

b/ testy góra - dół

**Testy przeglądowne** to wstępne badanie systemu, przeprowadza się je w celu zrozumienia danego procesu i zidentyfikowania w nim funkcjonujących mechanizmów kontrolnych. Przeprowadzenie testu umożliwia określenie początku procesu wraz z dokumentami źródłowymi, a następnie prześledzenie go krok po kroku.

**Testy zgodności** przeprowadza się w celu uzyskania wystarczających dowodów, czy w badanym systemie stosowane są mechanizmy kontroli i czy są one efektywne i przestrzegane. Wynikiem testów zgodności może być ustalenie, że system kontroli działa i jest sprawny, to znaczy że kierownictwo zaplanowało i zorganizowało system kontroli zarządczej w sposób rozsądnie zapewniający, że ryzyko podlega zarządzaniu, a cele i zadania jednostki są realizowane. Testy zgodności przeprowadza się wtedy, gdy audytor ustali, że w jednostce istnieje system kontroli zarządczej. Jeżeli system kontroli nie istnieje, albo jest nieefektywny audytor przeprowadza rozszerzone testy rzeczywiste.

W testach zgodności stosuje się następujące techniki :

- obserwacja/oględziny
- rozmowa/wywiad
- weryfikacja istnienia i prawidłowości transakcji
- powtórzenie czynności związanych z badana transakcją

**Testy rzeczywiste /wiarygodności/** przeprowadza się po wykonaniu testów zgodności, polegają na badaniu dokumentów źródłowych. Audytor bada, czy informacje zamieszczone w dokumentacji są kompletne, dokładne i odzwierciedlają stan faktyczny.

Stosuje się następujące testy rzeczywiste :

ją

a/ **testy gwarancji** – badanie, czy wykazane kwoty /zapisy w księgach rachunkowych/ odnoszą się do prawidłowych transakcji, potwierdzonych dokumentami źródłowymi oraz czy zdarzenia, którego dotyczy dokument źródłowy miały miejsce, testy gwarancji powinny potwierdzić, że zdarzenia gospodarcze, których dotyczy dokument źródłowy zaszły, a dokument ma odpowiadający im zapis w księgach rachunkowych,

b/ **testy góra-dół** – to badanie prowadzone od zapisów księgowych do dowodów źródłowych, tj. w odwrotnym kierunku niż testy gwarancji, jego cel to potwierdzenie kompletności przeprowadzanych transakcji, najczęściej przeprowadzane są na reprezentatywnej próbie, a jej wielkość określana jest w oparciu o szacowane ryzyka oraz metody statystyczne.

#### **Ad.4 Metody analityczne**

Metody analityczne to szczególny przypadek testów rzeczywistych. Podstawą stosowania metod analitycznych jest założenie przy braku znanych nam uwarunkowań przeciwnych, można oczekiwać kontynuacji istniejących wcześniej związków między zmiennymi.

Procedury analityczne mogą m.in. obejmować :

- porównanie bieżącej informacji z analogiczną informacją z okresu poprzedniego
- porównaniu bieżącej informacji z istniejącym planem finansowym
- badanie powiązań pomiędzy informacjami finansowymi a niefinansowymi, np. porównanie ilości wydanych środków na zakup z ilością zakupionego towaru.

W przypadku ujawnienia nieoczekiwanych wyników lub zależności podlegają one badaniu, gdyż mogą być efektem błędu lub oszustwa.

## Ad.5 Próbkowanie

Próbkowanie to technika wykorzystywana przy badaniu określonej populacji na podstawie odpowiedniego doboru jej reprezentatywnej próby, porównaniu wyników z oczekiwanymi oraz dokonaniu ich ekstrapolacji na badaną populację.

Dobór reprezentatywnej próby dokonuje się następującymi metodami :

- dobór celowy /selektywny/ - stosowany gdy populacja jest dobrze znana i można łatwo określić jednostki najbardziej typowe dla próby
- dobór losowy – stosowany gdy próby dobierane są w drodze losowania, przy zachowaniu określonego prawdopodobieństwa doboru reprezentatywnego dla badanej populacji.

Próbę wybiera się stosując metody statystyczne i niestatystyczne.

**Metody statystyczne** opierają się na założeniu, że przy przyjętym poziomie ufności, wybrana próba będzie posiadała takie same cechy jak badana populacja.

Ta metoda próbkowania pozwala na wyciąganie wniosków i przedstawianie opinii na temat całej populacji na podstawie niewielkiej próbki, co oznacza że technika ta posiada wysoki współczynnik efektywność/koszt.

Stosuje się najczęściej następujące techniki metody statystycznej :

- **losowanie proste** /prosta próba przypadkowa/, próba dobierana jest z wykorzystaniem programu komputerowego lub przy użyciu tablic liczb losowych, wszystkie kombinacje jednostek wybieranych z populacji mają taką samą szansę wyboru, a wybrany element nie jest ponownie zwracany do zbioru,
- **próbkowanie systematyczne**, wymagające wyliczenia stałego przedziału losowania, tzw. interwału, w następujący sposób : interwał = populacja/liczebności prób.

**Metody próbkowania niestatystycznego** nie są oparte na statystyce, a ich rezultaty nie są ekstrapolowane na całą populację, gdyż jest mało prawdopodobne aby badana próbka była reprezentatywna dla całej populacji.

Stosowane są dwie metody próbkowania niestatystycznego :

- **próbkowanie na „chybil trafil”** - audytor wybiera próbkę bez ustalonego wcześniej sposobu
- **próbkowanie „osądowe”** audytor wybiera próbkę według przyjętej zasady niestatystycznej, np. wszystkie próbkowane jednostki o określonej wartości, wszystkie o specyficznym typie odchyień, wszyscy nowi użytkownicy itp.

## 2.6. Informacja o wynikach audytu i sprawozdanie z zadania audytowego.

Audytor wewnętrzny po zakończeniu czynności w komórkach audytowanych objętych zadaniem audytowym zwołuje naradę zamykającą z udziałem kierowników komórek audytowanych lub wyznaczonych przez nich pracowników, w celu przedstawienia wstępnych wyników audytu. Na naradę zamykającą audytor wewnętrzny zaprasza kierownika jednostki.

Z przeprowadzonej narady zamykającej sporządzany jest dokument : Lista obecności narady zamykającej, podpisywany przez uczestników narady.

Po przeprowadzeniu narady zamykającej audytor sporządza sprawozdanie, w którym przedstawia wyniki audytu wewnętrznego.

Sprawozdanie zawiera w szczególności :

- temat i cel zadania zapewnianego
- podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania
- datę rozpoczęcia zadania

- ustalenia stanu faktycznego wraz ze sklasyfikowanymi wynikami ich oceny według przyjętych kryteriów
- wskazanie słabości kontroli zarządczej oraz analizę ich przyczyn
- skutki lub ryzyka wynikające ze wskazanych słabości kontroli zarządczej
- zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień
- opinię audytora w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym
- datę sporządzenia sprawozdania
- imię i nazwisko audytora i jego podpis.

Audytor przekazuje sprawozdanie kierownikom komórek audytowanych. W przypadku objęcia zakresem zadania kilku komórek organizacyjnych audytor może przekazać kierownikowi komórki audytowanej tylko tę część sprawozdania, która dotyczy kierowanej przez niego komórki.

Po otrzymaniu sprawozdania kierownik komórki audytowanej może zgłosić na piśmie dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia do treści sprawozdania, w terminie 7 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania.

W przypadku otrzymania dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń audytor dokonuje ich analizy i w miarę potrzeby podejmuje dodatkowe czynności wyjaśniające w tym zakresie, a w przypadku stwierdzenia w części lub w całości ich zasadności zmienia lub uzupełnia treść sprawozdania.

W przypadku nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń do treści sprawozdania, audytor wewnętrzny przekazuje na piśmie swoje stanowisko wraz z uzasadnieniem kierownikowi komórki audytowanej.

Dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia do treści sprawozdania audytor włącza do akt bieżących audytu.

Po rozpatrzeniu dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń do treści sprawozdania audytor przekazuje sprawozdanie kierownikowi jednostki i kierownikowi komórki audytowanej.

W przypadku niezgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń do treści sprawozdania audytor przekazuje sprawozdanie kierownikowi jednostki.

Kierownik komórki audytowanej w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania przedstawić może przedstawić na piśmie kierownikowi jednostki swoje stanowisko wobec przedstawionego sprawozdania.

W przypadku nie zgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń do treści sprawozdania, kierownik jednostki występuje w formie pisemnej do kierowników audytowanych komórek o wyznaczenie osób odpowiedzialnych za ich realizację oraz ustalenie sposobu i terminu ich realizacji, powiadamiając o tym pisemnie audytora.

W przypadku odmowy realizacji zaleceń kierownik komórki audytowanej powiadamia pisemnie w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania audytora oraz kierownika jednostki o przyczynach odmowy.

W takim przypadku kierownik jednostki – uznając, że zalecenia zawarte w sprawozdaniu są zasadne – wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala termin ich realizacji, powiadamiając o tym audytora wewnętrznego.

## **2.7. Czynności sprawdzające i czynności doradcze.**

1. Audytor wewnętrzny po upływie terminów realizacji zaleceń zwraca się do kierowników

komórek audytowanych o informację na temat działań podjętych w celu realizacji zaleceń oraz stopnia ich realizacji.

Realizacja zaleceń audytowych podlega badaniu przez audytora w przypadku ujęcia takiego zadania w rocznym planie audytu. Audytor przeprowadza czynności sprawdzające, dokonując oceny działań podjętych w celu realizacji zaleceń.

Ustalenia poczynione w trakcie czynności sprawdzających oraz ich ocenę audytor zamieszcza w notatce informacyjnej, którą przekazuje kierownikowi jednostki oraz kierownikowi komórki, w której były przeprowadzone czynności sprawdzające.

**2. Audytor może wykonywać czynności doradcze w przypadku uwzględnienia ich w rocznym planie audytu.**

W uzasadnionych przypadkach audytor może wykonywać czynności doradcze, poza planem audytu, na wniosek kierownika jednostki lub z własnej inicjatywy w zakresie z nim uzgodnionym. W przypadku stwierdzenia, że wykonanie czynności doradczych spowoduje zagrożenie dla realizacji planu audytu, informuje o tym kierownika jednostki.

Audytor wstrzymuje się od wykonywania czynności doradczych, które prowadziłyby do przyjęcia przez niego obowiązków, odpowiedzialności lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką – informując o tym w formie pisemnej kierownika jednostki.

W wyniku czynności doradczych audytor może przedstawić opinie lub wnioski dotyczące usprawnienia funkcjonowania jednostki.

Audytor wewnętrzny może z własnej inicjatywy składać kierownikowi jednostki lub kierownikowi komórki audytowanej wnioski mające na celu usprawnienie funkcjonowania tej komórki lub jednostki. Wnioski i opinie, o których wyżej mowa, nie są wiążące.

Sposób wykonywania i dokumentowania przebiegu oraz wyniku czynności doradczych powinien być odpowiedni do rodzaju i charakteru działań podjętych przez audytora.

## **2.8 Sprawozdanie z wykonania planu audytu.**

W terminie do dnia 31 stycznia roku następnego audytor wewnętrzny składa kierownikowi jednostki sprawozdanie z wykonania rocznego planu audytu, informując w szczególności o stopniu jego realizacji oraz istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej.

Sprawozdanie z wykonania rocznego planu audytu zawiera :

- 1/ informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań zapewniających, czynnościach doradczych i czynności sprawdzających wraz z odniesieniem do planu audytu
- 2/ wskazanie przyczyny zaistnienia ewentualnych znaczących odstępstw w realizacji planu audytu
- 3/ omówienie zidentyfikowanych znaczących ryzyk i słabości kontroli zarządczej
- 4/ inne informacje związane z prowadzeniem audytu wewnętrznego w roku badania, które wynikają z ustaleń audytora z kierownikiem jednostki.

Sprawozdanie z wykonania planu audytu sporządzane jest w dwóch egzemplarzach : audytor wewnętrzny przekazuje jeden egzemplarz sprawozdania do Biura Rady w celu udostępnienia sprawozdania organowi stanowiącemu, drugi egzemplarz zostaje w dokumentacji audytora wewnętrznego.

### 3. Dokumentowanie wyników audytu wewnętrznego

Audytor wewnętrzny dokumentuje wszystkie czynności i zdarzenia , które mają istotne znaczenie dla ustaleń audytu wewnętrznego.

Audytor prowadzi :

- 1/ akta bieżące audytu , w celu dokumentowania przebiegu i wyników audytu wewnętrznego
- 2/ akta stałe audytu , w celu gromadzenia informacji dotyczących obszaru ryzyka , które mogą być przedmiotem audytu wewnętrznego.

Ad.1/ **Akta bieżące** zawierają w szczególności :

- a/ imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego
- b/ program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem
- c/ dokumenty sporządzone oraz dokumenty otrzymane przez audytora w trakcie przeprowadzania zadania audytowego , w tym oświadczenia dotyczące przedmiotu zadania złożone przez pracowników audytowanej komórki
- d/ sprawozdanie z przeprowadzonego zadania audytowego
- e/ dokumenty wytworzone lub otrzymane w związku z wykonywaniem czynności doradczych
- f/ dokumenty dotyczące przeprowadzonych czynności sprawdzających

Dokumenty bieżące włączane są do akt bieżących w kolejności wynikającej z toku dokonywanych czynności, grupowane według zadania audytowego , którego dotyczą. Dokumenty są opatrzone numerem zadania audytowego i numerowane , na drugiej stronie opatrzone są parafką i pieczęcią imienną audytora.

Dokumenty gromadzone są w segregatorach , oznaczonych adnotacją : akta bieżące audytu, ze wskazaniem roku którego dotyczą oraz kolejnym numerem liczonym od początku roku.

Ad.2/ **Akta stałe** zawierają w szczególności :

- a/ plany audytu
- b/ powszechnie obowiązujące przepisy prawa dotyczące jednostki
- c/ regulacje wewnętrzne obowiązujące w jednostce w zakresie zadań audytu wewnętrznego
- d/ sprawozdania z wykonania planów audytu
- e/ inne informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego .

Akta stałe podlegają aktualizacji. Aktualizacji dokonuje audytor wewnętrzny , jeżeli stwierdzi utratę aktualności posiadanych dokumentów.

Dokumenty gromadzone są w segregatorach , oznaczonych adnotacją : Akta stałe audytu oraz kolejnym numerem.

Akta stałe i akta bieżące stanowią własność jednostki.

Audytor udostępnia do wglądu akta stałe i akta bieżące kierownikowi jednostki lub osobie przez niego upoważnionej .

Akta bieżące audytu nie stanowią informacji publicznej w rozumieniu ustawy o dostępie do informacji publicznej, za wyjątkiem rocznych planów audytów i sprawozdań z wykonania rocznych planów audytu, które stanowią informację publiczną udostępnianą na wniosek .

#### 4. Program zapewnienia i poprawy jakości.

Celem programu jest zapewnienie i poprawa jakości działań audytowych realizowanych w jednostce .

Program umożliwia dokonanie oceny , czy działalność audytu jest zgodna z Międzynarodowymi Standardami Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego , Kartą audytu oraz czy audytor wewnętrzny działa zgodnie z Kodeksem Etyki .

Program uwzględnia zewnętrzne oceny i okresowe wewnętrzne oceny jakości pracy oraz bieżący monitoring.

**Ocena zewnętrzna** dokonywana jest raz na pięć lat przez wykwalifikowaną osobę lub zespół spoza jednostki.

**Ocena wewnętrzna** obejmuje :

- bieżącą ocenę działalności audytu oraz
- okresowe przeglądy dokonywane nie rzadziej niż raz na rok drogą samooceny przez audytora wewnętrznego , stanowiące okresową ocenę zgodności działalności audytu wewnętrznego ze Standardami audytu wewnętrznego i skuteczności audytu w realizowaniu potrzeb jego klientów, dokonywane zgodnie z Wytycznymi do samooceny opracowanymi przez Ministerstwo Finansów.

#### 5. Archiwizowanie dokumentacji zadań audytowych.

Dokumentacja zadań audytowych dokonywana jest zgodnie z zasadami obowiązującymi w jednostce.

AUDYTOR WEWNĘTRZNY



Longin Mażewski