

Uzasadnienie

Projektowane rozporządzenie w sprawie przeprowadzania audytu wewnętrznego i informowania o jego wynikach stanowi wykonanie delegacji ustawowej zawartej w art. 285 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r.¹, dalej zwanej ustawą.

W zakresie, który reguluje projektowane rozporządzenie, obecnie obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego².

Zgodnie z art. 292 ustawy audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań, między innymi poprzez systematyczną ocenę kontroli zarządczej. Podstawowym zadaniem audytora wewnętrznego jest wspieranie kierownictwa jednostki w osiągnięciu planowanych celów i zadań poprzez zapewnienie o:

- zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi,
- skuteczności i efektywności działania,
- wiarygodności sprawozdań,
- ochronie zasobów,
- przestrzeganiu i promowaniu zasad etycznego postępowania,
- efektywności i skuteczności przepływu informacji,
- zarządzaniu ryzykiem.

Adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza oznacza, że w jednostce prawidłowo funkcjonują wszystkie, powiązane ze sobą, jej elementy, tzn. środowisko wewnętrzne, zarządzanie ryzykiem, informacja i komunikacja, monitorowanie i ocena oraz mechanizmy kontrolne. Biorąc pod uwagę to, że istotą działania jednostki sektora finansów publicznych jest realizowanie przez nią celów i zadań, dokonywana przez audytora wewnętrznego ocena kontroli zarządczej powinna dotyczyć w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności ustanowionych mechanizmów kontrolnych zabezpieczających jednostkę przed nieosiągnięciem celów. Dlatego w projektowanej regulacji szczególny nacisk położono na ocenę mechanizmów kontrolnych funkcjonujących w jednostce, podlegających ocenie w zakresie ich adekwatności, skuteczności oraz efektywności.

Adekwatne mechanizmy kontrolne to takie, które w najbardziej odpowiedni sposób odpowiadają na zidentyfikowane ryzyka. Ocena w tym przypadku następuje poprzez sprawdzenie, czy istotnie odnoszą się one do przyczyn lub skutków wystąpienia określonego ryzyka oraz czy ograniczają jego wystąpienie do ustalonego, akceptowalnego poziomu. Ważna jest również odpowiedź na pytanie, czy prawidłowe stosowanie mechanizmów kontrolnych zabezpiecza jednostkę przed wystąpieniem kluczowych ryzyk.

Natomiast skuteczność mechanizmów kontroli oznacza, że mechanizmy kontrolne działają w taki sposób, w jaki zostały zaprojektowane, a ich działanie przynosi oczekiwany efekt. Przy ocenie skuteczności mechanizmów kontrolnych należy odpowiedzieć na pytanie czy

¹ Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.

² Dz. U. Nr 21, poz. 108.

jednostka jest zabezpieczona przed ryzykami bez podejmowania przez nią dodatkowych działań, a także czy ryzyka zostały ograniczone w pożądanym stopniu.

Z kolei efektywne mechanizmy kontrolne to takie, które skutecznie chronią jednostkę przed ryzykiem przy jednoczesnym ponoszeniu przez nią możliwie najmniejszych nakładów związanych z funkcjonowaniem ww. mechanizmów. Przy ocenie efektywności należy zatem uwzględnić koszty wdrażania i funkcjonowania mechanizmów kontrolnych w relacji do ewentualnych strat lub szkód powstałych w przypadku zmaterializowania się ryzyka oraz efektów uzyskiwanych w wyniku ich działania.

W dobrze funkcjonującym systemie kontroli zarządczej adekwatne, skuteczne i efektywne mechanizmy kontrolne będą przyczyniały się do zrealizowania przyjętych przez jednostkę celów i zadań.

Ponad 5-letni okres obowiązywania przepisów dotyczących przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego pozwolił na dokonanie oceny stosowanych rozwiązań. Projektowane rozporządzenie wprowadza zmiany w metodyce audytu wewnętrznego mające na celu w szczególności wzmocnienie efektywności i jakości audytu wewnętrznego, co w konsekwencji powinno wpłynąć na poprawę jakości zarządzania w jednostkach sektora finansów publicznych. Projektowane rozporządzenie kładzie duży nacisk na kwestie planowania zadania zapewniającego oraz sposób komunikowania wyników audytu wewnętrznego, uznając je za istotne dla prawidłowego funkcjonowania audytu wewnętrznego.

Poniżej zostały omówione najważniejsze z zaprojektowanych rozwiązań mających przynieść efekty w postaci podniesienia efektywności i jakości audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, w zakresie:

1. planowania rocznego audytu wewnętrznego:

- wprowadzenie zapisu o obligatoryjnym korzystaniu z funkcjonującego w jednostce systemu zarządzania ryzykiem przy przygotowywaniu rocznego planu audytu wewnętrznego. Projektodawca zakłada, że po ponad 5 latach od wprowadzenia przepisów dotyczących kontroli zarządczej jednostki opracowały i wdrożyły systemy zarządzania ryzykiem związanym z osiąganiem celów i realizacją zadań jednostki. Ze względu na różny stopień dojrzałości stosowanych systemów, dokonując analizy ryzyka na potrzeby przygotowania planu audytu audytor wewnętrzny powinien wziąć pod uwagę te elementy funkcjonującego w jednostce systemu zarządzania ryzykiem, które mogą być wykorzystane przy tworzeniu planu. W szczególności chodziłoby o wykorzystanie gromadzonych przez jednostki informacji o ryzykach związanych z osiąganiem celów i realizacją zadań w jednostce oraz o sposobie zarządzania tymi ryzykami;
- udostępnienie rocznego planu audytu w jednostce w sposób i w formie uzgodnionej z kierownikiem jednostki, co ma służyć przekazaniu pracownikom jednostki i audytowanym informacji o działaniach audytu wewnętrznego planowanych w danym roku praktycznie od początku roku objętego planowaniem.

2. realizacji zadania zapewniającego:

- przeprowadzenie przez audytora wewnętrznego przeglądu wstępnego składającego się z następujących elementów:
 - a) zapoznanie się audytora wewnętrznego z obszarem działalności jednostki, który zostanie poddany audytowi w celu zrozumienia zasad funkcjonowania jednostki w tym obszarze i głównych procesów związanych z realizacją celów i zadań w tym obszarze;
 - b) dokonanie identyfikacji i oceny ryzyka towarzyszącego realizacji celów i zadań, z uwzględnieniem wdrożonych mechanizmów kontrolnych. Szczególnie istotna jest wiedza dotycząca mechanizmów kontrolnych służących ograniczeniu lub obniżeniu ryzyka do poziomu akceptowalnego, umożliwiającego realizowanie celów i zadań jednostki w niezakłócony sposób. Identyfikując kluczowe mechanizmy kontrolne audytor wewnętrzny powinien zwrócić uwagę na konkretne czynniki ryzyka w obszarach, gdzie ryzyko oceniane jest jako znaczne. Pozwoli to na wyodrębnienie mechanizmów kontrolnych, które są kluczowe z punktu widzenia realizowania przez jednostkę celów i zadań. W efekcie zbadania przez audytora wewnętrznego mechanizmów kontrolnych możliwe będzie dostarczenie przez audytora wewnętrznego zapewnienia dotyczącego zarządzania ryzykiem w badanym obszarze;
 - c) uzgodnienie z audytowanym kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem zapewniającym. Wprowadzenie trybu zakładającego współpracę audytowanego z audytorem wewnętrznym pozwoli na zweryfikowanie kryteriów oceny, które audytor wewnętrzny zamierza przyjąć podczas przeprowadzania zadania zapewniającego i w razie potrzeby umożliwi ich zmianę, dostosowanie lub doprecyzowanie,
- uzgadnianie wstępnych wyników audytu wewnętrznego z audytowanym - ma na celu uzyskanie porozumienia co do wyników przeprowadzonego zadania i proponowanych zaleceń. Dokonanie uzgodnienia z audytowanym powinno wpłynąć na skrócenie etapu komunikowania wyników audytu wewnętrznego poprzez uniknięcie nieporozumień wynikających np. z błędnej oceny faktów lub nieadekwatności zaproponowanych zaleceń,
- konieczność odniesienia się audytora wewnętrznego w sprawozdaniu z zadania zapewniającego do wyjaśnień i zastrzeżeń złożonych przez audytowanego podczas uzgadniania wstępnych wyników audytu wewnętrznego, w szczególności dotyczących ustaleń i propozycji zaleceń,
- brak obowiązku informowania kierownika jednostki o sposobie, terminie i osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń w przypadku braku zastrzeżeń do zaleceń zawartych w sprawozdaniu,
- podkreślenie znaczenia działań podejmowanych przez audytora wewnętrznego służących monitorowaniu stanu wdrażania zleceń oraz ocenie zaleceń zrealizowanych przez audytowanego (czynności sprawdzające), tak aby zwrócić szczególną uwagę na

efekty usprawnień w jednostce wprowadzanych w wyniku działań audytu wewnętrznego.

3. poprawy i zapewnienia jakości audytu wewnętrznego:

- wskazanie konieczności określenia przez kierownika komórki audytu wewnętrznego sposobu przeprowadzania analizy ryzyka oraz wzorów podstawowych dokumentów, bez konieczności uzgadniania ich z kierownikiem jednostki,
- zobowiązanie audytora wewnętrznego do przekazania informacji o wynikach oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznym w sprawozdaniu z funkcjonowania audytu wewnętrznego w roku poprzednim, co ma na celu podkreślenie dbałości o jakość audytu wewnętrznego.

Ponadto zostały wprowadzone zmiany mające charakter porządkujący w odniesieniu do określenia rodzajów dokumentacji prowadzonej przez audytora wewnętrznego, w tym dokumentów o charakterze roboczym.

W rozporządzeniu uregulowano także sposób sporządzenia sprawozdania z wykonania planu audytu za rok 2015 oraz opracowania planu audytu na rok 2016. Rozstrzygnięto także kwestię zasad przeprowadzenia zadań audytowych oraz czynności sprawdzających rozpoczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie rozporządzenia.

Przedmiot projektowanego rozporządzenia nie jest objęty zakresem prawa Unii Europejskiej.