

**ROZPORZĄDZENIE  
MINISTRA FINANSÓW**

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) jednostce – należy przez to rozumieć jednostkę sektora finansów publicznych, w której jest prowadzony audyt wewnętrzny przez audytora wewnętrznego w niej zatrudnionego albo przez niezatrudnionego w tej jednostce usługodawcę, z którym jednostka ta zawarła umowę, o której mowa w art. 279 ustawy;
- 2) komórce audytowanej - należy przez to rozumieć:
  - a) komórkę organizacyjną w jednostce,
  - b) jednostkę sektora finansów publicznych, 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;
- 3) zadaniu zapewniającym - należy przez to rozumieć zespół działań podejmowanych w celu dostarczenia niezależnej i obiektywnej oceny, o której mowa w art. 272 ustawy;
- 4) czynnościach doradczych - należy przez to rozumieć, inne niż zadania zapewniające, działania podejmowane przez audytora wewnętrznego, których charakter i zakres jest uzgodniony z kierownikiem jednostki, a których celem jest zwłaszcza usprawnienie funkcjonowania jednostki;
- 5) zadaniu audytowym - należy przez to rozumieć zadanie zapewniające i czynności doradcze.

§ 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) nazwy komórek audytowanych lub nazwę jednostki;
- 3) termin ważności upoważnienia;
- 4) podpis kierownika jednostki, ze wskazaniem imienia i nazwiska.

§ 4. Przepisy rozporządzenia dotyczące:

- 1) audytora wewnętrznego - stosuje się odpowiednio 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.

## **Rozdział 2**

### **Sposób sporządzania, elementy oraz realizacja planu audytu**

§ 5. 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) wyniki innych audytów lub kontroli;
- 5) uwagi kierownika jednostki;
- 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.

§ 6. 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 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.

§ 7. 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, określa czas, wyrażony w latach, 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”.

5. Cykl audytu oblicza się jako iloraz liczby wszystkich obszarów ryzyka oraz liczby obszarów ryzyka wyznaczonych do przeprowadzenia zadań zapewniających w roku następnym.

§ 8. 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 w osobodniach na realizację poszczególnych zadań zapewniających;
- 5) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach na realizację czynności doradczych;
- 6) informacje na temat czasu planowanego w osobodniach 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 kierownik jednostki.

4. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy przekazuje informacje o planowanym przeprowadzeniu zadań zapewniających kierownikom wszystkich komórek audytowanych objętych planem audytu.

5. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy jednostki w dziale przesyła kopię planu audytu do dnia 15 stycznia każdego roku, do komórki audytu wewnętrznego utworzonej w ministerstwie, właściwym dla tego działu administracji rządowej.

§ 9. 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 z kierownikiem jednostki, w formie pisemnej, zakres realizacji planu audytu.

**§ 10.** W uzasadnionych przypadkach, w szczególności w przypadku wystąpienia nowych ryzyk lub też zmiany oceny ryzyka, kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy uzgadnia z kierownikiem jednostki przeprowadzenie zadania audytowego poza planem audytu.

**§ 11.** 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**

#### **Tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego i jego dokumentowania oraz sposób sporządzania i elementy wyników audytu wewnętrznego**

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

**§ 13.** 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.

**§ 14. 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 oraz dokumenty otrzymane przez audytora wewnętrznego w trakcie przeprowadzania zadania zapewniającego, w tym oświadczenia dotyczące przedmiotu zadania zapewniającego złożone przez pracowników komórki audytowanej;
- 4) sprawozdanie, o którym mowa w § 24;
- 5) dokumenty wytworzone lub otrzymane przez audytora wewnętrznego w związku z wykonywaniem czynności doradczych;
- 6) dokumentację dotyczącą przeprowadzonych czynności sprawdzających, o których mowa w § 28 ust. 3.

**§ 15.** Akta stałe zawierają w szczególności:

- 1) plany audytu;
- 2) sprawozdania z wykonania planów audytu;
- 3) zakres realizacji planu audytu, o którym mowa w § 9;
- 4) wykaz zadań audytowych, o których mowa w § 11;
- 5) informacje mogące mieć wpływ na przeprowadzanie audytu wewnętrznego, w tym dokumentację z przeprowadzonej analizy ryzyka lub analizy zasobów osobowych.

**§ 16. 1.** Akta bieżące i akta stałe stanowią własność jednostki.

2. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy udostępnia do wglądu akta bieżące i akta stałe kierownikowi jednostki lub osobie przez niego upoważnionej, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, również dyrektorowi generalnemu urzędowi.

**§ 17.** Rozpoczynając realizację zadania zapewniającego kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy informuje kierowników komórek audytowanych objętych zadaniem o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewniającego.

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

2. Opracowując program zadania zapewniającego audytor wewnętrzny uwzględnia w szczególności:

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

3. W przypadku przeprowadzania audytu wewnętrznego zleconego audytor wewnętrzny, opracowując program zadania zapewniającego, uwzględnia założenia, o których mowa w § 35.

**§ 19. 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) sposób klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów, o których mowa w pkt 6.

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.

**§ 20. 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.

**§ 21.** Pracownicy komórki audytowanej w trakcie przeprowadzania czynności, o których mowa w § 20 ust. 1, mogą złożyć audytorowi wewnętrznemu oświadczenia dotyczące przedmiotu zadania zapewniającego.

**§ 22.** Audytor wewnętrzny po zakończeniu czynności w komórkach audytowanych objętych zadaniem zapewniającym przedstawia kierownikom tych komórek ustalenia stanu faktycznego.

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

**§ 24. 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 i cel zadania zapewniającego;
- 2) podmiotowy i przedmiotowy zakres zadania zapewniającego;
- 3) datę rozpoczęcia zadania zapewniającego;
- 4) ustalenia stanu faktycznego wraz ze sklasyfikowanymi wynikami ich oceny według kryteriów, o których mowa w § 19 ust. 1 pkt 6;
- 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 zapewniającym;
- 9) datę sporządzenia sprawozdania;
- 10) imię i nazwisko audytora wewnętrznego przeprowadzającego zadanie oraz jego podpis.

3. W przypadku zadania zapewniającego przeprowadzonego przez kilku audytorów wewnętrznych sprawozdanie podpisują wszyscy audytorzy uczestniczący w przeprowadzeniu zadania zapewniającego.

**§ 25. 1.** Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy przekazuje sprawozdanie kierownikom komórek audytowanych objętych zadaniem zapewniającym. W przypadku objęcia zakresem zadania zapewniającego 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 kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania.

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.

**§ 26. 1.** Po rozpatrzeniu dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń do treści sprawozdania 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. W przypadku niezgłoszenia dodatkowych wyjaśnień lub umotywowanych zastrzeżeń do treści sprawozdania audytor wewnętrzny, po upływie terminu, o którym mowa w § 25 ust. 2, przekazuje sprawozdanie kierownikowi jednostki, a w urzędzie administracji rządowej, w

którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, także dyrektorowi generalnemu urzędu, informując o tym kierownika komórki audytowanej.

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

**§ 27.** 1. Kierownik komórki audytowanej w przypadku uznania, że zalecenia zawarte w sprawozdaniu są zasadne, wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację oraz ustala sposób i termin ich realizacji, powiadamiając o tym pisemnie audytora wewnętrznego oraz kierownika jednostki, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, także dyrektora generalnego urzędu, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania.

2. W przypadku odmowy realizacji zaleceń kierownik komórki audytowanej powiadamia pisemnie audytora wewnętrznego oraz kierownika jednostki, a w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, także dyrektora generalnego urzędu, o przyczynach odmowy, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania.

3. W przypadku gdy kierownik komórki audytowanej, o której mowa w § 2 pkt 2 lit. a, c albo e, 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 oraz, w urzędzie administracji rządowej, w którym tworzy się stanowisko dyrektora generalnego urzędu, dyrektora generalnego urzędu.

4. W przypadku gdy kierownik komórki audytowanej, o której mowa w § 2 pkt 2 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.

**§ 28.** 1. Audytor wewnętrzny po upływie terminów realizacji zaleceń, o których mowa w § 27 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 zapewniającym.

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 2 lit. b i d, audytor wewnętrzny przekazuje notatkę informacyjną kierownikowi jednostki oraz kierownikom tych komórek audytowanych.

**§ 29.** 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.

**§ 30.** 1. Audytor wewnętrzny powstrzymuje się od wykonywania czynności doradczych, które prowadziłyby do przyjęcia przez niego obowiązków, odpowiedzialności lub uprawnień wchodzących w zakres zarządzania jednostką.

2. Audytor wewnętrzny informuje pisemnie kierownika jednostki o przyczynach niewykonania czynności doradczych, o których mowa w ust. 1, wnioskowanych przez kierownika jednostki.

**§ 31.** 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.

**§ 32.** 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**

**§ 33.** 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.

**§ 34.** 1. Sprawozdanie z wykonania planu audytu powinno zawierać:

- 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;
- 4) 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. Kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy jednostki w dziale przesyła kopię sprawozdania do komórki audytu wewnętrznego utworzonej w ministerstwie, właściwym dla tego działu administracji rządowej, w terminie do dnia 15 lutego każdego roku.

## **Rozdział 5**

### **Audyty wewnętrzne zlecone**

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

**§ 36.** 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 § 35.



**§ 37.** 1. Kierownik jednostki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny zlecony, oraz kierownik komórki audytu wewnętrznego albo audytor usługodawcy 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.

**§ 38.** Przepisy § 35-37 stosuje się odpowiednio do audytu wewnętrznego zleconego przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej.

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

## **Rozdział 6**

### **Ocena prowadzenia audytu wewnętrznego**

**§ 40.** Ocena prowadzenia audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 292 ust. 1 pkt 2 ustawy, zwana dalej „oceną” przeprowadzana jest przez upoważnionych pracowników, na podstawie zatwierdzonego przez Ministra Finansów planu przeprowadzania oceny.

**§ 41.** 1. Przeprowadzenie oceny, następuje po okazaniu upoważnienia oraz dowodu tożsamości.

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

- 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;
- 6) podpis osoby upoważniającej ze wskazaniem imienia i nazwiska.

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

**§ 43.** Upoważnieni pracownicy, w zakresie przeprowadzanej oceny:

- 1) mogą realizować czynności w siedzibie jednostki;
- 2) mają wgląd do dokumentów i innych materiałów związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego;
- 3) mogą wykonywać, w tym również w wersji elektronicznej, kopie, odpisy oraz wyciągi z dokumentów i innych materiałów związanych z przeprowadzaniem audytu wewnętrznego;
- 4) mogą uzyskiwać od pracowników jednostki ustne i pisemne wyjaśnienia.

**§ 44.** 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 kalendarzowych 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 wyniki oceny.

4. W przypadku 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 kalendarzowych od dnia otrzymania wyników oceny kierownik jednostki może zgłosić Ministrowi Finansów na piśmie swoje stanowisko.

§ 45. W przypadku dokonywania oceny audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 294 ust. 1 ustawy, przepisy § 41 - 44 stosuje się odpowiednio.

## **Rozdział 7**

### **Przepisy przejściowe i końcowe**

§ 46. Do zadań audytowych oraz czynności sprawdzających, rozpoczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie rozporządzenia, stosuje się przepisy dotychczasowe.

§ 47. Sprawozdanie z wykonania planu audytu za 2009 rok sporządza się według przepisów dotychczasowych.

§ 48. Plan audytu na rok 2010, sporządzony przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, kierownik komórki audytu wewnętrznego uzupełnia o informacje wymienione w § 8 ust. 1 pkt 4-7, w terminie do końca marca 2010 roku.

§ 49. Zachowuje moc imienne upoważnienie do przeprowadzania audytu wewnętrznego wydane przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia.

§ 50. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.<sup>1)</sup>

**MINISTER FINANSÓW**

*podpis Dyrektora Departamentu*

---

<sup>1)</sup> Zakres spraw regulowany niniejszym rozporządzeniem był poprzednio uregulowany w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 kwietnia 2008 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 66, poz. 406) oraz w rozporządzeniu 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), które na podstawie art. 119 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1241), tracą moc z dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia.

## 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 wprowadzonych *ustawą* regulacji w zakresie audytu wewnętrznego.

Najważniejsze zmiany dotyczą m.in.:

- wprowadzenia pojęcia „audytor usługodawcy” - 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” W ten sposób w przypadku usługodawcy będącego np. spółką odpowiednie przepisy rozporządzenia odnoszą się do osoby, która została w tej spółce zatrudniona i która w umowie została wyznaczona do prowadzenia audytu w jednostce;
- 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 uwzględniającymi możliwość zadaniowego rozliczania usługodawcy z prowadzenia audytu wewnętrznego;
- 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*);
- doprecyzowania regulacji dotyczących trybu sporządzania planu audytu - dookreślono kwestie analizy ryzyka oraz uwzględniono zadania jednostki wynikające z planów działalności jak i wytyczne wydawane przez komitety audytu. Ponadto w analizie ryzyka audytor wewnętrzny będzie uwzględniał system kontroli zarządczej w jednostce;
- sposobu ujmowania czasu pracy audytorów w planach audytu - mając na względzie trudności, na jakie napotykali audytorzy wewnętrzeni po wprowadzeniu poprzedniej regulacji, dotyczące planowania i rozliczania czasu pracy audytorów za pomocą dni i etatów, powrócono do rozwiązania, 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;

- przedstawiania kierownikowi jednostki informacji na temat cyklu audytu w celu prezentacji faktycznych możliwości dostarczenia oceny kontroli zarządczej w całej organizacji objętej audytem wewnętrznym, w ramach posiadanych zasobów komórki audytu wewnętrznego;
- sposobu i terminu opracowania sprawozdania z wykonania planu audytu; projekt nie określa, wzoru sprawozdania, ponieważ w założeniu projektodawcy nie będzie ono dokumentem sprawozdawczym na potrzeby koordynacyjne Ministra Finansów; sprawozdanie będzie dokumentem informacyjnym dla kierownictwa jednostek na temat efektów pracy audytorów wewnętrznych. Zakres informacji, a także forma sprawozdania, poza niezbędnymi elementami określonymi w projekcie rozporządzenia, będzie uzależniona od potrzeb sprawozdawczych kierownictwa jednostki. W związku z zawężeniem danych 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 albo audytora usługodawcy 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 obowiązkowo kryteriów oceny ustaleń stanu faktycznego (np. kryterium terminowości) oraz sposobu klasyfikowania wyników dla poszczególnych kryteriów (dla kryterium terminowości np. wskazanie ile decyzji nieterminowych audytor będzie uznawał za ustalenie istotne, a ile za nieistotne). Zmiana ta będzie miała istotne znaczenie dla odbiorców sprawozdań: dla kierowników komórek audytowanych oraz kierownika jednostki, a także wpłynie na właściwe zrozumienie wyników audytu poprzez hierarchizację i ocenę ryzyka, które wiąże się z danym ustaleniem; w wyniku zmiany podejścia nastąpi zwrócenie uwagi audytorów wewnętrznych i uczestników danego procesu na najistotniejsze ustalenia, co może przyczynić się do szybszej realizacji priorytetowych zaleceń;
- uwzględnienia w przepisach szczegółowych dotyczących przeprowadzania audytu wewnętrznego 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 kontradyktoryjności postępowania – tryb przeprowadzania oceny nie był dotychczas regulowany przepisami rozporządzenia.

Ponadto biorąc pod uwagę różnorodność jednostek sektora finansów publicznych obejmujących organizacje różnej wielkości, wykonujące różnorodne zadania i funkcjonujące w różnych formach organizacyjnych nierzadko rozproszonych (audyt wewnętrzny jest prowadzony np. w szpitalach, ministerstwach, prokuraturach, Narodowym Funduszu Zdrowia, jednostkach wojskowych, uczelniach publicznych), pozostawiono możliwość kształtowania wzoru upoważnienia do przeprowadzania audytu wewnętrznego poprzez wskazanie jedynie jego niezbędnych elementów.

Podobne rozwiązanie zastosowano również określając tylko przykładowy katalog dokumentów gromadzonych przez audytorów wewnętrznych w ramach akt bieżących i akt stałych.

Czynności doradcze mogą być wykonywane w różnej formie np. uczestnictwa audytora wewnętrznego w pracach zespołów lub w formie przeprowadzenia warsztatów. Opinie i wnioski audytora wewnętrznego mogą być wówczas wyrażane ustnie. Dlatego też rozporządzenie wskazuje, iż sposób wykonania i dokumentowania przebiegu oraz wyniku czynności doradczych, powinien być odpowiedni do rodzaju i charakteru działań podjętych przez audytora wewnętrznego.

W celu rozstrzygnięcia wątpliwości związanych z opracowaniem sprawozdania z wykonania planu audytu za 2010 rok, w rozporządzeniu uregulowano sposób dostosowania do nowych przepisów planu audytu na 2010 rok, sporządzonego na podstawie poprzednio obowiązujących przepisów.

W celu zamknięcia okresu sprawozdawczego, uregulowanego w dotychczas obowiązujących przepisach, uregulowano również sposób sporządzenia sprawozdania z wykonania planu audytu za rok 2009.

W celu przeprowadzania zadań audytowych w roku 2010, na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 kwietnia 2008 r. w *sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego*, które na mocy art. 119 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych* (Dz.U. Nr 157, poz. 1241) będzie obowiązywało do dnia wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, zostały wydane imienne upoważnienia dla audytorów wewnętrznych. Termin obowiązywania upoważnień, zgodnie z wzorem, został wyznaczony na każdym z upoważnień z osobna. W związku ze zmianą podstawy wydawania imiennych upoważnień w przepisach przejściowych rozporządzenia, uregulowano fakt obowiązywania upoważnień już wydanych, które nie wygasły przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia.

Projekt rozporządzenia wchodzi w życie z dniem ogłoszenia. Od dnia wejścia w życie *ustawy*, tj. od 1 stycznia 2010 r., do dnia wejścia w życie rozporządzenia, na mocy art. 119 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych* obowiązują przepisy dotychczasowe:

- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 kwietnia 2008 r. w *sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego* (Dz. U. Nr 66, poz. 406) oraz
- rozporządzenie 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).

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.

## 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 z dnia 12 listopada 2009 r. został zamieszczony w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) na stronie internetowej Ministerstwa Finansów ([www.mf.gov.pl](http://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 z późn. zm.) w celu umożliwienia zapoznania się z nim szerokiemu gronu zainteresowanych grup społecznych.

Projekt rozporządzenia z dnia 12 listopada 2009 r. został przekazany do uzgodnień międzyresortowych. W trakcie uzgodnień zgłoszono uwagi, które zostały rozpatrzone a zasadne zostały uwzględnione. Projekt został przesłany także do konsultacji społecznych do Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych IIA Polska, Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych Jednostek Sektora Finansów Publicznych, Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych Szkół Wyższych. W trakcie konsultacji społecznych zgłoszono uwagi, które zostały rozpatrzone a zasadne zostały uwzględnione.

Rozporządzenie reguluje sposób prowadzenia audytu również w jednostkach samorządu terytorialnego w związku z tym projekt był konsultowany i został uzgodniony z Komisją Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego. Zgłoszone uwagi zostały rozpatrzone a zasadne zostały uwzględnione w projekcie rozporządzenia.

### 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.