

# SPRAWOZDANIE

## Podsumowanie sprawozdań komitetów audytu z realizacji zadań w 2010 roku

ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

tel.: +48 22 694 30 93  
fax: +48 22 694 33 74

[www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl)

Warszawa, listopad 2011 r.

## Spis treści

1.	Streszczenie .....	3
2.	Wstęp.....	4
2.1	Cel opracowania .....	4
2.2	Ograniczenia dotyczące informacji ujętych w podsumowaniu.....	4
3.	Cel i zadania działalności komitetów audytu .....	4
4.	Organizacja komitetów audytu .....	5
4.1	Powołanie komitetów audytu.....	5
4.2	Skład komitetów audytu .....	5
4.3	Posiedzenia komitetów audytu .....	6
4.4	Publikacja protokołów z posiedzeń komitetów audytu.....	7
4.5	Wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu .....	7
5.	Działalność komitetów audytu w 2010 r. ....	8
5.1	Działania związane z oceną systemu kontroli zarządczej i sygnalizowanie słabości kontroli zarządczej .....	8
5.1.1	Ocena zaangażowania audytu wewnętrznego w działania w ramach systemu kontroli zarządczej.....	9
5.2	Działania na rzecz audytu wewnętrznego.....	10
5.2.1	Monitorowanie pracy i ocena pracy komórek audytu wewnętrznego.....	10
5.2.2	Standaryzacja metodyki audytu wewnętrznego w dziale/działach administracji rządowej .....	11
5.3	Sygnalizowanie istotnych ryzyk .....	12
5.4	Sygnalizowanie priorytetów do rocznych planów audytu, w tym problematyka działalności podstawowej i wspomagającej jednostek sektora finansów publicznych .....	12
5.4.1	Komitety audytu a kwestia dyspozycji w sprawie oszczędności .....	13
6.	Inne działania komitetów audytu .....	13
6.1	Rekomendacje dotyczące prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale ....	13
6.2	Wyrażanie zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz na zmianę warunków pracy i płacy kierowników komórek audytu wewnętrznego.....	13
7.	Wnioski .....	14
8.	Propozycje komitetów audytu skierowane do Ministerstwa Finansów.....	16
	Załącznik - Interaktywna lista adresów sprawozdań z działalności komitetów audytu w 2010 r. według stanu na 15 kwietnia 2011 r.....	18

## 1. Streszczenie

W 2010 r. utworzonych zostało 17 komitetów audytu, których celem jest doradztwo w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego w działach administracji rządowej kierowanych przez ministrów.

Komitety audytu powstały w różnych okresach roku i odbyły od 2 do 6 posiedzeń. Liczba posiedzeń była zależna od daty powołania komitetu. Komitety liczyły od 3 do 7 członków, co oznacza, że ich liczebność była zgodna z minimalnymi wymaganiami stawianymi przez ustawodawcę i nie przekroczyła też oczekiwań Ministerstwa Finansów (MF). Koszt wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu w 2010 roku wyniósł prawie 313 tys. zł i był niższy o ponad 47 tys. zł od projektowanego w OSR. Zagadnienie składu komitetów (w tym liczba członków w stosunku do rozmiaru działalności ministerstw i jednostek w dziale, doświadczenie członków, stopień rozeznania w sprawach danego działu, gwarancje niezależności opinii, uczestnictwo w posiedzeniach), jest w ocenie MF obszarem kluczowym ze względu na wpływ, jaki ma na jakość i efektywność pracy komitetów.

W związku z powoływaniem komitetów w trakcie roku, istotna część podejmowanych działań dotyczyła spraw własnej organizacji. W kontekście sposobu organizowania pracy warto, aby komitety rozważyły skoordynowanie harmonogramów swoich działań z kalendarzem kluczowych zdarzeń w rocznym cyklu planowania i oceny w systemie kontroli zarządczej poszczególnych działów administracji rządowej.

Komitety audytu podjęły działania związane z doradztwem dotyczącym kontroli zarządczej. Jest to zgodne z założeniem, że w początkowym okresie wdrażania rozwiązań dotyczących kontroli zarządczej prace komitetów powinny skupiać się głównie na tym zagadnieniu. Do istotnych działań wymienionych przez komitety w sprawozdaniach należy sygnalizowanie istotnych ryzyk, wśród których warto jako dobrą praktykę wskazać podjęcie dyskusji o konkretnych istotnych ryzykach w dziale.

Większość komitetów audytu zadeklarowała w sprawozdaniach, że zapoznała się i przedyskutowała przedstawione im projekty dotyczące opisu i optymalizacji systemu kontroli zarządczej. Należy jednak odnotować istnienie ryzyka dotyczącego możliwości przekroczenia przez komitet granicy między doradztwem a bezpośrednim określaniem działań z zakresu kontroli zarządczej, co wiązałoby się z przejęciem odpowiedzialności za te rozwiązania i uszczupleniem w tym zakresie uprawnień oraz odpowiedzialności ministrów i kierowników jednostek

Wśród najważniejszych działań komitetów związanych z audytem wewnętrznym należy wymienić:

- podjęcie działań zmierzających do przeglądu procedur stosowanych przez audyt wewnętrzny i do standaryzacji metodyki komórek audytu wewnętrznego w różnych jednostkach w dziale. Podjęcie próby uporządkowania i skoordynowania prac wszystkich komórek audytu wewnętrznego w dziale jest jednym z istotnych wyzwań stojącym przed komitetami, szczególnie w kontekście oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w dziale składanego przez ministra.
- zajęcie się problemami związanymi z kwalifikacją działalności podstawowej i wspomagającej w planowaniu i sprawozdawczości komórek audytu wewnętrznego jednostek w dziale.

Istotnym ograniczeniem przy analizie sprawozdań z działalności komitetów są znaczące różnice w ich układzie i szczegółowości dokonywanych omówień. Pożądane wydaje się podjęcie działań zmierzających do przyjęcia przez wszystkie komitety tego samego wzoru sprawozdania z realizacji zadań.

## 2. Wstęp

### 2.1 Cel opracowania

Niniejsze opracowanie ma na celu podsumowanie działalności 17 komitetów audytu oraz zaprezentowanie tych propozycji, wniosków oraz sugestii komitetów audytu, które mogą mieć wpływ na funkcjonowanie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w administracji publicznej oraz sprzyjać upowszechnianiu dobrych praktyk w działalności samych komitetów.

### 2.2 Ograniczenia dotyczące informacji ujętych w podsumowaniu

Warto podkreślić, iż informacje zawarte w niniejszym opracowaniu opierają się wyłącznie na treści przekazanych Ministrowi Finansów sprawozdań z realizacji zadań komitetów. Szczegółowość zawartych w nich informacji jest różna. Niektóre komitety szczegółowo przedstawiły działania podejmowane, na przykład, w ramach prac nad sygnalizowaniem istotnych ryzyk. Inne zawarły w sprawozdaniu tylko ogólną informację o podjęciu takich prac. W drugim z opisanych przypadków, który dotyczy większej części sprawozdań, nie można stwierdzić, jakie były elementy ww. działań. Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych (DA) Ministerstwa Finansów pragnie zwrócić uwagę na inną cechę szczególną języka sprawozdań. Ich autorzy przekazują informacje o działaniach podjętych przez komitety, nie określając dokładnie odbiorcy zaleceń komitetów, a czasem również okresu, którego dotyczą zalecenia. Nie możemy przez to często z całą pewnością stwierdzić, czy poszczególne zadeklarowane działania były skierowane do kierownictwa ministerstwa, kierowników jednostek w dziale czy do audytorów wewnętrznych oraz czy i jak został określony termin ich realizacji.

## 3. Cel i zadania działalności komitetów audytu

Przepisy prawne regulujące działalność komitetów audytu są zawarte w art. 288-291 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.; dalej jako ustawa o finansach publicznych) oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2009 r. w sprawie komitetu audytu (Dz. U. Nr 226, poz. 1826).

Celem podstawowym, jaki ustawodawca stawia komitetom audytu, jest doradztwo w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego w ministerstwie i w jednostkach w dziale. Dążąc do realizacji tego celu komitety powinny zająć się w pierwszym rzędzie doradztwem, które może nieść największą wartość dodaną dla ministra. Wydaje się, że w początkowym okresie wdrażania nowych rozwiązań dotyczących kontroli zarządczej prace komitetów powinny skupiać się głównie na tym zagadnieniu. Wbrew nazwie, która wynika raczej z tradycji niż oddaje rzeczywistą naturę komitetu, komitety audytu nie powinny ograniczać się wyłącznie czy głównie do audytu wewnętrznego. Zagadnienia, jakimi zajmuje się komitet, powinny w jak największym stopniu wspierać działania podejmowane dla zapewnienia realizacji celów i zadań jednostki.

Warto jednak podkreślić, iż działalność komitetu audytu w żaden sposób nie osłabia odpowiedzialności ministra i kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej. Komitet nie powinien stanowić bowiem ciała, na które minister sceduje zajmowanie się sprawami związanymi z działaniem systemu kontroli zarządczej (w tym działania audytu wewnętrznego) i, w konsekwencji, zda się wyłącznie na jego opinię w tym zakresie. Z drugiej strony sam komitet nie powinien zabiegać ani przyjmować uprawnień i zadań, które są elementami zarządzania lecz pozostać przy swej roli doradczej.

W myśl art. 289 ust. 1 ustawy o finansach publicznych komitety audytu powinny przede wszystkim:

- 1) sygnalizować istotne ryzyka,
- 2) sygnalizować słabości kontroli zarządczej oraz proponować jej usprawnienie,
- 3) wyznaczać priorytety do rocznych oraz strategicznych planów audytu wewnętrznego,
- 4) dokonywać przeglądu istotnych wyników audytu oraz stopnia ich wdrożenia,
- 5) dokonywać przeglądu sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego oraz z oceny kontroli zarządczej,
- 6) monitorować efektywność pracy audytu wewnętrznego,
- 7) w razie konieczności wyrażać zgodę na rozwiązanie stosunku pracy lub zmianę warunków pracy i płacy kierowników komórek audytu wewnętrznego.

Należy podkreślić, że powyższy katalog wskazuje jedynie na najważniejsze zadania komitetu, nie wyłączając jednak możliwości ich rozszerzania.

## 4. Organizacja komitetów audytu

### 4.1 Powołanie komitetów audytu

W myśl art. 288 ust. 1 ustawy o finansach publicznych komitet audytu jest powoływany przez ministra w drodze zarządzenia. Ministerstwo Finansów zaproponowało, aby zarządzenie określało<sup>1</sup>:

- działy administracji rządowej, dla których powołuje się komitet audytu,
- skład komitetu audytu ze wskazaniem członków niezależnych,
- wskazanie przewodniczącego,
- ewentualnie okres, na który zostają powołani poszczególni członkowie.

Organizację wraz z trybem pracy komitetu audytu określa regulamin nadany na wniosek przewodniczącego komitetu przez ministra. Ministerstwo Finansów zaleciło skonsultowanie przez przewodniczącego treści projektu regulaminu z pozostałymi członkami komitetu audytu<sup>2</sup>. Z treści sprawozdań wynika, że wszyscy przewodniczący dokonali takich konsultacji.

### 4.2 Skład komitetów audytu

W świetle przepisów ustawy o finansach publicznych komitety audytu powinny liczyć przynajmniej 3 członków, w tym co najmniej 2 osoby niezależne, czyli niebędące pracownikami ministerstwa lub jednostki w dziale. Ministerstwo Finansów zaleciło<sup>3</sup>, aby komitety audytu liczyły od 5 do 9 członków (w tym przewodniczący). Taka wielkość komitetu audytu daje możliwość aktywnego uczestniczenia w obradach wszystkim członkom komitetu, efektywnego wykonywania zadań komitetu, a także sprawnego prowadzenia i obsługi posiedzeń.

Według stanu na koniec 2010 r. komitety liczyły od 3 (6 przypadków) do 7 członków (2 przypadki). Najczęściej komitety audytu liczyły 3 członków (6 przypadków) oraz 6 członków (5 przypadków).

<sup>1</sup> Por. witryna internetowa Ministerstwa Finansów: *Bezpieczeństwo finansowe/Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Najczęściej zadawane pytania: **Jakie działania należy podjąć, aby powołać komitet audytu?*** <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=489&id=202874>

<sup>2</sup> Tamże.

<sup>3</sup> Por. witryna internetowa Ministerstwa Finansów : *Bezpieczeństwo finansowe/Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Najczęściej zadawane pytania: **Ilu członków powinno zostać powołanych do komitetu audytu?*** <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=489&id=202875>

Aż w siedmiu przypadkach jedynym członkiem zależnym, czyli będącym pracownikiem ministerstwa lub jednostki w dziale, jest przewodniczący, którym obligatoryjnie wyznacza się sekretarza lub podsekretarza stanu.

Liczba członków niezależnych waha się od 2 osób (minimalna liczba wymagana w przepisach ustawy) do 5 osób (2 przypadki). Najczęściej komitety audytu liczyły 2 (7 przypadków) lub 3 członków niezależnych (6 przypadków).

W trakcie analizy składu komitetów audytu zwraca uwagę fakt, że kilka osób zasiada jednocześnie w dwóch, a jedna osoba nawet w czterech komitetach. W jednym przypadku można zaobserwować sytuację, którą można określić mianem „krzyżowego” członkostwa. Polega ona na tym, że osoba X zasiada jako członek zależny w Komitecie audytu ministerstwa A, w którym członkiem niezależnym jest osoba Y (pracownik ministerstwa B). Jednocześnie w Komitecie audytu ministerstwa B jako członek zależny zasiada osoba Y, zaś jako niezależny osoba X.

W kilku przypadkach w komitetach audytu jako członkowie niezależni zasiadają dyrektorzy generalni i inne osoby pełniące wyższe stanowiska w służbie cywilnej w ministerstwach i urzędach innych niż to, w których działa komitet.

### 4.3 Posiedzenia komitetów audytu

Komitety audytu odbyły od 2 do 6 posiedzeń. Przepisy nie formułują minimalnej częstotliwości spotkań komitetu, ale za celowe uznać można odbycie co najmniej 4 posiedzeń w roku. Kalendarz posiedzeń powinien być dodatkowo zsynchronizowany z terminami wynikającymi z przepisów, np. związanymi z przygotowaniem planów działalności, wydaniem oświadczenia o stanie kontroli zarządczej czy przygotowaniem planu audytu wewnętrznego.

Ilość i częstotliwość posiedzeń poszczególnych komitetów przedstawia Tabela nr 1. Na ilość posiedzeń odbytych w ciągu 2010 r. wpłynął przede wszystkim czas powołania komitetu audytu.

Tabela nr 1.

Komitet Audytu	Data powołania	Liczba posiedzeń	I kwartał	II kwartał	III kwartał	IV kwartał
Ministerstwo Rozwoju Regionalnego	27.01.2010	4	1	1	1	1
Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego	29.01.2010	5	2	1	1	1
Ministerstwo Środowiska	12.02.2010	6	1	1	1	3
Ministerstwo Edukacji Narodowej	17.02.2010	4	1	1	1	1
Ministerstwo Spraw Zagranicznych	23.02.2010	4	1	1	1	1
Ministerstwo Skarbu Państwa	02.03.2010	4	1	1	1	1
Ministerstwo Zdrowia	06.04.2010	2	0	1	1	0
Ministerstwo Obrony Narodowej	22.04.2010	4	0	2	1	1
Ministerstwo	28.04.2010	3	0	1	1	1

Kultury i Dziedzictwa Narodowego						
Ministerstwo Infrastruktury	12.05.2010	3	0	0	2	1
Ministerstwo Sportu i Turystyki	25.05.2010	4	0	0	1	3
Ministerstwo Finansów	31.05.2010	4	0	1	1	2
Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej	05.08.2010	3	0	0	1	2
Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji	19.08.2010	4	0	0	0	4
Ministerstwo Sprawiedliwości	08.10.2010	2	0	0	0	2
Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi	13.10.2010	2	0	0	0	2
Ministerstwo Gospodarki	17.12.2010	2	0	0	0	2

#### 4.4 Publikacja protokołów z posiedzeń komitetów audytu

Komitet Audytu Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej (MPiPS) zdecydował o publikacji na stronie BIP ministerstwa protokołów ze swoich posiedzeń.

#### 4.5 Wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu

Wysokość wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu regulują przepisy rozporządzenia w sprawie komitetu audytu. Na podstawie sprawozdań z działalności 17 komitetów audytu Departament DA dokonał analizy kosztu wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu w 2010 r., a następnie porównał uzyskane dane z wcześniejszymi szacunkami, dokonanymi na potrzeby oceny skutków regulacji (dalej: OSR).

OSR zakładał, że roczny wydatek na wynagrodzenie niezależnych członków audytu powinien zamknąć się w kwocie 360 000 złotych. Powyższe wyliczenie opierało się na następujących założeniach:

- 171 000 zł na wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu dla jednego działu (9 komitetów audytu). przy czym kwota wynagrodzeń pojedynczego komitetu audytu nie powinna przekroczyć 18 840 zł rocznie.
- 190 000 zł na wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu dla dwóch lub więcej działów (8 komitetów audytu), przy czym kwota wynagrodzeń pojedynczego komitetu audytu nie powinna przekroczyć 23 550 zł rocznie.

Według wyliczeń Departamentu DA:

- Łączny koszt wynagrodzeń niezależnych członków audytu w 2010 r. wyniósł 312 003 zł i był niższy o 47 997 zł od zaproponowanego w OSR.
- Koszt wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu dla jednego działu wyniósł 163 836 zł i był niższy o 7 164 zł od zaproponowanego w OSR.
- Koszt wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu dla dwóch lub więcej działów w 2010 r. wyniósł 148 166 zł i był niższy o 41 833 zł od zaproponowanego w OSR.



- Średnia wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu dla jednego działu wyniosła 18 204 zł w 2010 r. i była niższa o 636 zł od zaproponowanego w OSR.
- Średnia wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu dla dwóch lub więcej działów w 2010 r. wyniosła 18 522 zł i była niższa o 5 029 zł od zaproponowanego w OSR.

W wyniku analizy przedstawionych wyżej wyliczeń można stwierdzić, że koszt wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu w 2010 r. był mniejszy niż zaplanowano na etapie projektowania regulacji prawnych. Przyczyną tego stanu rzeczy zapewne jest fakt, że część z komitetów została powołana dopiero w drugiej połowie 2010 roku, co ograniczyło ilość odbytych spotkań. Ponadto, z wyżej przedstawionych wyliczeń wynika, że wbrew oczekiwaniom MF komitety audytu w ministerstwach obejmujących jeden dział wydały znacznie więcej pieniędzy na wynagrodzenia dla niezależnych członków niż komitety powołane dla dwóch lub więcej działów. Należy zwrócić uwagę na fakt, że na 8 ministerstw, które obejmują co najmniej dwa działy, zaledwie jedno (MPiPS) powołało 5 członków niezależnych, pozostałe zaledwie po 2 lub 3. Zaś ministerstwa o największej liczbie działów (po 4 działy) mają po 2 członków niezależnych w komitecie, czyli ich minimalną dopuszczalną przepisami liczbę.

Koszt wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu może w najbliższych latach przekroczyć kwoty uwzględnione w OSR. Przyczyną tego stanu rzeczy jest to, że w ocenie skutków regulacji zastosowano szacunki w wariancie minimalnym, zgodnym z ustawą o finansach publicznych, to znaczy policzono koszt wynagrodzeń dla dwóch członków niezależnych, którzy wezmą udział we wszystkich spotkaniach komitetu audytu tzn. przynajmniej raz na kwartał. Istotny element wyliczenia wynagrodzenia stanowi odniesienie się do wysokości przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w roku poprzednim ogłaszanego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. W OSR użyto kwoty z 2008 r., która wyniosła 2 943,88 zł<sup>4</sup>, natomiast przy liczeniu wynagrodzeń dla członków niezależnych za udział w posiedzeniach komitetów audytu w 2010 roku, użyto wskaźnika dotyczącego *przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2009 roku*, które wyniosło 3 103,96 zł<sup>5</sup>.

## 5. Działalność komitetów audytu w 2010 r.

### 5.1 Działania związane z oceną systemu kontroli zarządczej i sygnalizowanie słabości kontroli zarządczej

Większość komitetów audytu zadeklarowała w sprawozdaniach, że przeanalizowała i przedyskutowała przedstawiony im projekt założeń dotyczących opisu i optymalizacji systemu kontroli zarządczej w myśl wymagań dotyczących systemu kontroli zarządczej wynikających z ustawy o finansach publicznych oraz ze *Standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych*<sup>6</sup>. Warto zwrócić uwagę na opis następujących działań podjętych w zakresie wdrażania systemu kontroli zarządczej:

- Komitet Audytu MPiPS zapoznał się z działalnością powołanego przez Dyrektora Generalnego zespołu projektowego, który rozpoczął pracę nad opracowywaniem systemu kontroli zarządczej dla MPiPS oraz dla jednostek organizacyjnie podległych i nadzorowanych. Komitet Audytu Ministerstwa Środowiska (MŚ) zadeklarował

<sup>4</sup> Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 10 lutego 2009 r. w sprawie przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2008 r. (M.P. z 2009 r. Nr 9, poz. 112)

<sup>5</sup> Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 9 lutego 2010 r. w sprawie przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2009 r. (M.P. z 2010 r. Nr 7, poz. 67)

<sup>6</sup> Załącznik do Komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 roku w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84).



zapoznanie się z pracami dotyczącymi wdrożenia kontroli zarządczej w kierowanych przez Ministra Środowiska działach.

- W Ministerstwie Skarbu Państwa (MSP) Komitet Audytu poprosił Dyrektora Generalnego MSP o przygotowanie dokumentu, który w zarysie przedstawiłby kształt kontroli zarządczej w MSP. Ponadto na wniosek Komitetu przeprowadzono szkolenia w zakresie kontroli zarządczej dla dyrektorów departamentów oraz delegatur MSP. Szkolenia zostały przeprowadzone przez zewnętrznego wykonawcę.
- W sprawozdaniu Komitetu Audytu w Ministerstwie Sprawiedliwości (MS) opisano, że Komitet podjął inicjatywę przygotowania opracowania „*Księgi kontroli zarządczej w dziale sprawiedliwość*”, która zgodnie z deklaracją zawartą w sprawozdaniu ma stanowić rozwiązania systemowe dedykowane całemu działowi sprawiedliwość i odnoszące się do wymagań związanych z oceną kontroli zarządczej. Księga ma zawierać, między innymi, prezentację opisów metodycznych obszarów ryzyka we wszystkich jednostkach organizacyjnych w dziale sprawiedliwość oraz narzędzi monitorowania ryzyka. Ma także prezentować metody i parametry oceny jakości kontroli zarządczej przez Komitet Audytu.
- Komitet Audytu Ministerstwa Obrony Narodowej (MON) opisał, że wspierając Dyrektora Generalnego we wdrażaniu przepisów dotyczących kontroli zarządczej, dokonał wstępnej analizy możliwości oraz specjalnych uwarunkowań zaprojektowania modelu kontroli zarządczej w dziale obrona narodowa. Komitet deklarował, że zajął się także analizą zagrożeń dla audytu wewnętrznego i jego roli w ocenie kontroli zarządczej w dziale wobec reorganizacji wewnętrznej resortu obrony narodowej.
- Ponadto Komitet Audytu MON opisał w sprawozdaniu, że dostrzegł konieczność przyspieszenia prac nad wprowadzeniem systemu wyznaczania celów w dziale obrona narodowa zgodnie ze *Standardami kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych* oraz potrzebę określenia procesu składania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w ww. dziale.
- Komitet Audytu Ministerstwa Zdrowia (MZ), po dokonaniu przeglądu sprawozdań z wykonania planów audytu wewnętrznego, podjął decyzję o zarekomendowaniu Ministrowi Zdrowia zbadania konieczności prowadzenia kontroli zarządczej przez podległe jednostki badawczo-rozwojowe, które w związku z wejściem w życie ustawy o finansach publicznych straciły status jednostek sektora finansów publicznych.
- Komitet Audytu Ministerstwa Edukacji Narodowej (MEN) zaaprobował propozycję komórek organizacyjnych MEN oraz Centrum Informatycznego Edukacji, dotyczącą identyfikacji podstawowych obszarów kontroli zarządczej i przypisania im standardów. Działania te miały na celu na szybką identyfikację ewentualnych luk w systemie kontroli zarządczej.
- Komitet Audytu Ministerstwa Spraw Zagranicznych (MSZ) stwierdził, że zidentyfikował słabości kontroli zarządczej w kontekście istniejącej w ministerstwie regulacji w sprawie systemu zarządzania ryzykiem.

### **5.1.1 Ocena zaangażowania audytu wewnętrznego w działania w ramach systemu kontroli zarządczej**

W jednym przypadku komitet audytu odnotował i zareagował na ryzyko zaangażowania audytora wewnętrznego w proces zarządzania ryzykiem. Komitet Audytu MZ zwrócił uwagę, że ocena ryzyka dokonywana przez audytorów wewnętrznych służy potrzebom audytu wewnętrznego i jest odrębna od procesu zarządzania ryzykiem. Komitet uznał, że rolą audytora powinna być ocena w/w systemu. Komitet, powołując się na § 30 rozporządzenia Ministra Finansów z 1 lutego 2010 w sprawie przeprowadzania

i dokumentowania audytu wewnętrznego<sup>7</sup>, stwierdził, że audytor wewnętrzny powinien powstrzymać się od czynności doradczych, które prowadziłyby do przejęcia przez niego obowiązków, odpowiedzialności lub uprawnień wchodzących w zakres działalności jednostki.

## 5.2 Działania na rzecz audytu wewnętrznego

### 5.2.1 Monitorowanie pracy i ocena pracy komórek audytu wewnętrznego

Większość komitetów audytu (ponad 10) zadeklarowała, że w 2010 r. zajęła się monitorowaniem pracy audytu wewnętrznego oraz sprawą jego oceny. W sprawozdaniach opisywano najczęściej następujące działania komitetów w tym zakresie:

- przegląd sprawozdań z realizacji audytu wewnętrznego obejmujących 2009 r. oraz pierwsze półrocze 2010 r.,
- zapoznanie się z wynikami przeprowadzonej samooceny audytu wewnętrznego,
- monitorowanie wdrażania zaleceń audytorów wewnętrznych poprzez zapoznanie się z przedstawionymi wynikami czynności sprawdzających,
- dokonanie przeglądu wyników oceny zewnętrznej dokonanej w latach wcześniejszych przez Departament DA MF,
- zapoznanie się z oceną komórek audytu wewnętrznego przez niezależnych audytorów zewnętrznych (MPiPS).

Należy jednak zaznaczyć, że w znakomitej większości sprawozdań ww. działania i ich efekty zostały ujęte w sposób bardzo zwięzły. Nieliczne komitety zdecydowały się szczegółowo opisać prowadzoną na posiedzeniach dyskusję nad problemami audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale.

W sposób bardziej szczegółowy kwestie te zostały opisane w sprawozdaniu Komitetu Audytu Ministerstwa Infrastruktury (MI). Komitet zidentyfikował zagrożenia dla funkcjonowania audytu wewnętrznego w działach kierowanych przez Ministra Infrastruktury, tj. nieobjęcie audytem wewnętrznym wszystkich obszarów jednostek i niewłaściwą identyfikację przez komórki audytu wewnętrznego obszarów działalności jednostek, zbyt długi cykl audytu oraz nieprzestrzeganie *Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*.<sup>8</sup>

Komitet Audytu MI opisał także w swoim sprawozdaniu prowadzenie działań związanych z oceną audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale przy wykorzystaniu kilku metod. Zapoznał się z „*Programem zapewnienia i poprawy jakości*” oraz z ocenami wewnętrznymi i zewnętrznymi zgodnymi ze *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*. Ponadto Komitet dyskutował propozycję dwóch mierników efektywności pracy audytu wewnętrznego oraz zdecydował, że należy wprowadzić obowiązek samooceny audytu wewnętrznego. Powyższa samoocena powinna być dokonana przy użyciu zmodyfikowanego przez Biuro Audytu Wewnętrznego MI arkusza samooceny zaproponowanego przez Ministerstwo Finansów w *Wytycznych do samooceny audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*<sup>9</sup>. Komitet zobligował także Biuro Audytu Wewnętrznego MI do przygotowania materiałów dotyczących monitorowania pracy

<sup>7</sup> Dz.U. Nr 21, poz. 108.

<sup>8</sup> Załącznik do Komunikatu Nr 4 Ministra Finansów z 20 maja 2011 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 5, poz. 23).

<sup>9</sup> *Wytyczne do samooceny audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych*, Por. witryna internetowa Ministerstwa Finansów: *Bezpieczeństwo finansowe/Audyty wewnętrzny w sektorze publicznym/ Metodyka i dobre praktyki* [http://www.mf.gov.pl/files/koordynacja\\_kontroli\\_finansowej\\_i\\_audyty\\_wewnetrznego/standardy\\_kf\\_i\\_aw/wytyczne\\_do\\_samooceny\\_aw\\_w\\_jsfp.pdf](http://www.mf.gov.pl/files/koordynacja_kontroli_finansowej_i_audyty_wewnetrznego/standardy_kf_i_aw/wytyczne_do_samooceny_aw_w_jsfp.pdf)

audytu wewnętrznego oraz zobowiązał do informowania Komitetu na bieżąco o aktualnym stanie realizacji zadań zapewniających oraz czynności sprawdzających w poszczególnych jednostkach w dziale.

Komitet Audytu MON zadeklarował w swoim sprawozdaniu, że przedmiotem jego posiedzeń było wypracowanie zasad oceny wskaźnikowej efektywności audytu wewnętrznego w jednostkach działu obrona narodowa.

Należy odnotować jeden przypadek odstąpienia przez komitet od oceny z powodu problemów kadrowych komórki audytu wewnętrznego. Komitet Audytu MEN, po zapoznaniu się z działalnością komórki audytu wewnętrznego, nie uznał za stosowne szczegółowego monitorowania efektywności pracy audytu wewnętrznego oraz sporządzenia oceny w formie pisemnej, motywując tę decyzję fluktuacją pracowników, a tym samym ograniczonym zakresem działań audytu. Pomimo kłopotów kadrowych, w opinii Komitetu audyt wewnętrzny w 2010 roku był prowadzony zgodnie z przyjętymi założeniami organizacyjnymi przez 2 audytorów. Komitet Audytu MEN napisał w sprawozdaniu, że rekomendował poprawę sytuacji kadrowej komórki audytu wewnętrznego w 2011 roku.

Komitet Audytu Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego (MNiSW) zadeklarował w sprawozdaniu, że z jego inicjatywy „*dokonano oceny efektywności, użyteczności, liczby oraz ewentualnej uciążliwości kontroli i audytu w wybranych 20 jednostkach w dziale*”

### **5.2.2 Standaryzacja metodyki audytu wewnętrznego w dziale/działach administracji rządowej**

6 komitetów audytu zadeklarowało podjęcie działań zmierzających do przeglądu obecnie stosowanych procedur przez audyt wewnętrzny i do standaryzacji metodyki komórek audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale. Ze względu na różną szczegółowość informacji na ten temat, warto przedstawić kilka przykładów tego rodzaju działań:

- Komitet Audytu MI (w związku z zagrożeniami, które opisujemy w pkt. 5.2.1) potraktował standaryzację działań audytu wewnętrznego jako jedno z najważniejszych swoich działań w 2010 roku. Komitet zobowiązał Biuro Audytu Wewnętrznego do zorganizowania spotkania z audytorami wewnętrznymi pracującymi w jednostkach w działach kierowanych przez Ministra Infrastruktury. Celem spotkania było ujednoczenie cyklu audytu, oceny ryzyka, obszarów działalności podstawowej i wspomagającej wszystkich jednostek w dziale.
- Komitet Audytu Ministerstwa Finansów (MF), po zapoznaniu się z wnioskami audytorów wewnętrznych zatrudnionych w działach kierowanych przez Ministra Finansów, poparł ich propozycję dotyczącą przygotowania wspólnej terminologii, odnoszącej się do obszarów i kategorii ryzyka w jednostkach tego samego typu oraz ujednoczenia procedur i wzorów dokumentów dla audytu wewnętrznego. Komitet zaaprobował wzór planu audytu i sprawozdania z jego wykonania przygotowany przez audytorów. Komitet zorganizował w grudniu dwudniowe spotkanie z audytorami wewnętrznymi ze wszystkich jednostek podległych Ministrowi Finansów w celu omówienia szczegółów spraw związanych z procesem planowania działalności audytorów w 2011 roku oraz ww. standaryzacją.
- Komitet Audytu MON podjął uchwałę w sprawie ramowych zasad oraz standaryzacji dokumentów w zakresie sporządzania planu audytu wraz ze sprawozdaniem oraz z rocznym zapewnieniem o stanie kontroli zarządczej w dziale administracji obrona narodowa.
- Komitet Audytu MNiSW zadeklarował w sprawozdaniu podjęcie inicjatywy zmierzającej do standaryzacji obszarów audytu wewnętrznego dla uczelni wyższych.

- Komitet Audytu Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji (MSWiA) wskazał w swoim sprawozdaniu, że skierował do kierowników jednostek w dziale pisma rekomendujące przyjęcie wzorów planów i sprawozdań z audytu wewnętrznego.

### 5.3 Sygnalizowanie istotnych ryzyk

6 komitetów audytu poinformowało w sprawozdaniach o podjęciu działań zmierzających do sygnalizowania istotnych ryzyk.

Niektóre komitety deklarowały, że zapoznały się z systemem zarządzania ryzykiem oraz metodyką stosowaną przez audytorów wewnętrznych w celu przygotowania własnych zaleceń dotyczących sposobu identyfikacji obszarów ryzyka. Komitety audytu deklarowały, że przygotowując ww. zalecenia opierały się na analizie sprawozdań z wykonania audytu wewnętrznego, wnioskach oraz wystąpieniach pokontrolnych Najwyższej Izby Kontroli, a także na planach działalności na rok 2011, procedurach wewnętrznych obowiązujących w danych ministerstwach oraz materiałach otrzymanych od jednostek podległych i nadzorowanych, które zawierały m. in. ocenę kontroli zarządczej oraz ocenę działalności audytu wewnętrznego.

Sprawozdania nie zawierają z reguły wskazania nazw konkretnych obszarów ryzyka, które mogłyby mieć negatywny wpływ na działalność jednostek w działach czy opisu problemów związanych z jego identyfikacją i oceną. Wyjątkiem jest tu sprawozdanie Komitetu Audytu MEN, w którym opisano dyskusję nad istotnym obszarem ryzyka dla działu edukacja narodowa.

### 5.4 Sygnalizowanie priorytetów do rocznych planów audytu, w tym problematyka działalności podstawowej i wspomagającej jednostek sektora finansów publicznych

14 komitetów audytu zadeklarowało (na ogół w bardzo zwięzły sposób) zgłoszenie priorytetów do rocznych planów audytu z uwzględnieniem specyfiki poszczególnych działów. Jako podstawę wyznaczenia priorytetów do rocznych planów audytu przedstawiono ustalenia oraz wnioski płynące z działalności (doradczej i zapewniającej) audytu wewnętrznego w latach ubiegłych oraz z wyników przeprowadzonych czynności sprawdzających.

Warto odnotować bardziej szczegółowe informacje na temat ww. działań przedstawione w sprawozdaniach:

- Komitet Audytu MZ pozytywnie zaopiniował fakt, że zadania zapewniające w planie audytu wewnętrznego MZ na 2011 rok obejmują wyłącznie działalność podstawową Ministerstwa. Oznacza to, że będą się one odnosić bezpośrednio do celów realizowanych przez MZ. Idąc za wskazaniem Ministerstwa Finansów dla komórek audytu wewnętrznego co do zwiększenia udziału audytów w obszarze działalności podstawowej<sup>10</sup>, również Komitet Audytu MŚ. podjął uchwałę, skierowaną do audytorów wewnętrznych, żeby w ocenie ryzyka poprzedzającej przygotowanie planu audytu na 2011 rok zwrócić szczególną uwagę na działalność podstawową, bez pomijania istotnych obszarów działalności wspomagającej. Komitet Audytu MŚ zalecił także, aby w planie audytu na 2011 rok ujęto zadania dotyczące celów i zadań zawartych w planie działalności na 2011 rok i budżecie zadaniowym.
- Komitet Audytu MKiDN wyznaczył jako priorytety do planu audytu na 2011 r. ocenę kontroli zarządczej w ministerstwie w zakresie zarządzania ryzykiem, dokumentowania systemu kontroli zarządczej, mechanizmów dotyczących operacji finansowych i gospodarczych oraz systemów informatycznych.

<sup>10</sup> Pismo\_Wiesława Szczuki, Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów z 21 września 2010 r. nr DA4/065/22/SUR/10/ 2667.



- Komitet Audytu MPiPS zadeklarował wskazanie priorytetów do planu audytu wewnętrznego na rok 2011 w jednostkach dysponujących znacznymi środkami finansowymi tj. Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych oraz Państwowym Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych. W sprawozdaniu Komitet poinformował także, że wskazał jako priorytet do planu audytu MPiPS kwestię sprawowania nadzoru przez Ministra Pracy i Polityki Społecznej nad zgodnością działania instytutów badawczych z przepisami prawa oraz realizacją przez instytuty podstawowych zadań.

#### **5.4.1 Komitety audytu a kwestia dyspozycji w sprawie oszczędności**

3 komitety audytu (Ministerstwo Gospodarki, MSP, MI) poinformowały, że uwzględniły przekazaną w piśmie Ministra Finansów dyspozycję w sprawie zwrócenia szczególnej uwagi na oszczędne gospodarowanie środkami publicznymi oraz na takie formułowanie rekomendacji przez audytorów wewnętrznych, aby ich realizacja mogła przynieść wymierne oszczędności<sup>11</sup>.

## **6. Inne działania komitetów audytu**

### **6.1 Rekomendacje dotyczące prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale**

Kilka komitetów audytu zadeklarowało, że podjęło w swoich pracach sprawę ustalenia ilości jednostek w dziale przy jednoczesnym określeniu dokładnej liczby jednostek, w których zdaniem komitetów powinien być prowadzony audyt wewnętrzny. Oto przykłady informacji o tych działaniach:

- Komitet Audytu MZ podjął decyzję o zarekomendowaniu Ministrowi Zdrowia grupy jednostek w dziale, w których należy prowadzić audyt wewnętrzny na podstawie art. 274 ust. 5 ustawy o finansach publicznych.
- Komitet Audytu Ministerstwa Rozwoju Regionalnego (MRR) zalecił zatrudnienie audytora wewnętrznego w podległym Ministerstwu Centrum Projektów Europejskich.
- Komitet Audytu MKiDN uznał, że należy prowadzić audyt wewnętrzny w jednostkach podległych, w których roczna kwota przychodów lub kosztów ujętych w planie rzeczowo-finansowym przekroczy 20 mln złotych.
- Komitety Audytu MRR, MSP, MZ oraz Ministerstwa Sportu i Turystyki (MSiT) zaleciły prowadzenie audytu wewnętrznego w wybranych jednostkach podległych oraz nadzorowanych.

### **6.2 Wyrażanie zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz na zmianę warunków pracy i płacy kierowników komórek audytu wewnętrznego**

Należy odnotować, że 3 z pośród 17 komitetów audytu poinformowały o wyrażeniu zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz na zmianę warunków płacy i pracy kierowników komórek audytu wewnętrznego.

Komitet Audytu MS pozytywnie odniósł się do:

- ograniczenia czasu zatrudnienia audytora wewnętrznego w Sądzie Apelacyjnym w Warszawie do ½ etatu, jednocześnie rekomendując stworzenie w to miejsce stanowiska do spraw kontroli zarządczej (również ½ etatu);

---

<sup>11</sup> Pismo Wiesława Szczuki, Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów z dnia 20 grudnia 2010 roku nr DA1/4095/30/2010/GSS/3029. Por. witryna internetowa Ministerstwa Finansów : *Bezpieczeństwo finansowe / Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym / Aktualności / Planowanie i wykonywanie zadań audytowych w 2011 r.* <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=465&id=232846&typ=news>

- likwidacji stanowiska audytora wewnętrznego w jednym z okręgowych inspektoratów służby więziennej - rekomendował utworzenie w jego miejsce stanowiska do spraw kontroli zarządczej.

## 7. Wnioski

Przesłane do Ministerstwa Finansów sprawozdania z działalności komitetów audytu w 2010 roku pozwalają na uzyskanie ogólnego obrazu ich działań i dają podstawę do sformułowania następujących wniosków:

1. Rok 2010 był pierwszym rokiem działalności 17 komitetów audytu. Komitety audytu powstały w różnych okresach roku (niektóre w styczniu, niektóre dopiero pod koniec roku) i odbyły od 2 do 6 posiedzeń. Niektóre komitety odbyły tylko 2 posiedzenia. Taka liczba posiedzeń, zdaniem Departamentu DA MF, nie jest wystarczająca, aby zrealizować postawione przed komitetami zadania, zwłaszcza, gdy uwzględnimy fakt, iż pierwsze posiedzenia są zwykle poświęcone głównie sprawom organizacyjnym. **Niemniej jednak należy pamiętać, że 2010 był pierwszym rokiem funkcjonowania komitetów audytu w sektorze finansów publicznych i dlatego nawet pewne opóźnienia w uruchamianiu ich działalności, czy też skromna liczba posiedzeń nie powinny prowadzić do negatywnej oceny komitetów.**
2. Sprawozdania z działalności komitetów audytu różnią się układem i szczegółowością opisu spraw omawianych przez komitet i przedstawionych zaleceń. Sposób sporządzania wielu sprawozdań nie pozwala na ustalenie odbiorców zaleceń i czasu ich realizacji. Należy jednak pamiętać, że to pierwsze sprawozdania zupełnie nowych instytucji. Z tego powodu **Departament DA uważa za potrzebne sformułowanie ogólnego wzoru sprawozdania komitetu audytu** (por. poniżej w pkt. 8). Sporządzenie sprawozdania według wspólnego wzoru spowodowałoby jego większą przejrzystość i możliwość łatwiejszego porównywania działań komitetów.
3. Na podstawie sprawozdań za pierwszy rok działalności komitetów nie można jeszcze dostrzec tendencji do ścisłego wiązania planowania działań komitetów ze specyfiką pracy w danym okresie, związaną z kluczowymi wydarzeniami w rocznym cyklu planowania i oceny w systemie kontroli zarządczej ww. działów. **Za zasadne należy w związku z tym uznać podjęcie próby skoordynowania harmonogramów posiedzeń komitetów z terminami kluczowych zdarzeń.**
4. Kwestie dotyczące składu komitetów, w tym liczba członków w stosunku do zakresu działalności ministerstw i jednostek w dziale, doświadczenie członków, stopień rozeznania w sprawach danego działu, gwarancje niezależności opinii oraz uczestnictwo w posiedzeniach należy uznać za obszar zarówno wrażliwy, jak i kluczowy dla jakości pracy komitetów i dla postrzegania efektów ich działalności. Z tego powodu Departament DA zwraca uwagę na kwestię składu komitetów, zdając sobie jednocześnie sprawę, że doświadczenia pierwszego roku nie są zapewne wystarczające do sformułowania jednoznacznych opinii.
5. W trakcie analizy składu komitetów audytu zwraca uwagę fakt, że kilka osób zasiada jednocześnie w dwóch, a jedna osoba nawet w czterech komitetach. W jednym przypadku wystąpiła sytuacja, którą można określić mianem „krzyżowego” członkostwa (opisana w pkt. 4.2). W kilku przypadkach w komitetach audytu jako członkowie niezależni zasiadają dyrektorzy generalni i inne osoby pełniące wyższe stanowiska w służbie cywilnej w ministerstwach i urzędach innych niż to, w których działa komitet. Takie rozwiązanie może budzić wątpliwości co do efektywności zaangażowania się takich osób w działalność kilku komitetów i zachowywania przez nich niezależności. Jego zaletą może być natomiast możliwość porównania metod pracy i wymiany doświadczeń. Ponadto, w opinii Departamentu DA, sytuacja gdy w składzie różnych komitetów w ministerstwach znajdują się te same osoby (najczęściej wyżsi urzędnicy służby cywilnej) może świadczyć o tym, że w opinii kierownictw ministerstw odpowiadających za ustalenie składu komitetu krąg osób



kompetentnych w zakresie zarządzania organizacjami w administracji rządowej jest bardzo wąski.

6. Łączny koszt wynagrodzeń niezależnych członków audytu w 2010 r. wyniósł 312 003 zł i był niższy o 47 997 zł od oszacowanego w ocenie skutków regulacji do projektu rozporządzenia w sprawie komitetu audytu. Komitety audytu w ministerstwach obejmujących jeden dział administracji rządowej (9 komitetów) wydały na wynagrodzenia niezależnych członków aż o 15 670 zł więcej niż komitety audytu w ministerstwach obejmujących dwa lub więcej działów. Należy zwrócić uwagę na fakt, że spośród 8 ministerstw, które obejmują więcej niż 1 dział, zaledwie jedno (MPiPS) posiada 5 członków niezależnych, zaś pozostałe dwóch lub trzech. Natomiast ministerstwa o największej liczbie działów (po 4 działy) mają zaledwie dwóch członków niezależnych w komitecie.
7. **Za szczególnie dobrą praktykę w dziedzinie upowszechniania informacji o pracach i zaleceniach komitetu należy uznać decyzję Komitetu Audytu MPiPS o publikacji protokołów z posiedzeń na stronie BIP ministerstwa.** Dostęp do protokołów umożliwi m.in. szersze upowszechnianie informacji o zaleceniach Komitetu wśród osób zainteresowanych opisywaniem i oceną systemu kontroli zarządczej w działach administracji rządowej kierowanych przez Ministra Pracy i Polityki Społecznej.
8. Większość komitetów audytu deklarowała, że przedyskutowała lub podjęła działania wspomagające wdrażanie przepisów dotyczących kontroli zarządczej w jednostkach i działach administracji rządowej. **Przykładem dobrych praktyk komitetów może być opiniowanie dokumentów związanych z opisywaniem i doskonaleniem systemu kontroli zarządczej, zaangażowanie się w doradztwo w sprawie określania zakresu obowiązków jednostek w dziale w systemie kontroli zarządczej oraz przedstawianie rekomendacji dotyczących konieczności określenia przez ministra zakresu podmiotowego działu.**
9. W pierwszym roku swojej działalności komitety poszukiwały swojej roli w tworzonych równocześnie systemach kontroli zarządczej poszczególnych ministerstw. Wyrażało się to w różnych formach i stopniach angażowania się komitetów w opisywanie i doskonalenie elementów systemu kontroli zarządczej. **Należy jednak w tym miejscu odnotować istnienie ryzyka dotyczącego możliwości przekroczenia przez komitet granicy między doradztwem a bezpośrednim określaniem działań z zakresu kontroli zarządczej, co wiązałoby się z przejęciem odpowiedzialności za te rozwiązania i uszczupleniem uprawnień i odpowiedzialności ministra i kierowników jednostek.** Warto zwrócić uwagę na projekt *Księgi kontroli zarządczej w dziale sprawiedliwość*, o którym informował w swoim sprawozdaniu Komitet Audytu MS. Przedstawienie przez Komitet definicji misji jednostek w dziale, opisu ryzyk w jednostkach w dziale, opracowanie metody analizy ww. ryzyk, może posłużyć Komitetowi do usprawniania jego roli doradczej w zakresie sygnalizowania oceny istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej. Ze względu na fakt, że Komitet Audytu deklaruje przygotowanie *Księgi* jako systemowego rozwiązania w zakresie kontroli zarządczej, można wyrażać jednak wątpliwość, czy ww. rozwiązanie nie prowadzi do wejścia Komitetu w rolę zarządzających w zakresie oceny i monitorowania ryzyka.
10. Warto zwrócić uwagę na opisaną w pkt. 5.1.1. rekomendację Komitetu MZ dotyczącą zachowania odrębności prowadzonej przez audytorów wewnętrznych analizy ryzyka od procesu zarządzania ryzykiem, za który odpowiedzialny jest zarządzający. Wprawdzie w treści sprawozdania nie został przedstawiony kontekst wydania tego zalecenia, lecz należy uznać, że **wystąpienie Komitetu słusznie zwraca uwagę na istotność wyznaczenia granicy dla dopuszczalnych działań audytora wewnętrznego w systemie kontroli zarządczej.**
11. Kilka komitetów poinformowało w swoich sprawozdaniach o swych działaniach zmierzających do identyfikowania słabości w systemach kontroli zarządczej. **Warto**

odnotować jako dobrą praktykę podjęcie dyskusji przez Komitet Audytu MEN o konkretnych istotnych ryzykach w dziale.

12. Działaniem najczęściej opisywanym przez komitety audytu było wyznaczenie priorytetów do rocznych planów audytu jednostek w dziale. **Za dobrą praktykę należy uznać także, że 3 komitety audytu zajęły się problemami związanymi z kwalifikacją działalności podstawowej i wspomagającej w planowaniu i sprawozdawczości komórek audytu wewnętrznego jednostek w dziale/działach.** Godnym odnotowania przykładem są przedstawione w sprawozdaniu Komitetu Audytu MI zalecenia dotyczące identyfikacji obszarów działalności jednostki z wyróżnieniem działalności podstawowej i wspomagającej, jak również zalecenia Komitetu Audytu MŚ w sprawie priorytetowego potraktowania w planach audytu wewnętrznego na 2011 rok obszarów działalności podstawowej.
13. **Za przykład dobrej praktyki należy również uznać zalecenia dotyczące liczby lub typów jednostek, w których powinien być prowadzony audyt wewnętrzny, zwłaszcza w działach, gdzie występuje wiele jednostek podległych lub nadzorowanych.**
14. **Sześć komitetów audytu** (wymienione wyżej w rozdziale 5.2.2.) **opisało** (w różnym stopniu szczegółowości) **swoje zaangażowanie w standaryzację metodyki prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale.** Standaryzacja dotyczyła identyfikacji obszarów ryzyka, analizy ryzyka, planowania zadań, sprawozdawczości i koordynacji pracy komórek audytu w działach. Działania komitetów w zakresie uporządkowania i skoordynowania prac wszystkich komórek audytu wewnętrznego w dziale są naszym zdaniem jednym z istotnych wyzwań stojących przed komitetami. Oceniamy ww. działania jako pozytywne zjawisko i będziemy obserwować efekty tych działań w następnych latach. Jako dobrą praktykę można w tym kontekście ocenić inicjatywę Komitetu Audytu MNiSW w sprawie oceny efektywności, użyteczności, liczby oraz ewentualnej uciążliwości kontroli i audytu w wybranych jednostkach.
15. Komitet Audytu MS zaaprobował decyzję kierowników dwóch jednostek w dziale o stworzeniu stanowisk ds. kontroli zarządczej kosztem stanowisk w komórkach audytu wewnętrznego. Nie jest wprawdzie znany kontekst tych decyzji, a także potrzeby w/w jednostek w zakresie poszczególnych elementów kontroli zarządczej, ale warto jednak zwrócić uwagę na wady i zalety przyjęcia rekomendowanego przez Komitet rozwiązania. Proces opisywania lub doskonalenia kontroli zarządczej może wymagać koordynowania działań w zakresie kontroli zarządczej podejmowanych w jednostce lub resorcie przez osobę na specjalnie dedykowanym temu zadaniu stanowisku. Takim zadaniem może być np. dokonanie wstępnego przeglądu funkcjonowania kontroli zarządczej lub wdrożenie i monitorowanie systemu zarządzania ryzykiem. z drugiej strony warto pamiętać, że ograniczenie zasobów audytu wewnętrznego lub jego likwidacja prowadzi do uszczuplenia zasobów przeznaczonych do oceny kontroli zarządczej.

## 8. Propozycje komitetów audytu skierowane do Ministerstwa Finansów

- Komitet Audytu MRR zaproponował w swoim sprawozdaniu, aby Ministerstwo Finansów rozważyło możliwość organizowania spotkań, podczas których komitety audytu mogłyby wymienić się informacjami oraz dobrymi praktykami.

Uwaga MF: Zdaniem Departamentu DA MF organizowanie tego rodzaju spotkań będzie efektywne i skuteczne wtedy, gdy ich przedmiotem będą konkretne i dotyczące wszystkich bądź większości komitetów zagadnienia. Pożądane byłoby zatem,

---

aby komitety na bieżąco sygnalizowały MF tematy, które warto przedyskutować na szerszym forum.

- Komitet Audytu MF złożył propozycję, aby Ministerstwo Finansów opracowało obligatoryjny wzór sprawozdania z działalności komitetów audytu i wzór kwestionariusza samooceny.

Uwaga MF: Na stronie internetowej Ministerstwa Finansów została umieszczona propozycja formalnego układu sprawozdania z działalności komitetów audytu. Należy jednak zwrócić uwagę, że pomimo istnienia w/w wzoru, komitety audytu w przeważającej większości nie skorzystały z niego. Sformułowanie sprawozdania według wzoru ma spowodować jego większą przejrzystość i możliwość łatwiejszego porównania działań, dlatego też Departament DA przedstawił wzór sprawozdania<sup>12</sup>, arkusz samooceny działalności komitetu audytu oraz zbiór dobrych praktyk komitetów audytu w sektorze finansów publicznych<sup>13</sup>.

---

<sup>12</sup> Por. witryna internetowa Ministerstwa Finansów: Bezpieczeństwo Finansowe / Kontrola zarządcza w sektorze publicznym / Komitety audytu: Wzór sprawozdania z realizacji zadań komitetu audytu dla działu/działów <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=5525&id=271575&typ=news>

<sup>13</sup> Por. witryna internetowa Ministerstwa Finansów: Bezpieczeństwo Finansowe / Kontrola zarządcza w sektorze publicznym / Komitety audytu: Dobre praktyki komitetów audytu w sektorze finansów publicznych <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=5525&id=268927&typ=news>

## Załącznik - Interaktywna lista adresów sprawozdań z działalności komitetów audytu w 2010 r. według stanu na 15 listopada 2011 r.

[Ministerstwo Edukacji Narodowej: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Finansów: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Gospodarki: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Infrastruktury: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Kultury i Dziedzictwa Narodowego: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Obrony Narodowej: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej: sprawozdanie KA.](#)

[Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Rozwoju Regionalnego: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Skarbu Państwa: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Sportu i Turystyki: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Sprawiedliwości: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Spraw Zagranicznych: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Środowiska: sprawozdanie KA](#)

[Ministerstwo Zdrowia: sprawozdanie KA](#)