

# **PODSUMOWANIE SPRAWOZDAŃ KOMITETÓW AUDYTU Z REALIZACJI ZADAŃ W 2014 ROKU**

ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

tel.: +48 22 694 42 42  
fax: +48 22 694 47 41

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

**Warszawa, wrzesień 2015 r.**

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	<b>3</b>
<b>Wprowadzenie</b> .....	<b>4</b>
Zadania komitetów audytu .....	4
Sygnalizowanie istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej .....	4
Zapewnienie jakości audytu wewnętrznego .....	5
<b>1. Informacje na temat realizacji zadań przez komitety audytu w 2014 r.</b> .....	<b>6</b>
1.1 Sygnalizowanie istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej .....	6
1.2 Działalność związana z audytem wewnętrznym .....	7
1.2.1 Wyznaczanie priorytetów do rocznych i strategicznych planów audytu wewnętrznego .....	7
1.2.2 Przegląd istotnych wyników audytu wewnętrznego oraz monitorowanie ich wdrożenia .....	8
1.2.3 Przegląd sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego oraz z oceny kontroli zarządczej .....	9
1.2.4 Monitorowanie efektywności pracy audytu wewnętrznego .....	9
1.2.5 Wyrażanie zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz zmianę warunków płacy i pracy kierowników komórek audytu wewnętrznego .....	10
1.3 Inne działania komitetów audytu .....	11
1.3.1 Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej .....	11
1.3.2 Plan działania ministra i sprawozdanie z wykonania planu .....	12
1.3.3 Działania na rzecz poprawy funkcjonowania komitetów .....	12
<b>2. Wnioski komitetów audytu</b> .....	<b>13</b>
2.1 Komitety audytu a funkcjonowanie kontroli zarządczej .....	13
2.2 Komitety audytu a funkcjonowanie audytu wewnętrznego .....	14
2.3 Wnioski o charakterze systemowym oraz inne spostrzeżenia komitetów audytu ....	15
2.4 Wnioski na temat pracy komitetów audytu .....	16
<b>3. Komitety audytu – środowisko i organizacja</b> .....	<b>18</b>
3.1 Środowisko komitetów audytu .....	18
3.2 Skład komitetów audytu .....	19
3.3 Posiedzenia komitetów audytu .....	20
3.4 Wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu .....	22
<b>4. Podsumowanie</b> .....	<b>23</b>
Wsparcie w zakresie kontroli zarządczej .....	23
Wsparcie w zakresie skuteczności audytu wewnętrznego .....	24
Skuteczność komitetów audytu .....	25

## Wstęp

Niniejszy dokument zawiera podsumowanie działalności 17 komitetów audytu funkcjonujących w ministerstwach w 2014 r. Opisuje najważniejsze działania podejmowane przez te komitety w ramach doradztwa, świadczonego na rzecz ministrów kierujących działami administracji rządowej, w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego w ministerstwie i w jednostkach w dziale.

Prezentowane informacje opierają się na treści sprawozdań z realizacji zadań komitetów audytu przekazanych Ministrowi Finansów. Zróżnicowany poziom szczegółowości informacji zawartych w tych sprawozdaniach miał niewątpliwie wpływ na stopień, w jakim odzwierciedlają one rzeczywiste efekty pracy komitetów.

Celem opracowania jest pokazanie, jak komitety audytu realizują w praktyce swoje zadania. Szczególnie cenne są informacje na temat tych inicjatyw, które mogą stanowić wyraz właściwego wykorzystania potencjału i roli komitetów audytu w systemie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego.

Przedstawione w niniejszym dokumencie rozwiązania, które pozwoliły poszczególnym komitetom audytu skutecznie wspierać ministra w zapewnieniu efektywności i skuteczności zarządzania i nadzoru w kierowanym dziale/działach oraz przyczyniały się do poprawy jakości audytu wewnętrznego, mogą stanowić inspirację dla pozostałych komitetów w dążeniu do podniesienia efektywności i skuteczności swojej działalności.

## Wprowadzenie

### Zadania komitetów audytu

Zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych<sup>1</sup> celem komitetu audytu jest doradztwo świadczone na rzecz ministra kierującego działem (działami) administracji rządowej w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego.

Osiągnięciu ww. celu ma służyć realizacja przez komitet audytu w szczególności następujących zadań:

- 1) sygnalizowanie istotnych ryzyk,
- 2) sygnalizowanie istotnych słabości kontroli zarządczej oraz proponowanie jej usprawnień,
- 3) wyznaczanie priorytetów do rocznych i strategicznych planów audytu wewnętrznego,
- 4) przegląd istotnych wyników audytu wewnętrznego oraz monitorowanie ich wdrożenia,
- 5) przegląd sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego oraz z oceny kontroli zarządczej,
- 6) monitorowanie efektywności pracy audytu wewnętrznego, w tym przeglądanie wyników wewnętrznych i zewnętrznych ocen pracy audytu wewnętrznego,
- 7) wyrażanie zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz zmianę warunków płacy i pracy kierowników komórek audytu wewnętrznego.

Analizę sprawozdań z działalności komitetów audytu przeprowadzono w układzie wyżej wskazanych zadań komitetów.

### Sygnalizowanie istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej

Sygnalizowanie ministrowi kierującemu działem administracji rządowej istotnych ryzyk powinno odnosić się do działalności ministerstwa i jednostek w dziale. Realizacja tego zadania wymaga od komitetu audytu w szczególności:

- ▶ przeprowadzenia przeglądu zidentyfikowanych ryzyk związanych z realizacją celów i zadań ministerstwa oraz jednostek w dziale, w tym celów określonych w planie działalności ministra,
- ▶ odniesienia się do efektywności i skuteczności zarządzania tymi ryzykami,
- ▶ a następnie oceny, czy i które ryzyka w sposób istotny zagrażają realizacji celów i zadań.

Natomiast sygnalizowanie istotnych słabości kontroli zarządczej oraz proponowanie jej usprawnień powinno być poprzedzone analizą informacji dotyczących systemu zarządzania w ministerstwie i jednostkach w danym dziale. Do istotnych informacji należy zaliczyć:

- ▶ informacje stanowiące wynik pracy audytu wewnętrznego,

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.)

- ▶ oświadczenia o stanie kontroli zarządczej sporządzane przez kierowników jednostek w działach,
- ▶ kwestionariusze samooceny stosowania standardów kontroli zarządczej,
- ▶ ustalenia kontroli prowadzonych w jednostkach w działach oraz informacje o działaniach podjętych w wyniku przeprowadzonych kontroli.

### **Zapewnienie jakości audytu wewnętrznego**

Audyt wewnętrzny jest istotnym narzędziem oceny kontroli zarządczej i zapewnienia jej prawidłowego funkcjonowania. Komitet audytu, aby móc wypełniać swą funkcję doradczą na rzecz ministra, korzysta przede wszystkim z efektów audytu wewnętrznego w ministerstwie oraz w jednostkach w dziale/działach.

Komitet formułując opinie, w dużej mierze w oparciu o wyniki pracy audytu wewnętrznego, przyczynia się do tego, że potencjał audytu zostanie odpowiednio wykorzystany. Dlatego też komitet audytu powinien dołożyć wszelkich starań, aby zweryfikować jakość audytu wewnętrznego i wesprzeć jego skuteczność i efektywność. Podstawowe sposoby tej weryfikacji oraz wykorzystania efektów pracy audytu wewnętrznego określa ustawa o finansach publicznych. Jednak nie jest to katalog zamknięty, a jedynie minimum. Dodatkowe działania komitetu audytu wspierające funkcję audytu powinny stanowić odpowiedź na konkretne warunki i potrzeby zidentyfikowane w jednostkach objętych działaniem komitetu.

Należy podkreślić, że zależność pomiędzy działaniami komitetu audytu a audytem wewnętrznym jest dwukierunkowa, ponieważ tylko skuteczny i efektywny audyt wewnętrzny może skutecznie wspierać komitet audytu.

## 1. Informacje na temat realizacji zadań przez komitety audytu w 2014 r.

### 1.1 Sygnalizowanie istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej

Z analizy przekazanych sprawozdań wynika, że w przypadku 7 komitetów audytu nie zidentyfikowano istotnych ryzyk oraz słabości kontroli zarządczej, które wymagałyby natychmiastowej interwencji lub uzasadniały potrzebę sygnalizowania odpowiedniemu ministrowi wystąpienia nowych ryzyk. W przypadku 4 komitetów nie określono jednoznacznie ryzyk czy słabości kontroli zarządczej. Pozostałe 6 komitetów audytu wymieniło w sprawozdaniach ryzyka i słabości kontroli zarządczej, które dotyczyły:

- ▶ braku należytego weryfikowania wartości mierników określonych w sprawozdaniu z wykonania planu działalności za 2013 r.,
- ▶ nie w pełni skutecznego nadzoru kierownika jednostki w dziale nad realizacją określonego zadania,
- ▶ problemów w działalności niektórych jednostek w dziale,
- ▶ zarządzania bezpieczeństwem teleinformatycznym,
- ▶ przepływu informacji o ryzykach w dziale,
- ▶ niepełnego wykorzystania środków finansowych w związku z zakończeniem składania wniosków o płatność dla wybranych programów operacyjnych,
- ▶ niezgodności przepisów i procedur krajowych z wymogami wynikającymi z regulacji unijnych w odniesieniu do niektórych nowych programów operacyjnych,
- ▶ rozpoczęcia naboru wniosków w ramach niektórych programów operacyjnych w nowej perspektywie finansowej UE przed przyjęciem odpowiednich przepisów i procedur krajowych,
- ▶ niewystarczającej jakości współpracy z jednostkami zewnętrznymi w zakresie zbierania danych, co przekłada się na brak wymaganych informacji i w konsekwencji ma wpływ na rzetelność sporządzanych dokumentów,
- ▶ braku wskazania w rejestrze ryzyk zagrożenia korupcyjnego związanego z realizacją i odbiorem przedmiotu zamówienia publicznego,
- ▶ niezadowalającego tempa eliminowania wskazywanych przez komitet audytu istotnych słabości kontroli zarządczej,
- ▶ niespójności informacji przekazywanych na potrzeby oświadczenia o stanie kontroli zarządczej przez komórki organizacyjne jednostki z informacją dostarczaną przez komórkę audytu wewnętrznego.

Komitety audytu, które wskazały słabości kontroli zarządczej, sformułowały również rekomendacje mające na celu ich usunięcie.

**Dobre praktyki w zakresie sygnalizowania ryzyk oraz słabości kontroli zarządczej:**

Do dobrych praktyk zidentyfikowanych na podstawie analizy sprawozdań można zaliczyć zapraszanie na posiedzenia komitetu audytu właścicieli procesów, w których zidentyfikowano istotne ryzyka i słabości kontroli zarządczej, oraz przedstawicieli komórek organizacyjnych uczestniczących w realizacji zadań w tych obszarach. Przedmiotem takich spotkań było m.in. wyjaśnienie stosowanych zasad i procedur. Następnie komitet formułował swoje stanowisko i sugestie w zakresie poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej w tych obszarach.

## **1.2 Działalność związana z audytem wewnętrznym**

### **1.2.1 Wyznaczanie priorytetów do rocznych i strategicznych planów audytu wewnętrznego**

Zgłoszenie priorytetów do rocznych planów audytu na 2015 rok zadeklarowało 15 z 17 komitetów audytu, przy czym 6 komitetów wskazało podstawę wyznaczenia priorytetów do planów. Komitety te określiły priorytety w oparciu o analizę:

- ▶ sprawozdań z wykonania planów audytu,
- ▶ oceny stanu kontroli zarządczej w 2013 r.,
- ▶ zmian organizacyjnych w ministerstwie oraz jednostkach podległych i nadzorowanych,
- ▶ charakterystyki obszarów działalności (priorytety wskazane wyłącznie dla audytu wewnętrznego prowadzonego w ministerstwie),
- ▶ zidentyfikowanych słabości w systemie kontroli zarządczej,
- ▶ celów i zadań wynikających z planu działalności danego ministra oraz jednostek w dziale,
- ▶ oświadczeń o stanie kontroli zarządczej,
- ▶ wyników oceny ryzyka,
- ▶ ustaleń i wniosków z działalności audytu wewnętrznego,
- ▶ wyników monitorowania wdrażania realizacji zaleceń audytowych.

Ze względu na poziom szczegółowości priorytety do planów audytu wykazane w sprawozdaniach komitetów audytu można pogrupować w następujący sposób:

- ▶ mające charakter ogólny, np.:
  - „Cele i zadania wynikające z planów działalności jednostek”,
  - „Ocena zapewnienia ciągłości działania jednostek”,
  - „Ocena adekwatności zasobów przydzielonych do celów/procesów/zadań”,
  - „Działalność podstawowa jednostki”,
- ▶ wskazujące obszary priorytetowe, bez precyzowania szczegółowego zakresu podmiotowego oraz tematu zadań, np.:

- „Nadzór nad jednostkami podległymi i nadzorowanymi”,
- „Prowadzenie postępowań kontrolnych”,
- „Kontrola podmiotów”,
- „Dochodzenie należności budżetowych”,
- „Funkcjonowanie mechanizmów antykorupcyjnych w procesie realizacji zamówień publicznych”,
- „Organizacja i efektywność obsługi prawnej urzędu”,
- ▶ wskazujące obszary priorytetowe wraz z określeniem zakresu podmiotowego, np.:
  - „Działalność gospodarcza wybranej jednostki”,
  - „Działalność wybranej jednostki w obszarze zarządzania nieruchomościami”,
  - „System zarządzania bezpieczeństwem informacji”,
- ▶ wskazujące zadania audytu przeprowadzane w jednostkach w dziale i koordynowane na poziomie ministerstwa, np.:
  - Komitet Audytu Ministerstwa Obrony Narodowej uznał jako priorytet w 2015 r. przeprowadzenie przez audytorów wewnętrznych w dziale obrona narodowa zadania koordynowanego dotyczącego dochodzenia należności budżetowych. Komitet wyznaczył Biuro Audytu Wewnętrznego Ministerstwa Obrony Narodowej do koordynowania tego zadania, opracowania założeń organizacyjnych i merytorycznych oraz przedstawienia Ministrowi Obrony Narodowej syntetycznych wyników podsumowujących zadanie w skali całego działu,
  - Przewodniczący Komitetu Audytu Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego skierował do rektorów uczelni nadzorowanych przez Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego pismo z prośbą o umieszczenie w rocznym planie audytu zadania audytowego dotyczącego uczelnianych systemów obsługi studentów. Wskazanie priorytetu poprzedziła analiza spójności i prawidłowości danych transferowanych z uczelnianych systemów do Zintegrowanego Systemu Informacji o Nauce i Szkolnictwie Wyższym POL-on.

Z przekazanych informacji wynika, że jedynie w dwóch przypadkach komitety audytu dokonały analizy realizacji priorytetów wyznaczonych w roku poprzednim. W sprawozdaniach tych komitetów stwierdzono, że priorytety wyznaczone na 2014 r. znalazły odzwierciedlenie w przeprowadzonych zadaniach zapewniających.

### **1.2.2 Przegląd istotnych wyników audytu wewnętrznego oraz monitorowanie ich wdrożenia**

14 spośród 17 komitetów audytu zadeklarowało w sprawozdaniach dokonanie (na bieżąco, cyklicznie lub okresowo) albo planowanie dokonania przeglądu istotnych wyników audytu wewnętrznego. W wielu przypadkach informacje przedstawiane komitetowi zawierały również wskazanie, czy komórka odpowiedzialna za wdrożenie zaleceń przyjęła je do realizacji.

8 komitetów zadeklarowało, że monitorowało stopień wdrożenia zaleceń audytu wewnętrznego.



Tylko jeden komitet stwierdził w sprawozdaniu jednoznacznie, że nie zidentyfikowano przypadków niewdrożenia zaleceń audytowych.

### **1.2.3 Przegląd sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego oraz z oceny kontroli zarządczej**

Ze sprawozdań wynika, że wszystkie komitety audytu dokonały przeglądu sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego oraz z oceny kontroli zarządczej przeprowadzonej przez audyt wewnętrzny, traktując je jako istotne źródło informacji o stanie kontroli zarządczej w dziale/działach. Odbywało się to przede wszystkim przez zapoznanie się komitetu:

- ▶ ze sprawozdaniami z wykonania planu audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale oraz ministerstwie;
- ▶ z odrębnymi dokumentami przygotowanymi przez komórki audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale, dostarczającymi informacje o istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej, wynikające z przeprowadzonych przez audyt wewnętrzny zadań audytowych;
- ▶ ze zbiorczymi informacjami przygotowywanymi przez komórki audytu wewnętrznego w ministerstwie, w oparciu o informacje przekazane przez audytorów wewnętrznych z jednostek w dziale.

W większości przypadków ww. sprawozdania zostały sporządzone zgodnie z wzorem przyjętym i zaleconym przez komitet audytu do stosowania przez wszystkie komórki audytu wewnętrznego w dziale/działach. Zostały również opracowane i przyjęte do stosowania wzory dokumentów zawierających informacje o istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej, przygotowywanych przez audytorów wewnętrznych w jednostkach w dziale/działach.

### **1.2.4 Monitorowanie efektywności pracy audytu wewnętrznego**

15 spośród 17 komitetów audytu zadeklarowało, że w 2014 r. prowadziło działania w zakresie monitorowania efektywności pracy audytu wewnętrznego.

Z analizy informacji zawartych w sprawozdaniach wynika, że ocena efektywności odbywała się najczęściej poprzez:

- ▶ przegląd sprawozdań z wykonania planów audytu wewnętrznego w roku poprzednim,
- ▶ bieżący monitoring realizacji planów audytu wewnętrznego w roku objętym sprawozdaniem,
- ▶ przegląd wyników przeprowadzonych zadań audytowych,
- ▶ badanie liczby przeprowadzonych zadań.

Ponadto niektóre komitety audytu wskazały podjęcie w ww. zakresie takich czynności, jak:

- ▶ monitorowanie efektywności audytu wewnętrznego na podstawie informacji uzyskiwanych od kierowników nadzorowanych jednostek,
- ▶ analiza wskaźnikowa efektywności audytu wewnętrznego,

- ▶ porównanie określonych wskaźników odnoszących się do jednostek w dziale z wynikami benchmarkingu audytu wewnętrznego,
- ▶ badanie długości cyklu audytu,
- ▶ bezpośrednie spotkania z kierownikami komórek audytu wewnętrznego w celu omówienia bieżących prac audytu wewnętrznego,
- ▶ analiza samooceny komórek audytu wewnętrznego,
- ▶ przegląd wyników zewnętrznej oceny komórek audytu wewnętrznego,
- ▶ ocena stanu kadrowego komórek audytu wewnętrznego w ministerstwach oraz jednostkach podległych,
- ▶ aktualizacja listy jednostek w dziale zobowiązanych do prowadzenia audytu wewnętrznego.

Nie wszystkie komitety sformułowały wnioski lub rekomendacje wynikające z przeprowadzonych analiz efektywności pracy audytu wewnętrznego.

W niektórych sprawozdaniach znalazły się również stwierdzenia o niedokonaniu przez komitet audytu przeglądu wyników wewnętrznych i zewnętrznych ocen audytu wewnętrznego lub przegląd ten nie obejmował wszystkich komórek audytu wewnętrznego, co może sugerować niewystarczającą aktywność komitetu w badanym zakresie.

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

Do 10 komitetów audytu wpłynęło w sumie 12 wniosków o rozwiązanie stosunku pracy oraz/lub zmianę warunków płacy i pracy kierowników komórek audytu wewnętrznego w ministerstwie lub jednostkach w dziale. Komitety pozytywnie zaopiniowały 11 z nich. W jednym przypadku komitet poprosił o dodatkowe informacje.

Ponadto, jeden z komitetów negatywnie rozpatrzył propozycję zatrudnienia w jednostce podległej audytora wewnętrznego realizującego funkcję audytu wewnętrznego w jednostce nadzorującej. Komitet uzasadnił tę decyzję ryzykiem konfliktu interesów oraz wynikającym z niego potencjalnym ograniczeniem czynności audytowych w jednostce podległej, które może wystąpić ze względu na wielkość komórki audytu w jednostce nadzorującej (komórka jednoosobowa).

#### **Dobre praktyki w zakresie audytu wewnętrznego:**

Zasługujące na uwagę inicjatywy komitetów audytu w powyższym zakresie to:

- ▶ rekomendowanie realizowania w większym stopniu zadań w obszarach działalności podstawowej jednostki,
- ▶ formułowanie wniosków mających na celu poprawę jakości komunikowania wyników audytu wewnętrznego (zagadnienie jakości sprawozdań z zadań audytowych stanowiło jeden z tematów spotkania komitetu audytu z audytorami z jednostek w dziale),
- ▶ zapoznanie się z wynikami ocen zewnętrznych funkcji audytu wewnętrznego

jednostek w dziale przeprowadzonych na podstawie standardu 1312 – *Oceny zewnętrzne* oraz innych ocen działania audytu wewnętrznego dokonywanych przez uprawnione instytucje i osoby,

- ▶ zaopiniowanie koncepcji oceny zewnętrznej audytu wewnętrznego (m.in. powołanie grupy roboczej audytorów wewnętrznych w celu opracowania metodyki oceny, opracowania wzorów dokumentów oraz harmonogramu oceny zewnętrznej) w formie samooceny z niezależną walidacją,
- ▶ zaopiniowanie dokumentu określającego wytyczne w zakresie programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego,
- ▶ przegląd wyników samooceny audytu wewnętrznego przeprowadzonej w jednostkach w działach,
- ▶ zalecenie podjęcia działań korygujących lub wprowadzenie dalszych usprawnień procesów:
  - sporządzania planu doskonalenia zawodowego audytorów wewnętrznych;
  - realizacji planów audytu wewnętrznego;
  - ustalania kryteriów oceny efektywności pracy audytu wewnętrznego,
- ▶ ocena adekwatności obsady kadrowej w komórce audytu wewnętrznego w ministerstwie w stosunku do potrzeb,
- ▶ przeprowadzenie przez komitet audytu oceny efektywności pracy komórek audytu wewnętrznego w dziale poprzez dokonanie analizy danych zawartych w planach i sprawozdaniach z wykonania planów audytu za 2013 r. Analiza w szczególności brała pod uwagę liczbę zadań realizowanych przez poszczególne komórki audytu w jednostkach w dziale, rodzaje przeprowadzanych audytów, cykl audytu oraz obszary, w których realizowane są zadania. Dane z przeprowadzonej analizy zostały porównane z danymi z raportu benchmarkingowego opracowanego przez Ministerstwo Finansów. Wyniki analizy zostały zaprezentowane i omówione na spotkaniu audytorów wewnętrznych resortu,
- ▶ rozpoczęcie, na podstawie analizy zasobów osobowych komórek audytu w dziale, dyskusji na temat efektywności realizacji funkcji audytu w jednostkach, w których audytor wewnętrzny jest zatrudniony w niepełnym wymiarze czasu pracy.

### **1.3 Inne działania komitetów audytu**

#### **1.3.1 Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej**

Wszystkie komitety audytu zadeklarowały, że zapoznały się z oświadczeniem ministra o stanie kontroli zarządczej lub brały aktywny udział w jego przygotowaniu. Z analizy wynika, że w zakresie składania przez ministra oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, można wyróżnić trzy sposoby podejścia komitetów audytu do tej kwestii:

- 1) zapoznanie się komitetu audytu z oświadczeniem;
- 2) przekazanie ministrowi opinii komitetu audytu na temat stanu funkcjonowania kontroli zarządczej w dziale/działach;

- 3) wskazanie (rekomendowanie) przez komitet audytu stopnia funkcjonowania kontroli zarządczej oraz jej konkretnych słabości.

W sprawozdaniach znalazły się również informacje o tym, że komitety audytu zapoznały się z informacją o stanie wdrożenia w 2014 r. programu naprawczego, opracowanego w związku z wypełnieniem Części B oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za rok 2013.

### **1.3.2 Plan działania ministra i sprawozdanie z wykonania planu**

Podobnie jak w przypadku oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, wszystkie komitety audytu deklarowały, że zapoznały się lub brały aktywny udział w przygotowaniu planu działalności ministra oraz sprawozdania z wykonania tego planu. W niektórych przypadkach projekty tych dokumentów zostały szczegółowo omówione na posiedzeniu komitetu audytu przez przedstawicieli komórki organizacyjnej odpowiedzialnej za ich sporządzenie. Aktywny udział komitetów w przygotowaniu tych dokumentów polegał na wniesieniu uwag i propozycji dotyczących, np. formułowania celów i zadań, czy określenia mierników.

Niektóre komitety audytu włączyły się również w proces monitorowania realizacji planu działalności ministra.

### **1.3.3 Działania na rzecz poprawy funkcjonowania komitetów**

W 10 sprawozdaniach przedstawiono informacje o pracy komitetu audytu. Tylko w jednym sprawozdaniu znalazła się informacja o przeprowadzonej samoocenie komitetu. Dokonana samoocena wskazała, że *„Komitet Audytu działa zgodnie z przepisami prawa oraz skutecznie realizuje zadania określone w ustawie o finansach publicznych, uszczegółowione w Regulaminie Komitetu Audytu. Wiedza i doświadczenie Członków Komitetu Audytu pozwalają na profesjonalne wykonywanie zadań”*.

Wśród działań mających na celu poprawę funkcjonowania komitetów audytu w sprawozdaniach wskazano również: udział w organizowanym przez Ministerstwo Finansów spotkaniu przedstawicieli komitetów audytu, zmianę regulaminu funkcjonowania komitetu audytu, zapoznawanie się z materiałami i informacjami zamieszczanymi na stronie Ministerstwa Finansów dotyczącymi audytu wewnętrznego oraz kontroli zarządczej, pogłębienie wiedzy nt. działalności ministerstwa i działu poprzez regularne spotkania z przedstawicielami komórek organizacyjnych, np. odpowiedzialnych za koordynowanie procesów lub angażujących kilka komórek organizacyjnych, a także komórek audytu wewnętrznego w dziale i kierowników jednostek w dziale.

## 2. Wnioski komitetów audytu

### 2.1 Komitety audytu a funkcjonowanie kontroli zarządczej

Wnioski komitetów audytu w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej można podzielić na dwie grupy. Do pierwszej należy odniesienie się komitetów audytu do konkretnych obszarów działalności, natomiast do drugiej grupy – wnioski odnoszące się do różnych aspektów funkcjonowania kontroli zarządczej w dziale/działach.

Wnioski komitetów audytu odnoszące się do konkretnych obszarów działalności dotyczyły np.:

- ▶ procesu legislacyjnego w ministerstwie,
- ▶ sposobu prowadzenia dyskusji dotyczącej określonej polityki publicznej, za którą odpowiada minister.

Poniżej zostały zaprezentowane wybrane wnioski i rekomendacje sformułowane przez komitety audytu w zakresie funkcjonowania różnych aspektów kontroli zarządczej, przyporządkowane do następujących obszarów:

- ▶ planowanie:
  - doskonalenie w zakresie formułowania celów, zadań oraz określania mierników w procesie planowania rocznego,
  - uświadomienie pracownikom roli rocznego planowania działalności w procesie zarządzania oraz komunikacji ze społeczeństwem,
- ▶ zarządzanie ryzykiem:
  - wskazanie, na podstawie oceny kontroli zarządczej, ograniczenia wynikającego ze słabości systemu zarządzania ryzykiem, a szczególnie – braku stałego monitoringu tego systemu, a także zalecenie dopracowania i kompleksowego wprowadzenia tego systemu do końca 2015 roku,
  - odstąpienie od opracowania i wdrożenia jednolitych procedur zarządzania ryzykiem w dziale ze względu na dużą liczbę zróżnicowanych jednostek w dziale,
- ▶ ocena kontroli zarządczej:
  - opracowanie procedur gromadzenia informacji do opracowania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej,
  - kontynuowanie przyjętej przez komitet audytu praktyki w zakresie analizowania sprawozdań z wykonania planów audytu oraz ocen stanu kontroli zarządczej przekazywanych przez audytorów wewnętrznych, a także przeglądu i analizy wybranych sprawozdań z przeprowadzonych zadań audytowych, które pozwolą pogłębić wnioski dotyczące sygnalizowania istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej,
- ▶ środowisko kontroli:
  - kontynuacja prac związanych z wdrożeniem w ministerstwie oraz w dziale narzędzi zarządczych, a następnie ich ciągłe doskonalenie,

- prowadzenie szkoleń dla pracowników ministerstwa w zakresie kontroli zarządczej oraz przeprowadzenie przeglądu i aktualizacji procedur wewnętrznych w ministerstwie,

▶ komunikacja i informacja:

- ustalenie rozwiązań umożliwiających dostarczenie bieżącej informacji kierownictwu resortu (stworzenie elektronicznej aplikacji – monitoring przeprowadzonych kontroli i audytów w resorcie).

Zasygnalizowana została też potrzeba wzmocnienia koordynacji kontroli zarządczej na poziomie ministerstwa i jednostek w działach, w celu zapewnienia zgodności działań z przyjętymi procedurami i przepisami prawa.

## 2.2 Komitety audytu a funkcjonowanie audytu wewnętrznego

Poniżej zostały zaprezentowane wybrane wnioski i rekomendacje sformułowane przez komitety audytu, mające na celu poprawę funkcjonowania audytu wewnętrznego:

▶ Planowanie i zasoby kadrowe audytu wewnętrznego:

- uzupełnienie Informacji o istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej wynikających z przeprowadzonych przez audyt wewnętrzny zadań audytowych, w części dotyczącej zatrudnienia w komórkach audytu wewnętrznego, o liczbę wszystkich zatrudnionych w ministerstwie i jednostkach w działach, w celu dokonania analizy zatrudnienia w tej komórce w stosunku do ogólnej liczby zatrudnionych,
- wskazanie na konieczność systematycznej aktualizacji i ujednoczenia obszarów ryzyka zidentyfikowanych przez komórki audytu wewnętrznego w poszczególnych pionach resortu z jednoczesnym zwróceniem uwagi na konieczność zapewnienia efektywności działania audytu wewnętrznego. Komitet audytu ocenił, że zbyt duże uszczegółowienie obszarów ryzyka może prowadzić do nieefektywnego wykorzystania zasobów audytu wewnętrznego, a wykorzystanie w procesie planowania dużej liczby obszarów ryzyka może zaburzyć proces planowania i prowadzić do skupienia uwagi audytorów na nadmiernie rozdrobnionych obszarach. Jednocześnie komitet audytu zadeklarował pełne wsparcie dla inicjatyw podejmowanych przez audytorów w zakresie aktualizacji zidentyfikowanych obszarów ryzyka, np. poprzez opiniowanie projektowanych rozwiązań dotyczących aktualizacji obszarów ryzyka,
- zwrócenie uwagi, w procesie planowania i wykorzystania zasobów audytu, na planowanie długoterminowe, którego odzwierciedleniem jest cykl audytu, w ramach którego, przy niezmiennych zasobach osobowych komórki audytu wewnętrznego, zostałyby przeprowadzone zadania zapewniające we wszystkich obszarach ryzyka,

▶ Oceny zewnętrzne audytu wewnętrznego:

- rekomendowanie, w związku z inicjatywą jednostek w dziale, uczestniczenia w przeglądach partnerskich oraz informowania komitetu audytu o wynikach przeglądów,

- rekomendowanie zorganizowania spotkania z audytorami wewnętrznymi jednostek w działach, m.in. na temat przeprowadzania ocen zewnętrznych,
- wskazanie na brak realizacji przez niektóre jednostki w dziale zaleceń wydanych w ramach ocen zewnętrznych,
- wsparcie komórki audytu w ministerstwie w przeprowadzeniu oceny zewnętrznej,
- objęcie przez komitet audytu roli koordynującej funkcję audytu poprzez ustalenie jednolitych zasad w zakresie programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego oraz systemu ocen zewnętrznych w dziale,
- ▶ **Komunikacja i wymiana informacji:**
  - pozytywna ocena i kontynuacja dorocznych konferencji organizowanych przez komórkę audytu wewnętrznego w ministerstwie, które służą dzieleniu się wiedzą i integracji środowiska audytorów wewnętrznych w dziale,
  - propozycja zorganizowania szkolenia dla kierowników jednostek organizacyjnych w dziale w zakresie roli audytu wewnętrznego w zarządzaniu jednostką,
  - podjęcie uchwały w sprawie zapraszania na posiedzenia komitetu audytu kierujących komórkami audytu wewnętrznego/audytorów wewnętrznych zatrudnionych w jednostkach podległych lub nadzorowanych, w celu lepszego przepływu informacji niezbędnego do wypełniania ustawowych zadań komitetu. Na posiedzeniach komitetu będą omawiane istotne wyniki audytu wewnętrznego oraz stan wdrożenia rekomendacji wydanych w ramach czynności audytowych. Komitet audytu będzie zapoznawał się ze sposobem funkcjonowania komórek audytu wewnętrznego w jednostkach w działach oraz efektywnością ich pracy,
- ▶ **Wyznaczanie priorytetów i koordynacja wspólnych zadań:**
  - realizacja zadań określonych jako priorytetowe na podstawie wskazówek do przeprowadzenia audytu wypracowanych wspólnie z audytorami wewnętrznymi,
  - rekomendowanie przeprowadzenia w 2015 r. koordynowanego zadania audytowego w jednostkach w dziale,
- ▶ **Wskazanie na konieczność zwiększenia zaangażowania się kierownictwa jednej z jednostek nadzorowanych w bieżący nadzór nad realizowaniem zadań w zakresie audytu wewnętrznego oraz zatrudnienie audytora wewnętrznego w tej jednostce na podstawie umowy o pracę.**

### **2.3 Wnioski o charakterze systemowym oraz inne spostrzeżenia komitetów audytu**

Poniżej przedstawiamy najistotniejsze wnioski i uwagi, które zdaniem komitetów audytu mają lub mogą mieć wpływ na funkcjonowanie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych:

- ▶ **Wskazanie możliwości udoskonalenia systemu kontroli zarządczej w dziale poprzez:**
  - nałożenie na kierowników jednostek w dziale obowiązku tworzenia planów działalności,

- opracowanie procedury zbierania informacji z poszczególnych źródeł zapewnienia umożliwiającej przygotowanie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej,
- organizowanie w ministerstwie szkoleń i warsztatów w zakresie zarządzania, w tym właściwego rozumienia roli i umiejscowienia planu działalności ministra w procesie planowania rocznego.
- ▶ Wskazanie przez komitet audytu działań przyczyniających się do usprawnienia zarówno działalności komitetu, jak również komórek audytu w jednostkach w dziale, takich jak:
  - opiniowanie wewnętrznych regulacji w zakresie organizacji systemu audytu wewnętrznego w poszczególnych pionach resortu, w szczególności dotyczących organizacji, struktury oraz zadań audytu wewnętrznego,
  - analizowanie wyników ocen zewnętrznych przeprowadzanych w poszczególnych jednostkach w dziale w celu oceny efektywności, jakości działań oraz dokonywania porównań komórek audytu wewnętrznego,
  - wspieranie inicjatyw w zakresie organizowania szkoleń dla komórek audytu wewnętrznego w ministerstwie i jednostkach w dziale, zarówno w aspekcie obszarów działalności merytorycznej, jak i metodologicznej.
- ▶ Wnioski dotyczące działań wykraczających poza dział:
  - rozważenie podjęcia inicjatywy zorganizowania spotkania kierowników komórek kontroli i audytu wewnętrznego urzędów centralnych w formule szkolenia oraz interaktywnej wymiany doświadczeń w zakresie monitorowania wykonywania zaleceń kontroli i audytu.

**Dobra praktyka wskazana bezpośrednio w sprawozdaniu:**

Opracowywanie wskazówek do realizacji zadań w ramach określonych przez komitet audytu priorytetów, we współdziałaniu z audytorami wewnętrznymi z jednostek w dziale.

## **2.4 Wnioski na temat pracy komitetów audytu**

W 6 przypadkach komitety audytu wyraziły pozytywną opinię/ocenę dotyczącą współpracy z kierownikami jednostek w dziale, kierownikami komórek organizacyjnych w ministerstwie, kierownikami komórek audytu wewnętrznego oraz komórką audytu wewnętrznego w ministerstwie. Ponadto zadeklarowały, że istniejące źródła informacji można uznać za wystarczające do realizacji określonych ustawowo zadań komitetu audytu.

Pozostałe wnioski w zakresie pracy komitetów audytu dotyczyły:

- ▶ kontynuacji praktyki organizowania co najmniej raz w roku wspólnych spotkań z audytorami wewnętrznymi oraz przedstawicielami komórek nadzoru ministerstwa dla poszczególnych pionów. Komitet audytu stwierdził, że spotkania te stanowią ważną płaszczyznę wymiany informacji w zakresie potrzeb i oczekiwań audytorów wewnętrznych, przedstawicieli komórek nadzoru oraz komitetu audytu,



- ▶ podtrzymania rekomendacji z roku ubiegłego w zakresie zintensyfikowania przepływu informacji o kluczowych ryzykach występujących w jednostkach w dziale,
- ▶ uznania za celowe przeprowadzenia w 2015 r. samooceny swojej pracy oraz (w oparciu m.in. o jej wyniki), przedstawienia przez komitet audytu wniosków dotyczących dalszej działalności.

### 3. Komitety audytu – środowisko i organizacja

#### 3.1 Środowisko komitetów audytu

W Tabeli nr 1 zostały przedstawione podstawowe dane ilościowe charakteryzujące działy administracji rządowej, dla których zostały utworzone komitety audytu. Tabela uwzględnia liczbę jednostek w działach, w których jest prowadzony audyt wewnętrzny.

Tabela nr 1. Środowisko komitetów audytu

Komitet Audytu	Liczba członków KA	Liczba jednostek w dziale, objętych audytem wewnętrznym. <sup>2</sup>	Liczba etatów w komórce audytu wewnętrznego w ministerstwie <sup>3</sup>	Liczba jednostek w dziale objętych audytem przypadająca na 1 członka KA
Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji	6	4	2	0,67
Ministerstwo Edukacji Narodowej	6	3	2	0,50
Ministerstwo Finansów	5	49	6,75	9,80
Ministerstwo Gospodarki	3	6	6	2,00
Ministerstwo Infrastruktury i Rozwoju	5	14	5,5	2,80
Ministerstwo Kultury i Dziedzictwa Narodowego	4	16	2	4,00
Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego	7	66	1	9,43
Ministerstwo Obrony Narodowej	6	103	6	17,17
Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej	7	4	4	0,57
Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi	4	9	5	2,25
Ministerstwo Skarbu Państwa	3	1	3	0,33
Ministerstwo Sportu i Turystyki	4	2	1	0,50
Ministerstwo Spraw Wewnętrznych	5	18	5	3,60
Ministerstwo Spraw Zagranicznych	5	1	3	0,20
Ministerstwo Sprawiedliwości	6	128	3	21,33
Ministerstwo Środowiska	4	11	2,75	2,75
Ministerstwo Zdrowia	6	28	1	4,67

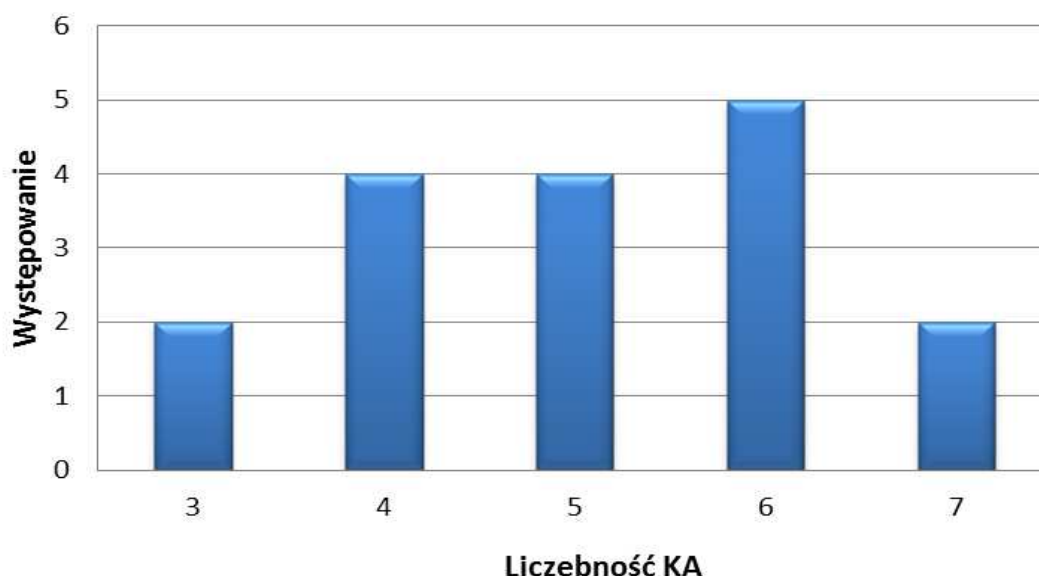
<sup>2</sup> Na podstawie informacji przekazanych do Ministerstwa Finansów przez komórki audytu wewnętrznego ministerstw, stan na dzień 31 grudnia 2014 r.

<sup>3</sup> Na podstawie przekazanych do Ministerstwa Finansów informacji kierowników jednostek o realizacji zadań z zakresu audytu wewnętrznego w 2014 r.

### 3.2 Skład komitetów audytu

Według stanu na koniec 2014 r. komitety audytu liczyły łącznie 86 członków. Liczba członków komitetów wynosiła od 3 do 7. W 76% komitetów audytu liczba członków wynosiła od 4 do 6. Najczęściej w skład komitetu audytu wchodziło 6 członków (5 komitetów audytu). Rozkład liczebności komitetów został zaprezentowany na Wykresie nr 1.

Wykres nr 1. Rozkład liczebności komitetów audytu



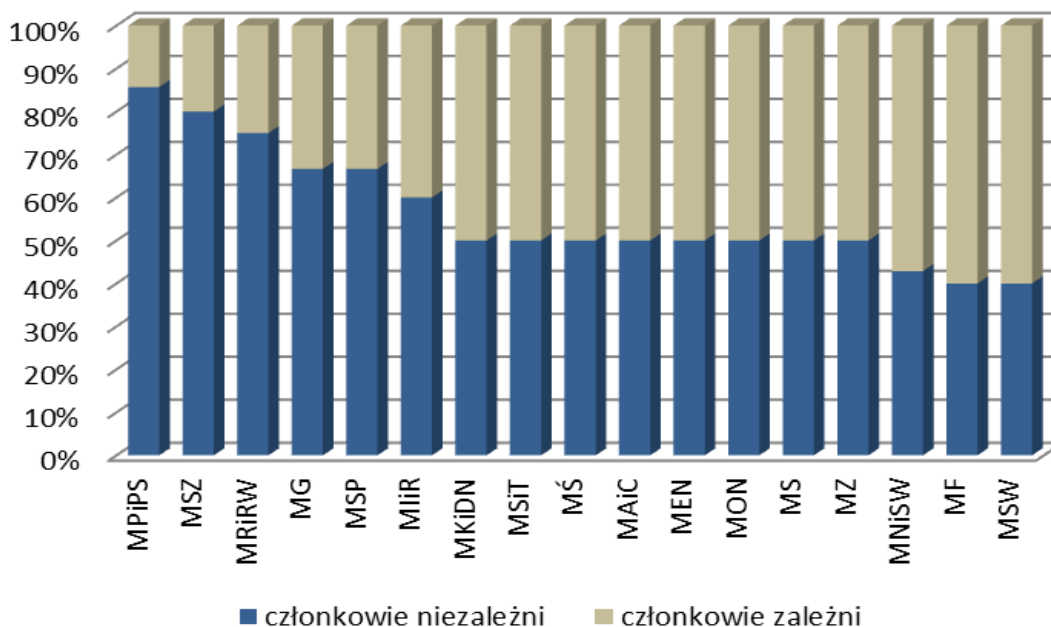
W świetle przepisów ustawy o finansach publicznych komitet audytu powinien składać się z co najmniej 3 członków, w tym co najmniej 2 niezależnych, czyli niebędących pracownikami ministerstwa lub jednostki w dziale. Tymczasem w przypadku 5 komitetów audytu osoba zatrudniona w jednostce w dziale została powołana do składu komitetu jako członek niezależny.

Liczba członków niezależnych wahała się od 2 do 6 osób. Najczęściej w skład komitetu audytu wchodziło 2 (7 komitetów) lub 3 członków niezależnych (8 komitetów). Członkowie niezależni stanowili 56% łącznej liczby członków wszystkich komitetów audytu. W 6 komitetach członkowie niezależni stanowili większość, natomiast w 3 przypadkach udział członków niezależnych nie przekroczył 50% łącznej liczby członków komitetu.

Zgodnie z przepisami na przewodniczącego komitetu audytu wyznaczany jest obligatoryjnie sekretarz lub podsekretarz stanu w ministerstwie.

Strukturę składu poszczególnych komitetów audytu pod względem liczby członków zależnych i niezależnych obrazuje Wykres nr 2.

Wykres nr 2. Członkowie komitetów audytu w podziale na zależnych i niezależnych



Z analizy składu osobowego komitetów audytu wynika, iż podobnie jak w latach 2012 i 2013, kilka osób zasiada jednocześnie w dwóch, a jedna nawet w czterech komitetach. Zdaniem Ministerstwa Finansów członkostwo jednej osoby w więcej niż jednym Komitecie audytu może co prawda sprzyjać przekazywaniu wiedzy o dobrych praktykach pomiędzy komitetami, ale może również stanowić czynnik ryzyka braku pełnego zaangażowania się tej osoby w działalność wszystkich komitetów, których jest członkiem.

### 3.3 Posiedzenia komitetów audytu

Komitety audytu realizowały swe zadania przede wszystkim na posiedzeniach. Z informacji zawartej w sprawozdaniach, wynika że w 2014 r. komitety spotykały się od 2 do 8 razy. Odnotowano, że najczęściej były to 4 posiedzenia w roku (7 komitetów). Łącznie w 2014 r. miały miejsce 73 posiedzenia komitetów audytu (w 2013 r. – 88 spotkań).

W większości przypadków kalendarz posiedzeń wynikał z realizacji zadań komitetu (związanych np. z przygotowaniem planów działalności ministra, planów audytu, oświadczenia o stanie kontroli zarządczej). Szczegółowe dane w tym zakresie przedstawia Tabela nr 2.

Analiza danych dotyczących obecności członków komitetów audytu na posiedzeniach wskazuje na wyraźną dysproporcję wskaźnika obecności obliczonego dla członków zależnych i niezależnych. Spośród poddanych analizie danych (12 komitetów) wynika, że w 4 przypadkach wszyscy członkowie zależni uczestniczyli we wszystkich posiedzeniach. W odniesieniu do członków niezależnych taka sytuacja wystąpiła 9 razy.

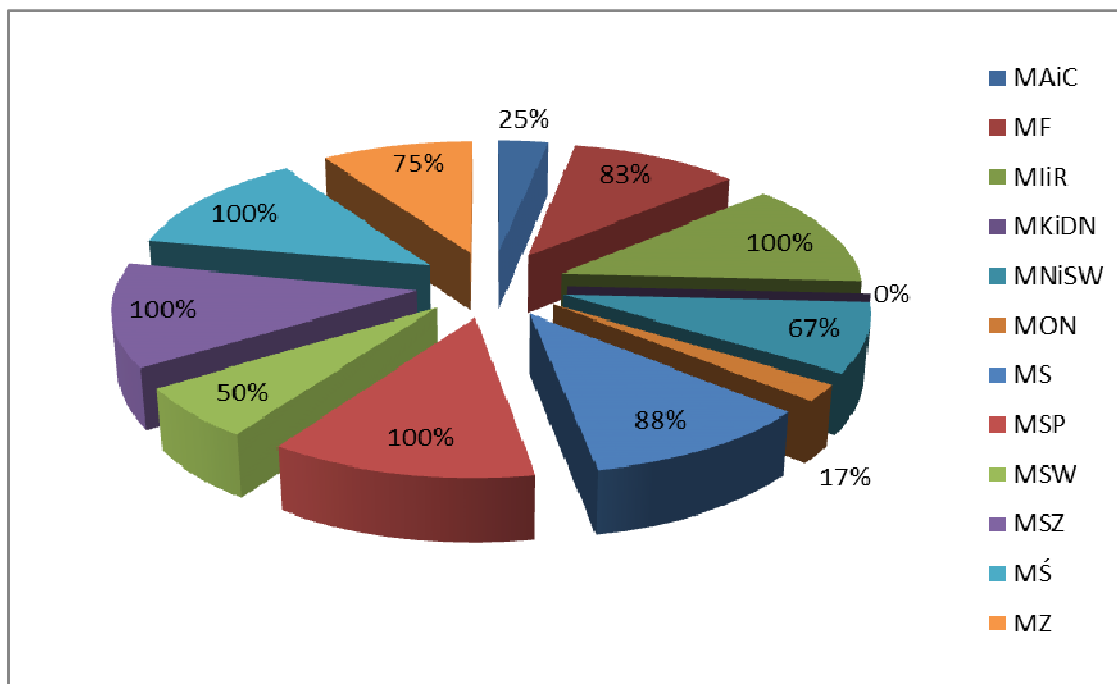
Tabela nr 2. Posiedzenia komitetów audytu

Komitet Audytu	Liczba posiedzeń w 2013 r.	Liczba posiedzeń w 2014 r.	Obecność na posiedzeniach członków zależnych <sup>4</sup>	Obecność na posiedzeniach członków niezależnych <sup>4</sup>
Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji	4	4	67%	92%
Ministerstwo Edukacji Narodowej	5	4		
Ministerstwo Finansów	7	6	83%	100%
Ministerstwo Gospodarki	6	2		
Ministerstwo Infrastruktury i Rozwoju	4	4	100%	100%
Ministerstwo Kultury i Dziedzictwa Narodowego	4	3	83%	100%
Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego	4	3	67%	100%
Ministerstwo Obrony Narodowej	6	6	67%	83%
Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej	4	4		
Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi	4	5		
Ministerstwo Skarbu Państwa	5	4	100%	100%
Ministerstwo Sportu i Turystyki	5	5		
Ministerstwo Spraw Wewnętrznych	5	2	67%	100%
Ministerstwo Spraw Zagranicznych	4	4	100%	100%
Ministerstwo Sprawiedliwości	6	8	71%	100%
Ministerstwo Środowiska	8	5	100%	90%
Ministerstwo Zdrowia	4	4	92%	100%

<sup>4</sup> Informacje zawarte w sprawozdaniach nie we wszystkich przypadkach pozwoliły na obliczenie wskaźnika obecności członków komitetu audytu na posiedzeniach.

Ponadto z analizy danych zawartych w sprawozdaniach wynika, że średni wskaźnik procentowy udziału przewodniczących komitetu audytu w posiedzeniach komitetu wynosił 67%. Jednocześnie zidentyfikowano zarówno 100% udział przewodniczących komitetów audytu w spotkaniach (4 komitety), jak również przypadek jednego komitetu, którego przewodniczący nie uczestniczył w żadnym spotkaniu.

Wykres nr 3. Udział w posiedzeniach przewodniczących komitetu audytu



### 3.4 Wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu

Na podstawie sprawozdań z działalności 17 komitetów audytu dokonano analizy kosztu wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu w 2014 r. Łączny koszt wynagrodzeń niezależnych członków audytu w 2014 r. wyniósł 494 913,36 zł (w 2011 r. 488 956 zł, w 2012 r. 495 151,78 zł, w 2013 r. 550 051,33 zł).

## 4. Podsumowanie

Zdaniem Ministerstwa Finansów w sprawozdaniach komitetów audytu z realizacji zadań w 2014 r. można znaleźć wiele interesujących informacji, jednakże sposób, w jaki zostały one przedstawione, uniemożliwia uzyskanie pełnego obrazu działań i efektów pracy komitetów. Brak precyzyjnego przedstawienia działań i osadzenia ich w kontekście przyczynowo - skutkowym może prowadzić do niejednoznacznej lub wręcz błędnej ich interpretacji, a w konsekwencji złego wnioskowania.

Z przekazanych informacji wynika, że większość komitetów audytu wypełnia swoje ustawowe zadania. Coraz bardziej widoczne jest natomiast zróżnicowanie poziomu zaawansowania i kreatywności w działaniu poszczególnych komitetów.

Część komitetów wypełnienia swoją rolę ograniczając się do rutynowych czynności w wypracowanym trybie, określonym ramami czasowymi: rocznego planowania audytu wewnętrznego, wydania oświadczenia ministra o stanie kontroli zarządczej oraz przygotowania planu działalności i sprawozdania z jego realizacji. W swoich działaniach komitety te koncentrują się na zapoznawaniu się z przedkładanymi projektami i dokumentami oraz ich opiniowaniu.

Jednak coraz więcej komitetów, poszerzając swoją wiedzę na temat zakresu działalności ministerstwa i jednostek w dziale/działach, poszukuje, obok wykonywania rutynowych czynności, nowych sposobów na wypełnienie swojej roli – wspierania ministra w zapewnieniu właściwego funkcjonowania kontroli zarządczej i skutecznego audytu wewnętrznego. Kolejnym pozytywnym zjawiskiem jest zwracanie przez komitety audytu coraz większej uwagi nie tylko na działania, ale również na monitorowanie ich efektów.

### Wsparcie w zakresie kontroli zarządczej

W sprawozdaniach za 2014 r. znalazło się więcej, niż w sprawozdaniach z lat ubiegłych, pozytywnych ocen działania ministerstw w zakresie realizacji wdrożonych rozwiązań dotyczących kontroli zarządczej, w szczególności w obszarze procesu zarządzania ryzykiem, dokonywania samooceny i składania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej.

Jednak, obok opinii o rosnącej świadomości i coraz lepszych rozwiązaniach w tym zakresie, komitety audytu sformułowały też wiele wniosków i rekomendacji wskazujących te elementy kontroli zarządczej, które nadal wymagają usprawnienia, w szczególności:

- ▶ planowanie działalności (m.in. formułowanie celów i zadań oraz określenie mierników),
- ▶ zarządzanie ryzykiem (stały monitoring systemu zarządzania ryzykiem),
- ▶ monitorowanie i ocena kontroli zarządczej w dziale,
- ▶ komunikacja (określenie adekwatnych źródeł informacji i kanałów komunikacji zapewniających bieżący dostęp do informacji zarządczej na temat całego resortu).

Ze sprawozdań wynika też, że w niektórych działach skoncentrowano się na usprawnianiu wdrożonych rozwiązań w zakresie kontroli zarządczej, natomiast w innych nadal poszukuje się odpowiednich metod działania. Jest to pozytywne zjawisko, które wskazuje na

integrowanie kontroli zarządczej z poszczególnymi obszarami działalności jednostki oraz dostosowywanie rozwiązań do potrzeb konkretnego działu/jednostek.

Komitety audytu, które pogłębiają znajomość działalności ministerstwa i jednostek w dziale (m.in. spotykając się z audytorami wewnętrznymi i kierownikami jednostek, a także zapraszając na posiedzenia komitetów właścicieli poszczególnych procesów), nie tylko sygnalizują ogólne słabości i ryzyka dotyczące funkcjonowania kontroli zarządczej, ale odnoszą się także do konkretnych obszarów oraz formułują rekomendacje w ich zakresie.

### **Wsparcie w zakresie skuteczności audytu wewnętrznego**

W wielu sprawozdaniach za 2014 r. znalazły się stwierdzenia, że komitet audytu pozytywnie ocenia działania audytu wewnętrznego. Odnosi się to zarówno do informacji, jakie uzyskuje komitet, tj., że "uzyskane informacje, szczególnie dotyczące wyników przeprowadzonych audytów, były w ocenie komitetu wystarczające do formułowania właściwych ocen oraz opinii", jak również do wniosków i zaleceń audytowych, np. „po zapoznaniu się z wynikami audytu komitet uznał, że złożone przez audytorów wnioski i zalecenia mają charakter systemowy i przyczyniają się do usprawnienia pracy jednostek w dziale”. Jednak również w zakresie audytu wewnętrznego zidentyfikowanych zostało szereg obszarów, które wymagają ciągłego usprawniania oraz barier, które mogą rozwój ten utrudniać.

Jednym z zagadnień wymagających, w opinii komitetów audytu, uwagi, jest zbyt długi cykl audytu. Komitety w tym zakresie rozpatrywały następujące kwestie: czy zasoby kadrowe audytu wewnętrznego są wystarczające oraz czy obszary audytu nie wymagają aktualizacji.

W sprawozdaniach wielu komitetów pojawiły się również kwestie zapewnienia jakości audytu wewnętrznego, które powinno nastąpić przede wszystkim przez realizację programu zapewnienia i poprawy jakości, w tym wypełnienie wymogu Standardu 1312 – *Oceny zewnętrzne*. Większość komitetów audytu podjęło działania weryfikujące oraz wspierające w tym zakresie. Niestety nadal są komórki audytu wewnętrznego w jednostkach w działach administracji rządowej, które podlegają wymogowi przeprowadzenia oceny zewnętrznej, ale jeszcze go nie wypełniły. W takich przypadkach rolę komitetu audytu powinno być podjęcie działań, które pomogą w jak najszybszym wypełnieniu tego Standardu.

Ważnym aspektem zapewnienia jakości i efektywności audytu wewnętrznego jest przegląd wyników audytu, co oznacza nie tylko zbadanie liczby zadań i zaleceń, ale również ocenę jakości tych zaleceń, analizę, ile z nich zostało przyjętych i wdrożonych, a także wyjaśnienie, czy ich wdrożenie przyczyniło się do usprawnienia ocenianych procesów/obszarów. Niestety tylko 8 komitetów rozszerzyło przeglądy wyników audytu o wdrożenie zaleceń audytowych.

Bardzo cenne są również inicjatywy podejmowane przez komitety w 2014 r. w zakresie monitorowania efektywności pracy audytu wewnętrznego. Na uwagę zasługują w szczególności: zastosowanie benchmarkingu (który wykorzystuje wielopłaszczyznowe kryteria oceny oraz daje możliwość porównania wyników z innymi komórkami), analiza dokumentów źródłowych (raportów audytowych), analiza zasobów kadrowych audytu wewnętrznego w stosunku do faktycznych potrzeb, w tym efektywność funkcji audytu wewnętrznego realizowanej w niepełnym wymiarze czasu pracy, czy też zasięgnięcie przez komitet audytu opinii kierowników jednostek.

Analiza funkcjonowania audytu wewnętrznego w oderwaniu od funkcjonowania kontroli zarządczej nie zapewni sformułowania odpowiednich wniosków, ponieważ kontrola



zarządcza i audyt wewnętrzny oddziałują na siebie nawzajem. Dopiero analiza środowiska, w jakim działa audyt wewnętrzny oraz efektów pracy audytu i jego wpływu na organizację, pozwoli na poprawną ocenę i efektywne wykorzystanie narzędzia, jakim jest audyt wewnętrzny. Przykładem takiego całościowego podejścia jest wyznaczanie przez komitety audytu (w oparciu o wnikliwą analizę istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej w kluczowych obszarach funkcjonowania organizacji) priorytetów do rocznych planów audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale/działach oraz skoordynowanie ich realizacji. Pierwsze informacje o podjęciu tego typu działań pojawiły się w sprawozdaniach komitetów audytu z 2014 r. Niestety w sprawozdaniach zabrakło informacji o sposobie wykorzystania wyników tych przedsięwzięć.

### **Skuteczność komitetów audytu**

Aby móc mówić o skuteczności w jakimkolwiek obszarze należy przyglądać się nie tylko działaniom, jakie są podejmowane, ale również skutkom/efektom tych działań. Komitety audytu, oceniając skuteczność rozwiązań w zakresie kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego, powinny również regularnie analizować skuteczność własnych działań. Badanie to nie powinno ograniczać się do oceny zgodności działań z przepisami prawa, ale również weryfikować, czy działania komitetu audytu przyniosły oczekiwany efekt oraz, czy i jakie są sposoby na osiągnięcie lepszych rezultatów. Z opisywanych działań można wywnioskować, że wiele komitetów podejmuje te rozważania, jednak tylko jeden komitet audytu zawarł w sprawozdaniu informację o dokonaniu w 2014 r. formalnej samooceny swojej działalności.

Analiza informacji o działalności komitetów audytu przedstawionych w sprawozdaniach za 2014 r. wskazuje na zróżnicowany poziom aktywności i skuteczności działań poszczególnych komitetów audytu. Jednak brak kompletnych danych na temat ich funkcjonowania uniemożliwia przeprowadzenie pełnej analizy, która pozwoliłaby na zidentyfikowanie konkretnych prawidłowości/wniosków, wskazujących jednoznacznie czynniki, które przyczyniają się do tego stanu rzeczy. Ministerstwo Finansów zachęca jednak, aby w ramach komitetów audytu zastanowić się nad postawionymi poniżej pytaniami. Pytanie te zostały uporządkowane w następujących grupach:

#### **Środowisko:**

- ▶ Czy istnieje relacja pomiędzy skutecznością komitetu audytu a otoczeniem, w którym działa (wielkość ministerstwa, liczba działów, liczba jednostek w dziale, partnerzy współpracujący)?
- ▶ Czy większa liczba jednostek w dziale, w zestawieniu z liczbą członków komitetu, przekłada się na skuteczność/efektywność komitetu w odniesieniu do działalności jednostek w dziale?

#### **Organizacja:**

- ▶ Czy skład komitetu audytu ma wpływ na jego skuteczność (całkowita liczba członków, liczba członków niezależnych, ich kompetencje i doświadczenie)?
- ▶ Czy istnieje związek między skutecznością komitetu a wskaźnikiem uczestnictwa jego członków w posiedzeniach?

- ▶ Jaki wpływ na skuteczność komitetu ma udział w posiedzeniu Przewodniczącej/Przewodniczącego komitetu audytu?

#### **Zakres działalności:**

- ▶ Co (kto) ma wpływ na to, czym zajmuje się komitet audytu?
- ▶ Czy większa liczebność komórki audytu wewnętrznego w ministerstwie ma znaczenie dla zakresu działalności komitetu audytu?
- ▶ Czy kompetencje i zaangażowanie członków komitetu audytu mają wpływ na zakres działalności komitetu?
- ▶ Z czego wynika stopień wnikliwości analiz prowadzonych przez komitet audytu?
- ▶ Czy rekomendacje komitetu audytu dotyczą tylko ministerstwa, czy tylko działu/działów, czy też w jednakowym stopniu odnoszą się zarówno do ministerstwa jak i jednostek w dziale?
- ▶ Co (kto) ma wpływ na zakres i przedmiot rekomendacji?

#### **Monitorowanie efektów:**

- ▶ Jakie formy monitorowania działalności własnej podejmują komitety audytu?
- ▶ Czy oprócz stopnia wdrożenia zaleceń badają również skuteczność/efekt podjętych działań?

Komitety audytu mierzą się z trudnym wyzwaniem, jakim jest wspieranie ministra kierującego działem (działami) administracji rządowej w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego. Tym bardziej istotne jest pełne zaangażowanie w działanie komitetu wszystkich jego członków, umiejętne wykorzystanie narzędzi, którymi już dysponuje oraz kreatywność w poszukiwaniu rozwiązań, które pomogą w skutecznym usprawnieniu funkcjonowania całego działu.

Dlatego ważna jest wymiana doświadczeń pomiędzy komitetami audytu. Przekazywanie w sprawozdaniach precyzyjnej informacji o organizacji komitetów audytu oraz ich funkcjonowaniu (działaniach i efektach tych działań) niewątpliwie przyczynia się do lepszej wymiany doświadczeń, co wpływa na podniesienie efektywności funkcjonowania komitetów audytu w administracji rządowej.