

Zasady i efekty audytu wewnętrznego w administracji publicznej na przykładzie Starostwa Powiatowego A

Aneta Wszelaki*

Streszczenie: *Cel* – wskazanie procedur i technik audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, ich uwarunkowań, zakresu oraz przedstawienie zasad dokumentacji zadania audytowego, a także wyników audytu w świetle regulacji prawnych oraz na przykładzie zadania audytowego realizowanego w jednostce samorządu terytorialnego. *Metodologia badania* – w artykule wykorzystano literaturę krajową oraz akty prawne, jak również materiały udostępnione przez jednostkę samorządu terytorialnego. Poddano analizie i porównano obowiązujące akty prawne w zakresie audytu wewnętrznego i dokonano przeglądu i analizy dostępnej literatury krajowej z zakresu metod i technik audytu wewnętrznego. *Wynik* – artykuł jest próbą odpowiedzi na pytanie, z jakich metod mogą korzystać audytorzy przeprowadzający czynności audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, jakie są procedury audytu oraz formy dokumentowania audytu wewnętrznego. *Oryginalność/wartość* – wskazanie w artykule zasad i procedur audytu wewnętrznego w administracji publicznej, jak również technik niezbędnych do przeprowadzenia czynności audytowych na przykładzie zadania audytowego realizowanego w jednostce samorządu terytorialnego.

Słowa kluczowe: audyt wewnętrzny, sektor publiczny, techniki audytu wewnętrznego, procedury audytu wewnętrznego

Wprowadzenie

Audyt wewnętrzny jest częścią systemu zarządzania jednostkami sektora finansów publicznych. Jest regulowany rozporządzeniami i komunikatami Ministra Finansów jako aktami wykonawczymi do ustawy o finansach publicznych. Prawidłowo zdefiniowane obszary badań audytowych pozwalają na dobór metod badawczych, przy czym podstawowym kryterium wyznaczającym zakres badań są zidentyfikowane rodzaje i zakresy ryzyka. Powodzenie i skuteczność audytu wewnętrznego jednostek sektora finansów publicznych wymaga zharmonizowania wielu jego aspektów, takich jak organizacja, metody, techniki, procedury oraz kompetentna kadra zarządzająca.

Celem artykułu jest wykazanie, że audyt wewnętrzny jest niezbędnym i obligatoryjnym elementem w działalności jednostek sektora finansów publicznych. Dlatego istotne jest wskazanie procedur i technik audytu wewnętrznego, ich uwarunkowań, zakresu oraz zasad dokumentacji zadania audytowego, jak i prezentacji wyników audytu. Dla realizacji celu artykułu zaprezentowano konkretne zadanie audytowe realizowane w jednostce samorządu terytorialnego – Starostwie Powiatowym A.

* dr Aneta Wszelaki, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Wydział Finansów i Ubezpieczeń, Katedra Rachunkowości, 40-287 Katowice, ul. Bogucicka 3, e-mail: aneta.wszelaki@ue.katowice.pl.

1. Realizacja audytu wewnętrznego – zasady, procedury i techniki (ujęcie teoretyczne)

Realizacja zadania audytowego to badanie systemów zarządzania i kontroli w jednostce, a także procedur kontroli finansowej, w wyniku którego kierownik jednostki otrzyma obiektywną i niezależną ocenę efektywności i skuteczności tych systemów. Przy realizacji zadania audytowego przez co najmniej dwie osoby musi zostać wyłoniony koordynator zadania spośród audytorów. Jest on odpowiedzialny za: opracowanie planu audytu, przeprowadzenie zadania audytowego i złożenie sprawozdania. Do obowiązków audytora realizującego zadanie audytowe należy:

- a) przeprowadzenie czynności audytowych zgodnie z zasadami i trybem przewidzianym w przepisach prawnych;
- b) dokonywanie w sposób obiektywny ustaleń i dokumentowanie je rzetelnie;
- c) sporządzanie w trakcie realizacji zadania audytowego wszelkich dokumentów.

Zadanie audytowe przydzielone do wykonania, które przed rozpoczęciem musi podpisać audytor, jest zatwierdzane przez kierownika audytu wewnętrznego (Tatoj 2007: 184–185). Przy realizacji zadania audytowego wyróżnia się kilka faz, które się na siebie nakładają, a podział na fazy ma raczej charakter umowny, porządkujący. Wyróżnia się fazę wstępną, główną oraz końcową. Najważniejsze czynności, które ma wykonać audytor przy realizacji zadania, są wymienione w programie audytu. Faza wstępna obejmuje:

- zebranie informacji dotyczących audytowanej jednostki,
- określenie okresu, jaki ma objąć audyt,
- analizę ryzyka,
- określenie obiektów audytu,
- wstępne zapoznanie się z audytowaną jednostką.

W ramach fazy głównej następuje przeprowadzenie wstępnych testów, zgromadzenie informacji, faktów i ich ocena, a następnie opracowanie wstępnych wniosków, raportu. Faza końcowa realizacji zadania audytowego obejmuje sporządzenie sprawozdania z realizacji zadania audytowego oraz monitorowanie wykonania rekomendacji (Czerwiński 2005: 213–215). W fazie wstępnej należy uzyskać jak najwięcej informacji, które będą przydatne przy planowaniu zadania audytowego. W fazie głównej wprowadzany jest w życie program audytu. W trakcie tej fazy audytor uzyskuje wszelkie informacje dotyczące celu dokonywanej kontroli. Natomiast faza końcowa to przedstawienie rezultatów wykonanej pracy. Forma ta jest wymagana przez Międzynarodowe Standardy Audytu (Czerwiński 2005: 312–323).

Audytor wewnętrzny, przystępując do badania audytowego, musi określić zasady wyboru elementów do badania, wykorzystując przy tym techniki audytowe: badania całej zbiorowości lub próbkowania. Jeśli badaniu podlega zbiorowość składająca się z niewielkiej liczby elementów, przeprowadza się badanie kompletne (pełne), które obejmuje całą zbiorowość. Natomiast jeśli zbiorowość jest duża, wówczas stosuje się próbkowanie polegające na ograniczeniu badania do próby wybranej z całej zbiorowości. W trakcie badania konieczne jest przekonanie, że na podstawie uzyskanych dowodów próbka jest wystarczająca do oceny

całej zbiorowości. W przeciwnym razie wnioskowanie może dotyczyć tylko próbek. Często zdarza się, że są stosowane rozwiązania mieszane, co oznacza, że część elementów jest objęta badaniem pełnym, a część badaniem wyrywkowym (Kiziukiewicz 2009: 134–135).

Wybór próbki badania może być wykonany różnymi metodami, co przedstawia tabela 1.

Tabela 1

Metody próbkowania w audycie wewnętrznym

Metoda próbkowania	Charakterystyka
Metoda statystyczna	Dobór elementów do próby następuje technikami losowymi, a wielkość próby zapewnia określony poziom ufności do wyników badania. Techniki doboru próby mogą polegać na: <ul style="list-style-type: none"> – doborze prostym losowym, – doborze losowym z interwałem, – doborze z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do wielkości elementów, – stratyfikacji, – doborze blokowym.
Metoda niestatystyczna z wnioskowaniem matematycznym	Dobór elementów próby jest losowy, ale wielkość próby wynika z osądu audytora, a więc nie można matematycznie określić prawdopodobieństwa poprawności wnioskowania (nie wyznacza się poziomu ufności).
Metoda niestatystyczna	Dobór próby jest niestatystyczny, a wnioskowanie matematyczne. Dobór próby może mieć charakter: <ul style="list-style-type: none"> – celowy, – przypadkowy. Wnioskowanie na podstawie takich prób jest obciążone bardzo dużym ryzykiem; nie wyznacza się poziomu ufności.
Metoda mieszana	Łączy się metody statystyczne i niestatystyczne. Do badania jednego lub kilku podzbiorów danej zbiorowości stosuje się metody statystyczne. Wnioskowanie dotyczy tylko tego podzbioru albo poszczególnych podzbiorów. Dla pozostałej części populacji są stosowane metody niestatystyczne.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Kiziukiewicz (2009: 134).

Przy wyborze metody próbkowania należy kierować się zasadą, że powinna ona dostarczyć takich informacji, by wyciągnięte wnioski były adekwatne do dowodów audytowych. Audytor, wybierając metodę próbkowania na etapie wstępnym, winien określić: jaki jest cel badania próby, jaka jest badana zbiorowość, jej charakter i rozmiary oraz czy wybrane elementy są dostępne (Kiziukiewicz 2009: 132–134).

Audytor wewnętrzny powinien prowadzić dokumentację dotyczącą audytu wewnętrznego w formie pisemnej. Dokumentacja ta winna być oznaczona i archiwizowana zgodnie z przepisami obowiązującymi w jednostce (np. Instrukcja rzeczowego wykazu lub Instrukcja archiwalna). Audytorzy gromadzą dokumentację i dokumentują wyniki prac audytorskich w bieżących i stałych aktach audytu (Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r. ... § 13).

Do akt bieżących zalicza się:

- a) imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego;
- b) program zadania zapewniającego oraz dokumenty związane z jego przygotowaniem;

- c) dokumenty sporządzone oraz dokumenty otrzymane przez audytora wewnętrznego w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego, w tym oświadczenia dotyczące przedmiotu zadania zapewniającego złożone przez pracowników komórki audytowanej;
- d) sprawozdanie;
- e) dokumenty wytworzone lub otrzymane przez audytora wewnętrznego w związku z wykonywaniem czynności doradczych;
- f) dokumentację dotyczącą przeprowadzonych czynności sprawdzających.

Natomiast do akt stałych, które obejmują informacje dotyczące obszarów ryzyka, jakie może wystąpić, zalicza się (Tyka 2005: 48–50):

- a) plany audytu;
- b) sprawozdania z wykonania planów audytu;
- c) zakres realizacji planu audytu;
- d) wykaz zadań audytowych;
- e) informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego, w tym dokumentację z przeprowadzonej analizy ryzyka lub analizy zasobów osobowych.

Audytora wewnętrznego po zakończeniu zadania audytowego sporządza projekt sprawozdania z audytu, w którym informuje o ustaleniach, wnioskach (zaleceniach) i ich wdrożeniu, a następnie przedstawia go kierownikowi komórki poddanej audytowi. Ponadto, może zwołać naradę zamykającą, w której uczestniczą audytorzy przeprowadzający zadanie audytowe, w razie potrzeby kierownik komórki audytu wewnętrznego oraz kierownik badanej komórki. Wyniki audytu przedstawione w projekcie ze sprawozdania z audytu audytor poddaje pod dyskusję na naradzie zamykającej, która jest elementem kończącym zadanie audytowe. Po naradzie zamykającej sporządza się sprawozdanie z przeprowadzenia audytu, które jest zawsze przekazywane kierownikowi komórki audytowanej.

Każde przeprowadzone zadanie audytowe powinno zostać udokumentowane w postaci ostatecznego sprawozdania z przeprowadzonego audytu wewnętrznego, w którym audytor przedstawia w sposób jasny, rzetelny i zwięzły ustalone wyniki przeprowadzonego zadania audytowego. Sprawozdanie zawiera dane dotyczące (Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r...: § 24):

- a) oznaczenia zadania;
- b) daty rozpoczęcia zadania;
- c) adresu i nazwy komórki audytowej;
- d) imienia i nazwiska audytora oraz numeru jego upoważnienia;
- e) celu zadania, jego podmiotowego i przedmiotowego zakresu;
- f) ustalenia dotyczącego stanu faktycznego wraz ze sklasyfikowanymi wynikami ich oceny według kryteriów;
- g) analizy przyczyn i skutków uchybień, słabości kontroli zarządczej;
- h) zastosowanych technik przeprowadzania zadania i podjętych czynności;
- i) daty sporządzenia sprawozdania.

Sporządzone sprawozdanie powinno charakteryzować się: dokładnością, jasnością, zwięzłością, rzetelnością, terminowością i wtedy jego wartość wzrasta i jest wiarygodnym źródłem informacji (*Podręcznik audytu wewnętrznego*: 39–42).

W przypadku zadania przeprowadzonego przez kilku audytorów wewnętrznych sprawozdanie podpisują wszyscy audytorzy uczestniczący w przeprowadzeniu zadania. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy przekazuje sprawozdanie kierownikom komórek audytowanych objętych tym zadaniem. 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 kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania. 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. Natomiast 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 (Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r...: rozdz. 3).

Poza sprawozdaniem z wykonania przeprowadzonego audytu wewnętrznego kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy składa kierownikowi jednostki sprawozdanie z wykonania planu audytu rocznego i informuje go o stopniu jego realizacji oraz istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej (Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r...: § 33).

Sprawozdanie z wykonania planu audytu rocznego powinno zawierać (Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r...: § 34):

- a) informację na temat wszystkich zrealizowanych zadań, czynności doradczych i czynności sprawdzających wraz z odniesieniem do planu audytu;
- b) wskazanie przyczyny zaistnienia ewentualnych znaczących odstępstw w realizacji planu audytu;
- c) omówienie zidentyfikowanych istotnych rodzajów ryzyka i słabości kontroli zarządczej;
- d) inne informacje związane z prowadzeniem audytu wewnętrznego w roku poprzednim, które kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy ustala w porozumieniu z kierownikiem jednostki.

2. Realizacja zadania audytowego w jednostce samorządu terytorialnego – Starostwie Powiatowym A – procedury i efekty

Ze struktury organizacyjnej, jak i regulaminu organizacyjnego Starostwa Powiatowego A wynika, że do realizacji audytu wewnętrznego powołano Biuro Audytu i Kontroli, które podlega bezpośrednio w strukturze organizacyjnej kierownikowi jednostki – staroście.

Kompetencje kontroli wewnętrznej przypisuje się wydziałom, referatom i biurom, a czynności kontrolne w ramach kontroli wewnętrznej wykonują dyrektorzy wydziałów i ich zastępcy, kierownicy referatów, biur oraz pracownicy uprawnieni do prowadzenia kontroli zgodnie z zakresem czynności, na przykład Wydział Finansowy w zakresie prawidłowości gospodarowania środkami budżetowymi i kredytami oraz prowadzenia rachunkowości. **Do podstawowych zadań Biura Audytu i Kontroli** w zakresie audytu wewnętrznego **należy w szczególności:** zapewnienie zarządowi jednostki obiektywnej i niezależnej oceny funkcjonowania Starostwa i innych jednostek organizacyjnych powiatu w zakresie gospodarki finansowej pod względem legalności, gospodarności, celowości, rzetelności, a także przejrzystości i jawności. Ponadto, przedstawianie zarządowi sprawozdania z wykonania planu audytu za rok poprzedni oraz plan audytu na rok następny.

Starostwo Powiatowe A jest jednostką samorządową, która jest zaangażowana w wydatkowanie środków z Unii Europejskiej. Na zakończenie realizacji każdego projektu przeprowadzana jest kontrola z instytucji zarządzającej Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Śląskiego w zakresie prawidłowego wydatkowania środków z Unii Europejskiej. W związku z tym audytor wewnętrzny w porozumieniu ze starostą powiatowym ustalił, aby w planie kontroli audytu wewnętrznego na rok X ująć kontrolę w zakresie prawidłowości wykorzystania środków finansowych otrzymanych w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego (RPO) Województwa Śląskiego na lata 2007–2013 na realizację projektu pt. „Budowa kanalizacji...”. Projekt ten został wybrany do dofinansowania w ramach ścieżki wyboru projektów „Program Rozwoju Subregionów” Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Śląskiego na lata 2007–2013. Projekty wybrane w ramach „Program Rozwoju Subregionów” należą do grupy projektów, które są istotne dla danego subregionu i wpływają na poprawę życia mieszkańców na danym terytorium poprzez ochronę środowiska i poprawę jakości środowiska. Projekt był zgodny z głównym celem RPO, jakim było dostosowanie sposobu odzysku i unieszkodliwienia ścieków do wymagań przepisów Unii Europejskiej i przepisów prawa polskiego w zakresie ochrony środowiska i gospodarki ściekami.

Audyt wewnętrzny tego projektu miał pozwolić na wcześniejsze zidentyfikowanie ewentualnych nieprawidłowości i umożliwić lepsze przygotowanie się do kontroli z zewnątrz. Po analizie projektu audytor ustalił, że w ramach zrealizowanego zadania można wyróżnić i przeprowadzić kilka audytów, na przykład:

- a) audyt sprawozdań finansowych, którego celem jest wydanie opinii na temat rzetelności przedstawienia danych finansowych, poprawności sporządzenia sprawozdań finansowych i merytorycznych w zakresie zrealizowanego projektu inwestycyjnego;
- b) audyt systemów finansowych, który opiera się na analizie prawidłowości wykorzystania środków finansowych zgodnie z zawartą umową i wnioskiem o dofinansowanie;
- c) audyt zamówień publicznych, który określa zgodność podmiotową i przedmiotową postępowań w zakresie ustawy Prawo zamówień publicznych z wnioskiem o dofinansowanie, wnioskiem o płatność, umową, decyzją o przyznaniu środków.

W związku z tym, że przeprowadzenie audytu całego projektu byłoby zadaniem zbyt obszernym, audytor wewnętrzny ustalił, że audytem obejmie tylko te obszary, które mają bezpośredni lub pośredni związek z wydatkowaniem środków z Unii Europejskiej, i w związku z tym ograniczył się do przeprowadzenia audytu systemów finansowych zadania. Podobnie jak każdy audyt, również audyt systemów finansowych środków unijnych otrzymanych w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Śląskiego na lata 2007–2013 składa się z czterech faz: planowania, badania i oceny informacji (przeprowadzenia zadania audytowego), przedstawienia wyników oraz czynności sprawdzających. W trakcie audytu systemów finansowych wyróżniono: czynności poprzedzające wizytę audytora (faza przygotowania do badania), czynności w trakcie badania oraz w trakcie kontroli (badanie) oraz sporządzenie sprawozdania i raportowanie (czynności po wizycie).

Głównym celem audytu systemów finansowych było pokazanie, że wydatki poniesione na realizację projektu zostały prawidłowo wydatkowane, udokumentowane i zaksięgowane w ewidencji księgowej Starostwa Powiatowego A zgodnie z obowiązującym planem kont i instrukcją obiegu dokumentów oraz zapłacone terminowo zgodnie z fakturami. Audytor przed przystąpieniem do audytu systemów finansowych przeprowadził w tym celu analizę ryzyka, która wskazała potencjalne ryzyko, jakie może wystąpić w trakcie wydatkowania środków finansowych podczas realizacji projektu ze środków Unii Europejskiej. Zidentyfikowane ryzyko określono na poziomie średnim. Badaniem pełnym objęto całą zbiorowość ze względu na to, że obiektem audytu systemów finansowych było wydatkowanie środków finansowych otrzymanych na realizację projektu pt. „Budowa kanalizacji...”, gdzie jednostką audytowaną jest Wydział Finansowy i Wydział Promocji i Funduszy Pozabudżetowych Starostwa Powiatowego A. Jest to kontrola *ex ante*.

Na podstawie zrealizowanego zadania stwierdzono, że można dać racjonalne zapewnienie, że w części dotyczącej systemów finansowych projekt został zrealizowany prawidłowo, czyli:

- a) ewidencja księgowa środków w ramach zrealizowanego projektu była prowadzona odrębnie w układzie rodzajowym i z podziałem analitycznym, umożliwiając identyfikację wydatkowanych środków na realizację projektu zgodnie z zapisem w umowie o dofinansowanie;
- b) przyjęte zasady rachunkowości w Starostwie Powiatowym A pozwoliły na prowadzenie wyodrębnionej ewidencji księgowej z podziałem na wydatki finansowane ze środków Starostwa Powiatowego A i środków przyznanych z RPO na dofinansowanie zadania;
- c) wszystkie płatności dokonywane były za pomocą przelewów z rachunku bankowego Starostwa Powiatowego A na podstawie faktur w terminach płatności określonych przez kontrahenta na fakturach;
- d) zapisy księgowe odzwierciedlają nakłady poniesione na realizację projektu przy zachowaniu proporcji w finansowaniu realizacji projektu zgodnie z zawartą umową;
- e) wydatki na realizację projektu zostały poniesione przez Starostwo Powiatowe A przed zakończeniem finansowym projektu zgodnie z zawartą umową.

Ponadto, na podstawie udokumentowanego zadania stwierdzono, że wskazane przez audytora potencjalne ryzyko nie potwierdziło się przy realizacji projektu. Uzyskany efekt końcowy projektu posiada właściwości umożliwiające odprowadzanie ścieków, a cel projektu był zgodny z RPO.

W wyniku przeprowadzonego audytu ustalono, że poziom dofinansowania do projektu wyniósł 72% całkowitych wydatków kwalifikowalnych projektu, a zatem mniej niż 85% dofinansowania projektów w ramach priorytetów Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Śląskiego na lata 2007–2013. Wynika to faktu, że projekt generuje dochody, które zostały uwzględnione w trakcie dofinansowania realizowanego projektu. W efekcie audytu ustalono również, że na zakończenie realizacji projektu dokonano kontroli (na miejscu realizacji projektu) przez przedstawicieli z instytucji zarządzającej RPO, a wyniki kontroli zostały uwzględnione w informacji pokontrolnej, w wyniku której stwierdzono:

- a) zgodność realizacji rzeczowej projektu z wnioskiem o dofinansowanie, umową o dofinansowanie oraz osiągnięcie celu projektu i zakładanych wskaźników;
- b) prawidłowość wykorzystania środków finansowych przyznanych z RPO;
- c) zgodność podmiotową i przedmiotową postępowań w zakresie zamówień publicznych z wnioskiem oraz umową o dofinansowanie;
- d) potwierdzenie efektu rzeczowego powstałego projektu w wyniku realizacji na podstawie oględzin miejsca realizacji projektu.

Audytór wewnętrzny z przeprowadzonego zadania audytowego sporządził projekt sprawozdania, w którym poinformował o ustaleniach z przeprowadzonego zadania audytowego i z którego wynika, że zadanie zostało wykonane zgodnie z założeniami i z zakresem rzeczowym. Następnie ustalił termin narady zamykającej, na którą zaprosił starostę Powiatu A, naczelnika Wydziału Finansów i naczelnika Wydziału Promocji i Funduszy Pozabudżetowych w celu omówienia i przedstawienia kierownictwu wyników z przeprowadzonego zadania audytowego. Z narady zamykającej został sporządzony protokół. Sprawozdanie z przeprowadzonego zadania audytowego zostało podpisane przez audytora i naczelników Wydziału Finansów oraz Wydziału Promocji i Funduszy Pozabudżetowych uczestniczących w audycie. Nie wniesiono zastrzeżeń do ustaleń zawartych w sprawozdaniu z przeprowadzonego audytu. Następnie sprawozdanie zostało przedłożone kierownikowi jednostki – staroście – do podpisu. Zatwierdzone sprawozdanie załączono do akt. Zrealizowane zadanie audytowe ujęto w sprawozdaniu z audytu Starostwa Powiatowego A za rok X jako zadanie zrealizowane (tabela 2).

Tabela 2

Sprawozdanie z wykonania audytu wewnętrznego w Starostwie A za rok X

Realizacja zadań audytowych w roku sprawozdawczym X								
Temat zadania audytowego	Zadanie zapewnijające (Z), czynność doradczą (D) albo sprawdzająca (S)	Audyt wewnętrzny zlecony	Typ obszaru działalności, w którym przeprowadzono zadanie audytowe	Obszar działania z dysponowaniem środkami (według ustawy o finansach publicznych)	Opis obszaru działalności wspomagającej	Liczba audytorów wewnętrznych przeprowadzających zadanie audytowe (w etapach) Plan/wykonanie	Czas trwania. zadania audytowego w dniach	Powołanie rzeczoznawcy
Kontrola wykorzystania środków finansowych otrzymanych z UE na realizację projektu „Budowa kanalizacji...”	Z/D/S	Tak/Nie	Podstawowa/Wspomagająca	Tak/Nie	Nie dotyczy	1/1	50/50	Tak/Nie
Wydane zalecenia lub opinie w ramach przeprowadzonych zadań audytowych								
Temat zadania zapewnijającego lub przedmiot czynności doradczej	Zadanie zapewnijające (Z) czynność doradczą (D) albo sprawdzającą (S)			Efekty przeprowadzonego zadania audytowego	Podstawowe zalecenia/rekomendacje lub opinie i wnioski		Zidentyfikowane ryzyka i słabości kontroli zarządczej	
Kontrola wykorzystania środków finansowych otrzymanych z UE na realizację projektu	Z/D/S			Zostało potwierdzone, że środki zostały wydatkowane zgodnie z wnioskiem o dofinansowanie i zawartą umową	Brak		Brak	

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów udostępnionych przez Starostwo A za rok X.

Uwagi końcowe

W artykule wskazano, iż obok właściwych kompetencji audytorów wewnętrznych to stosowane zasady, procedury, metody i techniki realizacji zadania audytowego są warunkiem odpowiedniego przeprowadzania audytu i osiągnięcia jego celów. Przedstawiono realizację zadania audytowego w Starostwie Powiatowym A w zakresie wykorzystania środków finansowych na realizację projektu finansowanego z funduszy unijnych.

Na podstawie analizy przeprowadzonego zadania autowego w Starostwie Powiatowym A można stwierdzić, iż pełni ono funkcję bardziej zapobiegawczą niż kontrolną i wskazuje mechanizmy, które powodują wyeliminowanie wszelkich nieprawidłowości jeszcze przed kontrolami zewnętrznymi.

Audytorzy powinny wypracowywać model badania dostosowany do specyfiki działalności, zadania audytowego i jako priorytet badań powinny być traktowane analizy ryzyka, bo stwarzają one podstawę przyjęcia harmonogramu badań i zastosowania działań naprawczych w obszarach objętych największym zagrożeniem. Audyt pełni bardzo pożyteczną funkcję w systemie kontroli wewnętrznej jednostek, wymusza odpowiednią ocenę ryzyka działalności jednostki i systemu gromadzenia oraz rozdysponowania środków w jednostkach sektora finansów publicznych.

Literatura

- Czerwiński K. (2005), *Audyt wewnętrzny*, InfoAudit, Warszawa.
- Czerwiński K., Grocholski H. (2003), *Podstawy audytu wewnętrznego*, LINK, Szczecin.
- Kiziukiewicz T. (2009), *Techniki badania audytowego*, w: *Audyt wewnętrzny w jednostkach sektora finansów publicznych*, red. T. Kiziukiewicz, Difin, Warszawa.
- Podręcznik audytu wewnętrznego w administracji publicznej, Ministerstwo Finansów 2003, www.mf.gov.pl (26.06.2015).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (DzU z 2010 r., nr 21, poz. 108 ze zm.).
- Tatoj M. (2007), *Procedury audytu wewnętrznego*, w: *Metody i procedury audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*, red. A. Kostur, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice.
- Tyka A. (2005), *Poradnik audytora wewnętrznego jednostek sektora finansów publicznych. Tryb postępowania, dokumentacja*, ODDK, Gdańsk.

RULES AND EFFECTS OF INTERNAL AUDIT IN PUBLIC ADMINISTRATION ON THE EXAMPLE OF THE DISTRICT OFFICE A

Abstract: *Purpose* – the purpose of this article is to identify procedures and techniques of internal audit in the public finance sector units, their determinants, their scope and presentation rules of engagements documentation and presentation of audit results in view of legal regulations and an example of an audit task carried out in the local government unit. *Design/methodology/approach* – the article uses a national literature in this area and legislation, as well materials provided by the local government unit. We analyzed and compared the existing legislation in the range internal audit and reviews and analyzes the available literature in the field of national

methods and techniques of internal audit. *Findings* – the article is an attempt to answer the question of what methods can benefit the auditors conducting internal audit activities in the public finance sector units, what are the procedures and forms for documenting internal audit. *Originality/value* – the indication of procedures and rules of internal audit in public administration, as well as the techniques necessary to be carried out by the audit. The article shows an example of an audit task carried out in the unit and local self-government entities.

Keywords: internal audit, public sector, techniques internal audit, internal audit procedures

Cytowanie

A. Wszelaki (2015). *Zasady i efekty audytu wewnętrznego w administracji publicznej na przykładzie Starostwa Powiatowego A*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 76, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 155–165; www.wneiz.pl/frfu.