

Audyt wewnętrzny zlecony w jednostkach sektora finansów publicznych*

Ewelina Młodzik**

Streszczenie: *Cel* – przedstawienie ram prawnych oraz zasad przeprowadzenia audytu wewnętrznego zleconego w jednostkach sektora finansów publicznych. *Metodologia badania* – analiza regulacji prawnych oraz danych zamieszczonych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów w zakresie zadań audytowych zleconych. *Wynik* – zestawienie informacji na temat zadań zleconych wykonanych w latach 2008–2014. *Oryginalność/wartość* – usystematyzowanie wiedzy w zakresie przeprowadzonych audytów wewnętrznych zleconych w jednostkach sektora finansów publicznych.

Słowa kluczowe: audyt wewnętrzny, audyt wewnętrzny zlecony, Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów

Wprowadzenie

Audyt wewnętrzny zlecony to narzędzie oceny działalności jednostek sektora finansów publicznych. W wyniku jego przeprowadzenia uzyskuje się informacje na temat poddanego audytowi procesu/obszaru wskazujące zarówno na występujące nieprawidłowości, potencjalne ryzyko, jak i propozycje usprawnienia przebiegu procesu czy sposobu organizacji oraz dobre praktyki zaobserwowane w ocenianych jednostkach, które można wykorzystać w większej liczbie jednostek (*Audyt zlecony* 2015).

Celem artykułu jest zaprezentowanie podstaw prawnych oraz zasad przeprowadzenia audytu wewnętrznego zleconego. W opracowaniu zestawiono informacje o zakresie zadań zleconych w jednostkach sektora finansów publicznych zrealizowanych w latach 2008–2014.

1. Uwarunkowania prawne audytu wewnętrznego zleconego

Audyt wewnętrzny zlecony został wprowadzony ustawą o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (Ustawa z 8 grudnia 2006 r.). Do zadań Ministra

* Artykuł powstał w ramach projektu międzyuczelnianego nr 51109-xx5 pn. „Teoretyczne i praktyczne aspekty oceny funkcji audytu wewnętrznego w sektorze publicznym” realizowanego w Uniwersytecie Ekonomicznym w Poznaniu.

** mgr Ewelina Młodzik, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Instytut Rachunkowości, 71-101 Szczecin, ul. Mickiewicza 64, e-mail: ewelina.mlodzik@wneiz.pl.

Finansów w zakresie koordynacji kontroli finansowej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych włączono następujące czynności:

- zlecenie audytu wewnętrznego za zgodą kierownika jednostki,
- weryfikację i ocenę prawidłowości audytu wewnętrznego.

W zakresie środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej zadania Ministra Finansów w zakresie zlecenia audytu wewnętrznego przypisano Generalnemu Inspektorowi Kontroli Skarbowej. Dodatkowo wprowadzono możliwość zlecenie wykonania audytu wewnętrznego na wniosek Prezesa Rady Ministrów. Ponadto, uprawnienie do złożenia Ministrowi Finansów wniosku o przeprowadzenie audytu zleconego przysługiwało także Szefowi Służby Cywilnej w zakresie zadań wynikających z ustawy o służbie cywilnej (Ustawa z 24 sierpnia 2006 r.).

W obecnym stanie prawnym audyt wewnętrzny zlecony regulują przepisy art. 292 oraz 293 ustawy o finansach publicznych (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r.). Zlecenie przeprowadzenia audytu wewnętrznego należy w szczególności do zadań Ministra Finansów. Za obsługę Ministra Finansów w zakresie realizacji zadań związanych z koordynacją audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych odpowiada Departament Polityki Wydatkowej (poprzednio Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych¹).

Audyt zlecony przeprowadza się w jednostkach sektora finansów publicznych z wyłączeniem:

- a) jednostek, o których mowa w art. 139 ust. 2 ustawy o finansach publicznych (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r.), to jest: Kancelarii Sejmu, Kancelarii Senatu, Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej, Trybunału Konstytucyjnego, Najwyższej Izby Kontroli, Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu Administracyjnego, wojewódzkich sądów administracyjnych, Krajowej Rady Sądownictwa, sądownictwa powszechnego, Rzecznika Praw Obywatelskich, Rzecznika Praw Dziecka, Krajowej Rady Radiofonii i Telewizji, Generalnego Inspektora Ochrony Danych Osobowych, Instytutu Pamięci Narodowej – Komisji Ścigania Zbrodni przeciwko Narodowi Polskiemu, Krajowego Biura Wyborczego, Państwowej Inspekcji Pracy;
- b) jednostek samorządu terytorialnego.

W celu realizacji audytu zleconego Minister Finansów może żądać od kierownika jednostki przedłożenia wszelkich materiałów i dokumentów z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej, a także udzielania informacji i wyjaśnień. Kierownik jednostki oraz kierownik komórki audytu wewnętrznego są obowiązani do współpracy z Ministrem Finansów w zakresie ustalenia sposobu przeprowadzenia audytu zleconego w jednostce.

Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej może zlecić przeprowadzenie audytu wewnętrznego w zakresie środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym

¹ Zgodnie z informacją, która ukazała się 30 lipca 2014 r. na stronie Ministerstwa Finansów, za obsługę Ministra Finansów w zakresie realizacji zadań związanych z koordynacją kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych oraz zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w kierowanych przez Ministra działach administracji rządowej odpowiada Departament Polityki Wydatkowej.

Handlu (EFTA) w jednostkach, o których mowa w art. 274 ust. 1–4 z wyłączeniem jednostek, o których mowa w art. 139 ust. 2. ustawy o finansach publicznych (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r.).

Audyt wewnętrzny zlecony może zostać przeprowadzony również na polecenie Prezesa Rady Ministrów. Ponadto, Minister Finansów na wniosek Szefa Służby Cywilnej może zlecić wykonanie audytu w zakresie zadań wynikających z ustawy o służbie cywilnej (Ustawa z 21 listopada 2008 r.).

2. Zasady przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego

Zasady przeprowadzenia audytu zleconego zostały określone w akcie wykonawczym do ustawy, to jest W rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r.).

Rozdział 5 rozporządzenia pn. „Audyt wewnętrzny zlecony” zawiera następujące wytyczne w zakresie audytu wewnętrznego zleconego:

- a) audytor wewnętrzny przeprowadza audyt wewnętrzny zlecony zgodnie z założeniami lub programem przekazanym przez Ministra Finansów;
- b) kierownik jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny zlecony, przekazuje Ministrowi Finansów sprawozdanie z przeprowadzonego audytu lub inne informacje istotne ze względu na realizację celu audytu w terminie określonym w założeniach lub programie;
- c) kierownik jednostki, w której jest realizowany audyt wewnętrzny zlecony, oraz kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy współpracuje z pracownikami urzędu obsługującego Ministra Finansów; współpraca ta polega w szczególności na:
 - przekazywaniu dokumentów, w tym dokumentów w wersji elektronicznej, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej,
 - udzielaniu informacji i wyjaśnień,
 - przekazywaniu niezbędnych odpisów i kserokopii dokumentów;
- d) w zakresie nieuregulowanym w niniejszym rozdziale do przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego stosuje się odpowiednio przepisy rozdziału 3 „Tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego i jego dokumentowania oraz sposób sporządzania i elementy wyników audytu wewnętrznego”.

Proces przygotowań do realizacji audytu wewnętrznego zleconego poprzedzający rozpoczęcie właściwego zadania audytowego obejmuje następujące czynności (*Audyt zlecony* 2015):

- a) poinformowanie audytorów wewnętrznych o terminie oraz zakresie przedmiotowym i podmiotowym zadania (skierowanie pisma do jednostki/zamieszczenie informacji na stronie internetowej Ministerstwa Finansów);
- b) przekazanie audytorom wewnętrznym założeń/programu zadania zleconego (przesłanie drogą mailową do jednostki oraz zamieszczenie na stronie internetowej Ministerstwa Finansów);

- c) zorganizowanie fakultatywnego spotkania koordynatorów merytorycznych zadania z audytorami wewnętrznymi przed przystąpieniem do audytu w celu omówienia jego założeń/programu.

Za przygotowanie założeń merytoryczno-organizacyjnych audytu wewnętrznego zleconego odpowiada Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów. Założenia te są opracowywane i uzgadniane w ścisłej współpracy z podmiotem odpowiedzialnym za treść merytoryczną założeń. W praktyce jest to departament merytoryczny wskazany przez zleceniodawcę lub w przypadku tematu, który obejmuje zakresem kilka resortów – międzyresortowy zespół (*Audyt zlecony 2015*).

Założenia merytoryczno-organizacyjne audytu zleconego zawierają między innymi następujące elementy:

1. Temat audytu zleconego.
2. Cel audytu zleconego.
3. Forma zadania zleconego (czynności zapewniające lub czynności doradcze).
4. Czas trwania audytu zleconego.
5. Zakres podmiotowy audytu zleconego.
6. Zakres przedmiotowy audytu zleconego, w tym między innymi:
 - a) obszary audytu,
 - b) dokumenty objęte zadaniem,
 - c) okres objęty audytem.
7. Techniki audytu zleconego.
8. Tryb przeprowadzenia zadania zleconego – harmonogram zadania.
9. Akty prawne i inne dokumenty stanowiące odniesienie dla audytorów wewnętrznych.

Harmonogram prowadzenia zadania zleconego określa szczegółowe terminy (*Audyt zlecony 2015*):

- a) rozpoczęcia audytu wewnętrznego zleconego;
- b) przekazania wstępnego sprawozdania kierownikom komórek audytowanych;
- c) przekazania audytorowi wewnętrznemu dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń dotyczących treści sprawozdania;
- d) przekazania ostatecznego sprawozdania kierownikowi jednostki i kierownikom komórek audytowanych;
- e) przekazania do Departamentu Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów w formie elektronicznej i papierowej sprawozdania z przeprowadzonego audytu wewnętrznego zleconego lub innych informacji istotnych ze względu na cele audytu;
- f) przekazania przez Departament Polityki Wydatkowej do zleceniodawcy audytu zbiorczego zestawienia wyników zadania zleconego.

Należy również dodać, że Departament Polityki Wydatkowej co roku informuje audytorów wewnętrznych o konieczności uwzględnienia w rocznym planie audytu wewnętrznego rezerwy czasowej na przeprowadzenie zadań audytowych w ramach audytu wewnętrznego zleconego.

3. Audyty wewnętrzne zlecone w latach 2008–2014

Pierwszy audyt zlecony został przeprowadzony w 2008 roku. Do roku 2014 roku zrealizowano 9 zadań zleconych. Podstawowe informacje w zakresie audytów wewnętrznych zleconych wykonanych w latach 2008–2014 przedstawia tabela 1.

Tabela 1

Audyty wewnętrzne zlecone zrealizowane w latach 2008–2014

Rok	Temat	Cel	Zakres podmiotowy	Czas realizacji	Wnioskodawca
1	2	3	4	5	6
2008	„Audyty wewnętrzne zlecone w zakresie opisów i wartościowania stanowisk pracy w służbie cywilnej”	– dokonanie oceny prawidłowości sporządzania opisów i przeprowadzania wartościowania stanowisk pracy w służbie cywilnej poprzez dostarczenie kierującym jednostkami informacji na temat elementów wymagających poprawy w procesie opisywania i wartościowania stanowisk pracy, – przekazanie do Kancelarii Prezesa Rady Ministrów wyników oceny procesu opisywania i wartościowania stanowisk pracy w urzędzie wskazującej główne problemy i błędy popełnione w trakcie opisywania i wartościowania stanowisk pracy, propozycje usprawnienia procesu lub podniesienia jakości opisów oraz poprawienia wyników wartościowania stanowisk pracy, a także ogólną ocenę całości procesu opisywania i wartościowania stanowisk pracy	Audytowi zostały poddane jednostki, które spełniały łącznie dwa warunki: Jednostka miała obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego na podstawie art. 49 ust. 1 lub ust. 2 ustawy z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych. Jednostka zatrudniała na stanowiskach urzędniczych co najmniej 100 członków korpusu służby cywilnej na podstawie ustawy z 24 sierpnia 2006 r. o służbie cywilnej. Audytem zostały objęte 153 urzędy administracji rządowej, w tym 120 jednostek, w których w myśl art. 51 ust. 1 ustawy o finansach publicznych audyt wewnętrzny prowadzi audytor wewnętrzny zatrudniony w tej jednostce, oraz 33 jednostki niezatrudniające audytora, w których zgodnie z art. 51 ust. 12 ustawy o finansach publicznych audyt wewnętrzny prowadzi audytor wewnętrzny zatrudniony w jednostce nadrzędnej lub nadzorującej, tj. podległe izbom skarbowym urzędy skarbowe i 2 jednostki podległe Głównemu Urzędowi Miar.	2.06.–29.08. (64 dni robocze)	Z wnioskiem o przeprowadzenie audytu zwrócił się do Ministra Finansów Prezes Rady Ministrów za pośrednictwem Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów. Proces koordynacji audytu był realizowany przy współpracy Departamentu Służby Cywilnej i Państwowego Zasobu Kadrowego Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

1	2	3	4	5	6
2009	„Audyt wewnętrzny zlecony w obszarze związanym z procesem przygotowań do przewodnictwa Polski w Radzie Unii Europejskiej”	<p>– opracowanie i przekazanie Pełnomocnikowi Rządu do spraw Przygotowania Organów Administracji Rządowej i Sprawowania przez Rzeczpospolitą Polską Przewodnictwa w Radzie Unii Europejskiej, oceny procesu przygotowań do przewodnictwa w Radzie Unii Europejskiej w 2011 r. wskazujące:</p> <ul style="list-style-type: none"> • główne obszary problemowe i nieprawidłowości w zakresie prowadzonych przygotowań, • obszary potencjalnego ryzyka związanego z przygotowaniami, a następnie z udziałem audytowanych jednostek w wykonywaniu przez polską administrację zadań związanych z Prezydencją w Radzie Unii Europejskiej, • propozycje usprawnienia procesu przygotowań lub podniesienia ich efektywności, racjonalności i spójności na poziomie poszczególnych jednostek, resortów i całej administracji, • dobre praktyki, zalecane do szerszego stosowania, <p>– dostarczenie kierującym jednostkami zaangażowanymi w proces przygotowań informacji na temat obszarów ryzyka oraz elementów wymagających poprawy w procesie przygotowań,</p> <p>– dostarczenie kierującym jednostkami zaangażowanymi w proces przygotowań zaleceń dotyczących usprawnienia procesu przygotowań lub podniesienia ich efektywności, racjonalności i spójności</p>	Audyt wewnętrzny zlecony został zrealizowany przez 44 jednostek, w tym m.in. Kancelarii Sejmu i Senatu, Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, ministerstw i urzędów centralnych.	26.10.–31.12. (47 dni roboczych)	<p>Z wnioskiem o przeprowadzenie audytu zwrócił się do Ministra Finansów Prezes Rady Ministrów za pośrednictwem Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów</p> <p>Z kolei z wnioskiem do Prezesa Rady Ministrów wystąpił Pełnomocnik Rządu do spraw Przygotowania Organów Administracji Rządowej i Sprawowania przez Rzeczpospolitą Polską Przewodnictwa w Radzie Unii Europejskiej.</p>

1	2	3	4	5	6
2011	„Audyt wewnętrzny zlecony w zakresie oceny procesu planowania postępowań kontrolnych w urzędach kontroli skarbowej”	<p>– dostarczenie Generalnemu Inspektorowi Kontroli Skarbowej oceny procesu planowania postępowań kontrolnych w poszczególnych urzędach kontroli skarbowej 2010 r. wskazującej:</p> <ul style="list-style-type: none"> • główne problemy i ewentualne nieprawidłowości, • potencjalne ryzyka, • propozycje usprawnienia przebiegu procesu, • dobre praktyki zalecane do szerszego stosowania, <p>– pozyskanie przez Ministerstwo Finansów danych do analizy procesu planowania kontroli w kontekście celu głównego kontroli skarbowej, tj. ochrony interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa oraz zapewnienia skuteczności wykonywania zobowiązań podatkowych i innych należności stanowiących dochód budżetu państwa,</p> <p>– dostarczenie dyrektorom urzędów kontroli skarbowej informacji na temat elementów wymagających poprawy w procesie planowania kontroli</p>	Audytem zostało objętych 15 urzędów kontroli skarbowej.	1.06.–1.08. (43 dni robocze)	<p>Z wnioskiem o przeprowadzenie audytu zwrócił się do Ministra Finansów Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej.</p> <p>Audyt zrealizowany przy współpracy z Departamentem Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów.</p>

1	2	3	4	5	6
2012	„Audyt wewnętrzny zlecony wdrożenia jednolitego systemu kontroli zarządczej w jednostkach administracji podatkowej i kontroli skarbowej”	Ocena realizacji obowiązku Ministra Finansów w zakresie zapewnienia adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w kierowanych przez niego działach, a co za tym idzie – również ocena stopnia realizacji przez jednostki administracji podatkowej i kontroli skarbowej wdrożenia systemu kontroli zarządczej przy wykorzystaniu dokumentu pt. <i>Wdrożenie jednolitego systemu kontroli zarządczej w jednostkach administracji podatkowej i kontroli skarbowej</i> .	Audytem wewnętrznym zostały objęte 34 jednostki, tj. izby skarbowe, urzędy kontroli skarbowej, oraz 2 urzędy skarbowe, w których jest prowadzony audyt wewnętrzny.	2.04.–9.07. (53 dni robocze)	Z wnioskiem o przeprowadzenie audytu zwrócił się do Ministra Finansów Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej. Audyt zrealizowano przy współpracy Departamentu Administracji Podatkowej i Departamentu Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów.
2012	„Audyt wewnętrzny zlecony w zakresie inwestycji finansowanych z budżetu państwa w części 46 – Zdrowie na przykładzie programów wieloletnich”	Audyt został zlecony w ramach podjętych w roku bieżącym działań mających na celu przegląd wydatków budżetowych.	Audytem zostało objętych 5 jednostek, tj.: Ministerstwo Zdrowia. Uniwersytet Medyczny w Białymstoku. Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu Collegium Medicum im. Ludwika Rydygiera w Bydgoszczy. Uniwersytet Jagielloński Collegium Medicum w Krakowie. Warszawski Uniwersytet Medyczny.	30.07.–24.10. (62 dni robocze)	Audyt zlecony przez Ministra Finansów.

1	2	3	4	5	6
2013	„Audyt wewnętrzny zlecony w obszarze bezpieczeństwa teleinformatycznego”	Celem audytu zleconego było zebranie informacji na temat działań jednostek administracji rządowej w zakresie zapewnienia bezpieczeństwa wybranych systemów teleinformatycznych.	Audytem objęto 314 jednostek sektora finansów publicznych, w tym 9 jednostek spośród jednostek wymienionych w art. 139 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, które do audytu przystąpiły dobrowolnie.	16.09.–22.10. (26 dni roboczych)	Audyt został wykonany na polecenie Prezesa Rady Ministrów. Audyt zrealizowany przy współpracy Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji.
2013	„Audyt wewnętrzny zlecony w obszarze zarządzania zasobami ludzkimi w Służbie Celnej”	Audyt został przeprowadzony w celu dokonania oceny funkcjonowania procedur zarządzania kadrami w izbach celnych, wynikających z przepisów ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej oraz aktów wykonawczych.	Audytem został objęte wszystkie izby celne, tj. ogółem 16 jednostek.	9.09.–25.11. (54 dni robocze)	Z wnioskiem o przeprowadzenie audytu zwrócił się do Ministra Finansów Szef Służby Celnej.
2014	„Audyt wewnętrzny zlecony w zakresie zasadności ponoszenia kosztów uczestnictwa Polski w organizacjach międzynarodowych w kontekście uzyskania oszczędności budżetowych”	Celem audytu było uzyskanie informacji na temat kosztów i korzyści uczestnictwa Polski w poszczególnych organizacjach międzynarodowych.	Audytem zostało objętych 115 jednostek sektora finansów publicznych, w tym ministerstwa, urzędy centralne oraz jednostki podległe i nadzorowane partycypujące w organizacjach międzynarodowych.	15.04.–30.05. (32 dni robocze)	Audyt przeprowadzony przy współpracy Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, Ministerstwa Spraw Zagranicznych.

1	2	3	4	5	6
2014	„Audyty wewnętrzne zlecone w zakresie skuteczności systemu rozpatrywania skarg i wniosków oraz innych sygnałów obywateli”	Ocena skuteczności działań administracji rządowej w zakresie rozpatrywania skarg i wniosków.	Audytem zostały objęte ministerstwa i urzędy wojewódzkie.	1.07.–28.08. (38 dni roboczych)	Audyty przeprowadzone na wniosek Prezesa Rady Ministrów za pośrednictwem Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdanie...* (2009); *Sprawozdanie...* (2010); *Sprawozdanie...* (2012); *Sprawozdanie...* (2013); *Audyty zlecone* (2015).

Analiza danych ujętych w tabeli 1 pozwala na stwierdzenie, że:

- audyty zlecone były przeprowadzane najczęściej na wniosek Prezesa Rady Ministrów;
- proces koordynacji audytu odbywał się przy współpracy właściwego merytorycznie podmiotu (np. Departamentu Służby Cywilnej i Państwowego Zasobu Kadrowego Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, Departamentu Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów itd.);
- zakres podmiotowy audytu zleconego był dostosowany do tematu zadania;
- celem audytów zleconych było głównie zidentyfikowanie problemów, nieprawidłowości, potencjalnego ryzyka występujących w badanym obszarze, procesie, przedstawienie propozycji usprawnienia procesu oraz wypracowanie dobrych praktyk zalecanych do stosowania w wielu jednostkach.

Informacje w zakresie audytu wewnętrznego zleconego zostały zamieszczone na stronie internetowej Ministerstwa Finansów w odrębnej zakładce „Audyty zlecone”. Zakładka ta zawiera dane dotyczące podstaw prawnych, dotychczas zrealizowanych i obecnie prowadzonych audytów zleconych. Dodatkowo informacje o wykonanych zadaniach zleconych można odnaleźć w opracowywanych corocznie sprawozdaniach Departamentu Polityki Wydatkowej podsumowujących podejmowane działania koordynacyjne oraz działalność audytorów wewnętrznych w jednostkach.

Na podstawie danych udostępnionych przez Ministerstwo Finansów należy stwierdzić, że tylko w odniesieniu do audytów zleconych zrealizowanych do 2011 roku zamieszczono informacje na temat wyników zadań zleconych. Są to jednak informacje o charakterze bardzo ogólnym. Efekty zadań zleconych wykonanych w latach 2008–2011 ukazuje tabela 2. Od 2012 roku prezentuje się wyłącznie dane dotyczące tematu, celu, zakresu, terminu oraz wnioskodawcy audytu wewnętrznego zleconego.

Tabela 2

Wyniki zadań zleconych przeprowadzonych w latach 2008–2011

Rok	Temat	Wyniki
1	2	3
2008	„Audyty wewnętrzne zlecone w zakresie opisów i wartościowania stanowisk pracy w służbie cywilnej”	Audytorzy ocenili przestrzeganie zasad oraz procedur opisywania i wartościowania stanowisk pracy określonych w zarządzeniu nr 81 Prezesa Rady Ministrów z 1 sierpnia 2007 r. w sprawie dokonywania opisów i wartościowania stanowisk pracy w służbie cywilnej oraz stosowanie dobrych praktyk w tym zakresie opisanych w poradniku przygotowanym przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów. Na podstawie analizy audytorzy wewnętrzni wydali pozytywną ocenę 92% jednostek, zaś negatywną 8%. W zdecydowanej większości przypadków pomimo wydania pozytywnej opinii audytorzy zidentyfikowali uchybienia. Na podstawie wyników audytu zleconego Departament Służby Cywilnej i Państwowego Zasobu Kadrowego Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w grudniu 2008 r. opracował dokument pt. <i>Podsumowanie wyników audytu zleconego w zakresie opisów i wartościowania stanowisk pracy w służbie cywilnej.</i>
2009	„Audyty wewnętrzne zlecone w obszarze związanym z procesem przygotowań do przewodnictwa Polski w Radzie Unii Europejskiej”	W toku prowadzenia zadania audytowego audytorzy dokonali oceny: <ul style="list-style-type: none"> – jakości koordynacji prowadzonych działań, tj. powołania, skład i funkcjonowania zespołu do spraw Prezydencji, planów urzędu dotyczących przygotowań do objęcia i sprawowania Prezydencji, gospodarowania środkami finansowymi, w tym szacowania kosztów przygotowania i obsługi Prezydencji, wdrożenia budżetu Prezydencji, wydatkowania środków finansowych przeznaczonych na przygotowanie i obsługę Prezydencji, – sprawności obiegu informacji wewnątrz urzędu, w ramach resortu oraz efektywności współpracy między instytucją wiodącą a instytucją współpracującą w ramach uczestnictwa w pracach Rady Unii Europejskiej i jej organów przygotowawczych i efektywności współpracy z Urzędem Komitetu Integracji Europejskiej oraz spójności podejmowanych działań, – prowadzonej współpracy międzynarodowej, – jakości prowadzonych przygotowań kadrowych w zakresie selekcji i doboru kadr, przygotowania i doskonalenia kadr oraz utworzenia zaplecza analityczno-doradczego. Na podstawie ustaleń poczynionych w trakcie audytu Departament Koordynacji Przewodnictwa Polski w Unii Europejskiej Ministerstwa Spraw Zagranicznych sporządził dokument pt. <i>Mapa ryzyk związanych z przygotowaniem i obsługą polskiej Prezydencji w Radzie Unii Europejskiej.</i>
2011	„Audyty wewnętrzne zlecone w zakresie oceny procesu planowania postępowań kontrolnych w urzędach kontroli skarbowej”	Na podstawie wyników audytu Departament Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów sporządził raport, którego wnioski zostały wykorzystane do opracowania dokumentu pt. <i>Zadania dla Urzędów Kontroli Skarbowej na rok 2012.</i>

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdanie... (2009)*; *Sprawozdanie... (2010)*; *Audyty zlecone (2015)*.

Zgodnie ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów w ramach przygotowań do realizacji audytu wewnętrznego zleconego założenia merytoryczno-organizacyjne audytu są przesyłane drogą mailową do jednostek oraz zamieszczane na stronie internetowej Ministerstwa Finansów. Po zakończeniu realizacji zadania zleconego założenia audytu nie są już udostępniane.

Należy zaznaczyć, że założenia audytu zawierają istotne informacje na temat celu, formy zadania (zadanie zapewniające lub czynności doradcze), zakresu oraz technik przeprowadzenia audytu. Brak danych w tym zakresie znacznie utrudnia przeprowadzenie analizy porównawczej dotychczas wykonanych audytów wewnętrznych zleconych.

Za dobre rozwiązanie należy uznać gromadzenie danych w odrębnej zakładce na temat audytu wewnętrznego zleconego. Świadczyć to może o ważności zadania Ministerstwa Finansów w ramach koordynacji audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych.

Zgodnie z przyjętym harmonogramem realizacji audytu zleconego Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów przekazuje do zleceniodawcy audytu zbiorcze zestawienie wyników zadania zleconego. Należałoby rozważyć również możliwość udostępniania wyników audytu audytorom wewnętrznym, którzy przeprowadzali zadanie w swoich jednostkach. Wyniki te mogą stanowić dla audytorów cenne źródło informacji na temat nieprawidłowości, problemów zidentyfikowanych w podobnie funkcjonujących instytucjach. Wiedza w tym zakresie może być następnie wykorzystana przez audytorów do usprawnienia działalności swoich jednostek.

Uwagi końcowe

Audyt wewnętrzny zlecony jest narzędziem pozwalającym w sposób skoordynowany i jednolity przeprowadzić badanie audytowe i w jego wyniku uzyskać pogłębione analizy oraz wnioski oparte na metodyce audytorskiej, której towarzyszy wiedza i doświadczenie audytorów wewnętrznych niedostępne zewnętrznym podmiotom audytowo-kontrolnym (*Audyt zlecony* 2015).

Realizacja audytu wewnętrznego zleconego umożliwia wprowadzenie zarówno zmian systemowych na szczeblu wnioskodawcy, dla całej grupy jednostek objętych audytem, jak i na natychmiastowe podjęcie działań naprawczych w ocenianych jednostkach. Wynika to z faktu, iż audytorzy, przekazując do Ministerstwa Finansów wyniki audytu, jednocześnie zobowiązani są do przekazania kierownikom swoich jednostek sprawozdania z audytu, co bezpośrednio dostarcza kierownikom jednostek informacje na temat elementów wymagających poprawy (*Audyt zlecony* 2015).

Należy wyraźnie zaznaczyć, że audytu wewnętrznego zleconego jako zadania Ministra Finansów w ramach koordynacji audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych nie należy utożsamiać z czynnościami audytowymi zlecanymi przez kierownika jednostki. W praktyce audytorskiej pojęcie audytu zleconego można odnieść

do czynności doradczych realizowanych na zlecenie (na wniosek) kierownika jednostki. W Międzynarodowych Standardach Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego usługi doradcze określa się jako czynności, które ze względu na swój charakter są wykonywane zwykle w odpowiedzi na konkretne zapotrzebowanie zleceniodawcy (Komunikat nr 2... 2013). Dodatkowo pojęcie audytu zleconego może być używane w odniesieniu do czynności audytowych zlecanych na zewnątrz. W przypadku zadań wymagających szczególnych kwalifikacji, specjalistycznej wiedzy kierownik jednostki na wniosek audytora wewnętrznego może zlecić wykonanie badania ekspertom z zewnątrz.

Literatura

- Audyt zlecony*, Ministerstwo Finansów, <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/kontrola-zarzadzca-i-audyt-wewnetrzny/audyt-wewnetrzny-w-sektorze-publicznym/audyt-zleconys-prowadzone-audyty/> (23.06.2015).
- Komunikat nr 2 Ministra Finansów z 17 czerwca 2013 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz.Min.Fin. poz. 15).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (DzU nr 21, poz. 108).
- Sprawozdanie „Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym w 2008 r.”* (2009), Ministerstwo Finansów, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych, Warszawa.
- Sprawozdanie „Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym w 2009 r.”* (2010), Ministerstwo Finansów, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych, Warszawa.
- Sprawozdanie roczne „Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym”* (2012), Ministerstwo Finansów, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych, Warszawa.
- Sprawozdanie roczne „Działalność Departamentu Audytu Sektora Finansów Publicznych w 2012”* (2013), Ministerstwo Finansów, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych, Warszawa.
- Ustawa z 24 sierpnia 2006 r. o służbie cywilnej (DzU nr 170, poz. 1218 ze zm.).
- Ustawa z 8 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (DzU nr 249, poz. 1832).
- Ustawa z 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej (DzU z 2014 r., poz. 1111 ze zm.).
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DzU z 2013 r., poz. 885 ze zm.).

INTERNAL AUDIT COMMISSIONED IN UNITS OF THE PUBLIC FINANCE SECTOR

Abstract: *Purpose* – presentation of the legal framework and the principles of internal audit commissioned in units of the public finance sector. *Design/methodology/approach* – analysis of law regulations and information posted on the website of the Ministry of Finance related to internal audit commissioned. *Findings* – summary information about internal audits commissioned carried out in 2008–2014. *Originality/value* – systematization of knowledge in the field of internal audits commissioned in units of the public finance sector.

Keywords: internal audit, internal audit commissioned, Expenditure Policy Department of the Ministry of Finance

Cytowanie

E. Młodzik (2015). *Audyt wewnętrzny zlecony w jednostkach sektora finansów publicznych*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 76, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 75–88; www.wneiz.pl/frfu.