

Audyt wewnętrzny nie jest złem koniecznym

Samorząd stale otrzymuje nowe zadania do realizacji, często bez dodatkowych środków. Nowe regulacje prowadzą do ustawicznego wzrostu kosztów działania JST. Społeczność lokalna domaga się zaś dostępności i wysokiej jakości świadczonych usług. Zwiększanie efektywności działań staje się koniecznością. Warto wykorzystać możliwości audytu wewnętrznego. Wielu szefów samorządów nie wykorzystuje tego narzędzia, traktując audyt jako zło konieczne. Chcemy pokazać, że może być inaczej.

Autorzy: Konrad Knedler*, Piotr Mizia-Ossoliński*, Mirosław Stasik*

Aby audyt spełniał swoje funkcje powinien:

- być oparty na kompetentnych audytorach posiadających odpowiednie umiejętności i wiedzę pozwalającą na identyfikację obszarów słabej efektywności oraz zaproponowanie skutecznych rozwiązań,
- być właściwie prowadzony, czyli tak, aby maksymalizować swoją wartość dla jednostki – wówczas można mówić o wysokiej jakości audytu wewnętrznego,

- koncentrować się na sprawach rzeczywiście ważnych dla jednostek. Trudno oczekiwać, aby niewielki zespół audytorski posiadał wszystkie kwalifikacje wymagane do tego, aby realnie wspierać jednostkę. Gdy brakuje specjalistycznej wiedzy, zdecydowanie lepiej jest skorzystać z usług audytu zewnętrznego, niż omijać obszary istotne.

Kompetencje i umiejętności

Początkowo certyfikaty audytorskie sygnowane przez Ministerstwo Finansów koncentrowały się na znajomości przepisów i w dużej mierze powielają podejście czysto kontrolne. Nie odzwierciedlały potrzeby rzeczywistej zmiany w postrzeganiu roli audytu, tj. przejścia z kultury „stosowania przepisów” na kulturę „osiągania rezultatów”. Istotną zmianą na lepsze okazało się dopuszczenie międzynarodowych kwalifikacji zawodowych, w szczególności CGAP (Certified Government Auditing Professional) oraz CIA (Certified Internal Auditor). Zakładają one podejście polegające na wszechstronnym zrozumieniu organizacji i otoczenia, w którym działa, a w efekcie na wskazaniu możliwości usprawnień, a nie prostym pokazaniu nieprawidłowości.

Egzaminy CGAP/CIA obejmują przede wszystkim takie zagadnienia, jak: zarządzanie efektywnością, pomiar realizacji zadań publicznych, analiza finansowa czy ocena zagrożeń (zarządzania ryzykiem). Wszechstronność oraz przydatność wiedzy testowanej na egzaminie doceniają instytucje zarządzające środkami UE, wymagając od audytorów projektów finansowanych z tych środków posiadania takich kwalifikacji.

Egzamin nie jest łatwy, ale przygotowuje audytorów do pracy i mierzenia się z prawdziwymi problemami. Zakres i formuła egzaminów są ciągle udoskonalane. Obecnie w Polsce jest ok. 400 osób z kwalifikacjami CGAP

i 700 osób z CIA. Cieszymy się z tego, tym bardziej że istotna część obecnych CGAP-ów to absolwenci naszych kursów szkoleniowych.

Jakość funkcji audytorów wewnętrznych

Doskonale zdajemy sobie sprawę, że ocena jakości audytorów wewnętrznych (AW) musi uwzględniać charakter komórki audytu oraz jednostki, w której audyt jest realizowany. Oceńaliśmy funkcję audytu wewnętrznego zarówno w międzynarodowych, komercyjnych organizacjach zatrudniających ponad tysiąc audytorów na całym świecie (np. Santander Bank), jak i średniej wielkości jednostki AW w Polsce (np. kilkunastoosobowego zespołu AW w PSE S.A., PGE GKiE S.A., GDDKiA) oraz jednoosobowe komórki AW w sektorze publicznym w Polsce. Wszystkie te komórki opierają się na tych samych międzynarodowych standardach audytu wewnętrznego IIA.

Standardy audytu, które mają służyć tak różnorodnym komórkom, muszą pozwalać na pewne odmienności, muszą wskazywać raczej cele działań, niż konkretne działania. Ocena wymaga zrozumienia roli AW w jednostce, zarówno pełnionej obecnie, jak i możliwej do pełnienia. Należy zrozumieć oczekiwania organów nadzorczych, kierownika jednostki, audytowanych. Dopiero wówczas można ocenić funkcję AW i proponować rekomendacje. Zewnętrzna ocena jakości działania AW powinna być częścią Programu Zapewnienia i Poprawy Jakości (standard 13000). Jednak samo istnienie dokumentacji opisującej PZiPJ jest niewystarczające. Program ma realnie zapewniać jakość działań AW – liczy się działanie, nie sama dokumentacja.

O efektywności decyduje przede wszystkim to, czy audyt zajmuje się rzeczami ważnymi dla organizacji, czy potrafi dokonać właściwych analiz w obszarach, którymi się zajmuje,

oraz czy potrafi przekazać właściwie sformułowane wnioski odpowiednim osobom w organizacji.

Ocena jakości działań AW nie może być:

- ograniczona do sprawdzenia istnienia dokumentacji bez sprawdzenia jej realnego wpływu na rzeczywistość,
- prostą oceną zgodności opartą na wypełnieniu listy kontrolnej – np. istnienie rocznego planu audytu, opartego na jakiejś analizie ryzyka, nie daje gwarancji zajmowania się obszarami ważnymi dla organizacji,
- oceną abstrahującą od specyfiki jednostki – np. trudno oczekiwać formalnych elementów rozbudowanego nadzoru w jednoosobowej komórce audytu.

Audyt wewnętrzny świadczony przez firmę zewnętrzną

Zdecydowana większość ogłaszanych postępowań zawiera cenę jako jedyne kryterium wyboru. Taki wybór ma sens tylko wówczas, gdy jedynym ce-

lem kupującego jest wypełnienie wymogów prawnych posiadania audytu wewnętrznego.

Naszym zdaniem przy wyborze audytora wyjątkowo dobrze sprawdza się powiedzenie: co tanie to drogie. Ciekawie, że rozumowanie powszechnie stosowane w życiu prywatnym tak ciężko wprowadzić do życia publicznego. Gdy kupimy najtańsze buty, to będą niewygodne i szybko ulegną zniszczeniu. Czy należy wyciągać z tego wniosek, że nie warto inwestować w buty, bo to produkt z natury niewygodny i nietrwały? Czy raczej należy stwierdzić, że nie warto kupować butów najtańszych, bo w dłuższym okresie, i w porównaniu do naszych oczekiwań, okażą się najdroższe?

Oczywiście rozumiemy ograniczenia budżetowe samorządów, których nie stać na zatrudnienie wielkich firm audytorskich. Można jednak znaleźć rozwiązanie:

– przede wszystkim uważamy, że warto wydać nieco więcej, by uzyskać znaczący przyrost wartości usługi. Określenie przynajmniej podstawo-

wych parametrów jakościowych (doświadczenie zespołu, certyfikaty audytorów) oraz przeprowadzenie rotacji wstępnej z przyszłym usługodawcą powinno znacznie zwiększyć szansę uzyskania audytu, który będzie miał realną wartość dla kupującego;

- wspólny zakup usługi przez kilka podmiotów (współpracujące jednostki). Przeprowadzanie kolejnych audytów w podobnych obszarach jest zdecydowanie prostsze i szybsze, więc może być tańsze przy zachowaniu jakości;
- współpraca w okresach dłuższych niż rok. Umożliwi to lepsze zrozumienie jednostki, co zwiększy efektywność audytu i daje możliwość obniżenia ceny.

Jednostki, którym udało się współpracować z audytorem potrafiącym realnie pomóc w zarządzaniu, nie wracają już do błędnego kręgu myślenia. Tych, którzy uważają, że audyt wewnętrzny to tylko źródło kosztów, zdecydowanie zapewniamy, że nie mają racji. Po prostu źle wybrali audytora.

REKLAMA

Szkolenia przygotowujące do międzynarodowych egzaminów audytorskiej CGAP i CIA

- Największe doświadczenie na rynku (ponad 8 lat, ponad 600 przeszkolonych osób)
- Autorski program szkoleniowy oparty o analizę pytań egzaminacyjnych
- Najlepsi wykładowcy – czynni zawodowo audytorzy, z międzynarodowymi kwalifikacjami (CIA, CGAP, ACCA, CRMA, ISO 27001).
- Najszybsza ścieżka by zostać audytorem wewnętrznym

Ocena audytu wewnętrznego (QA) wg standardów IIA

- Doświadczenie w ocenie AW w różnych sektorach i jednostkach
- Oceniający to osoby o bardzo bogatym doświadczeniu w audycie, posiadający certyfikaty do prowadzenia ocen wydane przez *The Institute of Internal Auditors*



audit solutions

poczta@auditsolutions.pl

tel.: 696 476 797

lub 608 346 976

www.auditsolutions.pl

Zewnętrzny dostawca audytu wewnętrznego

- Bogate doświadczenie w różnych obszarach działań jednostki

Audyty zewnętrzne i projekty doradcze

- Analiza efektywności działań w jednostce
- Ocena i wdrażanie zarządzania ryzykiem
- System antykorupcyjny, wykrywanie oszustw, przeciwdziałanie konfliktowi interesów

Systemy bezpieczeństwa informacji

- Wdrażanie, nadzór i audyt
- Także administrowanie bezpieczeństwem danych osobowych

Wybrane usługi audytowe

W niektórych przypadkach warto rozważyć uzupełnienie standardowych usług audytu wewnętrznego o wsparcie pochodzące z zewnątrz organizacji. Oto przykłady takich usług.

Analiza efektywności działania. Złożoność otoczenia prawnego oraz wzrastająca ilość zadań własnych (lub zleconych) realizowanych przez jednostkę sektora finansów publicznych zmusza kierownictwo do poszukiwania rezerw pozwalających na utrzymanie standardu świadczonych usług na oczekiwanym poziomie bez istotnego wzrostu stanu etatów (lub liczby osób współpracujących).

Zdarza się, że doświadczony kierownik jednostki, kierując się własną intuicją, potrafi trafnie wskazać te obszary, w których istnieje pewien potencjał do poprawy efektywności pracy. Bywa jednak również tak, że otrzymujemy propozycję dostarczenia niezależnej, opartej na twardych dowodach usługi doradczej.

W takich wypadkach naszym pierwszym zadaniem jest zinventaryzowanie oraz dokonanie wyważonej oceny zadań (działań) realizowanych we wskazanych komórkach (lub jednostkach organizacyjnych) oraz liczby produktów pracy. Niejednokrotnie jesteśmy prośbami o udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy realizowanie danego zadania (działania) siłami własnymi jest bardziej efektywne od poniesienia wydatku na zakup usługi zewnętrznej.

Zadania inwestycyjne. Duże projekty inwestycyjne prowadzone przez jednostki sektora finansów publicznych (zarówno w obszarze informatyki, jak i w zakresie wytworzenia nowej infrastruktury komunalnej) są zawsze obarczone istotnym ryzykiem niepowodzenia. Są to projekty w znacznej mierze unikatowe, podejmowane okazjonalnie (lub wręcz po raz pierwszy w danej jednostce) i najczęściej związane z poniesieniem niemałych wydatków. Ryzyko, o którym mówimy, dotyczy przede wszystkim produktów projektu, które mogą nie spełnić wymagań klienta (np. nowy system informatyczny posiada co prawda wszystkie cechy opisane w SIWZ, lecz mimo to klient nie jest w stanie i nie chce go używać), ale również przekroczenia innych założeń projektowych (takich jak czas, koszt, zakres). Zawsze proponujemy naszym klientom udział audytora w pracach projek-

towych na możliwie jak najwcześniejszym etapie projektu – najlepiej jeszcze podczas ustalania podstawowych założeń projektowych. Jego zadaniem jest dopilnowanie, aby projekt został wyposażony w podstawowe mechanizmy kontrolne, a kluczowe założenia projektowe zostały ustanowione

Zdecydowana większość ogłaszanych postępowań zawiera cenę jako jedyne kryterium wyboru. Taki wybór ma sens tylko wówczas, gdy jedynym celem kupującego jest spełnienie wymogów prawnych posiadania audytu wewnętrznego.

klarownie i w sposób mierzalny dużo wcześniej, niż zamawiający opublikuje ogłoszenie o zamówieniu.

W obszarze projektów informatycznych realizujemy bardzo ciekawe audyty powdrożeniowe, których celem jest udzielenie kierownictwu jednostki odpowiedzi, czy oczekiwane korzyści zostały osiągnięte, czy aplikacja spełnia wymagania bezpieczeństwa etc.

Audyt ciągły w obszarach ryzyka. Coraz większa ilość działań (zadań) realizowanych w jednostkach sektora finansów publicznych jest wspierana poprzez odpowiednie technologie informatyczne. Dla kompetentnego audytora otwiera się więc możliwość samodzielnego pozyskania wszelkich danych przetwarzanych w formie elektronicznej (oczywiście zgodnie z odpowiednią polityką bezpieczeństwa) oraz przeprowadzenia badań audytowych na danych pozyskanych niezależnie od jednostki audytowanej.

W tym kontekście coraz więcej kierowników jednostek oczekuje realizacji cyklicznej (realizowanej nawet codziennie) usługi, która zostanie przeprowadzona na pełnej populacji, tj. na pełnym spectrum zdarzeń (np. wszystkich zarejestrowanych operacjach księgowych w roku budżetowym, wszelkich aktualizacjach ewidencji gruntów i budynków etc.), za-

miast na ograniczonej próbie wybranej w sposób losowy przez audytora. Przystępując do realizacji tego typu zadania, w pierwszej kolejności identyfikujemy obszar działalności, który ma zostać poddany ciągłemu audytowi, a następnie definiujemy zdarzenia (np. przekroczenie planu wydatków etc.), których zdefiniowane przez nas „automaty” będą poszukiwały zgodnie z częstotliwością oczekiwaną przez klienta. Kolejnym etapem zadania jest identyfikacja aplikacji i środowiska, w którym są przetwarzane dane, ustalenie trybu dostępu do danych oraz wskazanie odbiorców (zazwyczaj są to adresy e-mail), którym będą dostarczane wyniki analiz.

Realizacja tego typu usługi wymaga umiejętności wykorzystania nowoczesnych technik informatycznych wspomagających badania audytowe. W trakcie realizacji usługi możemy stopniowo przekazywać te kompetencje audytorowi wewnętrznemu dotychczas współpracującemu z daną jednostką sektora finansów publicznych.

Informacja wewnętrzna dla kierownictwa. W jednostkach sektora finansów publicznych właśnie ten obszar bywa najbardziej zaniebawiany, a jednocześnie stanowi on dla audytora wewnętrznego wdzięczne pole do „zapracowania” na wartość dodaną dla organizacji. Problem, którym się zajmujemy w tego rodzaju audytach doradczych, polega na zbyt dużej ilości danych docierających do najwyższego kierownictwa jednostki w formie nieprzystającej do ich potrzeb. Ciekawy jest fakt, że problem dotyka zarówno jednostki dobrze opisane i „zmierzzone”, jak również te, które dopiero przygotowują się do wyznaczania celów zadań w sposób mierzalny. ■

**Konrad Knedler – prezes Instytutu Audytorów Wewnętrznych w latach 2013–2015, członek zarządu AuditSolutions, ekspert renomowanych instytucji, w tym the Institute of Internal Auditors, Banku Światowego, Parlamentu Europejskiego oraz Sejmu RP*

**Piotr Mizia-Ossoliński – ekspert AuditSolutions, audytor wewnętrzny w mieście Krakowie*

**Miroslaw Stasik – członek Zarządu Instytutu Audytorów Wewnętrznych w latach 2011–2013, audytor z wieloletnim doświadczeniem w Wielkiej Czwórcie, obecnie prezes AuditSolutions*