

PODSUMOWANIE SPRAWOZDAŃ KOMITETÓW AUDYTU Z REALIZACJI ZADAŃ W 2011 ROKU

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

tel.: +48 22 694 30 93
fax: +48 22 694 33 74

www.mf.gov.pl

Warszawa, kwiecień 2012 r.

Spis treści

1.	Podsumowanie	3
2.	Najważniejsze wyniki prac komitetów audytu	4
3.	Wstęp	5
3.1	Cel opracowania	5
3.2	Ograniczenia dotyczące wykorzystanych informacji.....	5
4.	Działalność komitetów audytu w 2011 r.	6
4.1	Sygnalizowanie istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej w działach.....	6
4.2	Proponowanie usprawnień w związku z zidentyfikowanymi ryzykami i słabościami kontroli zarządczej	8
4.3	Komitety audytu a kwestia oświadczenia o stanie kontroli zarządczej	9
4.4	Działania na rzecz audytu wewnętrznego.....	10
4.4.1	Monitorowanie pracy i ocena komórek audytu wewnętrznego	10
4.4.2	Standaryzacja metodyki audytu wewnętrznego w dziale/działach.....	11
4.4.3	Przegląd sprawozdań z wykonania planu audytu	12
4.5	Sygnalizowanie priorytetów do rocznych planów audytu.....	12
5.	Inne działania komitetów audytu	13
5.1	Rekomendacje dotyczące prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale	13
5.2	Stosowanie „Dobrych praktyk komitetów audytu w sektorze finansów publicznych”	13
5.3	Samooocena komitetów audytu	14
5.4	Wyrażanie zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz na zmianę warunków pracy i płacy kierowników komórek audytu wewnętrznego.....	15
5.5	Inne działania komitetów audytu podejmowane w celu zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego	15
5.6	Wnioski o charakterze systemowym oraz inne spostrzeżenia komitetów audytu	16
6.	Informacje dodatkowe.....	17
6.1	Cel i zadania komitetów audytu	17
6.2	Organizacja komitetów audytu	17
6.2.1	Skład komitetów audytu	17
6.2.2	Posiedzenia komitetów audytu	18
6.2.3	Wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu.....	20

1. Podsumowanie

Wśród najważniejszych działań podejmowanych przez komitety audytu (dalej KA) w 2011 roku należy wskazać:

- sygnalizowanie istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej,
- proponowanie usprawnień w związku ze zidentyfikowanymi ryzykami i słabościami kontroli zarządczej,
- monitorowanie i ocenę działalności audytu wewnętrznego oraz wyznaczanie priorytetów do planów audytu wewnętrznego.

Prawie wszystkie KA zadeklarowały dokonywanie przeglądu i analiz informacji, które mogły wskazywać na zagrożenie realizacji celów jednostek w dziale oraz wskazywać na istotne słabości kontroli zarządczej. Efektem było wydawanie zaleceń, które miały usprawnić system kontroli zarządczej i wyeliminować lub zmniejszyć zidentyfikowane ryzyka.

W zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej w działach administracji rządowej kierowanych przez ministrów (dalej działy) uwagi KA w głównej mierze dotyczyły braku formalnego systemu zarządzania ryzykiem bądź jego niedoskonałego funkcjonowania oraz potrzeby szkolenia kadry kierowniczej i pracowników z zagadnień dotyczących kontroli zarządczej.

KA podejmowały także ważne w kontekście zapewniania funkcjonowania kontroli zarządczej działania o charakterze konsultacyjno-doradczym w procesie przygotowania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej oraz wyznaczania celów do planu działalności ministra. Szczególnie cenne były tu inicjatywy zmierzające do oceny oświadczeń składanych przez jednostki w dziale.

W zakresie audytu wewnętrznego KA zwracały uwagę przede wszystkim na wciąż niską świadomość wykazywaną przez kierowników oraz pracowników jednostek odnośnie do roli i zadań audytu wewnętrznego oraz niewystarczającą obsadę kadrową komórek audytu wewnętrznego. KA podkreślały także konieczność stałego poprawiania efektywności audytu wewnętrznego.

KA dążyły do zwiększenia swojej wiedzy o audycie wewnętrznym oraz kontroli zarządczej w podległych im działach administracji rządowej poprzez występowanie do kierowników jednostek w działach o przekazywanie informacji o ujawnionych słabościach audytu wewnętrznego oraz kontroli zarządczej oraz innych kwestiach mogących wpłynąć na obraz stanu kontroli zarządczej w działach.

Podejmowane inicjatywy oraz dokonywane oceny wskazują, iż komitety audytu podjęły realizację zakładanej w ustawie o finansach publicznych roli doradczej. Szczególnie cenne są inicjatywy nakierowane na porządkowanie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego na poziomie działu, gdyż zapewnienie funkcjonowania II poziomu kontroli zarządczej stanowi niewątpliwie poważne wyzwanie dla każdego ministra.

Inicjowanie przez komitety audytu działań usprawniających zarządzanie ministerstwami oraz podległymi i nadzorowanymi podmiotami przełożyć się może na usprawnienie administracji rządowej jako całości. Warto, aby komitety dostrzegały ten szerszy kontekst swojej działalności, zaś ministrowie wykorzystywali potencjał kwalifikacji i doświadczenia osób będących członkami komitetów.

2. Najważniejsze wyniki prac komitetów audytu

1. KA zwracały uwagę na **brak formalnych systemów zarządzania ryzykiem**. Komitety wskazywały na konieczność opracowania i wdrożenia wewnętrznych procedur zarządzania ryzykiem w działach oraz potrzebę przeszkolenia kadry kierowniczej i pracowników w tym zakresie.
2. KA **monitorowały działania dotyczące przyjmowania bądź realizacji wewnętrznych regulacji dotyczących kontroli zarządczej**, w tym zarządzania ryzykiem czy wydawania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.
3. Najpoważniejsza słabość dotycząca audytu wewnętrznego identyfikowana przez KA to nadal **niska świadomość kierownictwa co do roli i zadań audytu wewnętrznego**.
4. Obszarem słabości identyfikowanym przez niektóre KA jest także sposób prowadzenia audytu wewnętrznego w działach, zarówno w zakresie realizacji obowiązku prowadzenia audytu, jak i praktyki związanej z zatrudnianiem w niepełnym wymiarze czasu pracy. Zauważano również zbyt małą obsadę kadrową komórek audytu wewnętrznego (dalej kaw), co negatywnie oddziałuje na efektywność audytu w dziale.
5. Niektóre KA podjęły działania zmierzające do **standaryzacji audytu wewnętrznego** w resortach np. w zakresie ujednolicenia wzorów stosowanych dokumentów czy mierzenia efektywności audytu.
6. KA zwracały uwagę na konieczność **zwiększenia efektywności kaw** w działach oraz konieczność podejmowania działań, które przyczynią się do lepszego wykorzystania audytu wewnętrznego do zarządzania działami. Ponadto 3 komitety dostrzegły konieczność dokonania zewnętrznej oceny pracy komórek audytu wewnętrznego w działach.
7. KA podejmowały działania zmierzające do uzupełniania własnej wiedzy na temat funkcjonowania kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego poprzez **występowanie do kierowników jednostek w dziale** o dostarczenie określonych informacji np. wyników monitoringu realizacji celów i zadań czy ustaleń dokonanych przez zewnętrzne organy kontroli oraz kontrole resortowe.
8. Niektóre KA wydały zalecenia dotyczące liczby lub typów jednostek, w których powinien być prowadzony audyt wewnętrzny.
9. KA podejmowały także działania, które nie wynikają bezpośrednio z art. 289 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹ (dalej ustawa o finansach publicznych). Do takich działań należy zaliczyć **aktywny udział w przygotowaniu przez właściwego ministra oświadczenia o stanie kontroli zarządczej** poprzez świadczenie usług o charakterze konsultacyjno-doradczym **oraz monitorowanie wdrożenia programu naprawczego** w związku z wypełnieniem części B² oświadczenia o stanie kontroli zarządczej. Innym przykładem może być **doradztwo w wyznaczaniu celów** do planu działalności ministra.
10. Można dostrzec **pozytywną tendencję do ścisłego wiązania działań komitetów ze specyfiką pracy w danym okresie, związaną z kluczowymi wydarzeniami w rocznym cyklu planowania i oceny w systemie kontroli zarządczej w działach**. Oznacza to, że komitety generalnie starały się dostosować harmonogram posiedzeń do terminów kluczowych zdarzeń np. wydania przez ministra oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.
11. W celu zapewnienia wysokiej jakości prowadzonych prac KA podejmowały działania na rzecz realizacji **dobrych praktyk** wskazanych w opracowaniu Ministerstwa Finansów pt. „Dobre praktyki komitetów audytu w sektorze finansów publicznych”, np. w zakresie dokonywania samooceny.

¹ Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

² Część B oznacza, że adekwatna, skuteczna, i efektywna kontrola zarządcza funkcjonowała w ograniczonym stopniu.

3. Wstęp

3.1 Cel opracowania

Niniejsze opracowanie stanowi podsumowanie działalności 15 z 17 KA oraz zaprezentowanie tych propozycji, wniosków oraz sugestii komitetów audytu, które mogą mieć wpływ na funkcjonowanie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w administracji publicznej. Celem opracowania jest także upowszechnianie dobrych praktyk.

W ostatniej części opracowania umieściliśmy informacje dotyczące ustawowych celów i zadań KA, składu komitetów audytu w 2011 r., posiedzeń KA w 2011 r. oraz wynagrodzeń niezależnych członków KA w 2011 r.

3.2 Ograniczenia dotyczące wykorzystanych informacji

Warto podkreślić, iż informacje zawarte w niniejszym opracowaniu opierają się wyłącznie na treści przekazanych Ministrowi Finansów sprawozdań z realizacji zadań komitetów. Szczegółowość zawartych w nich informacji jest różna.

Wobec sprawozdań dotyczących 2010 roku Ministerstwo Finansów wyraziło zastrzeżenia do formy, spójności oraz języka użytego w sprawozdaniach, co w wielu przypadkach uniemożliwiało uzyskanie odpowiedzi np. na pytanie, kto jest odbiorcą zaleceń komitetów, czy też okresu, którego dotyczą zalecenia. W związku z powyższym, w 2011 roku Ministerstwo Finansów przygotowało propozycję jednolitego układu sprawozdania. Jednolity układ sprawozdania miał na celu ułatwienie procesu przygotowywania przez KA sprawozdań oraz usystematyzowanie zakresu informacji w nich zawartych. W konsekwencji 10 KA zastosowało formalny układ sprawozdania zaproponowany przez MF lub dokonało jego modyfikacji na własne potrzeby, co doprowadziło do poprawy jakości oraz usystematyzowania przekazywanych informacji. Większość sprawozdań zawiera dokładny opis działań podejmowanych przez KA, a do części z nich dołączano także treść podjętych uchwał, co w znacznym stopniu wzbogaciło naszą wiedzę o podejmowanych działaniach. Otrzymaliśmy jednak także sprawozdania, których treść jest na tyle lakoniczna, że uniemożliwia dokonanie pogłębionej analizy i oceny podejmowanych działań.

Ministerstwu Finansów nie zostały przekazane sprawozdania komitetów audytu:

- Ministerstwa Rolnictwa i Rozwoju Wsi,
- Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji.

Przyczyną nieprzekazania sprawozdania z MRiRW było odwołanie Przewodniczącego Komitetu Audytu, które skutkowało brakiem osoby władnej podpisać sprawozdanie.

Przyczyną nieprzekazania sprawozdania z MSWiA były zmiany organizacyjne związane z wejściem w życie *rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dn. 18 listopada 2011 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Spraw Wewnętrznych*³ oraz *rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dn. 18 listopada 2011 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Administracji i Cyfryzacji*⁴.

Utworzone w listopadzie 2011 r. ministerstwa: Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej, Administracji i Cyfryzacji oraz Spraw Wewnętrznych nie powołały do końca 2011 roku komitetów audytu.

Uwaga: Choć pełna nazwa komitetu zawsze obejmuje nazwę działu bądź działów kierowanych przez ministra, dla uproszczenia przyjęto w dokumencie formę „komitet audytu ministerstwa x”.

³ Dz. U. Nr 248, poz. 1491

⁴ Dz. U. Nr 248, poz. 1479

4. Działalność komitetów audytu w 2011 r.

4.1 Sygnalizowanie istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej w działach

Wszystkie KA zadeklarowały w sprawozdaniach, że analizowały informacje, które mogły wskazywać na istotne słabości kontroli zarządczej, w tym zagrożenie realizacji celów jednostek w dziale. Poddane analizie informacje pochodziły przede wszystkim z przeglądu wykonania planów audytu wewnętrznego za 2010 rok, ocen funkcjonowania kontroli zarządczej dokonanych przez podmioty zewnętrzne (NIK) oraz ustaleń dokonanych w ramach kontroli resortowych, a także analizy oświadczeń o stanie kontroli zarządczej za 2010 rok, wyników samooceny kontroli zarządczej, rejestru kluczowych ryzyk w dziale, wyników kontroli wewnętrznych i zewnętrznych oraz z innych źródeł. Zidentyfikowane słabości można uszeregować w następujących kategoriach:

I. Zarządzanie ryzykiem

- KA Ministerstwa Gospodarki (dalej MG) zasygnalizował Dyrektorowi Generalnemu, że w ministerstwie nie funkcjonuje jeden z istotnych elementów kontroli zarządczej, czyli zarządzanie ryzykiem.
- KA Ministerstwa Edukacji Narodowej (dalej MEN) zauważył brak opracowanej i wdrożonej metodyki zarządzania ryzykiem.
- KA Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego (dalej MNiSW) także zwrócił uwagę na wciąż niewdrożony system zarządzania ryzykiem w ministerstwie.
- KA Ministerstwa Spraw Zagranicznych (dalej MSZ) w trakcie opiniowania oświadczenia Ministra Spraw Zagranicznych o stanie kontroli zarządczej dostrzegł rozbieżności w rozumieniu procesu monitorowania celów i zadań przedstawionych w „Raporcie nt. funkcjonowania kontroli zarządczej w działach administracji rządowej kierowanych przez Ministra SZ w 2010 r.” a zarządzeniem nr 8 Ministra SZ z dnia 15 lutego 2011 roku w sprawie systemu oceny i usprawnienia kontroli zarządczej w działach administracji rządowej kierowanych przez Ministra SZ. Ponadto komitet zwrócił uwagę na brak regulacji prawnych w zakresie zarządzania ryzykiem.
- KA Ministerstwa Sprawiedliwości (dalej MS) po dokonaniu analizy informacji na temat oceny stanu kontroli zarządczej w poszczególnych grupach jednostek resortu oraz na podstawie analizy istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej, które zostały zidentyfikowane w okresie od stycznia do września 2011 r. stwierdził, że kontrola zarządcza była skuteczna i przyczyniła się do usprawnienia pracy jednostek w dziale. Istotnym ryzykiem wykazany przez komitet jest brak jednolitego systemu zarządzania ryzykiem.
- KA Ministerstwa Obrony Narodowej (dalej MON) zauważył konieczność zakończenia prac nad wprowadzeniem nowego systemu wyznaczania celów oraz weryfikację dotychczas stosowanej metodyki w zakresie identyfikacji ryzyka.

II. Audyt wewnętrzny

- KA Ministerstwa Środowiska (dalej MŚ) zwrócił uwagę na słabość audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale, która uniemożliwia dokonanie jednoznacznej oceny funkcjonowania kontroli zarządczej. Za słabość uznano m.in. **realizowanie zadań audytowych głównie w obszarach wspomagających, a nie w obszarze działalności podstawowej**. Ponadto zwrócono uwagę, że w Krajowym Zarządzie Gospodarki Wodnej i w Głównym Inspektoracie Ochrony Środowiska do dnia 31 lipca 2011 r. nie zakończono żadnego zadania audytowego zaplanowanego na ten rok. **Zastrzeżenia komitetu dotyczą także treści sprawozdań audytorów wewnętrznych, w których brak terminów oraz sposobów wdrożenia rekomendacji.**

- KA MON istotną słabością kontroli zarządczej określił występowanie **przypadków zaniechania prowadzenia audytu wewnętrznego w jsfp w dziale** oraz przypadki prowadzenia audytu przez jedną osobę w wymiarze większym niż 1,5 etatu lub mniejszym niż 0,5 etatu. Jednym z postulatów komitetu było wypracowanie mechanizmu, który pozwoli na ograniczenie maksymalnego czasu zatrudnienia audytora wewnętrznego do 1,5 etatu, co powinno doprowadzić do podwyższenia efektywności i skuteczności audytu w dziale. Zdaniem komitetu, zasoby komórki audytu wewnętrznego w ministerstwie są za małe w stosunku do potrzeb, co powoduje, **że rola audytu wewnętrznego w organizacji jest mało widoczna.**

III. Inne zidentyfikowane słabości

- KA Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej (dalej MPiPS) zwrócił uwagę na rozbieżności między wysokimi ocenami deklarowanymi w oświadczeniach o kontroli zarządczej przez kierowników jednostek podległych i nadzorowanych, a uwagami i zastrzeżeniami zgłoszonymi do tych oświadczeń przez nadzorujące merytorycznie departamenty MPiPS. Jest to niepokojąca sytuacja, która może wskazywać na niezrozumienie koncepcji kontroli zarządczej przez kierowników jednostek lub/i obawy przed przyznaniem, że kontrola zarządcza nie funkcjonuje w zadowalającym stopniu.
- KA Ministerstwa Infrastruktury (dalej MI) przyjął uchwałę, w której wskazuje Ministrowi Infrastruktury zidentyfikowane słabości. Komitet nie załączył w/w uchwały do sprawozdania, w związku z czym nie znamy ich treści.
- KA Ministerstwa Sportu i Turystyki (dalej MSiT) opracował katalog potencjalnych i istotnych ryzyk kontroli zarządczej.
- KA MON zwraca uwagę na możliwość braku lub niestosowania procedur związanych z odbiorem lub realizacją zadań inwestycyjnych przez Rejonowe Zarządy Infrastruktury.

IV. Nie stwierdzono żadnych słabości kontroli zarządczej

- KA Ministerstwa Skarbu Państwa (dalej MSP) oraz KA Ministerstwa Rozwoju Regionalnego (dalej MRR) w toku prowadzonych analiz nie stwierdziły potrzeby sygnalizowania istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej w dziale.

Z powyższego zestawienia wynika, że główną słabością kontroli zarządczej zidentyfikowaną przez komitety audytu jest wciąż niedoskonały system zarządzania ryzykiem.

System zarządzania ryzykiem jest w pierwszym rzędzie nastawiony na doprowadzenie do zrealizowania celów i zadań, jakie założono w planie działalności. Celem zarządzania ryzykiem jest identyfikacja potencjalnych zdarzeń, które mogą zagrozić realizacji celów i zadań, w związku z tym może być czynnikiem znacznie ułatwiającym spełnianie kryterium skuteczności. Należy pamiętać także, że każda jednostka jest narażona na zaistnienie ryzyka.

Warto podkreślić, że nie ma jednego modelowego rozwiązania w zakresie systemu zarządzania ryzykiem. Każde rozwiązanie z zakresu kontroli zarządczej winno być dostosowane do warunków, w jakich ma być wprowadzone, w tym środowiska wewnętrznego, złożoności działalności czy wielkości jednostki. Zgodnie bowiem z przepisem art. 69 ustawy o finansach publicznych, kontrola zarządcza ma być efektywna, skuteczna i adekwatna, co oznacza, że wprowadzane w jej ramach rozwiązania muszą w realny sposób oddziaływać na sposób funkcjonowania jednostki, nie zaś stanowić jedynie formalne wypełnienie określonej powinności.

4.2 Proponowanie usprawnień w związku z zidentyfikowanymi ryzykami i słabościami kontroli zarządczej

Wynikiem przeprowadzonej przez komitety audytu analizy słabości kontroli zarządczej były konkretne zalecenia, które zdaniem komitetów mają usprawnić system kontroli zarządczej. Poniżej przedstawiamy uszeregowane w kategorii konkretne działania podjęte przez KA w w/w kwestii:

I. Działania w związku z brakiem lub słabością systemu zarządzania ryzykiem

- KA MSP zadeklarował, że aktywnie uczestniczył w procesie wdrażania kontroli zarządczej poprzez formułowanie propozycji różnych rozwiązań, opiniowanie projektów procedur, **analizowanie i zgłaszanie uwag do koncepcji zarządzania ryzykiem i do opracowywanej w ministerstwie Instrukcji zarządzania ryzykiem**. Komitet zauważył, że w porównaniu z 2010 rokiem, w ministerstwie podjęto szereg działań zmierzających do budowania i podnoszenia świadomości odnośnie do problematyki kontroli zarządczej w ministerstwie. Przykładem takich działań było wprowadzenie procedur regulujących system kontroli zarządczej i zarządzania ryzykiem czy utworzenie w Intranecie dostępnej dla wszystkich pracowników zakładki o nazwie „Kontrola zarządcza”. Przeprowadzono także stosowne szkolenia.
- W wyniku sygnalizowanego przez KA MSZ braku regulacji prawnych w zakresie zarządzania ryzykiem, przyjęto zarządzenie nr 42 Ministra SZ z dnia 15 grudnia 2011 r. w sprawie zasad zarządzania ryzykiem w działach administracji rządowej kierowanych przez Ministra Spraw Zagranicznych.
- KA MON podjął uchwałę w sprawie zaopiniowania i rekomendowania **Wytycznych w zakresie informowania KA o istotnych ryzykach i słabościach kontroli zarządczej**. Dokument ten wyznacza ramowe zasady bieżącego informowania o stwierdzonych ryzykach i słabościach oraz stanowi źródło informacji dla komitetu o audycie wewnętrznym i kontroli zarządczej w dziale. Podstawą przekazywania informacji jest tzw. karta informacyjna, która stanowi załącznik do w/w dokumentu. Informacja o wytycznych została przekazana kierownikom jednostek w dziale oraz audytorom wewnętrznym.
- KA MS podjął decyzję o opracowaniu do końca 2012 r. jednolitego wykazu ryzyk w poszczególnych obszarach kontroli zarządczej dla jednostek sądownictwa powszechnego. Komitet pozytywnie zaopiniował zestawienie obszarów ryzyka wypracowanych przez audytorów wewnętrznych dla grup jednostek w dziale (sądy powszechne, jednostki Służby Więziennej, Biuro Emerytalne, Krajowa Szkoła Sądownictwa i Prokuratury). Wspólne obszary ryzyka pozwolą na ujednolicenie podejścia do analizy ryzyka przeprowadzanej na potrzeby planowania rocznego oraz staną się podstawą do analizy cyklu audytu w poszczególnych grupach jednostek w dziale. Ponadto KA opowiedział się za wdrożeniem w jednostkach sądownictwa powszechnego systemu informatycznego Risk Manager (narzędzia informatycznego, służącego wspieraniu procesu zarządzania ryzykiem w organizacji). Dodatkowo komitet pozytywnie zaopiniował wdrożenie do końca I kwartału 2012 r. systemu Integrator Sprawozdań (aplikacja sieciowa, która umożliwia generowanie, wysyłanie oraz scalanie sprawozdań w ramach organizacji).
- KA MNiSW po dokonaniu analizy przedstawionych przez komórkę audytu wewnętrznego wyników samooceny kontroli zarządczej stwierdził, że zachodzi konieczność wdrożenia systemu komputerowego, który wspomogę zarządzanie ryzykiem w ministerstwie. Program komputerowy wspomagający zarządzanie ryzykiem został zaprezentowany podczas jednego z posiedzeń komitetu.

II. Zalecenia w zakresie wyznaczania celów i zadań

- KA MON dostrzegł pilną potrzebę przyspieszenia prac nad wprowadzeniem nowego, hierarchicznego **systemu wyznaczania celów w dziale**.
- KA MSZ zwrócił uwagę na **konieczność dokumentowania wyników pochodzących z monitorowania realizacji celów i zadań**, gdyż brak takiej dokumentacji uniemożliwia pełną ocenę funkcjonowania kontroli zarządczej. Dodatkowo komitet zwrócił się o przekazanie do wiadomości komitetu informacji o stosowanych narzędziach służących monitoringowi realizacji celów i zadań oraz harmonogramu wdrożenia działań usprawniających. W opinii komitetu przekazany harmonogram nie zawierał kompletnych informacji, co uniemożliwiało pełny monitoring realizacji celów i zadań.

III. Działania w związku z zidentyfikowanymi słabościami audytu wewnętrznego

- KA MON skierował 18 zawiadomień do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych o podejrzeniu popełnienia czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych poprzez zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego przez jednostki sektora finansów publicznych do tego zobowiązane. **Komitet dostrzegł także potrzebę monitorowania dochodów/wydatków jednostek w dziale w celu identyfikacji tych zobowiązanych do prowadzenia audytu wewnętrznego.**
- KA monitorowały wdrażanie zaleceń wydanych wobec kaw, w których dokonana została zewnętrzna ocena pracy.
- KA MG zalecił kierującemu Biurem Kontroli i Audytu opracowanie wytycznych metodycznych do przeprowadzenia analizy ryzyka na potrzeby planu audytu na 2013 r.

IV. Inne zalecenia

- KA MSiT zarekomendował Ministrowi SiT zobowiązanie kierowników jednostek podległych lub nadzorowanych do przeprowadzenia samooceny kontroli zarządczej i przekazania wyników do Biura Kontroli i Audytu Wewnętrznego MSiT.
- KA MI w związku ze zidentyfikowanymi słabościami kontroli zarządczej zarekomendował Ministrowi wystąpienie do kierowników jednostek w dziale podległych bądź nadzorowanych o podjęcie działań zmierzających do wyeliminowania zidentyfikowanych słabości kontroli zarządczej.
- KA MON zarekomendował przeprowadzenie zadań audytowych w Rejonowych Zarządach Infrastruktury w dziale. Takie działanie, zdaniem komitetu, przyczyni się do wyeliminowania ryzyka braku lub niestosowania procedur związanych z odbiorem zadań inwestycyjnych w jednostkach.

4.3 Komitety audytu a kwestia oświadczenia o stanie kontroli zarządczej

11 komitetów audytu zadeklarowało, że w toku swojej działalności zapoznało się z oświadczeniem ministra o stanie kontroli zarządczej za 2010 rok lub brało aktywny udział w jego przygotowaniu poprzez świadczenie usług o charakterze konsultacyjno-doradczym. Przykładowo:

- KA MŚ omówił cząstkowe oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w jednostkach w dziale oraz zapoznał się z projektem oświadczenia Ministra Środowiska. W wyniku w/w działań KA dokonał spostrzeżenia, że kierownicy jednostek w dziale prezentują zróżnicowane podejście do tematyki kontroli zarządczej. **Ponadto komitet wystąpił o dodatkowe informacje na temat monitoringu realizacji celów oraz zadań.**
- KA MPiPS wskazał na **rozbieżność między wysokimi ocenami deklarowanymi w oświadczeniach o stanie kontroli zarządczej przez kierowników jednostek podległych lub nadzorowanych, a uwagami i zastrzeżeniami do w/w ocen**

dokonanymi przez nadzorujące merytorycznie departamenty ministerstwa. Dodatkowo komitet zadeklarował, że jego opinia stanowiła podstawę dla wypełnienia przez ministra rocznego oświadczenia o stanie kontroli zarządczej. Na uwagę zasługuje zapoznanie się przez komitet z informacją o stanie wdrożenia w 2011 roku programu naprawczego w związku z wypełnieniem części B oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w 2010 r.

- KA MSZ stwierdził, że jego opinia odegrała istotną rolę w pracach nad oświadczeniem ministra spraw zagranicznych o stanie kontroli zarządczej. Komitet wskazał na rozbieżności w rozumieniu procesu monitorowania realizacji celów i zadań w 2 różnych dokumentach wydanych przez MSZ.
- KA MEN, MNiSW oraz MS, zarekomendowały właściwym ministrom wskazanie, że w 2010 roku adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza działała w ograniczonym stopniu. **Wpływ na taką rekomendację komitetów miał przede wszystkim niezakończony proces opracowania i wdrożenia jednolitej metodyki zarządzania ryzykiem w dziale.**
- KA MON przedstawił propozycje dotyczące wdrażania kontroli zarządczej oraz przygotowania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za 2010 rok. W ocenie komitetu ujawnione nieprawidłowości wynikły ze sprawozdań wskazują, że kontrola zarządcza w resorcie obrony narodowej funkcjonowała w ograniczonym zakresie. Ze sprawozdania nie wynika, czy to spostrzeżenie zostało przekazane Ministrowi.

4.4 Działania na rzecz audytu wewnętrznego

4.4.1 Monitorowanie pracy i ocena komórek audytu wewnętrznego

Wszystkie KA zadeklarowały, że w 2011 r. zajęły się monitorowaniem pracy audytu wewnętrznego oraz jego oceną. Do najczęściej opisywanych działań w w/w zakresie należy zaliczyć:

- Przegląd sprawozdań z realizacji planów audytu wewnętrznego w 2010 roku, w tym zrealizowanych zadań zapewniających oraz czynności doradczych;
- Omówienie planów audytu na 2011 r.;
- Zapoznanie się z wynikami benchmarkingu audytu wewnętrznego;
- Dokonanie przeglądu wyników zewnętrznej oceny komórki audytu wewnętrznego dokonanej przez Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, Najwyższą Izbę Kontroli i inne podmioty (niezależnych audytorów zewnętrznych) w 2011 r. oraz monitorowanie stopnia wdrożenia zaleceń wydanych przez w/w podmioty;
- Przegląd wyników samooceny komórki audytu wewnętrznego;
- Bieżące monitorowanie realizacji zadań przez komórkę audytu wewnętrznego;
- Dyskusje na temat stanu kadrowego w komórce audytu wewnętrznego oraz rozwoju zawodowego audytorów.

Podobnie jak miało to miejsce w sprawozdaniach za 2010 r., w znakomitej większości sprawozdań w/w działania i ich efekty zostały ujęte w sposób zwięzły. Zwracają uwagę następujące inicjatywy:

- KA MON zadeklarował w swoim sprawozdaniu, że przedmiotem jego posiedzeń było zapoznanie się z **wynikami analizy wskaźnikowej audytu** w Ministerstwie za lata 2008-2010. Ponadto komitet wystąpił do Szefa Inspektoratu Sił Zbrojnych o przedstawienie planowanych zamierzeń w zakresie rozwiązań systemowych dotyczących audytu wewnętrznego, związanych z utworzeniem wojskowych oddziałów gospodarczych oraz regionalnych baz logistycznych.

- KA MON uważa, że należy doprowadzić do podniesienia znaczenia Biura Audytu Wewnętrznego MON poprzez udział kierownika BAW w niektórych posiedzeniach kierownictwa ministerstwa. Ponadto komitet zwraca uwagę na niepokojące zjawisko, jakim jest występowanie jednostek w dziale, które mimo ustawowego obowiązku nie prowadzą audytu wewnętrznego. Dodatkowo zauważono wzrost tendencji do zaniżania wymiaru zatrudnienia audytorów wewnętrznych w jednostkach (prawdopodobnie chodzi o zatrudnianie audytorów wewnętrznych w niepełnym wymiarze czasu), co prowadzi do wzrostu wieloetatowości, a tym samym przekłada się na obniżenie efektywności audytu w dziale.
- KA MSZ zwraca uwagę, że podniesienie roli audytu wewnętrznego mogłoby nastąpić poprzez udział kierującego komórką audytu wewnętrznego w posiedzeniach Kierownictwa MSZ.
- KA MEN w 2010 r. odstąpił od oceny komórki audytu wewnętrznego z powodu problemów kadrowych. W 2011 r. dokonano oceny efektywności pracy kaw przy jednoczesnym zastrzeżeniu, że dochodziło do występowania długotrwałych absencji audytorów. Zwracamy uwagę, że w 2010 r. KA rekomendował Ministrowi Edukacji Narodowej poprawę sytuacji kadrowej kaw. Na tej podstawie można wywnioskować, że kwestia nieadekwatnych zasobów kadrowych nadal pozostaje słabością audytu w MEN.
- KA MSP dokonywał przeglądu wyników zadań zapewniających w poszukiwaniu stwierdzonych słabości kontroli zarządczej.
- KA MI w celu wzmocnienia i usprawnienia funkcji audytu wewnętrznego przyjął uchwałę w sprawie ustalenia jednolitego wzoru kwestionariusza samooceny kaw dla wszystkich jednostek w dziale.
- KA MS dokonał oceny działalności audytu wewnętrznego na podstawie przesłanych do Ministerstwa Sprawiedliwości sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego za 2010 r. oraz planów audytu wewnętrznego na 2011 r. Ponadto komitet zwrócił się do kierowników jednostek w dziale o przekazanie informacji nt. funkcjonowania audytu w podległych im jednostkach. Na podstawie nadesłanych informacji komitet stwierdził, że audyt wewnętrzny funkcjonował prawidłowo i w efektywny sposób przyczynił się do usprawnienia funkcjonowania jednostek. Komitet pozytywnie zaopiniował kartę audytu dla sądów powszechnych.
- KA MŚ wyraził zaniepokojenie tym, iż w jednej z jednostek podległych występowały poważne zakłócenia w pracy audytu wewnętrznego wskutek konfliktu na linii audytor wewnętrzny – kierownik jsfp.
- KA MSiT zobowiązał audytora wewnętrznego do wykonania rekomendacji wynikłych z oceny pracy komórki audytu MSiT, dokonanej przez pracowników Departamentu Audytu Sektora Finansów Publicznych MF.
- KA MG zalecił przygotowanie wytycznych metodycznych służących przeprowadzeniu analizy ryzyka na potrzeby planu audytu na 2013 r. z uwzględnieniem następujących kryteriów: prawdopodobieństwo zdarzenia, istotność i materialność.
- 4 KA zwróciły uwagę na konieczność podejmowania działań zmierzających do lepszego wykorzystania funkcji audytu wewnętrznego przez jednostki w działach.
- KA zwracały uwagę na konieczność dokonania zewnętrznej oceny pracy komórek audytu wewnętrznego w działach.

4.4.2 Standaryzacja metodyki audytu wewnętrznego w dziale/działach

- KA MŚ zwrócił uwagę na konieczność podjęcia działań zmierzających do wypracowania jednolitych dokumentów dla jednostek w działach. Standaryzacją

powinny zostać objęte przede wszystkim wzory: planu audytu wewnętrznego oraz sprawozdania z wykonania planu audytu wewnętrznego.

- KA MS wskazał, że w resorcie sprawiedliwości nie wypracowano wspólnych wytycznych w zakresie realizacji audytu, przeglądu wyników czy monitorowania ich wdrożenia. Komitet zauważył **znaczną rozbieżność w identyfikacji przez audytorów obszarów ryzyka**, co miało istotny wpływ na różnice w cyklu audytu.
- KA MG zalecił przygotowanie wytycznych metodycznych służących przeprowadzeniu analizy ryzyka na potrzeby planu audytu na 2013 r. z uwzględnieniem następujących kryteriów: prawdopodobieństwo zdarzenia, istotność i materialność
- KA MON pozytywnie ocenił objęcie koordynacją funkcji audytu w dziale poprzez ustalenie jednolitych zasad planowania i sprawozdawania, mierzenia efektywności audytu, mierzenie istotnych ryzyk i nieprawidłowości kontroli zarządczej, a także wspólne szkolenia i stopień integracji środowiska.

4.4.3 Przegląd sprawozdań z wykonania planu audytu

Jeden KA zauważył, że wydawane przez audytorów wewnętrznych zalecenia bywają niejasne oraz nie zawsze mają określonego odbiorcę, a także często brakuje w nich terminu i sposobu ich wdrożenia.

Świadomość korzyści z audytu wewnętrznego i umiejętność jego wykorzystania przez zarządzającego jednostką stanowi klucz do dobrych rezultatów pracy audytorów. W związku z tym powinni oni dokładać starań, aby wyniki pracy audytu stanowiły wartościowe źródło informacji o stanie kontroli zarządczej w jednostce, a wydane zalecenia adekwatną propozycję jej usprawnienia.

4.5 Sygnalizowanie priorytetów do rocznych planów audytu

13 komitetów audytu zadeklarowało zgłoszenie priorytetów do rocznych planów audytu na 2012 rok z uwzględnieniem specyfiki poszczególnych działów. 2 KA nie wyznaczyły priorytetów. Ze sprawozdań wynika, że podstawą wyznaczenia priorytetów do rocznych planów audytu były zidentyfikowane słabości i ryzyka w systemie kontroli zarządczej oraz ustalenia oraz wnioski płynące z działalności audytu wewnętrznego.

Warto zwrócić uwagę na bardziej szczegółowe informacje na temat w/w działań:

- KA MS w oparciu o wyniki kontroli przeprowadzonej przez NIK, jako priorytet wskazał przeprowadzenie audytu w zakresie sprawowania nadzoru nad działalnością zakładów poprawczych i schronisk dla nieletnich.
- KA MSiT wskazał priorytety do planów audytu wewnętrznego na 2012 r. dla Ministerstwa Sportu i Turystyki (5 priorytetów), Polskiej Organizacji Turystycznej (5 priorytetów) oraz Centralnego Ośrodka Sportu (2 priorytety).
- KA MEN jako jeden z priorytetów wskazał konieczność uzyskania zapewnienia, że w MEN istnieją właściwe warunki w zakresie przeciwdziałania zjawiskom korupcyjnym. Ponadto Komitet zwrócił uwagę, że plan audytu na 2012 rok powinien zawierać działania zmierzające do uzyskania zapewnienia, że nie występują znaczące ryzyka bądź są one odpowiednio zarządzane w obszarze 2 celów Ministerstwa: „Zwiększenie liczby dzieci sześciolletnich rozpoczynających naukę w I klasie szkoły podstawowej” oraz „Zapewnienie powszechności wychowania przedszkolnego”.
- KA MON, na podstawie przeprowadzonej przez Biuro Audytu Wewnętrznego MON analizy ryzyka, wyznaczył 9 obszarów priorytetowych w planie audytu na 2012 r. Należy do nich zaliczyć m.in. **zarządzanie ryzykiem** w ramach systemu kontroli zarządczej. Ponadto komitet zarekomendował ujęcie w planach audytu Inspektoratu

Wsparcia Sił Zbrojnych oraz podległych rejonowych zarządów infrastruktury na 2012 r. zadań audytowych, mających na celu sprawdzenie obowiązujących procedur regulujących proces realizacji i odbioru zadań inwestycyjnych.

- KA MI za priorytet uznał **ocenę systemu zarządzania ryzykiem**.
- KA MPiPS omówił priorytety do planów audytu w jednostkach dysponujących znacznymi środkami finansowymi. Do takich jednostek należy zaliczyć Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych oraz Zakład Ubezpieczeń Społecznych.
- KA MSP wyznaczył priorytety do planów audytu **po dokonaniu analizy celów określonych w projekcie planu działalności Ministra Skarbu Państwa**.
- KA MNiSW za priorytetowe zagadnienie do planu audytu na 2012 r. zgłosił **oszczędne gospodarowanie środkami publicznymi**.

5. Inne działania komitetów audytu

5.1 Rekomendacje dotyczące prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale

Dwa komitety audytu zadeklarowały, że podjęły działania mające na celu ustalenie dokładnej ilości jednostek w dziale, w których powinien być prowadzony audyt wewnętrzny:

- KA Ministerstwa Zdrowia (dalej MZ) zadeklarował, że wskazał ministrowi jednostki w dziale, które powinny zostać objęte obowiązkiem prowadzenia audytu wewnętrznego.
- KA MON zarekomendował przyjęcie nowych rozwiązań systemowych w sprawie informowania o wielkości planowanych dochodów i wydatków przez jednostki w dziale w celu zidentyfikowania jednostek, które są zobowiązane do prowadzenia audytu wewnętrznego. Rozwiązanie to powinno zostać opracowane do końca I kwartału 2012 roku. Z informacji przekazanej w sprawozdaniu wynika, że obowiązek zostanie nałożony w drodze decyzji Ministra Obrony Narodowej o planowaniu i wykonaniu budżetu.
- KA MPiPS rozważał status prawny Ochotniczych Hufców Pracy, w szczególności związany z obejmowaniem tych jednostek zakresem art. 274 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, który zobowiązuje wskazane jednostki do prowadzenia audytu wewnętrznego po przekroczeniu kwoty 40 mln zł dochodów albo wydatków. Zdaniem komitetu kwestia ta będzie wymagała rozstrzygnięcia w toku dalszych prac.

5.2 Stosowanie „Dobrych praktyk komitetów audytu w sektorze finansów publicznych”

4 komitety (MRR, MSZ, MSP, MI) zadeklarowały, że zapoznały się z opracowanym przez Ministerstwo Finansów dokumentem pt. *„Dobre praktyki komitetów audytu w sektorze finansów publicznych”*.

W związku z w/w dokumentem:

- KA MSP stwierdził, że w celu usprawnienia pracy komitetów audytu uważa za konieczne m.in. dalsze upowszechnianie przez Ministerstwo Finansów dobrych praktyk komitetów audytu w sektorze finansów publicznych.
- KA MRR uznał, że dobre praktyki przedstawione w w/w dokumencie będą uwzględniane w toku dalszej działalności komitetu.

Po dokonaniu przeglądu sprawozdań wszystkich KA zauważyliśmy, że w toku swojej działalności stosowały one dobre praktyki w nim zawarte. Przykładem takich działań są:

- Organizowanie cyklicznych spotkań komitetu audytu z audytorami wewnętrznymi jednostek w dziale.
- Zapraszanie na posiedzenia osób dysponujących unikalną wiedzą w poszczególnych dziedzinach. Do takich osób należy zaliczyć dyrektorów generalnych oraz pracowników komórek zajmujących się koordynacją działań z zakresu kontroli zarządczej.
- Informowanie ministra o istotnych ustaleniach dokonanych podczas posiedzenia komitetu m.in. poprzez przygotowywanie i przekazywanie protokołów z posiedzeń.
- Dostosowanie posiedzeń do terminów działań wynikających bezpośrednio z przepisów np. z terminami związanymi z przygotowaniem planów działalności, oświadczenia o stanie kontroli zarządczej czy przygotowaniem planu audytu wewnętrznego.
- Przeprowadzenie samooceny.
- Zwrócenie uwagi na konieczność wypracowania skutecznego narzędzia umożliwiającego odpowiednio szybki przepływ informacji na linii minister – komórka audytu wewnętrznego.
- Umożliwienie poszerzenia i uzupełnienia wiedzy członków KA na temat funkcjonowania danej jednostki poprzez **organizację szkolenia przez komórkę audytu**.
- Wykorzystywanie innych niż osobisty udział w spotkaniu, środków komunikacji między członkami komitetów.
- Upublicznienie w sprawozdaniu kwoty wynagrodzenia wypłaconej niezależnym członkom komitetu.

Innymi przykładami *dobrych praktyk*, zidentyfikowanymi na podstawie sprawozdań są:

- Wyznaczenie priorytetów do planów audytu po dokonaniu analizy celów określonych w projekcie planu działalności Ministra Skarbu Państwa (KA MSP).
- Rozwiązanie przyjęte przez KA MI w zakresie przyjęcia sprawozdania z realizacji zadań komitetu: 17 listopada 2011 r. na ostatnim posiedzeniu komitet powołany dla działów budownictwo, gospodarka przestrzenna i mieszkaniowa, gospodarka morska, łączność i transport podjął uchwałę o przyjęciu „*Sprawozdania z realizacji zadań komitetu audytu w roku 2011*”. 4 dni później Ministerstwo Infrastruktury zostało przekształcone w Ministerstwo Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej⁵, tym samym rozwiązaniu uległ komitet audytu powołany przez Ministra Infrastruktury.
- Kontynuowanie pracy przez KA MS nad *Księgą kontroli zarządczej w dziale sprawiedliwość*, o której informował w swoim sprawozdaniu za 2010 rok. Przedstawienie w Księdze definicji misji jednostek w dziale, opisu ryzyk w jednostkach w dziale czy wspólnej metody analizy w/w ryzyk, może stanowić istotny wkład w funkcjonowanie kontroli zarządczej na II poziomie oraz ułatwić komitetowi doradztwo w zakresie sygnalizowania i oceny istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej.

5.3 Samoocena komitetów audytu

6 komitetów audytu zadeklarowało, że dokonało samooceny.

Poniżej prezentujemy informacje wynikające z przeprowadzonych samoocen:

⁵ Rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie utworzenia Ministerstwa Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej z dnia 21 listopada 2011 r. (Dz. U. Nr 250, poz. 1503).

- Wyniki samooceny KA MZ wskazują, że posiedzenia komitetu odbywały się regularnie, realizował on postawione przed nim zadania w sposób skuteczny oraz zgodny z prawem, a wiedza i doświadczenie posiadane przez jego członków pozwalają na profesjonalne wykonywanie zadań.
- KA MSiT podjął decyzję, że jego członkowie przynajmniej raz w roku dokonają samooceny funkcjonowania komitetu.
- KA MSP zadeklarował, że jego posiedzenia odbywały się regularnie i były sprawnie zorganizowane przez komórkę audytu wewnętrznego - oznacza to, że program posiedzeń oraz wszystkie niezbędne dokumenty były przekazywane odpowiednio wcześniej tak, aby członkowie mieli czas przygotować się do posiedzenia. Wymiana informacji i obieg dokumentów w ramach komitetu odbywały się terminowo i bez zakłóceń. Ponadto terminy posiedzeń były zsynchronizowane z terminami wynikającymi z przepisów, np. związanymi z przygotowaniem planów działalności, wydaniem oświadczenia o stanie kontroli zarządczej przez ministra czy przygotowaniem planu audytu wewnętrznego.
- Samoocena przeprowadzona przez KA MSZ wykazała, że jego członkom brakuje wiedzy o funkcjonowaniu ministerstwa. W związku z powyższym kierownik komórki audytu wewnętrznego zobowiązał się do przeprowadzenia szkolenia w w/w zakresie.

Warto zauważyć, że KA podkreślały w sprawozdaniach **sprawne organizowanie posiedzeń oraz dobrą komunikację z komórką audytu wewnętrznego**. Taka sytuacja ma korzystny wpływ na sprawność komitetów.

5.4 Wyrażanie zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz na zmianę warunków pracy i płacy kierowników komórek audytu wewnętrznego

8 spośród 15 komitetów audytu poinformowało o rozpatrywaniu wniosków o wyrażenie zgody na rozwiązanie stosunku pracy oraz na zmianę warunków płacy i pracy kierowników komórek audytu wewnętrznego.

Na szczególną uwagę zasługuje rozstrzygnięcie KA MS w sprawie wniosku Prezesa Sądu Apelacyjnego w Lublinie o wyrażenie zgody na zmianę warunków pracy audytora wewnętrznego. Komitet nie wyraził zgody, aby zatrudniony w SA w Lublinie audytor wewnętrzny przez ½ czasu pracy pracował jako audytor wewnętrzny, a przez kolejne ½ czasu pracy zajmował się czynnościami związanymi z kontrolą zarządczą. Komitet zauważył, że audyt wewnętrzny jest działalnością obiektywną i niezależną, której celem jest przede wszystkim wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej. Pełnienie funkcji audytora wewnętrznego oraz zajmowanie się kontrolą zarządczą prowadzi do konfliktu wiążącego się z naruszeniem standardu obiektywizmu, dlatego podejmując taką decyzję **komitet słusznie wyznaczył granicę dla dopuszczalnych działań audytora wewnętrznego w systemie kontroli zarządczej**.

5.5 Inne działania komitetów audytu podejmowane w celu zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego

Katalog obowiązków KA zawarty w art. 289 ust. 1 ustawy o finansach publicznych nie ma charakteru zamkniętego. W związku z powyższym komitety mogą podejmować inne działania o charakterze doradczym, które pomogą usprawnić funkcjonowanie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w dziale/działach. Jednakże wykraczając poza ustawowe ramy, KA powinien dbać o to, aby nie przejmować obowiązków ministra w zarządzaniu jednostką. Poniżej przedstawiamy przykłady takich działań podejmowanych przez KA:

- KA MS monitorował wykonanie planu działalności na 2011 rok oraz aktywnie uczestniczył w pracach nad opracowaniem planu działalności na 2012 rok.

Ponadto komitet kontynuował pracę nad *Księgą kontroli zarządczej w dziale sprawiedliwość*. Dodatkowo komitet wspomagał Prokuraturę Generalną w pracach legislacyjnych nad opracowaniem nowych wytycznych w zakresie kontroli zarządczej dla działu „sprawiedliwość”, które na mocy Komunikatu Ministra Sprawiedliwości nr 14 z dnia 16 listopada 2011 objęły także powszechne jednostki organizacyjne prokuratury.

- KA MRR na bieżąco monitorował działania podejmowane w ministerstwie w celu obniżenia lub eliminacji zidentyfikowanych wcześniej ryzyk. Ponadto zaproponowano, aby wyniki audytu, które odnosiły się do strategicznych obszarów działania ministerstwa, były prezentowane podczas posiedzeń Kierownictwa Ministerstwa.
- KA MŚ w związku z przeniesieniem zadań związanych z koordynacją kontroli zarządczej z Biura Kontroli i Audytu Wewnętrznego do Departamentu Planowania Strategicznego zaproponował, aby przedstawiciel w/w Departamentu został stałym uczestnikiem posiedzeń komitetu.
- KA MON dostrzegł pilną potrzebę przyspieszenia prac nad wprowadzeniem nowego i hierarchicznego systemu wyznaczania celów w dziale „obrona narodowa”, weryfikację obecnie stosowanej metodologii identyfikacji ryzyka oraz określenie procesu składania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w dziale.
- KA MNiSW pozytywnie zaopiniował projekt planu działalności ministra na 2012 r.

5.6 Wnioski o charakterze systemowym oraz inne spostrzeżenia komitetów audytu

Część komitetów audytu w swoich sprawozdaniach zawierała wnioski o charakterze systemowym tzn. takie, które nie są bezpośrednio związane z działalnością działu/działów, a które mają lub mogą mieć wpływ na funkcjonowanie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego, w tym wnioski dotyczące działań, jakie powinno podjąć Ministerstwo Finansów w ramach posiadanych kompetencji koordynacyjnych.

Poniżej przedstawiamy te uwagi:

- KA MPiPS zauważył, że Minister PiPS nie może rzetelnie wypełnić oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w części poświęconej Urzędowi do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych oraz Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych, gdyż może dokonać oceny w/w jednostek wyłącznie pod kątem legalności. W ocenie KA, komórki organizacyjne MPiPS nie mają możliwości oceny merytorycznej dokumentów planistycznych w/w jednostek
- KA MSZ stwierdził, że kadra zarządzająca nie wykazuje zrozumienia co do sposobu funkcjonowania audytu wewnętrznego.
- KA MSP uważa, że należy uszczegółowić standardy kontroli zarządczej poprzez dołączenie do nich komentarza lub praktycznych wskazówek, zwłaszcza w części poświęconej *informacji i komunikacji*. Ponadto w opinii komitetu, Ministerstwo Finansów powinno w dalszym ciągu dążyć do usprawniania prac komitetów audytu poprzez kontynuację działań polegających na przygotowywaniu informacji o kontroli zarządczej, standaryzacji dokumentów oraz dobrych praktyk komitetów audytu w sektorze finansów publicznych i zamieszczanie ich na stronie internetowej.

6. Informacje dodatkowe

6.1 Cel i zadania komitetów audytu

Przepisy prawne regulujące działalność komitetów audytu są zawarte w art. 288-291 ustawy o finansach publicznych oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2009 r. w sprawie komitetu audytu⁶.

Celem podstawowym, jaki ustawodawca wyznaczył komitetom audytu, jest doradztwo w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego w ministerstwie i w jednostkach w dziale. Realizując ten cel komitety winny zająć się przede wszystkim takim doradztwem, które może nieść największą wartość dodaną dla ministra. Prace komitetów powinny skupiać się zatem głównie na sygnalizowaniu istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej w dziale oraz na proponowaniu usprawnień w związku ze zidentyfikowanymi istotnymi ryzykami i słabościami. Zagadnienia, którymi zajmuje się komitet, powinny w jak największym stopniu wspierać działania podejmowane dla zapewnienia realizacji celów i zadań danej jednostki i działu.

Przypominamy, że działalność komitetu audytu nie osłabia odpowiedzialności ministra i kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej. Komitet nie może stanowić ciała, na które minister sceduje zajmowanie się sprawami związanymi z działaniem systemu kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego. Z drugiej strony sam komitet nie powinien zabiegać ani przyjmować uprawnień i zadań, które są elementami zarządzania, lecz pozostać przy swej roli doradczej. Art. 289 ust. 1 ustawy o finansach publicznych wyznacza komitetowi 7 zadań. Działanie w ramach zadań wyznaczonych w ustawie o finansach publicznych oraz uwzględnianie swej doradczej roli powinno ustrzec komitet audytu przed ingerowaniem w zarządzanie jednostką.

Należy podkreślić, że katalog zadań określony w w/w przepisie wskazuje jedynie na najważniejsze zadania komitetu, nie wyłączając jednak możliwości ich rozszerzania.

6.2 Organizacja komitetów audytu

6.2.1 Skład komitetów audytu

W świetle przepisów ustawy o finansach publicznych komitety audytu powinny liczyć przynajmniej 3 członków, w tym co najmniej 2 osoby niezależne, czyli niebędące pracownikami ministerstwa lub jednostki w dziale. Ministerstwo Finansów zaleciło, aby komitety audytu liczyły od 5 do 9 członków (w tym przewodniczący). Taka wielkość komitetu audytu daje możliwość aktywnego uczestniczenia w obradach wszystkim członkom komitetu, efektywnego wykonywania zadań komitetu, a także sprawnego prowadzenia i obsługi posiedzeń. Z uwagi na fakt, że w komitetach audytu zasiadają zarówno członkowie zależni, jak i niezależni, Ministerstwo Finansów zaleca, aby członkowie niezależni stanowili, co najmniej połowę składu komitetu audytu.

Według stanu na koniec 2011 r. komitety liczyły od 3 (5 przypadków) do 6 członków (4 przypadki). Najczęściej komitety audytu liczyły 3 członków (5 przypadków) oraz 6 członków (4 przypadki).

Aż w dziewięciu przypadkach jedynym członkiem zależnym, czyli będącym pracownikiem ministerstwa lub jednostki w dziale, jest przewodniczący, którym obligatoryjnie wyznacza się sekretarza lub podsekretarza stanu.

Liczba członków niezależnych waha się od 2 osób (minimalna liczba wymagana w przepisach ustawy) do 6 osób (1 przypadek). Najczęściej komitety audytu liczyły 2 (10 przypadków) lub 3 członków niezależnych (5 przypadków).

⁶ Dz. U. Nr 226, poz. 1826

W trakcie analizy składu komitetów audytu zwraca uwagę fakt, iż podobnie jak w 2010 roku, kilka osób zasiada jednocześnie w dwóch, a jedna osoba nawet w czterech komitetach. Podjęcie pracy w dwóch lub więcej komitetach audytu powinno zostać poprzedzone analizą możliwości pełnego zaangażowania się w ich działalność. Należy pamiętać, że praca w Komitecie audytu nie ogranicza się wyłącznie do uczestnictwa w posiedzeniach, ale wiąże się też z pracą we własnym zakresie.

Tak jak to miało miejsce w 2010 roku, w jednym przypadku można zaobserwować sytuację, którą można określić mianem „krzyżowego” członkostwa. Polega ona na tym, że osoba X zasiada jako członek zależny w Komitecie audytu ministerstwa A, w którym członkiem niezależnym jest osoba Y (pracownik ministerstwa B). Jednocześnie w Komitecie audytu ministerstwa B jako członek zależny zasiada osoba Y, zaś jako niezależny osoba X. Taka sytuacja jest niezgodna z dobrymi praktykami komitetów audytu⁷, które zostały opublikowane na stronie Ministerstwa Finansów oraz przekazane Przewodniczącym Komitetów Audytu. „Krzyżowe członkostwo” może prowadzić do zahamowań przed szczerym komentowaniem obszarów działalności swoich kolegów. Ponadto członkowie winni być wolni od powiązań formalnych, rodzinnych czy koleżeńskich z pracownikami danej jednostki. Ma to na celu zapewnienie bezstronnych oraz obiektywnych analiz i porad.

W kilku przypadkach w komitetach audytu jako członkowie niezależni zasiadają dyrektorzy generalni i inne osoby pełniące wyższe stanowiska w służbie cywilnej w ministerstwach i urzędach innych niż ten, w których działa komitet.

6.2.2 Posiedzenia komitetów audytu

Komitety audytu odbyły od 3 do 10 posiedzeń. Przepisy nie formułują minimalnej częstotliwości spotkań komitetu, ale za celowe uznać można odbycie co najmniej 4 posiedzeń w roku. W podsumowaniu z działalności komitetów audytu w 2010 roku Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych MF zalecił, aby kalendarz posiedzeń komitetów został zsynchronizowany z terminami wynikającymi z przepisów, np. związanymi z przygotowaniem planów działalności, wydaniem oświadczenia o stanie kontroli zarządczej czy przygotowaniem planu audytu wewnętrznego. Z informacji przekazanych w sprawozdaniach wynika, że komitety audytu dążyły do takiej synchronizacji.

Liczbę i częstotliwość posiedzeń poszczególnych komitetów przedstawia Tabela nr 1. W przeciwieństwie do roku 2010, na liczbę posiedzeń odbytych w ciągu 2011 r. nie wpłynął czas powołania komitetu audytu. Z informacji przekazanych w sprawozdaniach za 2011 rok wynika, że w większości przypadków komitety przystąpiły do pracy w niezmienionym składzie, co zaowocowało większą liczbą spotkań. W 2010 r. komitety audytu łącznie odbyły 60 spotkań, a w 2011 r. **81**.

⁷ Należy mieć na uwadze, że „dobre praktyki” nie stanowią wiążącego prawa, a ich wykorzystanie zależy od danego ministra i komitetu audytu.

Tabela nr 1. Liczba posiedzeń KA

Komitet Audytu	Liczba posiedzeń w 2010 r.	Liczba posiedzeń w 2011 r.	I kwartał 2011 r.	II kwartał 2011 r.	III kwartał 2011 r.	IV kwartał 2011 r.
Ministerstwo Rozwoju Regionalnego	4	4	1	1	1	1
Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego	5	4	1	1	1	1
Ministerstwo Środowiska	6	6	1	1	1	3
Ministerstwo Edukacji Narodowej	4	4	1	1	1	1
Ministerstwo Spraw Zagranicznych	4	4	1	1	1	1
Ministerstwo Skarbu Państwa	4	5	1	1	1	2
Ministerstwo Zdrowia	2	4	1	1	1	1
Ministerstwo Obrony Narodowej	4	6	2	1	1	2
Ministerstwo Kultury i Dziedzictwa Narodowego	3	3	1	1	0	1
Ministerstwo Infrastruktury	3	4	2	0	1	1
Ministerstwo Sportu i Turystyki	4	5	2	1	1	1
Ministerstwo Finansów	4	3	2	0	0	1
Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej	3	4	1	1	1	1
Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji ⁸	4	6	2	2	1	1
Ministerstwo Sprawiedliwości	2	10	2	2	3	3
Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi ⁹	2	4	1	1	1	1
Ministerstwo Gospodarki	2	5	2	1	1	1

⁸ Informacje nt. liczby posiedzeń KA MSWiA pozyskane od komórki audytu wewnętrznego MSW.

⁹ Informacje nt. liczby posiedzeń KA MRiRW pozyskane od komórki audytu wewnętrznego MRiRW.

6.2.3 Wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu

Wysokość wynagrodzenia niezależnych członków komitetów audytu regulują przepisy rozporządzenia w sprawie komitetu audytu. Na podstawie sprawozdań z działalności 17 komitetów audytu¹⁰ dokonano analizy kosztu wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu w 2011 r., a następnie porównano uzyskane dane z szacunkami, dokonanymi na potrzeby oceny skutków regulacji (dalej: OSR).

OSR zakładał, że roczny wydatek na wynagrodzenie niezależnych członków audytu powinien zamknąć się w kwocie **360 000 złotych**. Według wyliczeń Departamentu DA uzupełnionych danymi zawartymi w sprawozdaniach **łączny koszt wynagrodzeń niezależnych członków audytu w 2011 r. wyniósł 488 956 zł.**

W wyniku analizy przedstawionych wyżej wyliczeń można stwierdzić, że koszt wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu w 2011 r. był większy niż zaplanowano na etapie projektowania regulacji prawnych oraz większy niż koszt wynagrodzeń w 2010 r. **W Podsumowaniu działalności komitetów audytu w 2010 r. zwróciliśmy uwagę na fakt, że koszt wynagrodzeń niezależnych członków komitetów audytu może w najbliższych latach przekroczyć kwoty uwzględnione w OSR.** Przyczyną tego stanu rzeczy jest to, że w ocenie skutków regulacji zastosowano szacunki w wariancie minimalnym, zgodnym z ustawą o finansach publicznych. Oznacza to, że policzono koszt wynagrodzeń dla dwóch członków niezależnych (w 2011 r. komitety liczyły od 2 do 6 członków niezależnych), którzy wezmą udział we wszystkich spotkaniach komitetu audytu tzn. przynajmniej raz na kwartał. Istotny element wyliczenia wynagrodzenia stanowi wysokość przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w roku poprzednim, które jest ogłaszane przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. W OSR użyto kwoty z 2008 r., która wyniosła 2 943,88 zł¹¹, natomiast przy liczeniu wynagrodzeń dla członków niezależnych za udział w posiedzeniach komitetów audytu w 2010 roku użyto wskaźnika dotyczącego *przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2009 roku*, które wyniosło 3 103,96 zł¹², a w 2010 r. *przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej* wyniosło już 3 224, 98 zł¹³. Przepisy określają, że wynagrodzenie będzie wypłacane kwartalnie niezależnie od liczby posiedzeń zwołanych w danym kwartale pod warunkiem, że w kwartale odbyło się co najmniej jedno spotkanie. Zatem, niezależnemu członkowi komitetu zostanie przyznane wynagrodzenie w takiej samej wysokości niezależnie czy komitet odbędzie jedno, dwa, trzy czy więcej spotkań w danym kwartale. Działanie takie miało ograniczyć koszty funkcjonowania komitetów audytu. Ponadto zastosowano mechanizm obniżania wynagrodzenia, który ma na celu wyeliminowanie możliwości pobierania wynagrodzenia za zasiadanie w komitecie bez świadczenia pracy merytorycznej na jego rzecz.

¹⁰ Do Ministerstwa Finansów wpłynęło 15 sprawozdań. Informację o środkach wydanych na wynagrodzenia niezależnych członków KA w ministerstwach, które nie przesłały sprawozdań otrzymaliśmy w wyniku korespondencji mailowej z właściwymi komórkami audytu wewnętrznego.

¹¹ Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 10 lutego 2009 r. w sprawie przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2008 r. (M.P. z 2009 r. Nr 9, poz. 112)

¹² Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 9 lutego 2010 r. w sprawie przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2009 r. (M.P. z 2010 r. Nr 7, poz. 67)

¹³ Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 9 lutego 2011 r. w sprawie przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w 2010 r. (M.P. Nr 11, poz. 120)