

Możliwość prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych dla osób legitymujących się dyplomem (świadectwem) ukończenia studiów podyplomowych i praktyką w audycie wewnętrznym

Warunki dotyczące możliwości nabycia kwalifikacji do prowadzenia audytu wewnętrznego poprzez odbycie praktyki w zakresie audytu wewnętrznego oraz ukończenie studiów podyplomowych zostały określone w art. 286 ust. 1 pkt. 5 lit. d i ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej jako ustawa).

Art. 286

1. Audytorem wewnętrznym może być osoba, która:

(...)

5) posiada następujące kwalifikacje do przeprowadzania audytu wewnętrznego:

d) dwuletnią praktykę w zakresie audytu wewnętrznego i legitymuje się dyplomem ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego, wydanym przez jednostkę organizacyjną, która w dniu wydania dyplomu była uprawniona, zgodnie z odrębnymi ustawami, do nadawania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych lub prawnych.

2. Za praktykę w zakresie audytu wewnętrznego, o której mowa w ust. 1 pkt 5 lit. d, uważa się udokumentowane przez kierownika jednostki wykonywanie czynności, w wymiarze czasu pracy nie mniejszym niż ½ etatu, związanych z:

- 1) przeprowadzaniem audytu wewnętrznego pod nadzorem audytora wewnętrznego,
- 2) realizacją czynności w zakresie audytu gospodarowania środkami pochodzącymi z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegającymi zwrotowi środkami z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), o którym mowa w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2021 r. poz. 422, z późn. zm.),
- 3) nadzorowaniem lub wykonywaniem czynności kontrolnych, o których mowa w ustawie z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej izbie Kontroli (Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, z późn. zm.).

Poniżej przedstawiamy wyjaśnienia dotyczące praktycznego stosowania tych przepisów.

I. Studia podyplomowe z zakresu audytu wewnętrznego

1. Zakres tematyczny

Zakres tematyczny studiów podyplomowych z zakresu audytu wewnętrznego nie został wskazany w przepisach ustawy i jego określenie pozostaje w gestii uczelni organizującej studia (zgodnie z odrębnymi przepisami).

Jednak w celu zapewnienia osobom podejmującym studia podyplomowe z audytu wewnętrznego właściwego poziomu kształcenia istotne jest, by program studiów podyplomowych uwzględniał zagadnienia bezpośrednio związane z audytem wewnętrznym, w tym m.in. dotyczące:

- podstaw prowadzenia audytu wewnętrznego w sektorze finansów publicznych (np. pozycja i rola audytu wewnętrznego w jednostce, standardy audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych, karta audytu, program zapewnienia i poprawy jakości),
- metodyki przeprowadzania audytu (np. planowanie audytu, programowanie zadania, analiza ryzyka, przeprowadzanie zadania, sprawozdawczość, monitorowanie wdrożenia zaleceń, realizacja czynności sprawdzających, techniki audytu),
- praktycznej realizacji zadań audytowych (np. w formie warsztatów),
- elementów statystyki w wykonywaniu zadań audytora wewnętrznego,
- audytu informatycznego,
- zarządzania ryzykiem,
- kontroli zarządczej,
- roli audytu wewnętrznego w przeciwdziałaniu korupcji i nadużyciom.

Wskazane jest aby w programie studiów znalazły się również, jako uzupełnienie wiedzy o charakterze audytowym, zagadnienia istotne z punktu widzenia funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych, w tym:

- podstawy prawoznawstwa, w tym źródła prawa,
- finanse publiczne,
- rachunkowość,
- ekonomia,
- podstawy zarządzania,
- administracja publiczna,
- postępowanie administracyjne,
- podstawy prawa podatkowego,
- dostęp do informacji publicznej,
- bezpieczeństwo i ochrona informacji, w tym informacji przetwarzanych w systemach informatycznych,
- zamówienia publiczne.

Uczelnia organizująca studia powinna dobrać proporcje pomiędzy poszczególnymi zagadnieniami programowymi w taki sposób, aby cały program studiów podyplomowych służył nabyciu wiedzy i umiejętności w zakresie audytu wewnętrznego w stopniu większym niż tylko podstawy danego zagadnienia.

- Ministerstwo Finansów nie opiniuje i nie zatwierdza programów studiów podyplomowych z zakresu audytu wewnętrznego oferowanych przez poszczególne uczelnie.
- Osoba wybierająca studia podyplomowe z zakresu audytu wewnętrznego powinna zwrócić szczególną uwagę na zakres tematyczny i program studiów oraz wymóg ustawowy odnoszący się do jednostki organizacyjnej prowadzącej studia podyplomowe, o którym mowa w art. 286 ust. 1 pkt. 5 lit. d ustawy.

2. Weryfikacja wymagań w zakresie studiów podyplomowych

Osoba biorąca udział w rekrutacji na stanowisko audytora wewnętrznego lub w procedurze wyboru usługodawcy jest zobowiązana do przedstawienia kierownikowi jednostki finansów publicznych dyplomu (świadectwa) ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego. Dokument ten powinien być wydany przez jednostkę organizacyjną uprawnioną, zgodnie z odrębnymi ustawami, do nadawania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych lub prawnych.

Minister Finansów nie posiada kompetencji do uznawania studiów podyplomowych z audytu wewnętrznego organizowanych przez poszczególne uczelnie za studia podyplomowe z zakresu audytu wewnętrznego w rozumieniu ustawy, nie prowadzi również wykazu takich uczelni, ani nie udziela im rekomendacji.

II. Praktyka w audycie wewnętrznym

1. Nadzór funkcjonalny

Przez praktykę należy rozumieć faktyczny, aktywny udział w wykonywaniu czynności związanych z przeprowadzaniem audytu wewnętrznego pod nadzorem audytora wewnętrznego. Nadzór audytora wewnętrznego nad osobą odbywającą praktykę powinien mieć zatem charakter funkcjonalny. Stąd o nadzorze można mówić jedynie wtedy gdy zarówno audytor wewnętrzny, jak i osoba ubiegająca się o uprawnienia do prowadzenia audytu wewnętrznego są pracownikami tego samego podmiotu, tj. jednostki, w której prowadzony jest audyt wewnętrzny. Z tego względu nie jest możliwe odbywanie praktyki w formie np. wolontariatu lub stażu. Również odbywanie praktyki pod nadzorem usługodawcy nie daje prawa do uznania praktyki za zrealizowaną zgodnie z przepisami ustawy.

2. Czas trwania praktyki

Łączny okres praktyki powinien wynosić 2 lata. Oznacza to, że nie ma konieczności odbywania praktyki nieprzerwanie przez ten okres, lecz można ją dowolnie podzielić. Nie został również ograniczony czas, podczas którego można zdobywać doświadczenie tą drogą.

Odliczone od dwuletniego okresu praktyki powinny natomiast zostać wszelkie przerwy w zatrudnieniu osoby odbywającej praktykę, również wynikające z przepisów prawa, a związane np. z urlopem macierzyńskim, wychowawczym lub bezpłatnym, a także zwolnienia lekarskie. Jednocześnie przepisy prawa nie dają podstaw do przedłużenia dwuletniego okresu praktyki o czas nieobecności audytora wewnętrznego nadzorującego praktykanta.

Z dniem 3 listopada 2021 roku Ministerstwo Finansów, przychylając się do argumentów osób odbywających praktykę w audycie wewnętrznym, dokonuje korekty w zakresie zaliczania do okresu tej praktyki czasu urlopu wypoczynkowego. W konsekwencji usunięto urlop wypoczynkowy z opisu dotyczącego sposobu liczenia czasu trwania praktyki.

3. Wymiar czasu pracy osoby zdobywającej praktykę

Wymóg ustawowy w zakresie minimalnego wymiaru czasu pracy wynoszący ½ etatu odnosi się wyłącznie do osoby odbywającej praktykę, nie ma natomiast zastosowania do czasu pracy audytora wewnętrznego nadzorującego praktykanta. Ustawa nie określa bowiem sposobu realizowania nadzoru nad praktykantem przez audytora wewnętrznego, w tym nie stawia żadnych wymagań odnośnie do wymiaru czasu pracy audytora wewnętrznego nadzorującego odbywaną praktykę. Sposób realizowania nadzoru zależny będzie od specyfiki poszczególnych zadań wykonywanych przez praktykanta.

4. Zakres praktyki

Osoba odbywająca praktykę powinna wykonywać w jednostce czynności związane z:

- 1) przeprowadzaniem audytu wewnętrznego pod nadzorem audytora wewnętrznego,
- 2) realizacją czynności w zakresie audytu gospodarowania środkami pochodzącymi z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegającymi zwrotowi środkami z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), o którym mowa w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej,
- 3) nadzorowaniem lub wykonywaniem czynności kontrolnych, o których mowa w ustawie z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej izbie Kontroli.

Należy zwrócić uwagę, że intencją ustawodawcy nie było zobowiązanie osoby odbywającej praktykę do zdobywania doświadczenia we wszystkich powyższych obszarach. Do zrealizowania praktyki w zgodzie z przepisami ustawy wystarczające jest jej odbywanie przynajmniej w jednym z nich.

5. Dokumentowanie praktyki

Potwierdzenie wykonywania czynności w ramach praktyki powinno być dokumentowane przez kierownika jednostki. W związku z brzmieniem art. 53 ust. 1 ustawy należy przez to rozumieć kierownika jednostki sektora finansów publicznych. Stąd, aby spełnić warunek dotyczący odbycia praktyki w zakresie audytu wewnętrznego, musi się ona odbywać w jednostce sektora finansów publicznych i być potwierdzona przez jej kierownika.

Istotne jest, aby dokumenty potwierdzające odbycie praktyki zawierały elementy, które pozwalają na jednoznaczne potwierdzenie, że odbyta praktyka spełniła wszystkie wymogi ustawowe, tj. wskazywały czas trwania praktyki z wyłączeniem przerw, które nie są zaliczane do tego okresu, wymiar czasu pracy, wykonywanie czynności o charakterze audytowym oraz potwierdzały nadzór audytora wewnętrznego zatrudnionego w jednostce.

- Weryfikacja spełnienia powyższych warunków jest dokonywana każdorazowo przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych w procesie naboru na stanowisko audytora wewnętrznego lub podczas procedury wyboru usługodawcy.

- Minister Finansów nie posiada uprawnień do potwierdzania, w indywidualnych przypadkach, spełniania warunków, o których mowa w art. 286 ustawy.
- Ministerstwo Finansów nie prowadzi też listy osób, które posiadają kwalifikacje do prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych.