

**Podsumowanie wyników ankiety
dotyczącej funkcjonowania audytu
wewnętrznego w jednostkach
samorządu terytorialnego**
edycja 2019

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

tel.: +48 22 694 42 42
fax: +48 22 694 47 41

www.mf.gov.pl

**Departament Polityki Wydatkowej
Warszawa, grudzień 2019 r.**

Dokument pt. **Podsumowanie wyników ankiety dotyczącej funkcjonowania audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego edycja 2019** został przygotowany przez pracowników Wydziału Standardów Zarządzania w Sektorze Publicznym, Departamentu Polityki Wydatkowej w Ministerstwie Finansów.

W celu ponownego wykorzystywania treści informacji zawartych w dokumencie podmioty pobierające te informacje zobowiązane są do:

- 1) poinformowania o źródle, czasie wytworzenia i pozyskania tych informacji, poprzez podanie pełnej nazwy Ministerstwa Finansów lub nazwy skróconej – MF;
- 2) poinformowania o przetworzeniu informacji ponownie wykorzystywanej.

Ministerstwo Finansów nie ponosi odpowiedzialności za treść informacji przetworzonych przez podmioty ponownie wykorzystujące dane i informacje zawarte w niniejszym opracowaniu.

Spis treści:

1. Założenia i przeprowadzenie ankiety w jednostkach samorządu terytorialnego.	2
2. Planowane działania Departamentu Polityki Wydatkowej, które zostaną podjęte w związku z przeprowadzoną <i>Ankieta</i>.	3
3. Prowadzenie audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego.	4
3.1 Jednostki zobowiązane do prowadzenia audytu.	4
3.2 Usługodawcy.	5
3.3 Zatrudnienie w komórkach audytu wewnętrznego.	6
4. Spełnianie wybranych przepisów prawa i standardów w zakresie prowadzenia audytu wewnętrznego.	9
4.1 Zapewnienie warunków niezbędnych do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego.	10
4.2 Zapewnienie organizacyjnej odrębności KAW.	10
4.3 Zapewnienie ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego.	10
4.4 Zapewnienie bezpośredniej podległości kierownika KAW kierownikowi jednostki.	11
4.5 Udział kierownika jednostki w przygotowaniu rocznego planu audytu wewnętrznego i jego zmianach.	12
4.6 Określanie priorytetów do planu audytu.	13
4.7 Zatwierdzanie (podpisywanie) planu audytu.	13
4.8 Udzielanie upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego.	14
4.9 Otrzymywanie sprawozdań z prowadzenia audytu wewnętrznego.	14
4.10 Otrzymywanie sprawozdań z zadań zapewniających.	15
4.11 Otrzymywanie informacji od audytowanego o sposobie i terminie realizacji zaleceń oraz o osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń.	16
4.12 Otrzymywanie informacji od audytowanego o odmowie realizacji zaleceń.	16
4.13 Podejmowanie decyzji o realizacji zaleceń audytu w przypadku, gdy audytowany odmówił ich realizacji.	17
4.14 Otrzymywanie wyników czynności sprawdzających.	18
4.15 Wnioskowanie o przeprowadzenie czynności doradczych i uzgadnianie ich celu i zakresu.	18
4.16 Opracowanie karty audytu.	19
4.17 Opracowanie procedur prowadzenia audytu wewnętrznego.	19
4.18 Opracowanie programu zapewnienia i poprawy jakości.	20
4.19 Przeprowadzenie samooceny (za ostatni rok).	21
4.20 Przeprowadzenie oceny zewnętrznej w przeciągu ostatnich 5 lat.	21
5. Uprawnienia osób prowadzących audyt wewnętrzny w jednostkach samorządu terytorialnego.	23

1. Założenia i przeprowadzenie ankiety w jednostkach samorządu terytorialnego.

Ankieta dotycząca funkcjonowania audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego (dalej: *Ankieta*) została skierowana do wszystkich jednostek samorządu terytorialnego (dalej: *JST*)¹. *Ankieta* została przeprowadzona w formie interaktywnej i została udostępniona *JST* w okresie od 22 lipca do 22 sierpnia 2019 r.

Celem przeprowadzenia *Ankiety* było pozyskanie podstawowych informacji na temat organizacji audytu wewnętrznego w *JST*, co pozwoli Ministrowi Finansów na kształtowanie polityki w zakresie koordynacji audytu wewnętrznego z uwzględnieniem potrzeb różnych interesariuszy. Dane pozyskane za pomocą *Ankiety* stanowią istotne uzupełnienie dotychczasowej luki informacyjnej w zakresie audytu wewnętrznego w *JST*, ponieważ jednostki te nie są zobligowane do składania raportów dotyczących funkcjonowania audytu wewnętrznego do Ministerstwa Finansów.

Ankietę wypełniły 1964 z 2807 (70%) *JST*. Respondenci przedstawili dane i informacje według stanu na dzień 30 czerwca 2019 r.

Zdecydowana większość ankietowanych (ponad 90%) potwierdziła spełnianie poszczególnych obowiązków wynikających z przepisów prawa. Natomiast dużo częściej pojawiały się negatywne odpowiedzi w kontekście stosowania standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych.

Niniejszy dokument przedstawia dane ilościowe, które Departament Polityki Wydatkowej uzyskał w wyniku przeprowadzonej *Ankiety*.

Bardzo dziękujemy wszystkim *JST*, które wzięły udział w *Ankiecie*. Duże zaangażowanie w jej wypełnienie pozwoli na dopasowanie działań Departamentu Polityki Wydatkowej do faktycznych problemów, jakie występują w *JST*.

¹ Pismo Pana Leszka Skiby – Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów z dnia 22 lipca 2019 r., znak PW1.502.32.2019.

2. Planowane działania Departamentu Polityki Wydatkowej, które zostaną podjęte w związku z przeprowadzoną Ankieta.

Dane i informacje uzyskane w wyniku przeprowadzonej *Ankiety* (dotyczące pkt. 3.1-3.3, 4.1-4.15 i 5) zostaną poddane dalszej, szczegółowej analizie przez pracowników Wydziału Standardów Zarządzania w Sektorze Publicznym, w szczególności w celu zidentyfikowania indywidualnych przypadków niezgodności z przepisami prawa w zakresie:

- 1) usytuowania komórki audytu wewnętrznego w strukturze poszczególnych jednostek;
- 2) podległości kierownika komórki audytu wewnętrznego;
- 3) realizacji obowiązków i zadań kierownika jednostki przez osobę/-y do tego nieuprawnione;
- 4) powierzenia prowadzenia audytu wewnętrznego osobom, w tym także w zakresie kierowania komórką audytu wewnętrznego, które nie posiadają uprawnień do prowadzenia audytu wewnętrznego.

W odpowiedzi na zidentyfikowane niezgodności, podjęte zostaną działania wspierające kierowników jednostek w wywiązywaniu się z obowiązków w zakresie audytu wewnętrznego. Działania te będą ukierunkowane przede wszystkim na zwiększenie świadomości kierowników jednostek. Zebrane dane zostaną wykorzystane m.in. do przygotowania wytycznych Ministra Finansów w zakresie zapewnienia warunków niezbędnych do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego, skierowanych do wszystkich jednostek sektora finansów publicznych.

Dane i informacje uzyskane w zakresie, o którym mowa w pkt. 4.16-4.20 zostaną poddane analizie w celu opracowania i wdrożenia działań wynikających z zadania Ministra Finansów, o którym mowa w art. 292 ust. 1 pkt 3 *ustawy o finansach publicznych*² (dalej: *uofp*) – tj. w zakresie upowszechniania standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych³ (dalej: *Standardy*).

Należy przy tym także wskazać, że Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów podejmuje również inne działania na rzecz audytu wewnętrznego w *JST*. W 2019 roku działania te polegały m.in. na:

- 1) organizacji spotkań dedykowanych dla osób prowadzących audyt wewnętrzny w *JST*;
- 2) upowszechnieniu wśród osób prowadzących audyt wewnętrzny w *JST* informacji o arkuszu *Quality@w*, opracowanym przez Ministerstwo Finansów w celu przeprowadzenia samooceny funkcji audytu wewnętrznego w poszczególnych jednostkach sektora finansów publicznych.

Działania i wysiłki podjęte w ww. zakresie, których podstawowym celem było i jest wzmocnienie pozycji audytu wewnętrznego w sektorze publicznym oraz poprawa jakości zadań świadczonych przez tę funkcję, będą kontynuowane w kolejnych latach.

² Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o *finansach publicznych* (Dz.U. z 2019 r., poz. 869, z późn. zm.)

³ Standardy określone komunikatem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 16 grudnia 2016 r. w sprawie *standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych* (Dz. Urz. Min. Rozwoju i Finansów, poz. 28)

3. Prowadzenie audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego.

3.1 Jednostki zobowiązane do prowadzenia audytu.

Ankiety wypełniły 1964 JST. Spośród tej grupy, 1241 JST (63%) było zobowiązanych do prowadzenia audytu wewnętrznego.

Według stanu na dzień 30 czerwca 2019 r. audyt wewnętrzny był prowadzony w 1156 z 1241 JST (93% JST zobowiązanych do prowadzenia audytu). Tabela nr 1 prezentuje dane dotyczące JST, które wypełniły ankietę i były zobowiązane do prowadzenia audytu wewnętrznego.

Tabela nr 1.

JST według rodzaju/poziomu	JST które wypełniły ankietę i są zobowiązane do prowadzenia audytu wewnętrznego	JST zobowiązane i prowadzące audyt wewnętrzny	Procent
województwa	15	15	100%
miasta na prawach powiatu	59	59	100%
powiaty⁴	237	229	96,6%
gminy (razem), w tym:	930	853	91,7%
gminy miejskie	168	162	96,4%
gminy miejsko-wiejskie	348	326	93,7%
gminy wiejskie	414	365	88,2%
łącznie JST:	1241	1156	93%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Audyt wewnętrzny nie był prowadzony w 85 JST do tego zobowiązanych, tj. w:

- 8 powiatach;
- 6 gminach miejskich;
- 22 gminach wiejsko-miejskich;
- 49 gminach wiejskich.

Przyczyny nieprowadzenia audytu wewnętrznego związane są przede wszystkim z brakiem możliwości pozyskania audytora wewnętrznego albo usługodawcy, w tym ze względu na brak osób z uprawnieniami (33 z 85 - 39% przypadków) oraz brakiem ofert składanych na ogłoszenie o naborze albo o zamówieniu na świadczenie usług audytu wewnętrznego (13 z 85 - 15% przypadków).

Pozostałe odpowiedzi (46% przypadków) zostały zakwalifikowane przez ankietowanych, jako „inne”. Większość (29 z 39 - 75%) z JST, które udzieliły takiej odpowiedzi, poinformowała, że podejmują działania służące zatrudnieniu audytora wewnętrznego albo podpisania umowy z usługodawcą. Niemniej jednak wystąpiły pojedyncze odpowiedzi mogące sugerować brak zrozumienia roli funkcji audytu wewnętrznego, np.: „zadania związane z audytem wewnętrznym wykonuje wójt [...]”, „audyt wewnętrzny jednostka realizuje w ramach własnych zasobów kadrowych”.

⁴ Na potrzeby niniejszego dokumentu, miasta na prawach powiatu zostały wyszczególnione w oddzielnej pozycji (nie zostały uwzględnione w pozycji powiat).

3.2 Usługodawcy.

W ankietowanych *JST* audyt wewnętrzny prowadzony jest przez usługodawców w 671 z 1156 jednostek (58%).

Największy odsetek usługodawców występuje w gminach wiejskich – w 317 z 365 takich gmin (86,8%) i miejsko-wiejskich – w 209 z 325 (64,3%). Udział usługodawców jest zdecydowanie niższy w pozostałych rodzajach *JST*. Należy jednak pamiętać, że usługodawcy mogą prowadzić audyt wewnętrzny w *JST*, jedynie w przypadku, gdy ujęta w uchwale budżetowej kwota dochodów i przychodów oraz kwota wydatków i rozchodów jest niższa niż 100 milionów zł⁵.

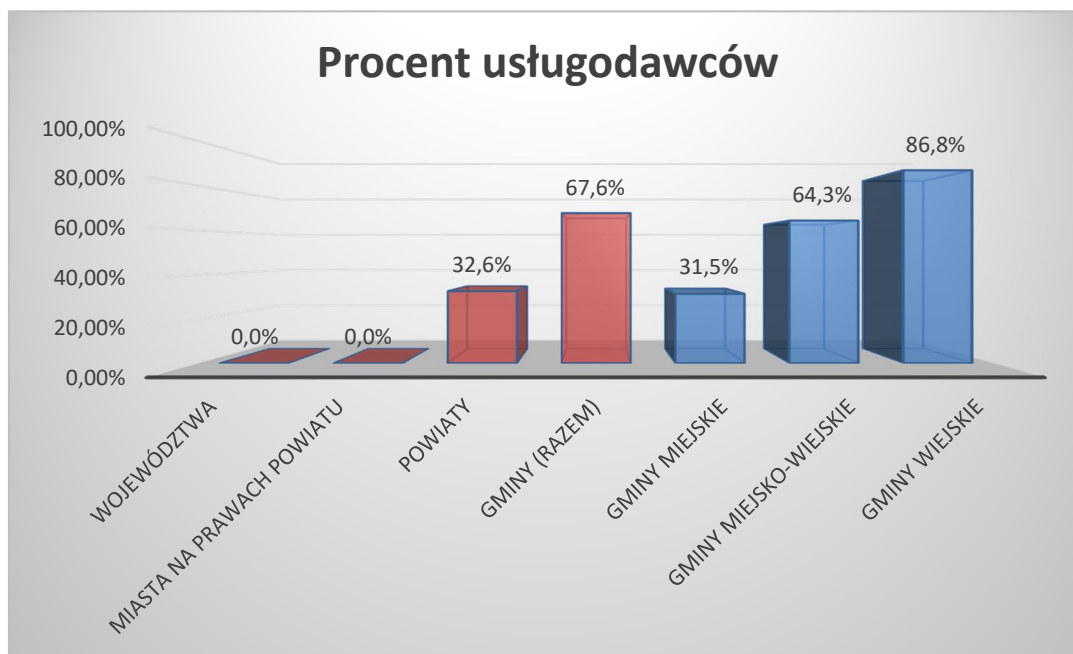
Odsetek usługodawców w poszczególnych rodzajach *JST* przedstawia tabela nr 2 oraz wykres nr 1.

Tabela nr 2.

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	Procent <i>JST</i> , w których audyt prowadzi usługodawca
województwa	0,0%
miasta na prawach powiatu	0,0%
powiaty	32,6%
gminy (razem), w tym:	67,6%
gminy miejskie	31,5%
gminy miejsko-wiejskie	64,3%
gminy wiejskie	86,8%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Wykres nr 1



Źródło: Opracowanie własne na podstawie *Ankiety*.

Jednocześnie należy zauważyć, że usługodawcy prowadzą audyt wewnętrzny w tych *JST*, które posiadają mniejszą liczbę jednostek organizacyjnych (maksymalnie 26).

⁵ Zgodnie z art. 278 ust. 3 *uofp*.

3.3 Zatrudnienie w komórkach audytu wewnętrznego.

W mniej niż połowie ankietowanych *JST* – 485 z 1156 (42%) – audyt wewnętrzny prowadzą audytorzy zatrudnieni na podstawie umowy o pracę. Na potrzeby niniejszego opracowania pod pojęciem komórka audytu wewnętrznego (dalej: *KAW*) rozumie się również jednoosobowe stanowiska audytorów wewnętrznych zatrudnionych w *JST*.

Największe pod względem liczby etatów (audytorów wewnętrznych i osób na stanowiskach pomocniczych) *KAW* występują w dużych jednostkach, np. w urzędach miast na prawach powiatu (Warszawa, Kraków, Gliwice) oraz w urzędach marszałkowskich (województwa warmińsko-mazurskiego i łódzkiego). W komórkach tych liczba etatów przekracza 10.

Najmniejsze *KAW* (poniżej 1 etatu) występują w 226 z 485 (46,6%) *JST*, które zatrudniają audytorów wewnętrznych. W przypadku gmin wiejskich, takie *KAW* występują w 38 z 48 gmin wiejskich, które zatrudniają audytorów wewnętrznych (79,2%), a w przypadku gmin miejsko-wiejskich w 74 z 117 (63,2%). W pozostałych rodzajach *JST* odsetek ten jest znacznie niższy. Najniższy wymiar etatu audytora wewnętrznego – 0,1 etatu wystąpił w 3 gminach miejsko-wiejskich i jednym powiecie.

Warto również zauważyć, że występują *KAW* z dużą liczbą stanowisk pomocniczych, znacznie przekraczającą liczbę stanowisk audytorskich (np. 1 etat audytora wewnętrznego przy 10 etatach osób na stanowiskach pomocniczych). Są to pojedyncze przypadki i występują w „większych” *JST*, tj. urzędach miast na prawach powiatu i urzędach marszałkowskich.

Uwzględniając wyłącznie poziom etatów audytorów wewnętrznych można również zaobserwować, że najmniejszy wymiar etatów występuje najczęściej wśród gmin wiejskich, zaś najwyższy w województwach i miastach na prawach powiatu. Relację pomiędzy rodzajem *JST* a wymiarem etatu audytorów wewnętrznych prezentuje tabela nr 3.

Tabela nr 3.

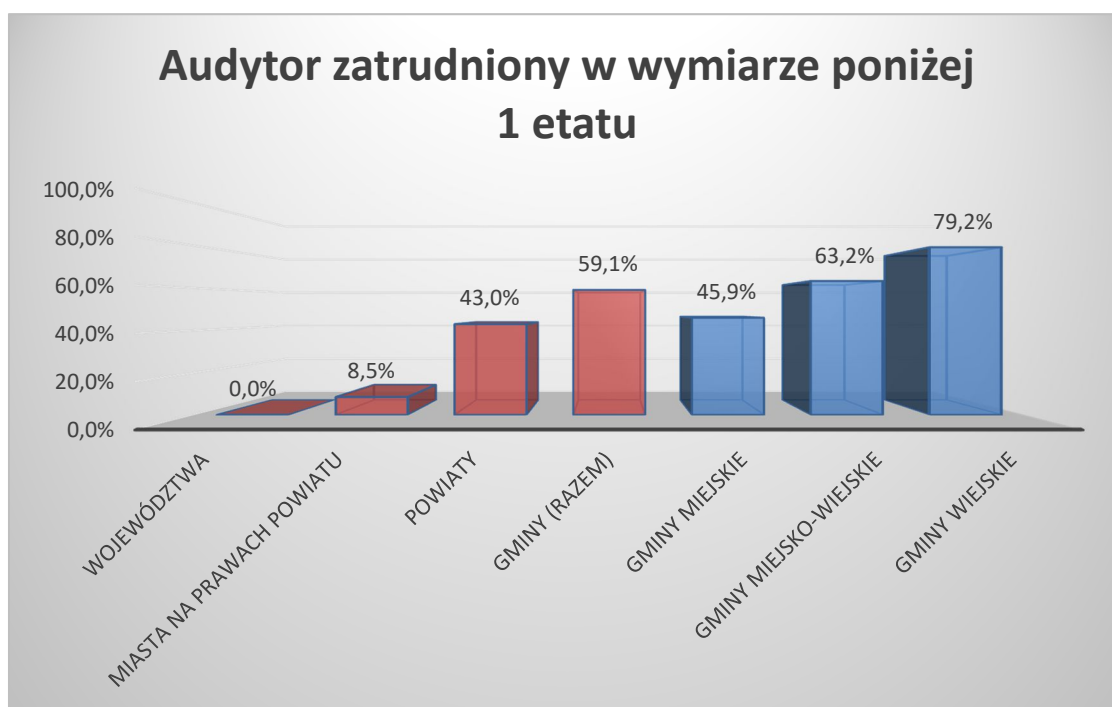
<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	poniżej 1 etatu	1 etat	powyżej 1 etatu
województwa	0,0%	6,7%	93,3%
miasta na prawach powiatu	8,5%	50,8%	40,7%
powiaty	43,0%	53,3%	3,7%
gminy (razem), w tym:	59,1%	38,8%	2,2%
gminy miejskie	45,9%	50,5%	3,6%
gminy miejsko-wiejskie	63,2%	35,0%	1,7%
gminy wiejskie	79,2%	20,8%	0,0%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Niemal wszystkie urzędy marszałkowskie zatrudniają więcej niż jednego audytora wewnętrznego. W przypadku miast na prawach powiatu ponad 90% jednostek zatrudnia jednego lub więcej audytorów. W pozostałych rodzajach *JST* zatrudnienie audytorów na poziomie przekraczającym jeden etat jest rzadkością i występuje w mniej niż 4% przypadków.

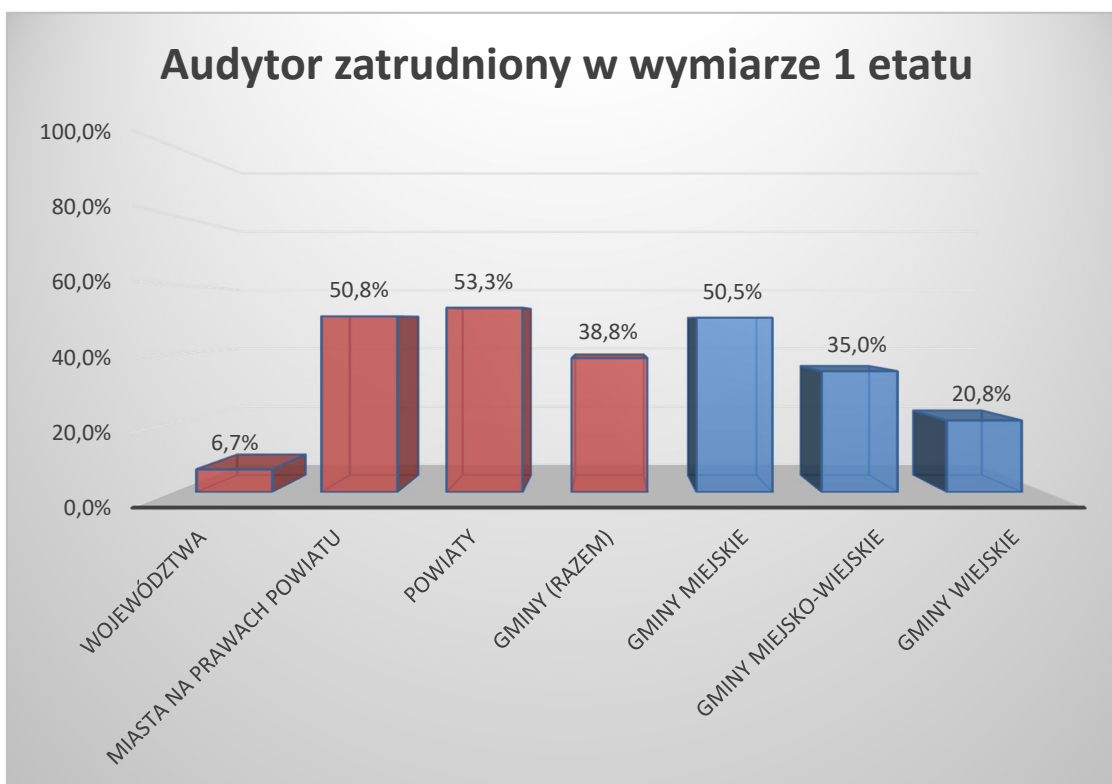
Dane zawarte w tabeli nr 3 przedstawione są na wykresach 2-4.

Wykres nr 2



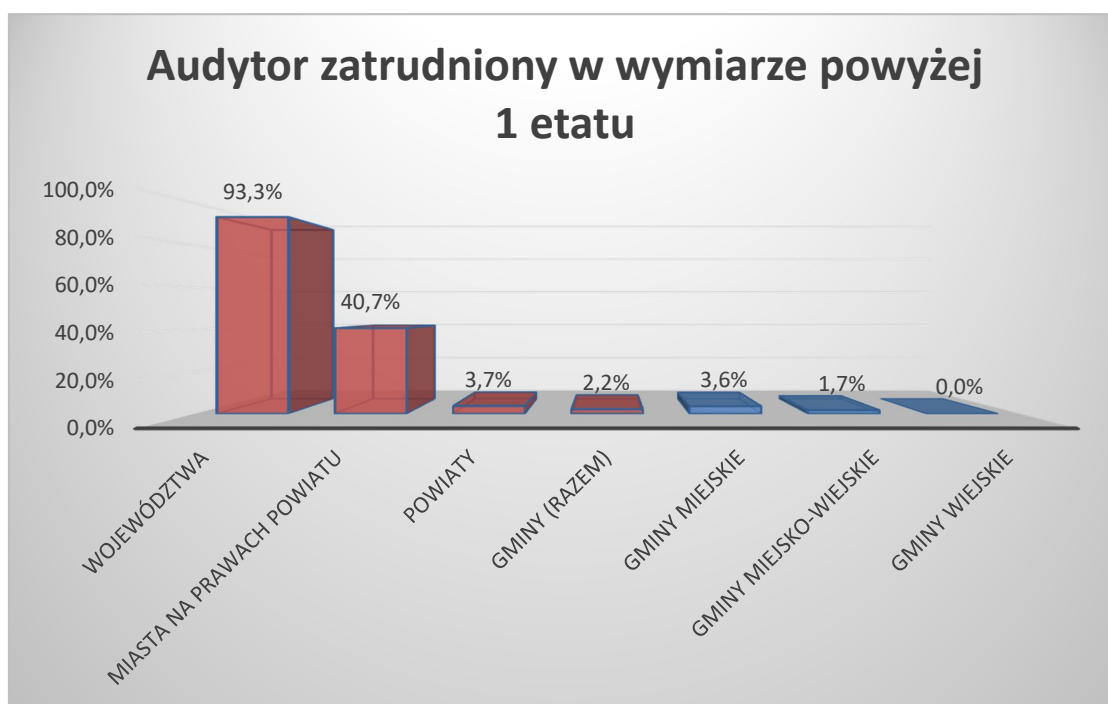
Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Wykres nr 3



Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Wykres nr 4



Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Wymiar etatów w KAW w *JST*, które posiadają 100 lub więcej jednostek organizacyjnych, wynosi co najmniej 2 etaty (uwzględniając zarówno etaty audytorów wewnętrznych i osób na stanowiskach pomocniczych). W przypadku 2 takich *JST* zatrudniony jest tylko 1 audytor wewnętrzny. Jedynie w przypadku 8 z 93 (8%) *JST*, w których liczba jednostek organizacyjnych jest równa lub większa od 30, zatrudnienie w KAW wynosi poniżej jednego etatu.

4. Spełnianie wybranych przepisów prawa i standardów w zakresie prowadzenia audytu wewnętrznego.

Przepisy prawa (*uofp* i rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu⁶ dalej: *rozporządzenie*) oraz *Standardy* nakładają na kierowników jednostek oraz na audytorów wewnętrznych określone obowiązki, przypisują im konkretne zadania. W ramach *Ankiety* pozyskano informację w zakresie ich spełniania/stosowania.

Obowiązki nałożone na kierownika jednostki (organ wykonawczy *JST*) i zadania jemu przypisane są następujące:

- zapewnienie warunków niezbędnych do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego;
- zapewnienie organizacyjnej odrębności *KAW*;
- zapewnienie ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego;
- zapewnienie bezpośredniej podległości kierownika *KAW* pod kierownika jednostki;
- współdziałanie z kierownikiem *KAW*/usługodawcą w przygotowaniu rocznego planu audytu wewnętrznego i jego zmian;
- określanie priorytetów do planu audytu;
- zatwierdzanie (podpisywanie) planu audytu;
- udzielanie upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego;
- otrzymywanie sprawozdań z prowadzenia audytu wewnętrznego;
- otrzymywanie sprawozdań z zadań zapewniających;
- otrzymywanie informacji od audytowanego o sposobie i terminie realizacji zaleceń oraz o osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń;
- otrzymywanie informacji od audytowanego o odmowie realizacji zaleceń;
- podejmowanie decyzji o realizacji zaleceń audytu w przypadku, gdy audytowany odmówił ich realizacji;
- otrzymywanie wyników czynności sprawdzających;
- wnioskowanie o przeprowadzenie czynności doradczych i uzgadnianie ich celu i zakresu z kierownikiem *KAW*/usługodawcą;

Zdecydowana większość ankietowanych (ponad 90%) potwierdziła spełnianie poszczególnych ww. obowiązków.

Dużo więcej negatywnych odpowiedzi pojawiło się w przypadku stosowania przez audytora wewnętrznego kierującego *KAW* (i usługodawcę) *Standardów* w zakresie:

- opracowania karty audytu;
- opracowania procedur prowadzenia audytu wewnętrznego;
- opracowania programu zapewnienia i poprawy jakości;
- przeprowadzania samooceny (za ostatni rok);
- przeprowadzania oceny zewnętrznej w przeciągu ostatnich 5 lat.

W dalszej części opracowania omówiono powyższe zagadnienia.

⁶ Dz.U. z 2018 r. poz. 506.

4.1 Zapewnienie warunków niezbędnych do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego.

Zgodnie z art. 282 ust. 1 *uofp* obowiązek zapewnienia takich warunków spoczywa na kierowniku jednostki. Art. 276 *uofp* stanowi ponadto, że w *JST* zadania przypisane kierownikowi jednostki wykonują: wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego.

Jedynie 3 *JST* (1 powiat, 2 gminy miejskie) udzieliły negatywnej odpowiedzi, tj. poinformowały, że organ wykonawczy *JST* nie zapewnił takich warunków. Dotyczy to:

- 1 *JST*, w której audyt prowadzi usługodawca;
- 2 *JST*, w których audyt prowadzi audytor zatrudniony w jednostce.

Warto jednak zwrócić uwagę, że w przypadku 12 *JST*, w których potwierdzono, że warunki do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego zostały zapewnione, udzielono negatywnej odpowiedzi na pytanie dotyczące zapewnienia organizacyjnej odrębności KAW. Ponadto, w 7 *JST*, w których udzielono pozytywnej odpowiedzi, kierownik KAW nie podlega bezpośrednio organowi wykonawczemu *JST*. Odpowiedzi takie sugerują, że warunki niezbędne do niezależnego, obiektywnego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego nie zostały w danych *JST* zapewnione.

4.2 Zapewnienie organizacyjnej odrębności KAW.

Art. 282 ust. 1 *uofp* stanowi, że kierownik jednostki zapewnia organizacyjną odrębność KAW. Pytanie dotyczące wyodrębnienia KAW w strukturze jednostki, skierowane było wyłącznie do tych *JST*, w których audyt prowadzi audytor wewnętrzny zatrudniony w jednostce.

W przypadku 14 z 485 (2,9%) *JST* udzielona została odpowiedź negatywna, tj. organ wykonawczy *JST* nie zapewnił organizacyjnej odrębności KAW. Dotyczyło to:

- 1 urzędu marszałkowskiego;
- 2 miast na prawach powiatu;
- 6 powiatów;
- 3 gmin miejskich;
- 2 gmin miejsko-wiejskich.

W 9 z powyższych przypadków, KAW została połączona z komórką kontroli. W dwóch przypadkach nie podano przyczyny niewyodrębnienia KAW, a w jednym przypadku zadania audytora wewnętrznego realizuje dyrektor jednej z komórek organizacyjnych urzędu (innej niż komórka ds. kontroli). Ponadto w jednym przypadku poinformowano o nieuwzględnieniu uwag do regulaminu organizacyjnego urzędu zgłoszonych przez audytora wewnętrznego, natomiast w kolejnym planowana jest zmiana regulaminu organizacyjnego urzędu w tym zakresie.

Jednocześnie spośród *JST*, które udzieliły odpowiedzi twierdzącej w zakresie zapewnienia organizacyjnej odrębności KAW w strukturze urzędu, wystąpiły 123 przypadki gdzie nazwa komórki wskazuje, że KAW jest połączona z inną komórką organizacyjną lub stanowi jej część.

4.3 Zapewnienie ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego.

Trzecim z obowiązków nałożonym na kierownika jednostki w art. 282 ust. 1 *uofp* jest zapewnienie ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego.

Ogółem, 1114 z 1156 (96,4%) *JST* poinformowało o zapewnieniu ciągłości prowadzenia audytu.

Tabela nr 4 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które potwierdziły, że zapewniona została ciągłość prowadzenia audytu w jednostce.

Tabela nr 4

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których zapewniona została ciągłość działania audytu w jednostce
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	98,3%
powiaty	95,2%
gminy (razem), w tym:	96,5%
gminy miejskie	94,4%
gminy miejsko-wiejskie	96,6%
gminy wiejskie	97,3%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Z udzielonych odpowiedzi wynika, że w 42 *JST* nie została zapewniona ciągłość audytu wewnętrznego, sytuacja dotyczy w połowie jednostek, w których audyt prowadzony jest przez audytora zatrudnionego w jednostce, a w połowie jednostek, w których audyt prowadzi usługodawca.

Przyczyny niezapewnienia ciągłości związane były przede wszystkim (około połowa odpowiedzi) z trudnościami z pozyskaniem audytorów wewnętrznych. W pozostałych przypadkach większość *JST* informowała jedynie o fakcie braku ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego.

4.4 Zapewnienie bezpośredniej podległości kierownika KAW kierownikowi jednostki.

Zgodnie z art. 280 *uofp*, kierownik KAW powinien podlegać bezpośrednio kierownikowi jednostki. Pytanie w tym zakresie zostało skierowane wyłącznie do tych *JST*, w których audyt prowadzi audytor wewnętrzny zatrudniony w jednostce.

Ogółem, 478 z 485 (98,6%) *JST* poinformowało, że kierownik KAW podlega bezpośrednio pod kierownika jednostki.

Tabela nr 5 przedstawia odsetek *JST*, w których audyt prowadzi audytor zatrudniony w jednostce i które potwierdziły, że zapewniona została bezpośrednia podległość kierownika KAW kierownikowi jednostki.

Tabela nr 5

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których kierownik KAW podlega bezpośrednio kierownikowi jednostki
województwa	93,3%
miasta na prawach powiatu	96,6%
powiaty	98,5%
gminy (razem), w tym:	99,3%
gminy miejskie	99,1%
gminy miejsko-wiejskie	99,1%
gminy wiejskie	100,0%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Zidentyfikowano 7 przypadków, gdzie kierownik KAW nie podlega bezpośrednio kierownikowi jednostki. W 4 przypadkach kierownik KAW podlegał pod sekretarza JST, natomiast w 2 - kierownikom innych komórek organizacyjnych, 1 odpowiedź – „nie dotyczy”.

Należy zaznaczyć, że w przypadku JST kierownik KAW *powinien* podlegać wójtowi, burmistrzowi, prezydentowi miasta, przewodniczącemu zarządu jednostki samorządu terytorialnego.

4.5 Udział kierownika jednostki w przygotowaniu rocznego planu audytu wewnętrznego i jego zmianach.

W myśl art. 283 ust. 3 *uofp*, plan audytu przygotowywany jest przez kierownika KAW/usługodawcę w porozumieniu z kierownikiem jednostki. *Rozporządzenie* precyzuje w §9 ust. 2, że plan ten podpisywany jest przez osoby pełniące te funkcje. Ponadto §10 *rozporządzenia* stanowi, że zmiana w planie audytu wymaga pisemnego uzgodnienia pomiędzy kierownikiem KAW⁷ i kierownikiem jednostki.

Ogółem, 1119 z 1156 (96,8%) JST poinformowało, że kierownik jednostki współdziała z kierownikiem KAW/usługodawcą w przygotowaniu rocznego planu audytu wewnętrznego i jego zmian.

Tabela nr 6 przedstawia odsetek ankietowanych JST, które potwierdziły, że kierownik jednostki współdziała z kierownikiem KAW/usługodawcą w przygotowaniu rocznego planu audytu wewnętrznego i jego zmian.

Tabela nr 6

JST według rodzaju/poziomu	% JST, które potwierdziły, że kierownik jednostki współdziała z kierownikiem KAW/usługodawcą w przygotowaniu rocznego planu audytu wewnętrznego i jego zmian
województwa	93,3%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	98,2%
gminy (razem), w tym:	96,2%
gminy miejskie	100,0%
gminy miejsko-wiejskie	95,7%
gminy wiejskie	95,1%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Prawie wszystkie odpowiedzi negatywne tj. 36 z 37 przypadków (97%) dotyczyły JST, w których audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca.

Część z JST pomimo udzielenia odpowiedzi pozytywnej wskazało, że powyższe zadania realizuje inna osoba niż kierownik jednostki. Dotyczy to 12 JST (7 JST, w których audyt prowadzi usługodawca i 5, w których audyt prowadzi audytor zatrudniony w JST).

Z odpowiedzi ankietowanych wynika ponadto, że zamiast kierownika jednostki zadanie to wykonywali najczęściej sekretarze JST (w ok. 1/3 przypadków). Występowały również przypadki, gdy zadanie to było powierzone skarbnikowi gminy. Wystąpiły również pojedyncze odpowiedzi wskazujące, że planowanie pozostaje w wyłącznej gestii usługodawcy.

⁷ Zgodnie z § 3 ust. 2 *rozporządzenia*, przepisy dotyczące kierownika KAW stosuje się odpowiednio do usługodawcy.

4.6 Określanie priorytetów do planu audytu.

Zgodnie z §8 pkt 2 *rozporządzenia*, kierownik KAW wyznacza obszary działalności jednostki, w których zostaną przeprowadzone zadania zapewniające, biorąc pod uwagę priorytety kierownika jednostki.

Ogółem, 1142 z 1156 (98,8%) *JST* potwierdziło, że kierownik jednostki wyznacza priorytety do planu audytu. Tabela nr 7 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które udzieliły takiej odpowiedzi.

Tabela nr 7

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , które potwierdziły, że kierownik jednostki wyznacza priorytety do planu audytu
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	99,1%
gminy (razem), w tym:	98,6%
gminy miejskie	100,0%
gminy miejsko-wiejskie	97,9%
gminy wiejskie	98,6%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

We wszystkich *JST*, które poinformowały, że w kompetencjach kierownika jednostki nie leży wyznaczanie priorytetów do planu audytu, audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca.

W przypadku 8 *JST* (w tym 6 *JST*, w których audyt prowadzi usługodawca), mimo że *JST* poinformowała, że w kompetencjach kierownika jednostki leży wyznaczanie priorytetów do planu audytu wskazano, że zadanie to wykonuje osoba inna niż kierownik jednostki. Zadanie to najczęściej powierzane jest sekretarzowi lub skarbnikowi *JST*.

4.7 Zatwierdzanie (podpisywanie) planu audytu.

Tabela nr 8 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które potwierdziły, że kierownik jednostki zatwierdza (podpisuje) plan audytu.

Tabela nr 8

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których kierownik jednostki zatwierdza (podpisuje) plan audytu
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	100,0%
gminy (razem), w tym:	99,1%
gminy miejskie	100,0%
gminy miejsko-wiejskie	99,1%
gminy wiejskie	98,6%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 1148 z 1156 (99,3%) *JST* poinformowało, że kierownik jednostki wykonuje to zadanie.

We wszystkich 8 przypadkach, gdzie w kompetencjach kierownika jednostki nie leży podpisywanie planu audytu w *JST* audyt prowadzony był przez usługodawcę. Dodatkowo

w 2 JST pomimo potwierdzenia, że kompetencje w tym zakresie należą do kierownika jednostki zadanie to było przypisane odpowiednio skarbnikowi i sekretarzowi. W obu JST audyt prowadził usługodawca.

4.8 Udzielanie upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego.

Art. 287 ust. 1 *uofp* określa, że do przeprowadzania audytu wewnętrznego w JST, w tym w jej jednostkach organizacyjnych, audytora wewnętrznego zatrudnionego w urzędzie JST upoważnia odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Ponadto, w myśl §4 *rozporządzenia* audyt wewnętrzny przeprowadza się na podstawie pisemnego upoważnienia kierownika jednostki.

Ogółem, 1147 z 1156 (99,2%) JST poinformowało, że w kompetencjach kierownika jednostki leży udzielanie upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego.

Tabela nr 9 przedstawia odsetek ankietowanych JST, które potwierdziły, że kierownik jednostki udziela upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego.

Tabela nr 9

JST według rodzaju/poziomu	% JST, w których kierownik jednostki udziela upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego.
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	96,6%
powiaty	99,1%
gminy (razem), w tym:	99,4%
gminy miejskie	100,0%
gminy miejsko-wiejskie	99,1%
gminy wiejskie	99,5%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Wśród 9 przypadków, gdzie kierownik jednostki nie udziela upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego, 5 dotyczyło JST, w których audyt wewnętrzny prowadzi audytor zatrudniony w jednostce.

W przypadku 1 JST, pomimo potwierdzenia, że kierownik jednostki udziela upoważnień do przeprowadzania audytu wewnętrznego wskazano, że zadanie to przypisane jest sekretarzowi JST. Natomiast w dwóch przypadkach (przy odpowiedzi negatywnej) wskazano, że zadanie to wykonuje z upoważnienia kierownika JST, kierownik KAW.

4.9 Otrzymywanie sprawozdań z prowadzenia audytu wewnętrznego.

Zgodnie z §12 ust. 1 *rozporządzenia* kierownik KAW do końca stycznia następnego roku składa kierownikowi jednostki sprawozdanie z prowadzenia audytu wewnętrznego.

Ogółem, 1145 z 1156 (99,0%) JST poinformowało, że kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego.

Tabela nr 10 przedstawia odsetek ankietowanych JST, które potwierdziły, że kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego.

Tabela nr 10

JST według rodzaju/poziomu	% JST, w których kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego.
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	100,0%
gminy (razem), w tym:	98,7%
gminy miejskie	100,0%
gminy miejsko-wiejskie	98,2%
gminy wiejskie	98,6%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Wszystkie przypadki, gdzie kierownik jednostki nie otrzymuje sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego dotyczyły JST, w których audyt prowadzi usługodawca. Jedna JST, mimo potwierdzenia, że kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z prowadzenia audytu wewnętrznego wskazała, że zadanie to przypisane jest sekretarzowi JST.

4.10 Otrzymywanie sprawozdań z zadań zapewniających.

Zgodnie z §19 ust. 1 *rozporządzenia* kierownik KAW przekazuje sprawozdanie z zadania audytowanemu i kierownikowi jednostki.

Ogółem, 1132 z 1156 (97,9%) JST poinformowało, że kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z zadań zapewniających.

Tabela nr 11 przedstawia odsetek ankietowanych JST, które potwierdziły, że kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z zadań zapewniających.

Tabela nr 11

JST według rodzaju/poziomu	% JST, w których kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z zadań zapewniających
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	98,7%
gminy (razem), w tym:	97,5%
gminy miejskie	100,0%
gminy miejsko-wiejskie	97,2%
gminy wiejskie	96,7%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Większość przypadków (22 z 24 – 91,7%) w których kierownik jednostki nie otrzymuje sprawozdania z zadań zapewniających dotyczyła JST, w których audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca. W 3 JST potwierdzono, iż kierownik jednostki otrzymuje sprawozdania z zadań zapewniających lecz wskazano, że zamiast kierownika jednostki sprawozdania otrzymują inne osoby (w 2 przypadkach był to sekretarz, w jednym – audytowany).

4.11 Otrzymywanie informacji od audytowanego o sposobie i terminie realizacji zaleceń oraz o osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń.

Zgodnie z §19 ust. 2 *rozporządzenia* audytowany ustala sposób i termin realizacji zaleceń oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń, powiadamiając o tym na piśmie kierownika KAW i kierownika jednostki.

Tabela nr 12 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które potwierdziły, że kierownik jednostki otrzymuje informacje o sposobie i terminie realizacji zaleceń oraz o osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń (w przypadku gdy sformułowano zalecenia). Procent wskazany w tabeli uwzględnia również *JST* w których nie były formułowane zalecenia.

Tabela nr 12

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , kierownik jednostki otrzymuje informacje o sposobie i terminie realizacji zaleceń oraz o osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	98,7%
gminy (razem), w tym:	97,2%
gminy miejskie	98,1%
gminy miejsko-wiejskie	96,0%
gminy wiejskie	97,8%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 1129 z 1156 (97,7%) *JST* poinformowało, że kierownik jednostki otrzymuje ww. informacje, albo że nie były formułowane zalecenia.

Większość przypadków, w których kierownik jednostki nie otrzymuje informacji o sposobie i terminie realizacji zaleceń oraz o osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń, tj. 21 z 27 odpowiedzi (77,8%) została udzielona przez *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca. W przypadku 1 *JST*, pomimo potwierdzenia, iż kierownik jednostki otrzymuje informacje o sposobie i terminie realizacji zaleceń oraz o osobach odpowiedzialnych za realizację zaleceń wskazano, że zadanie to przypisane jest sekretarzowi *JST*.

4.12 Otrzymywanie informacji od audytowanego o odmowie realizacji zaleceń.

Zgodnie z §19 ust. 3 *rozporządzenia* w przypadku odmowy realizacji zaleceń audytowany przedstawia pisemne stanowisko kierownikowi jednostki i audytorowi wewnętrznemu.

Tabela nr 13 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które potwierdziły, że kierownik jednostki otrzymuje informacje o odmowie realizacji zaleceń lub wskazały, że nie miał miejsca przypadek, gdy audytowany odmówił realizacji zaleceń.

Tabela nr 13

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których kierownik jednostki otrzymuje informacje o odmowie realizacji zaleceń lub wskazały, że nie miał miejsca przypadek, gdy audytowany odmówił realizacji zaleceń.
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%

powiaty	95,2%
gminy (razem), w tym:	93,9%
gminy miejskie	95,7%
gminy miejsko-wiejskie	93,9%
gminy wiejskie	93,2%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 1093 z 1156 (94,6%) *JST* poinformowało, że kierownik jednostki otrzymuje ww. informację, albo że nie wystąpił przypadek odmowy realizacji zaleceń.

Większość przypadków, w których kierownik jednostki nie otrzymuje informacji o odmowie realizacji zaleceń, tj. 53 z 63 (84,1%) została udzielona przez *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca. W przypadku 1 *JST*, mimo potwierdzenia, że kierownik jednostki otrzymuje informacje o odmowie realizacji zaleceń wskazano, że zadanie to przypisane jest sekretarzowi *JST*.

4.13 Podejmowanie decyzji o realizacji zaleceń audytu w przypadku, gdy audytowany odmówił ich realizacji.

Zgodnie z §19 ust. 4 *rozporządzenia* kierownik jednostki podejmuje decyzje dotyczące realizacji zaleceń.

Tabela nr 14 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które potwierdziły, że kierownik jednostki decyduje o realizacji zaleceń audytu w przypadku, gdy audytowany odmówił ich realizacji lub nie miał miejsca przypadek, w którym audytowany odmówił realizacji zaleceń.

Tabela nr 14

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których kierownik jednostki decyduje o realizacji zaleceń audytu w przypadku, gdy audytowany odmówił ich realizacji lub nie miał miejsca przypadek, w którym audytowany odmówił realizacji zaleceń
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	94,8%
gminy (razem), w tym:	93,7%
gminy miejskie	95,7%
gminy miejsko-wiejskie	92,9%
gminy wiejskie	93,4%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 1090 z 1156 (94,3%) *JST* poinformowało, że kierownik jednostki podejmuje decyzję o realizacji zaleceń w opisywanym przypadku, albo że nie wystąpił przypadek odmowy realizacji zaleceń.

Większość odpowiedzi negatywnych, tj. 55 z 66 (83%) odpowiedzi została udzielona przez *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca. 1 *JST*, pomimo potwierdzenia, że kierownik jednostki decyduje o realizacji zaleceń audytu w przypadku, gdy audytowany odmówił ich realizacji wskazała, że zadanie to przypisane jest sekretarzowi *JST*.

4.14 Otrzymywanie wyników czynności sprawdzających.

Zgodnie z §21 ust. 2 *rozporządzenia* wynik czynności sprawdzających audytor wewnętrzny przedstawia w notatce informacyjnej kierownikowi jednostki i audytowanemu.

Tabela nr 15 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które potwierdziły, że kierownik jednostki otrzymuje wyniki czynności sprawdzających lub wskazały, że czynności sprawdzające nie były przeprowadzane.

Tabela nr 15

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których kierownik jednostki otrzymuje wyniki czynności sprawdzających lub wskazano, że czynności sprawdzające nie były przeprowadzane
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	97,8%
gminy (razem), w tym:	95,7%
gminy miejskie	96,9%
gminy miejsko-wiejskie	94,8%
gminy wiejskie	95,9%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 1114 z 1156 (96,4%) *JST* poinformowało, że kierownik jednostki otrzymuje wyniki czynności sprawdzających lub wskazano, że czynności sprawdzające nie były przeprowadzane.

Większość przypadków, tj. 35 z 42 odpowiedzi (83%) stwierdzających, że kierownik jednostki nie otrzymuje wyników czynności sprawdzających dotyczy *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca. W przypadku 2 *JST*, mimo potwierdzenia, że kierownik jednostki otrzymuje wyniki czynności sprawdzających wskazano, że zadanie to przypisane jest odpowiednio skarbnikowi i sekretarzowi *JST*.

4.15 Wnioskowanie o przeprowadzenie czynności doradczych i uzgadnianie ich celu i zakresu.

W myśl §22 *rozporządzenia*, audytor wewnętrzny może wykonywać czynności doradcze służące wspieraniu kierownika jednostki w realizacji celów i zadań, na jego wniosek lub z własnej inicjatywy. Cel i zakres tych czynności uzgadnia audytor z kierownikiem jednostki.

Tabela nr 16 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, które potwierdziły, że kierownik jednostki wnioskuje o przeprowadzenie czynności doradczych i audytor wewnętrzny uzgadnia z nim cel i zakres tych czynności. Ponadto odsetek ten uwzględnia *JST*, które odpowiedziały, że dany przypadek nie wystąpił w *JST*.

Tabela nr 16

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których kierownik jednostki wnioskuje o przeprowadzenie czynności doradczych i audytor wewnętrzny uzgadnia z nim cel i zakres tych czynności
województwa	93,3%
miasta na prawach powiatu	100,0%
powiaty	95,6%

gminy (razem), w tym:	94,6%
gminy miejskie	96,3%
gminy miejsko-wiejskie	93,6%
gminy wiejskie	94,8%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 1099 z 1156 (95,1%) *JST* poinformowało, że kierownik jednostki wnioskuję o przeprowadzenie czynności doradczych i audytor wewnętrzny uzgadnia z nim cel i zakres tych czynności.

Większość przypadków, tj. 45 z 57 (78,9%) gdzie kierownik jednostki nie wnioskuję o przeprowadzenie czynności doradczych dotyczy *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi usługodawca. W przypadku 7 *JST*, wnioskowanie o przeprowadzanie czynności doradczych przypisane jest innej osobie niż kierownik jednostki - w 4 przypadkach był to sekretarz *JST*.

4.16 Opracowanie karty audytu.

Zgodnie ze *standardem 1000* – cel, uprawnienia i odpowiedzialność audytu wewnętrznego muszą być formalnie określone w karcie audytu wewnętrznego.

Tabela nr 17 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, w których opracowano kartę audytu wewnętrznego.

Tabela nr 17

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których opracowano kartę audytu
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	94,9%
powiaty	73,8%
gminy (razem), w tym:	70,6%
gminy miejskie	82,1%
gminy miejsko-wiejskie	69,0%
gminy wiejskie	66,8%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 842 z 1156 (72,8%) *JST* poinformowało, że opracowana została karta audytu.

W *JST*, w których audyt prowadzi usługodawca – karta audytu została opracowana w 400 z 671 (59,6%) jednostek. W przypadku *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi audytor zatrudniony w jednostce – w 442 z 485 (91,1%).

W przypadku 154 z 842 (18,3%) *JST*, w których opracowano kartę audytu, nie wskazano nazwy dokumentu ani daty jego sporządzenia.

4.17 Opracowanie procedur prowadzenia audytu wewnętrznego.

Zgodnie ze *standardem 2040* - zarządzający audytem wewnętrznym musi ustalić zasady i procedury służące kierowaniu audytem wewnętrznym.

Tabela nr 18 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, w których opracowano procedury audytu wewnętrznego.

Tabela nr 18

JST według rodzaju/poziomu	% JST, w których opracowano procedury audytu wewnętrznego
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	88,1%
powiaty	67,7%
gminy (razem), w tym:	66,0%
gminy miejskie	78,4%
gminy miejsko-wiejskie	62,0%
gminy wiejskie	64,1%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 785 z 1156 (67,9%) JST poinformowało, że opracowane zostały procedury audytu wewnętrznego.

W JST, w których audyt prowadzi usługodawca – procedury zostały opracowane w 376 z 671 (56,0%) jednostek. W przypadku JST, w których audyt wewnętrzny prowadzi audytor zatrudniony w jednostce – w 409 z 485 (84,3%) jednostek.

W przypadku 159 z 785 (20,3%) JST, w których opracowano procedury, nie wskazano nazwy dokumentu ani daty jego sporządzenia.

4.18 Opracowanie programu zapewnienia i poprawy jakości.

Zgodnie ze *standardem 1300* – zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować i realizować program zapewnienia i poprawy jakości, obejmujący wszystkie aspekty działalności audytu wewnętrznego.

Tabela nr 19 przedstawia odsetek ankietowanych JST, w których opracowano program zapewnienia i poprawy jakości.

Tabela nr 19

JST według rodzaju/poziomu	% JST, w których opracowano program zapewnienia i poprawy jakości
województwa	100,0%
miasta na prawach powiatu	88,1%
powiaty	67,7%
gminy (razem), w tym:	66,0%
gminy miejskie	78,4%
gminy miejsko-wiejskie	62,0%
gminy wiejskie	64,1%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 495 z 1156 (42,8%) JST poinformowało, że opracowano program zapewnienia i poprawy jakości.

W JST, w których audyt prowadzi usługodawca – program zapewnienia i poprawy jakości opracowany został w 189 z 671 (28,2%) jednostek. W przypadku JST, w których audyt wewnętrzny prowadzi audytor zatrudniony w jednostce – w 306 z 485 (63,1%) jednostek.

W przypadku 108 z 495 (21,8%) *JST*, które opracowały program zapewnienia i poprawy jakości, nie wskazano nazwy dokumentu ani daty jego sporządzenia.

4.19 Przeprowadzenie samooceny (za ostatni rok).

W myśl *standardu 1310* – program zapewnienia i poprawy jakości musi uwzględniać zarówno oceny wewnętrzne, jak i zewnętrzne.

Tabela nr 20 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, w których przeprowadzono samoocenę za 2018 r.

Tabela nr 20

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których przeprowadzono samoocenę za 2018 r.
województwa	93,3%
miasta na prawach powiatu	71,2%
powiaty	49,3%
gminy (razem), w tym:	41,8%
gminy miejskie	58,0%
gminy miejsko-wiejskie	45,7%
gminy wiejskie	31,2%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 526 z 1156 (45,5%) *JST* poinformowało, że przeprowadzono samoocenę za 2018 r.

W *JST*, w których audyt prowadzi usługodawca – samoocena została przeprowadzona w 202 z 671 (30,1%) jednostek. W przypadku *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi audytor zatrudniony w jednostce – w 324 z 485 (66,8%) jednostek.

W przypadku 134 z 526 (25,5%) *JST*, samoocena została przeprowadzona przy wykorzystaniu opracowanego w Ministerstwie Finansów formularza *Quality@w*.

4.20 Przeprowadzenie oceny zewnętrznej w przeciągu ostatnich 5 lat.

W myśl *standardu 1312* - oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji.

Tabela nr 21 przedstawia odsetek ankietowanych *JST*, w których przeprowadzono ocenę zewnętrzną w przeciągu ostatnich 5 lat.

Tabela nr 21

<i>JST</i> według rodzaju/poziomu	% <i>JST</i> , w których przeprowadzono ocenę zewnętrzną w przeciągu ostatnich 5 lat.
województwa	93,3%
miasta na prawach powiatu	47,5%
powiaty	7,0%
gminy (razem), w tym:	6,9%
gminy miejskie	17,9%
gminy miejsko-wiejskie	5,8%
gminy wiejskie	3,0%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

Ogółem, 526 z 1156 (45,5%) *JST* poinformowało, że przeprowadzono samoocenę za 2018 r.

W *JST*, w których audyt prowadzi usługodawca – ocena zewnętrzna została przeprowadzona w 18 z 671 (2,7%) jednostek. W przypadku *JST*, w których audyt wewnętrzny prowadzi audytor zatrudniony w jednostce – w 99 z 485 (20,4%) jednostek.

Powyższa statystyka nie uwzględnia daty rozpoczęcia prowadzenia audytu w *JST*.

5. Uprawnienia osób prowadzących audyt wewnętrzny w jednostkach samorządu terytorialnego.

W trakcie badania ankietowego zostały zebrane także informacje na temat rodzaju uprawnień osób prowadzących audyt wewnętrzny w *JST*.

Najczęściej występującym uprawnieniem w badanych *JST* jest złożenie z pozytywnym wynikiem egzaminu na audytora wewnętrznego przed Komisją Egzaminacyjną powołaną przez Ministra Finansów (egzamin MF)⁸. Uprawnienia takie stanowi przeszło połowę wszystkich uprawnień, występujących w *JST*. Drugim najczęściej występującym sposobem nabycia uprawnień jest odbycie dwuletniej praktyki i ukończenie studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego (21,9% przypadków).

Spośród certyfikatów wymienionych w art. 286 ust. 1 pkt 5 lit. a *uofp*, najczęściej występującym uprawnieniem jest certyfikat CGAP. Spośród certyfikatów wymienionych w tym przepisie, nie wystąpili audytorzy z certyfikatami *Certification in Control Self Assessment* (CCSA) i *Certified Financial Services Auditor* (CFSa).

Rodzaje uprawnień kwalifikujących do prowadzenia audytu wewnętrznego posiadane przez audytorów wewnętrznych w *JST*. przedstawia tabela nr 22.

Tabela nr 22

Rodzaj uprawnienia	Występowanie
egzamin MF	52,5%
praktyka i studia	21,9%
CGAP	15,9%
CIA	4,2%
biegły rewident	2,9%
CFE	1,9%
CISA	0,5%
ACCA	0,1%
CFA	0,1%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników *Ankiety*.

W przypadku 49 z 1156 *JST* (4,2%) nie podano informacji o uprawnieniach audytorów wewnętrznych, w tym w 46 *JST* audyt prowadzi usługodawca, a w 3 *JST* audytor zatrudniony w jednostce.

W przypadku 8 *JST* informacja w zakresie uprawnień audytorów wewnętrznych była ogólna (np.: „na podstawie art 286 *u.o.f.p*”), niejasna (np. nazwa usługodawcy), bądź nie stanowiła odpowiedzi na pytanie dotyczące uprawnień („ma uprawnienia do: nieograniczonego dostępu do wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz innych materiałów, w tym utrwalonych na elektronicznych nośnikach danych”).

W przypadku 5 *JST* podane przez ankietowanych kwalifikacje nie stanowią uprawnień do prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych. Dotyczy to następujących kwalifikacji wymienionych w ankiecie:

- audytor wewnętrzny systemu zarządzania bezpieczeństwem informacji ISO 27001;

⁸ Egzamin przeprowadzany w latach 2003-2006.

- certyfikaty nadawane przez Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej (PIKW);
- „wyższe magisterskie studia prawnicze, doświadczenie zawodowe związane z kontrolą w sektorze finansów publicznych”;
- ukończenie „szkolenia z zakresu CGAP” i praktyka w zakresie audytu wewnętrznego.

Ponieważ w tych *JST* nie wskazano dodatkowych osób z uprawnieniami do prowadzenia audytu wewnętrznego, należy stwierdzić, że w tych *JST* audyt wewnętrzny prowadzą osoby nieuprawnione. Sytuacja ta dotyczy jednego powiatu, jednej gminy miejskiej, 2 gmin miejsko-wiejskich i jednej gminy wiejskiej.

Wśród wymienianych w ankiecie kwalifikacji kilkakrotnie powtarzały się certyfikaty związane z zarządzaniem ryzykiem (CRMA), kontrolą wewnętrzną (CICA), zapewnianiem jakości w odniesieniu do oprogramowania (QA). Kwalifikacje te nie uprawniają do prowadzenia audytu wewnętrznego w rozumieniu przepisów ustawy o finansach publicznych. Niemniej jednak osoby posiadające te kwalifikacje posiadały również uprawnienia wynikające z art. 286 *uofp*.