

ZARZĄDZENIE nr ...9.../2011
Starosty Gdańskiego

z dnia ...17 lutego...2011 roku

**w sprawie procedur prowadzenia audytu wewnętrznego
w Starostwie Powiatowym w Pruszczu Gdańskim**

Na podstawie art. 273 ust.2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych /Dz.U. nr 157 poz. 1240 , ze zmianami/ oraz Standardu 2040 Międzynarodowych Standardów Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego /Komunikat nr 8 Ministra Finansów z dnia 20.04.2010 r., Dz Urz. Ministra Finansów nr 5 , poz. 24/ ustaliam, co następuje :

1. Uzgadniam procedury prowadzenia audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w Pruszczu Gdańskim przygotowane przez Audytora Wewnętrznego , stanowiące załącznik nr 1 do niniejszego Zarządzenia.
2. Wykonanie Zarządzenia powierzam Audytorowi Wewnętrznemu Powiatu Gdańskiego.
3. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania.

STAROSTA
Jezary Biernasz-Krzywiec

Sprawdzono pod względem formalno-prawnym	
Pruszcz Gd., dnia	2011 -02- 08
<i>Robert Dargiewicz</i> podpis	
Radca Prawny Nr rej. Cd. 1341	

AUDYTOR WEWNĘTRZNY

Longin Mażewski
Longin Mażewski

1. Wprowadzenie do procedur prowadzenia audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w Pruszczu Gdańskim

1. Ogólnym celem prowadzenia audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w Pruszczu Gdańskim jest przysporzenie wartości i usprawnienie funkcjonowania Starostwa Powiatowego w Pruszczu Gdańskim oraz jednostek organizacyjnych Powiatu Gdańskiego i powiatowych inspekcji i straży , zwanych dalej innymi jednostkami.

Audyt obejmuje czynności o charakterze zapewniającym i doradczym . Podstawowe znaczenie mają czynności o charakterze zapewniającym. Działania o charakterze doradczym mogą być wykonywane , o ile ich cel i zakres nie naruszają zasady obiektywizmu i niezależności audytora wewnętrznego.

W celu zweryfikowania realizacji zaleceń wydanych w wyniku przeprowadzonego zadania audytowego , mogą być przeprowadzone przez audytora wewnętrznego czynności sprawdzające .

2. Celowość opracowania i stosowania procedur audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w Pruszczu Gdańskim wynika z Międzynarodowych Standardów Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego , stanowiących załącznik do Komunikatu Nr 8 Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2010r. , a w szczególności ze Standardu nr 2040 , stanowiącego o ustaleniu zasad i procedur służących kierowaniu działaniami audytu wewnętrznego.

3. W Starostwie Powiatowym audyt wewnętrzny prowadzony jest przez audytora wewnętrznego zatrudnionego w komórce organizacyjnej – samodzielny stanowisku wyodrębnionych w strukturze organizacyjnej - i podlegającym bezpośrednio Staroście Gdańskiemu.

4. Szczegółowe zasady funkcjonowania audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w Pruszczu Gdańskim zostały określone w Karcie audytu wewnętrznego , stanowiącej załącznik do Zarządzenia Starosty Gdańskiego nr 66/2010 z dnia 25 sierpnia 2010 r.

2. Metodyka audytu – procedury i techniki.

2.1. Planowanie audytu

Audyt wewnętrzny prowadzi się na podstawie rocznego planu audytu.

W uzasadnionych przypadkach może być przeprowadzony audyt wewnętrzny poza planem audytu. Audytor wewnętrzny sporządza w terminie do końca każdego roku plan audytu na rok następny w oparciu o przeprowadzoną z udziałem Starosty analizę obszarów ryzyka w zakresie działania Starostwa i innych jednostek.

Plan podpisuje audytor wewnętrzny , a następnie Starosta Gdański.

Plan audytu Starostwa Powiatowego zatwierdzany jest w formie zarządzenia Starosty Gdańskiego . Audytor wewnętrzny przekazuje informację o planowanym przeprowadzeniu zadań zapewniających kierownikom wszystkich komórek audytowanych objętym planem audytu.

2.2. Analiza ryzyka

Analiza ryzyka obejmuje w szczególności identyfikację obszarów działalności jednostki oraz ocenę ryzyka we wszystkich zidentyfikowanych obszarach działalności , określanych jako obszary ryzyka.

Ocena analizy ryzyka dokonywana jest w oparciu o następujące narzędzia :

2.2.1. Identyfikacja obszarów ryzyka

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

- cele i zadania jednostki
- system kontroli zarządczej w jednostce
- wyniki innych audytów i kontroli
- uwagi kierownika jednostki
- przepisy prawne dotyczące jednostki i ich ostatnio dokonane zmiany
- sprawozdania budżetowe i finansowe
- wyniki rozmów z pracownikami jednostki
- analizę liczby, rodzaju przeprowadzanych operacji finansowych
- analizę wielkości majątku jednostki
- sytuację finansową jednostki
- analizę liczby, kwalifikacji, rotacji i postawy etycznej pracowników
- ocenę kierownictwa pod względem kwalifikacji i doświadczenia
- analizę warunków pracy w jednostce.

Zidentyfikowane obszary ryzyka podlegają ocenie. W uzasadnionych przypadkach analiza ryzyka może być przeprowadzona dla obszarów ryzyka zidentyfikowanych jako obszary o wysokim i średnim poziomie ryzyka.

2.2.2. Analiza ryzyka

Analiza ryzyka może być przeprowadzona następującymi metodami :

- 1/ metodą matematyczną
- 2/ metodą delficką
- 3/ metodą – mapa ryzyka

Audytor wewnętrzny stosuje metodę analizy ryzyka adekwatną do potrzeb przeprowadzanego zadania.

Ad.1 Metoda matematyczna

Zgodnie z tą metodą analiza ryzyka dokonywana jest na podstawie następujących kryteriów ryzyka :

- materialność
- kontrola wewnętrzna
- stopień skomplikowania / złożoność
- stabilność
- wrażliwość/ wpływ na środowisko zewnętrzne.

Dla tak określonych kryteriów ryzyka przyjęto następujące wagi :

- materialność - waga 0,25

- kontrola wewnętrzna - waga 0,25
- złożoność - waga 0,15
- stabilność - waga 0,15
- wrażliwość - waga 0,20

suma wszystkich wag = 1,0

Każde podlegające analizie zadanie audytowe otrzymuje określoną ilość punktów w skali od 1 do 4. Punkty są przydzielane w oparciu o profesjonalny osąd audytora wewnętrznego.

W oparciu o przydzielone punkty, w ramach określonych kryteriów i przyjętych wag, wyznacza się ocenę ryzyka kryteriów według następującego wzoru:

Ocena ryzyka według kryteriów = $\left[\frac{\text{/waga materialność} \times \text{liczba punktów/} + \text{/waga kontrola wewnętrzna} \times \text{liczba punktów/} + \text{/waga złożoność} \times \text{liczba punktów/} + \text{/waga stabilność} \times \text{liczba punktów/} + \text{/waga wrażliwość} \times \text{liczba punktów/}}{4} \right] \times 100 \%$.

Dla opracowania listy rankingowej zadań, będącej bezpośrednią podstawą sporządzenia planu audytu bierze się ponadto pod uwagę:

- czas od ostatniego audytu/kontroli liczony w latach oraz
- priorytety kierownika jednostki.

Dla powyższych kryteriów przyjęto następujące wagi:

1/ dla priorytetu kierownika jednostki:

- niski priorytet - 0
- średni priorytet - 0,25
- wysoki priorytet - 0,50

2/ z punktu widzenia czasu przeprowadzenia poprzedniego audytu/kontroli:

- przeprowadzono w roku sporządzania planu audytu - 0
- przeprowadzono w roku poprzedzającym - 0,10
- przeprowadzono dwa lata wcześniej - 0,20
- przeprowadzono wcześniej lub nigdy - 0,30

W zależności od odnotowanych wyników analizy poszczególne zadania audytowe klasyfikuje się w następujący sposób:

- waga ryzyka od 70% do 100% - zadanie o wysokiej wadze ryzyka
- waga ryzyka od 50% do 69% - zadanie o średniej wadze ryzyka
- waga ryzyka poniżej 50% - zadanie o niskiej wadze ryzyka

Do planu audytu na dany rok kwalifikuje się zadania audytowe o najwyższej wadze ryzyka.

Ad.2/ Metoda delficka /szacunkowa/

W metodzie delfickiej analizę ryzyka przeprowadzają eksperci wskazani przez kierownika jednostki.

Procedura działania jest następująca:

- zidentyfikowanym obszarom ryzyka przypisuje się kolejne numery
- poszczególni eksperci przyznają punkty dla każdego zadania audytowego w ten sposób, że

- obszarowi który powinien być poddany audytowi jako pierwszy / związany z największym ryzykiem/ przyznaje się liczbę punktów równą liczbie analizowanych obszarów ryzyka, ostatni obszar na sporządzonej liście otrzymuje 1 pkt
- przyznane punkty przez wszystkich ekspertów są sumowane i tworzony jest ranking zadań audytowych , począwszy od tego, który otrzymał najwięcej punktów,
 - w celu wyrażenia otrzymanego wyniku w procentach dzieli się liczbę punktów przyznaną dla każdego z zadań przez ilość punktów, którą otrzymał obszar pierwszy na liście , a następnie mnoży się przez 100%,
 - pierwsze zadanie audytowe na liście rankingowej ma ryzyko równe 1,0 /100%/ , a każde następne – odpowiednio mniej – stosownie do liczby przyznanych punktów.

W planie audytu uwzględnia się zadania audytowe o największym poziomie ryzyka.

Ad.3/ Mapa ryzyka

W tej metodzie rodzaje ryzyk klasyfikowane są według :

- prawdopodobieństwa ich wystąpienia w jednostce
- skutków dla jednostki ich wystąpienia ,

a ocenione w powyższy sposób ryzyka umieszcza się na mapie ryzyka.

Na wstępie audytor wewnętrzny określa rodzaje ryzyk , które będą podlegały ocenie dla poszczególnych obszarów ryzyka /zadań audytowych.,

Następnie dokonywana jest ocena ryzyk w skali od 1 do 5 punktów prawdopodobieństwa i skutków wystąpienia ocenianych ryzyk dla każdego z obszarów ryzyka i umieścić wyniki oceny na mapie ryzyka.

Mapa ryzyka umieszcza każde ryzyko w jednym z czterech następujących kwadratów :

1/ Kwadrat 1 – zapobiegaj u źródła /prawdopodobieństwo i skutki wysokie 3-5/

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie zaliczają się do podstawowych i najważniejszych, zagrażających osiągnięciu celów jednostki , są one znaczące , jeśli chodzi o skutki, a prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest znaczne. Powinny być zredukowane lub wyeliminowane.

2/ Kwadrat 2 – wykryj i monitoruj /prawdopodobieństwo 1-3, skutek 3-5/.

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie są znaczące , ale prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest mniejsze . Te ryzyka powinny być cyklicznie monitorowane , aby upewnić się, że są właściwie zarządzane i prawdopodobieństwo ich wystąpienia pozostanie niskie.

3/ Kwadrat 3 – monitoruj /prawdopodobieństwo 3-5, skutek 1-3/.

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie mają mniejsze znaczenie , ale prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest duże. Powinny być monitorowane, by zapewnić że są właściwie zarządzane oraz, że ich skutki nie wzrosną .

4/ Kwadrat 4 – minimalna kontrola /prawdopodobieństwo i skutki 1-3/.

Rodzaje ryzyka w tym kwadracie nie są znaczące i prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest niskie. Wymagają minimalnego monitoringu i kontroli, chyba ,ze następna ocena ryzyka wykaże, że przeszły do innej kategorii.

W planie audytu na dany rok powinny być ujmowane zadania audytowe według następującej kolejności :
w pierwszej kolejności zadania , których ryzyka zostały sklasyfikowane w Kwadracie 1, następnie zadania sklasyfikowane w Kwadracie 2 , Kwadracie 3 ,a w ostatniej kolejności – zadania sklasyfikowane w Kwadracie 4.

2.3 Roczny plan audytu

Roczny plan audytu zawiera w szczególności :

- 1/ wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka
- 2/ listę obszarów ryzyka , w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające
- 3/ informację na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających
- 4/ informację na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację zadań doradczych
- 5/ informację na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności sprawdzających
- 6/ informację na temat cyklu audytu.

Cykl audytu oblicza się jako iloraz liczby wszystkich obszarów ryzyka oraz liczby obszarów ryzyka wyznaczonych do przeprowadzenia zadań następnym w roku następnym.

Jeżeli w trakcie realizacji planu audytu audytor wewnętrzny stwierdzi, że przeprowadzenie wszystkich zaplanowanych zadań audytowych jest niemożliwe lub niecelowe , uzgadnia z kierownikiem jednostki w formie pisemnej , zakres realizacji planu audytu w danym roku.

W uzasadnionych przypadkach, w szczególności w przypadku wystąpienia nowych ryzyk lub też zmiany oceny ryzyka , audytor wewnętrzny uzgadnia z kierownikiem jednostki w formie pisemnej przeprowadzenie zadania audytowego poza planem.

W przypadku braku planu audytu na dany rok audytor wewnętrzny niezwłocznie sporządza plan audytu na ten rok kalendarzowy albo, w uzasadnionych przypadkach , uzgadnia z kierownikiem jednostki w formie pisemnej zadania audytowe do przeprowadzenia w tym roku.

Roczny plan audytu oraz jego zmiany oraz sporządza się w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach : jeden egzemplarz przekazywany jest do Biura Zarządu , a drugi egzemplarz przechowywany jest w aktach audytora wewnętrznego.

2.4. Przeprowadzanie zadania audytowego

Rozpoczynając realizację zadania audytowego dokonuje analizy ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym oraz opracowuje program zadania zapewniającego.

Opracowując program zadania zapewniającego audytor wewnętrzny uwzględnia w szczególności :

- 1/ cele i zadania jednostki w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym
- 2/ wyniki analizy ryzyka obszaru ryzyka objętego zadaniem zapewniającym
- 3/ system kontroli zarządczej , w tym zarządzania ryzykiem w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym
- 4/ możliwość wprowadzenia usprawnień w systemie kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym
- 5/ datę rozpoczęcia i przewidywany czas trwania zadania zapewniającego.

W programie zadania zapewniającego audytor wewnętrzny określa w szczególności :

- 1/ temat zadania
- 2/ cele zadania
- 3/ podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania
- 4/ istotne ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem
- 5/ narzędzia i techniki przeprowadzenia zadania
- 6/ kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego
- 7/ sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów .

W uzasadnionych przypadkach audytor wewnętrzny może w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego dokonywać zmian w jego programie . Zmiany programu powinny być udokumentowane.

Program zadania zapewniającego sporządza się w dwóch egzemplarzach i podpisany jest przez audytora wewnętrznego. Jeden egzemplarz programu zadania zapewniającego otrzymuje kierownik jednostki, a drugi egzemplarz przechowywany jest w aktach audytora wewnętrznego.

Audytor wewnętrzny przed rozpoczęciem czynności w audytowanych komórkach organizacyjnych przeprowadza naradę otwierającą z udziałem kierownika jednostki i kierowników audytowanych komórek lub wyznaczonych przez nich pracowników.

Na naradzie tej audytor przedstawia informacje na temat celu i tematyki zadania , jego założeń organizacyjnych , planowanego harmonogramu . Uczestnicy narady otrzymują od audytora powyższe informacje w formie pisemnej.

Pracownicy komórki audytowanej mogą złożyć audytorowi wewnętrznemu oświadczenie dotyczące przedmiotu zadania.

Z przeprowadzenia narady otwierającej sporządzany jest dokument – Porządek narady otwierającej , który podpisują jej uczestnicy.

Audytor wewnętrzny przeprowadza czynności audytowe na podstawie imiennego upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego udzielonego w formie pisemnej przez kierownika jednostki. Imienne upoważnienie do przeprowadzenia audytu wewnętrznego zawiera w szczególności :

- 1/ imię i nazwisko audytora
- 2/ nazwę komórek lub jednostek audytowanych
- 3/ termin ważności upoważnienia
- 4/ podpis kierownika jednostki, ze wskazaniem imienia i nazwiska.

2.5. Metodyka audytu wewnętrznego.

Metodyka działania audytu wewnętrznego to organizacja pracy, procedury, sposób prowadzenia badania audytowego, stosowane metody i techniki.

Metodyka obejmuje w szczególności następujące zagadnienia :

- 1/ dowody audytowe
- 2/ dokumenty robocze
- 3/ techniki badania /testowanie/
- 4/ metody analityczne
- 5/ próbkowanie

Ad.1 Dowody audytowe

Dowody audytowe powinny charakteryzować się następującymi cechami :

- a/ powinny być dostateczne – tj. oparte na faktach, adekwatne i przekonujące na tyle , aby inna osoba kompetentna w zakresie badania doszła na ich podstawie do takich wniosków , jak audytor wewnętrzny,
- b/ powinny być kompetentne – tj. rzetelne i możliwie jak najlepsze do uzyskania przy użyciu odpowiedniej techniki,
- c/ powinny być istotne – tj. wspierać ustalenia audytu i być powiązane z obiektem audytu
- d/ powinny być użyteczne- tj. pozwalając na zrealizowanie celu audytu.

Ad 2/ Dokumenty robocze audytu

Dokumenty robocze audytu to materiały uzyskane w trakcie realizacji zadania audytowego z komórki organizacyjnej lub jednostki audytowanej lub sporządzone przez audytora .

Celem dokumentów roboczych jest :

- poparcie ustaleń zawartych w sprawozdaniu
- udokumentowanie wykonanych czynności audytowych.

Dokument roboczy posiada :

- numer referencyjny, identyfikujący go z zadaniem audytowym
- tytuł
- datę
- podpis audytora i/lub przedstawiciela audytowanego.

Dokumenty robocze , w zależności od stopnia ich użyteczności są włączane do akt stałych lub akt bieżących audytu.

Najczęściej stosowane dokumenty robocze to :

- kwestionariusze kontroli zarządczej /KKZ/
- lista kontrolna /checklista/
- kwestionariusz samooceny
- plan kontroli
- ścieżka audytu
- diagram /flow chart/
- notatka z rozmowy
- notatka z obserwacji.

Kwestionariusz kontroli zarządczej /KKZ/ zawiera pytania dotyczące funkcjonowania w jednostce/ komórce audytowanej funkcjonowania kontroli zarządczej. Audytor zadaje kierownictwu pytania otwarte i zamknięte . Odpowiedzi pomagają uzyskać pogląd na system kontroli zarządczej . Uzyskane informacje wymagają potwierdzenia w innych źródłach.

Lista kontrolna jest sporządzana przez audytora lub , na jego prośbę, przez pracowników jednostki/komórki audytowanej. Lista zawiera odpowiednie rubryki wypełniane przez pracowników lub ich przełożonych , stanowiące odpowiedź na przedstawione przez audytora tematy. Lista kontrolna pomaga w usystematyzowaniu informacji, standaryzuje podejście do prowadzonego badania, zapobiega pominięciu w badaniu istotnych problemów lub faktów.

Kwestionariusz samooceny jest dokumentem mającym na celu zebranie istotnych informacji o audytowanym obszarze. W kwestionariuszu audytor zadaje pytania z zakresu audytowanego



obszaru na temat działalności audytowanej komórki/jednostki. Pytania mogą mieć charakter otwarty i zamknięty. Najczęściej stosowany jest w początkowej fazie planowania audytu. Może jednak być stosowany na każdym etapie realizacji zadania audytowego.

Plan kontroli jest to mapa przedstawiająca wszystkie kontrole stosowane w danym systemie. Przedstawia zależności pomiędzy wymaganiami wynikającymi z przepisów prawa powszechnego, regulacji wewnętrznych, obowiązujących norm itp., a kontrolami stosowanymi przez kierownictwo w celu spełnienia tych wymagań. Wskazuje kto jest odpowiedzialny za daną kontrolę i miejsce powstania procedury kontrolnej.

Ścieżka audytu ma za zadanie wskazać, czy procedury działające w systemie są zgodne z obowiązującym prawem poprzez opis i udokumentowanie istniejących procesów w systemach zarządzania kontroli. Dobrze skonstruowana ścieżka audytu pozwala na prześledzenie procesu podejmowania decyzji lub załatwiania danej sprawy od początku do końca. Ścieżka audytu jest pomocnym narzędziem do wykrywania wrażliwych punktów badanego procesu. Ścieżka audytu powinna spełniać następujące wymogi :

- zostać opracowana odrębnie dla każdego procesu
- przedstawiać czynności zgodnie z właściwościami rzeczowymi jednostki audytowanej i zakresami obowiązków na każdym etapie procesu
- wskazywać, kto jest odpowiedzialny za daną część procesu
- wskazywać systemy informatyczne wspierające realizację procesu
- prezentować sposób zarządzania, kontrolowania i monitorowania procesu
- wskazywać rodzaje dokumentów sporządzanych w ramach procesu, kto je sporządza oraz kto je sprawdza, akceptuje i komu przekazuje dalej
- w przypadku przepływu środków finansowych wskazywać konta, na których księgowane są środki finansowe na poszczególnych etapach procesu.

Diagram przedstawia w formie graficznej procesy zachodzące w komórce/jednostce audytowanej. Technika ta jest szczególnie użyteczna przy identyfikacji możliwych słabości mechanizmów kontroli zarządczej lub wąskich gardeł działalności operacyjnej.

Diagram **pionowy** obrazuje stosunki podległości służbowej, strukturę organizacyjną.

Diagram **poziomy** obrazuje przepływ dokumentów pomiędzy poszczególnymi komórkami.

Notatka z rozmowy potwierdza informacje otrzymane od osób związanych z audytowaną komórką : pracowników, kierowników, klientów itp. Zawiera jedynie opis faktów, a nie opinie audytora. Notatkę podpisuje audytor.

Zapis przeprowadzonego wywiadu ma na celu uzyskanie informacji na temat działalności audytowanej komórki, jednostki. Dokument ten nie opisuje funkcjonowania kontroli zarządczej.

Notatka z obserwacji potwierdza zaobserwowany przez audytora stan faktyczny. W notatce uwzględnia się następujące informacje : czas, miejsce obserwacji, osoby towarzyszące audytorowi, co zaobserwowano.

Ad.3/ Techniki badania /testowanie/.

Do podstawowych technik służących ustalaniu stanu faktycznego w badanym obszarze stosowane są testy :

- 1/ testy przeglądowe
- 2/ testy zgodności
- 3/ testy rzeczywiste /wiarygodności/
- a/ testy gwarancji