewizji gospodarczej i doradztwa ekonomicznego, realizowanego przez wyspecjalizowanych ekspertów na podstawie przepisów krajowych i międzynarodowych. W polskiej praktyce kontrolerskiej termin audyt, kojarzony był przede wszystkim z audytem zewnętrznym i pojawił się na początku lat dziewięćdziesiątych wraz z rozwojem i komplikowaniem się instrumentów finansowych i księgowych oraz koniecznością zlecenia weryfikacji bilansu osobom z zewnątrz instytucji.

Mniej więcej w tym samym czasie, czyli na początku procesów transformacji (1989-1990), zaczęto coraz głośniejsz mówić o standardach jakości. Ich docenianie znalazło wyraz w zapotrzebowaniu na certyfikację wyrobów i usług. Tak narodził się nowy, dochodowy biznes znany pod nazwą *audit jakości*². Obecnie coraz częściej mówi się o audycie marketingowym, bezpieczeństwa pracy, bezpieczeństwa danych, a nawet o audycie menedżerskim. W gruncie rzeczy każda dziedzina działalności, każdy jej fragment może się upomnieć o audyt albo audit. Poszukiwanie rodzajowych zastosowań audytu (audit) owocuje szeregiem pomysłów, z których wiele jest owocem przemijającej pomysłowości autorskiej.

Co może audyt, a czego nie może kontrola?

Ani audyt, ani kontrola nie są samodzielnymi, inicjującymi działaniami. Z punktu widzenia cyklu działania zorganizowanego są poprzedzone przygotowaniem, planowaniem i realizacją. Dotyczy to również procesu zarządzania. Ambicją kierownictwa nowoczesnej organizacji jest doskonalenie tego procesu. Nikt nie ma patentu na decyzje mądre, rozsądne, skuteczne. Podejmowanie decyzji racjonalnych, rozumnych, inteligentnych, choć napisano na ten temat tysiące opracowań, w dalszym ciągu jest wyzwaniem. Skutki złe

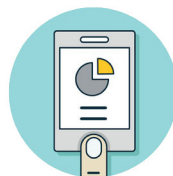
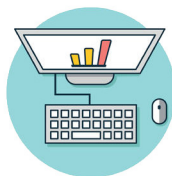
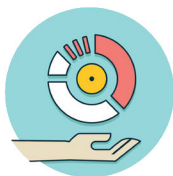
² Zdumiewający jest upór środowiska, które opanowało biznes certyfikowania, przy pisowni audit, a nie audyt.



podjętych (błędnych) decyzji indywidualnych mogą być bolesne, ale ich zasięg jest ograniczony. Gra toczy się o skutki decyzji angażujących olbrzymie zasoby (środki), których społeczny zasięg jest olbrzymi. W przeszłości kierownictwo organizacji było zdane na siebie; swoją wiedzę, umiejętności i intuicję. Dziś do pomocniczej służby zarządzania angażowane są sztaby specjalistów i wymyślne instrumenty: **przewidywania przyszłości i kontrolowania przeszłości**. We współczesnym zarządzaniu strategicznym nie ma terazniejszości. Wszystko co teraz, za chwilę staje się przeszłością, na którą nie mamy wpływu. Dlatego też, uwaga konsultantów i doradców skupia się prócz strategii, na koncepcjach kontroli wewnętrznej, której zadania są rozległe. Wyznacza je obowiązujące prawo, a także przyjęte strategie (cele i zadania), poziomy akceptowanych kosztów. Coraz częściej do obszaru poddanego kontroli wewnętrznej zaliczane są normy zachowań etycznych. Na czym polega kontrola? Najogólniej polega na tym, że jest jakiś wzorzec (norma, zwyczaj, ustalenie, przepis, zamiar, plan, program, projekt itp.), do którego porównuje się czyjeś działanie (zachowanie) lub rezultat i ocenia się, jak dalece jedno różni się od drugiego. Jest źle, gdy poprzestaje się na samej tylko ocenie w czynnościach kontrolnych. Z porównania stanu faktycznego z wzorcem powinny wynikać określone wnioski, konsekwencje, nawet wówczas, gdy te dwa elementy pokrywają się.

Analizując funkcje i znaczenie kontroli w kategoriach racjonalnych, można przyjąć, że

jest ona nieodłącznym elementem (fazą) działania zorganizowanego. Ilekroć w teorii i praktyce działań racjonalnych pytano: jak organizować czynności składające się na pracę ludzką



i jak tą pracę kierować, tylekroć w odpowiedziach nieodmiennie akcentowano mniejszy lub większy udział kontroli. Przedstawiciele klasycznej teorii organizacji i zarządzania, która zrodziła się na początku ubiegłego stulecia, byli przekonani, że występuje bardzo silny związek między drobiazgową instrukcją określającą czynności a wydajnością. Związek między tymi kategoriami opierał się na przekonaniu, że wielokrotne powtarzanie instrukcji (standardów) prowadzi do zrutynizowania wykonywania czynności, a to z kolei sprzyja osiągnięciu optymalnej wydajności. Zastrzegano się przy tym, że nawet wówczas, gdy zrutynizowanie osiągnie swoje apogeum i człowiek staje się „maszyną”, czynności kontrolne w stosunku do niego nie mogą być poniecane, zawsze bowiem trzeba się liczyć z możliwością popełnienia błędu. Efektywność tak rozumianej kontroli jest więc funkcją zrutynizowania, tzn. stopnia opanowania sposobu wykonywania czynności oraz zdolności i możliwości roztoczenia przez kierownictwo szczegółowego nadzoru. Pierwszy człon sformułowanej zależności nigdy nie budził zastrzeżeń. Sądono powszechnie, że w interesie wykonawcy leży potrzeba dokładnego, wiernego przyswojenia sobie instrukcji (procedur, standardów). Stereotyp biernego wykonawcy, jakkolwiek w rzeczywistość często pożądanym, budzi sprzeciw u orędowników organizacji elastycznej, kreatywnej, uczącej się. Nie zatrzymując się dłużej nad tymi pomysłami, odnotować należy duży cywilizacyjny nacisk na podmiotowość pracownika. Niewolniczemu wyzyskowi siły roboczej przeciwstawiane są manifesty, w których podkreśla się zarówno zdolność, jak i prawo każdego pracownika do kreatywności, pomysłowości i inicjatywy. W tej filozofii myślenia o nowoczesnym pracowniku pojawiło się hasło „prawa do błędu”, a w stosunku do menedżerów oczekiwanie podejmowania działań ryzykownych. Ryzyka nie da się kontrolować. Ryzykiem można co najwyżej zarządzać. Narodzin audytu można poszukiwać w zapotrzebowaniu na pracownika intelektualnie wyzwolonego, ale organizacyjnie przymuszonego do stosowania „cyklu działań zorganizowanych”.

Zarządzanie ryzykiem przejęte z ekonomii pojawiło się w literaturze z obszaru nauk o zarządzaniu w związku z nadzieją na przeciwdziałanie negatywnym skutkom decyzji administracyjnych. Ideowy schemat tej koncepcji wszędzie jest taki sam. Punktem wyjścia przy doborze procesów poddawanych audytowi jest identyfikacja ryzyka. Można wyodrębnić cztery podstawowe grupy czynników ryzyka:

- czynniki zewnętrzne – częstość zmian przepisów unijnych i krajowych, presja społeczna, czynniki losowe;
- czynniki finansowe – zmiany kursu euro, przekroczenia planowanych kosztów, realizacja wydatków wcześniej nieujętych w planach, nieudokumentowane przychody, brak ścieżek kontroli wewnętrznej w systemach finansowo-księgowych;
- jakość kontroli zarządczej – niskie kwalifikacje pracowników i kierownictwa, niezajomość zasad zarządzania, brak doświadczenia w zarządzaniu, częste zmiany kadrowe, nieprawidłowa struktura organizacyjna, wadliwy system przepływu informacji, niemożność wskazania efektów wykorzystania środków, przyjmowanie nierealnych programów i ich częste zmiany;
- konstrukcja zadań do realizacji – skomplikowane zasady, częste zmiany celów i środków realizacji zadań, uzależnienie od czynników zewnętrznych, np. systemów informatycznych, błędy w dokumentacji.

Audyt wewnętrzny w JST nie jest zatem „superkontrolą”, lecz jest skierowany na badanie skuteczności i zakłóceń w funkcjonowaniu procesów. JST jest bowiem postrzegana jako zbiór systemów i podsystemów stworzonych do osiągnięcia wyznaczonych celów. Ważne jest przy tym wskazanie, które z tych systemów mają kluczowe znaczenie dla finansowych i społecznych konsekwencji działania.

Kiedy zarządzanie potrzebuje audytu? W roli doradczej zapotrzebowanie na audyt odzwierciedla dalekosiężne i strategiczne zamierzenia decydentów, których wybory zawsze będą obciążone ryzykiem. W roli weryfikującej zapotrzebowanie na audyt jest przejawem poważnego stosunku do otoczenia, w którym szanse pozostają w bliskim sąsiedztwie z zagrożeniami. Analiza otoczenia w kategoriach zagrożeń może uświadomić decydentom, gdzie tkwią czynniki ryzyka i w jaki sposób je neutralizować. To jest prosta, ale bardzo użyteczna technika wykorzystywana przez audytorów.

Słowa kluczowe: kontrola wewnętrzna, audyt, ryzyko, zarządzanie, zarządzanie ryzykiem

Streszczenie: Celem artykułu jest przedstawienie instytucji audytu wewnętrznego i kontroli wewnętrznej, jako narzędzi niezbędnych w procesie doskonalenia zarządzania organizacją. Jak również zaprezentowanie funkcji i znaczenia audytu wewnętrznego jako nieodzownego elementu zorganizowanych działań na rzecz zwiększenia skuteczności zarządzania ryzykiem w organizacji.

Piotr Bednarek ¹

SAMOOOCENA W AUDYCIE WEWNĘTRZNYM JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

Wprowadzenie

W ostatnich kilkunastu latach dokonało się wiele przemian, które miały wpływ na sposób zarządzania jednostkami sektora finansów publicznych. W wyniku reform wprowadzono instytucję *audytu wewnętrznego*, której zadaniem jest wspieranie zarządzającego jednostką sektora finansów publicznych w realizowaniu zadań. Audyt wewnętrzny może być bardzo użytecznym narzędziem dla kierownika jednostki,

bowiem skłania kierowników niższego szczebla do rozliczenia się ze swoich obowiązków oraz może być źródłem zapewnienia, że zadania publiczne są realizowane w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Skuteczny audyt wewnętrzny nie tylko chroni wartość tworzoną przez organizacje sektora publicznego, ale wskazuje również, w jaki sposób można zwiększać efektywność wydatkowania środków publicznych.



Efektywność komórek audytu wewnętrznego – jak ją osiągać?

Z badań wynika jednak, że audyt wewnętrzny w jednostkach sektora finansów publicznych nie zawsze osiąga swoje cele [Bednarek 2015a]. Na konieczność zwiększenia efektywności komórek audytu wewnętrznego w działach administracji rządowej zwracają uwagę również niektóre komitety audytu [Ministerstwo Finansów 2012]. Z przeglądu literatury wynika, że kluczem do sukcesu i przetrwania audytu wewnętrznego jest two-

¹ dr Piotr Bednarek, CIA, CPMA, jest adiunktem w Katedrze Rachunku Kosztów, Rachunkowości Zarządczej i Controllingu, Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, kierownikiem projektu badawczego pt.: „Samooce-
na i pomiar wyników działalności audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” finanso-
wanego ze środków Narodowego Centrum Nauki, autorem ponad 40 publikacji z zakresu audytu wewnętrznego,
controllingu i systemów kontroli zarządczej oraz wykładowcą na studiach podyplomowych z zakresu audytu
wewnętrznego.

zenie szeroko rozumianej wartości, którą najogólniej można określić jako finansowe i niefinansowe korzyści dla organizacji oceniane z punktu widzenia komitetu audytu i kierownika jednostki [Bednarek 2015c]. Audytorzy wewnętrzni stoją więc przed wyzwaniem badania jawnych i ukrytych potrzeb swoich klientów. Ta wiedza powinna posłużyć im do opracowania konkretnej misji oraz propozycji wartości, które określą zakres usług, jakie audyt wewnętrzny będzie świadczył w bliższej i dalszej przyszłości, aby tworzyć wartość dla organizacji i jej interesariuszy. Ponadto wypada, aby kierownicy komórek audytu wewnętrznego podobnie jak kierownicy niższego szczebla, monitorowali i oceniali jakość pracy swoich komórek. Winni wiedzieć, jak wygląda dobrej jakości audyt wewnętrzny, opracować książkę procedur audytu wewnętrznego, a także na bieżąco monitorować, czy zadania audytowe wykonywane są w sposób zgodny z procedurami, efektywny i skuteczny. Co więcej zobowiązani są okresowo przeprowadzać samooceny. O wynikach bieżącego monitorowania i okresowych samoocen powinien być informowany komitet audytu i kierownik jednostki, aby znali stan kontroli zarządczej w komórce audytu wewnętrznego oraz wiedzieli, jaką wartość tworzy audyt wewnętrzny dla organizacji.

Już w 1978 r. w Stanach Zjednoczonych pierwsze standardy zawodowe zobowiązywały kierownika komórki audytu wewnętrznego do ustanowienia i realizowania programu zapewnienia jakości audytu wewnętrznego. R.B. Hirth [2008] argumentuje, że pomiar, ocena i doskonalenie procesu audytu wewnętrznego pozwala wiodącym komórkom audytu wewnętrznego utrzymać wysoką wydajność i produktywność.

Model systemu kompleksowej samooceny w audycie wewnętrznym

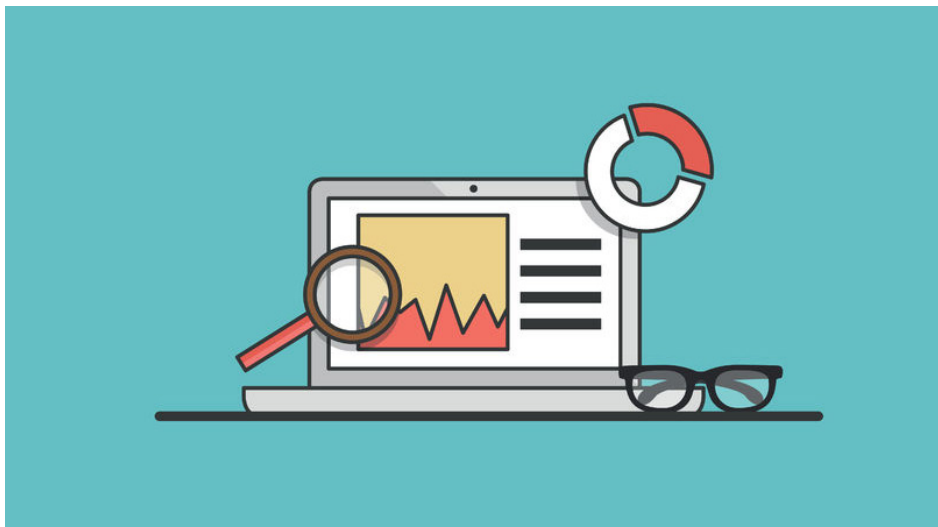
Dostrzegając potrzeby doskonalenia systemów samooceny i pomiaru wyników w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych, celem monografii pt.: „Samoocena w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych” było opracowanie modelu systemu kompleksowej samooceny w audycie wewnętrznym w warunkach funkcjonowania polskiej administracji publicznej na podstawie oceny stopnia jego aktywności w kluczowych obszarach samooceny oraz jej wpływu na postrzeganą wartość dodaną audytu wewnętrznego [Bednarek 2015b].

W monografii sformułowano trzy cele szczegółowe mające pomóc w osiągnięciu celu głównego. Są to:

- określenie kluczowych (absolutnie niezbędnych) obszarów, funkcji, podmiotów oceniających, metod, technik oraz mierników, które powinny charakteryzować kompleksowe systemy samooceny w audycie wewnętrznym,
- określenie etapów procesu i procedury przeprowadzania samooceny w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych,
- zidentyfikowanie podstawowych czynników wewnętrznych i zewnętrznych, które stymulują tworzenie kompleksowych systemów samooceny w komórkach audytu wewnętrznego jednostek sektora finansów publicznych lub stoją mu na przeszkodzie.

Punktem wyjścia do badań było przyjęcie definicji samooceny jako wszechstronnego i regularnego przeglądu działalności organizacji i jej wyników ze względu na kryteria przyjętego modelu, zmierzającego do identyfikacji silnych stron organizacji oraz obszarów wymagających usprawnień.

Z przeprowadzonych badań wynika, że audytorzy wewnętrzni jednostek sektora fi-



nansów publicznych najczęściej wykonują samooceny według modelu Ministerstwa Finansów. Tylko nieliczni sięgają po bardziej złożone modele. Samoocena przeprowadzana jest głównie z myślą o samych audytorach wewnętrznych, aby umożliwić im doskonalenie oraz zapewnienie zgodności działań KAW ze standardami Instytutu Audytorów Wewnętrznych (dalej: IIA). W związku z tym samoocena rozumiana jest bardzo dosłownie. Najczęściej przeprowadza ją wyłącznie kierownik komórki audytu wewnętrznego lub audytor na samodzielnym stanowisku, którzy na podstawie oceny dokumentów oraz swojej subiektywnej oceny określają stopień zgodności atrybutów i działań komórki audytu wewnętrznego ze standardami IIA, kodeksem etyki IIA lub celami kontroli zarządczej. Większość badanych komórek audytu wewnętrznego nie przeprowadza badań ankietowych, wywiadów ani benchmarkingu, aby dowiedzieć się jak inni audytorzy wewnętrzni, audytowani, kierownik jednostki i komitet audytu postrzegają jakość audytu wewnętrznego. Takie podejście zdecydowanie ogranicza zakres korzyści, jakie komórka audytu wewnętrznego, a zarazem organizacja uzyskuje dzięki samocenieniu. Może ono świadczyć o tym, iż audytorzy wewnętrzni nie widzą potrzeby pozyskiwania tych informacji, a kierownik jednostki i komitet audytu od nich tego nie oczekują.

Co ciekawe, chociaż większej kompleksowości systemów samooceny w audycie wewnętrznym towarzyszy więcej korzyści dla komórki audytu wewnętrznego, to mają one charakter wyłącznie informacyjny. Rośnie świadomość audytorów wewnętrznych w zakresie jakości swojej pracy, możliwości doskonalenia, skuteczności działania, dobrych praktyk, potrzeb szkoleniowych i ryzyka braku skutecznej funkcji audytu wewnętrznego. Jednak zgodnie z modelem dojrzałości audytu wewnętrznego w sektorze publicznym [2011] osiągnięcie wyższego poziomu rozwoju wymaga zaangażowania organizacji do działania (np.: w formie patronatu ze strony komitetu audytu i kierownika jednostki) oraz zdolności do działania (np.: wiedzy i umiejętności samych audytorów wewnętrznych), aby podjęte zostały konkretne inicjatywy doskonalące. Ponadto potrzebne są też pomiary, analizy i weryfikacje ze strony kierownictwa wyższego szczebla tak, aby podjęte działania przyniosły zamierzone rezultaty. Prawdopodobnie audytorzy wewnętrzni, którzy stosują bardziej kompleksowe systemy samooceny nie uzyskali wsparcia ze strony komitetów audytu oraz kierowników jednostek do dalszego doskonalenia i dlatego nie zaobserwowali jednoczesnego wzrostu efektywności, skuteczności oraz wartości dodanej audytu wewnętrznego.

Podsumowanie

Z punktu widzenia krajowych ekspertów z zakresu audytu wewnętrznego samoocena powinna służyć nie tylko kierownikowi komórki audytu wewnętrznego, ale również kierownikowi jednostki i komitetowi audytu. Powinna stanowić źródło wiedzy o możliwościach doskonalenia, ale też źródło zapewnienia, że audyt wewnętrzny funkcjonuje zgodnie z kartą audytu oraz spełnia oczekiwania swoich interesariuszy. Zdaniem ekspertów samoocena w audycie wewnętrznym powinna uwzględniać zebrane za pomocą ankiet i wywiadów opinie kierownika jednostki oraz członków komitetu audytu o funkcjonowaniu audytu wewnętrznego. Do obszarów, które powinny zostać poddane samoocenieniu powinno się zaliczyć nie tylko obszary związane z utworzeniem komórki audytu wewnętrznego, zarządzaniem tą komórką oraz procesem audytu wewnętrznego. Powinno się też oceniać przywództwo, strategię audytu, wiedzę i umiejętności audytorów wewnętrznych oraz produkty i rezultaty audytu. Uzyskanie największych korzyści z samooceny umożliwia ocena aktywności komórki audytu wewnętrznego we wszystkich obszarach samooceny oraz analizowanie wpływu działań mających na celu tworzenie potencjału audytu wewnętrznego na jego proces, produkty i rezultaty. Kluczem do zapewnienia trwałej jakości audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych jest nie tylko pomiar wyników działań realizowanych w audycie wewnętrznym, ale również ciągła troska komitetu audytu i kierownika jednostki o zapewnienie oraz doskonalenie jakości audytu wewnętrznego. Tylko w ten sposób kierownik jednostki uzyska bardziej wartościowe narzędzie do zapewnienia i doskonalenia jakości wykonania zadań publicznych.

Literatura:

1. Bednarek P., (2015a), Premie i nagrody dla audytorów wewnętrznych a skuteczność audytu wewnętrznego w sektorze prywatnym i publicznym, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu* 399, s. 41-54.
2. Bednarek P., (2015b), Samoocena w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
3. Bednarek P., (2015c), Wybrane determinanty tworzenia wartości dodanej przez audyt wewnętrzny w jednostkach sektora finansów publicznych–istniejący dorobek i kierunki dalszych badań, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, nr 864, s. 23-34.
4. Hirth R.B., (2008), Better Internal audit leads to better controls, „*Financial Executive*”, vol. 24, no. 9, s. 49–51.
5. Internal Audit Capability Model (IA-CM) for the Public Sector, (2009), The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, FL.
6. Ministerstwo Finansów, (2012), Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym za 2011 rok. Sprawozdanie roczne, Warszawa, s. 35.
7. Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, (1978), The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs, FL.

Piotr Pawłowski ¹

BARIERY W DOSTĘPNOŚCI CYFROWEJ – SZANSE I ZAGROŻENIA

Celem artykułu jest uświadomienie ograniczeń, spowodowanych niedostosowaniem serwisów internetowych do potrzeb osób z niepełnosprawnością, w dotarciu do potencjalnych odbiorców/klientów.

Tylko w Polsce mamy 25 milionów aktywnych użytkowników Internetu. Średnio co siódmy z nich jest niepełnosprawny, przez co większość serwisów WWW jest dla takich osób niedostępna.

Biorąc pod uwagę fakt, iż od 1 czerwca 2015 r. wszystkie serwisy publiczne muszą być dostępne dla osób z niepełnosprawnościami, bo jest to wymóg rozporządzenia Rady Ministrów z 12 kwietnia 2012 roku, pozostaje problem komercyjnych stron internetowych. Wiele z nich nieświadomie odcina dostęp do swoich serwisów 5 milionom Polaków z różnego rodzaju niepełnosprawnościami.

1. Skala problemu

Szacuje się, że osoby z różnymi rodzajami niepełnosprawności stanowią 1/7 całej populacji światowej. Nawet przy ostrożnym założeniu, że tylko co 10 z nich korzysta z Internetu, to i tak ogromna liczba użytkowników. Tylko w Polsce mieszka około 5 milionów osób z niepełnosprawnością, które często stają się ofiarami wykluczenia cyfrowego. Dla wielu z nich, Internet jest „oknem na świat”, z którego jednak nie mogą w pełni skorzystać. Żle dobrane kolory, bez opisów alternatywnych, czy pozbawione napisów filmy – wszystko to ogranicza osoby z niepełnosprawnością w Internecie. Praktyki te dotyczą zarówno komercyjnych stron, jak i serwisów publicznych, naruszających w ten sposób prawo do informacji publicznej ponad 10% obywateli.

Dlatego strony internetowe powinny być dostępne zarówno dla osób niewidomych, jak niedowidzących, niepełnosprawnych ruchowo, niesłyszących, z dysleksją czy z różnego rodzaju dysfunkcjami intelektualnymi. Co więcej - serwis wykonany zgodnie z zaleceniami będzie bardziej przyjazny osobom starszym oraz tym, które nie mają wprawy w korzystaniu z Internetu.

Dokładne wytyczne określa WCAG 2.0 - Web Content Accessibility Guidelines 2.0. Jest to dokument, który podpowiada, jak budować serwisy internetowe dostępne dla każdego, również dla osób z niepełnosprawnościami. Zalecenia WCAG 2.0 są uniwersalne i obowiązują w kilkudziesięciu krajach.

¹ Założyciel i prezes Stowarzyszenia Przyjaciół Integracji oraz Fundacji Integracja.

2. Wytyczne WCAG 2.0

Istotna jest prawidłowa struktura nagłówków strony, która ułatwia nawigację. Ponadto ważne jest, aby wszystkie elementy graficzne miały zwiezły tekst alternatywny (alt), który opisuje co znajduje się na grafice lub, jeśli grafika jest odnośnikiem – dokąd prowadzi ten odnośnik. Jeśli grafiki są czysto dekoracyjne, powinny mieć „pusty atrybut alt”. Należy unikać animowanych elementów, czy poruszających się tekstów, ponieważ rozpraszają wszystkich użytkowników, nie tylko niepełnosprawnych. Niektóre, szczególnie agresywnie i szybko animowane grafiki, mogą nawet stanowić zagrożenie dla osób cierpiących na padaczkę fotogenną. Ponadto pliki dźwiękowe: audycje, wywiady, czy wykłady, powinny być uzupełnione o transkrypcję tekstową. Odtwarzacze tych plików zamieszczone na stronie powinny dać się obsłużyć za pomocą klawiatury i być dostępne dla osób niewidomych. Pliki wideo powinny być uzupełnione o napisy dla osób niesłyszących. Odtwarzacze powinny być dostępne dla osób niewidomych i osób korzystających wyłącznie z klawiatury. Pliki PDF, Word i inne popularne pliki do ściągnięcia powinny być przygotowane jako dostępne. Np. pliki PDF powinny mieć strukturę, która pomaga osobom niewidomym przeglądanie takich dokumentów. Teksty zamieszczone w serwisie powinny być napisane w miarę możliwości w jak najprostszy sposób, tak aby dostęp do nich miały również osoby mniej wykształcone, czy też ci z upośledzeniem intelektualnym.

3. Uwagi i wnioski w zakresie dostępności publicznych stron internetowych.

Istotna jest prawidłowa struktura nagłówków strony, która ułatwia nawigację. Ponadto ważne jest, aby wszystkie elementy graficzne miały zwiezły tekst alternatywny (alt), który opisuje co znajduje s W lutym tego roku Najwyższa Izba Kontroli, we współpracy z Integracją przygotowała raport, pokazujący wciąż słabą dostępność publicznych stron internetowych.

NIK sprawdziła wypełnianie 34 z 36 wymaganych zaleceń standardu WCAG 2.0 w 23 serwisach internetowych instytucji publicznych. Ocena dostosowania stron internetowych uwzględnia nie tylko wyniki badań przeprowadzonych przez kontrolerów NIK, ale także opinie niepełnosprawnych użytkowników Internetu, współpracujących z Fundacją Integracja.

W ocenie NIK, działania kontrolowanych urzędów, mimo podjętych starań i trzyletniego okresu przejściowego, nie doprowadziły do zapewnienia wymaganej dostępności ich serwisów dla osób z niepełnosprawnością. Odpowiednio dostosowane były tylko dwa z 23 badanych serwisów internetowych (Ministerstwa Zdrowia i PFRON). Na pozostałych 21 skontrolowanych stronach internetowych Izba stwierdziła istotne błędy, przy czym w trzech wypadkach strony oceniono negatywnie. Zdaniem NIK nieprawidłowości stwierdzone na tych trzech stronach były na tyle poważne, że mogły osobom z niepełnosprawnością znacząco utrudniać lub wręcz uniemożliwiać korzystanie z zamieszczanych treści.

Z raportu NIK wynika, że przyczyną niedostosowania lub niepełnego dostosowania

skontrolowanych stron do potrzeb osób z niepełnosprawnością były przede wszystkim: niewystarczająca wiedza pracowników odpowiedzialnych za prowadzenie stron, błędy powstałe w trakcie wprowadzania danych oraz późne podjęcie przez ówczesnego ministra administracji i cyfryzacji działań wspierających.

NIK wnioskował także do ministra cyfryzacji m.in. o możliwie jak najszersze promowanie wśród instytucji publicznych możliwości wykorzystania środków publicznych na dostosowanie stron internetowych do potrzeb osób z niepełnosprawnością oraz informowanie o dostępnych rozwiązaniach i dobrych praktykach ułatwiających dostosowanie stron internetowych.

4. Akcja „GODZINA BEZ MYSZY”

Dnia 19 maja 2016 roku, już po raz trzeci odbyła się akcja „Godzina bez myszy”. Celem akcji jest uświadomienie przeciętnym użytkownikom sieci, jak powszechne są bariery w dostępności stron internetowych, napotykanie przez osoby z niepełnosprawnością. Akcją, zainicjowaną przez fundację Integrację, jest częścią polskich obchodów Światowego Dnia Świadomości Dostępności – „odłącz mysz i przekonaj się, jak ważna jest dostępność stron internetowych”.

Chodzi o to, aby każdy użytkownik Internetu, przez godzinę nie używał myszy, touchpada lub ekranu dotykowego, ponieważ są to urządzenia niedostępne dla części osób z niepełnosprawnością. Osoby niewidome, a także np. osoby, którym ruchy spastyczne uniemożliwiają korzystanie z myszy, do nawigowania po stronach używają samej klawiatury. Używanie klawisza Tab, skrótów klawiaturowych i nawigacji przy użyciu strzałek pozwoli przekonać się, na ile dostępne są odwiedzane przez nas strony internetowe.

5. Przestrzeń pozbawienia barier

Fundacja Integracja od 20 lat dba o to, aby przestrzeń była pozbawiona barier – zarówno ta rzeczywista, jak i cyfrowa. Przeprowadza audyty dostępności stron internetowych, sprawdzając ich zgodność z międzynarodowym standardem WCAG 2.0. Celem audytu jest zapewnienie możliwości i swobody obsługi serwisu przez jak największą liczbę użytkowników, bez względu na ich niepełnosprawność, wiek, oprogramowanie czy sprzęt, którego używają. Dotychczas fundacja Integracja sprawdziła ponad 620 firm i organizacji z całej Polski. Pozytywna opinia po przeprowadzeniu audytu lub pozytywna weryfikacja po wprowadzeniu zmian wskazanych w Raporcie, skutkuje przyznaniem prestiżowego certyfikatu SERWIS BEZ BARIER.

Audyty fundacji Integracja przeprowadzane są przez doświadczonych ekspertów, posiadających szeroką wiedzę zarówno w kwestii dostępności, jak i najlepszych praktyk i technologii tworzenia serwisów internetowych i aplikacji, oraz są zgodne z autorską metodologią badania opartą na światowym standardzie WCAG 2.0. Audyt jest wykonywany przy wsparciu testerów z różnymi niepełnosprawnościami, a jego wynikiem jest obszerny, kompleksowy raport, w którym wskazywane są zarówno błędy dostępności badanej strony, jak i konkretne rekomendacje ich poprawienia.

W przypadku pojawienia się trudności lub wątpliwości związanych z wdrożeniem zmian re-

komendowanych w Raporcie, eksperci fundacji Integracja doradzają także w procesie ich wprowadzenia, tak aby pomóc skutecznie zlikwidować wszystkie zidentyfikowane bariery cyfrowe.

Certyfikat SERWIS BEZ BARIER jest bezpłatny, ale warunkiem jego otrzymania jest pozytywny wynik audytu dostępności cyfrowej.

6. Szkolenia

Fundacja Integracja prowadzi także szkolenia z zakresu dostępności stron internetowych dla programistów, webmasterów, grafików, osób zarządzających serwisami internetowymi, oraz redaktorów i dziennikarzy. Szkolenia prowadzone są przez doświadczonych ekspertów dostępności cyfrowej, posiadających także szerokie doświadczenie trenerskie i pedagogiczne. Szkolenia mają formę warsztatową, są każdorazowo indywidualnie dostosowywane do potrzeb Partnera.

7. Wnioski

Od 1 czerwca 2015 r. wszystkie serwisy publiczne powinny być dostępne dla osób z niepełnosprawnościami. Problem w tym, że wiele firm, czy urzędów nieświadomie odcina dostęp do swoich serwisów 5 milionom Polaków z różnego rodzaju niepełnosprawnościami. Jest wiele przyczyn takiego postępowania, począwszy od braku wiedzy osób odpowiedzialnych za tworzenie stron, poprzez błędy powstałe w trakcie wprowadzania na nie treści. Dlatego też powinno się prowadzić szkolenia z zakresu dostępności stron internetowych dla programistów, webmasterów, grafików, osób zarządzających serwisami internetowymi, oraz redaktorów i dziennikarzy.

Więcej informacji na stronie: www.integracja.org

Źródła:

<http://niepelnosprawni.pl/ledge/x/249472> [dostęp dnia: 13.03.2015]

Raport NIK: <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/nik-o-dostosowaniu-stron-internetowych-do-potrzeb-osob-z-niepelnosprawnościami.html> [dostęp dnia: 10.02.2016]

<http://niepelnosprawni.pl/ledge/x/302849> [dostęp dnia: 30.12.2015]

<http://niepelnosprawni.pl/ledge/x/261310> [dostęp dnia: 01.06.2015]

<http://niepelnosprawni.pl/ledge/x/261312> [dostęp dnia: 01.06.2015]

<http://niepelnosprawni.pl/ledge/x/261315> [dostęp dnia: 01.06.2015]

Słowa kluczowe: Osoby z niepełnosprawnością, Internet, Integracja, dostosowanie, dostępność, WCAG 2.0

Sebastian Burgemejster ¹

RELACJA Z KONFERENCJI CISO EUROPE SUMMIT

Kopenhaga w dniach 10-13 maja 2016 r., była miejscem niezwykle istotnego wydarzenia, a mianowicie Konferencji CISO EUROPE SUMMIT, której to Instytut Audytorów wewnętrznych IIA Polska był jednym z partnerów. Nasz Instytut reprezentowali Sebastian Burgemejster Prezesa IIA Polska oraz Piotr Welenc Pełnomocnik ds. GRC IIA Polska.

W konferencji wzięli udział znani i cenienni przedstawiciele nauki i praktyki zarówno w dziedzinie bezpieczeństwa, cyberbezpieczeństwa, jak również zarządzania ryzykiem.

Istotą kwestią dyskusji na Konferencji było zwrócenie uwagi na nowe regulacje UE między innymi: postanowienia dyrektywy NIS, postanowienia rozporządzenia GDPR oraz ich wpływ na poprawę bezpieczeństwa, a także skutki prawne w przypadku niewdrożenia dla krajów i organizacji.

Prelegenci zwracali uwagę na znaczenie współpracy pomiędzy podmiotami powiązanymi relacjami biznesowymi w zakresie wymiany informacji o incydentach oraz wymiany doświadczeń w zakresie radzenia sobie z takimi sytuacjami. Wyzwania oraz nowe wymagania stawiane przed organizacjami, jak również zmieniające się paradygmaty kulturowe i społeczne prowadzą do wniosku, że bezpieczeństwo należy traktować jako usługę (model security as a service).

Mówiąc o bezpieczeństwie, w obliczu pojawiających się nowych zagrożeń, nowych ataków APT, zdaniem lektorów należy zwrócić większą uwagę na edukację i uświadamianie poziomu i istoty zagrożeń. Jeden z koreferentów zwrócił uwagę, że w dzisiejszym otoczeniu organizacyjnym, należy zwrócić się nie tylko w kierunku budowania kultury bezpieczeństwa, ale przede wszystkim w kierunku organizacji, jako podstawy do budowy bardziej skutecznych modeli w zakresie utrzymania bezpieczeństwa na odpowiednim dla organizacji, jak również organizacji rozproszonych w łańcuchach dostaw i nie tylko poziomie.

Jedni dyskutanci zwracali uwagę na znaczenie



¹ Prezes Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

i rolę sztucznej inteligencji w cyberbezpieczeństwie, inni na Big Data w cyberbezpieczeństwie oraz zmieniającą się rolę CISO (Szefa Bezpieczeństwa Informacji).

Wieloaspektowość wymiaru bezpieczeństwa w cybernetycznym świecie skłania do ponownego spojrzenia na rolę i znaczenie bezpieczeństwa w budowaniu zaufania w procesach biznesowych, jak również podejmowania wyzwań w tym obszarze.

Prelegentami byli m.in.

1. Marcus Alldrick, Head of Digital Risk Management and Compliance, Lloyd's of London
2. Chris Gibson, Director, CERT-UK
3. Professor Kevin Warwick, Visiting Professor of Cybernetics, University of Reading and Deputy Vice-Chancellor (Research), Coventry University
4. Neil Jarvis, General Manager Information Security, Aston Martin
5. Eran Feigenbaum, Director of Security, Google Apps (U.S.)
6. Crawford Robinson, Head of Information Security, Investigations and Assurance - Group Security, British American Tobacco
7. Gadi Evron, Founder and CEO, Cymmetria and Chairman of the Board, Israeli CERT (IL-CERT)
8. Dr. Viktor Polic, CISO, International Labour Organization United Nations
9. Mike Humphrey, Deputy DSO - Head of Information Assurance and Operational Security Standards and Security, National Crime Agency
10. Quentyn Taylor, Director of Information Security EMEA, Canon
11. Lady Olga Maitland, Chairman, Defence & Security Forum & Algeria-British Business Council (UK)
12. Inbar Raz, VP of Research, PerimeterX and Frmr Section Leader, Israel Defense Forces (Israel).

Przedstawiciele IIA Polska w trakcie prowadzonych dyskusji podkreślali rolę audytu w procesie zapewnienia bezpieczeństwa oraz współpracy w ramach modelu trzech linii obrony oraz pomiędzy różnymi organizacjami.



Sebastian Burgemejster ¹

RELACJE Z KONFERENCJI „TRZY LINIE OBRONY. PRZEŻYTEK CZY SKUTECZNY SYSTEM OCHRONY W TURBULENTNYM ŚRODOWISKU?”

W dniu 16 czerwca 2016 roku w Warszawie, Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska zorganizował doroczną konferencję, którego partnerami byli Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie oraz Krajowa Izba Biegłych Rewidentów.

Konferencja skupiała się na zagadnieniach dotyczących aktualności wykorzystania modelu trzech linii obrony oraz współpracy pomiędzy różnymi funkcjami ochrony organizacji, jak i nowej czwartej linii, jaką stanowią regulatorzy oraz audyt i kontrola zewnętrzna.



W wydarzeniu wzięli udział przedstawiciele IIA Global, IIA Austria, IIA Ukraina, Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, Najwyższej Izby Kontroli, Urzędu Komisji Nadzoru Finansowego, Ministerstwa Finansów, Giełdy Papierów Wartościowych w Warszawie, Krajowej Izby Biegłych Rewidentów oraz Stowarzyszenia Zarządzania Ryzykiem POLRISK.

Wśród prelegentów gościliśmy również członków rad nadzorczych i komitetów audytów, szefów działów audytu, oficerów ryzyka, szefów pionów GRC, szefów pionów bezpieczeństwa informacji oraz przedstawicieli firm konsultingowych.

Celem rozważań, dyskusji i wymiany podejść była ocena i weryfikacja modelu trzech linii obrony w coraz szybciej zmieniającym się otoczeniu zewnętrznym, okresie turbulentnych zmian, zagrożeń oraz wyzwań stojących przed organizacjami zarówno na rynkach lokalnych, jak i globalnych. Jednocześnie była też okazją do wymiany doświadczeń, lepszego zrozumienia różnych ról i zadań poszczególnych funkcji organizacji, umiejscowionych w każdej z linii obrony.

Wykład inauguracyjny pod tytułem: ”Perspektywy rozwoju audytu wewnętrznego na świecie i w Europie” wygłosiła Pani Angela Witzany, CIA, QIAL, CRMA, Senior Wiceprzewodnicząca Zarządu IIA Global, Prezes IIA Austria oraz Kierownik Audytu

¹ Prezes Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

Wewnętrznego, Sparkassen Versicherung AG, Austria. W swoim wystąpieniu, wskazała na potrzebę pełniejszego objęcia obszarów ryzyka całej organizacji, szybszego raportowania oraz coraz szerszego wykorzystania narzędzi IT wspierających audytorów wewnętrznych.

Niezwykle inspirujące było wystąpienie dotyczące wyzwań, problemów we wdrażaniu dobrych praktyk i standardów ładu organizacyjnego na Ukrainie Nataliya Chabanova- członek Zarządu IIA Ukraina, w którym to podzieliła się z uczestnikami swoimi doświadczeniami oraz refleksjami w zakresie budowy struktur i funkcji audytu na Ukrainie. Wskazała problemy z jakimi na przestrzeni ostatnich 15 lat mierzyli się audytorzy wewnętrzni oraz w jaki sposób je rozwiązywali.

Pani Magdalena Jędrzejewska, Dyrektor Działu Audytu Wewnętrznego w Asseco Poland S.A. omówiła tematykę planowania audytu w zdywersyfikowanej organizacji, bez centralnego systemu zarządzania ryzykiem. Koncentrowała się na projekcie budowy oraz wykorzystania systemu do analizy ryzyka wykorzystywaną do planowania audytu. Wskazała na wykorzystanie analizy procesowej oraz scenariuszowego podejścia do ryzyka w poszczególnych funkcjach biznesowych i implementacji wyników do rocznego planu audytu. Jednocześnie przedstawiła nowe wyzwania do rozszerzenia omawianego podejścia na wszystkie jednostki w grupie kapitałowej.

Pani Agnieszka Gontarek, Dyrektor Działu Emitentów GPW omówiła wyniki analizy raportów spółek notowanych na GPW w odniesieniu do postanowień Rozdziału III Systemy i funkcje wewnętrzne. Jednocześnie wskazała na niedociągnięcia oraz niezrozumienie przez niektóre podmioty rynku kapitałowego zapisów dobrych praktyk. Podkreśliła potrzebę ciągłej edukacji zarządów oraz rad nadzorczych i komitetów audytu.

W panelu eksperckim z udziałem Pana Macieja Kołodzieja, MatSoft, Pana dr Andrzeja Kulika, Dyrektora Departamentu Audytu Wewnętrznego, mBank S.A., Pana Sławomira Pijanowskiego, Prezesa Stowarzyszenia POLRISK oraz Pana Piotra Welenca, Dyrektora GRC, Wolters Kluwer, którego moderatorem był Pan Mirosław Stasik, Prezes AuditSolutions, Eksperci zakwestionowali przedstawiony model III linii obrony. Wskazali na potrzebę odniesienia ryzyka do konkretnych funkcji biznesowych, podejmowania ryzyka w granicach apetytu na ryzyko, a nie stosowania taktyki defensywnej i ciągłej obrony przed ryzykiem.

Jednocześnie podkreślono potrzebę lepszego wewnętrznego zrozumienia oraz współpracy poszczególnych funkcji biznesowych oraz roli audytu wewnętrznego w procesie zapewnienia i doradztwa dla kierujących organizacjami oraz rad nadzorczych i komitetów audytu.



Tematykę konferencji dotyczącą roli audytorów i kontrolerów zewnętrznych oraz regulatorów w odniesieniu do IV i V linii ochrony organizacji rozpoczął wykład pt. „KNF jako IV linia obrony w sektorze finansowym?” Pana Krzysztofa Górala, Zastępcy Dyrektora, Departament Inspekcji Bankowych, Instytucji Płatniczych i Spółdzielczych Kas Oszczędnościowo-Kredytowych Komisji Nadzoru Finansowego. Referat poświęcony był roli KNF w sektorze finansowym, w szczególności działalności regulacyjnej oraz inspekcyjnej. W zakresie wykonywania czynności kontrolno – nadzorczych wskazał na model współpracy KNF oraz audytu wewnętrznego, jak również stawiane wymagania wobec biegłych rewidentów, w szczególności dotyczące informowania o zidentyfikowanych słabościach systemów kontroli wewnętrznej oraz zagrożeń.

Wystąpienie poświęcone „4 linii obrony z perspektywy Komisji Europejskiej i Europejskiego Trybunału Obrachunkowego” przedstawione przez Panią Darię Bochnar z Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, koncentrowało się na działaniach, jakie podejmuje Europejski Trybunał Obrachunkowy w zakresie swoich kompetencji oraz w jaki sposób jego misja, wizja oraz cele ewoluują. Koreferentka wskazywała na inną perspektywę pracy kontrolerów ETO, a audytora wewnętrznego pracującego w ETO i m.in. audytującego kontrolerów. Podkreśliła potrzebę ciągłej wymiany wiedzy i doświadczeń pomiędzy różnymi funkcjami tej samej organizacji.

Pan Jacek Uczkiewicz, Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli w wystąpieniu dotyczącym roli zewnętrznego niezależnego kontrolera w bezpieczeństwie jednostki, publicznych pieniędzy i Państwa, koncentrował się na jednej z podstaw audytu oraz kontroli, czyli niezależności. Podzielił się z uczestnikami refleksjami dotyczącymi rzeczywistej sytuacji w obszarze zapewnienia odpowiedniej niezależności. Wskazał na znaczne słabości w tym obszarze, w szczególności występujące w samorządach, jak również na poziomie centralnym. Zwrócił uwagę na problem usytuowania organizacyjnego audytora i raportowania, jak również niekorzystny trend niezgodny ze standardami audytu w obszarze łączenia komórek audytu wewnętrznego z innymi komórkami organizacyjnymi.

Podsumowaniem konferencji był panel ekspertów z udziałem Pani Katarzyny Szarkowskiej, Dyrektora Departamentu Polityki Wydatkowej, Ministerstwo Finansów, Pani Darii Bochnar, Europejski Trybunał Obrachunkowy, Pani Barbary Misterska-Dragan, Zastępcy Prezesa Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, Pana Krzysztofa Górala, Zastępcy Dyrektora Departamentu Inspekcji Bankowych, Instytucji Płatniczych i Spółdzielczych Kas Oszczędnościowo-Kredytowych Komisji Nadzoru Finansowego oraz Pana Jacka Uczkiewicza, Wiceprezesa Najwyższej Izby Kontroli, którego moderatorem była Pani Marzena Staniszevska członek honorowy IIA Polska. Tematem panelu była rola regulatorów oraz audytorów zewnętrznych w kształtowaniu modelu bezpieczeństwa organizacji; tzw. 4 linia obrony. Dyskusja koncentrowała się na sposobie zdefiniowania zakresu działania oraz organizacji umieszczonych w IV i V linii obrony jednostki oraz roli jaką poszczególne instytucje w ramach danej linii mogą odgrywać. Paneliści wskazali na różne role, jakie

ich instytucje pełnią w obszarze wyznaczonym przez prawo. Jednocześnie zaznaczyli, iż ich działania powinny zwiększać bezpieczeństwo prowadzenia danego biznesu.

Podsumowując konferencję wystąpieniem, była prelekcja Pani Katarzyny Szarkowskiej, Dyrektora Departamentu Polityki Wydatkowej, Ministerstwo Finansów. W ramach prezentacji została omówiona rola koordynatora audytu wewnętrznego w sektorze publicznym, 2 raporty („Benchmarking audytu wewnętrznego – raport za 2015 rok” oraz „Ocena funkcjonowania audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych w roku 2015”) oraz wyniki dokonanych analiz i potencjalne działania usprawniające.

Przedstawione analizy oraz rozważane dalsze kroki zmierzające do zwiększenia skuteczności i efektywności audytu wewnętrznego w sektorze publicznym wywołały szeroką dyskusję.

Prezes Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska wyraził chęć wsparcia i eksperckiej pomocy ze strony IIA Polska w analizie zebranego materiału, jak również w zakresie wypracowania optymalnych rozwiązań dla jak najlepszego wykorzystania audytu wewnętrznego w procesie ciągłego doskonalenia jednostek sektora finansów publicznych.

Rozszerzone materiały i publikacje konferencyjne IIA Polska zamierza systematycznie publikować w niniejszym Magazynie „Audyt i zarządzanie”.

Podczas tegorocznej Konferencji wspieraliśmy Fundację Spełnionych Marzeń, która od 14 lat działa na rzecz dzieci oraz młodzieży z chorobami nowotworowymi.

Zapraszamy wszystkich do dalszego wspierania Fundacji !

Sebastian Burgemejster ¹

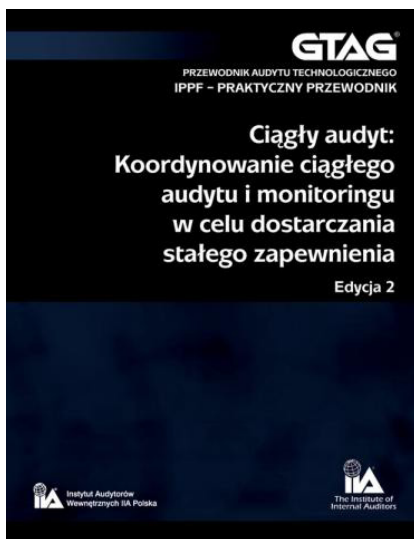
GLOBALNY PRZEWODNIK AUDYTU TECHNOLOGICZNEGO (GTAG®) 3 KOORDYNOWANIE CIĄGŁEGO AUDYTU I MONITORINGU W CELU DOSTARCZANIA STAŁEGO ZAPEWNIENIA. EDYCJA 2.

Przewodnik opisuje nowy model audytu oparty na całkowicie odmiennej metodyce ciągłej oceny ryzyka. Działanie takie jest możliwe tylko dzięki technologii, która pozwala na zastąpienie okresowych ocen ryzyka ocenami ciągłymi, wykonywanymi w oparciu o większe zbiory. Ciągły audyt zawiera również analizę różnych źródeł danych dotyczących systemów biznesowych, mogących wskazać wartości odstające oraz odchylenia od zakładanego poziomu bezpieczeństwa, logowanie, incydenty, nieustrukturyzowane dane, zmiany wprowadzane w konfiguracjach IT, kontrole aplikacji oraz kontrole podziału obowiązków.

Publikacja podzielona jest na kilka rozdziałów tj.: Fundamentalne Ramy Stałego Zapewnienia, Zoptimalizowane Ramy Stałego Zapewnienia, Praktyczne Zastosowanie Ciągłego Audytu oraz Wdrażanie Ciągłego Audytu. Dodatkowo dokument zawiera załącznik zawierający Studia Przypadków.

Rozdział pt. Fundamentalne Ramy Stałego Zapewnienia opisuje funkcje, zadania oraz relacje pomiędzy trzema liniami obrony. W rozdziale tym opisany zostaje model ciągłego monitoringu oraz audytu ciągłego, jak również sposoby i mechanizmy ciągłej oceny mechanizmów kontrolnych oraz ryzyka.

Kolejny rozdział pt. Zoptimalizowane Ramy Stałego Zapewnienia w przejrzysty sposób rozróżnia i separuje funkcje i zadania ciągłego monitoringu oraz audytu ciągłego, jak również wskazuje kto w organizacji powinien odpowiadać za narzędzia monitorujące. Autorzy wskazują na fakt, iż pomiędzy ciągłym audytem i ciągłym monitoringiem istnieje relacja



¹ Prezes Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

wzajemnie odwrotna. Jednakże należy podkreślić, iż wszystkie trzy linie obrony mają swój wkład w mierzenie i wzmacnianie skuteczności kontroli i zarządzanie ryzykiem.

Rozdział pt. Praktyczne Zastosowanie Ciągłego Audytu koncentruje się na wykorzystaniu funkcji ciągłego audytu w procesie audytu wewnętrznego. Opisane zostały elementy, które należy uwzględnić w procesie planowania, badania audytowego oraz monitorowania zaleceń. W procesie planowania autorzy wskazują na następujące działania: zidentyfikować wskaźniki ryzyka, ocenić wartości odstające oraz określić zakres, podejście i termin. W trakcie badania audytowego należy: ocenić i oszacować ryzyko, opracowywać zakres i cele, określić poszczególne lokalizacje oraz przeprowadzić inspekcje i analizy. Na etapie monitorowania audytorzy powinni: określić, czy wdrożono zalecenia, czy działania naprawcze redukują poziom ryzyka oraz ustalić punkt odniesienia i porównać wyniki.

Ostatni rozdział pt. Wdrażanie Ciągłego Audytu określa poszczególne kroki i kamienie milowe niezbędne do skutecznego wdrożenia funkcji ciągłego audytu. Według autorów należy w pierwszej kolejności opracować strategię ciągłego audytu. Następnym etapem jest pozyskanie danych do rutynowego wykorzystania oraz utworzenie wskaźników ciągłego audytu. W ramach wskaźników ciągłego audytu należy określić i wyróżnić dwa rodzaje działań: bieżącą ocenę mechanizmów kontrolnych oraz bieżącą ocenę ryzyka. Ostatnim etapem jest raportowanie uzyskanych wyników oraz odpowiednie ich wykorzystanie.

Bezwzględnie wartościowym elementem publikacji jest załącznik zawierający przykładowe sposoby wykorzystania ciągłego audytu w konkretnych przypadkach audytowych w systemach teleinformatycznych wspierających zarządzanie organizacją.

Wdrożenie modelu ciągłego audytu będzie niewątpliwie dużym wyzwaniem dla instytucji, które zdecydują się na takie rozwiązanie. Przede wszystkim, będzie się to wiązało nie tylko z koniecznością podjęcia decyzji dotyczącej wyboru technologii pozwalającej na analizę wielu zbiorów, ale także z poznaniem całkowicie nowej terminologii, opartej w znacznej mierze na zwrotach technicznych, skrótach i akronimach stosowanych w systemach klasy ERP. Swoistą skalę porównania stanowił poziom trudności związanych z tłumaczeniem i prawidłową interpretacją zapisów oryginału GTAG® 3.

Realizacja projektu tłumaczenia Poradnika stanowi także przykład wykorzystania efektu synergii uzyskanego dzięki współpracy specjalistów z różnych dziedzin i różnych instytucji.

W sposób szczególnie dedykujemy niniejszy Poradnik audytorom wewnętrznym oraz menedżerom pełniącym funkcje operacyjne i nadzorcze w danej organizacji, ponieważ pełen potencjał programu ciągłego audytu może być osiągnięty wyłącznie dzięki współpracy i koordynowaniu programów ciągłego monitoringu. Jedynie wówczas działy audytu wewnętrznego mogą znacząco zwiększyć swą efektywność i podnieść poziom ustaleń.

Iwona Bogucka ¹

„SAMOOCENA W AUDYCIE WEWNĘTRZNYM JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH”

Recenzja książki dr. Piotra Bednarka „Samoocena w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych”, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2015, s. 310.

Monografia składa się ze wstępu, siedmiu rozdziałów i zakończenia. Trzy pierwsze rozdziały mają charakter teoretyczny, czwarty - metodyczny, a trzy ostatnie - empiryczny.

Trzy główne zagadnienia, którym autor poświęca uwagę, to jakość audytu wewnętrznego, wyniki działań realizowanych w audycie wewnętrznym oraz wartość dodana audytu wewnętrznego. W monografii definiuje jakość audytu wewnętrznego jako stopień, w jakim spełnione zostały oczekiwania klientów audytu, oraz stopień, w jakim atrybuty i działania KAW są zgodne ze standardami IIA. Zdaniem autora pojęcie wyników działań realizowanych w audycie wewnętrznym dotyczy zarówno efektywności oraz skuteczności tych działań, jak i ich produktów, rezultatów i oddziaływania.

W rozdziale pierwszym autor podejmuje próbę uchwycenia istoty jakości audytu wewnętrznego, wyników działań realizowanych w audycie wewnętrznym oraz wartości dodanej audytu wewnętrznego, odwołując się do dotychczasowego dorobku w tej dziedzinie.

Rozdział drugi zawiera rozważania na temat pomiaru wyników działań realizowanych w audycie wewnętrznym. W pierwszej części rozdziału autor koncentruje się na istocie i funkcjach pomiaru wyników działań realizowanych w audycie wewnętrznym. Odnosi się także do mierników oraz proponowanych w literaturze modeli systemów pomiaru wyników dla audytu wewnętrznego.

W rozdziale trzecim autor przedstawił modele i metody samooceny w audycie wewnętrznym. Zwraca uwagę na istotę i korzyści wynikające z samooceny prowadzonej na bazie róż-



¹ Członek Zarządu Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych IIA Polska.

nych modeli samooceny w audycie wewnętrznym.

Rozdział czwarty zawiera opis metodyki badania empirycznego pomiaru wyników i samooceny w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych. W rozdziale tym dr Piotr Bednarek omówił zastosowane metody i narzędzia badawcze.

Rozdział piąty prezentuje rezultaty badania w zakresie systemów pomiaru wyników działań realizowanych w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych, które zostało przeprowadzone w formie badania ankietowego w 2013 r. W rozdziale tym porusza kwestie związane między innymi z: aktywnością komórek audytu wewnętrznego w zakresie pomiaru wyników w każdej z czterech perspektyw strategicznej karty wyników dla audytu wewnętrznego, jak również grup interesariuszy audytu wewnętrznego.

Rozdział szósty przedstawia rezultaty badania w zakresie systemów samooceny w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych na podstawie wyników badania ankietowego przeprowadzonego w 2013 r. Zaprezentował i omówił w nim zakres modeli samooceny stosowanych przez audytorów wewnętrznych w JSFP. W rozdziale przedstawił też zróżnicowanie kryteriów, metod i perspektyw stosowanych w samoocenie w audycie wewnętrznym w zależności od zakresu dostrzeganych korzyści tej z samooceny. Autor dokonał statystycznej analizy związków korelacyjnych między ustalonymi zmiennymi systemu samooceny a korzyściami z tej samooceny, postrzeganą wartością dodaną oraz wyróżnionymi w badaniu grupami JSFP.

Ostatni, siódmy rozdział zawiera rekomendacje wynikające z badania samooceny w audycie wewnętrznym jednostek sektora finansów publicznych.

Polecam audytorom, kontrolerom, członkom komitetów audytu, a przede wszystkim kierownikom jednostek i zarządzającym.

KONKURS IIA POLSKA INICJATYWA ROKU 2016

Każda inicjatywa daje nam ogromne możliwości przedstawienia i wypromowania naszego pomysłu czy projektu. Dynamicznie zmieniające się otoczenie sprawia, że otwieramy się na zmiany, zaczynamy myśleć kreatywnie, wprowadzamy innowacje.

Ideą IIA Polska jest dostrzec i nagrodzić podjętą inicjatywę w zakresie audytu wewnętrznego, ponieważ najważniejsze jest, aby mieć pomysł i umiejętność zaangażowania własnego potencjału i otaczających nas ludzi – nieważne, czy chodzi o dużą ogólnopolską akcję, czy lokalną o niewielkiej skali.

Konkurs Instytutu IIA Polska skierowany jest do członków IIA Polska, którzy odnoszą sukcesy, dla osób, którzy każdego dnia swoją determinacją i kreatywnością budują lub rozwijają polską branżę audytu, finansów, IT, zarządzania. To nagroda skierowana zarówno do sektora prywatnego jak i państwowego.

ZAPRASZAMY !



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,
 - 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.
8. Artykuły przesłane do druku, po uzyskaniu pozytywnych recenzji, zostaną

informacje dla autorów

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

