

Edyta Bielińska-Dusza

IDENTYFIKACJA PROBLEMÓW BADAWCZYCH W AUDYCIE WEWNĘTRZNYM

Wprowadzenie

Celem niniejszego artykułu jest identyfikacja oraz syntetyczna charakterystyka problemów, które stanowią obszary ryzyka w przedsiębiorstwie. Zidentyfikowane obszary ryzyka mogą być przedmiotem zadania audytowego. Realizacja zadania audytowego rozpoczyna się od analizy ryzyka.

1. Identyfikacja problemów badawczych

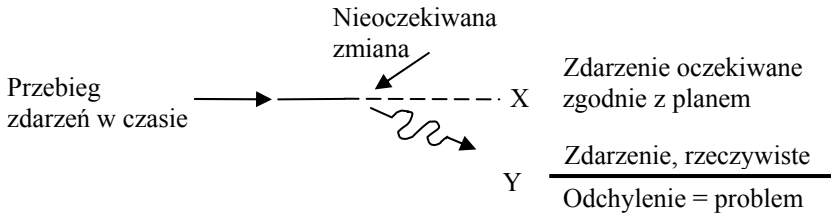
Komitet Bazylejski zdefiniował ryzyko, jako możliwość pojawienia się straty wynikającej z niewłaściwych lub błędnych procesów, działania ludzi, działania systemów lub ze zdarzeń zewnętrznych¹. Każdy zidentyfikowany obszar ryzyka stanowić będzie problem badawczy.

Zgodnie z koncepcją Ch.H. Kepnera i B.B. Tregoe „problem” jest to odchylenie (lub zachwianie równowagi) pomiędzy tym, co powinno być, a tym, co jest w rzeczywistości (rysunek 1). To zachwianie równowagi spowodowane jest zmianą.

¹ Komitet Bazylejski (Nowa Umowa Kapitałowa – NUK).

W momencie ustalenia przyczyny powstania problemu, można poprzez zastosowanie odpowiednich środków starać się ją wyeliminować².

Rysunek 1. Diagram istoty problemu



Źródło: Kepnera Ch.H., Tregoe B.B., *The rational manager*, McGraw-Hill Co, 1965, s. 20.

Jeśli zatem problem badawczy będzie rozumiany jako zaburzenie równowagi, to wówczas będą to wszystkie te zagadnienie, które wykazują pewne dysfunkcje sprawnego działania przedsiębiorstwa i na które należy znaleźć odpowiedź poprzez pytanie: jak przywrócić ową równowagę, zabezpieczyć przed ponownym zachwianiem lub stworzyć nowy stan równowagi?

Audytor będzie starał się te zaburzenia zidentyfikować oraz poddać analizie, by w konsekwencji odpowiedzieć na pytanie: dlaczego i w jaki sposób należy je wyeliminować, pamiętając iż głównym zadaniem audytu jest udoskonalenie funkcjonowania przedsiębiorstwa oraz wniesienie wartości dodanej.

Problemy badawcze mogą dotyczyć cech przedmiotu, zjawiska lub ich własności. Mogą być o charakterze prostym, zawierającym jedną cechę lub jedną właściwość przedmiotu, ale także mogą dotyczyć rodzaj związków między cechami zjawiska lub rodzaju zależności między zjawiskami.

Jak słusznie zauważa T. Pszczołowski przedmiotem badania mogą być systemy dynamiczne (procesy pracy) lub obiekty (systemy) statyczne (wyroby, struktury). Badanie systemów statycznych można z jednej strony sprowadzić do oceny procesów i określania jego znaczenia w tych procesach, z drugiej do ustalenia jego funkcjonalności³ (tabela1).

² Ch.H. Kepnera, B.B. Tregoe, *The rational manager*, McGraw-Hill Co, 1965, s. 18, w: Targalski J., *Organizacyjne aspekty podejmowania decyzji w zarządzaniu*, Zeszyty Naukowe, Seria Specjalna: Monografie, nr 75, AE Kraków 1986, s. 36.

³ T. Pszczołowski, *Mala encyklopedia prakseologii i teorii organizacji*, Ossolineum, Warszawa-Wrocław-Kraków-Gdańsk 1978, s. 141-142; A. Nalepka, A. Kozina, *Podstawy badania...*, s. 42.

Tabela 1. Zakres i cele dotyczące problemów badawczych

Zakres badania		Cele badawcze dotyczące problemów	
		aktualnych	przyszłych
Cały system wytwórczy	Problemy zidentyfikowane	Przedsięwzięcia ukierunkowane na reorganizację działania na poziomie strategicznym	Przedsięwzięcia ukierunkowane na strategiczny rozwój organizacji
	Problemy nie zidentyfikowane	Działania ukierunkowane na identyfikację niesprawności obniżających efektywność systemu	Działania zmierzające do rozpoznania szans i zagrożeń oraz doboru odpowiedniej strategii dostosowawczej
Podsystemy lub dziedziny funkcjonowania	Problemy zidentyfikowane	Przedsięwzięcia ukierunkowane na reorganizację działania na poziomie operacyjnym	Przedsięwzięcia ukierunkowane na realizację innowacji i programów funkcjonalnych
	Problemy nie zidentyfikowane	Działania ukierunkowane na identyfikację niesprawności obniżających sprawność realizacji procesów	Działania zmierzające do rozpoznania niesprawności procesów oraz doboru efektywnych metod ich realizacji

Źródło: Nalepka A., Kozina A., *Podstawy badania struktury organizacyjnej*, AE Kraków 2007, s. 43.

Problemy badawcze można sklasyfikować w różny sposób i z użyciem różnych klasyfikatorów. Tabela 2 prezentuje podział problemów badawczych.

Tabela 2. Klasyfikacja problemów badawczych

Kryterium klasyfikacji	Rodzaj problemu	Charakterystyka problemu
1	2	3
Według Z. Mikołajczyk	Dewiacyjne	Wynikające z powstania sytuacji odchylenia od normalnego toku działania, wywołujące skutki ujemne. Rozwiązanie problemu polega na zebraniu informacji nt. aktualnego stanu i ustaleniu przyczyn odchylenia oraz określeniu sposobów ich rozwiązania
	Twórcze	Związane z obiektywną koniecznością zmiany stanu rzeczy lub zbudowanie zupełnie nowego systemu organizacyjnego
	Optymalizacji	Związane z dążeniem do lepszego wykorzystania zasobów bez zmiany dotychczasowych rozwiązań

1	2	3
Stan tworzenia	Związane z doskonaleniem stanu istniejącego	Związane z problemami dewiacyjnymi jak i optymalizacyjnymi. Punktem wyjścia jest rozpoznanie stanu faktycznego.
	Związane z tworzeniem nowej organizacji	Problemy związane z realizacją prognoz i planów długoterminowych
Stopień złożoności	Proste	Dotyczące podstawowych elementów systemu
	Złożone	Związane z organizacją podsystemów
	Wysoce złożone	Dotyczące całego przedsiębiorstwa, systemu
Stopień ustrukturyzowania	Dobrze ustrukturyzowane	Problemy sformułowane ilościowo, w których istotne zależności wyjaśnione są na tyle dobrze, że mogą być wyrażone liczbowo
	Słabo ustrukturyzowane	Problemy mieszane, zawierające elementy jakościowe i ilościowe, przy czym dominują nieokreślone jakościowo aspekty problemu
	Nie ustrukturyzowane	Problemy jakościowe, w których występuje brak ilościowych zależności między elementami

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Mikołajczyk Z., Metody organizowania pracy w warunkach nowoczesnego przemysłu, PWE, Warszawa 1973, s. 76; Kieźun W., Podstawy organizacji i zarządzania, wyd. drugie, Książka i Wiedza, Warszawa 1977, s. 192, Simon H., Newell A., Heuristic Problem Solving: The New Advance in Operation Research, „Operation Research”, 1958, t. 4, s. 4, ibidem, s. 132.

2. Problemy badawcze w audycie wewnętrznym

Analizując literaturę przedmiotu można przyjąć, że identyfikacja problemów badawczych w ramach audytu wewnętrznego zawierać się będzie w grupach wymienionych w tabeli 1 i 2.

Jak słusznie podkreśla A.K. Koźmiński, każda organizacja nawet najsprawniejsza w początkowym okresie istnienia, ulega po pewnym czasie potęgującej się „wyuczonej nieudolności”. Jest to tym dotkliwsze dla przedsiębiorstwa, im mniej elastyczne jest jego dostosowywanie się do panujących warunków⁴.

Podstawą określenia obszarów problemów będzie przegląd procesów realizowanych w przedsiębiorstwie i zidentyfikowanie możliwych zakłóceń, dysfunkcji jego funkcjonowania. Identyfikacja może polegać np. na skonfrontowaniu z zało-

⁴ A.K. Koźmiński, *Zarządzanie systemowe*, PWE, Warszawa 1971, s. 151.

zonym wzorcem. Wzorcem natomiast według M. Grelika i B. Wawrzyniaka⁵ mogą być np. zasady dobrej organizacji i zarządzania, normy, normatywy, rozwiązania wynikające z analizy logicznej lub zdrowego rozsądku oraz doświadczenie innych organizacji.

Istotne natomiast jest, by cechowały je następujące parametry: ważność, właściwość sformułowania, adekwatność, realność i aby były oparte na rzetelnych założeniach.

Ponieważ przedmiotem badania w ramach realizacji audytu są obszary działalności przedsiębiorstwa, to wykryte nieprawidłowości i dysfunkcje można nazywać problemami, czy też błędami badawczymi⁶. Powstałe błędy obniżają sprawność funkcjonowania przedsiębiorstwa, a reakcja polegająca na wprowadzeniu zmian będzie miała na celu ich wyeliminowanie. Na podstawie przeprowadzonej identyfikacji można stwierdzić, że podstawowe dysfunkcje mające wpływ na poprawne funkcjonowanie organizacji są problemami badawczymi.

Problemy badawcze w audycie wewnętrznym można sklasyfikować w różnorodny sposób. Należy jednak podkreślić, iż np. wielkość przedsiębiorstwa, rodzaj sektora, stopień zaawansowania technologicznego, powodować będzie różnorodność realizowanych procesów, a to z kolei determinować będzie bogaty wachlarz nieprawidłowości. Ponadto należy zaznaczyć, że mogą one mieć zarówno różne źródła pochodzenia jak i przejawiać się w różnych obszarach przedsiębiorstwa. Wynikają one nie tylko z wewnętrznych uwarunkowań przedsiębiorstwa, ale także relacji z otoczeniem. W związku z tym, identyfikacja nawet kilkuset problemów badawczych jest po pierwsze niemożliwa, a po drugie nieefektywna. Prezentowana klasyfikacja będzie oparta na ujęciu problemów, dysfunkcji istotnych dla każdej organizacji.

Prezentowany układ problemów badawczych jest zgodny z klasyfikacją audytu wewnętrznego, z punktu widzenia funkcji działalności przedsiębiorstwa (tabela 3). Ponieważ szereg problemów będzie tożsamy dla pełnionych funkcji, jako odrębną grupę stanowić będą problemy powszechne oraz związane ze środowiskiem zewnętrznym lub wewnętrznym.

⁵ M. Grelik, B. Wawrzyniak, *Metodyka usprawnień organizacyjnych*, PWE, Warszawa 1982, s. 33.

⁶ O nieprawidłowościach, patologich, defektach organizacyjnych traktowanych w kategoriach dysfunkcji, błędów pisze również Kieżun W., *Podstawy organizacji i zarządzania*, Wyd. II, Książka i Wiedza, Warszawa 1980, s. 387 i n.

Biorąc pod uwagę *funkcje procesu organizowania*, błędy wynikające z przyjętego kryterium będą zawierały się w dwóch etapach: tworzenia oraz funkcjonowania. Obejmować one będą zarówno jakościowy i ilościowy deficyt zasobów, jak i standardy dostarczanych i pozyskiwanych zasobów.

Tabela 3. Ogólny klasyfikator problemów badawczych w audycie wewnętrznym

Rodzaj klasyfikatora	Charakterystyka problemu badawczego	Przykładowe problemy szczegółowe
1	2	3
Funkcje procesu organizowania	Wynikające ze złożoności działalności przebiegającej w różnych etapach i zakresach przedmiotowych	1. jakościowy i ilościowy deficyt zasobów 2. nieodpowiednie standardy dostarczanych i pozyskiwanych zasobów
Przebieg organizacyjny	Wynikające z założonego celu oraz jego realizacji z wykorzystaniem zasobów i środków	1. błędnie określony cel 2. niedostatek lub nadmiar dostępnych środków 3. nieodpowiedniego doboru i wykorzystania metod i technik szczegółowych
Wykonalności audytu	Wynikające z możliwości realizacji audytu	1. jakościowy i ilościowy deficyt zasobów 2. zbyt dużej kosztowności
Środowisko zewnętrzne	Wynikające ze środowiska, w którym funkcjonuje organizacja	1. niewłaściwych powiązań z otoczeniem zewnętrznym 2. nieadekwatności celów przedsiębiorstwa do oczekiwań otoczenia 3. niewłaściwe zaspokojenie potrzeb otoczenia
Środowisko wewnętrzne	Wynikające ze sposobów funkcjonowania przedsiębiorstwa	1. złych powiązań z otoczeniem wewnętrznym
Powszechność	Wynikające z natury wszechstronności możliwości wystąpienia	1. brak lub niewłaściwie określone cele i zasady działania 2. brak lub niewłaściwie założone plany działania 3. błędy związane z nieprawidłowościami działań prowadzonych przez przedsiębiorstwo
Pozyskiwanie i analiza informacji	Wynikające z pozyskiwania, przetwarzania informacji, technologii informatycznej, zarządzania wiedzą. Mające źródło zarówno w otoczeniu zewnętrznym, wewnętrznym oraz środowisku wewnętrznym	1. brak lub niewłaściwie, niepełne informacje 2. nietrafna analiza posiadanych informacji 3. nieodpowiedni proces komunikacji 4. brak realizacji tzw. celów biznesowych

1	2	3
Podjęcie decyzji	Wynikające z zarządzania oraz organizowania procesu podejmowania decyzji	<ol style="list-style-type: none">1. niewłaściwego podziału zadań i uprawnień decyzyjnych2. niewłaściwego określenia kryterium podmiotowego3. niewłaściwego określenia kryterium przedmiotowego4. niewłaściwego określenia metody decydowania5. niewłaściwego określenia kryterium informacji6. niewłaściwego określenia techniki przetwarzania informacji
Funkcjonowanie kontroli wewnętrznej	Wynikające z niedoskonałości istniejącego systemu kontroli wewnętrznej	<ol style="list-style-type: none">1. źle funkcjonującego systemu kontroli2. nieodpowiednich procedur kontrolnych
Szczebel zarządzania	Wynikające z niewłaściwej identyfikacji problemów	<ol style="list-style-type: none">1. niewłaściwa identyfikacja problemów przez kierownictwo wyższego szczebla2. niewłaściwa identyfikacja problemów przez kierownictwo niższego szczebla

Źródło: opracowanie własne.

Etap tworzenia obejmować może problemy wynikające m.in. z niewłaściwego zaprojektowania procesu, podziału funkcji czy też zakresu działania. Natomiast na etapie funkcjonowania problemy mogą wynikać m.in. z niewłaściwej realizacji poszczególnych zadań, złej koordynacji przebiegu procesów, niedostosowania procesu do zmian, nieodpowiednie usprawnianie procesu, nieprawidłowej diagnozy.

W pierwszej kolejności problemy wynikające w ramach **przebiegu organizacji** dotyczyć będą określenia celu realizacji zadania audytowego. Błędy te mogą wynikać z niejednoznaczności jego określenia, braku użyteczności oraz ograniczoności z punktu widzenia realnych możliwości organizacji. Ponadto istotnym problemem jest dostępność posiadanych przez przedsiębiorstwo środków i zasobów, w szczególności ograniczeń finansowych, stopnia zaawansowania technologicznego, kwalifikacji pracowników oraz audytorów, czasu niezbędnego do realizacji zadania oraz czasu wymaganego do przeprowadzenia szkoleń osób zatrudnionych na stanowiskach audytorów, posiadanych informacji oraz możliwości dostępu do informacji czy też ograniczeń organizacyjnych. Należy pamiętać, iż ważną grupą problemów

w ramach tej kategorii może stanowić niewłaściwy dobór lub/i wykorzystanie metod i technik szczegółowych.

Ponadto mogą pojawić się problemy wynikające z braku lub niewłaściwej koordynacji pomiędzy planowanymi działaniami, a rzeczywistą realizacją. Ostatnią grupą problemów w ramach tego zagadnienia mogą być wszelkie dysfunkcje związane z brakiem lub niewłaściwą realizacją funkcji kontrolnej, jako ostatniego etapu organizowania.

Kluczowymi problemami w ramach **wykonalności audytu** będą m.in. aspekty organizacyjne (jak np. brak niezależności audytu, niewłaściwe rozwiązania funkcjonalne i hierarchiczne), deficyt posiadanych zasobów (finansowych, czasowych, informacyjnych, rzeczowych, ludzkich. W ramach zasobów ludzkich warto wspomnieć o braku kompetentnych audytorów oraz niedostosowaniu ich ilości do potrzeb organizacyjnych, opór pracowników wobec zmian, przeciążenie pracą, czy też fluktuacje pracowników). Ponadto nie należy zapominać o efektywności audytu i proponowanych rozwiązaniach, dlatego też istotnym problemem może być ich wysoki koszt.

Środowisko zewnętrzne ma duży wpływ, ponieważ zakres i siła oddziaływania problemów badawczych, zależeć będzie od rodzaju otoczenia, w którym funkcjonuje organizacja, jego stabilności, złożoności oraz typu⁷.

Problemy badawcze zawarte w grupie **środowisko wewnętrzne** będą związane m.in. ze strategią przedsiębiorstwa. Istnienie ścisłego i bezpośredniego związku między strategią i strukturą⁸ wykazał już A.D. Chandler. Wydaje się, iż zależność tę można rozszerzyć również w ramach aspektu statystycznego przedsiębiorstwa. Z drugiej strony będą to problemy związane m.in. ze specyfiką działalności przedsiębiorstwa, wielkością przedsiębiorstwa, skalą produkcji, niewłaściwie funkcjonującą kontrolą wewnętrzną, stabilnością działalności, rodzajem sektora, przepływem informacji, technologią wytwarzania, złożonością organizacji oraz wszystkich tych dysfunkcji, które wynikają z realizacji funkcji działalności przedsiębiorstwa i ściśle wiążą się z rodzajami audytu⁹. Syntetyczne zestawienie tych problemów zaprezentowano poniżej.

⁷ Szerzej na ten temat K. Winiarska, *Audyty wewnętrzne 2008*, Difin Warszawa 2008, s. 154; K. Czerwiński, *Audyty wewnętrzne*, Wyd. II, Wyd. InfoAudit, Warszawa 2005, s. 83.

⁸ A.D. Chandler, *Strategy and Structure. Chapter in the History of Industrial Enterprise*, MIT Press, Cambridge, MA, 1962, *Doskonalenie struktur organizacyjnych przedsiębiorstwa w gospodarce opartej na wiedzy*, pod red. A. Stabryły, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2009.

⁹ Na temat środowiska wewnętrznego K. Winiarska, *op.cit.*, s. 154.

Charakterystyka **powszechności** błędów w organizacji jest bardzo mocno zróżnicowana. Wyszczególnione błędy mogą dotyczyć wszystkich obszarów działalności przedsiębiorstwa. W ramach omawianej grupy można wymienić następujące problemy:

- brak lub niewłaściwie określone cele, planów i zasad działania;
- błędy związane z nieprawidłowościami działań prowadzonych przez przedsiębiorstwo: braków formalno-metodologicznych; niskich oraz niedostosowanych kompetencji audytora; nieefektywnej komunikacji; działania niezgodne z prawem, regulaminem, procedurami, standardami. Powodować one mogą różnego rodzaju oszustwa, utratę potencjalnych zysków, utratę klientów, pracowników, obniżenie jakości produktu, kary lub obciążenia administracyjne, utratę lub obniżenie *goodwill* firmy;
- naruszenie bezpieczeństwa danych; nieefektywność, niegospodarność, marnotrawstwo, nadużycia, brak transparentności i podatności na oszustwa i nieprawidłowości (przyzwolenie na nieetyczne zachowania, niewłaściwy sposób zarządzania, celowe oszustwa, m.in. w dokumentacji).

Funkcjonowanie sprawnego audytu wewnętrznego uzależnione jest również od **jakości informacji i procesu komunikacji**. Możliwość pojawienia się problemów w tym zakresie wpływać będzie na dezintegrację skuteczności audytu wewnętrznego. Bardzo istotne jest właściwe zidentyfikowanie dysfunkcji w obszarze pozyskiwania i przetwarzania informacji. Do najbardziej typowych błędów można zaliczyć brak lub posiadanie niepełnych, niewłaściwych informacji z zakresu m.in. aspektów: strategicznych, operacyjnych, finansowych, marketingowych, prawnych, technologicznych. Ponadto istotnym błędem jest również zła analiza i ocena użyteczności jak i przydatności informacji.

Kolejną grupą omawianych problemów są te dysfunkcje, które poprzez niespełnienie określonych cech, nie przyczyniają się do realizacji tzw. celów biznesowych. Zaliczyć tutaj można nieefektywność, brak wydajności, poufności, integralności, dostępności, zgodności oraz rzetelności.

W ramach omawianych i klasyfikowanych problemów dotyczących podejmowania decyzji¹⁰, z punktu widzenia istotności na pierwsze miejsce wysuwają się problemy wynikające z analizy charakterystyk decyzyjnych struktury organizacyj-

¹⁰ Charakterystyka niniejszych problemów została opracowana w oparciu o wytyczne zawarte w: J. Targalski, *Organizacyjne...*, s. 40 i n.

nej. W ramach klasyfikacji wymienia się następujące problemy wynikające z braku lub niewłaściwego podziału oraz rozmieszczenia zadań i uprawnień decyzyjnych pomiędzy stanowiskami kierowniczymi, hierarchizacji zadań decyzyjnych, centralizacji lub/i decentralizacji decyzji, przepływu informacji i przebiegu procesów decyzyjnych, koordynacji, integracji celów przedsiębiorstwa i celów grup pracowniczych, racjonalizacji czasu i kosztów podejmowania decyzji.

Nieefektywna, nieskuteczna **kontrola wewnętrzna** będzie się wiązała w głównej mierze z następującymi problemami: mało przejrzysty system kontroli wewnętrznej, nieefektywne lub brak procedur kontroli, brak kryteriów oceny i wyznaczników błędów, brak zrozumienia dla istnienia kontroli, niewłaściwy podział obowiązków, zbyt małe kompetencje osób na stanowiskach, braku lub niewłaściwej dokumentacji, nienależyty nadzór nad kontrolą.

Identyfikacja problemów badawczych w audycie może odbywać się również z punktu widzenia **szczebla zarządzania**. Problemy mogą być identyfikowane na dwa sposoby:

- poprzez kierownictwo wyższego szczebla, które określa obszary i rodzaje dysfunkcji,
- poprzez kierownictwo niższego szczebla, które poprzez realizację określonych zadań identyfikuje obszary problemowe. Ponieważ realizacja tego zadania wiąże się z określaniem błędów w pewnych obszarach, które niejednokrotnie dotyczą swoim zakresem konkretnej osoby, ważne jest, aby zarówno kierownicy jak i pracownicy posiadali wysoką świadomość istotności tego procesu, nastawienie i motywację do realizacji zadań, jak również wysoką postawę etyczną.

Ponadto, aby pracownicy mogli identyfikować błędy na temat przedsiębiorstwa powinni posiadać wiedzę z zakresu celu i zadań przedsiębiorstwa, procedur, norm oraz przepisów prawnych dotyczących działania przedsiębiorstwa, sposobu działalności, istniejących rozwiązań strukturalnych, zastosowanych technologii czy też procesu komunikacji.

W tabeli 4 zaprezentowano problemy badawcze wynikające z klasyfikacji audytu wewnętrznego.

Tabela 4. Klasyfikator problemów badawczych
z punktu widzenia klasyfikacji audytu wewnętrznego

Rodzaj klasyfikatora	Charakterystyka problemu badawczego	Przykładowe problemy szczegółowe
Audyt strategiczny	Wynikające z realizowanych celów strategicznych, zasad tworzenia strategii, jej adekwatności i prawidłowości jak również spójności wizji i misji	<ol style="list-style-type: none">1. nieprawidłowości tworzenia i formułowania wizji i misji, strategii2. brak znajomości i nieprzestrzeganie strategii, wizji i misji3. brak spójności wizji i misji systemów działań ze strategią4. brak adekwatności wyboru strategii5. nieprzestrzeganie założeń strategii6. niewłaściwa implementacja strategii
Audyt operacyjny	Wynikające z konstrukcji systemów i przebiegu operacji z punktu widzenia efektywności	<ol style="list-style-type: none">1. niewłaściwa organizacja procesu pracy2. niewłaściwa organizacja procesu produkcyjnego3. niewłaściwa realizacja procedur przetargowych
Audyt finansowy ¹¹	Wynikające ze sposobu sporządzenia sprawozdań finansowych oraz jakości zawartych w nim informacji, jak również strategii polityki finansowej przedsiębiorstwa	<ol style="list-style-type: none">1. błędy z tytułu określenia i realizacji strategii finansowej2. błędy wynikające z niewłaściwego budżetowania3. błędy wynikające z niewłaściwych inwestycji4. błędy dotyczące sprawozdania i sprawozdawczości5. nierzetelne prowadzenie dokumentacji oraz rejestrowanie operacji finansowych6. utrata środków7. utrata płynności8. niewłaściwe zorganizowanie i zarządzanie9. błędne rozliczenia publiczno-prawnych

¹¹ Zob. M. Kutera, *Rola audytu finansowego w wykrywaniu przestępstw gospodarczych*, Difin Warszawa 2008, s. 86 i n.; Czerwiński K., *op.cit.*, s. 83–85, B. Apostolou, J.M. Hassel, *Fraud Risk Factor: Ratings By Francis Expert*, CPA Journal, October 2001, s. 49–52; *Sarbanes – Oxley Act of 2002; Metody i procedury audytu wewnętrznego w JSFP*, praca pod red. A. Kostur, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach 2007, s. 161–163.

Audyt marketingowy ¹²	Wynikające z przyjętej strategii marketingowej, działań w tym obszarze oraz relacji z otoczeniem zewnętrznym	<ol style="list-style-type: none"> 1. niewłaściwe określenie i zastosowanie strategii 2. zła realizacja zadań przygotowawczych 3. zła realizacja zadań wykonawczych 4. zła realizacja zadań wspomagających
Audyt personalny ¹³	Wynikające z istniejącego systemu zarządzania zasobami ludzkimi	<ol style="list-style-type: none"> 1. błędy z tytułu realizacji strategii personalnej 2. błędy w strukturze zatrudnienia pracowników 3. procesu zarządzania kapitałem ludzkimi
Audyt informatyczny ¹⁴	Wynikające z niewłaściwego planowania, organizowani i zarządzania zasobami informatycznymi	<ol style="list-style-type: none"> 1. błędy z tytułu realizacji strategii w zakresie funkcji IT 2. niewłaściwe zabezpieczenia przed oszustwami 3. nieodpowiedni dostęp do systemu 4. złe zarządzanie siecią i komputerami 5. nieodpowiednie tworzenie systemu i jego konserwacja 6. brak bezpieczeństwa informacji 7. niewłaściwie posiadany sprzęt lub/i oprogramowanie 8. złe zabezpieczenie sprzętu komputerowego 9. nieprzestrzeganie przepisów

¹² P. Kotler, *Marketing*, Wyd. XI, Printice Hall, Dom Wydawniczy Rebis, 2005, s. 16 i n.; *Podstawy marketingu*, praca pod red. Altkorna J., Wyd. IV zmienione i poszerzone, Instytut Marketingu, Kraków 2006, s. 27 i n.; Knecht Z., *Zarządzanie marketingiem*, Wyd. III, C.H. Beck, Warszawa 2008, s. 21 i n.; Nowak M., *Controlling działalności marketingowej*, PWE, Warszawa 2007, s. 40 i n.; *Strategie marketingowe*, praca pod red. W. Wrzoska, PWE, Warszawa 2004, s. 11 i n.

¹³ Opracowano na podstawie m.in.: A. Pocztowski, A. Miś, *Analiza zasobów ludzkich w organizacji*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej, Kraków 2000, s. 97–98; *Funkcja personalna. Diagnoza i kierunki zmian*, pod red. A. Pocztowskiego, Wyd. Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie 2007, s. 33 i n.

¹⁴ COBIT (standard opublikowany przez Information System Audit and Control Foundation w 1996 roku), *BS 7799 – Kodeks Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji*, Standardy opracowane przez Stowarzyszenie Audytorów Informatycznych ISACA, *Audyty wewnętrzne. Spojrzenie praktyczne*, praca zbiorowa J. Banaszkiwicz et al., Wydawca Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny, Centralny Ośrodek Szkolenia Zawodowego, Warszawa 2003, s. 147–151.

Audyty logistyczny ¹⁵	Wynikające z funkcjonowania systemu logistycznego, jak również sposobu, planowości i skuteczności osiąganych wyników zwłaszcza w kategoriach kosztów, użytkowania zasobów i obsługi klientów	<ol style="list-style-type: none">1. błędy z tytułu realizacji strategii logistycznej2. zła budowa struktury organizacyjnej przedsiębiorstw oraz typu organizacji logistyki3. nieodpowiednia realizacja zamówień4. niewłaściwe magazynowania5. złe zarządzanie zapasami6. błędne zarządzanie transportem
Audyty organizacyjny ¹⁶	Wynikające z niewłaściwego funkcjonowania wszystkich obszarów systemu organizacyjnego przedsiębiorstwa	<ol style="list-style-type: none">1. niewłaściwe określenie celów systemu2. zły dobór składników systemu i utworzenia stanowisk organizacyjnych3. nieodpowiednie grupowanie stanowisk w komórki i jednostki organizacyjne4. niewłaściwe kształtowanie zależności funkcjonalnych i hierarchicznych5. złe rozmieszczanie uprawnień decyzyjnych i podział zakresu odpowiedzialności6. nieodpowiednia formalizacja budowy systemu wytwórczego

Źródło: opracowanie własne.

Z uwagi na fakt, iż prezentowany materiał jest niezwykle obszerny, w przypadku klasyfikatora w ramach audytów funkcjonalnych ograniczono się jedynie do prezentacji tabelarycznej wybranych zagadnień, jednocześnie wskazując literaturę z tego zakresu.

Ponadto wydaje się istotne, iż na etapie realizacji audytu wewnętrznego zidentyfikowane błędy powinny być poddane analizie z punktu widzenia możliwych skutków oraz określenia prawdopodobieństwa ich wystąpienia. W stosunku do każdego z wymienionych kryteriów powinna zostać ustalona istotność błędu, rozumiana, jako stopień zakłóceń funkcjonowania danego procesu. Natomiast usunięcie tych

¹⁵ W. Pająk, *System informacyjno-decyzyjny w zintegrowanym układzie logistycznym przedsiębiorstwa*, Rozprawa doktorska Akademia Ekonomiczna, Kraków 1999, s. 213–214; W. Stölzle, *Audyty logistyczny – instrument oceny partnerów w łańcuchach dostaw*, część 1 i 2, „Logistyka” 2000, nr 3 i 4; Kroker B., *Mapowanie jako narzędzie audytu logistycznego*, „Eurologistics” 2006, nr 5.

¹⁶ A. Nalepka, Kozina A., *Podstawy badania struktury organizacyjnej...*, s. 50.

dysfunkcji spowoduje automatyczne obniżenie tych błędów do poziomu nieistotnych lub ich całkowite wyeliminowanie.

Literatura

- Apostolou B., Hassel J.M., *Fraud Risk Factor: Ratings By Francis Expert*, CPA Journal, October 2001.
- Audyt wewnętrzny, Spojrzenie praktyczne*, praca zbiorowa J. Banaszekiewicz et al., Wydawca Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny, Centralny Ośrodek Szkolenia Zawodowego, Warszawa 2003.
- BS 7799 – Kodeks Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji*, Standardy opracowane przez Stowarzyszenie Audytorów Informatycznych ISACA.
- Chandler A.D., *Strategy and Structure. Chapter in the History of Industrial Enterprise*, MIT Press, Cambridge, MA, 1962.
- COBIT (standard opublikowany przez Information System Audit and Control Foundation w 1996 roku).
- Czerwiński K., *Audyt wewnętrzny*, Wyd. II, Wyd. InfoAudit, Warszawa 2005.
- Doskonalenie struktur organizacyjnych przedsiębiorstwa w gospodarce opartej na wiedzy*, pod red. Stabryły A., Wyd. C.H. Beck Warszawa 2009.
- Funkcja personalna. Diagnoza i kierunki zmian*, pod red. Pocztowskiego A., Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie 2007.
- Grelik M., Wawrzyniak B., *Metodyka usprawnień organizacyjnych*, PWE, Warszawa 1982.
- Kepnera Ch.H., Tregoe B.B., *The rational manager*, McGraw-Hill Co, 1965.
- Kieżun W., *Podstawy organizacji i zarządzania*, Wyd. II, Książka i Wiedza, Warszawa 1980.
- Knecht Z., *Zarządzanie marketingiem*, Wyd. III, C.H. Beck, Warszawa 2008.
- Komitet Bazylejski (Nowa Umowa Kapitałowa – NUK).
- Kotler P., *Marketing*, Wydanie Jedenaste, Printice Hall, Dom Wydawniczy Rebis, 2005.
- Koźmiński A.K., *Zarządzanie systemowe*, PWE, Warszawa 1971.
- Kroker B., *Mapowanie, jako narzędzie audytu logistycznego*, „Eurologistics”, 2006, nr 5.
- Kutera M., *Rola audytu finansowego w wykrywaniu przestępstw gospodarczych*, Difin, Warszawa 2008.
- Metody i procedury audytu wewnętrznego w JSFP*, praca pod red. Kostur A., Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach 2007.
- Mikołajczyk Z., *Metody organizowania pracy w warunkach nowoczesnego przemysłu*, PWE, Warszawa 1973.
- Nalepka A., Kozina A., *Podstawy badania struktury organizacyjnej*, Wyd. AE, Kraków 2007.
- Nowak M., *Controlling działalności marketingowej*, PWE, Warszawa 2007.
- Pająk W., *System informacyjno-decyzyjny w zintegrowanym układzie logistycznym przedsiębiorstwa*, Rozprawa doktorska Akademia Ekonomiczna, Kraków 1999, s. 213–214.

- Pocztowski A., Miś A., *Analiza zasobów ludzkich w organizacji*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej, Kraków 2000.
- Podstawy marketingu*, praca pod red. J. Altkorna, Wyd. IV zmienione i poszerzone, Instytut Marketingu, Kraków 2006.
- Pszczółowski T., *Mała encyklopedia prakseologii i teorii organizacji*, Ossolineum, Warszawa–Wrocław–Kraków–Gdańsk, 1978.
- Sarbanes – Oxley Act of 2002*.
- Simon H., Newell A., *Heuristic Problem Solving: The New Advance in Operation Research*, „Operation Research”, 1958, t. 4.
- Stölzle W., *Audyt logistyczny – instrument oceny partnerów w łańcuchach dostaw*, część 1 i 2, „Logistyka”, 2000, nr 3 i 4.
- Strategie marketingowe*, praca pod red. W. Wrzoska, PWE, Warszawa 2004.
- Targalski J., *Organizacyjne aspekty podejmowania decyzji w zarządzaniu*, Zeszyty Naukowe, Seria Specjalna: Monografie, Nr 75, AE, Kraków 1986.
- Winiarska K., *Audyt wewnętrzny 2008*, Difin, Warszawa 2008.

THE IDENTIFICATION OF INVESTIGATIVE PROBLEMS IN INTERNAL AUDIT

Summary

Identification of area of potential risk is one of task of internal audit in enterprise. Author treats these areas as investigative problems. Try to present terminology of investigative problem in first sequence on ground of science about management in order to perform their identification in far sequence and regularization and classifying.

Translated by Anna Zbaraszewska

