

**ROZPORZĄDZENIE
MINISTRA FINANSÓW¹⁾**

z dnia.....2009 r.

w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego

Na podstawie art. 285 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240) zarządza się, co następuje:

**Rozdział 1
Przepisy ogólne**

§ 1. Rozporządzenie określa szczegółowy sposób i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego oraz przekazywania informacji o pracy i wynikach audytu wewnętrznego, a w szczególności:

- 1) sposób sporządzania oraz elementy rocznego planu audytu wewnętrznego, zwanego dalej „planem audytu”;
- 2) sposób dokumentowania przebiegu oraz wyników audytu wewnętrznego;
- 3) sposób sporządzania oraz elementy wyników audytu wewnętrznego;
- 4) sposób sporządzania oraz elementy sprawozdania z wykonania planu audytu;
- 5) tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego, o którym mowa w art. 292 ust. 1 pkt 1 i art. 293 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, zwanej dalej „ustawą”;
- 6) tryb przeprowadzania oceny prowadzenia audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 292 ust. 1 pkt 2 i art. 294 ustawy.

§ 2. Ilekroć w rozporządzeniu jest mowa o:

- 1) komórce audytowanej - należy przez to rozumieć:
 - a) komórkę organizacyjną w jednostce, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny,
 - b) jednostkę, w której dokonywane są czynności, o których mowa w art. 287 ust.2 - 4 ustawy,
 - c) komórkę organizacyjną w urzędzie jednostki samorządu terytorialnego, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny,
 - d) jednostkę organizacyjną jednostki samorządu terytorialnego, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny,
 - e) komórkę organizacyjną w jednostce budżetowej obsługującej fundusz celowy, w którym prowadzony jest audyt wewnętrzny;
- 2) zadaniu zapewniającym - należy przez to rozumieć zespół działań podejmowanych w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny, o której mowa w art. 272 ustawy;
- 3) czynnościach doradczych - należy przez to rozumieć działania podejmowane przez audytora wewnętrznego, których charakter i zakres jest uzgodniony z kierownikiem jednostki, a których celem jest usprawnienie funkcjonowania jednostki; z zastrzeżeniem, że audytor wewnętrzny nie przejmuje na siebie zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką;
- 4) zadaniu audytowym - należy przez to rozumieć zadanie zapewniające i czynności doradcze.

¹⁾ Minister Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 listopada 2007 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. Nr 216, poz. 1592).

§ 3. 1. Audytor wewnętrzny albo osoba, spełniająca warunki określone w art. 286 ustawy wyznaczona do prowadzenia audytu wewnętrznego zgodnie z warunkami umowy, o której mowa w art. 279 ust. 2 ustawy, zwana dalej „audytorem usługodawcy”, przeprowadza audyt wewnętrzny w komórkach audytowanych na podstawie imiennego upoważnienia kierownika jednostki, po okazaniu legitymacji służbowej lub dowodu tożsamości.

2. Imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego zawiera w szczególności:

- 1) imię i nazwisko audytora wewnętrznego albo audytora usługodawcy;
- 2) nazwę jednostki, w której jest zatrudniony audytor wewnętrzny albo która podpisała umowę z usługodawcą, zwaną dalej „jednostką”;
- 3) nazwy komórek audytowanych;
- 4) informację, czy przeprowadzenie audytu wewnętrznego wynika z planu audytu;
- 5) termin ważności upoważnienia;
- 6) podpis kierownika jednostki, ze wskazaniem imienia i nazwiska.

§ 4. Przepisy rozporządzenia dotyczące:

- 1) audytora wewnętrznego - stosuje się do audytora usługodawcy;
- 2) kierownika komórki audytu wewnętrznego - stosuje się odpowiednio do audytora wewnętrznego zatrudnionego w jednoosobowej komórce audytu wewnętrznego;
- 3) kierownika jednostki - stosuje się odpowiednio do dysponenta funduszu celowego.

§ 5. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy przedstawia komitetowi audytu, na jego wniosek, informacje i dokumenty związane z prowadzeniem audytu wewnętrznego.

Rozdział 2

Sposób sporządzania oraz elementy planu audytu

§ 6. 1. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy w celu przygotowania planu audytu przeprowadza w sposób udokumentowany analizę ryzyka.

2. Analiza ryzyka obejmuje w szczególności identyfikację obszarów działalności jednostki oraz ocenę ryzyka we wszystkich zidentyfikowanych obszarach działalności jednostki, zwanych dalej „obszarami ryzyka”.

3. Przeprowadzając analizę ryzyka kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy uwzględnia zakres odpowiedzialności kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej oraz bierze pod uwagę w szczególności:

- 1) cele i zadania jednostki, w tym zadania wynikające z planu działalności, o którym mowa w art. 70 ust. 1 lub 4 ustawy;
- 2) system kontroli zarządczej w jednostce;
- 3) ryzyka wpływające na realizację celów i zadań jednostki;
- 4) czynniki ryzyka, w tym w szczególności:
 - a) zakres działalności prowadzonej przez jednostkę,
 - b) liczbę, rodzaj i wielkość dokonywanych operacji finansowych,
 - c) liczbę i kwalifikacje zawodowe pracowników,
 - d) zmiany organizacyjne i prawne;
- 5) wyniki innych audytów lub kontroli;
- 6) wytyczne, o których mowa w art. 283 ust. 4 ustawy.

4. W wyniku przeprowadzonej analizy ryzyka kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy sporządza listę wszystkich obszarów ryzyka, uwzględniając ich kolejność wynikającą z oceny ryzyka, z podaniem wyników analizy ryzyka.

§ 7. 1. W celu przygotowania planu audytu kierownik komórki audytu wewnętrznego przeprowadza analizę zasobów osobowych komórki audytu wewnętrznego na rok następny z uwzględnieniem, w szczególności, liczonych w osobodniach:

- 1) czasu przeznaczanego na szkolenie i rozwój zawodowy;
- 2) czasu przeznaczanego na czynności organizacyjne;
- 3) urlopów i innych planowanych nieobecności;
- 4) rezerwy czasowej.

2. W wyniku przeprowadzonej analizy zasobów osobowych kierownik komórki audytu wewnętrznego ustala w osobodniach czas przeznaczony na przeprowadzenie zadań audytowych i czynności sprawdzających w następnym roku.

3. Kierownik komórki audytu wewnętrznego dokonując analizy zasobów osobowych komórki audytu wewnętrznego bierze pod uwagę w szczególności:

- 1) liczbę pracowników komórki audytu wewnętrznego;
- 2) informacje na temat wykorzystania dostępnych zasobów w latach poprzednich;
- 3) wiedzę, kwalifikacje i doświadczenie pracowników komórki audytu wewnętrznego.

§ 8. 1. Kierownik komórki audytu wewnętrznego wyznacza obszary ryzyka do przeprowadzenia zadań zapewniających w roku następnym, biorąc pod uwagę:

- 1) wyniki analizy ryzyka;
- 2) wyniki analizy zasobów osobowych;
- 3) uwagi kierownika jednostki;
- 4) wyznaczone przez komitet audytu priorytety audytu.

2. Audytor usługodawcy wyznacza obszary ryzyka do przeprowadzenia zadań zapewniających w roku następnym biorąc pod uwagę warunki wynikające z umowy, o której mowa w art. 279 ust. 2. Przepisy ust. 1 pkt 1, 3 i 4 stosuje się odpowiednio.

3. Kierownik komórki audytu wewnętrznego określa liczby osobodni zaplanowanych na przeprowadzenie w następnym roku:

- 1) zadań zapewniających;
- 2) czynności doradczych;
- 3) czynności sprawdzających.

4. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy, biorąc pod uwagę liczbę obszarów ryzyka wyznaczonych do przeprowadzenia zadań zapewniających w następnym roku, szacuje czas, w którym, odpowiednio przy niezmienionych zasobach osobowych komórki audytu wewnętrznego albo niezmienionych warunkach umowy z usługodawcą, zostałyby przeprowadzone zadania zapewniające we wszystkich obszarach ryzyka, zwany dalej „cyklem audytu”.

§ 9. 1. Plan audytu zawiera w szczególności:

- 1) wyniki przeprowadzonej analizy ryzyka;
- 2) wyniki przeprowadzonej analizy zasobów osobowych;
- 3) listę obszarów ryzyka, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające;
- 4) informacje na temat czasu planowanego na realizację poszczególnych zadań zapewniających;
- 5) informacje na temat czasu planowanego na realizację czynności doradczych;
- 6) informacje na temat czasu planowanego na realizację czynności sprawdzających;
- 7) informacje na temat cyklu audytu.

2. Audytor usługodawcy nie ma obowiązku przedstawiania w planie audytu informacji, o których mowa w ust. 1 pkt 2 i 4-6, jeżeli nie wynika to z warunków umowy, o której mowa w art. 279 ust. 2 ustawy.

3. Plan audytu podpisuje kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy, a następnie zatwierdza kierownik jednostki.

4. Po zatwierdzeniu planu audytu kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy przekazuje informacje o planowanym przeprowadzeniu zadań zapewniających do kierowników wszystkich komórek audytowanych objętych planem audytu.

5. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy jednostki w dziale przesyła kopię zatwierdzonego planu audytu do komórki audytu wewnętrznego w ministerstwie do dnia 15 stycznia każdego roku.

§ 10. Jeżeli w trakcie realizacji planu audytu kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy stwierdzi, że przeprowadzenie wszystkich zaplanowanych zadań audytowych jest niemożliwe lub niecelowe uzgadnia zakres realizacji planu audytu z kierownikiem jednostki. Uzgodniony zakres realizacji planu audytu powinien mieć formę pisemną.

§ 11. W uzasadnionych przypadkach, w szczególności w przypadku wystąpienia nowych ryzyk lub też zmiany oceny ryzyka, kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy, po uzgodnieniu z kierownikiem jednostki zakresu realizacji planu audytu, przeprowadza zadanie audytowe poza planem audytu. Zatwierdzony przez kierownika jednostki zakres realizacji planu audytu kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy włącza do stałych akt audytu wewnętrznego.

§ 12. W przypadku braku planu audytu na dany rok kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy niezwłocznie sporządza plan audytu na ten rok kalendarzowy albo, w uzasadnionych przypadkach, uzgadnia z kierownikiem jednostki w formie pisemnej zadania audytowe do przeprowadzenia do końca roku kalendarzowego.

Rozdział 3

Dokumentowanie przebiegu audytu wewnętrznego oraz sposób sporządzania i elementy wyników audytu wewnętrznego

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

§ 14. Audytor wewnętrzny prowadzi:

- 1) bieżące akta audytu wewnętrznego, zwane dalej „aktami bieżącymi”, w celu dokumentowania przebiegu i wyników audytu wewnętrznego;
- 2) stałe akta audytu wewnętrznego, zwane dalej „aktami stałymi”, w celu gromadzenia informacji dotyczących obszarów ryzyka, które mogą być przedmiotem zadań audytowych.

§ 15. 1. Akta bieżące zawierają w szczególności:

- 1) imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego;
- 2) program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem;
- 3) dokumenty sporządzone przez audytora wewnętrznego oraz dokumenty otrzymane od osób trzecich w trakcie przeprowadzania audytu wewnętrznego;
- 4) sprawozdanie, o którym mowa w § 25 oraz wyniki wykonanych czynności doradczych;
- 5) dokumentację dotyczącą przeprowadzonych czynności sprawdzających, o których mowa w § 29 ust. 3.

2. Kierownik jednostki lub osoba przez niego upoważniona ma prawo wglądu do akt bieżących.

§ 16. Akta stałe obejmują w szczególności:

- 1) plany audytu;
- 2) sprawozdania z wykonania planów audytu;

- 3) zakres realizacji planu audytu, o którym mowa w § 10 i 11;
- 4) uzgodniony z kierownikiem jednostki wykaz zadań audytowych, o których mowa w § 12;
- 5) informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego, w tym dokumentację z przeprowadzonej analizy ryzyka lub analizy zasobów osobowych.

§ 17. 1. Akta bieżące i akta stałe stanowią własność jednostki, z którą usługodawca zawarł umowę, o której mowa w art. 279 ust. 2 ustawy.

2. W urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, dyrektor generalny urzędu ma prawo wglądu do akt bieżących i akt stałych.

§ 18. 1. Rozpoczynając realizację zadania zapewniającego audytor wewnętrzny informuje kierowników komórek audytowanych objętych zadaniem o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewniającego.

2. Kierownicy komórek audytowanych, na wniosek audytora wewnętrznego, przekazują dokumenty i udzielają niezbędnych informacji dotyczących obszaru ryzyka objętego zadaniem zapewniającym.

§ 19. 1. Audytor wewnętrzny dokonuje analizy ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewniającym oraz opracowuje program zadania.

2. Opracowując program zadania audytor wewnętrzny uwzględnia w szczególności:

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

3. W przypadku przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego audytor wewnętrzny, opracowując program zadania, uwzględnia założenia, o których mowa w § 36.

§ 20. 1. W programie zadania zapewniającego audytor wewnętrzny określa w szczególności:

- 1) temat zadania;
- 2) cele zadania;
- 3) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania;
- 4) istotne ryzyka w obszarze ryzyka objętym zadaniem;
- 5) narzędzia i techniki przeprowadzania zadania;
- 6) kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego;
- 7) klasyfikację wyników oceny przeprowadzonej według przyjętych kryteriów.

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

3. Program zadania zapewniającego oraz jego zmiany zatwierdza kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy.

§ 21. 1. Audytor wewnętrzny rozpoczynając czynności w komórkach audytowanych objętych zadaniem zapewniającym przedstawia kierownikom tych komórek informacje na temat celu, zakresu zadania, kryteriów oceny oraz narzędzi i technik przeprowadzenia zadania.

2. W celu przedstawienia informacji, o których mowa w ust. 1, audytor wewnętrzny może przeprowadzić naradę otwierającą z udziałem kierowników komórek audytowanych objętych zadaniem zapewniającym lub wyznaczonych przez nich pracowników.

§ 22. Pracownicy komórki audytowanej w trakcie przeprowadzania czynności mają prawo złożyć audytorowi wewnętrznemu oświadczenia dotyczące przedmiotu zadania zapewnającego. Audytor wewnętrzny włącza te oświadczenia do akt bieżących.

§ 23. Audytor wewnętrzny po zakończeniu czynności w komórkach audytowanych objętych zadaniem zapewnającym przedstawia kierownikom tych komórek ustalenia stanu faktycznego.

§ 24. Audytor wewnętrzny może zwołać naradę zamykającą z udziałem kierowników komórek audytowanych objętych zadaniem zapewnającym lub wyznaczonych przez nich pracowników w celu przedstawienia wstępnych wyników audytu wewnętrznego.

§ 25. 1. Po przedstawieniu kierownikom komórek audytowanych ustaleń stanu faktycznego audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie, w którym w sposób jasny, rzetelny i zwięzły przedstawia wyniki audytu wewnętrznego.

2. Sprawozdanie zawiera w szczególności:

- 1) temat zadania zapewnającego;
- 2) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania zapewnającego;
- 3) datę rozpoczęcia zadania zapewnającego;
- 4) ustalenia stanu faktycznego wraz z określeniem kryteriów dokonania ich oceny;
- 5) wskazanie słabości kontroli zarządczej oraz analizę ich przyczyn;
- 6) skutki lub ryzyka wynikające ze wskazanych słabości kontroli zarządczej;
- 7) zalecenia w sprawie wyeliminowania słabości kontroli zarządczej lub wprowadzenia usprawnień, zwane dalej „zaleceniami”;
- 8) opinię audytora wewnętrznego w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewnającym;
- 9) datę sporządzenia sprawozdania;
- 10) imię i nazwisko audytora wewnętrznego przeprowadzającego zadanie oraz jego podpis.

3. W przypadku zadań zapewnających przeprowadzanych przez kilku audytorów wewnętrznych sprawozdanie podpisują wszyscy audytorzy uczestniczący w przeprowadzeniu zadania zapewnającego.

§ 26. 1. Audytor wewnętrzny przekazuje sprawozdanie kierownikom komórek audytowanych objętych zadaniem zapewnającym. W przypadku objęcia zakresem zadania zapewnającego kilku komórek audytowanych, audytor wewnętrzny może przekazać kierownikowi komórki audytowanej tylko tę część sprawozdania, która dotyczy działalności kierowanej przez niego komórki.

2. Po otrzymaniu sprawozdania kierownik komórki audytowanej może zgłosić na piśmie dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia do treści sprawozdania, w terminie określonym przez audytora wewnętrznego, nie krótszym niż 7 dni.

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

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

5. Dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia do treści sprawozdania oraz kopię stanowiska, o którym mowa w ust. 4, audytor wewnętrzny włącza do akt bieżących.

§ 27. 1. Po upływie określonego przez audytora wewnętrznego terminu wniesienia dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń do treści sprawozdania albo po ich rozpatrzeniu audytor wewnętrzny przekazuje sprawozdanie kierownikowi jednostki i

kierownikowi komórki audytowanej, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, także dyrektorowi generalnemu urzędu.

2. Kierownik komórki audytowanej, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, także dyrektor generalny urzędu, w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania może przedstawić na piśmie kierownikowi jednostki swoje stanowisko wobec przedstawionego sprawozdania.

§ 28. 1. Kierownik komórki audytowanej w przypadku uznania, że zalecenia zawarte w sprawozdaniu są zasadne, wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala termin ich realizacji, powiadamiając o tym pisemnie audytora wewnętrznego oraz kierownika jednostki w terminie 14 dni od dnia otrzymania sprawozdania.

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

3. W przypadku gdy kierownik komórki audytowanej, o której mowa w § 2 pkt 1 lit. a albo c, nie dokona czynności wymienionych w ust. 1 lub odmówi realizacji zaleceń kierownik jednostki, w przypadku uznania, że zalecenia zawarte w sprawozdaniu są zasadne, wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala termin ich realizacji, powiadamiając o tym audytora wewnętrznego.

4. W przypadku gdy kierownik komórki audytowanej, o której mowa w § 2 pkt 1 lit. b albo d nie dokona czynności wymienionych w ust. 1 lub odmówi realizacji zaleceń kierownik jednostki, w przypadku uznania, że zalecenia zawarte w sprawozdaniu są zasadne, w ramach uprawnień posiadanych na podstawie odrębnych przepisów wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala termin ich realizacji, powiadamiając o tym audytora wewnętrznego.

§ 29. 1. Audytor wewnętrzny po upływie terminów realizacji zaleceń, o których mowa w § 28 ust. 1, 3 i 4, zwraca się do kierowników komórek audytowanych objętych zadaniem o informację na temat działań podjętych w celu realizacji zaleceń oraz stopnia ich realizacji.

2. Audytor wewnętrzny dokonuje analizy informacji, o których mowa w ust. 1, uwzględniając w szczególności ocenę ryzyka występującego w obszarze ryzyka objętym zadaniem zapewnającym.

3. Audytor wewnętrzny może przeprowadzić czynności sprawdzające, dokonując oceny działań jednostki, podjętych w celu realizacji zaleceń.

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

5. W przypadku przeprowadzania czynności sprawdzających w komórkach audytowanych, o których mowa w § 2 pkt 1 lit. b i d, audytor wewnętrzny przekazuje notatkę informacyjną kierownikowi jednostki oraz kierownikom tych komórek audytowanych.

§ 30. 1. Audytor wewnętrzny może wykonywać czynności doradcze na wniosek kierownika jednostki lub z własnej inicjatywy w zakresie z nim uzgodnionym.

2. Jeżeli kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy stwierdzi, że wykonanie czynności doradczych spowoduje zagrożenie dla realizacji planu audytu informuje o tym kierownika jednostki.

§ 31. 1. Audytor wewnętrzny może odmówić wykonywania czynności doradczych, jeżeli uzna, że zakres lub cel tych czynności nie jest zgodny z celami audytu wewnętrznego.

2. Audytor wewnętrzny nie powinien podejmować czynności doradczych, których wykonywanie prowadziłyby do przyjęcia przez niego zadań lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką.

3. O odmowie wykonania czynności doradczych i jej przyczynach audytor wewnętrzny zawiadamia pisemnie kierownika jednostki.

4. W przypadku odmowy wykonania czynności doradczych przez audytora wewnętrznego kierownik jednostki może wydać pisemne polecenie ich wykonania.

§ 32. 1. W wyniku czynności doradczych audytor wewnętrzny może przedstawić opinie lub wnioski dotyczące usprawnienia funkcjonowania jednostki.

2. Audytor wewnętrzny może z własnej inicjatywy składać kierownikowi komórki audytowanej lub kierownikowi jednostki, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, także dyrektorowi generalnemu urzędu wnioski mające na celu usprawnienie funkcjonowania tej komórki lub jednostki.

3. Wnioski i opinie, o których mowa w ust. 1 i 2, nie są wiążące.

§ 33. Sposób wykonania i dokumentowania przebiegu oraz wyniku czynności doradczych powinien być odpowiedni do rodzaju i charakteru działań podjętych przez audytora wewnętrznego.

Rozdział 4

Sposób sporządzania oraz elementy sprawozdania z wykonania planu audytu

§ 34. 1. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy składa kierownikowi jednostki sprawozdanie z wykonania planu audytu informujące w szczególności o stopniu jego realizacji oraz istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej.

§ 35. 1. Sprawozdanie z wykonania planu audytu powinno zawierać w szczególności:

- 1) informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań zapewniających, czynności doradczych i czynności sprawdzających wraz z odniesieniem do planu audytu;
- 2) wskazanie przyczyny zaistnienia ewentualnych, znaczących odstępstw w realizacji planu audytu;
- 3) omówienie zidentyfikowanych istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej.

2. Szczegółowy zakres informacji przedstawianych w sprawozdaniu z wykonania planu audytu kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy ustala w porozumieniu z kierownikiem jednostki.

3. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy jednostki w dziale przesyła kopię sprawozdania do komórki audytu wewnętrznego w ministerstwie do dnia 15 lutego każdego roku.

Rozdział 5

Audyty wewnętrzne zlecone

§ 36. Audytor wewnętrzny przeprowadza audyt wewnętrzny zlecony zgodnie z założeniami lub programem przekazanymi przez Ministra Finansów.

§ 37. Kierownik jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny zlecony, przekazuje Ministrowi Finansów sprawozdanie z przeprowadzonego audytu wewnętrznego zleconego lub inne informacje istotne ze względu na realizację celu audytu wewnętrznego zleconego, w terminie określonym w założeniach lub programie, o których mowa w § 36.

§ 38. 1. Kierownik jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny zlecony, oraz audytor wewnętrzny współpracuje z pracownikami urzędu obsługującego Ministra Finansów.

2. Współpraca, o której mowa w ust. 1, polega w szczególności na:

- 1) przekazywaniu dokumentów, w tym dokumentów w wersji elektronicznej, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej;
- 2) udzielaniu informacji i wyjaśnień;
- 3) przekazywaniu niezbędnych odpisów i kserokopii dokumentów.

§ 39. Przepisy § 36-38 stosuje się odpowiednio do audytu wewnętrznego zleconego przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej.

§ 40. W zakresie nieuregulowanym w niniejszym rozdziale do przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego stosuje się odpowiednio przepisy rozdziału 3.

Rozdział 6

Ocena prowadzenia audytu wewnętrznego

§ 41. 1. Przeprowadzenie oceny prowadzenia audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 292 ust. 1 pkt 2 ustawy, zwaną dalej „oceną”, następuje po okazaniu upoważnienia oraz dowodu tożsamości.

2. Upoważnienie, o którym mowa w ust. 1, zawiera w szczególności:

- 1) imię i nazwisko upoważnionego pracownika;
- 2) wskazanie jednostki, w której dokonuje się oceny;
- 3) zakres oceny;
- 4) termin przeprowadzenia oceny;
- 5) termin ważności upoważnienia.

§ 42. Ocena przeprowadzana jest na podstawie zatwierdzonego przez Ministra Finansów planu przeprowadzania oceny.

§ 43. W celu przeprowadzenia oceny kierownik jednostki oraz kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy współpracują z upoważnionymi pracownikami.

§ 44. Upoważnieni pracownicy, w zakresie przeprowadzanej oceny, mają prawo do:

- 1) realizacji czynności w siedzibie jednostki;
- 2) wglądu do dokumentów i innych materiałów związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego;
- 3) wykonywania kopii, odpisów oraz wyciągów z dokumentów i innych materiałów związanych z przeprowadzaniem audytu wewnętrznego;
- 4) uzyskiwania od pracowników jednostki ustnych i pisemnych wyjaśnień.

§ 45. 1. Po zakończeniu oceny upoważnieni pracownicy przedstawiają na piśmie kierownikowi jednostki projekt wyników oceny.

2. Kierownik jednostki, w której przeprowadzono ocenę może złożyć na piśmie w terminie określonym przez upoważnionych pracowników, nie krótszym niż 7 dni od dnia otrzymania projektu wyników oceny, dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia dotyczące treści projektu wyników oceny.

3. Po rozpatrzeniu wyjaśnień lub zastrzeżeń, o których mowa w ust. 2, upoważnieni pracownicy sporządzają ostateczną wersję wyników oceny.

4. W razie nieuwzględnienia dodatkowych wyjaśnień lub zastrzeżeń, o których mowa w ust. 2, upoważnieni pracownicy informują o tym na piśmie kierownika jednostki wraz z uzasadnieniem.

5. W terminie 14 dni od dnia otrzymania ostatecznej wersji wyników oceny kierownik jednostki może zgłosić Ministrowi Finansów na piśmie swoje stanowisko.

§ 46. W przypadku dokonywania oceny audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 294 ust. 1 ustawy przepisy § 41 i 43 - 45 stosuje się odpowiednio.

Rozdział 7 **Przepisy przejściowe i końcowe**

§ 47. Do zadań audytowych rozpoczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie rozporządzenia stosuje się przepisy dotychczasowe.

§ 48. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2010 r.²⁾

MINISTER FINANSÓW

podpis Dyrektora Departamentu

²⁾ Niniejsze rozporządzenie było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 10 kwietnia 2008 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 66, poz. 406) oraz rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2008 r. w sprawie trybu sporządzania oraz wzoru sprawozdania z wykonania planu audytu za rok poprzedni (Dz. U. Nr 61, poz. 378).

Uzasadnienie

Projektowane rozporządzenie stanowi wykonanie upoważnienia zawartego w art. 285 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240), dalej zwanej „ustawą”.

W projekcie rozporządzenia zawarto regulacje określające:

- 1) sposób sporządzania oraz elementy rocznego planu audytu wewnętrznego;
- 2) sposób dokumentowania przebiegu oraz wyników audytu wewnętrznego;
- 3) sposób sporządzania oraz elementy wyników audytu wewnętrznego;
- 4) sposób sporządzania oraz elementy sprawozdania z wykonania planu audytu;
- 5) tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego oraz
- 6) tryb przeprowadzania oceny prowadzenia audytu wewnętrznego.

W projekcie nawiązano w znacznej części do regulacji zawartych w obecnie obowiązującym rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 kwietnia 2008 r. w *sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego* (Dz. U. Nr 66, poz. 406), uwzględniając także zasady określone w standardach audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych.

Zasadnicza część zmian w projekcie rozporządzenia wynika z nowowprowadzonych *ustawą* regulacji w zakresie audytu wewnętrznego.

Najważniejsze zmiany dotyczą m.in.:

- wprowadzenia regulacji w zakresie prowadzenia audytu wewnętrznego przez usługodawcę niezatrudnionego w jednostce – usługodawców obowiązują te same zasady przeprowadzania audytu wewnętrznego co audytorów zatrudnionych w jednostkach, z niewielkimi wyjątkami w zakresie sporządzania rocznego planu audytu. W związku z tym, że zgodnie z przepisami ustawy, usługodawcą może być zarówno osoba fizyczna jak i prawna zatrudniająca osoby z kwalifikacjami audytorskimi, dla wyraźnego wskazania osób odpowiedzialnych za wykonanie poszczególnych czynności technicznych określonych w rozporządzeniu (np. złożenie podpisu pod sporządzonym planem audytu) konieczne było zdefiniowanie „audytora usługodawcy”;
- dostosowania przepisów rozporządzenia (m.in. poprzez wprowadzenie definicji komórki audytowanej) do wprowadzonej ustawą możliwości dokonywania czynności audytorskich poza jednostką, w której audytorzy wewnętrzeni są zatrudnieni (art. 287 ustawy);
- wprowadzenia obowiązku przekazywania informacji związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale administracji rządowej właściwemu komitetowi audytu;
- przygotowania planu audytu; w nieco szerszym stopniu niż dotychczas uregulowano tryb sporządzania planu audytu, dookreślono kwestie analizy ryzyka oraz uwzględniono zadania jednostki wynikające z planów działalności jak i wytyczne wydawane przez komitety audytu; w analizie ryzyka audytor wewnętrzny uwzględniać będzie również system kontroli zarządczej w jednostce;
- biorąc pod uwagę trudności, jakie zgłaszali audytorzy wewnętrzeni po wprowadzeniu poprzedniej regulacji, dotyczące planowania i rozliczania czasu pracy audytorów za pomocą dni i etatów, przywrócono rozwiązanie, w którym audytorzy będą planować zasoby osobowe komórki audytu w osobodniach; plan audytu będzie obecnie sporządzany na potrzeby kierownika jednostki i jego forma, poza niezbędnymi

elementami określonymi w projekcie rozporządzenia będzie uzależniona od potrzeb kierownictwa jednostki;

- sposobu i terminu opracowania sprawozdania z wykonania planu audytu; projekt nie określa już, jak dotychczas, wzoru sprawozdania gdyż w założeniu projektodawcy nie będzie ono dokumentem sprawozdawczym, opracowywanym w odpowiedzi na potrzeby koordynacyjne Ministra Finansów; sprawozdanie powinno być dokumentem informacyjnym dla kierownictwa jednostek na temat efektów pracy audytorów wewnętrznych; zakres informacji i forma sprawozdania, poza niezbędnymi elementami określonymi w projekcie rozporządzenia będzie uzależniona od potrzeb sprawozdawczych kierownictwa jednostki; w związku z zawężeniem informacji przedstawianych w sprawozdaniu skrócono termin jego opracowania do miesiąca od zakończenia roku kalendarzowego;
- w związku z zadaniami komórki audytu wewnętrznego utworzonej w ministerstwie w zakresie współpracy z komitetem audytu, wprowadzono obowiązek przekazywania planu audytu i sprawozdania z wykonania planu audytu przez kierownika komórki audytu wewnętrznego w jednostce w dziale administracji rządowej do komórki audytu wewnętrznego w ministerstwie;
- trybu przeprowadzania zadań audytowych - zrezygnowano z obowiązku przeprowadzania narady otwierającej i zamykającej, dając audytorom swobodę decyzji w tym zakresie;
- wprowadzenia do programu zadania zapewniającego oraz sprawozdania obowiązkowych elementów tj. kryteriów oceny ustaleń stanu faktycznego oraz klasyfikacji wyników oceny przeprowadzonej według przyjętych kryteriów; zmiana ta będzie miała istotne znaczenie dla odbiorców sprawozdań, zarówno dla kierowników komórek audytowanych, jak i kierownika jednostki oraz wpłynie na właściwe zrozumienie wyników audytu poprzez hierarchizację i ocenę ryzyka, które wiąże się z danym ustaleniem; dodatkowo wartością dodaną takiego podejścia będzie skupienie uwagi audytorów wewnętrznych i uczestników danego procesu na najistotniejszych ustaleniach, co może przyczynić się do szybszej realizacji priorytetowych zaleceń;
- uwzględnienia w przepisach szczegółowych roli dyrektora generalnego urzędu w rozumieniu przepisów ustawy o służbie cywilnej;
- określenie trybu przeprowadzania oceny audytu wewnętrznego prowadzonej w ramach koordynacji audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych z zachowaniem zasady kontrydiktoryjności postępowania – tryb przeprowadzania oceny nie był dotychczas regulowany przepisami rozporządzenia.

Przedmiot projektowanej regulacji, nie jest objęty zakresem prawa Unii Europejskiej.

Projektowane rozporządzenie nie podlega notyfikacji zgodnie z trybem przewidzianym w przepisach dotyczących sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Projekt rozporządzenia wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2010 r. tj. w dniu wejścia w życie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, zgodnie z § 127 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. Nr 100 poz. 908) „Rozporządzenie powinno wchodzić w życie w dniu wejścia ustawy, na podstawie której jest ono wydane”.

Ocena skutków regulacji (OSR)

1. Podmioty, na które oddziałuje akt normatywny

Projektowana regulacja będzie oddziaływała na jednostki sektora finansów publicznych, zobowiązane do prowadzenia audytu wewnętrznego na podstawie przepisów *ustawy o finansach publicznych*.

2. Wyniki przeprowadzonych konsultacji

Projekt rozporządzenia zostanie przekazany do uzgodnień międzyresortowych i konsultacji społecznych, w tym do Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych IIA Polska, Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych Jednostek Sektora Finansów Publicznych, Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych Szkół Wyższych.

Projekt rozporządzenia zostanie zamieszczony w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (www.mf.gov.pl), zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414) w celu umożliwienia zapoznania się z nim szerokiemu gronu zainteresowanych grup społecznych. Ewentualne uwagi, które zostaną zgłoszone do przedmiotowego projektu zostaną poddane merytorycznej analizie.

3. Wyniki analizy wpływu aktu normatywnego na:

a) sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego,

Wejście w życie rozporządzenia nie wpłynie na funkcjonowanie sektora finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego.

b) rynek pracy

Rozporządzenie nie będzie miało bezpośredniego wpływu na rynek pracy.

c) konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw

Rozporządzenie nie będzie miało bezpośredniego wpływu na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość.

d) sytuację i rozwój regionalny

Wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na sytuację i rozwój regionów.

4. Źródła finansowania

Wejście w życie regulacji nie wymaga finansowania ze środków budżetu państwa.

Przedmiot projektowanej regulacji, nie jest objęty zakresem prawa Unii Europejskiej.