



The Institute of
**Internal
Auditors**

Global Internal Audit Standards

2023 Draft for Public Comment

Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego – Projekt 2023 do konsultacji publicznych

Nie powielać

Spis Treści

WPROWADZENIE DO GLOBALNYCH STANDARDÓW AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	4
SŁOWNIK	6
DZIEDZINA I. CEL AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	12
DZIEDZINA II ETYKA I PROFESJONALIZM	13
Zasada 1 Demonstrowanie prawości	13
Standard 1.1. Uczciwość i odwaga	13
Standard 1.2 Oczekiwania organizacji w zakresie etyki	15
Standard 1.3 Zgodne z prawem i profesjonalne zachowania	16
Zasada 2 Zachowanie obiektywizmu	17
Standard 2.1 Indywidualny obiektywizm	18
Standard 2.2 Ochrona obiektywizmu	19
Standard 2.3 Ujawnienia naruszeń obiektywizmu	23
Zasada 3 Demonstrowanie kompetencji	25
Standard 3.1 Kompetencje	25
Standard 3.2 Ciągły rozwój zawodowy	27
Zasada 4 Stosowanie należytej staranności zawodowej	29
Standard 4.1 Zgodność z Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego	29
Standard 4.2 Należyta staranność zawodowa	31
Standard 4.3 Zawodowy sceptycyzm	33
Zasada 5 Zachowanie poufności	35
Standard 5.1 Wykorzystywanie informacji	35
Standard 5.2 Ochrona informacji	36
DZIEDZINA III ŁAD ORGANIZACYJNY FUNKCJI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	39
Zasada 6 Nadanie uprawnień przez radę	39
Standard 6.1 Mandat audytu wewnętrznego	40
Standard 6.2 Wsparcie rady	43
Zasada 7 Niezależne usytuowanie	45
Standard 7.1 Niezależność organizacyjna	46
Standard 7.2 Role, obowiązki i kwalifikacje zarządzającego audytem wewnętrznym	49
Standard 7.3 Ochrona niezależności	52
Zasada 8 Nadzór rady	55

Standard 8.1 Współpraca z radą	55
Standard 8.2 Zasoby	57
Standard 8.3 Jakość	59
Standard 8.4 Zewnętrzna oceny jakości	61
DZIEDZINA IV ZARZĄDZANIE FUNKCJĄ AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	67
Standard 9.1 Zrozumienie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontroli	68
Standard 9.2 Strategia audytu wewnętrznego	70
Standard 9.3 Karta audytu wewnętrznego	72
Standard 9.4 Metodyki	75
Standard 9.5 Plan audytu wewnętrznego	77
Standard 9.6 Koordynacja i poleganie na innych podmiotach	81
Zasada 10 Zarządzanie zasobami	84
Standard 10.1 Zarządzanie zasobami finansowymi	84
Standard 10.2 Zarządzanie zasobami ludzkimi	86
Standard 10.3 Zasoby technologiczne	90
Zasada 11 Skuteczna komunikacja	91
Standard 11.1 Budowanie relacji i komunikacja z interesariuszami	91
Standard 11.2 Skuteczna komunikacja	93
Standard 11.3 Informowanie o wynikach	96
Standard 11.4 Błędy i pominięcia	99
Standard 11.5 Informowanie o akceptacji ryzyka	100
Zasada 12 Podnoszenie jakości	102
Standard 12.1 Wewnętrzna ocena jakości	102
Standard 12.2 Pomiar wyników działalności	106
Standard 12.3 Zapewnienie i poprawa wyników zadania	108
DZIEDZINA V. ŚWIADCZENIE USŁUG AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	112
Standard 13.1 Komunikacja podczas prowadzenia zadania	113
Standard 13.2 Ocena ryzyka	116
Standard 13.3 Cele i zakres zadania	119
Standard 13.4 Kryteria oceny	122
Standard 13.5 Zasoby zadania	124
Standard 13.6 Program zadania	125
Zasada 14 Przeprowadzanie zadania audytowego	127

Standard 14.1 Gromadzenie informacji do analiz i ocen	127
Standard 14.2 Analizy i potencjalne ustalenia zadania.....	129
Standard 14.3 Ocena ustaleń.....	130
Standard 14.4 Zalecenia i plany naprawcze.....	132
Standard 14.5 Opracowanie wniosków z zadania	134
Standard 14.6 Dokumentowanie zadań.....	136
Zasada 15 Informowanie o wnioskach z zadania i monitorowanie planów naprawczych	138
Standard 15.1 Informacja ostateczna z zadania	138
Standard 15.2 Potwierdzenie wdrożenia planów naprawczych	141

Nie powielać

WPROWADZENIE DO GLOBALNYCH STANDARDÓW AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego określają wymagania i zalecenia wobec wysokiej jakości usług audytowych na całym świecie. Standardy stanowią również podstawę do oceny działania usług audytu wewnętrznego.

Struktura Standardów

Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego zawierają:

- Zasady: opisy podstawowych założeń lub norm, które zostały rozwinięte w przedstawionych dalej wymaganiach i zaleceniach.
- Standardy:
 - Wymagania dotyczące praktyki zawodowej audytu wewnętrznego.
 - Wskazówki:
 - Wdrożenie: powszechne i preferowane praktyki wdrażania wymagań.
 - Potwierdzenie zgodności: przykłady zalecanych sposobów wykazania, że wymogi standardów zostały spełnione.

Standardy są podzielone na pięć głównych dziedzin powiązanych wspólnym tematem:

I. Cel audytu wewnętrznego.

II. Etyka i profesjonalizm.

III. Ład organizacyjny funkcji audytu wewnętrznego.

IV. Zarządzanie funkcją audytu wewnętrznego.

V. Świadczenie usług audytu wewnętrznego.

Zastosowanie Standardów

Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego ustanawiają podstawowe wymagania i zalecenia dotyczące praktyki zawodowej audytu wewnętrznego na świecie. Standardy mają zastosowanie do każdej osoby lub funkcji świadczącej usługi audytu wewnętrznego; dla organizacji różniących się celem, wielkością, złożonością i strukturą; oraz przez osoby z organizacji lub spoza niej. *Standardy* dotyczą w równym stopniu audytorów wewnętrznych będących pracownikami organizacji, działających na podstawie umowy z zewnętrznym usługodawcą lub łączących obie formy.

Standardy mają zastosowanie do każdego audytora wewnętrznego oraz funkcji audytu wewnętrznego. Wszyscy audytorzy są zobowiązani do przestrzegania zasad i standardów z dziedziny *Etyka i profesjonalizm*, jak również zasad i standardów dotyczących wykonywania przez nich obowiązków służbowych. Zarządzający audytem wewnętrznym są dodatkowo odpowiedzialni za ogólną zgodność funkcji audytu wewnętrznego ze *Standardami*.

Jeśli przepisy lub inne regulacje uniemożliwiają audytorom wewnętrznym lub funkcji audytu wewnętrznego stosowanie części *Standardów*, wymagane jest odpowiednie ujawnienie tego faktu i stosowanie *Standardów* w pozostałym zakresie.

Jeżeli *Standardy* są stosowane równocześnie z wymaganiami innych organów, wówczas przy przekazywaniu wyników audytu wewnętrznego musi również odwołać się do tych innych – wykorzystanych w badaniu – wymogów. Oczekuje się jednak zgodności ze *Standardami*.

Jak używać *Standardów*

Słowa „musi” użyto w części *Standardów* dotyczącej *Wymagań*, aby opisać bezwarunkowy obowiązek. W części *Standardów* dotyczącej *Wskazówek wdrożenia* użyto słów: „powinien/na”, aby opisać praktyki zalecane oraz „może”, aby opisać praktyki dobrowolne.

Standardy stosują terminologię zdefiniowaną w słowniku. Aby właściwie zrozumieć i stosować *Standardy*, konieczne jest zrozumienie i przyswojenie znaczeń i zastosowań terminów w sposób opisany w słowniku.

Proces ustanawiania *Standardów*

Zaangażowanie Instytutu Audytorów Wewnętrznych (IIA) w ustalenie *Standardów* w interesie publicznym obejmuje szeroko zakrojony i ciągły proces prowadzony przez *Radę ds. międzynarodowych standardów audytu wewnętrznego* oraz nadzorowany przez *Radę nadzorczą ds. międzynarodowych ramowych zasad praktyki zawodowej (IPPF)*. *Rada ds. standardów* zapewnia należyty proces poprzez zabieganie o wkład interesariuszy podczas opracowywania i aktualizacji treści *Międzynarodowych standardów audytu wewnętrznego*. Działania te obejmują prezentację projektu na ogólnodostępnej stronie internetowej IIA przed sfinalizowaniem i wydaniem *Standardów* w celu zebrania opinii publicznej z całego świata. Projekt jest rozsyłany do wszystkich podmiotów stowarzyszonych z IIA oraz tłumaczony na wiele języków. Wersje projektu w innych językach także są zamieszczane na stronie internetowej IIA. *Rada nadzorcza ds. IPPF* jest niezależnym organem nadzorczym, który ocenia i doradza w zakresie procesu ustanawiania *Standardów*, zwracając szczególną uwagę na różnorodność i przejrzystość, co z kolei przekłada się na lepsze zadbanie o interes publiczny.

SŁOWNIK

badana działalność - przedmiot zadania audytu wewnętrznego. Przykładem może być obszar, jednostka, operacja, funkcja, proces lub system.

usługi doradcze – usługi obejmujące zadania doradcze i pokrewne usługi zwykle podejmowane na prośbę kierownictwa wyższego szczebla, rady lub kierownictwa działalności. Charakter i zakres usług doradczych jest przedmiotem uzgodnienia z zamawiającym. Przykładem zadań doradczych jest udzielanie porad przez audytorów wewnętrznych w zakresie opracowywania i wdrażania nowych polityk czy projektowania procesów i systemów. Inne usługi doradcze obejmują facylitację i prowadzenie szkoleń.

zapewnienie – stwierdzenie mające na celu potwierdzenie zgodności stanu faktycznego z kryteriami oceny.

usługi zapewniające – usługi w ramach których audytorzy wewnętrzni dokonują obiektywnych ocen na podstawie porównania stanu faktycznego z ustalonymi kryteriami. Mają na celu dostarczenie interesariuszom zapewnienia co do ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych. Przykładami usług zapewniających są audyty finansowe, działalności, zgodności czy technologiczne.

rada - organ najwyższego szczebla odpowiedzialny za ład organizacyjny, taki jak:

- Rada dyrektorów, komitet albo inny organ, któremu rada dyrektorów przekazała określone funkcje (na przykład komitet audytu).
- Rada niewykonawcza/nadzorcza w organizacji, która posiada więcej niż jeden organ nadzorczy.
- Rada zarządzających lub powiernicza.
- Grupa wybranych urzędników lub nominatów politycznych.

Jeśli rada nie istnieje, słowo "rada" odnosi się do grupy lub osoby, której powierzono obowiązki w zakresie ładu organizacyjnego (na przykład w niektórych jednostkach sektora publicznego i mniejszych organizacjach sektora prywatnego kierownik organizacji lub zespół kierownictwa wyższego szczebla może pełnić funkcję najwyższego organu nadzorczego).

zarządzający audytem wewnętrznym – osoba na stanowisku kierowniczym odpowiedzialna za skuteczne zarządzanie wszystkimi aspektami funkcji audytu wewnętrznego oraz zapewnienie wysokiej jakości usług. Nazwa stanowiska i/lub zakres obowiązków mogą się różnić między organizacjami. Następujące tytuły mogą być użyte do określenia roli „zarządzającego audytem wewnętrznym”: „audytor generalny”, „kierownik audytu wewnętrznego”, „główny audytor wewnętrzny”, „dyrektor audytu wewnętrznego” czy „inspektor generalny”.

Kodeks etyki – zasady i standardy w dziedzinie *Etyka i profesjonalizm* Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego są uznawane za kodeks etyki audytorów wewnętrznych; przestrzeganie tych zasad i standardów jest równoznaczne z przestrzeganiem kodeksu etyki zawodowej.

kompetencje – wiedza, umiejętności i zdolności.

zgodność - przestrzeganie przepisów prawa, regulacji, umów, polityk, procedur lub innych wymogów.

stan faktyczny - istniejący stan badanej działalności.

konflikt interesów – sytuacja, działalność, relacja, która może wpływać lub może być postrzegana jako mająca wpływ na zawodowy osąd audytora wewnętrznego lub podejmowanie działań, które nie są w najlepszym interesie organizacji.

Wskazówki dotyczące potwierdzenia zgodności – część *Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego* zawierająca przykłady sposobów wykazania zgodności z wymogami każdego standardu.

Wskazówki dotyczące wdrożenia - część *Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego* zawierająca powszechne i preferowane praktyki wdrażania wymagań każdego standardu.

kontrola – każde działanie podjęte przez kierownictwo, radę i inne strony w celu zarządzania ryzykiem i zwiększenia prawdopodobieństwa osiągnięcia ustalonych celów.

procesy kontroli - polityki, procedury oraz działania zaprojektowane i stosowane w celu zarządzania ryzykiem w granicach tolerancji ryzyka obowiązującego w organizacji.

kryteria – mierzalne parametry pożądanego stanu badanej działalności (zwane także „kryteriami oceny”).

Skutek – ryzyko będące rezultatem różnicy pomiędzy stanem faktycznym a kryteriami oceny.

zadanie – konkretne zadanie lub projekt audytu wewnętrznego, który obejmuje wiele czynności lub działań zaprojektowanych tak, by osiągnąć określone, powiązane ze sobą cele. Patrz także „usługi zapewniające” i „usługi doradcze”.

wniosek z zadania – zawodowy osąd audytorów wewnętrznych na temat ogólnego znaczenia ustaleń audytowych rozpatrywanych łącznie.

cele zadania – stwierdzenia, które wyrażają podstawowy cel zadania i opisują konkretne cele, które mają zostać osiągnięte.

planowanie zadania – proces, podczas którego audytorzy wewnętrzni zbierają informacje, oceniają i nadają priorytet ryzykom związanym z badaną działalnością oraz ustalają cele i zakres zadania, identyfikują kryteria oceny i tworzą program zadania audytu wewnętrznego.

nadzorujący zadanie – audytor odpowiedzialny za nadzór nad zadaniem, który może obejmować przegląd i akceptację programu zadania, dokumentów roboczych, informacji ostatecznej, jak też szkolenia i wsparcie dla audytorów wewnętrznych. Zarządzający audytem wewnętrznym może pełnić rolę nadzorującego zadanie lub delegować te obowiązki.

program zadania – dokument, w którym wskazane są czynności do wykonania, które pozwolą na osiągnięcie celów zadania, metodyka i narzędzia niezbędne do wykonania procedur i audytorzy wyznaczeni do realizacji czynności. Program zadania jest oparty o informacje zgromadzone w trakcie planowania zadania.

usługodawca zewnętrzny – podmiot spoza organizacji, który dostarcza odpowiednią wiedzę, umiejętności, doświadczenie i/lub narzędzia wspierające usługi audytu wewnętrznego.

ustalenie – różnica pomiędzy stanem faktycznym a kryteriami oceny zaobserwowana w trakcie wykonywania zadania i wskazująca na materializację znaczącego ryzyka w badanej działalności. Są to na przykład błędy, nieprawidłowości, działania niezgodne z prawem lub możliwości poprawy wydajności lub skuteczności.

oszustwo — każde działanie charakteryzujące się celowym wprowadzeniem w błąd, zatajeniem prawdy lub nadużyciem zaufania, popełniane przez osoby lub organizacje w celu uzyskania korzyści osobistych lub biznesowych.

ład organizacyjny - procesy i struktury wprowadzone przez radę w celu informowania, kierowania, zarządzania i monitorowania działań organizacji prowadzących do osiągnięcia jej celów.

wpływ - wynik lub efekt ryzyka. Wpływ ryzyka może być wieloraki. Wpływ ryzyka może być pozytywny lub negatywny w zależności od strategii i biznesowych celów organizacji.

niezależność – brak okoliczności, które osłabiają zdolność wykonywania obowiązków przez audyt wewnętrzny w sposób wolny od uprzedzeń.

ryzyko nieodłączne – połączenie wewnętrznych i zewnętrznych czynników ryzyka w ich czystym, niekontrolowanym stanie lub ryzyko brutto, występujące przy założeniu braku mechanizmów kontrolnych.

prawość - zachowywanie się w sposób, który nie zostałby negatywnie oceniony przez współpracowników i inne osoby. Prawość to uczciwe postępowanie, prawdomówność i odwaga do właściwego działania, nawet w obliczu presji, aby postąpić inaczej lub gdy może to spowodować potencjalne negatywne konsekwencje osobiste lub organizacyjne.

karta audytu wewnętrznego – oficjalny dokument określający mandat funkcji audytu wewnętrznego i inne wymagania.

funkcja audytu wewnętrznego – osoba lub grupa odpowiedzialna za świadczenie usług zapewniających i doradczych w organizacji.

mandat audytu wewnętrznego – uprawnienia, rola i obowiązki funkcji audytu wewnętrznego.

podręcznik audytu wewnętrznego – dokumentacja zarządzającego audytem wewnętrznym zawierająca metodyki (polityki, procesy i procedury) służące kierowaniu i wspomaganie audytorów wewnętrznych w ramach funkcji audytu wewnętrznego.

plan audytu wewnętrznego – dokument opracowany przez zarządzającego audytem wewnętrznym, który określa zadania oraz inne usługi audytu wewnętrznego zaplanowane w pewnym okresie. Plan powinien być wystarczająco elastyczny, aby umożliwić szybkie reagowanie na zmiany w organizacji.

audyt wewnętrzny – niezależna i obiektywna działalność zapewniająca i doradcza, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Pomaga organizacji osiągnąć cele poprzez systematyczną i dokonywaną w uporządkowany sposób ocenę ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych oraz przyczynia się do poprawy ich działania.

Międzynarodowe ramowe zasady praktyki zawodowej – ramy koncepcyjne Instytutu Audytorów Wewnętrznych (IIA) obejmujące określone przez upoważnione organy standardy i wytyczne.

prawdopodobieństwo – możliwość wystąpienia określonego zdarzenia.

może – słowa „może” użyto we *Wskazówkach dotyczących wdrożenia Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego* aby opisać dobrowolne praktyki.

metodyki – polityki, procesy i procedury ustanowione przez zarządzającego audytem wewnętrznym w celu kierowania funkcją audytu wewnętrznego i zwiększania jej efektywności.

musi - słowa „musi” użyto w *Globalnych Standardach Audytu Wewnętrznego*, aby opisać bezwarunkowy obowiązek.

obiektywizm - wolna od uprzedzeń postawa intelektualna, pozwalająca audytorom wewnętrznym na dokonywanie profesjonalnych osądów, wywiązywanie się z powierzonych obowiązków i osiąganie celów audytu wewnętrznego bez jakichkolwiek ustępstw.

czynności powierzone podmiotom zewnętrznym (outsourcing) – powierzenie usług audytu wewnętrznego niezależnym zewnętrznym dostawcom. Pełne powierzenie dotyczy sytuacji, w której cała działalność funkcji audytu wewnętrznego jest wykonywana przez niezależny podmiot, częściowe powierzenie (tzw. cosourcing) oznacza, że jedynie część usług została powierzona dostawcy.

zasady – stwierdzenia, które opisują istotne elementy audytu wewnętrznego i stanowią podstawę *Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego*.

zawodowy sceptycyzm – kwestionowanie i krytyczna ocena wiarygodności informacji.

sektor publiczny – rządy oraz inne organy, przedsiębiorstwa i podmioty kontrolowane lub finansowane ze środków publicznych, które realizują programy społeczne, dostarczają dobra lub wykonują inne usługi.

program zapewnienia i poprawy jakości – program ustanowiony przez zarządzającego audytem wewnętrznym w celu dokonania oceny i zapewnienia, że funkcja audytu wewnętrznego jest zgodna z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*, osiąga cele działalności i dąży do ciągłego doskonalenia. Program obejmuje oceny wewnętrzne i zewnętrzne.

ryzyko rezydualne – część ryzyka nieodłącznego, która pozostaje po zastosowaniu przez kierownictwo kontroli (zwana także „ryzykiem netto”).

wyniki usług audytowych – wyniki obejmujące wnioski z zadań audytowych, najlepsze praktyki, analizę przyczyn źródłowych i wnioski audytowe na poziomie jednostki biznesowej lub organizacji.

ryzyko – możliwość zaistnienia zdarzeń, które wpłyną na realizację strategii i celów biznesowych.

macierz ryzyka i kontroli – narzędzie ułatwiające przeprowadzanie audytu wewnętrznego poprzez zilustrowanie powiązań między celami biznesowymi, ryzykami, procesami kontrolnymi oraz kluczowymi informacjami.

apetyt na ryzyko – rodzaje i poziomy ryzyka, które organizacja jest skłonna zaakceptować realizując swoje strategie i cele biznesowe. Apetyt na ryzyko uwzględnia poziom ryzyka świadomie akceptowanego przez organizację po zbilansowaniu kosztów i korzyści z wdrożenia kontroli.

ocena ryzyka – Identyfikacja i analiza ryzyk istotnych z punktu widzenia osiągnięcia celów organizacji. Znaczenie ryzyk jest zazwyczaj mierzone poprzez ocenę wpływu i prawdopodobieństwa.

zarządzanie ryzykiem – proces oceny, zarządzania i kontroli potencjalnych zdarzeń lub sytuacji, dostarczający racjonalnego zapewnienia, że cele organizacji zostaną zrealizowane.

tolerancja ryzyka – granice dopuszczalnych odchyłeń wyników związanych z osiąganiem celów biznesowych.

przyczyna źródłowa – główny problem lub podstawowa przyczyna różnicy między kryteriami a stanem faktycznym działalności podlegającej przeglądowi.

kierownictwo wyższego szczebla - najwyższy szczebel zarządzania organizacją.

Powinien – słowo używane we *Wskazówkach dotyczących wdrożenia Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego* w celu opisanie preferowanych, nieobowiązkowych praktyk.

Znaczenie – względna ważność danej kwestii sprawy w kontekście, w jakim jest rozpatrywana, z uwzględnieniem czynników ilościowych i jakościowych, takich jak wielkość, charakter, efekt, związek z tematem i wpływ. Przy ocenie znaczenia danej kwestii w kontekście badanych celów audytorzy wewnętrzni posługują się zawodowym osądem. W odniesieniu do ryzyka, znaczenie jest często mierzone jako połączenie wpływu i prawdopodobieństwa.

interesariusz – strona, która bezpośrednio lub pośrednio jest zainteresowana działalnością i wynikami jednostki. Interesariuszami organizacji są na przykład: pracownicy, klienci, dostawcy, udziałowcy, organy regulacyjne oraz instytucje finansowe. Interesariuszami audytu wewnętrznego są na przykład: rada, kierownictwo, pracownicy, klienci, dostawcy, audytorzy zewnętrzni oraz organy regulacyjne. Interesariuszem także może być całe społeczeństwo.

standard - wymagania opublikowane przez *Radę ds. Międzynarodowych Standardów Audytu Wewnętrznego*, obejmujące:

- Wymagania dotyczące praktyki zawodowej audytu wewnętrznego.
- Wskazówki dotyczące wdrożenia.
- Wskazówki dotyczące potwierdzenia zgodności.

dokumenty robocze – dokumentacja pracy audytu wewnętrznego wykonanej podczas planowania i wykonywania zadań, która dostarcza informacji i dowodów, będących podstawą ustaleń i wniosków z zadania.

DZIEDZINA I. CEL AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Deklaracja celu ma pomóc audytorom wewnętrznym i interesariuszom audytu wewnętrznego w zrozumieniu wartości audytu wewnętrznego i wyrażeniu wartości audytu wewnętrznego.

Deklaracja celu

Audyt wewnętrzny zwiększa szanse organizacji na osiągnięcie sukcesu, dostarczając radzie i kierownictwu obiektywnego zapewnienia i doradztwa.

Audyt wewnętrzny wzmacnia w organizacji:

- Tworzenie i ochronę wartości, oraz zrównoważony rozwój.
- Ład organizacyjny, zarządzanie ryzykiem i procesy kontrolne.
- Procesy podejmowania decyzji i nadzór.
- Reputację i wiarygodność wobec interesariuszy.
- Zdolność do działania w publicznym interesie.

Audyt wewnętrzny jest najbardziej skuteczny, gdy:

- Jest przeprowadzany przez wykwalifikowanych audytorów wewnętrznych zgodnie ze *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*, ustanowionymi w interesie publicznym.
- Funkcja audytu wewnętrznego ma niezależną pozycję i jest bezpośrednio odpowiedzialna przed radą.
- Audytorzy wewnętrzni są wolni od uprzedzeń, nie ulegają naciskom oraz dokonują ocen w sposób obiektywny.

DZIEDZINA II ETYKA I PROFESJONALIZM

Zasady i standardy dotyczące etyki i profesjonalizmu stanowią kodeks etyki audytora wewnętrznego. Przedstawiają one oczekiwania co do profesjonalnego zachowania audytorów wewnętrznych oraz osób i podmiotów świadczących usługi audytu wewnętrznego. Zgodność z tymi zasadami i standardami zapewnia zaufanie do zawodu audytu wewnętrznego, tworzy kulturę etyczną w ramach funkcji audytu wewnętrznego i stanowi podstawę do polegania na pracy i osądzie audytorów wewnętrznych.

Określenie “audytorzy wewnętrzni” odnosi się do posiadaczy lub kandydatów do zdobycia zawodowych certyfikatów Instytutu Audytorów Wewnętrznych (IIA) i wszystkich członków IIA, w tym członków podmiotów stowarzyszonych i przedstawicielstw regionalnych IIA. Audytorzy wewnętrzni są zobowiązani do przestrzegania standardów dotyczących etyki i profesjonalizmu. Jeśli od audytorów wewnętrznych oczekuje się przestrzegania innych kodeksów postępowania, takich jak kodeks etyki organizacji, to nadal muszą oni przestrzegać zasad i standardów etyki i profesjonalizmu zawartych w niniejszym dokumencie. Nawet, jeśli pewne zachowania nie są na wprost wymienione w zasadach i standardach nie wyklucza to uznania ich za nieakceptowalne lub dyskredytujące.

Zasada 1 Demonstrowanie prawości

Audytorzy wewnętrzni demonstrują prawość w swojej pracy i zachowaniu.

Prawość jest zachowywaniem się w sposób, który nie zostałby negatywnie oceniony przez współpracowników i inne osoby. Prawość to uczciwe postępowanie, prawdomówność i odwaga do właściwego działania, nawet w obliczu presji, aby postąpić inaczej lub gdy może to spowodować potencjalne negatywne konsekwencje osobiste lub organizacyjne. Mówiąc prościej, od audytorów wewnętrznych oczekuje się mówienia prawdy i postępowania w sposób właściwy, nawet, jeśli jest to niewygodne lub trudne.

Prawość jest podstawą dla innych zasad etyki i profesjonalizmu, obejmujących obiektywizm, kompetencje, należytą staranność zawodową, poufność. Prawość audytorów wewnętrznych jest niezbędna dla budowania zaufania i zdobycia szacunku.

Standard 1.1. Uczciwość i odwaga

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą wykonywać swoją pracę uczciwie i odważnie.

Audytorzy wewnętrzni muszą być prawdomówni, precyzyjni, transparentni (ang. clear), otwarci i okazywać szacunek we wszystkich relacjach i kontaktach zawodowych. Audytorzy wewnętrzni

nie mogą składać fałszywych, wprowadzających w błąd lub zwodniczych oświadczeń, ani też ukrywać lub omijać ustaleń lub innych znaczących informacji w komunikacji dotyczącej zadania. Audytorzy wewnętrzni muszą ujawniać wszystkie istotne i znane im fakty, które nieujawnione mogłyby wpłynąć na zdolność organizacji do podejmowania świadomych decyzji.

Audytorzy wewnętrzni muszą okazywać odwagę, między innymi poprzez przekazywanie prawdziwych informacji i podejmowanie odpowiednich działań, nawet w obliczu dylematów i trudnych okoliczności. Audytorzy wewnętrzni muszą wykazać profesjonalizm i szacunek wobec innych, nawet podczas wyrażania krytyki lub odmiennego punktu widzenia.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi utrzymywać środowisko pracy, w którym audytorzy wewnętrzni czują się wspierani, gdy przedstawiają uzasadnione, oparte o dowody ustalenia, wnioski i rekomendacje, niezależnie czy są one korzystne czy niekorzystne.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Audytorzy wewnętrzni powinni corocznie odbyć co najmniej dwugodzinne szkolenie z zakresu etyki w ramach ciągłego rozwoju zawodowego, aby zwiększyć swoją świadomość i rozumienie odpowiedzialności etycznej. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien zapewnić audytorom wewnętrznym możliwość odbycia szkolenia. Zarządzający audytem wewnętrznym może także podkreślać znaczenie prawości poprzez zapewnienie audytorom wewnętrznym szkoleń, które demonstrują prawość i inne zasady etyczne w praktyce, np. poprzez omówienie sytuacji wymagających podjęcia wyborów etycznych.

Skuteczne zarządzanie funkcją audytu wewnętrznego obejmuje odpowiedni nadzór i okresowe przeglądy wyników pracy audytorów, w tym dyskusje pomiędzy audytorami wewnętrznymi a ich przełożonymi na temat tego, w jaki sposób prawość może być zakwestionowana i stosowana w praktyce. Na przykład podczas zatwierdzania programu zadania lub przeglądu dokumentów roboczych zadania nadzorujący zadanie może udzielić pomocnych wskazówek postępowania wobec potencjalnych lub napotkanych sytuacji, które mogłyby stanowić zagrożenie dla prawości.

Sektor publiczny

Audytorzy wewnętrzni w sektorze publicznym powinni zawsze chronić interes publiczny i wykazywać się odwagą w formułowaniu ustaleń, rekomendacji i wniosków.

Potwierdzenie zgodności

- Plan szkoleniowy obejmujący coroczne szkolenia z etyki dla wszystkich audytorów wewnętrznych.
- Karty zgłoszeń, harmonogramy szkoleń, certyfikaty ukończenia lub inne dokumenty potwierdzające obecność lub udział audytorów wewnętrznych w szkoleniach z etyki.

Standard 1.2 Oczekiwania organizacji w zakresie etyki

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą szanować i wspierać uzasadnione oczekiwania organizacji w zakresie etyki.

Audytorzy wewnętrzni muszą rozumieć i spełniać oczekiwania organizacji w zakresie etyki i być gotowi, aby rozpoznać zachowania niezgodne z tymi oczekiwaniami. Audytorzy wewnętrzni muszą wspierać i promować kulturę organizacyjną opartą o etykę.

Audytorzy wewnętrzni muszą oceniać i przedstawiać rekomendacje nakierowane na poprawę celów organizacji, polityk i procesów promujących odpowiednią etykę i wartości. Jeśli audytorzy wewnętrzni zidentyfikują zachowania w organizacji niespójne z oczekiwaniami organizacji w zakresie etyki, muszą zgłosić swoje wątpliwości zgodnie z politykami ustalonymi przez zarządzającego audytem wewnętrznym.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Plan audytu wewnętrznego powinien obejmować ocenę ryzyk związanych z kwestiami etycznymi w organizacji, aby ocenić czy istniejące polityki, procesy i inne kontrole adekwatnie i skutecznie się do nich odnoszą. Na przykład polityki organizacji mogą określać: kryteria i procesy informowania o kwestiach etycznych oraz postępowania z nimi, strony, które powinny otrzymać taką komunikację oraz tryb eskalacji nierozwiązanych kwestii. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien także ustalić metodykę podejścia do kwestii etycznych oraz omówić ją z kierownictwem wyższego szczebla i radą, aby zapewnić wspólne podejście.

Audytorzy wewnętrzni powinni rozważać ryzyka i kontrole związane z etyką w trakcie poszczególnych zadań. Jeśli audytorzy wewnętrzni zidentyfikują zachowania w organizacji, które są niespójne z oczekiwaniami organizacji w zakresie etyki, powinni przestrzegać metodyki i komunikować takie ustalenia wewnątrznie zgodnie z metodyką ustanowioną przez zarządzającego audytem wewnętrznym, która z kolei uwzględnia polityki i procesy organizacyjne.

Jeśli audytorzy wewnętrzni ustalą, że kierownictwo wyższego szczebla łamie oczekiwania organizacji w zakresie etyki – niezależnie czy udokumentowane w kodeksie postępowania, kodeksie etyki lub innym dokumencie – zarządzający audytem wewnętrznym powinien zgłosić swoje wątpliwości do rady. Jeśli wątpliwości natury etycznej dotyczą przewodniczącego rady, zarządzający audytem wewnętrznym powinien zgłosić swoje wątpliwości do całej rady. Audytorzy wewnętrzni powinni śledzić wszystkie kwestie etyczne dotyczące kierownictwa wyższego szczebla lub rady i potwierdzać czy podjęto odpowiednie kroki, aby odnieść się do wątpliwości.

Potwierdzenie zgodności

- Dowody uczestnictwa audytorów wewnętrznych w warsztatach, szkoleniach, spotkaniach, podczas których omawiano kwestie oczekiwań i problemów etycznych.
- Formularze podpisane przez poszczególnych audytorów wewnętrznych potwierdzające ich zrozumienie i zobowiązanie do przestrzegania polityk i procesów etycznych organizacji.
- Udokumentowana ocena polityk i procesów etycznych organizacji.
- Dokumentacja wykazująca, że kwestie etyczne były skutecznie komunikowane kierownictwu wyższego szczebla, radzie i regulatorowi w zgodzie z politykami organizacji i odpowiednimi przepisami prawa i regulacjami.

Standard 1.3 Zgodne z prawem i profesjonalne zachowania

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni nie mogą angażować się lub być uczestnikiem jakiejkolwiek działalności, która jest nielegalna lub dyskredytująca dla organizacji lub zawodu audytora wewnętrznego. Audytorzy wewnętrzni nie mogą się angażować lub być uczestnikiem jakiejkolwiek działalności, która może przynieść szkodę organizacji lub jej pracownikom.

Audytorzy wewnętrzni muszą rozumieć i przestrzegać przepisów prawa i regulacji dotyczących branży i jurysdykcji, w których organizacja działa, uwzględniając kwestie ujawnień, jeśli są wymagane. Jeśli audytorzy zidentyfikują naruszenia przepisów prawa lub regulacji, muszą zgłosić takie przypadki do osób lub podmiotów mających uprawnienia do podejmowania odpowiednich działań zgodnie z przepisami prawa, regulacjami lub politykami audytu wewnętrznego.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien opracować i wdrożyć metodykę zapewniającą, że audytorzy wewnętrzni przestrzegają przepisów prawa i regulacji dotyczących branży i jurysdykcji, w których działa organizacja. Metodyka powinna określać działania, jakie są oczekiwane od audytorów wewnętrznych w odpowiedzi na wszelkie naruszenia przepisów prawa i regulacji, w tym ustaloną procedurę potwierdzającą, że podjęte kroki w odniesieniu do naruszenia są adekwatne.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien ustanowić metodyki zapewniające, że audytorzy wewnętrzni są odpowiednio nadzorowani, przestrzegają Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego i zachowują się w zgodzie z etycznymi i zawodowymi wartościami. Przykładami dyskredytujących zachowań są m.in.

- Nękanie, znęcanie się, dyskryminacja.
- Odmowa wzięcia odpowiedzialności za pomyłki.
- Intencjonalne wydawanie zafałszowanych sprawozdań lub informacji, pozwalanie lub zachęcanie innych do takiego postępowania, w tym umniejszanie, ukrywanie lub pomijanie ustaleń audytowych, wniosków lub ocen w sprawozdaniach z zadania lub ocenach ogólnych.
- Kłamstwo, oszukiwanie, celowe wprowadzanie w błąd, w tym fałszywe przedstawianie własnych kompetencji czy kwalifikacji (takie jak twierdzenie o posiadaniu certyfikatu lub używanie tytułów zawodowych, gdy tytuł wygaś, jest nieaktywny, został odwołany lub nigdy nie był zdobyty).
- Wygłaszanie pogardliwych komentarzy na temat organizacji, współpracowników, interesariuszy wśród współpracowników lub na forum publicznym.
- Świadczenie usług audytu wewnętrznego, gdy istnieje nieujawnione naruszenie obiektywizmu lub niezależności.
- Żądanie lub ujawnianie poufnej informacji bez odpowiedniego upoważnienia.
- Twierdzenie, że funkcja audytu wewnętrznego działa w zgodzie z Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego, gdy takie twierdzenie nie jest niczym poparte.
- Przeoczenie nielegalnej działalności, którą organizacja może tolerować lub zezwalać na nią.

Potwierdzenie zgodności

- Dowody udziału audytorów wewnętrznych w szkoleniach dotyczących przepisów prawa, regulacji i/lub profesjonalnych zachowań.
- Formularze podpisane przez poszczególnych audytorów wewnętrznych potwierdzające ich rozumienie i zobowiązanie się do działania w zgodzie z odpowiednimi przepisami prawa i wymaganiami zawodowymi.
- Udokumentowane metodyki dla postępowania z przypadkami nielegalnych lub dyskredytujących zachowań pośród audytorów wewnętrznych oraz naruszeń przepisów prawa lub regulacji przez osoby w organizacji.
- Notatki z przeglądów dokumentów roboczych przez nadzorującego zadanie lub dokumentacja rozmów między audytorami wewnętrznymi a osobami nadzorującymi, w trakcie których omówiono wątpliwości dotyczące działań niezgodnych z prawem lub uznawanych za nieprofesjonalne.

Zasada 2 Zachowanie obiektywizmu

Audytorzy wewnętrzni zachowują bezstronne i wolne od uprzedzeń podejście podczas świadczenia usług audytowych i podejmowania decyzji.

Obiektywizm to wolna od uprzedzeń postawa intelektualna pozwalająca audytorom wewnętrznym na dokonywanie zawodowych osądów, wywiązywanie się z powierzonych obowiązków i osiąganie celów audytu wewnętrznego bez jakichkolwiek ustępstw. Niezależne usytuowanie funkcji audytu wewnętrznego wspiera zdolność audytorów wewnętrznych do zachowania obiektywizmu.

Standard 2.1 Indywidualny obiektywizm

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą zachować zawodowy obiektywizm podczas świadczenia wszystkich usług audytowych. Zawodowy obiektywizm wymaga od audytorów, aby stosowali bezstronny, wolny od uprzedzeń sposób myślenia i wydawali osądy w oparciu o wyważoną ocenę wszystkich istotnych okoliczności.

Audytorzy wewnętrzni muszą być świadomi potencjalnych zagrożeń dla bezstronności i zarządzać nimi. Należą do nich m.in.:

- Błąd samooceny – brak krytycznego podejścia w trakcie przeglądu własnej pracy, co może prowadzić do przeoczenia błędów lub niedociągnięć.
- Błąd obeznania – przyjmowanie założeń na podstawie przeszłych doświadczeń, które mogą podważyć zawodowy sceptycyzm.
- Stronniczość lub nieświadome uprzedzenia – błędna interpretacja informacji, w tym wyobrażeń o kulturze, pochodzeniu etnicznym, płci, ideologii, rasie lub innych cechach, które mogą niewłaściwie wpłynąć na osąd.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować polityki, procedury i szkolenia wspierające i promujące obiektywizm. Audytorzy wewnętrzni muszą rozumieć stawiane im wymagania dotyczące wypełnianych przez nich obowiązków i stosować polityki i procedury.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Dokonywanie obiektywnych ocen wymaga bezstronnego sposobu myślenia, wolnego od uprzedzeń i niewłaściwych wpływów. Bezstronny sposób myślenia jest niezbędny dla dostarczania obiektywnego zapewnienia i doradztwa dla kierownictwa wyższego szczebla i rady. Audytorzy wewnętrzni powinni podnosić swoją świadomość na temat sposobów, w jaki sytuacje, działania i relacje mogą wpływać na ich zdolność do bycia obiektywnym.

Audytorzy wewnętrzni powinni także wziąć pod uwagę ludzką skłonność do błędnej interpretacji informacji, przyjmowania założeń, popełniania błędów, ignorowania lub przeoczenia informacji w sposób, który niewłaściwie wpływa na ich osądy i decyzje i osłabia ich zdolność do obiektywnej oceny informacji i dowodów.

Obiektywizm oznacza, że audytorzy wewnętrzni wykonują swoją pracę bezkompromisowo, bez podporządkowywania się osądom innych osób. *Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego* wraz z politykami i szkoleniami zapewnionymi przez zarządzającego audytem wewnętrznym wspierają obiektywizm poprzez dostarczanie wymagań, procedur i wskazówek dla systematycznego i zdyscyplinowanego podejścia do zbierania i oceny informacji w celu dokonania wyważonej oceny badanej działalności. Szkolenia mogą pomóc audytorom wewnętrznym lepiej zrozumieć scenariusze naruszające obiektywizm i sposoby, jak najlepiej im zaradzić.

Corocznie audytorzy wewnętrzni powinni podpisywać formularz atestacyjny, w którym potwierdzą świadomość znaczenia obiektywizmu, rozumienie obowiązujących polityk i procedur w tym zakresie i obowiązek ujawniania wszelkich potencjalnych naruszeń.

Potwierdzenie zgodności

- Odniesienia w karcie audytu wewnętrznego do odpowiedzialności audytorów wewnętrznych za zachowanie obiektywizmu.
- Polityki i procedury związane z obiektywizmem.
- Dokumentacja szkoleń dotyczących obiektywizmu, zarówno planowane, jak i ukończone, w tym listy uczestników.
- Formularze atestacyjne potwierdzające świadomość audytorów wewnętrznych w zakresie znaczenia obiektywizmu i obowiązku ujawniania potencjalnych naruszeń.
- Udokumentowane ujawnienia potencjalnych konfliktów interesu lub innych naruszeń obiektywizmu.
- Notatki z przeglądów dokonanych przez przełożonego i mentoringu audytorów wewnętrznych.

Standard 2.2 Ochrona obiektywizmu

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą rozpoznawać i unikać lub ograniczać rzeczywiste, potencjalne i postrzegane naruszenia obiektywizmu.

Audytorzy wewnętrzni muszą unikać:

- Przyjmowania jakichkolwiek materialnych lub niematerialnych dóbr, takich jak prezent, nagroda czy przysługa, które mogą naruszyć lub być ocenione jako naruszające obiektywizm.
- Konfliktów interesu, w tym sytuacji, działań i relacji, które:
 - Są sprzeczne, konkurujące lub rozbieżne z interesem organizacji.
 - Tworzą możliwość uzyskania korzyści finansowych lub osobistych.
 - Zostały ustanowione dla ochrony przed potencjalną lub rzeczywistą stratą lub szkodą.
 - Stanowią przejaw nepotyzmu lub faworyzują określone osoby.

Audytorzy wewnętrzni nie mogą podlegać niewłaściwym wpływom własnych interesów lub interesów innych osób, w tym kierownictwa wyższego szczebla lub innych wpływowych osób, ani środowiska politycznego lub innych aspektów otoczenia.

W trakcie świadczenia usług audytowych:

- Audytorzy wewnętrzni nie mogą świadczyć usług zapewniających wobec działalności, dla której w przeciągu ostatniego roku świadczyli usługi doradcze, za którą ponosili znaczącą odpowiedzialność lub na którą mogli wywierać znaczący wpływ. Biorąc pod uwagę te okoliczności audytorzy wewnętrzni mogą przeprowadzać zadanie doradcze tylko wtedy, gdy przed przyjęciem zlecenia ujawnią te okoliczności zlecającemu zadanie doradcze. Po dokonaniu ujawnienia audytorzy wewnętrzni mogą zaakceptować zadanie doradcze.
- Wykwalifikowany i kompetentny audytor wewnętrzny musi nadzorować zadanie audytowe i przeglądać dokumentację zadania. Jeśli audytorzy zewnętrzni przeprowadzają zadanie zapewniające w obszarze odpowiedzialności zarządzającego audytem wewnętrznym, nadzór nad zadaniem musi zostać przejęty przez wykwalifikowaną, niezależną stronę.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi ustanowić polityki i procedury dotyczące naruszeń obiektywizmu. Audytorzy wewnętrzni muszą omówić naruszenia z zarządzającym audytem wewnętrznym lub osobą wyznaczoną i podjąć odpowiednie działania zgodnie ze stosownymi politykami i procedurami.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Naruszenia obiektywizmu to sytuacje, działania i relacje, mogące wpłynąć na osąd i decyzje audytora w sposób, który może skutkować zmianą ustaleń i wniosków audytu wewnętrznego.

Standard 2.2. Ochrona obiektywizmu precyzuje rodzaje sytuacji, działań i relacji, od których audytorzy wewnętrzni muszą się powstrzymać, aby zachować bezstronny, wolny od uprzedzeń sposób myślenia. Naruszenia obiektywizmu mogą być rzeczywiste lub domniemane, nawet jeśli są niezamierzone. Naruszenia obiektywizmu mogą być dostrzegane przez innych, nawet jeśli do naruszenia nie doszło. Audytorzy wewnętrzni powinni kierować się własnym osądem w stosunku do dodatkowych okoliczności, które mogą naruszać lub być postrzegane jako naruszające obiektywizm.

Konflikty interesów to sytuacje, w których audytor wewnętrzny ma konkurencyjny zawodowy lub osobisty interes, który może utrudniać wykonywanie zadań audytowych w sposób bezstronny. Konflikty interesów mogą wywoływać wrażenie nieprawidłowości, które podważają zaufanie do audytora wewnętrznego, funkcji audytu wewnętrznego i zawodu audytu wewnętrznego nawet jeśli nie doszło do żadnych nieetycznych czy niewłaściwych czynów.

Polityki i procedury funkcji audytu wewnętrznego powinny określać oczekiwania i wymagania w stosunku do audytorów wewnętrznych w zakresie:

- Otrzymywania prezentów, przysług i nagród.
- Identyfikowania sytuacji, które mogą zagrozić obiektywizmowi.
- Właściwego reagowania na zidentyfikowane naruszenia.

Większość organizacji posiada politykę akceptacji prezentów, nagród i przysług, która ogranicza wartość prezentu możliwego do przyjęcia. W związku z ważnością obiektywizmu w praktyce zawodowej audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym może wyznaczyć bardziej restrykcyjną politykę niż ta obowiązująca w organizacji. Audytorzy wewnętrzni powinni przestrzegać bardziej restrykcyjnej polityki i ostrożnie rozważać czy jakiś prezent, nagroda lub przysługa może być postrzegana jako naruszająca ich zawodowy osąd lub być wręczana w zamian za przedstawienie korzystnych ustaleń, wniosków lub wyników.

Polityki organizacji i/lub funkcji audytu wewnętrznego mogą zakazywać określonych działań lub relacji, które prowadzą do konfliktu interesów. Do działań, których należy unikać, można zaliczyć spoufalanie się poza pracą z pracownikami organizacji, kierownictwem, zewnętrznymi dostawcami i podwykonawcami. Audytorzy wewnętrzni powinni unikać bliskich osobistych relacji oraz relacji obejmujących powiązania finansowe, takich jak inwestycje, które mogłyby stanowić rzeczywisty lub domniemany konflikt interesów.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien podjąć środki zaradcze, aby ograniczyć potencjalne naruszenia obiektywizmu, które mogą wynikać ze sposobu, w jaki jest zaprojektowana ocena wyników, określane wynagrodzenie, premie i czynniki motywacyjne. Przykładami sposobów określania wynagrodzeń mogącymi naruszać obiektywizm są:

- Opieranie ocen wyników pracy i wynagrodzenia przede wszystkim na ankietach lub wkładzie kierownictwa badanej działalności.

- Mierzenie wyników w odniesieniu do ilości ustaleń zidentyfikowanych w trakcie zadań, wzrostu przychodów z badanej działalności lub oszczędności kosztów czy redukcji etatów w badanej działalności.
- Zezwolenie kierownictwu na przekazywanie pośredniego wynagrodzenia w formie nagród i gratyfikacji.

Audytorzy wewnętrzni powinni stosować swoje rozumienie obiektywizmu oraz odpowiednie polityki i procedury by oceniać, czy jakiegokolwiek sytuacje, aktywności, relacje mogą naruszać lub mogą być postrzegane jako naruszające ich obiektywizm. Należy wziąć pod uwagę percepcję innych osób.

Wymagania *Standardu 2.2 Ochrona obiektywizmu w zakresie zatrudniania i nadzoru nad zadaniami* mają na celu zapewnić, że audytorzy wewnętrzni przypisani do zadania nie byli w ostatnim czasie odpowiedzialni za jakiegokolwiek aspekt badanej działalności, ponieważ mogłoby to wpłynąć na ich postawę, dać im osobisty interes w osiągnięciu określonego wyniku lub stworzyć wrażenie lub pozór, że ich obiektywizm jest naruszony. W przypadku każdego zadania audytorzy wewnętrzni wykonujący i nadzorujący zadanie powinni być niezależni wobec badanej działalności.

Planując zasoby dla zadania zarządzający audytem wewnętrznym lub wyznaczony nadzorujący powinien omówić zadanie z audytorami wewnętrznymi, by zidentyfikować wszelkie zaistniałe lub potencjalne naruszenia obiektywizmu. Dyskusja powinna objąć także rozważenie wszelkich wcześniej ujawnionych naruszeń.

W ramach procesu nadzorowania zadania przeglądane są dokumenty robocze by zapewnić, że ustalenia i wnioski są adekwatnie uzasadnione. Nadzór nad zadaniem daje również bardziej doświadczonym audytorom możliwość przekazywania informacji zwrotnej i mentoringu w zakresie potencjalnych wątpliwości dotyczących obiektywizmu. (Zobacz także *Standard 12.3 Zapewnienie i poprawa wyników zadania* i *Standard 13.5 Zasoby*).

Jeśli naruszenie jest nieuniknione, powinno zostać ujawnione, a jego skutki ograniczone w sposób opisany w *Standardzie 2.3. Ujawnienia naruszeń obiektywizmu*.

Sektor publiczny

Jeśli w sektorze publicznym audytorzy wewnętrzni są potencjalnie narażeni na naruszenia obiektywizmu związane z zadaniami doradczymi, przepisy prawa i regulacje mogą wymagać od nich, aby upewnili się, że osoba zlecająca zadanie doradcze rozumie potencjalne naruszenie i akceptuje odpowiedzialność za ustalenia, rekomendacje i wnioski. Dodatkowo audytorzy wewnętrzni mogą być zobowiązani do ujawnienia potencjalnego naruszenia w informacji ostatecznej z zadania.

Potwierdzenie zgodności

- Polityki i procedury identyfikacji potencjalnych naruszeń i niezbędnych środków zaradczych.
- Dokumentacja ze szkoleń dotyczących obiektywizmu.
- Notatki z przeglądów przełożonego.
- Formularze atestacyjne.
- Plan wynagrodzeń.
- Protokoły z posiedzeń rady, podczas których omawiano naruszenia obiektywizmu.
- Dokumentacja ujawniająca naruszenia obiektywizmu.
- Plany prezentujące alternatywne sposoby wykonania planu audytu w przypadkach, gdy naruszenia obiektywizmu były nieuniknione.
- Źródła informacji zwrotnej dotyczącej postrzegania obiektywizmu zarządzającego audytem wewnętrznym, takie jak ankiety wśród interesariuszy funkcji audytu wewnętrznego.
- Wyniki zewnętrznej oceny jakości przeprowadzonej przez niezależną osobę oceniającą.

Standard 2.3 Ujawnienia naruszeń obiektywizmu

Wymagania

Jeśli naruszenie obiektywizmu jest rzeczywiste lub domniemane, szczegóły dotyczące naruszenia muszą być ujawnione odpowiednim stronom przed rozpoczęciem świadczenia usług audytu wewnętrznego.

Jeśli audytorzy wewnętrznymi zidentyfikują naruszenie obiektywizmu, muszą ujawnić naruszenie zarządzającemu audytem wewnętrznym lub wyznaczonemu nadzorującemu. Jeśli zarządzający audytem wewnętrznym uzna, że naruszenie rzeczywiście wpływa na wykonywanie obowiązków przez audytora w sposób obiektywny, zarządzający audytem wewnętrznym może omówić naruszenie z zarządzającymi badaną działalnością, kierownictwem wyższego szczebla i/lub radą oraz ustalić odpowiednie działania dla rozwiązania tej sytuacji.

Jeśli po zakończeniu zadania zostanie wykryte naruszenie wpływające na wiarygodność lub postrzeganie wiarygodności ustaleń, rekomendacji i/lub wniosków, zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić te wątpliwości z zarządzającymi badaną działalnością, kierownictwem wyższego szczebla, radą i/lub innymi interesariuszami, których to dotyczy oraz ustalić odpowiednie działania dla rozwiązania tej sytuacji. (Zobacz także *Standard 11.4 Błędy i pominięcia*).

Jeśli obiektywizm zarządzającego audytem wewnętrznym jest naruszony w sposób rzeczywisty lub domniemany, zarządzający audytem wewnętrznym musi ujawnić naruszenie radzie. (Zobacz także *Standard 7.2 Role, obowiązki i kwalifikacje zarządzającego audytem wewnętrznym* i *Standard 7.3 Ochrona niezależności*).

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Wymagania dotyczące ujawnienia naruszeń obiektywizmu są zazwyczaj zdefiniowane w politykach i procedurach audytu wewnętrznego i opisują działania, jakie należy podjąć w celu ograniczenia każdego naruszenia obiektywizmu. Ogólne podejście do ujawnienia i ograniczania naruszeń obiektywizmu jest zazwyczaj określane przez zarządzającego audytem wewnętrznym w porozumieniu z kierownictwem wyższego szczebla i radą.

Jeśli naruszenia obiektywizmu nie da się uniknąć, zarządzający audytem wewnętrznym może rozważyć możliwości ograniczające naruszenie, takie jak:

- Ponowne wyznaczenie audytorów wewnętrznych do zadania, by wyłączyć audytora, którego dotyczy naruszenie obiektywizmu.
- Zmiana harmonogramu zadania dla zapewnienia odpowiednich zasobów.
- Dostosowanie zakresu zadania.
- Powierzenie wykonania lub nadzoru nad zadaniem podmiotom trzecim.

Jeśli w trakcie planowania zadania pojawia się wątpliwość dotycząca postrzeganego naruszenia obiektywizmu, zarządzający audytem wewnętrznym może zdecydować się na rozmowę z kierownictwem badanej działalności i/lub kierownictwem wyższego szczebla, aby wyjaśnić, że ryzyko jest minimalne i będzie zarządzane, a samą rozmowę udokumentować.

Jeśli zarządzający audytem wewnętrznym lub inni audytorzy wewnętrzni zostaną poproszeni o przejście pozaaudytowych ról i obowiązków, zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić z kierownictwem wyższego szczebla i radą relacje podległości służbowej, obowiązki i oczekiwania co do omawianej roli. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić i podkreślić standardy IIA w zakresie obiektywizmu, potencjalne naruszenia obiektywizmu, które zaproponowana rola i odpowiedzialność może spowodować i niezbędne zabezpieczenia obiektywizmu. (Zobacz także *Standard 6.1 Mandat audytu wewnętrznego*; *Standard 7.2 Role, obowiązki i kwalifikacje zarządzającego audytem wewnętrznym*; *Standard 7.3 Ochrona niezależności* oraz *Standard 9.3 Karta audytu wewnętrznego*).

Potwierdzenie zgodności

- Polityki i procedury audytu wewnętrznego dotyczące ujawnienia naruszeń obiektywizmu.

- Dokumentacja dotycząca ujawnienia naruszeń obiektywizmu.
- Udokumentowana komunikacja naruszenia obiektywizmu oraz otrzymana odpowiedź lub akceptacja odpowiednich stron.

Zasada 3 Demonstrowanie kompetencji

Audytorzy wewnętrzni stosują swoją wiedzę, umiejętności i zdolności aby z powodzeniem wypełniać swoje role i obowiązki.

Wykazywanie się kompetencjami wymaga rozwijania i stosowania wiedzy, umiejętności i zdolności podczas świadczenia usług audytowych. Obejmuje to pogłębianie rozumienia biznesu, zarządzania, rozwiązań technologicznych przez audytorów wewnętrznych, jak również kontekstu ekonomicznego, środowiskowego, prawnego, politycznego i społecznego.

Standard 3.1 Kompetencje

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą posiadać lub zdobyć wiedzę, umiejętności i zdolności pozwalające na wykonywanie swoich obowiązków z powodzeniem.

Audytorzy wewnętrzni mogą się angażować jedynie w te usługi, dla których mają lub mogą osiąść niezbędne kompetencje. Każdy audytor wewnętrzny jest odpowiedzialny za ciągłe rozwijanie i stosowanie kompetencji potrzebnych do wypełniania obowiązków zawodowych.

Dla audytorów wewnętrznych bycie kompetentnym oznacza posiadanie i wykazywanie się wiedzą, umiejętnościami i zdolnościami związanymi z:

- *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego IIA* i aktualną praktyką audytu wewnętrznego.
- Nadzorem, przywództwem, komunikacją i współpracą.
- Procesami ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.
- Funkcjami biznesowymi, takimi jak zarządzanie finansami i technologia informacyjna i powszechnie znanymi ryzykami, takimi jak oszustwa.
- Branżowymi przepisami prawa, regulacjami i praktykami.
- Narzędziami i technikami gromadzenia, analizy i oceny danych.
- Bieżącą działalnością, trendami i nowo pojawiającymi się zagrożeniami.

Dodatkowo, zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić, że funkcja audytu wewnętrznego zespołowo posiada kompetencje do świadczenia usług audytu wewnętrznego opisanych w karcie audytu wewnętrznego lub musi poczynić przygotowania, aby niezbędne kompetencje uzyskać. (Zobacz także *Standard 7.2 Role, obowiązki i kwalifikacje zarządzającego audytem wewnętrznym* i *Standard 10.2 Zarządzanie zasobami ludzkimi*).

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Audytorzy wewnętrzni na wszystkich etapach swojej kariery powinni:

- Uzyskiwać odpowiednie tytuły zawodowe, takie jak tytuł Certyfikowanego Audytora Wewnętrznego i inne certyfikaty oraz poświadczenia oferowane przez IIA i inne zawodowe organizacje.
- Identyfikować możliwości doskonalenia i rozwijania kompetencji wymagających poprawy w oparciu o informację zwrotną otrzymaną od interesariuszy, współpracowników i nadzorujących.
- Szkolić się nie tylko w zakresie metodyk audytu wewnętrznego, ale także w zakresie określonych obszarów działalności biznesowej istotnych dla organizacji, dla której audytor świadczy usługi. Na przykład audytor wewnętrzny świadczący usługi dla firmy inwestycyjnej powinien być przeszkolony w procesach biznesowych charakterystycznych dla tej działalności. Możliwości szkoleniowe mogą obejmować udział w kursach, współpracę z mentorem lub przyjmowanie nowych prac do realizacji pod nadzorem podczas zadania.

W celu zapewnienia, że funkcja audytu wewnętrznego posiada zespołowo kompetencje pozwalające na świadczenie usług audytu wewnętrznego zarządzający audytem wewnętrznym powinien:

- Prowadzić wykaz kompetencji audytorów wewnętrznych i wykorzystywać go podczas przydzielania pracy, identyfikowania potrzeb szkoleniowych i w trakcie procesu rekrutacyjnego.
- Uczestniczyć w rocznym przeglądzie wyników pracy poszczególnych audytorów wewnętrznych.
- Identyfikować obszary, w których kompetencje funkcji audytu wewnętrznego powinny zostać wzmocnione.
- Rozwijać ciekawość intelektualną audytorów wewnętrznych i inwestować w szkolenia i inne możliwości poprawy wyników audytu wewnętrznego.

- Zrozumieć kompetencje innych podmiotów świadczących usługi zapewniające i doradcze i rozważyć możliwość polegania na tych usługodawcach jako źródle dodatkowych lub wyspecjalizowanych kompetencji niedostępnych w funkcji audytu wewnętrznego.
- Rozważyć podpisanie umowy z niezależnym usługodawcą zewnętrznym, gdy zespołowo funkcja audytu wewnętrznego nie posiada kompetencji pozwalających na przeprowadzenie wymaganych usług.
- Skutecznie wdrożyć program zapewnienia i poprawy jakości.

Potwierdzenie zgodności

- Wykaz obejmujący certyfikaty, wykształcenie, doświadczenie, historię zatrudnienia i inne kwalifikacje audytorów wewnętrznych.
- Samooceny kompetencji audytorów wewnętrznych i plany zawodowego rozwoju.
- Dokumentacja potwierdzająca ukończenie przez audytorów wewnętrznych szkoleń, konferencji, warsztatów i seminariów w ramach ciągłego rozwoju zawodowego.
- Udokumentowane przeglądy wyników pracy audytorów wewnętrznych przez zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Udokumentowane przeglądy zadań wykonane przez nadzorującego, ankiety po zadaniach wypełnione przez interesariuszy i inne formy informacji zwrotnej wskazujące na kompetencje posiadane przez poszczególnych audytorów wewnętrznych i funkcję audytu wewnętrznego jako całości.
- Wyniki wewnętrznych i zewnętrznych ocen jakości.
- Odpowiednia dokumentacja, którą zarządzający audytem wewnętrznym przygotował w zakresie planowania zasobów dla wypełnienia planu audytu, w tym wykaz kompetencji niezbędnych dla realizacji planu, analiza luki zasobów, identyfikacja szkoleń i budżetu potrzebnego do wypełnienia luki.
- Dokumentacja, taka jak mapa zapewnienia, która wskazuje kompetencje innych podmiotów świadczących usługi zapewniające i doradcze, na których funkcja audytu wewnętrznego może polegać.

Standard 3.2 Ciągły rozwój zawodowy

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą utrzymywać i ciągle rozwijać swoje kompetencje, aby poprawiać swoją skuteczność i jakość usług audytu wewnętrznego.

Audytorzy wewnętrzni muszą rozwijać swoją wiedzę, umiejętności i zdolności poprzez ukończenie co najmniej 20 godzin szkoleń rocznie w ramach ciągłego rozwoju zawodowego. Praktykujący audytorzy wewnętrzni posiadający certyfikat zawodowy muszą utrzymywać swój certyfikat poprzez wypełnianie wszelkich dodatkowych wymagań związanych z ciągłym rozwojem zawodowym.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Poprzez ukończenie co najmniej 20 godzin szkoleń rocznie w ramach ciągłego rozwoju zawodowego audytorzy wewnętrzni uaktualniają swoją wiedzę i pogłębiają rozumienie ważnych zagadnień, co umożliwia im poprawianie skuteczności i jakości świadczonych usług audytu wewnętrznego. Audytorzy wewnętrzni powinni skupić się na możliwościach poznawania nowo pojawiających się zagadnień, ryzyk, trendów i zmian, które mogą wpłynąć na organizację, w której pracują i na zawód audytora wewnętrznego. Osoby posiadające tytuły zawodowe, takie jak Certyfikowany Audytor Wewnętrzny powinni być świadomi dodatkowych wymagań związanych z ich utrzymaniem. Niewypełnienie takich wymagań może skutkować konsekwencjami, w tym narażeniem na utratę przez audytora wewnętrznego możliwości posługiwania się certyfikatem.

W ramach wymaganego ciągłego rozwoju zawodowego Instytut Audytorów Wewnętrznych (IIA) oczekuje od posiadaczy certyfikatów ukończenia corocznych szkoleń w zakresie etyki. Chociaż to wymaganie jest związane z certyfikatami IIA, wszyscy zawodowi audytorzy powinni dbać o ciągły rozwój zawodowy i regularne szkolenia w zakresie etyki.

Chociaż zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za dostarczenie możliwości edukacyjnych i szkoleniowych dla funkcji audytu wewnętrznego jako całości, ostatecznie to audytorzy wewnętrzni są odpowiedzialni za rozwój swoich kompetencji i powinni poszukiwać możliwości nauki. Na przykład audytorzy wewnętrzni mogą prosić o przydzielenie do zadań obejmujących procesy lub obszary organizacji, z którymi nie są zaznajomieni lub mają ograniczone doświadczenie. Audytorzy wewnętrzni powinni także poszukiwać i chętnie korzystać z możliwości mentoringu i uzyskiwania wskazówek ze strony nadzorujących, którzy dostarczają informacji zwrotnej i sugestii oraz dzielą się swoim doświadczeniem i spostrzeżeniami.

Audytorzy wewnętrzni mogą subskrybować serwisy informacyjne i biuletyny, aby być na bieżąco z aktualnymi wydarzeniami w zawodzie audytora wewnętrznego oraz branży istotnej dla organizacji, w której pracują. Zarządzający audytem wewnętrznym może także uczestniczyć lub rekomendować pracownikom audytu wewnętrznego udział w seminariach online lub stacjonarnych. Zarządzający audytem wewnętrznym może regularnie organizować wewnętrzne szkolenia dla pracowników audytu wewnętrznego, by zaznajamiać ich z nowymi rozwiązaniami technologicznymi lub zmianami w praktyce audytu wewnętrznego.

Inicjatywy związane z zawodowym rozwojem powinny obejmować regularny przegląd i ocenę ścieżki kariery zawodowej audytora wewnętrznego i potrzeb zawodowego rozwoju. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien zadbać o to, aby plan i budżet szkoleniowy zapewniały równowagę pomiędzy inwestowaniem w rozwój kompetencji funkcji audytu wewnętrznego jako całości, a dostarczeniem audytorom wewnętrznym możliwości osiągnięcia ich indywidualnych celów w zakresie rozwoju zawodowego.

Potwierdzenie zgodności

- Udokumentowany plan szkoleń i innych form ciągłego rozwoju zawodowego.
- Dokumentacja ukończonych przez audytorów wewnętrznych szkoleń i inicjatyw edukacyjnych w ramach ciągłego rozwoju zawodowego i otrzymanych potwierdzeń/tytułów zawodowych.
- Przeglądy wyników pracy audytorów wewnętrznych i plany ich rozwoju zawodowego.
- Dowody aktywnego zaangażowania w działalność IIA lub innych zawodowych organizacji, takie jak wolontariat i udział w zawodowych konferencjach.

Zasada 4 Stosowanie należytej staranności zawodowej

Audytorzy wewnętrzni wykazują należyłą staranność zawodową w trakcie planowania i świadczenia usług audytowych.

Standardy określające stosowanie należytej staranności zawodowej wymagają:

- Zgodności z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*.
- Uwzględnienia charakteru, okoliczności i wymagań pracy, która ma zostać wykonana.
- Stosowania zawodowego sceptycyzmu do krytycznej oceny i kwestionowania informacji.

Należyta staranność zawodowa wymaga planowania i świadczenia usług audytu wewnętrznego ze starannością, rozsądkiem i sceptycyzmem, jakich oczekuje się od odpowiednio rozważnego i kompetentnego audytora wewnętrznego. Stosując należyłą staranność zawodową audytorzy wewnętrzni kierują się najlepszym interesem osób, dla których świadczą usługi, ale nie oczekuje się, że będą nieomylni.

Standard 4.1 Zgodność z Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą planować i świadczyć usługi audytu wewnętrznego w zgodzie z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*.

Metodyki funkcji audytu wewnętrznego musi być opracowana, udokumentowana i utrzymywana w zgodności ze *Standardami*. Audytorzy wewnętrzni muszą przestrzegać *Standardów* i metodyk funkcji audytu wewnętrznego, kiedy planują i świadczą usługi audytu wewnętrznego oraz kiedy komunikują ustalenia, rekomendacje, wnioski i inne wyniki audytu wewnętrznego.

Jeśli przepisy prawa lub regulacje zakazują audytorom wewnętrznym lub funkcji audytu wewnętrznego zgodności z jakąkolwiek częścią *Standardów*, fakt ten musi zostać odpowiednio ujawniony, zaś zgodność z wszystkimi innymi częściami *Standardów* jest wymagana.

Jeśli istnieją niespójności pomiędzy *Standardami* a wymaganiami wydanymi przez inne uprawnione organy, audytorzy wewnętrzni i funkcja audytu wewnętrznego muszą przestrzegać *Standardów* i mogą przestrzegać innych wymagań, jeśli takie wymagania są bardziej restrykcyjne.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien przeglądać *Standardy* corocznie i aktualizować metodyki funkcji audytu wewnętrznego, aby zapewnić zgodność obu dokumentów.

Zarządzający audytem wewnętrznym lub wyznaczony nadzorujący zadanie powinien zapewnić, że programy zadań oraz wykonywanie samych zadań są zgodne z wymaganiami *Standardów*.

Jeśli audytorzy wewnętrzni nie są w stanie przestrzegać standardu w trakcie przeprowadzania zadania audytowego powinni przedyskutować z zarządzającym audytem wewnętrznym lub wyznaczonym nadzorującym zadanie powód braku zgodności i wpływ niezgodności na zadanie. *Standard 8.3 Jakość*, *Standard 12.1 Wewnętrzna ocena jakości* i *Standard 15.1 Informacja ostateczna z zadania* zawierają dodatkowe wymagania związane z komunikacją dotyczącą zgodności i niezgodności ze *Standardami*.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja metodyk funkcji audytu wewnętrznego i najnowszych aktualizacji.
- Oświadczenia dotyczące zgodności ze *Standardami* oraz ujawnienia niezgodności ze *Standardami* w informacji ostatecznej z zadania i komunikacji z kierownictwem wyższego szczebla i radą.

- Dokumentacja odnosząca się do przepisów prawa i regulacji, których audytorzy wewnętrzni byli zobowiązani przestrzegać, a które uniemożliwiły im przestrzeganie *Standardów*.
- Dokumentacja odnosząca się do innych wymagań, których, oprócz *Standardów*, przestrzega funkcja audytu wewnętrznego.
- Wyniki programu zapewnienia i poprawy jakości.

Standard 4.2 Należyta staranność zawodowa

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni wykazują należyta staranność zawodową poprzez uwzględnienie charakteru, okoliczności i wymagań względem świadczonych usług, w tym:

- Strategii i celów organizacji.
- Najlepszego interesu tych, dla których świadczone są usługi audytu wewnętrznego oraz innych interesariuszy.
- Adekwatności i skuteczności procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.
- Kosztów w relacji do potencjalnych korzyści z usług audytu wewnętrznego.
- Zakresu i harmonogramu prac koniecznych do osiągnięcia celów zadania.
- Względnej złożoności, istotności i znaczenia ryzyka dla badanej działalności.
- Prawdopodobieństwa znaczących błędów, oszustw, niezgodności i innych ryzyk, które mogą wpłynąć na cele, działalność operacyjną lub zasoby.
- Wykorzystania odpowiednich technik, narzędzi i rozwiązań technologicznych.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Świadczenie usług z należyta starannością zawodową wymaga, aby audytorzy wewnętrzni rozważyli i zrozumieli *Cel audytu wewnętrznego* i charakter świadczonych usług audytu wewnętrznego. Audytorzy wewnętrzni powinni rozpocząć od zrozumienia karty audytu wewnętrznego, planu audytu wewnętrznego przygotowanego przez zarządzającego audytem wewnętrznym i okoliczności, które wpłynęły na ujęcie zadań w planie. Podczas planowania i świadczenia usług audytu wewnętrznego, audytorzy wewnętrzni powinni rozważyć najlepszy interes klientów organizacji i innych interesariuszy (uwzględniając opinię publiczną), na który

ma wpływ działalność organizacji. Taki interes obejmuje oczekiwania interesariuszy (takie jak sprawiedliwe i uczciwe praktyki biznesowe), potrzeby (takie jak bezpieczeństwo) i potencjalną ekspozycję na ryzyko, która nie musi być w oczywisty sposób powiązana ze strategią organizacji i jej celami.

Istotne okoliczności obejmują strategię i cele organizacji, adekwatność i skuteczność procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli. Zarządzający audytem wewnętrznym uwzględnia te okoliczności w trakcie przeprowadzenia oceny ryzyka na potrzeby przygotowania planu audytu. Audytorzy wewnętrzni także uwzględniają te okoliczności w odniesieniu do działalności badanej w ramach zadania. Audytorzy wewnętrzni okazują należyta staranność zawodową poprzez zrozumienie kontekstu wykonywanych usług audytu wewnętrznego.

Na najwcześniejszym etapie planowania usług audytu wewnętrznego audytorzy wewnętrzni komunikują się z zarządzającymi badaną działalnością i zbierają informacje pozwalające na określenie celów i zakresu zadania. (Zobacz także *Standard 13.1 Komunikacja podczas prowadzenia zadania* i *Standard 13.2 Ocena ryzyka*). W trakcie ustalania priorytetów ryzyk istotnych/ stosownych dla organizacji lub badanej działalności, należyta staranność zawodowa wymaga, aby wziąć pod uwagę prawdopodobieństwo znaczących błędów popełnionych przez zarządzających, niezgodności z przepisami prawa i regulacjami, oszustw i innych ryzyk, które mogą wpływać na działalność lub zasoby organizacji lub badanej działalności, co z kolei wpływa na osiągnięcie celów.

Złożoność, istotność i znaczenie ryzyk poddawanych ocenie jest względne. Ryzyko może nie być istotne lub znaczące dla organizacji jako całości, ale może być istotne lub znaczące dla zadania lub badanej działalności. Dlatego zrozumienie złożoności, istotności i znaczenia ryzyka w pełnym kontekście jest niezbędne dla poprawnej oceny odpowiednich ryzyk i ich ustalenia ich priorytetów do dalszej analizy.

Należyta staranność zawodowa wymaga także wyważenia kosztów usług audytu wewnętrznego (takich jak zapotrzebowanie na zasoby) i ich porównania z korzyściami, jakie mogą zostać osiągnięte. Na przykład, jeśli kontrole w badanej działalności są nieadekwatnie zaprojektowane, korzyści wynikające z pełnej oceny ich skuteczności nie są warte poniesionego kosztu.

Audytorzy wewnętrzni poszukują sposobu na zapewnienie największej wartości lub korzyści z inwestycji organizacji w usługi audytu wewnętrznego. Dodatkowo podczas procesu planowania wymaga się od audytorów rozważenia technik, narzędzi, rozwiązań technologicznych, zakresu i harmonogramu prac wymaganych dla osiągnięcia celów zadania w sposób najbardziej wydajny. Audytorzy wewnętrzni, szczególnie zaś zarządzający audytem wewnętrznym, powinni rozważyć zastosowanie oprogramowania do analizy danych i innych rozwiązań technologicznych, które wspierają przegląd i ocenę procesów.

Chociaż nie jest to bezpośrednio wymagane w ramach *Standardu 4.2 Należyta staranność zawodowa*, należyta staranność jest zapewniona, gdy zadania są poprawnie nadzorowane oraz wdrożony jest program zapewnienia i poprawy jakości. (Zobacz *Standard 8.4 Zewnętrzna ocena*

jakości, Standard 12.1 Wewnętrzna ocena jakości, Standard 12.2 Pomiar wyników działalności i Standard 12.3 Zapewnienie i poprawa wyników zadania).

Potwierdzenie zgodności

- Notatki z etapu planowania dokumentujące strategię i cele organizacji i badanej działalności.
- Udokumentowana ocena procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.
- Notatki przedstawiające ocenę ryzyk, w tym błędów, niezgodności i oszustw.
- Notatki ze spotkań lub dyskusji dotyczące potencjalnych kosztów i korzyści z usług audytu wewnętrznego, jak również zakresu i harmonogramu zadania.
- Dokumenty robocze zawierające dowody nadzorowania zadania.
- Przeglądy wyników pracy audytorów wewnętrznych.
- Notatki ze spotkań, szkoleń lub innych dyskusji na temat należytej staranności zawodowej.
- Informacja zwrotna ze strony interesariuszy uzyskana poprzez ankiety lub inne narzędzia.
- Oceny wewnętrzne i zewnętrzne wykonane w ramach programu zapewnienia i poprawy jakości funkcji audytu wewnętrznego.

Standard 4.3 Zawodowy sceptycyzm

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą wykazywać zawodowy sceptycyzm podczas planowania i świadczenia usług audytu wewnętrznego.

Aby wykazać zawodowy sceptycyzm audytorzy wewnętrzni muszą:

- Zachowywać dociekliwość.
- Krytycznie oceniać wiarygodność informacji.
- Być bezpośredni i uczciwi zgłaszając wątpliwości i zadając pytania o niespójność informacji.

- Poszukiwać dodatkowych dowodów dla dokonania osądu informacji i stwierdzeń, które mogą być niepełne, niespójne, fałszywe lub wprowadzające w błąd.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Zawodowy sceptycyzm umożliwia audytorom wewnętrznym dokonanie obiektywnego osądu opartego o fakty, informacje oraz racjonalne myślenie, a nie zaufanie czy przekonania. Sceptycyzm jest postawą kwestionującą lub poddającą w wątpliwość ważność i prawdziwość twierdzeń, oświadczeń i innych informacji. Audytorzy stosują zawodowy sceptycyzm, kiedy szukają informacji wspierających i weryfikujących oświadczenia kierownictwa, zamiast po prostu ufać przedstawianym informacjom i traktować je jako prawdziwe i autentyczne bez zadawania pytań i poddawania w wątpliwość. Zawodowy sceptycyzm wymaga ciekawości i chęci zgłębienia danego tematu poza powierzchowną analizą.

W trakcie wykonywania zadania audytowego audytorzy wewnętrzni powinni stosować zawodowy sceptycyzm w trakcie pozyskiwania, analizy i oceny informacji, w tym ich przydatności, wiarygodności, i tego, czy są wystarczające. Jeśli audytorzy wewnętrzni stwierdzą, że informacja jest niekompletna, niespójna, fałszywa lub wprowadzająca w błąd powinni przeprowadzić dodatkowe analizy, aby zidentyfikować poprawną i kompletną informację i przedstawić dowody potwierdzające ustalenia, rekomendacje i wnioski z zadania. Dodatkowa weryfikacja powinna być przeprowadzona podczas przeglądu i akceptacji dokumentów roboczych i/lub komunikacji dotyczącej zadania przez zarządzającego audytem wewnętrznym lub nadzorującego zadanie.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien pomóc audytorom wewnętrznym zdobywać kompetencje w zakresie zawodowego sceptycyzmu. Warsztaty i innego rodzaju szkolenia mogą pomóc audytorom wewnętrznym rozwijać i nauczyć się jak stosować zawodowy sceptycyzm oraz rozumieć znaczenie braku uprzedzeń i utrzymywania otwartego i pełnego zaciekawienia sposobu myślenia. Audytorzy wewnętrzni mogą nauczyć się rozpoznawać informacje, które są niespójne, niekompletne, fałszywe i/lub wprowadzające w błąd. Dodatkowo zarządzający audytem wewnętrznym powinien określić oczekiwania dotyczące ilości czasu, jaki należy poświęcić na odpowiednie poszukiwanie dowodów w ramach ograniczeń czasowych zadania.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja planowanych i ukończonych szkoleń, wraz z listą uczestników.
- Dokumenty robocze wykazujące podejście audytora wewnętrznego do oceny i weryfikacji informacji otrzymywanej w trakcie zadania.
- Udokumentowanie fałszywej lub wprowadzającej w błąd informacji jako ustalenia z zadania.

- Dokumenty robocze i komunikacja dotycząca zadania, zweryfikowana i podpisana lub parafowana przez nadzorującego zadanie.

Zasada 5 Zachowanie poufności

Audytorzy wewnętrzni odpowiednio wykorzystują i chronią informacje.

Audytorzy wewnętrzni otrzymują informacje, które mogą być poufne, zastrzeżone lub pozwalające na identyfikację osób. Obejmuje to informację w formie fizycznej i cyfrowej, jak również komunikację ustną taką jak formalne lub nieformalne dyskusje na spotkaniach. Audytorzy wewnętrzni szanują wartość i własność informacji korzystając z niej tylko w zatwierdzonych celach, chronią ją przed niezamierzonym dostępem i jej ujawnieniem wewnątrz lub na zewnątrz.

Standard 5.1 Wykorzystywanie informacji

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą przestrzegać polityk i procedur organizacji i funkcji audytu wewnętrznego, gdy korzystają z informacji w celu świadczenia usług audytu wewnętrznego.

Audytorzy wewnętrzni muszą gromadzić i dokumentować jedynie informacje wymagane dla przeprowadzenia przydzielonego im zadania audytowego lub usługi. Informacja może być użyta wyłącznie dla zatwierdzonych celów.

Audytorzy wewnętrzni nie mogą używać informacji w celu osiągnięcia osobistych korzyści, w sposób sprzeczny z prawem lub szkodliwy dla uzasadnionych i etycznych celów organizacji.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Polityki i procedury organizacji i funkcji audytu wewnętrznego regulują sposób wykorzystania i postępowania z informacjami. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić z audytorami wewnętrznymi polityki, procedury i oczekiwania związane z odpowiednim wykorzystaniem informacji, do której mają dostęp. Zarządzający audytem wewnętrznym może wymagać od audytorów wewnętrznych potwierdzenia ich zrozumienia poprzez podpisanie oświadczeń lub innych dokumentów.

Audytorzy wewnętrzni często mają dostęp do informacji, która jest poufna, zastrzeżona i/lub umożliwiająca identyfikację osób. Niewłaściwe wykorzystanie takiej informacji może mieć niezamierzone konsekwencje, takie jak utrata reputacji i złamanie przepisów prawa i regulacji.

Szablony programów pracy i dokumentów roboczych powinny zawierać przypomnienia dotyczące dozwolonego wykorzystywania informacji. Wersje cyfrowe mogą zawierać automatyczne kontrole wymagające od audytorów wewnętrznych potwierdzenia zapoznania się z takimi przypomnieniami przed uzyskaniem dostępu i uzupełnieniem dokumentacji.

Audytorzy wewnętrzni nie powinni używać informacji wewnętrznej, w tym dotyczącej finansów, strategii, działalności operacyjnej lub innych kwestii organizacyjnych w celu osiągnięcia korzyści osobistych. Na przykład: informacja uzyskana wskutek świadczenia usług audytowych nie powinna być wykorzystana, sprzedana lub ujawniona innym osobom w celu podjęcia decyzji o sprzedaży lub zakupie akcji lub stworzenia konkurencyjnego produktu. Audytorzy wewnętrzni nie powinni uzyskiwać dostępu do informacji o ile nie są istotne dla świadczonych usług audytu wewnętrznego.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja odpowiednich polityk, procedur, szkoleń związanych z właściwym wykorzystywaniem informacji.
- Protokoły ze spotkań, na których omówiono właściwe wykorzystywanie informacji.
- Listy obecności na szkoleniach dotyczących wykorzystywania informacji, potwierdzające zrozumienie odpowiednich polityk, procedur, przepisów prawa i regulacji.
- Przeglądy wyników pracy wykazujące, że polityki i procedury związane z wykorzystywaniem informacji są przestrzegane.
- Skutecznie zaprojektowane i funkcjonujące kontrole dostępu do informacji.

Standard 5.2 Ochrona informacji

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą być świadomi swojej odpowiedzialności za ochronę informacji i postępować z poszanowaniem zasad poufności, prywatności i własności informacji uzyskanej w trakcie świadczenia usług audytowych lub w wyniku kontaktów zawodowych.

Audytorzy wewnętrzni muszą rozumieć i przestrzegać przepisów prawa i regulacji związanych z poufnością, bezpieczeństwem informacji i prywatnością informacji w jurysdykcjach, w których działa ich organizacja. Dodatkowo audytorzy wewnętrzni muszą przestrzegać polityk i procedur swojej organizacji i funkcji audytu wewnętrznego regulujących:

- Nadzór, przechowywanie i usuwanie dokumentacji zadań.
- Udostępnianie dokumentacji zadań wewnętrznym i zewnętrznym podmiotom.
- Zarządzanie dostęпами i kopiami poufnych danych, gdy już nie są potrzebne.

Audytorzy wewnętrzni nie mogą ujawniać poufnych informacji nieupoważnionym stronom, chyba że wynika to z prawnego lub zawodowego zobowiązania. Ta zasada obowiązuje także w przypadkach zmiany stanowiska przez audytora wewnętrznego w ramach organizacji lub opuszczenia organizacji.

Audytorzy wewnętrzni muszą być wyczuleni na możliwość nieumyślnego naruszenia, narażenia lub ujawnienia informacji, zwłaszcza w środowisku społecznym, kontekście zawodowym lub rodzinnym.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić, że funkcja audytu wewnętrznego i osoby wspomagające funkcję audytu wewnętrznego przestrzegają tych samych wymagań ochrony danych.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Pozyskana, wykorzystana i wytworzona przez funkcję audytu wewnętrznego informacja jest chroniona przez przepisy prawa, regulacje, polityki i procedury organizacji i funkcji audytu wewnętrznego. Przepisy prawa, regulacje, polityki i procedury ogólnie odnoszą się do fizycznego i cyfrowego bezpieczeństwa, dostępu, przechowywania i usuwania informacji.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien skonsultować się z prawnikiem, by lepiej zrozumieć wpływ prawnych i regulacyjnych wymagań i zabezpieczeń (na przykład poufność prawna, poufność adwokat-klient). Organizacyjne polityki i procedury mogą wymagać, by określone organy przejrzały i zatwierdziły informacje biznesowe przed ich ujawnieniem.

Informacja może być chroniona przed celowym lub niezamierzonym ujawnieniem poprzez kontrole takie jak szyfrowanie danych, odpowiednia dystrybucja wiadomości e-mail, ograniczenia w korzystaniu z mediów społecznościowych, restrykcje dotyczące fizycznego dostępu do informacji. Kiedy audytor wewnętrzny nie potrzebuje dalszego dostępu do danych, cyfrowe uprawnienia powinny zostać wycofane, a wydrukowane kopie dokumentów powinny zostać potraktowane zgodnie z ustalonymi politykami i procedurami.

Jednym z typowych przypadków informacji chronionej przed ujawnieniem są informacje osobowe (ang. personally identifiable information) (na przykład wysokość wynagrodzenia, rejestr nagan, problemy osobiste omawiane z przełożonym lub działem kadr). Dostęp do takich informacji jest często ograniczony i monitorowany poprzez środki fizycznej ochrony i/lub system informatyczny, w tym ochronę hasłem i szyfrowanie.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien okresowo oceniać i potwierdzać potrzeby audytorów wewnętrznych w zakresie dostępu do informacji oraz czy kontrole dostępu funkcjonują skutecznie.

Sektor publiczny

Audytorzy wewnętrzni w sektorze publicznym muszą rozumieć i postępować zgodnie z wszelkimi prawnymi wymaganiami dotyczącymi ujawniania informacji w danej jurysdykcji.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja potwierdzająca stosowanie odpowiednich polityk, procesów i procedur związanych z kontrolą dostępu, nadzorem, przechowywaniem i usuwaniem dokumentacji zadań, udostępnianiem dokumentacji zadań wewnętrznym i zewnętrznym podmiotom i postępowaniem z poufnymi danymi, gdy nie są już potrzebne.
- Dokumentacja związana z wdrażaniem mechanizmów ograniczających dostęp i ograniczających ryzyko omijania lub innego naruszania tych kontroli.
- Listy obecności na szkoleniach dotyczących ochrony informacji, potwierdzające zrozumienie znaczenia poufności oraz odpowiednich polityk, procedur, przepisów prawa i regulacji.
- Przeglądy wyników potwierdzające, że polityki i procedury związane z ochroną i ujawnieniem informacji są przestrzegane.
- Udokumentowane ograniczenia dotyczące dystrybucji dokumentów roboczych i finalnej komunikacji.
- Udokumentowana autoryzacja wszystkich ujawnień wraz z zaakceptowaną listą dystrybucyjną.
- Dokumentacja ujawnień wymaganych przepisami prawa lub regulacjami zaakceptowanych przez prawnika, jeśli ma to zastosowanie, oraz przez kierownictwo wyższego szczebla i radę.
- Podpisane oświadczenie potwierdzające, że informacje związane z zadaniem audytowym zostały zachowane w tajemnicy.

DZIEDZINA III ŁAD ORGANIZACYJNY FUNKCJI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Określone rozwiązania w zakresie ładu organizacyjnego są niezbędne, aby zapewnić skuteczność funkcji audytu wewnętrznego. Niniejsza dziedzina wyznacza obowiązki rady wobec funkcji audytu wewnętrznego: nadanie uprawnień, zapewnienie niezależnego usytuowania w organizacji oraz ocena wyników. Rada pełni rolę i obowiązki kluczowe dla spełnienia *Celu audytu wewnętrznego*, zaś zarządzający audytem wewnętrznym ma obowiązek zapewnić skuteczną komunikację z radą oraz dostarczać jej stosownych informacji. Standardy w tej dziedzinie określają obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym, rady oraz takie, które są wykonywane wspólnie.

Słowa „rada” użyto w *Globalnych Standardach Audytu Wewnętrznego*, aby określić organ najwyższego szczebla odpowiedzialny za ład organizacyjny, taki jak:

- Rada dyrektorów, komitet albo inny organ, któremu rada dyrektorów przekazała określone funkcje (na przykład komitet audytu).
- Rada niewykonawcza/nadzorcza w organizacji, która posiada więcej niż jeden organ nadzorczy.
- Rada zarządzających lub powiernicza.
- Grupa wybranych urzędników lub nominatów politycznych.

Jeśli rada nie istnieje, słowo "rada" odnosi się do grupy lub osoby, której powierzono obowiązki w zakresie ładu organizacyjnego (na przykład w niektórych jednostkach sektora publicznego i mniejszych organizacjach sektora prywatnego kierownik organizacji lub kierownictwo wyższego szczebla może pełnić funkcję najwyższego organu nadzorczego).

Obowiązki rady opisane w *Standardach* mają zastosowanie niezależnie od tego, czy funkcję audytu wewnętrznego pełnią pracownicy organizacji, czy osoby zatrudnione na podstawie umowy z zewnętrznym usługodawcą. Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym wykonuje osoba powołana przez radę niezależnie od tego, czy jest to pracownik organizacji, czy osoba zatrudniona na podstawie umowy z zewnętrznym usługodawcą. Rada pozostaje odpowiedzialna za zapewnienie zgodności funkcji audytu wewnętrznego ze *Standardami*.

Zasada 6 Nadanie uprawnień przez radę

Rada określa, zatwierdza i wspiera zakres uprawnień, rolę i obowiązki funkcji audytu wewnętrznego.

Uprawnienia, rola i obowiązki funkcji audytu wewnętrznego są określone w mandacie audytu wewnętrznego. Mandat umożliwia funkcji audytu wewnętrznego przyczynianie się do

zwiększania szans organizacji na osiągnięcie sukcesu poprzez dostarczenie radzie i kierownictwu wyższego szczebla obiektywnego zapewnienia i doradztwa. Funkcja audytu wewnętrznego realizuje swój mandat poprzez systematyczną i dokonywaną w uporządkowany sposób ocenę procesów: ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli w całej organizacji, a także poprawę ich działania.

Standard 6.1 Mandat audytu wewnętrznego

Wymagania

Obowiązki rady

Rada musi zatwierdzić mandat audytu wewnętrznego określający uprawnienia, rolę i obowiązki funkcji audytu wewnętrznego, a także zakres i rodzaj świadczonych usług.

Rada musi uwzględnić informacje dostarczone przez zarządzającego audytem wewnętrznym, aby zrozumieć i wesprzeć mandat, który stanowi podstawę skutecznej funkcji audytu wewnętrznego.

Rada musi weryfikować mandat audytu wewnętrznego co najmniej raz w roku w celu uwzględnienia zmian w organizacji, takich jak zatrudnienie nowej osoby na stanowisko zarządzającego audytem wewnętrznym lub zmiana rodzaju, dotkliwości i i współzależności ryzyk w organizacji.

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazać radzie wszystkie informacje niezbędne do ustanowienia mandatu audytu wewnętrznego. Informacje te obejmują *Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego* odnoszące się do ładu organizacyjnego funkcji audytu wewnętrznego, potencjalny zakres i rodzaje usług audytu wewnętrznego oraz inne typowe obowiązki funkcji audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi współpracować z wewnętrznymi i zewnętrznymi podmiotami dostarczającymi zapewnienia oraz w razie potrzeby organami regulacyjnymi, w celu zapewnienia wzajemnego zrozumienia ról i obowiązków. Rezultaty tej współpracy powinny być przedstawione radzie, aby pomóc jej w określeniu zakresu i rodzaju usług audytu wewnętrznego.

Wspólne obowiązki

Rada i zarządzający audytem wewnętrznym muszą omówić i wspólnie uzgodnić mandat audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym musi udokumentować uzgodniony mandat w karcie audytu wewnętrznego, która jest zatwierdzana przez radę.

Co najmniej raz w roku, rada i zarządzający audytem wewnętrznym muszą omówić mandat i kartę audytu wewnętrznego, aby ocenić czy uprawnienia, rola i obowiązki wciąż pozwalają funkcji audytu wewnętrznego osiągać swoje cele. Zarządzający audytem wewnętrznym musi udokumentować wszystkie zmiany w karcie audytu wewnętrznego. Rada musi zatwierdzić zmiany mandatu i karty (zob. także *Standard 9.3 Karta audytu wewnętrznego*).

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Praktyki stosowane przez radę

Informacje, które rada powinna rozważyć, aby określić mandat audytu wewnętrznego obejmują:

- Cel audytu wewnętrznego zdefiniowany w Standardach.
- Zasady audytu wewnętrznego zdefiniowane w Standardach.
- Potencjał funkcji audytu wewnętrznego do zwiększania wartości oraz aktywnego udziału w sukcesie organizacji.
- Wiodące praktyki w zakresie uprawnień, ról i obowiązków funkcji audytu wewnętrznego.
- Stosowne przepisy prawa i regulacje.

Po rozważeniu powyższych kwestii, rada i zarządzający audytem wewnętrznym powinni omówić oczekiwania wobec funkcji audytu wewnętrznego oraz określić odpowiednie uprawnienia, role i obowiązki.

Funkcja audytu wewnętrznego ma szeroki zakres kompetencji i poprzez świadczenie usług zapewniających i doradczych wspiera kierownictwo w tworzeniu i ochronie wartości organizacji. Wartość funkcji audytu wewnętrznego powinna być uznana i promowana przez radę, aby zapewnić jej akceptację na poziomie całej organizacji.

Mandat i karta audytu wewnętrznego mogą wymagać przeglądu i aktualizacji częściej niż raz do roku, jeżeli uzasadniają to zmiany w organizacji lub inne okoliczności. W takich przypadkach uzgodnienia powinny być przeprowadzone w odpowiednim terminie, a nie wyłącznie podczas obowiązkowych przeglądów rocznych.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym udziela porad na temat cech skutecznej funkcji audytu wewnętrznego, aby wspomóc radę w procesie ustanawiania mandatu audytu wewnętrznego. W tym celu zarządzający audytem wewnętrznym dzieli się wiedzą na temat *Standardów*, stosownych przepisów prawa i regulacji oraz wynikami przeglądu wiodących praktyk funkcji audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien uczestniczyć w koordynacji podmiotów dostarczających organizacji zapewnienia oraz doradzać radzie na temat tego, jak inne wewnętrzne funkcje organizacji mogą przyczynić się do realizacji mandatu audytu wewnętrznego. Poprzez wsparcie rady w zrozumieniu ról i obowiązków innych wewnętrznych i zewnętrznych podmiotów dostarczających zapewnienia oraz organów regulacyjnych, zarządzający audytem wewnętrznym może pomóc lepiej ocenić adekwatność mandatu audytu wewnętrznego.

Przed uzyskaniem zatwierdzenia przez radę, zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić proponowaną kartę audytu wewnętrznego z kierownictwem wyższego szczebla, aby zapewnić zrozumienie i wsparcie dla oczekiwań rady.

Wspólne praktyki

Zarządzający audytem wewnętrznym może przedstawić radzie przykłady, wzory lub inne wskazówki dotyczące elementów karty audytu wewnętrznego, aby pomóc w określeniu odpowiedniej treści i formatu.

Karta audytu wewnętrznego może także zawierać odniesienia do stosownych przepisów prawa i regulacji wspomagających mandat audytu wewnętrznego. Przykładowo, mogą mieć zastosowanie regulacje lub wymogi giełdowe dotyczące audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić z kierownictwem wyższego szczebla proponowany mandat i kartę audytu wewnętrznego wraz ze wszelkimi aktualizacjami, aby zapewnić zrozumienie i wsparcie dla oczekiwań rady.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien zapewnić, aby punkt dotyczący omówienia karty audytu wewnętrznego znalazł się w porządku obrad rady co najmniej raz w roku.

Sektor publiczny

Mandat w sektorze publicznym może zobowiązać funkcję audytu wewnętrznego do działania odpowiedzialnie i przejrzysto dla opinii publicznej, oraz spełniania swoich obowiązków zgodnie z interesem publicznym.

Mandat audytu wewnętrznego może być określony w dokumentach rządowych, takich jak przepisy prawa i regulacje, które mogą zastąpić kartę audytu wewnętrznego. Wówczas coroczny przegląd mandatu może nie być zasadny. Jeżeli przepisy prawa lub regulacje nie obejmują wszystkich atrybutów typowo zawartych w mandacie i karcie, zarządzający audytem wewnętrznym powinien opracować i udokumentować dodatkowe parametry oraz przedstawić je radzie do weryfikacji i zatwierdzenia.

Zarządzający audytem wewnętrznym w sektorze publicznym może być powołany lub wybrany oraz musi być świadomy swoich szczególnych obowiązków wynikających z relacji podległości służbowej.

Potwierdzenie zgodności

- Protokoły z posiedzeń rady, podczas których omówiono i zatwierdzono mandat.
- Protokoły z posiedzeń rady, podczas których omówiono i zatwierdzono zmiany w mandacie.
- Porządki obrad i/lub protokoły z posiedzeń rady dokumentujące coroczny przegląd mandatu.
- Dokumentacja wykazująca, że zarządzający audytem wewnętrznym dokonał corocznego przeglądu karty audytu wewnętrznego.
- Karta audytu wewnętrznego z datą i numerem wersji.
- Protokoły z posiedzeń rady dokumentujące zatwierdzenie karty oraz późniejszych zmian.

Standard 6.2 Wsparcie rady

Wymagania

Obowiązki rady

Rada musi wspierać funkcję audytu wewnętrznego, aby zapewnić jej właściwą pozycję w organizacji.

Rada musi zapewnić funkcji audytu wewnętrznego nieograniczony dostęp do danych, rejestrów i pozostałych informacji, a także personelu i majątku rzeczowego niezbędnych do realizacji mandatu audytu wewnętrznego.

Rada musi wspierać zarządzającego audytem wewnętrznym zapewniając regularną i bezpośrednią komunikację.

Rada okazuje swoje wsparcie przez:

- Ustanowienie i zatwierdzenie mandatu audytu wewnętrznego.
- Zapewnienie, że zarządzający audytem wewnętrznym podlega takiemu szczeblowi zarządzania w organizacji, który pozwala funkcji audytu wewnętrznego na realizację mandatu audytu wewnętrznego.
- Zatwierdzenie karty audytu wewnętrznego, planu audytu wewnętrznego, budżetu oraz planu zasobów.
- Kierowanie stosownych pytań do kierownictwa wyższego szczebla i zarządzającego audytem wewnętrznym w celu ustalenia czy jakiegokolwiek ograniczenia dotyczące

zakresu, dostępu, uprawnień lub zasobów negatywnie wpływają na zdolność funkcji audytu wewnętrznego do skutecznego pełnienia swoich obowiązków.

- Spotkania z zarządzającym audytem wewnętrznym bez udziału kierownictwa wyższego szczebla.

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazywać radzie informacje, potrzebne do wsparcia i zapewnienia uznania mandatu audytu wewnętrznego w organizacji.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Praktyki stosowane przez radę

Spotkania rady z zarządzającym audytem wewnętrznym bez udziału kierownictwa co najmniej raz na kwartał są wiodącą praktyką w zakresie ładu organizacyjnego. Takie spotkanie często ma charakter prywatnego lub zamkniętego posiedzenia, odbywającego się po zaplanowanym spotkaniu rady. Rada powinna również przeprowadzać rozmowy lub inne nieformalne dyskusje z zarządzającym audytem wewnętrznym pomiędzy oficjalnymi spotkaniami, aby okazać swoje ciągłe wsparcie i śledzić na bieżąco postępy funkcji audytu wewnętrznego.

Rada powinna zapewnić, aby zarządzający audytem wewnętrznym administracyjnie podlegał osobie w organizacji, która jest w stanie wesprzeć realizację mandatu funkcji audytu wewnętrznego. Najlepiej, gdyby był to prezes lub osoba na równoważnym stanowisku.

Rada powinna uwzględniać potrzeby funkcji audytu wewnętrznego w zakresie dostępu do danych, rejestrów i pozostałych informacji, a także personelu i majątku rzeczowego. Rada powinna okresowo oceniać, czy jakiegokolwiek ograniczenia w dostępie, zakresie lub zasobach uniemożliwiają funkcji audytu wewnętrznego świadczenie usług lub realizację mandatu audytu wewnętrznego. Jeżeli zarządzający audytem wewnętrznym zgłosi napotkane utrudnienia, rada powinna udzielić wsparcia, komunikując się w razie potrzeby z kierownictwem wyższego szczebla.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien doradzać radzie na temat sposobów na okazanie wsparcia funkcji audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien także informować radę o jakichkolwiek ograniczeniach uniemożliwiających funkcji audytu wewnętrznego świadczenie usług lub realizację mandatu audytu wewnętrznego.

Wspólne praktyki

Zarządzający audytem wewnętrznym i rada powinni wspólnie uzgodnić rodzaj i poziom szczegółowości przekazywanych informacji.

Sektor publiczny

W sektorze publicznym rada może nie być uprawniona do bezpośredniego zatwierdzania budżetu i/lub planu zasobów funkcji audytu wewnętrznego. Jeżeli kierownictwo wyższego szczebla wnioskuje o zatwierdzenie budżetu do władzy budżetowej spoza organizacji, rada powinna opowiedzieć się za przyznaniem zasobów potrzebnych do realizacji mandatu audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym działający w sektorze publicznym musi być świadomy stosownych polityk, przepisów prawa lub regulacji (przykładowo tych związanych z rejestrami publicznymi). Mogą one zabraniać lub ograniczać możliwość przeprowadzenia nieformalnych dyskusji i/lub prywatnych posiedzeń z radą, na przykład ograniczając je do określonych tematów, w celu zapewnienia prawości publicznej.

Potwierdzenie zgodności

- Protokoły z posiedzeń rady zawierające informacje o przeglądzie i zatwierdzeniu karty, planu, budżetu i planu zasobów audytu wewnętrznego.
- Dokumentacja wskazująca na terminową i treściwą komunikację pomiędzy zarządzającym audytem wewnętrznym i radą.
- Udokumentowane porozumienie z radą w sprawie charakteru i poziomu szczegółowości informacji, których oczekuje się od zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Protokoły lub inne dowody komunikacji pomiędzy radą i kierownictwem wyższego szczebla, w ramach której omawiano nieograniczony dostęp funkcji audytu wewnętrznego.
- Uzgodniona macierz lub inna dokumentacja przedstawiająca informacje, które zarządzający audytem wewnętrznym powinien przekazywać radzie.
- Udokumentowana dyskusja na temat dostępu do danych, rejestrów, personelu i majątku rzeczowego niezbędnych do świadczenia usług audytu wewnętrznego.

Zasada 7 Niezależne usytuowanie

Rada zapewnia i chroni niezależność funkcji audytu wewnętrznego.

Rada jest odpowiedzialna za zapewnienie niezależności funkcji audytu wewnętrznego. Niezależność jest zdefiniowana jako brak okoliczności, które osłabiają zdolność wykonywania obowiązków przez audyt wewnętrzny w sposób wolny od uprzedzeń. Niezależność jest zachowana poprzez rozliczalność wobec rady, dostęp do odpowiednich zasobów oraz wolność od

ingerencji. Funkcja audytu wewnętrznego jest w stanie w pełni osiągnąć *Cel audytu wewnętrznego* tylko wtedy, gdy zarządzający audytem wewnętrznym podlega bezpośrednio radzie oraz jest usytuowany w organizacji na takim stanowisku, które pozwala funkcji audytu wewnętrznego świadczyć usługi i pełnić obowiązki bez ingerencji.

Standard 7.1 Niezależność organizacyjna

Wymagania

Obowiązki rady

Aby umożliwić funkcji audytu wewnętrznego realizację swojego mandatu, rada musi ustanowić relację bezpośredniej podległości z zarządzającym audytem wewnętrznym i funkcją audytu wewnętrznego.

Relacja bezpośredniej podległości zakłada, że rada musi:

- Zatwierdzać i/lub uczestniczyć w podejmowaniu decyzji dotyczących powołania, odwołania, oceny pracy i wynagrodzenia zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Zapewnić zarządzającemu audytem wewnętrznym możliwość omówienia z radą istotnych i wrażliwych spraw, w tym spotkań bez obecności kierownictwa wyższego szczebla.
- Dopilnować, aby zarządzający audytem wewnętrznym był usytuowany w organizacji na takim stanowisku, które umożliwia świadczenie usług audytu wewnętrznego i wykonanie obowiązków bez ingerencji ze strony kierownictwa jakiegokolwiek szczebla. Należy także zapewnić odpowiedni autorytet organizacyjny i status, umożliwiające zgłoszenie spraw bezpośrednio do kierownictwa wyższego szczebla i/lub rady wraz z możliwością eskalacji do rady w razie potrzeby.
- Zapewnić, aby funkcja audytu wewnętrznego była wolna od ingerencji podczas określania zakresu oraz wykonywania zadań audytu wewnętrznego oraz przekazywania wyników.

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Przynajmniej raz w roku zarządzający audytem wewnętrznym musi potwierdzić radzie niezależność organizacyjną funkcji audytu wewnętrznego. Obejmuje to informowanie o przypadkach, kiedy niezależność mogła zostać naruszona oraz działaniach i zabezpieczeniach podjętych w celu ograniczenia tych naruszeń (zob. także 7.3 *Ochrona niezależności*).

Wspólne obowiązki

Zarządzający audytem wewnętrznym musi udokumentować relacje podległości służbowej oraz usytuowanie w organizacji w karcie audytu wewnętrznego, zgodnie z ustaleniami rady. Rada musi zatwierdzić kartę audytu wewnętrznego.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Praktyki stosowane przez radę

Relacje podległości służbowej zarządzającego audytem wewnętrznym oraz usytuowanie w organizacji funkcji audytu wewnętrznego nie są określane wyłącznie przez zarządzającego audytem wewnętrznym. Zwykle rada, kierownictwo wyższego szczebla oraz zarządzający audytem wewnętrznym omawiają relacje podległości służbowej, które najlepiej sprzyjają realizacji mandatu funkcji audytu wewnętrznego.

Audyt wewnętrzny jest najbardziej skuteczny, gdy funkcja audytu wewnętrznego podlega bezpośrednio radzie (nazywane także „funkcjonalną podległością radzie” lub „relacją funkcjonalnej podległości wobec rady”), zamiast bezpośrednio podlegać kierownictwu obszaru, dla którego wykonywane są usługi zapewniające i doradcze. Bezpośrednia relacja podległości służbowej pomiędzy radą a zarządzającym audytem wewnętrznym pozwala radzie zapewnić, że funkcja audytu wewnętrznego może świadczyć usługi audytu wewnętrznego, przekazywać ustalenia audytowe, wnioski oraz inne wyniki bez ingerencji lub nieuzasadnionych ograniczeń. Przykładami ingerencji są: brak dostarczenia przez kierownictwo żądanych informacji na czas i ograniczenie dostępu do informacji, personelu lub majątku rzeczowego. Przykładami nieuzasadnionego ograniczenia są: ograniczenie budżetu lub zasobów w sposób, który uniemożliwia skuteczne działanie funkcji audytu wewnętrznego (zob. także *Standard 7.3 Ochrona niezależności* oraz *Standard 11.3 Informowanie o wynikach*).

Niezależność organizacyjna funkcji audytu wewnętrznego zależy również od tego, czy zarządzający audytem wewnętrznym podlega bezpośrednio radzie. Podlegając bezpośrednio radzie, zarządzający audytem wewnętrznym jest w stanie uniknąć sytuacji podważających zdolność funkcji audytu wewnętrznego do wykonania swoich obowiązków w sposób wolny od uprzedzeń. Przykładem takich sytuacji jest wywieranie nadmiernej presji ze strony kierownictwa badanej działalności, aby zmienić ustalenia i wnioski.

Ważność relacji bezpośredniej podległości pomiędzy radą a zarządzającym audytem wewnętrznym może być dodatkowo udokumentowana w regulaminie rady, poza obowiązkowym zamieszczeniem takiej informacji w karcie audytu wewnętrznego.

Rada powinna zapewnić, aby zarządzający audytem wewnętrznym podlegał takiemu szczeblowi zarządzania w organizacji, który umożliwia dostęp do kierownictwa wyższego szczebla i upoważnia do kwestionowania osądów kierownictwa (często nazywane „relacją podległości administracyjnej” zarządzającego audytem wewnętrznym). Optymalnym usytuowaniem gwarantującym uzyskanie takich uprawnień jest administracyjna podległość zarządzającego

audytem wewnętrznym prezesowi lub osobie na równoważnym stanowisku. Podległość innemu członkowi kierownictwa wyższego szczebla może osiągnąć ten sam cel, o ile zostaną wdrożone odpowiednie zabezpieczenia. Szefowie audytu wewnętrznego w jednostkach zależnych, oddziałach i departamentach również powinni podlegać takiemu szczeblowi zarządzania, który odpowiada kierownictwu wyższego szczebla w tych obszarach.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien przekazywać radzie informacje o relacji podległości służbowej i usytuowaniu w organizacji, aby mogła ona ocenić, czy sprzyjają one zdolności funkcji audytu wewnętrznego do wykonania swoich obowiązków w sposób wolny od uprzedzeń. Zarządzający audytem wewnętrznym wyznacza kryteria oceny i tryb omawiania spraw z kierownictwem wyższego szczebla i radą (zob. *Standard 7.3 Ochrona niezależności, Zasada 11 Skuteczna komunikacja* oraz stosowne standardy dotyczące dodatkowych wymogów i wskazówek).

Sektor publiczny

W organizacjach sektora publicznego rada może nie mieć uprawnień do podejmowania decyzji o powołaniu, odwołaniu lub ustaleniu wynagrodzenia zarządzającego audytem wewnętrznym. Ponadto członkowie rady spoza organizacji, tacy jak wybrani członkowie lub dyrektorzy niewykonawczy, mogą nie posiadać uprawnień do udziału w powołaniu zarządzającego audytem wewnętrznym. Mimo to rada powinna udzielać kierownictwu wskazówek w zakresie oceny wyników oraz powołania i odwołania zarządzającego audytem wewnętrznym.

Niektórzy zarządzający audytem wewnętrznym w sektorze publicznym są powoływani w drodze głosowania publicznego. Mogą także być powołani przez inne organy nadzorcze niż rada. Niekiedy relacje podległości służbowej zarządzającego audytem wewnętrznym oraz usytuowanie funkcji audytu wewnętrznego w sektorze publicznym są zdefiniowane przez przepisy prawa lub regulacje.

Potwierdzenie zgodności

- Karta audytu wewnętrznego dokumentująca relacje podległości funkcji audytu wewnętrznego.
- Protokoły ze spotkań lub inne dowody bezpośredniej komunikacji pomiędzy zarządzającym audytem wewnętrznym a kierownictwem wyższego szczebla i radą.
- Protokoły z posiedzeń rady lub inna dokumentacja wykazująca, że zarządzający audytem wewnętrznym potwierdził radzie ciągłą niezależność funkcji audytu wewnętrznego lub omówił naruszenia wpływające na zdolność funkcji audytu wewnętrznego do realizacji mandatu wraz z zabezpieczeniami wdrożonymi w celu ich ograniczenia.

- Protokoły z posiedzeń rady lub inna dokumentacja wykazująca, że rada była zaangażowana w podejmowanie decyzji dotyczących powołania, odwołania, oceny pracy i wynagrodzenia zarządzającego audytem wewnętrznym.

Standard 7.2 Role, obowiązki i kwalifikacje zarządzającego audytem wewnętrznym

Wymagania

Obowiązki rady

Rada musi zatwierdzić role i obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym oraz określić niezbędne kwalifikacje i kompetencje do ich wykonania.

Rada musi zapewnić, aby zarządzający audytem wewnętrznym posiadał kwalifikacje i kompetencje potrzebne do skutecznego zarządzania funkcją audytu wewnętrznego oraz zapewnienia jakości podczas świadczenia usług audytu wewnętrznego.

Główną rolą zarządzającego audytem wewnętrznym jest zarządzanie funkcją audytu wewnętrznego, w tym zapewnienie, że usługi audytu wewnętrznego są świadczone zgodnie z *Dziedziną IV Zarządzanie funkcją audytu wewnętrznego*. Rada musi ocenić rzeczywiste i potencjalne naruszenia niezależności funkcji audytu wewnętrznego przed przydzieleniem zarządzającemu audytem wewnętrznym dodatkowych ról lub obowiązków wykraczających poza zakres audytu wewnętrznego.

Jeżeli role i obowiązki niezwiązane z audytem naruszają lub wywołują wrażenie naruszenia niezależności funkcji audytu wewnętrznego, rada musi zapewnić wdrożenie stosownych zabezpieczeń (zob. także *Standard 7.3 Ochrona niezależności*).

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi przedstawić radzie informacje potrzebne do zrozumienia kwalifikacji, kompetencji i wymogów niezbędnych do zarządzania funkcją audytu wewnętrznego.

Przed podjęciem jakichkolwiek ról i obowiązków niezwiązanych z audytem, zarządzający audytem wewnętrznym musi poinformować radę o możliwych konsekwencjach i zaproponować zabezpieczenia do zarządzania rzeczywistymi, potencjalnymi i domniemanymi naruszeniami.

Po podjęciu jakichkolwiek zatwierdzonych ról i obowiązków niezwiązanych z audytem, zarządzający audytem wewnętrznym musi potwierdzić radzie, że stosowne zabezpieczenia niezależności funkcji audytu wewnętrznego zostały wdrożone i są skuteczne.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi wziąć odpowiedzialność za utrzymanie i podnoszenie kwalifikacji i kompetencji potrzebnych do pełnienia ról i obowiązków oczekiwanych przez radę (zob. także *Zasadę 3 Demonstrowanie kompetencji* i stosowne standardy.)

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Rada powinna współpracować z kierownictwem wyższego szczebla, aby wspólnie ustalić, jakich kompetencji i kwalifikacji organizacja oczekuje od zarządzającego audytem wewnętrznym. Wymagania te mogą się różnić w zależności od mandatu audytu wewnętrznego, złożoności i specyficznych potrzeb organizacji, profilu ryzyka organizacji oraz branży i jurysdykcji, w których ona działa. Pożądane kompetencje i kwalifikacje są zazwyczaj udokumentowane w opisie stanowiska i obejmują:

- Kompleksowe zrozumienie *Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego* oraz wiodących praktyk audytu wewnętrznego.
- Doświadczenie w branży lub sektorze.
- Budowanie skutecznej funkcji audytu wewnętrznego poprzez rekrutowanie, zatrudnianie i szkolenie audytorów wewnętrznych oraz pomoc w rozwijaniu stosownych kompetencji.
- Tytuł *Certyfikowanego Audytora Wewnętrznego* lub inne stosowne wykształcenie zawodowe, certyfikaty i akredytacje.

Chociaż powyższa lista zawiera optymalne kompetencje i kwalifikacje, zarządzający audytem wewnętrznym może zostać wybrany ze względu na inne cechy przywódcze lub wiedzę specjalistyczną, które będą uzupełnione kompetencjami innych członków funkcji audytu wewnętrznego, zwłaszcza gdy zarządzający audytem wewnętrznym poprzednio pełnił inną rolę albo wywodzi się z innej branży lub sektora. W takich przypadkach zarządzający audytem wewnętrznym powinien współpracować z doświadczonymi członkami funkcji audytu wewnętrznego, aby zdobyć stosowne doświadczenie.

Rada powinna również zachęcać zarządzającego audytem wewnętrznym do ciągłego rozwoju zawodowego, członkostwa w stowarzyszeniach zawodowych, zdobywania certyfikatów zawodowych oraz korzystania z innych możliwości rozwoju zawodowego (zob. także *Zasadę 3 Demonstrowanie kompetencji* i stosowne standardy).

Poza obowiązkami związanymi z zarządzaniem funkcją audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym jest czasem proszony o objęcie ról niezwiązanych z audytem, za które zwykle odpowiada kierownictwo, co może naruszać lub sprawiać wrażenie naruszenia niezależności funkcji audytu wewnętrznego. Przykładami są następujące przypadki:

- Nowy wymóg regulacyjny generuje natychmiastową potrzebę opracowania polityk, procedur, kontroli i działań związanych z zarządzaniem ryzykiem w celu zapewnienia zgodności.
- Zarządzający audytem wewnętrznym posiada najbardziej odpowiednią wiedzę specjalistyczną, aby dostosować istniejące procesy w zakresie zarządzania ryzykiem do nowego segmentu biznesowego lub rynku geograficznego.
- Zasoby organizacji są zbyt ograniczone lub organizacja jest zbyt mała, aby pozwolić sobie na posiadanie oddzielnej funkcji zgodności.
- Procesy w organizacji są niedojrzałe, a zarządzający audytem wewnętrznym posiada najbardziej odpowiednią wiedzę specjalistyczną, aby wdrożyć plan lub program zarządzania ryzykiem.
- Organizacja oczekuje, że funkcja audytu wewnętrznego będzie odpowiedzialna za zarządzanie skutecznością systemu kontroli wewnętrznej i innych szczegółowych procesów kontrolnych.
- Zarządzający audytem wewnętrznym był odpowiedzialny za badaną działalność w ciągu ostatnich 12 miesięcy.

Praktyki stosowane przez radę

Rada powinna być zaangażowana w proces rekrutacji i powołania zarządzającego audytem wewnętrznym. Na przykład rada może omówić kwalifikacje i kompetencje niezbędne do zarządzania funkcją audytu wewnętrznego oraz pełnienia wszelkich dodatkowych ról i obowiązków oczekiwanych przez organizację. Rada może przejrzeć i zatwierdzić opis stanowiska zarządzającego audytem wewnętrznym, aby upewnić się, że odzwierciedla on oczekiwane kwalifikacje i kompetencje. Ponadto rada powinna uczestniczyć w podejmowaniu decyzji o powołaniu zarządzającego audytem wewnętrznym poprzez przegląd życiorysów oraz udział w rozmowach kwalifikacyjnych przed wyborem kandydata.

Rada powinna omówić wszelkie role i obowiązki niezwiązane z audytem z zarządzającym audytem wewnętrznym i kierownictwem wyższego szczebla, aby zapewnić wspólne zrozumienie uzasadnienia, ryzyka i planów zarządzania naruszeniami niezależności (zob. także *Standard 7.3 Ochrona niezależności*). Należy rozważyć, czy role i obowiązki mają stanowić długoterminową lub stałą część obowiązków zarządzającego audytem wewnętrznym, czy też są tymczasowe i przeznaczone do przekazania członkowi kierownictwa.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Podczas omawiania ról i obowiązków niezwiązanych z audytem, zarządzający audytem wewnętrznym powinien położyć nacisk na standardy i wskazówki związane z niezależnością, sposób, w jaki wspierają one obiektywizm oraz ryzyko naruszenia wynikające z proponowanych ról i obowiązków. Zazwyczaj zarządzający audytem wewnętrznym posiada wiedzę o

potencjalnych zabezpieczeniach służących do zarządzania naruszeniami niezależności oraz powinien przedstawiać sugestie zgodne ze *Standardem 7.3 Ochrona niezależności*.

Potwierdzenie zgodności

- Udokumentowane zatwierdzenie przez radę opisu stanowiska i/lub powołania zarządzającego audytem wewnętrznym lub inny dowód na to, że rada oceniła kwalifikacje i kompetencje wymagane do pełnienia roli zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Protokoły ze spotkań lub inne notatki z dyskusji na temat ról i obowiązków niezwiązanych z audytem, potencjalnych naruszeń niezależności oraz zatwierdzonych przez radę zabezpieczeń.
- Karta audytu wewnętrznego wykazująca zatwierdzenie przez radę długoterminowych ról i obowiązków niezwiązanych z audytem oraz wdrożenie odpowiednich zabezpieczeń niezależności, w tym oczekiwany czas realizacji tych ról, obowiązki i zabezpieczenia oraz sposób okresowej oceny skuteczności zabezpieczeń.

Standard 7.3 Ochrona niezależności

Wymagania

Zabezpieczenia muszą być wdrożone, aby zarządzać naruszeniami niezależności funkcji audytu wewnętrznego.

Obowiązki rady

Rada musi chronić niezależność funkcji audytu wewnętrznego poprzez zapewnienie, że zabezpieczenia służące do zarządzania naruszeniami niezależności są adekwatnie zaprojektowane i działają skutecznie.

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić z radą wszelkie obecne lub proponowane role i obowiązki, które mogą doprowadzić do rzeczywistego lub domniemanego naruszenia niezależności funkcji audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym musi doradzać radzie w sprawie różnych rodzajów zabezpieczeń, które mogą być odpowiednie w zależności od charakteru naruszenia.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić z kierownictwem wyższego szczebla i radą wszelkie naruszenia mające wpływ na zdolność funkcji audytu wewnętrznego do niezależnego wykonywania swoich obowiązków oraz ubiegać się o ich wsparcie w rozwiązaniu zaistniałej sytuacji.

Ponadto, zarządzający audytem wewnętrznym musi ujawnić istniejące naruszenia niezależności kierownictwu wyższego szczebla oraz innym odpowiednim osobom. Aby zidentyfikować dodatkowe osoby, którym należy ujawnić informacje o naruszeniach, zarządzający audytem wewnętrznym musi wziąć pod uwagę charakter naruszenia, wpływ na wiarygodność wyników audytu wewnętrznego oraz oczekiwania interesariuszy. Jeśli naruszenie niezależności wykryto po zakończeniu zadania i wpływa ono na rzeczywistą lub domniemaną wiarygodność ustaleń, zaleceń i/lub wniosków z zadania, zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić tę kwestię z kierownictwem badanej działalności, kierownictwem wyższego szczebla, radą i/lub innymi interesariuszami oraz określić odpowiednie działania w celu rozwiązania zaistniałej sytuacji (zob. także *Standard 11.4 Błędy i pominięcia*).

Wspólne obowiązki

Jeśli zarządzający audytem wewnętrznym ma stałe obowiązki niezwiązane z audytem, obowiązki te, ich charakter i ustanowione zabezpieczenia niezależności muszą być udokumentowane w karcie audytu wewnętrznego. Jeśli te obszary odpowiedzialności podlegają audytowi wewnętrznemu, należy wyznaczyć alternatywne źródła uzyskania zapewnienia, takie jak zawarcie umowy z obiektywnym, kompetentnym dostawcą usług zapewniających spoza organizacji, który podlega bezpośrednio radzie.

Jeśli zarządzający audytem wewnętrznym ma tymczasowe obowiązki niezwiązane z audytem, wykonywane procedury zapewniające w tych obszarach muszą być nadzorowane przez niezależną trzecią stronę zarówno w trakcie okresu trwania tymczasowego przydziału obowiązków, jak i przez kolejne 12 miesięcy po jego ustaniu. Jeżeli obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym niezwiązane z audytem są tymczasowe, należy opracować plan przekazania tych obowiązków kierownictwu.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Do sytuacji, które mogą prowadzić do naruszenia niezależności, należą:

- Zarządzający audytem wewnętrznym nie posiada bezpośredniego kanału komunikacji lub kontaktu z radą.
- Kierownictwo próbuje ograniczyć zakres usług audytu wewnętrznego, które zostały wcześniej zatwierdzone przez radę i udokumentowane w karcie audytu wewnętrznego.
- Kierownictwo próbuje ograniczyć dostęp do danych, rejestrów i pozostałych informacji, a także personelu i majątku rzeczowego niezbędnych do świadczenia usług audytu wewnętrznego.
- Kierownictwo wywiera presję na audytorów wewnętrznych w celu ograniczenia lub zmiany ustaleń audytu wewnętrznego.

- Budżet funkcji audytu wewnętrznego jest zredukowany do poziomu, przy którym nie jest ona w stanie pełnić swoich obowiązków określonych w karcie audytu wewnętrznego.
- Zadanie zapewniające jest wykonywane przez funkcję audytu wewnętrznego lub jest nadzorowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym w obszarze funkcjonalnym, za który zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny, sprawuje nadzór lub wywiera znaczący wpływ w inny sposób (zob. także *Standard 7.2 Role, obowiązki i kwalifikacje zarządzającego audytem wewnętrznym*).
- Usługi zapewniające wykonywane przez funkcję audytu wewnętrznego lub nadzorowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym dotyczą działalności zarządzanej przez kierownika wyższego szczebla, któremu zarządzający audytem wewnętrznym podlega administracyjnie. Na przykład zarządzający audytem wewnętrznym podlegający dyrektorowi finansowemu jest odpowiedzialny za audyt obszaru zarządzania płynnością finansową, który również podlega dyrektorowi finansowemu.

Praktyki stosowane przez radę

Działania nadzorcze rady obejmują monitorowanie naruszeń niezależności funkcji audytu wewnętrznego oraz zapewnienie, że zabezpieczenia służące do zarządzania naruszeniami zostały wdrożone. Rada powinna omówić z kierownictwem wyższego szczebla i zarządzającym audytem wewnętrznym charakter i przyczynę rzeczywistych, potencjalnych i domniemych naruszeń niezależności, a także proponowane zabezpieczenia. Zabezpieczenia niezależności obejmują takie działania, jak: okresowa ocena relacji podległości służbowej, obszarów odpowiedzialności i opracowanie alternatywnych źródeł uzyskania zapewnień w obszarach, w których niezależność mogła zostać naruszona.

Rada powinna dokładnie określić, w jaki sposób zabezpieczenia niezależności zostaną wdrożone, przez kogo i kiedy. Tymczasowe zabezpieczenie może być stosowane do czasu wdrożenia stałego rozwiązania. Co najmniej raz w roku i za każdym razem, gdy zmieniają się obowiązki, rada powinna sprawdzać, czy zabezpieczenia nadal funkcjonują skutecznie.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Aby ustalić, czy istnieją rzeczywiste, potencjalne lub domniemane naruszenia niezależności zarządzający audytem wewnętrznym powinien ocenić warunki, w tym relacje podległości służbowej, role i obowiązki w oparciu o rozumienie standardów związanych z niezależnością. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien proaktywnie komunikować się z kierownictwem wyższego szczebla i radą na temat niezależności i jej naruszeń, aby poszerzyć ich wiedzę w tym temacie oraz rozumieć ich oczekiwania. Ponadto zarządzający audytem wewnętrznym może być w stanie rozwiązać domniemane naruszenia niezależności poprzez dyskusje z zainteresowanymi

stronami, jeżeli w rzeczywistości nie wpływają one na zdolność funkcji audytu wewnętrznego do wykonywania swoich obowiązków w sposób wolny od uprzedzeń.

Wspólne praktyki

Plany objęcia przez zarządzającego audytem wewnętrznym ról i obowiązków niezwiązanych z audytem powinny:

- Uwzględniać zabezpieczenia niezależności.
- Rozważyć potencjalny wpływ na plan i zasoby audytu wewnętrznego.
- Określać harmonogram przekazywania wszelkich tymczasowych obowiązków niezwiązanych z audytem kierownictwu, jeśli ma to zastosowanie.

Potwierdzenie zgodności

- Protokoły z posiedzeń i inne dokumenty wykazujące, że naruszenie niezależności zostało omówione z kierownictwem wyższego szczebla, radą oraz innymi stosownymi interesariuszami.
- Protokoły z posiedzeń i inna dokumentacja wykazująca, że zabezpieczenia służące do zarządzania ryzykiem naruszenia niezależności zostały uzgodnione przez odpowiednie strony, adekwatnie zaprojektowane i działają skutecznie.
- Udokumentowane polityki i procedury, których należy przestrzegać w przypadku podejrzenia lub stwierdzenia naruszenia niezależności.
- Formalne plany naprawcze opisujące zabezpieczenia przed naruszeniami niezależności.
- Lista usług zapewniających, które mogą być świadczone przez innych wewnętrznych lub zewnętrznych usługodawców w ramach zabezpieczenia niezależności.

Zasada 8 Nadzór rady

Rada nadzoruje funkcję audytu wewnętrznego, aby zapewnić jej skuteczność.

Nadzór rady ma zasadnicze znaczenie dla zapewnienia ogólnej skuteczności funkcji audytu wewnętrznego. Wdrożenie tej zasady wymaga współpracy i wzajemnej komunikacji między radą a zarządzającym audytem wewnętrznym, a także wsparcia rady w zapewnieniu funkcji audytu wewnętrznego adekwatnych zasobów do realizacji mandatu audytu wewnętrznego. Dodatkowo rada uzyskuje zapewnienie o jakości pracy zarządzającego audytem wewnętrznym oraz funkcji audytu wewnętrznego dzięki programowi oceny i poprawy jakości, w tym bezpośredniemu przeglądowi przez radę wyników zewnętrznej oceny jakości.

Standard 8.1 Współpraca z radą

Wymagania

Obowiązki rady

Rada musi współpracować z funkcją audytu wewnętrznego, aby poznać skuteczność procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.

Nadzór rady musi obejmować ciągłą komunikację z zarządzającym audytem wewnętrznym w celu zapewnienia, że funkcja audytu wewnętrznego realizuje mandat audytu wewnętrznego. Rada musi przedstawić swój punkt widzenia na temat strategii, celów i ryzyk w organizacji, aby pomóc zarządzającemu audytem wewnętrznym w określeniu priorytetów audytu wewnętrznego.

Rada musi określić swoje oczekiwania wobec:

- Częstotliwości interakcji z zarządzającym audytem wewnętrznym.
- Kryteriów oceny problemów, które należy eskalować do rady, takich jak istotne lub znaczące ryzyka wykraczające poza tolerancję ryzyka rady.
- Procesu eskalacji informacji od kierownictwa do rady.

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi dostarczać radzie informacji potrzebnych do spełnienia jej obowiązków nadzorczych. Poza informacjami na temat mandatu i niezależności audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazywać wyniki usług audytu wewnętrznego, w tym wnioski, zapewnienia, porady i spostrzeżenia, aby pomóc radzie w spełnieniu jej obowiązków (zob. także *Standard 11.3 Informowanie o wynikach*).

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Praktyki stosowane przez radę

Częstotliwość komunikacji pomiędzy radą a zarządzającym audytem wewnętrznym powinna uwzględniać potrzebę terminowego informowania o znaczących problemach. Rada powinna przedstawić swoje stanowisko i oczekiwania związane ze zrozumieniem i nadzorem nad ładem organizacyjnym i zarządzaniem ryzykiem nie ograniczając się wyłącznie do zarządzania ryzykiem finansowym, lecz także uwzględniając inicjatywy strategiczne, cyberbezpieczeństwo, zdrowie i bezpieczeństwo, zrównoważony rozwój, odporność biznesową oraz reputację. Rada może ustalić kryteria oceny ważności lub istotności w celu identyfikacji problemów wykraczających poza jej tolerancję ryzyka, które mają być eskalowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym poza grono kierowników wyższego szczebla. Kryteria oceny powinny być powiązane z procesem, który zarządzający audytem wewnętrznym będzie stosował do eskalacji informacji od kierownictwa do rady.

Formalne posiedzenia rady są zwykle okazją do oficjalnych kontaktów co najmniej raz na kwartał. Ponadto zarządzający audytem wewnętrznym i członkowie rady w razie potrzeby komunikują się między posiedzeniami, także nieformalnie.

Poprzez rozmowy z zarządzającym audytem wewnętrznym i kierownictwem wyższego szczebla rada powinna uzyskać uzasadnioną pewność, że informacje przekazywane przez zarządzającego audytem wewnętrznym nie są ograniczane ani modyfikowane przez kierownictwo wyższego szczebla w sposób, który zmienia ich treść lub zmniejsza skuteczność raportowania.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym może korzystać z różnych metod przekazu informacji, aby zapewnić terminową komunikację z radą: pisemne i ustne sprawozdania i prezentacje, formalne spotkania i nieformalne dyskusje. Zarządzający audytem wewnętrznym może formalnie udokumentować oczekiwania rady w politykach i procedurach. Okresowo zarządzający audytem wewnętrznym powinien uzyskiwać od rady potwierdzenie czy częstotliwość, charakter i treść komunikacji spełniają jej oczekiwania oraz pomagają spełniać obowiązki nadzorcze.

Potwierdzenie zgodności

- Porządki obrad i protokoły z posiedzeń rady dokumentujące charakter i częstotliwość dyskusji z zarządzającym audytem wewnętrznym.
- Prezentacje przygotowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym dla rady.
- Komunikacja audytu wewnętrznego z członkami rady.
- Kryteria oceny problemów, o których należy poinformować radę oraz proces ich eskalacji, czasami nazywany „macierzą eskalacji”.
- Dokument wykazujący sposób, w jaki informacje przedstawiane przez zarządzającego audytem wewnętrznym spełniają oczekiwania, udokumentowane w regulaminie rady.

Standard 8.2 Zasoby

Wymagania

Obowiązki rady

Rada musi zapewnić, aby funkcja audytu wewnętrznego dysponowała adekwatnymi zasobami do realizacji mandatu audytu wewnętrznego i zrealizowania planu audytu wewnętrznego.

Co najmniej raz w roku rada musi zasięgnąć opinii zarządzającego audytem wewnętrznym, aby ustalić, czy zasoby audytu wewnętrznego są adekwatne do realizacji mandatu audytu wewnętrznego i realizacji planu audytu wewnętrznego. Rada musi rozważyć wpływ nieadekwatnych zasobów na mandat i plan. Jeżeli zasoby zostaną uznane za nieadekwatne, rada

musi poinformować kierownictwo wyższego szczebla o tym problemie, jego potencjalnym wpływie na plan audytu wewnętrznego oraz ubiegać się o przydzielenie potrzebnych zasobów.

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zaproponować sposoby pozyskania adekwatnych zasobów oraz poinformować radę, gdy zasoby audytu wewnętrznego są nieadekwatne do realizacji mandatu audytu wewnętrznego i planu audytu wewnętrznego.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Praktyki stosowane przez radę

Oprócz włączenia do corocznego porządku obrad dyskusji na temat adekwatności zasobów audytu wewnętrznego, rada powinna przejrzeć dokumenty opisujące strategię zarządzającego audytem wewnętrznym w odniesieniu do zasobów oraz przeanalizować relację pomiędzy zasobami funkcji audytu wewnętrznego a jej zdolnością do realizacji mandatu i planu. Rada powinna wdrożyć proces przekazywania informacji lub rekomendacji kierownictwu wyższego szczebla, aby wesprzeć zarządzającego audytem wewnętrznym w pozyskaniu adekwatnych zasobów.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien okresowo oceniać, czy zasoby potrzebne do realizacji mandatu audytu wewnętrznego i planu audytu wewnętrznego są adekwatne oraz terminowo informować radę o wszelkich problemach związanych z zasobami. Aby zweryfikować adekwatność zasobów finansowych, ludzkich i technicznych potrzebnych do realizacji mandatu i planu, zarządzający audytem wewnętrznym powinien przeprowadzić analizę luki pomiędzy zasobami dostępnymi w ramach funkcji audytu wewnętrznego a zasobami potrzebnymi do świadczenia usług audytu wewnętrznego (zob. także *Zasada 10 Zarządzanie zasobami*). Strategia zarządzającego audytem wewnętrznym powinna obejmować sporządzenie planu zasobów, wraz z ewentualnym wnioskiem budżetowym oraz powinna uwzględniać możliwość zatrudnienia dodatkowych osób do funkcji audytu wewnętrznego, jak również wykorzystania rozwiązań technologicznych do świadczenia usług. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien przeprowadzić analizę kosztów i korzyści różnych podejść oraz przedstawić wyniki radzie.

Wspólne praktyki

Chociaż wymagane jest omówienie kwestii zasobów pomiędzy radą a zarządzającym audytem wewnętrznym co najmniej raz w roku, wiodącą praktyką są spotkania kwartalne. Dyskusja powinna obejmować rozważania na temat osiągnięcia pożądanego zasięgu audytu wewnętrznego, włączając outsourcing lub zlecanie prac osobom spoza funkcji audytu, a także

wdrożenie rozwiązań technologicznych w celu poprawy wydajności i skuteczności funkcji audytu wewnętrznego.

Sektor publiczny

W sektorze publicznym rada może nie mieć uprawnień do przydzielania zasobów funkcji audytu wewnętrznego ze względu na przepisy prawa, statut lub ład organizacyjny. Ponadto budżety mogą być zatwierdzane na innym szczeblu lub przez inną gałąź władzy, jak na przykład parlament lub władzę ustawodawczą, szczególnie na poziomie regionalnym, gdzie władza ustawodawcza zatwierdza budżet dla każdej agencji. Mimo to zarządzający audytem wewnętrznym musi informować radę o wszelkich ograniczeniach w zasobach, aby rada mogła przekazać kierownictwu wyższego szczebla lub odpowiedniej władzy budżetowej informacje na temat zapotrzebowania na zasoby potrzebne do realizacji mandatu i planu audytu wewnętrznego.

Potwierdzenie zgodności

- Porządki obrad, protokoły z posiedzeń i dowody komunikacji pomiędzy zarządzającym audytem wewnętrznym a radą i/lub kierownictwem wyższego szczebla, dokumentujące dyskusje na temat adekwatności zasobów audytu wewnętrznego.
- Plany zasobów audytu wewnętrznego wykazujące adekwatność zasobów do realizacji planu audytu wewnętrznego.
- Wnioski budżetowe dotyczące zasobów audytu wewnętrznego.
- Dokumentacja analizy luki pomiędzy planem audytu wewnętrznego a posiadanymi zasobami.
- Dokumentacja strategii zarządzania zasobami przygotowana przez zarządzającego audytem wewnętrznym.

Standard 8.3 Jakość

Wymagania

Obowiązki rady

Rada musi zapewnić, aby zarządzający audytem wewnętrznym opracował, wdrożył i realizował program zapewnienia i poprawy jakości.

Program zapewnienia i poprawy jakości ma na celu ocenę, czy funkcja audytu wewnętrznego jest zgodna ze *Standardami* oraz osiąga swoje cele działalności. Ponadto program ma na celu zapewnić, że funkcja audytu wewnętrznego dąży do ciągłej poprawy.

Program musi zawierać dwa rodzaje ocen:

- Oceny zewnętrzne (zobacz *Standard 8.4 Zewnętrzna ocena jakości*).

- Oceny wewnętrzne (zobacz *Standard 12.1 Wewnętrzna ocena jakości*).

Co najmniej raz w roku rada musi zatwierdzić cele działalności funkcji audytu wewnętrznego (zobacz *Standard 12.2 Pomiar wyników działalności*).

Rada musi przeprowadzać lub współuczestniczyć z kierownictwem wyższego szczebla w corocznej ocenie wyników pracy zarządzającego audytem wewnętrznym. Taka ocena obejmuje:

- Przegląd celów działalności funkcji audytu wewnętrznego, w tym: zgodność ze *Standardami* i innymi dodatkowymi regulacjami, zdolność do realizacji mandatu audytu wewnętrznego oraz postępy w realizacji planu audytu wewnętrznego.
- Uwzględnienie wyników programu zapewnienia i poprawy jakości funkcji audytu wewnętrznego.
- Określenie stopnia realizacji celów działalności funkcji audytu wewnętrznego.
- Przegląd i udział w ocenie wyników pracy zarządzającego audytem wewnętrznym.

Odpowiedzialność zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować, wdrożyć i realizować program zapewnienia i poprawy jakości, który obejmuje wszystkie aspekty działalności funkcji audytu wewnętrznego. Przynajmniej raz w roku zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazać radzie wyniki wewnętrznej oceny jakości. Taka komunikacja obejmuje:

- Zgodność funkcji audytu wewnętrznego ze *Standardami* i osiągnięcie celów działalności.
- Plany skorygowania stwierdzonych słabości funkcji audytu wewnętrznego oraz wykorzystanie możliwości poprawy.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Praktyki stosowane przez radę

Coroczna ocena zarządzającego audytem wewnętrznym przez radę powinna obejmować:

- Wkład w doskonalenie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych.
- Poprawę produktywności personelu audytu wewnętrznego.
- Poprawę wydajności kosztowej działalności audytu wewnętrznego.
- Adekwatność planowania i nadzoru zadań.
- Skuteczność w budowaniu relacji i zaspokajaniu potrzeb interesariuszy.

Ocena rady powinna zawierać mierniki jakościowe i ilościowe. Mierniki działalności powinny być dostosowane do organizacji i znaczące dla funkcji audytu wewnętrznego.

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien zapewnić radzie dostęp do informacji niezbędnych do sprawowania nadzoru nad programem zapewnienia i poprawy jakości funkcji audytu wewnętrznego, w tym:

- Zakres, częstotliwość i wyniki wewnętrznych i zewnętrznych ocen jakości przeprowadzanych pod kierunkiem lub przy wsparciu zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Plany naprawcze nakierowane na wykorzystanie możliwości poprawy. Wszelkie tego typu działania należy uzgodnić z radą.
- Postępy w realizacji uzgodnionych planów działań.

Sektor publiczny

Program zapewnienia i poprawy jakości powinien obejmować zgodność ze wszystkimi przepisami prawa i regulacjami odnoszącymi się do funkcji audytu wewnętrznego i obowiązujących w jurysdykcji, w której działa organizacja.

Potwierdzenie zgodności

- Porządki obrad i protokoły z posiedzeń rady dokumentujące dyskusje z zarządzającym audytem wewnętrznym na temat programu zapewnienia i poprawy jakości funkcji audytu wewnętrznego.
- Prezentacje zarządzającego audytem wewnętrznym oraz inne dowody komunikacji obejmujące wyniki ocen jakości oraz status planów naprawczych nakierowanych na wykorzystanie wszelkich możliwości poprawy.
- Protokoły z posiedzeń rady lub inna dokumentacja zawierająca dowody udziału rady w przeglądzie i ocenie wyników pracy zarządzającego audytem wewnętrznym.

Standard 8.4 Zewnętrzna oceny jakości

Wymagania

Rada musi zapewnić, aby zewnętrzna ocena jakości funkcji audytu wewnętrznego była przeprowadzona co najmniej raz na pięć lat.

Zewnętrzna ocena jakości musi być przeprowadzona przez niezależną osobę lub zespół oceniający posiadający kwalifikacje w zakresie praktyki zawodowej audytu wewnętrznego oraz procesu oceny jakości. Osoba lub zespół oceniający muszą pochodzić spoza organizacji, aby

zachować swoją niezależność. Nie może to być pracownik lub osoba w jakikolwiek sposób powiązana z organizacją, w której działa funkcja audytu wewnętrznego. Niezależne osoby, zespoły oceniające i ich organizacje muszą być wolne od rzeczywistych, potencjalnych lub domniemych konfliktów interesów, które mogłyby naruszyć ich obiektywizm.

Zewnętrzna ocena jakości wymaga kompleksowego przeglądu adekwatności funkcji audytu wewnętrznego, w tym:

- Mandatu, karty, strategii, metodyk, procesów, ocen ryzyka i planów audytu wewnętrznego.
- Zgodności z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*.
- Kryteriów i mierników wyników oraz rezultatów ocen.
- Kompetencji, w tym wykorzystywania odpowiednich narzędzi i technik, oraz nastawienia na poprawę procesów.
- Stopnia integracji z procesem dotyczącym ładu organizacyjnego, w tym relacje między zaangażowanymi osobami.
- Wkładu w procesy dotyczące ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.
- Wkładu w doskonalenie działalności organizacji i zdolności do osiągnięcia jej celów.
- Skuteczności i wydajności w spełnianiu oczekiwań określonych przez radę, kierownictwo wyższego szczebla oraz interesariuszy.

Zewnętrzne oceny jakości przeprowadzane są na dwa sposoby: zewnętrzna ocena wykonana przez niezależny podmiot lub samoocena z niezależną walidacją.

Obowiązki rady

Rada musi określić zakres i częstotliwość zewnętrznej oceny jakości. Określając zakres, rada musi wziąć pod uwagę obowiązki funkcji audytu wewnętrznego i zarządzającego audytem wewnętrznym zawarte w karcie audytu wewnętrznego oraz wymagania regulacyjne, które mogą mieć wpływ na funkcję audytu wewnętrznego.

Plan zarządzającego audytem wewnętrznym dotyczący przeprowadzenia zewnętrznej oceny jakości musi zostać zweryfikowany i zatwierdzony przez radę. Takie zatwierdzenie musi obejmować co najmniej:

- Zakres i częstotliwość ocen.
- Kompetencje i niezależność zewnętrznej osoby lub zespołu oceniającego lub osoby wybranej do walidacji samooceny.
- Uzasadnienie przeprowadzenia samooceny z niezależną walidacją zamiast zewnętrznej oceny jakości wykonanej przez niezależny podmiot.

Rada musi otrzymać pełne wyniki zewnętrznej oceny jakości lub samooceny z niezależną walidacją bezpośrednio od osoby oceniającej. Rada musi zweryfikować i zatwierdzić plany naprawcze zarządzającego audytem wewnętrznym nakierowane na usunięcie zidentyfikowanych słabości i wykorzystanie możliwości poprawy. Ponadto rada musi zatwierdzić harmonogram realizacji planów naprawczych oraz monitorować postępy zarządzającego audytem wewnętrznym.

Obowiązki zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować plan przeprowadzenia zewnętrznej oceny jakości i uzyskać zatwierdzenie rady. Ocena zewnętrzna musi być przeprowadzana przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji. Wybierając niezależną osobę lub zespół oceniający lub osobę do walidacji samooceny, zarządzający audytem wewnętrznym musi upewnić się, że spełnione są następujące kryteria. Niezależna osoba lub zespół oceniający muszą przedstawić dowody potwierdzające:

- Znajomość i doświadczenie pracy ze *Standardami* oraz znajomość wiodących praktyk audytu wewnętrznego.
- Doświadczenie na stanowisku zarządzającego audytem wewnętrznym lub porównywalnym stanowisku w ramach zespołu kierowniczego audytu wewnętrznego.
- Wcześniejsze doświadczenie w przeprowadzaniu zewnętrznych ocen jakości.
- Ukończenie szkolenia z zakresu zewnętrznej oceny jakości uznanego przez Instytut Audytorów Wewnętrznych (IIA).
- Posiadanie tytułu *Certyfikowanego Audytora Wewnętrznego* przez przynajmniej jedną osobę w zespole.
- Brak rzeczywistych lub domniemyanych konfliktów interesów.

Samoocena z niezależną walidacją

Wymóg okresowej zewnętrznej oceny jakości może być spełniony poprzez samoocenę z niezależną walidacją, jednak nie zastępuje ona w pełni wymogu przeprowadzania zewnętrznych ocen jakości funkcji audytu wewnętrznego. Samoocena może zastąpić zewnętrzną ocenę jakości raz na dziesięć lat.

Samoocena jest zwykle przeprowadzana przez funkcję audytu wewnętrznego, a następnie weryfikowana przez wykwalifikowaną, niezależną osobę oceniającą. Samoocena z niezależną walidacją ma ograniczony zakres i obejmuje:

- Szczegółowy i w pełni udokumentowany proces samooceny, który naśladuje proces zewnętrznej oceny jakości w zakresie oceny zgodności funkcji audytu wewnętrznego ze *Standardami*.
- Bezpośrednią walidację przez wykwalifikowaną, niezależną zewnętrzną osobę oceniającą. Niezależna walidacja musi wykazać, że samoocena została przeprowadzona kompletnie i dokładnie.
- Uwzględnienie testów porównawczych, wiodących praktyk i wywiadów z kluczowymi interesariuszami, takimi jak członkowie rady, kierownictwo wyższego szczebla i kierownictwo operacyjne.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Praktyki stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien być świadomy potencjalnych naruszeń niezależności osób oceniających. Potencjalne naruszenia obejmują przeszłe, obecne lub przyszłe relacje z organizacją, jej personelem lub funkcją audytu wewnętrznego (na przykład zewnętrzny audyt finansowy, wsparcie funkcji audytu wewnętrznego, relacje osobiste, udział w wewnętrznych oceny jakości w przeszłości lub przyszłości, usługi doradcze w zakresie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem, sprawozdawczości finansowej, kontroli wewnętrznej lub w innych pokrewnych obszarach).

Jeżeli potencjalna osoba oceniająca jest byłym pracownikiem organizacji, należy wziąć pod uwagę okres, przez jaki osoba ta zachowuje niezależność.

Osoby z innego działu organizacji, choć organizacyjnie oddzielone od działalności audytu wewnętrznego, nie są uznawane za niezależne dla celów przeprowadzania oceny zewnętrznej. W sektorze publicznym funkcje audytu wewnętrznego w odrębnych jednostkach na tym samym szczeblu władzy nie są uważane za niezależne, jeśli podlegają temu samemu zarządzającemu audytem wewnętrznym. Podobnie osoby należące do organizacji powiązanej (na przykład organizacji macierzystej, podmiotu stowarzyszonego w tej samej grupie podmiotów lub podmiotu sprawującego ciągły nadzór lub pełniącego obowiązki zapewnienia jakości) nie są uważane za niezależne.

Oceny wykonane na zasadach wzajemności między dwiema organizacjami nie są uważane za niezależne. Jednak oceny przeprowadzane na zasadach wzajemności przez trzy lub więcej organizacji o podobnym profilu działalności — organizacje z tej samej branży, stowarzyszenia regionalnego lub innej analogicznej grupy — można uznać za niezależne. Należy dołożyć starań, aby niezależność i obiektywizm nie zostały naruszone, a wszyscy członkowie zespołu mogli w pełni wykonywać swoje obowiązki.

Wspólne praktyki

Rada powinna zrozumieć, w jaki sposób funkcja audytu wewnętrznego zapewnia jakość i zgodność ze *Standardami*, w tym proces związany z zewnętrzną oceną jakości.

Standardy wymagają, aby funkcja audytu wewnętrznego przeprowadzała zewnętrzną ocenę jakości co najmniej raz na pięć lat. Aczkolwiek, rada i zarządzający audytem wewnętrznym mogą stwierdzić, że właściwe jest częstsze przeprowadzanie zewnętrznych ocen. Istnieje kilka powodów, dla których warto rozważyć częstsze oceny: zmiany w przywództwie (na przykład kierownictwa wyższego szczebla lub osoby zarządzającej audytem wewnętrznym), znaczące zmiany w politykach lub procedurach audytu wewnętrznego, połączenie dwóch lub więcej organizacji audytu wewnętrznego w jedną funkcję lub znaczna rotacja personelu. Ponadto niektóre organizacje, na przykład w ściśle regulowanych branżach lub bezpośrednio działających na rzecz społeczeństwa, mogą preferować lub być zobowiązane do zwiększenia częstotliwości lub zakresu zewnętrznych ocen jakości.

Rada i zarządzający audytem wewnętrznym zazwyczaj wspólnie ustalają, czy powyższe dostosowania są konieczne.

Zamiast zlecać usługodawcy przeprowadzenie zewnętrznej oceny jakości, organizacja może obniżyć koszty, współpracując z dwiema lub więcej organizacjami z tej samej branży lub obszaru geograficznego w celu przeprowadzenia serii ocen. Aby osiągnąć wymaganą niezależność, dwie organizacje nie mogą bezpośrednio oceniać siebie nawzajem. Jednak grupa trzech lub więcej organizacji może zawrzeć porozumienie, na mocy którego A ocenia B, B ocenia C, a C ocenia A.

Kwalifikacje i kompetencje zewnętrznej osoby oceniającej

Poza wymaganymi kwalifikacjami i kryteriami niezależności określonymi w *Standardach*, preferowaną praktyką jest, aby lider zespołu przeprowadzającego zewnętrzną ocenę jakości posiadał aktywny tytuł *Certyfikowanego Audytora Wewnętrznego*.

Sektor publiczny

Zespół realizujący zewnętrzną ocenę jakości funkcji audytu wewnętrznego w sektorze publicznym powinien w swoim składzie mieć osoby posiadające wiedzę na temat działalności sektora publicznego i ładu organizacyjnego.

Potwierdzenie zgodności

- Oficjalne sprawozdanie z zewnętrznej oceny jakości przygotowane przez wykwalifikowaną, niezależną osobę oceniającą.
- Prezentacje przedstawione radzie przez zewnętrzne osoby oceniające, obejmujące wyniki zewnętrznej oceny jakości.
- Prezentacje przedstawione radzie przez zarządzającego audytem wewnętrznym, obejmujące wyniki zewnętrznej oceny i plany naprawcze, w razie konieczności.

- Protokoły z posiedzeń rady, na których plan zewnętrznej oceny jakości sporządzony przez zarządzającego audytem wewnętrznym jest omówiony i zatwierdzany przez radę.
- Protokoły z posiedzeń rady, na których omówiono i potwierdzono kwalifikacje i niezależność zewnętrznej osoby oceniającej.
- Dokumentacja sporządzona przez zarządzającego audytem wewnętrznym zawierająca uzasadnienie przeprowadzenia samooceny z niezależną walidacją.

Nie powielać

DZIEDZINA IV ZARZĄDZANIE FUNKCJĄ AUDYTU WENĘTRZNEGO

Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za zarządzanie funkcją audytu wewnętrznego zgodnie z kartą audytu wewnętrznego i *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*. Odpowiedzialność ta obejmuje planowanie strategiczne, pozyskiwanie i alokację zasobów, budowanie relacji i komunikowanie się z interesariuszami w celu dostarczenia obiektywnego zapewnienia i doradztwa oraz zapewnienia i poprawy działania funkcji.

Oczekuje się, że osoba odpowiedzialna za zarządzanie funkcją audytu wewnętrznego będzie postępować zgodnie ze *Standardami*, w tym wykonywać obowiązki opisane w tej dziedzinie, niezależnie od tego, czy osoba ta jest bezpośrednio zatrudniona przez organizację, czy zatrudniona przez zewnętrznego usługodawcę.

Konkretna nazwa stanowiska i obowiązki mogą się różnić w zależności od organizacji. Na przykład zarządzający audytem wewnętrznym może być określany jako „audytor generalny”, „kierownik audytu wewnętrznego”, „główny audytor wewnętrznego”, „dyrektor audytu wewnętrznego” lub „generalny inspektor”. Zarządzający audytem wewnętrznym może przekazywać obowiązki innym wykwalifikowanym specjalistom w ramach funkcji audytu wewnętrznego, ale pozostaje ostatecznie odpowiedzialny.

Zarządzającym audytem wewnętrznym podlega bezpośrednio radzie, co umożliwia funkcji audytu wewnętrznego wypełnianie jej mandatu. (Patrz również *Standard 7.1 Niezależność organizacyjna*.) Ponadto, zarządzający audytem wewnętrznym zwykle podlega administracyjnie osobie zajmującej najwyższe stanowisko w kierownictwie, takiej jak prezes, w celu wspierania codziennych działań oraz ustalania pozycji i uprawnień niezbędnych do zapewnienia właściwej uwagi wynikom audytu wewnętrznego.

Zasada 9 Planowanie strategiczne

Zarządzający audytem wewnętrznym planuje strategicznie, aby zapewnić, że funkcja audytu wewnętrznego wypełnia swój mandat i jest przygotowana do długoterminowego sukcesu.

Planowanie strategiczne wymaga od zarządzającego audytem wewnętrznym zrozumienia mandatu audytu wewnętrznego oraz ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych. Strategia audytu wewnętrznego zapewnia, że funkcja ma wystarczające zasoby i pozycję, aby wspierać sukces organizacji. Karta audytu wewnętrznego dokumentuje mandat audytu wewnętrznego, zakres i priorytety usług audytu wewnętrznego oraz warunki, które wspierają zdolność funkcji do wypełniania mandatu. Ponadto zarządzający audytem wewnętrznym tworzy i wdraża metodyki kierujące funkcją audytu wewnętrznego oraz plan audytu wewnętrznego w celu realizacji strategii.

Standard 9.1 Zrozumienie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontroli

Wymagania

Aby opracować skuteczną strategię, kartę i plan audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym musi rozumieć procesy ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.

Aby zrozumieć procesy ładu organizacyjnego, zarządzający audytem wewnętrznym musi rozważyć, w jaki sposób organizacja:

- Ustala cele strategiczne i podejmuje decyzje strategiczne i operacyjne.
- Nadzoruje zarządzanie i kontrolę ryzyka.
- Promuje kulturę etyczną.
- Zapewnia skuteczne zarządzanie wynikami i odpowiedzialność za nie.
- Tworzy struktury swoich funkcji zarządczych i operacyjnych.
- Przekazuje informacje o ryzyku i kontroli w całej organizacji.
- Zapewnia koordynację działań i komunikacji między radą, wewnętrznymi i zewnętrznymi dostawcami usług zapewniających oraz kierownictwem.

Aby zrozumieć procesy zarządzania ryzykiem i kontroli, zarządzający audytem wewnętrznym musi rozważyć, w jaki sposób organizacja identyfikuje i ocenia znaczące ryzyka oraz dobiera odpowiednie procesy kontrolne. Obejmuje to zrozumienie, w jaki sposób organizacja identyfikuje i zarządza następującymi kluczowymi obszarami ryzyka:

- Wiarygodność i integralność informacji finansowych i operacyjnych.
- Skuteczność i wydajność działań i programów.
- Ochrona aktywów.
- Zgodność z prawem i regulacjami.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Zarządzający audytem wewnętrznym nabiera zrozumienia poprzez gromadzenie informacji na szeroką skalę i wszechstronne ich rozpatrywanie. Źródła informacji obejmują dyskusje z kierownictwem wyższego szczebla i radą, komunikację i dokumenty robocze z zadań audytu wewnętrznego oraz oceny i sprawozdania sporządzone przez innych dostawców usług zapewniających i doradczych.

Zrozumienie procesów ładu organizacyjnego

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien być dobrze poinformowany o wiodących zasadach ładu organizacyjnego, przyjętych na całym świecie ramach i modelach ładu organizacyjnego oraz profesjonalnych wytycznych specyficznych dla branży i sektora, w którym działa organizacja. Na podstawie tej wiedzy zarządzający audytem wewnętrznym powinien określić, czy któryś z nich został wdrożony w organizacji i powinien ocenić dojrzałość procesów ładu organizacyjnego. Na strukturę zarządzania, procesy i praktyki organizacji mogą mieć wpływ unikalne cechy organizacji, takie jak typ, wielkość, złożoność, struktura i dojrzałość procesów, a także wymagania prawne i regulacyjne, którym podlega organizacja.

Zarządzający audytem wewnętrznym może przeglądać statuty (regulaminy) i porządek obrad rady i komitetu oraz protokoły z ich posiedzeń, aby uzyskać dodatkowy wgląd w rolę, jaką rada odgrywa w ładzie organizacyjnym, zwłaszcza w zakresie podejmowania decyzji strategicznych i operacyjnych .

Zarządzający audytem wewnętrznym może rozmawiać z osobami pełniącymi kluczowe role organizacyjne (na przykład przewodniczącym rady, wybieranym lub mianowanym najwyższym urzędnikiem w jednostce rządowej, dyrektorem ds. etyki, dyrektorem ds. zasobów ludzkich, dyrektorem ds. zgodności i dyrektorem ds. ryzyka) aby uzyskać lepsze zrozumienie procesów organizacji i działań zapewniających. Zarządzający audytem wewnętrznym może przeglądać sprawozdania i/lub wyniki wcześniej przeprowadzonych przeglądów ładu organizacyjnego, zwracając szczególną uwagę na wszelkie zidentyfikowane problemy.

Zrozumienie procesów zarządzania ryzykiem

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien rozumieć przyjęte na całym świecie zasady, ramy i modele zarządzania ryzykiem, a także profesjonalne wytyczne specyficzne dla branży i sektora, w którym działa organizacja. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien gromadzić informacje w celu oceny dojrzałości procesów zarządzania ryzykiem w organizacji, w tym określenia, czy organizacja zdefiniowała swój apetyt na ryzyko i wdrożyła strategię i/lub ramy zarządzania ryzykiem. Dyskusje z kierownictwem wyższego szczebla i radą pomagają zarządzającemu audytem wewnętrznym zrozumieć ich punkt widzenia i priorytety związane z zarządzaniem ryzykiem w organizacji.

Aby zebrać informacje o ryzyku, zarządzający audytem wewnętrznym powinien dokonać przeglądu ostatnio ukończonych ocen ryzyka i związanych z nimi komunikatów wydanych przez kierownictwo wyższego szczebla i kierownictwo operacyjne, osoby odpowiedzialne za zarządzanie ryzykiem, audytorów zewnętrznych, organy regulacyjne oraz innych wewnętrznych i zewnętrznych dostawców usług zapewniających.

Zrozumienie procesów kontroli

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien zapoznać się z ogólnie przyjętymi ramami kontroli i rozważyć te stosowane przez organizację. Dla każdego zidentyfikowanego celu organizacyjnego zarządzający audytem wewnętrznym powinien rozwinąć i utrzymywać

dogłębną znajomość procesów kontrolnych organizacji i ich skuteczności. Zarządzający audytem wewnętrznym może opracować macierz ryzyka i kontroli obejmującą całą organizację, aby:

- Udokumentować zidentyfikowane ryzyka, które mogą mieć wpływ na zdolność osiągnięcia celów organizacji.
- Wskazać względne znaczenie zagrożeń.
- Zrozumieć kluczowe kontrole w procesach organizacyjnych.
- Zrozumieć, które kontrole zostały sprawdzone pod kątem adekwatności zaprojektowania i uznane za działające zgodnie z przeznaczeniem.

Dogłębne zrozumienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli umożliwia zarządzającemu audytem wewnętrznym zidentyfikowanie i ustalenie priorytetów możliwości świadczenia usług audytu wewnętrznego, które mogą zwiększyć sukces organizacji. Zidentyfikowane możliwości stanowią podstawę strategii i planu audytu wewnętrznego.

Potwierdzenie zgodności

- Udokumentowane ramy i procesy stosowane przez organizację w zakresie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i/lub kontroli.
- Określenie apetytu na ryzyko.
- Porządki obrad i protokoły z posiedzeń rady wskazujące omówienie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych, w tym strategię, podejścia i nadzór nad każdym z nich.
- Statuty (regulaminy) rady i komisji.
- Protokoły ze spotkań lub notatki z rozmów z osobami w organizacji pełniącymi rolę w zarządzaniu ładem organizacyjnym i zarządzaniu ryzykiem.
- Przepisy prawa, regulacje i inne wymagania dotyczące ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.
- Komunikaty otrzymane od organów regulacyjnych.
- Strategie biznesowe i biznesplany.
- Macierz ryzyka i kontroli obejmująca całą organizację.

Standard 9.2 Strategia audytu wewnętrznego

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować i wdrożyć strategię funkcji audytu wewnętrznego, która wspiera cele strategiczne i sukces organizacji oraz jest zgodna z oczekiwaniami kierownictwa wyższego szczebla, rady i innych kluczowych interesariuszy.

Strategia audytu wewnętrznego musi zawierać wizję, cele strategiczne i inicjatywy wspierające funkcję audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi co najmniej raz w roku dokonać przeglądu strategii audytu wewnętrznego wraz z kierownictwem wyższego szczebla i radą.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Strategia audytu wewnętrznego pomaga kierować funkcją audytu wewnętrznego aby zrealizować mandat audytu wewnętrznego. Aby opracować wizję i cele strategii audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym powinien rozpocząć od rozważenia strategii i celów organizacji oraz oczekiwań kierownictwa wyższego szczebla i rady. Zarządzający audytem wewnętrznym może również wziąć pod uwagę rodzaje usług, które mają być świadczone, oraz oczekiwania innych interesariuszy funkcji audytu wewnętrznego, zgodnie z mandatem audytu wewnętrznego. Oprócz corocznego przeglądu strategii audytu wewnętrznego z kierownictwem wyższego szczebla i radą, zarządzający audytem wewnętrznym może wnioskować o akceptację rady.

Wizja opisuje pożądany przyszły stan – na przykład w perspektywie najbliższych trzech do pięciu lat – funkcji audytu wewnętrznego i wskazuje kierunek, który ma pomóc tej funkcji w wypełnieniu jej mandatu. Wizja ma również inspirować i motywować audytorów wewnętrznych oraz funkcję do ciągłego doskonalenia. Cele strategiczne określają realne cele, które pozwolą zrealizować wizję. Inicjatywy wspierające określają bardziej szczegółowe taktyki i kroki prowadzące do osiągnięcia każdego celu strategicznego.

Jednym ze sposobów opracowywania strategii jest identyfikacja i analiza mocnych i słabych stron funkcji audytu wewnętrznego, szans i zagrożeń – działanie mające na celu określenie sposobów poprawy tej funkcji. Innym podejściem jest przeprowadzenie analizy luk między obecnym a pożądanym stanem funkcji audytu wewnętrznego.

Inicjatywy wspierające strategię powinny obejmować:

- Możliwość pomocy audytorom wewnętrznym w rozwijaniu ich kompetencji.
- Wprowadzenie i zastosowanie technologii, gdy poprawia ona wydajność i skuteczność funkcji audytu wewnętrznego.
- Możliwości usprawnienia funkcji audytu wewnętrznego jako całości.

W ramach określenia celów strategicznych i inicjatyw wspierających, zarządzający audytem wewnętrznym nadaje planowanym działaniom priorytety i określa terminy docelowe.

Strategię audytu wewnętrznego należy korygować zawsze wtedy, gdy zmieniają się cele strategiczne organizacji lub oczekiwania interesariuszy. Czynniki, które mogą skłonić do częstszego przeglądu strategii audytu wewnętrznego obejmują:

- Zmiany w strategii organizacji lub poziomie dojrzałości procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.
- Zmiany w politykach i procedurach organizacji lub przepisach prawa i regulacjach, którym podlega organizacja.
- Zmiany w kierownictwie wyższego szczebla, członkach rady lub na stanowisku zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Wyniki wewnętrznych i zewnętrznych ocen funkcji audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym może delegować określone obowiązki związane ze strategicznymi celami i inicjatywami między członków funkcji audytu wewnętrznego. Ponadto zarządzający audytem wewnętrznym może opracować harmonogram wdrażania, kluczowe wskaźniki działalności oraz proces samooceny, aby zmierzyć, czy strategia została osiągnięta. Coroczny przegląd strategii audytu wewnętrznego powinien obejmować omówienie postępów funkcji audytu wewnętrznego w zakresie inicjatyw.

Potwierdzenie zgodności

- Udokumentowana strategia audytu wewnętrznego, w tym wizja, cele strategiczne i inicjatywy wspierające.
- Protokoły lub korespondencja ze spotkań z kierownictwem wyższego szczebla, radą i/lub innymi interesariuszami, podczas których omawiano oczekiwania.
- Notatki przedstawiające informacje i analizy, które stanowiły podstawę strategii.
- Polityki i procedury audytu wewnętrznego dotyczące tworzenia i przeglądu strategii audytu wewnętrznego oraz monitorowania jej wdrażania.
- Wyniki samooceny lub innych przeglądów postępów w realizacji inicjatyw.

Standard 9.3 Karta audytu wewnętrznego

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować i realizować kartę audytu wewnętrznego, która określa co najmniej :

- Cel audytu wewnętrznego.
- Zobowiązanie do przestrzegania *Globalnych Standardów Audytu Wewnętrznego*.

- Mandat i obowiązki rady w zakresie wspierania funkcji audytu wewnętrznego.
- Pozycję organizacyjną i relacje podległości służbowej.
- Obowiązki funkcji audytu wewnętrznego, w tym zakres i rodzaje świadczonych usług.
- Zobowiązanie do zapewniania i doskonalenia jakości.

Jeżeli zapewnienia mają być udzielane stronom spoza organizacji, charakter tych zapewnień musi być również określony w karcie audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić kartę z kierownictwem wyższego szczebla i radą oraz uzyskać zgodę rady. Zarządzający audytem wewnętrznym i rada muszą okresowo przeglądać kartę. Jeśli potrzebne są zmiany, zarządzający audytem wewnętrznym musi uzyskać zatwierdzenie zmienionej karty przez radę. (Patrz także *Standard 6.1 Mandat audytu wewnętrznego*.)

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności **Wdrożenie**

Chociaż karty audytu wewnętrznego mogą się różnić w zależności od organizacji, karta zazwyczaj zawiera następujące tematy:

- Wprowadzenie – wskazuje Cel Audytu Wewnętrznego oraz zobowiązanie funkcji audytu wewnętrznego do przestrzegania zasad etyki i profesjonalizmu, zgodność ze *Standardami* oraz zgodność z odpowiednimi przepisami prawa i regulacjami (określonymi w razie potrzeby). (Patrz Dziedziny I i II.)
- Mandat – określa uprawnienia, role i obowiązki funkcji audytu wewnętrznego oraz zarządzającego audytem wewnętrznym, zgodnie z zatwierdzeniem rady. (Patrz *Standard 6.1 Mandat audytu wewnętrznego*.)
- Pozycja organizacyjna i relacje podległości służbowej – dokumentuje relacje podległości służbowej zarządzającego audytem wewnętrznym oraz pozycję organizacyjną funkcji audytu wewnętrznego, które łącznie zapewniają niezależność organizacyjną. (Patrz *Standardy 7.1 Niezależność organizacyjna i 7.2 Role, obowiązki i kwalifikacje zarządzającego audytem wewnętrznym*). Ta sekcja powinna definiować terminy „rada” i „kierownictwo wyższego szczebla” w celu wyjaśnienia relacji podległości funkcji audytu wewnętrznego i powinna określać obowiązki rady w zakresie wspierania i nadzorowania funkcji audytu wewnętrznego. (Patrz także *Zasada 6 Nadanie uprawnień przez radę i Zasada 8 Nadzór rady* oraz odpowiednie standardy). Może również opisywać obowiązki administracyjne, takie jak wkład w przepływ informacji w organizacji i zatwierdzanie trybu zarządzania zasobami ludzkimi i budżetów funkcji audytu wewnętrznego.
- Zabezpieczenia obiektywizmu i niezależności – opisuje zabezpieczenia, które należy wdrożyć w przypadku wystąpienia naruszenia. (Patrz *Standard 2.2 Ochrona obiektywizmu i Standard 7.3 Ochrona niezależności*.)

- **Obowiązki** – opisuje zakres i rodzaje usług audytu wewnętrznego, które mają być świadczone, oraz zasady komunikowania się z kierownictwem wyższego szczebla i radą. Należy określić wszystkie obowiązki związane z zapewnianiem i doradztwem w zakresie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych (na przykład prowadzenie szkoleń, monitorowanie zgłoszeń naruszeń zasad etyki, przeprowadzanie dochodzeń w sprawie oszustw i inne).
- **Zapewnienie i poprawa jakości** – opisuje oczekiwania dotyczące opracowywania i przeprowadzania wewnętrznych i zewnętrznych ocen funkcji audytu wewnętrznego oraz informowania o wynikach ocen. (Patrz *Standard 8.3 Jakość*, *Standard 8.4 Zewnętrzna ocena jakości* i *Zasada 12 Podnoszenie jakości* oraz powiązane standardy).
- **Podpisy** – dokumentują porozumienie między zarządzającym audytem wewnętrznym, wyznaczonym przedstawicielem rady oraz osobą, której zarządzający audytem wewnętrznym podlega administracyjnie. Ta sekcja zawiera datę, nazwiska i tytuły sygnatariuszy.

Po opracowaniu proponowana karta powinna zostać omówiona z kierownictwem wyższego szczebla i radą, aby potwierdzić, że dokładnie odzwierciedla ona ich rozumienie i oczekiwania wobec funkcji audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien przedstawić ostateczną wersję projektu na posiedzeniu rady w celu omówienia i zatwierdzenia.

Zarządzający audytem wewnętrznym i rada powinni również uzgodnić częstotliwość przeglądu i potwierdzania, czy postanowienia karty nadal umożliwiają funkcji audytu wewnętrznego osiągnięcie jej celów. Wiodącą praktyką jest dokonywanie corocznego przeglądu karty, odwoływanie się do niej w przypadkach, gdy pojawiają się pytania dotyczące mandatu audytu wewnętrznego, oraz aktualizowanie jej w razie potrzeby.

Sektor publiczny

Jeżeli mandat jest określony w innym dokumencie regulacyjnym, takim jak ustawa lub rozporządzenie, taki dokument może być traktowany jako karta.

Relacja podległości administracyjnej może być ustanowiona przez prawo i wyłącznie w stosunku do rady, a nie kierownictwa.

Potwierdzenie zgodności

- Protokoły z posiedzeń rady, na których omówiono i zatwierdzono kartę audytu wewnętrznego.
- Zatwierdzona karta, opatrzona datą oraz nazwiskami i tytułami sygnatariuszy.
- Protokoły z posiedzeń rady, które zawierają dowody na to, że zarządzający audytem wewnętrznym okresowo przegląda kartę audytu wewnętrznego wraz z kierownictwem wyższego szczebla i radą.

Standard 9.4 Metodyki

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi ustanowić metodyki (polityki, procesy i procedury), aby zapewnić, że funkcja audytu wewnętrznego realizuje jej mandat i jest zgodna ze *Standardami*.

Metodyki muszą określać procesy i usługi audytu wewnętrznego, w tym:

- Ocenę ryzyka dla organizacji jako całości i dla każdego zadania.
- Opracowywanie planu audytu wewnętrznego.
- Określenie relacji między zadaniami zapewniającymi i doradczymi.
- Koordynację współpracy z wewnętrznymi i zewnętrznymi dostawcami usług zapewniających.
- Zarządzanie zewnętrznymi dostawcami usług, jeśli występują.
- Zabezpieczenie danych i informacji, do których audytorzy mają dostęp.
- Wykonywanie zadań audytu wewnętrznego:
 - Identyfikację powszechnie uznawanych zasad i wytycznych wspierających kwestie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli badanej działalności.
 - Analizowanie procesów biznesowych i ustalanie priorytetów ryzyka podczas testowania.
 - Testowanie sposobu zaprojektowania i działania procesów kontrolnych.
 - Ustalanie przyczyny źródłowej.
 - Gromadzenie wymaganej dokumentacji i uzyskiwanie akceptacji.
 - Nadzorowanie realizacji i dokumentacji zadania audytu wewnętrznego.
 - Określanie znaczenia ustaleń i wniosków z zadania.
- Informowanie o wynikach usług audytu wewnętrznego.
- Przechowywanie i udostępnianie dokumentacji z zadań i innych informacji, zgodnie z wytycznymi organizacji i wszelkimi odpowiednimi wymaganiami regulacyjnymi lub innymi.
- Monitorowanie realizacji planów naprawczych kierownictwa.
- Zapewnienie jakości i doskonalenie funkcji audytu wewnętrznego.
- Wykonywanie dodatkowych usług określonych w mandacie audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić, aby funkcja audytu wewnętrznego przechodziła szkolenie w zakresie metodyk.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi oceniać skuteczność metodyk i aktualizować je w razie potrzeby w celu usprawnienia funkcji audytu wewnętrznego oraz w odpowiedzi na znaczące zmiany.

(Zob. także Standardy w *Zasadzie 13 Skuteczne planowanie zadania*, *Zasadzie 14 Przeprowadzanie zadania audytowego* i *Zasadzie 15 Informowanie o wnioskach z zadania i monitorowanie planów naprawczych*).

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Forma, treść, poziom szczegółowości i stopień udokumentowania metodyk mogą się różnić w zależności od wielkości, struktury i dojrzałości funkcji audytu wewnętrznego oraz złożoności jej pracy. Metodyki mogą istnieć jako pojedyncze dokumenty (takie jak standardowe procedury operacyjne) lub mogą być zebrane w podręczniku audytu wewnętrznego lub zintegrowane z oprogramowaniem do zarządzania audytem wewnętrznym.

Aby zapewnić powodzenie funkcji audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym ustanawia metodyki, które są zgodne ze *Standardami* i wspierają je oraz zapewniają systematyczne podejście audytorów wewnętrznych do realizacji procesów audytu wewnętrznego i świadczenia usług. Metodyki audytu wewnętrznego uzupełniają *Standardy*, dostarczając szczegółowych instrukcji i kryteriów, które pomagają audytorom wewnętrznym wdrażać *Standardy* i świadczyć usługi z zachowaniem jakości. Na przykład, aby wesprzeć audytorów wewnętrznych w ocenie ustaleń i wniosków z zadania, zarządzający audytem wewnętrznym powinien opracować metodykę i skalę oceny, uszeregowania lub innego wskazania znaczenia poszczególnych ustaleń zadania i znaczenia wniosku z zadania, w oparciu o łączne wyniki zadania. (Patrz również *Standard 14.3 Ocena ustaleń* i *14.5 Opracowywanie wniosków z zadania*).

Niektóre metodyki wymagają ustanowienia procesu lub systemu. Od zarządzającego audytem wewnętrznym wymaga się na przykład ustanowienia procesu monitorowania, czy kierownictwo wdrożyło działania odnoszące się do ustaleń zadania. Audytorzy wewnętrzni stosują metodykę i proces ustalone przez zarządzającego audytem wewnętrznym. (Patrz także *Standard 15.2 Potwierdzenie wdrożenia planów naprawczych*.)

Ponadto metodyki audytu wewnętrznego opisują procesy i procedury komunikacji, obsługi spraw operacyjnych i świadczenia usług oprócz zadań zapewniających, które zarządzający audytem wewnętrznym określa w porozumieniu z kierownictwem wyższego szczebla i radą. Przykłady takich usług obejmują prowadzenie szkoleń, monitorowanie zgłoszeń naruszeń etyki, przeprowadzanie dochodzeń w sprawie oszustw oraz przeprowadzanie ocen środowiskowych, zdrowotnych i bezpieczeństwa. Gdy funkcja audytu wewnętrznego ma świadczyć takie usługi,

od zarządzającego audytem wewnętrznym wymaga się ustanowienia metodyki i odpowiedniego przeszkolenia audytorów wewnętrznych.

Skuteczność metodyk audytu wewnętrznego powinna być poddawana przeglądowi podczas oceny jakości funkcji audytu wewnętrznego. Zmiany, które mogą wymagać od zarządzającego audytem wewnętrznym aktualizacji metodyki, obejmują znaczące zmiany w zawodowych standardach i wytycznych audytu wewnętrznego, wymaganiach prawnych i regulacyjnych oraz innowacjach technologicznych.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja lub oprogramowanie zawierające metodyki.
- Programy spotkań i protokoły, e-maile, podpisane potwierdzenia, harmonogramy szkoleń lub podobna dokumentacja potwierdzająca komunikację z personelem audytu wewnętrznego na temat metodyki audytu wewnętrznego.
- Dokumentacja prac audytowych przedstawiająca zastosowane metodyki.

Standard 9.5 Plan audytu wewnętrznego

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować plan audytu wewnętrznego, który wspiera osiągnięcie celów organizacji.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi oprzeć plan audytu wewnętrznego na udokumentowanej ocenie strategii, celów i ryzyk organizacji. Ocena ta musi uwzględniać wkład kierownictwa wyższego szczebla i rady, a także opierać się na zrozumieniu ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych. Ocenę należy przeprowadzać co najmniej raz w roku.

Plan audytu wewnętrznego musi:

- Uwzględnić strategię audytu wewnętrznego i pełny zakres usług audytu wewnętrznego.
- Określić usługi audytu wewnętrznego, które wspierają ocenę i doskonalenie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontroli.
- Wziąć pod uwagę ład organizacyjny w obszarze technologii informatycznych, ryzyko oszustwa oraz skuteczność programów zgodności i etyki organizacji.
- Zidentyfikować niezbędne zasoby finansowe, ludzkie i technologiczne.

- Być elastyczny i aktualizowany w odpowiednim czasie w odpowiedzi na zmiany w działalności organizacji, ryzyku, działalności operacyjnej, programach, systemach, kontrolach i kulturze organizacyjnej.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi w razie potrzeby przeglądać i korygować plan audytu wewnętrznego oraz terminowo informować kierownictwo wyższego szczebla i radę o:

- Wpływie ograniczeń zasobów na zasięg audytu wewnętrznego.
- Uzasadnieniu nieuwzględnienia w planie usługi zapewniającej w obszarze lub działalności obarczonej wysokim ryzykiem.
- Sprzecznych oczekiwaniach ze strony głównych interesariuszy takich jak pilne żądania wynikające z pojawienia się nowego ryzyka czy wnioski o zastąpienie zadań zapewniających zadaniami doradczymi.
- Ograniczeniach zakresu lub ograniczeniach w dostępie do informacji.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić plan audytu wewnętrznego, w tym istotne zmiany dokonywane w ciągu roku, z kierownictwem wyższego szczebla i radą. Istotne zmiany w planie muszą być zatwierdzone przez radę.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Częstotliwość tworzenia i przeglądu planu audytu wewnętrznego powinna być określona na podstawie stopnia i częstotliwości zmian w organizacji i środowisku ryzyka. Niniejszy standard wymaga przeprowadzania oceny ryzyka w całej organizacji co najmniej raz w roku jako podstawy planu. Jednak zarządzający audytem wewnętrznym powinien na bieżąco śledzić informacje o ryzyku, odpowiednio aktualizując ocenę ryzyka i plan audytu wewnętrznego. Jeśli środowisko organizacji jest dynamiczne, plan audytu wewnętrznego może wymagać aktualizacji nawet co pół roku, co kwartał, a nawet co miesiąc.

Jednym ze sposobów wstępnego przygotowania planu audytu wewnętrznego jest zaprojektowanie uniwersum audytu (zwanego także „uniwersum ryzyka”) w celu przedstawienia jednostek potencjalnie podlegających audytowi w organizacji oraz ułatwienia identyfikacji i oceny ryzyka. Uniwersum audytu jest najbardziej przydatne, gdy opiera się na zrozumieniu celów organizacji i strategicznych inicjatyw oraz jest dostosowane do struktury organizacji lub ram ryzyka. Jednostki podlegające audytowi mogą obejmować jednostki biznesowe, procesy, programy i systemy. Zarządzający audytem wewnętrznym może powiązać te jednostki organizacyjne z kluczowymi ryzykami, przygotowując się do kompleksowej oceny ryzyka i identyfikacji zakresu zapewnienia całej organizacji. Proces ten umożliwia zarządzającemu audytem wewnętrznym ustalenie priorytetów ryzyka, które mają być poddane dalszej ocenie podczas zadań audytu wewnętrznego.

Aby upewnić się, że uniwersum audytu i ocena ryzyka obejmują kluczowe ryzyka organizacji, funkcja audytu wewnętrznego zazwyczaj dokonuje niezależnego przeglądu i oceny kluczowych ryzyk, które zostały zidentyfikowane w ramach systemu zarządzania ryzykiem organizacji. Funkcja audytu wewnętrznego powinna opierać się na informacjach kierownictwa o ryzykach i kontrolach tylko wtedy, gdy dojdzie do wniosku, że procesy zarządzania ryzykiem w organizacji są skuteczne.

Aby przeprowadzić całościową lub kompleksową ocenę ryzyka, zarządzający audytem wewnętrznym powinien rozważyć cele i strategie nie tylko na ogólnym poziomie organizacji, ale także na poziomie poszczególnych jednostek podlegających audytowi. Ponadto zarządzający audytem wewnętrznym powinien należycie rozważyć ryzyka – na przykład związane z etyką, oszustwami, technologią informacyjną, relacjami z osobami trzecimi oraz nieprzestrzeganiem wymogów regulacyjnych – które mogą być powiązane z więcej niż jedną jednostką biznesową lub procesem i mogą wymagać bardziej złożonej oceny.

Aby wesprzeć tę ocenę ryzyka, zarządzający audytem wewnętrznym może wykorzystywać informacje z niedawno zakończonych zadań audytu wewnętrznego, jak również uzyskane w ramach dyskusji z radą i kierownictwem wyższego szczebla. (Patrz także *Standard 9.1 Zrozumienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli* oraz *Standard 11.3 Informowanie o wynikach*). Zarządzający audytem wewnętrznym może wdrożyć metodykę ciągłej oceny ryzyka. Ryzyka należy rozpatrywać nie tylko w kategoriach negatywnych skutków i barier w osiągnięciu celów, ale także w kategoriach szans, które zwiększają zdolność organizacji do osiągnięcia celów.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien opracować strategię gwarantującą, że wszystkie istotne i nowe lub pojawiające się ryzyka zostaną zidentyfikowane i odpowiednio uwzględnione w planie audytu. Na przykład ograniczenia zasobów, zwłaszcza w małych komórkach audytu wewnętrznego, mogą uniemożliwić funkcji audytu wewnętrznego coroczną ocenę każdego ryzyka w ramach uniwersum audytu. W takich przypadkach zarządzający audytem wewnętrznym może być zmuszony w większym stopniu polegać na źródłach informacji o ryzyku, takich jak oceny ryzyka kierownictwa, spotkania z kierownictwem wyższego szczebla i radą oraz wyniki poprzednich zadań i innych prac audytowych. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien planować i ponawiać okresową ocenę stopnia, w jakim może polegać na wyżej wymienionych źródłach.

Aby opracować plan audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym bierze pod uwagę poziom ryzyka rezydualnego zidentyfikowane w ramach oceny ryzyka całej organizacji, wraz z innymi wymaganiami wynikającymi z niniejszego standardu, w tym wkład i wnioski zgłaszane przez kierownictwo wyższego szczebla i radę, zakres zapewnienia w całej organizacji oraz zdolność funkcji audytu wewnętrznego do polegania na pracy innych dostawców usług zapewniających. Planowanie audytu wewnętrznego może uwzględniać koncepcje audytu ciągłego lub audytu zwinnego, umożliwiając funkcji audytu wewnętrznego szybkie i dynamiczne reagowanie na zmiany w ciągu roku, kiedy plany audytów są uważane za „kroczące”, „płynne” lub „dynamiczne”.

Aby mieć pewność, że plan audytu wewnętrznego obejmuje wszystkie zadania obowiązkowe i oparte na ryzyku, audytorzy wewnętrzni powinni rozważyć:

- Zadania wymagane przez prawo lub regulacje.
- Zadania krytyczne dla misji lub strategii organizacji.
- Obszary i działania o znacznym poziomie ryzyka rezydualnego.
- Czy wszystkie znaczące ryzyka są wystarczająco objęte przez dostawców usług zapewniających.
- Wnioski o usługi doradcze i ad hoc.
- Czas i zasoby wymagane dla każdego potencjalnego zadania.
- Potencjalne korzyści każdego zadania dla organizacji, takie jak potencjał zadania w zakresie przyczynienia się do poprawy ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych.

Aby zaplanować zadania audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym powinien wziąć pod uwagę:

- Priorytety operacyjne organizacji.
- Harmonogram zadań audytu zewnętrznego i przeglądów regulacyjnych.
- Kompetencje i dyspozycyjność audytorów wewnętrznych.
- Możliwość uzyskania dostępu do badanej działalności.

Na przykład, jeśli zadanie ma się odbyć w określonym czasie w roku, zasoby potrzebne do wykonania tego zadania powinny być również dostępne w tym czasie. Podobnie, jeśli czynność, która ma być badana, jest niedostępna lub ograniczona w określonym okresie roku, zadanie powinno zostać zaplanowane tak, aby uniknąć tego okresu.

Proponowany plan audytu wewnętrznego zazwyczaj zawiera:

- Listę proponowanych zadań, określającą, czy są to zadania zapewniające czy doradcze.
- Uzasadnienie wyboru każdego proponowanego zadania; na przykład znaczenie ryzyka, przewodni temat organizacyjny lub trend (przyczyna źródłowa), wymóg regulacyjny lub czas od ostatniego zadania.
- Ogólny cel i wstępny zakres każdego proponowanego zadania.

- Listę działań niezwiązanych z audytem lub projektów mających na celu poprawę funkcji audytu wewnętrznego.
-
- Procent godzin, które mają być zarezerwowane na nieprzewidziane okoliczności i wnioski ad hoc.

Zarządzający audytem wewnętrznym, kierownictwo wyższego szczebla i rada powinni uzgodnić kryteria określające znaczące zmiany wymagające przeglądu planu audytu. Uzgodnione kryteria i tryb postępowania powinny zostać włączone do metodyk funkcji audytu wewnętrznego. Przykłady znaczących zmian obejmują anulowanie lub przełożenie zadań związanych ze znaczącym ryzykiem lub krytycznymi celami strategicznymi. Jeśli pojawi się ryzyko, które spowoduje konieczność wprowadzenia poprawek do planu przed zaplanowaniem formalnej dyskusji z radą, rada powinna zostać niezwłocznie poinformowana o zmianach, a formalne zatwierdzenie powinno nastąpić tak szybko, jak to możliwe.

Potwierdzenie zgodności

- Zatwierdzony plan audytu wewnętrznego.
- Udokumentowana ocena/ ustalenie priorytetów ryzyka, w tym informacje, na których opiera się plan.
- Protokoły ze spotkań, na których zarządzający audytem wewnętrznym omawiał z kierownictwem wyższego szczebla i radą uniwersum audytu, ocenę ryzyka w całej organizacji, plan audytu wewnętrznego oraz kryteria i protokół postępowania w przypadku znaczących zmian w planie.
- Notatki dokumentujące dyskusje w celu zebrania informacji na potrzeby oceny ryzyka w całej organizacji i planu audytu wewnętrznego.
- Udokumentowana lista osób, którym przekazano plan audytu wewnętrznego.
- Udokumentowane metodyki oceny ryzyka w całej organizacji i tryb postępowania ze znaczącymi zmianami.

Standard 9.6 Koordynacja i poleganie na innych podmiotach

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi koordynować działania z wewnętrznymi i zewnętrznymi dostawcami usług zapewniających oraz rozważyć możliwość polegania na ich pracy.

Koordinacja usług minimalizuje powielanie wysiłków, wskazuje luki w uwzględnieniu kluczowych ryzyk i zwiększa ogólną wartość dodaną wszystkich usługodawców.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować metodykę oceny innych dostawców usług zapewniających i doradczych, która zawiera podstawy do polegania na ich pracy. Ocena musi uwzględniać role usługodawców, obowiązki, niezależność organizacyjną, kompetencje i obiektywizm, a także należytą staranność zawodową zastosowaną do pracy. Zarządzający audytem wewnętrznym musi rozumieć zakres, cele i wyniki wykonanej pracy.

Gdy funkcja audytu wewnętrznego polega na pracy innych dostawców usług zapewniających, zarządzający audytem wewnętrznym jest nadal odpowiedzialny za wnioski wyciągnięte przez funkcję audytu wewnętrznego oraz odpowiada za zapewnienie, że wnioski są poparte odpowiednimi informacjami.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien identyfikować dostawców usług zapewniających i doradczych organizacji, komunikując się z kierownictwem wyższego szczebla i przeglądając organizacyjną strukturę sprawozdawczości oraz programy lub protokoły posiedzeń rady. Wewnętrzni dostawcy usług zapewniających i doradczych obejmują funkcje, które mogą podlegać kierownictwu wyższego szczebla lub być jego częścią, takie jak zgodność, środowisko, kontrola finansowa, zdrowie i bezpieczeństwo, bezpieczeństwo informacji, kwestie prawne, zarządzanie ryzykiem i zapewnianie jakości. Zewnętrzni dostawcy usług zapewniających mogą podlegać kierownictwu wyższego szczebla, zewnętrznym interesariuszom lub zarządzającemu audytem wewnętrznym.

Przykłady koordynacji obejmują:

- Synchronizacja charakteru, zakresu i harmonogramu planowanych prac.
- Zapewnienie wspólnego rozumienia technik, metod i terminologii usług zapewniających.
- Zapewnianie wzajemnego dostępu do programów pracy, dokumentów roboczych i raportów.
- Wykorzystywanie informacji kierownictwa dotyczących zarządzania ryzykiem do przeprowadzania wspólnych ocen ryzyka.
- Koordinacja harmonogramów zadań.
- Tworzenie wspólnego uniwersum ryzyka.
- Łączenie wyników do wspólnego sprawozdawania.

Proces koordynowania działań zapewniających różni się w zależności od organizacji, od nieformalnych w małych organizacjach do formalnych i złożonych w dużych lub silnie regulowanych organizacjach. Zarządzający audytem wewnętrznym analizuje wymagania organizacji dotyczące poufności przed spotkaniem z różnymi usługodawcami w celu zebrania informacji niezbędnych do skoordynowania usług. Często usługodawcy dzielą się celami, zakresem i harmonogramem nadchodzących zadań oraz wynikami wcześniejszych zadań. Omawiają również możliwości wzajemnego polegania na pracy innych usługodawców.

Jedną z metod koordynowania zakresu zapewnienia jest stworzenie mapy zapewnienia poprzez powiązanie zidentyfikowanych znaczących kategorii ryzyka z odpowiednimi źródłami zapewnienia i ocenę poziomu zapewnienia dla każdej kategorii ryzyka. Ponieważ mapa jest kompleksowa, ujawnia luki i powielanie zakresu usług zapewniających, umożliwiając zarządzającemu audytem wewnętrznym ocenę wystarczalności usług zapewniających w każdym obszarze ryzyka. Wyniki można omówić z innymi dostawcami usług zapewniających, aby strony mogły dojść do porozumienia co do sposobu koordynacji działań. Stosując podejście polegające na łączeniu różnych źródeł zapewnienia zarządzający audytem wewnętrznym koordynuje zadania zapewniające funkcji audytu wewnętrznego z zadaniami innych dostawców usług zapewniających, aby ograniczyć charakter, częstotliwość i nadmiarowość zadań przy jednoczesnym maksymalizowaniu wydajności zakresu zapewnienia.

Zarządzający audytem wewnętrznym może zdecydować się polegać na pracy innych usługodawców z różnych powodów, takich jak ocena obszarów specjalistycznych, w których audyt wewnętrzny nie posiada wiedzy, zmniejszenie liczby testów potrzebnych do wykonania zadania oraz zwiększenie pokrycia ryzyka nieuwzględnionego w planie audytu wewnętrznego.

Aby ustalić, czy funkcja audytu wewnętrznego może polegać na pracy innego usługodawcy, metodyka jego oceny powinna uwzględniać:

- Potencjalne lub rzeczywiste konflikty interesów oraz informacje o tym, czy dokonano ujawnień.
- Relacje podległości służbowej i ich potencjalne skutki.
- Trafność i aktualność doświadczenia zawodowego, kwalifikacji, certyfikatów i powiązań.
- Metodyka i staranność w planowaniu, nadzorowaniu, dokumentowaniu i przeglądaniu pracy.
- Ustalenia oraz to, czy są one oparte na wystarczających, wiarygodnych i odpowiednich dowodach i wydają się rozsądne.

Po dokonaniu oceny pracy innego dostawcy usług zapewniających, zarządzający audytem wewnętrznym może stwierdzić, że funkcja audytu wewnętrznego nie może polegać na tej pracy.

Audytorzy wewnętrzni mogą albo powtórzyć testy i zebrać dodatkowe informacje, albo samodzielnie wykonać usługi zapewniające.

Jeżeli funkcja audytu wewnętrznego zamierza polegać na pracy innego dostawcy usług zapewniających na bieżąco lub długoterminowo, strony powinny udokumentować uzgodnione relacje i szczegóły dotyczące zapewnienia, które ma zostać świadczone, oraz testy i dowody wymagane do wsparcia zapewnienia.

Potwierdzenie zgodności

- Komunikacja dotycząca odrębnych ról i obowiązków związanych z usługami zapewniającymi i doradczymi, które mogą być udokumentowane w notatkach ze spotkań z poszczególnymi dostawcami usług zapewniających i doradczych lub w protokołach ze spotkań z kierownictwem wyższego szczebla i radą.
- Mapy usług zapewniających i/lub połączone plany zapewniające, które określają, który dostawca jest odpowiedzialny za usługi zapewniające w danym obszarze.
- Dokumentacja metodyki ustanowionej przez zarządzającego audytem wewnętrznym w celu ustalenia, czy funkcja audytu wewnętrznego może polegać na pracy usługodawcy.
- Umowy z innymi dostawcami usług zapewniających, takie jak karta, potwierdzające specyfikację prac zapewniających, które będą świadczone.

Zasada 10 Zarządzanie zasobami

Zarządzający audytem wewnętrznym zarządza zasobami w celu wdrożenia strategii funkcji audytu wewnętrznego, ukończenia jej planu i wypełnienia mandatu.

Zarządzanie zasobami wymaga skutecznego pozyskiwania i rozmieszczania zasobów finansowych, ludzkich i technologicznych.

Zarządzający audytem wewnętrznym śledzi procesy organizacji w celu pozyskania zasobów wymaganych do wykonywania obowiązków audytu wewnętrznego i rozmieszcza te zasoby zgodnie z metodykami ustalonymi dla funkcji audytu wewnętrznego.

Standard 10.1 Zarządzanie zasobami finansowymi

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zarządzać zasobami finansowymi funkcji audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować budżet, który umożliwi skuteczną realizację mandatu i planu audytu wewnętrznego. Budżet obejmuje środki niezbędne do

funkcjonowania funkcji audytu wewnętrznego, w tym szkolenia oraz zakup technologii i narzędzi. Zarządzający audytem wewnętrznym musi skutecznie i wydajnie zarządzać codziennymi działaniami funkcji audytu wewnętrznego, zgodnie z budżetem. Zarządzający audytem wewnętrznym musi przedstawić budżet radzie do zatwierdzenia. Zarządzający audytem wewnętrznym musi terminowo informować kierownictwo wyższego szczebla i radę o wpływie niewystarczających środków finansowych.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Przynajmniej raz w miesiącu zarządzający audytem wewnętrznym powinien dokonać przeglądu budżetu planowanego i rzeczywistego oraz przeanalizować znaczące rozbieżności w celu ustalenia, czy potrzebne są korekty. Budżet może zawierać rezerwy na nieoczekiwane, ale konieczne zmiany w planie audytu wewnętrznego.

Jeżeli z powodu nieprzewidzianych okoliczności potrzebne są znaczne dodatkowe zasoby, zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić te okoliczności z kierownictwem wyższego szczebla i radą.

Sektor publiczny

Kiedy budżet jest ustalany przez prawo lub regulacje, zarządzający audytem wewnętrznym nadal musi określić sposób alokacji zasobów funkcji audytu wewnętrznego w ramach danego budżetu i musi powiadomić radę i kierownictwo, gdy budżetowe środki finansowe są niewystarczające.

Małe komórki audytu wewnętrznego

Jeżeli budżet małej funkcji audytu wewnętrznego jest ustanowiony w ramach większego budżetu zarządzanego przez inny departament, jednostkę biznesową lub podmiot, zarządzający audytem wewnętrznym powinien mimo to znać fundusze przydzielone funkcji audytu wewnętrznego, śledzić wydatki, monitorować wystarczalność zasobów finansowych odelegowanych do funkcji audytu wewnętrznego i informować radę.

Zlecone do podmiotów zewnętrznych

W przypadku organizacji, które powierzają czynności funkcji audytu wewnętrznego zewnętrznym podmiotom, nadal należy ustanowić kompleksowy, całościowy budżet funkcji audytu wewnętrznego (zamiast budżetów poszczególnych projektów) i okresowo go przeglądać, aby potwierdzić, że jest wystarczający, a rada powinna w razie potrzeby opowiadać się za wystarczającymi zasobami.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja planu audytu wewnętrznego w zestawieniu z budżetem, prognozą i faktycznymi wydatkami.
- Protokoły ze spotkań, na których zarządzający audytem wewnętrznym omawiał budżet audytu wewnętrznego z kierownictwem wyższego szczebla i radą.

- Protokół z posiedzenia rady omawiający budżet i zatwierdzenie funkcji audytu wewnętrznego.

Standard 10.2 Zarządzanie zasobami ludzkimi

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi określić program rekrutacji, rozwoju i zatrzymania w zespole wykwalifikowanych audytorów wewnętrznych niezbędnych do skutecznego wypełniania karty audytu wewnętrznego i realizacji planu audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi upewnić się, że zasoby ludzkie są odpowiednie, wystarczające i skutecznie alokowane w celu realizacji zatwierdzonego planu audytu wewnętrznego. *Odpowiedni* odnosi się do mieszanki wiedzy, umiejętności i zdolności; *wystarczający* odnosi się do ilości zasobów; *skuteczny przydział* odnosi się do przydziału zasobów w sposób optymalizujący realizację planu audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi komunikować się z kierownictwem wyższego szczebla i radą w sprawie odpowiedniości i wystarczalności zasobów ludzkich funkcji audytu wewnętrznego. Rada musi zatwierdzić plan zasobów. Jeżeli funkcja nie posiada odpowiednich i wystarczających zasobów ludzkich do realizacji planu audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym musi ustalić, w jaki sposób pozyskać zasoby lub poinformować kierownictwo wyższego szczebla i radę w odpowiednim czasie o skutkach ograniczeń.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi oceniać kompetencje poszczególnych audytorów wewnętrznych w ramach funkcji audytu wewnętrznego i zachęcać do rozwoju zawodowego. Zarządzający audytem wewnętrznym musi współpracować z audytorami wewnętrznymi, aby pomóc im w rozwijaniu ich indywidualnych kompetencji poprzez szkolenia, otrzymywanie informacji zwrotnych od nadzorujących i/lub mentoring.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Struktura i podejście do pozyskiwania zasobów dla funkcji audytu wewnętrznego powinny być zgodne z kartą audytu wewnętrznego i wspierać realizację planu audytu wewnętrznego i celów strategicznych.

Opracowując program zarządzania zasobami ludzkimi funkcji audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym powinien:

- Wziąć pod uwagę cechy organizacji, takie jak struktura i złożoność, regiony geograficzne działalności, różnorodność kultur i języków oraz zmienność środowiska ryzyka, w którym działa organizacja.

- Wziąć pod uwagę budżet audytu wewnętrznego oraz skuteczność kosztową i elastyczność różnych form zatrudnienia (na przykład zatrudnienie pracownika w porównaniu z zawarciem umowy z zewnętrznym usługodawcą).
- Uwzględnić możliwości pozyskania zasobów ludzkich potrzebnych do realizacji karty audytu wewnętrznego i planu audytu wewnętrznego.
- Komunikować się z kierownictwem wyższego szczebla i radą, aby uzgodnić podejście.

Aby wesprzeć program rekrutacji wykwalifikowanych audytorów wewnętrzných, zarządzający audytem wewnętrznym powinien:

- Współpracować z działem zasobów ludzkich, aby opracować specyfikacje lub opisy stanowisk, które są zgodne z wymaganiami *Standardu 3.1 Kompetencje* i ram kompetencji zawodowych.
- Zastanowić się nad korzyściami płynącymi z rekrutacji audytorów wewnętrzných o zróżnicowanym przygotowaniu, doświadczeniu i perspektywach oraz tworzenia integracyjnego środowiska pracy, które umożliwia skuteczną współpracę i dzielenie się różnymi poglądami.
- Uczestniczyć w działaniach rekrutacyjnych, takich jak targi pracy, wydarzenia studenckie, możliwości nawiązywania kontaktów zawodowych i rozmowy kwalifikacyjne z potencjalnymi kandydatami do zatrudnienia.

Aby rozwijać i zatrzymywać w zespole audytorów wewnętrzných, zarządzający audytem wewnętrznym powinien:

- Wdrażać działania związane z wynagradzaniem, awansami i wyróżnieniami, które wspierają osiągnięcie strategicznych celów funkcji audytu wewnętrznego.
- Wdrażać metodyki szkolenia, oceny wyników pracy i promowania rozwoju zawodowego audytorów wewnętrzných.
- Rozważać cele związane z zasobami ludzkimi funkcji audytu wewnętrznego i organizacji, takie jak międzyfunkcyjne dzielenie się wiedzą i planowanie sukcesji.
- Pielęgnować etyczne, profesjonalne środowisko i upewnić się, że audytorzy wewnętrzných są odpowiednio przeszkoleni i skutecznie współpracują. (Zobacz także Domena II. Etyka i profesjonalizm).

Aby ocenić, czy zasoby ludzkie są odpowiednie i wystarczające do realizacji planu, zarządzający audytem wewnętrznym powinien wziąć pod uwagę:

- Kompetencje audytorów wewnętrzných oraz kompetencje potrzebne do wykonywania usług audytu wewnętrznego.
- Czas potrzebny na wykonanie usługi.
- Charakter i złożoność usług.

- Liczba dostępnych audytorów wewnętrznych i produktywnych godzin pracy.
- Ograniczenia w harmonogramie, w tym dostępność audytorów wewnętrznych oraz informacji, ludzi i majątku organizacji.
- Możliwość polegania na pracy innych dostawców usług zapewniających. (Patrz również *Standard 9.6 Koordynacja i poleganie na innych podmiotach.*)

Zarządzający audytem wewnętrznym może stosować ramy kompetencji do identyfikacji, oceny i tworzenia wykazu kompetencji i doświadczenia funkcji audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym dokonuje przeglądu kompetencji potrzebnych do realizacji planu audytu wewnętrznego. (Patrz również *Standard 3.1 Kompetencje*).

Poza kompetencjami, zarządzający audytem wewnętrznym bierze pod uwagę terminy lub harmonogram zadań audytu wewnętrznego, w oparciu o harmonogramy poszczególnych audytorów wewnętrznych oraz dostępność personelu odpowiedzialnego za badaną czynność. Niektóre zadania mogą wymagać wykonania w określonym czasie w roku, a zasoby potrzebne do wykonania tego zadania muszą być również dostępne w tym czasie.

Jeżeli zasoby są niewystarczające do pokrycia planowanych zadań, zarządzający audytem wewnętrznym może zapewnić szkolenia dla obecnego personelu, poprosić eksperta z organizacji o pełnienie funkcji audytora gościnnego, zatrudnić dodatkowy personel, polegać na innych dostawcach usług zapewniających, opracować system audytu rotacyjnego lub zawrzeć umowę z zewnętrznym dostawcą usług. Zewnętrzni usługodawcy mogą zapewniać specjalistyczne umiejętności, realizować specjalne projekty lub wykonywać określoną liczbę zadań.

Gdy funkcja audytu wewnętrznego dysponuje wewnętrznymi zasobami, obsadę audytu można uzupełnić modelem rotacyjnym, w ramach którego pracownicy z innych jednostek biznesowych tymczasowo dołączają do funkcji audytu wewnętrznego, a później wracają do jednostki biznesowej. Pracownicy przeniesieni do funkcji audytu wewnętrznego mogą zapewnić specjalistyczne umiejętności i wiedzę, a także unikalne perspektywy i spostrzeżenia. Ponadto, gdy pracownicy przenoszą się z powrotem do jednostek biznesowych, ich doświadczenia z audytu wewnętrznego przyczyniają się do głębszego zrozumienia ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych. W przypadku stosowania modelu rotacyjnego zarządzający audytem wewnętrznym powinien być świadomy potencjalnych ograniczeń obiektywizmu i wymaganych zabezpieczeń. (Patrz również *Standard 2.2 Ochrona obiektywizmu.*)

Podczas gdy audytorzy wewnętrzni są odpowiedzialni za własny rozwój zawodowy i mogą wykorzystywać ramy kompetencji do oceny własnych umiejętności i możliwości rozwoju, zarządzający audytem wewnętrznym powinien również wspierać rozwój zawodowy audytorów wewnętrznych. Zarządzający audytem wewnętrznym może określić minimalne oczekiwania dotyczące rozwoju zawodowego i powinien zachęcać do podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien uwzględnić finansowanie szkoleń i rozwoju

zawodowego w budżecie audytu wewnętrznego oraz ułatwiać wykorzystanie wewnętrznych i zewnętrznych możliwości ustawicznego kształcenia zawodowego, szkolenia i konferencje. (Patrz również *Standard 3.1 Kompetencje i Standard 10.1 Zarządzanie zasobami finansowymi*).

Metodyka audytu wewnętrznego dotycząca nadzorowania zadań powinna określać zasady udzielania audytorom wewnętrznym konstruktywnej informacji zwrotnej od bardziej doświadczonych audytorów wewnętrznych pełniących funkcje nadzorcze; taka informacja zwrotna może być przekazywana w formie pisemnych lub ustnych komentarzy w ramach przeglądów nadzorczych dokumentów roboczych i w inny sposób. Dzięki programom mentorskim w miejscu pracy, mniej doświadczeni audytorzy wewnętrzni mogą śledzić i bezpośrednio obserwować kompetentny personel podczas wykonywania zadań. Bieżące monitorowanie i okresowe samooceny, które składają się na wewnętrzne oceny funkcji audytu wewnętrznego, zapewniają audytorom wewnętrznym dodatkowe możliwości otrzymywania informacji zwrotnych i sugestii w celu zwiększenia ich skuteczności. (Patrz również *Standard 12.1 Wewnętrzna Ocena Jakości*.) Indywidualne oceny pracy przeprowadzane w regularnych odstępach czasu, np. raz w roku, są kolejnym źródłem informacji wspomagającym rozwój zawodowy audytora wewnętrznego.

Sektor publiczny

W sektorze publicznym zarządzający audytem wewnętrznym może nie mieć uprawnień do podejmowania decyzji dotyczących wynagrodzeń, ale powinien nadal współpracować z działem kadr, aby zapewnić, że klasyfikacja stanowisk określa odpowiednie kompetencje i kwalifikacje audytorów wewnętrznych oraz że zasady rekrutacji i utrzymania/zapewnienia stabilności kadrowej pozwalają na ocenę tych kompetencji.

Potwierdzenie zgodności

- Udokumentowana analiza luk pomiędzy kompetencjami audytorów wewnętrznych a wymaganiami.
- Opisy stanowisk pracy.
- Życiorysy audytorów wewnętrznych zatrudnionych w organizacji.
- Udokumentowane plany treningowe.
- Udokumentowane dowody ukończenia szkoleń.
- Oceny wyników pracy audytorów wewnętrznych.
- Umowy z usługodawcą zewnętrznym oraz życiorysy audytorów wewnętrznych wyznaczonych przez usługodawcę.
- Protokoły z posiedzeń podczas których omawiano budżet audytu wewnętrznego.
- Plan audytu wewnętrznego wraz z szacowanym harmonogramem zadań i przydzielonymi zasobami.

- Porównanie godzin pracy zaplanowanych w budżecie z rzeczywistymi godzinami po wykonaniu zadania.
- Oceny działania funkcji audytu wewnętrznego oraz poszczególnych audytorów wewnętrznych.

Standard 10.3 Zasoby technologiczne

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić, aby funkcja audytu wewnętrznego dysponowała odpowiednią technologią wspierającą proces audytu wewnętrznego.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi regularnie oceniać technologię stosowaną przez funkcję audytu wewnętrznego i poszukiwać możliwości poprawy skuteczności i wydajności.

Wdrażając nową technologię, zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić odpowiednie przeszkolenie audytorów wewnętrznych w zakresie skutecznego wykorzystania zasobów technologicznych. Zarządzający audytem wewnętrznym musi współpracować z komórkami ds. technologii informacyjnej i bezpieczeństwa informacji w organizacji, aby zapewnić prawidłowe wdrożenie zasobów technologicznych i skuteczne działanie odpowiednich kontroli.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi informować kierownictwo wyższego szczebla i radę o wpływie ograniczeń technologicznych na skuteczność lub wydajność funkcji audytu wewnętrznego.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Funkcja audytu wewnętrznego powinna wykorzystywać technologię w celu poprawy swojej skuteczności i wydajności. Przykładami takiej technologii są:

- Systemy zarządzania audytami.
- Aplikacje do mapowania procesów.
- Narzędzia wspomagające naukę i analizę danych.
- Narzędzia ułatwiające komunikację i współpracę.
- Aby upewnić się, że funkcja audytu wewnętrznego dysponuje odpowiednimi zasobami technologicznymi do wykonywania swoich obowiązków, zarządzający audytem wewnętrznym powinien:
- Ocenić wykonalność pozyskania i wdrożenia usprawnień opartych na technologii w procesach funkcji audytu wewnętrznego.

- Przedstawić uzasadnione wnioski o finansowanie technologii do zatwierdzenia kierownictwu wyższego szczebla i radzie.
- Opracować i wdrożyć plany wprowadzenia zatwierdzonych technologii. Plany powinny obejmować szkolenie audytorów wewnętrznych i prezentację zrealizowanych korzyści kierownictwu wyższego szczebla i radzie.
- Identyfikować i reagować na zagrożenia wynikające z wykorzystania technologii, w tym związane z bezpieczeństwem informacji i prywatnością poszczególnych danych.

Potwierdzenie zgodności

- Udokumentowane dyskusje lub plany związane z wnioskami dotyczącymi technologii i ich wdrażaniem.
- Lista aplikacji technologicznych używanych przez funkcję audytu wewnętrznego.
- Zapisy wdrażania, szkolenia i użytkowania technologii, w tym dokumenty robocze potwierdzające użycie technologii podczas zadań.
- Nazwiska audytorów wewnętrznych oraz ich certyfikaty i kwalifikacje związane z technologią.
- Bezpieczeństwo informacji, zarządzanie dokumentacją oraz inne polityki i procedury związane z wykorzystaniem zasobów technologicznych przez funkcję audytu wewnętrznego.

Zasada 11 Skuteczna komunikacja

Zarządzający audytem wewnętrznym zapewnia, że funkcja audytu wewnętrznego skutecznie komunikuje się ze swoimi interesariuszami.

Skuteczna komunikacja wymaga budowania relacji, zaufania i dbania o to, aby interesariusze czerpali korzyści z wyników usług audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za budowanie zdolności funkcji audytu wewnętrznego do nawiązywania ciągłej komunikacji z interesariuszami w celu budowania zaufania i rozwijania relacji. Ponadto zarządzający audytem wewnętrznym nadzoruje formalną komunikację funkcji audytu wewnętrznego z kierownictwem wyższego szczebla i radą w celu zapewnienia jakości i dostarczania wiedzy opartej na wynikach usług audytu wewnętrznego.

Standard 11.1 Budowanie relacji i komunikacja z interesariuszami

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować podejście dla funkcji audytu wewnętrznego w celu budowania relacji i zaufania z kluczowymi interesariuszami, w tym radą,

kierownictwem wyższego szczebla, kierownictwem operacyjnym, organami regulacyjnymi oraz wewnętrznymi i zewnętrznymi usługodawcami.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi promować formalną i nieformalną komunikację między funkcją audytu wewnętrznego a interesariuszami, przyczyniając się do wzajemnego zrozumienia w zakresie:

- Interesów i wrażliwości organizacji.
- Podejścia do identyfikowania i zarządzania ryzykiem oraz dostarczania zapewnienia.
- Ról i obowiązków wszystkich stron oraz możliwości współpracy.
- Odpowiednich wymagań regulacyjnych.
- Ważnych procesów organizacyjnych, w tym sprawozdawczości finansowej.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Regularna, ciągła komunikacja pozwala na budowanie porozumienia między kierownictwem wyższego szczebla, radą nadzorczą i funkcją audytu wewnętrznego w zakresie ryzyka organizacji i priorytetów zapewnienia oraz wzmacnia umiejętność dostosowywania się do zmian.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien mieć dostęp do kanałów komunikacyjnych wykorzystywanych w organizacji, aby być na bieżąco z najważniejszymi wydarzeniami i planowanymi działaniami, które mogą mieć wpływ na cele i ryzyka organizacji. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien również uczestniczyć w spotkaniach z radą i kluczowymi komitetami, a także kierownictwem wyższego szczebla i grupami podlegającymi bezpośrednio kierownictwu wyższego szczebla, takimi jak zgodność, zarządzanie ryzykiem i kontrola jakości.

Ponadto zarządzający audytem wewnętrznym powinien omówić metodykę komunikacji z kierownictwem wyższego szczebla i radą w celu określenia kryteriów definiujących istotne kwestie wymagające formalnej komunikacji, formatu i treści formalnej komunikacji oraz jej częstotliwości.

Niezależne spotkania z poszczególnymi członkami kadry kierowniczej wyższego szczebla i członkami rady pozwalają zarządzającemu audytem wewnętrznym budować z nimi relacje oraz poznawać ich wrażliwości i perspektywy. Aby lepiej zrozumieć cele i procesy biznesowe, audytorzy wewnętrzni mogą spotykać się z kluczowymi członkami kierownictwa operacyjnego, takimi jak kierownik jednostki biznesowej i pracownicy wykonujący zadania operacyjne. W niektórych ściśle regulowanych branżach lub sektorach właściwe mogą być spotkania zarządzającego audytem wewnętrznym z zewnętrznymi audytorami i organami regulacyjnymi. Zarządzający audytem wewnętrznym i audytorzy wewnętrzni mogą inicjować dyskusje z kierownictwem i radą na temat strategii, celów i zagrożeń, a także nowości branżowych, trendów i zmian regulacyjnych. Takie dyskusje, obok ankiet, wywiadów i warsztatów grupowych, są użytecznymi narzędziami do uzyskiwania informacji, zwłaszcza na temat

pojawiających się zagrożeń i ryzyka oszustw. Strony internetowe, biuletyny, prezentacje i inne formy komunikacji mogą być skutecznymi metodami informowania pracowników i innych interesariuszy o roli i zaletach funkcji audytu wewnętrznego.

W dużych komórkach audytu wewnętrznego zarządzający audytem wewnętrznym może delegować na poszczególnych audytorów wewnętrznych odpowiedzialność za utrzymywanie ciągłej komunikacji z kierownictwem kluczowych funkcji, takich jak operacje globalne, technologie informacyjne, zgodność i zasoby ludzkie. (Patrz również *Standard 9.6 Koordynacja i poleganie na innych podmiotach.*)

Komunikacja powinna uwzględniać możliwości ciągłych, nieformalnych kontaktów między audytorami wewnętrznymi a pracownikami organizacji. Kiedy nieformalne kontakty występują regularnie, pracownicy zyskują zaufanie do audytorów wewnętrznych, zwiększając prawdopodobieństwo szczerych dyskusji, które mogą nie mieć miejsca na formalnych spotkaniach. Będąc częścią procesu budowania relacji, nieformalne kontakty mogą poprawić wszechstronne zrozumienie organizacji i jej środowiska kontrolnego przez audytorów wewnętrznych. Rotacja audytorów wewnętrznych do i z zadań w określonych jednostkach biznesowych lub lokalizacjach równoważy korzyści płynące z nieformalnej komunikacji z potrzebą ochrony obiektywizmu audytorów wewnętrznych.

Sektor publiczny

Audytorzy wewnętrzni powinni uważać ogół społeczeństwa za bezpośredniego interesariusza organizacji. Aby służyć społeczeństwu, funkcja audytu wewnętrznego może brać pod uwagę wkład społeczeństwa, na przykład użytkowników usług, w tym mediów, systemów transportu publicznego oraz parków i obiektów rekreacyjnych. Dodatkowymi zainteresowanymi stronami mogą być wybrani urzędnicy; jednakże audytorzy wewnętrzni powinni skonsultować się z kierownictwem i radą przed przyjęciem wskazówek od urzędników, którzy nie sprawują bezpośredniego nadzoru nad organizacją.

Potwierdzenie zgodności

- Udokumentowany plan funkcji audytu wewnętrznego dotyczący zarządzania relacjami f.
- Porządki obrad lub protokoły ze spotkań członków funkcji audytu wewnętrznego i interesariuszy.
- Ankiety, wywiady i warsztaty grupowe, za pomocą których audytorzy wewnętrzni uzyskują wkład interesariuszy wewnętrznych.
- Witryny lub strony internetowe, biuletyny, prezentacje i inne kanały, za pośrednictwem których funkcja audytu wewnętrznego komunikuje się z interesariuszami w organizacji.

Standard 11.2 Skuteczna komunikacja

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić, aby komunikacja audytu wewnętrznego była dokładna, obiektywna, jasna, zwięzła, konstruktywna, kompletna i dostarczona na czas.

Komunikacja musi być:

- Dokładna: wolna od błędów i zniekształceń oraz wierna podstawowym faktom.
- Obiektywna: bezstronna, wolna od uprzedzeń, będąca wynikiem uczciwej i wyważonej oceny wszystkich istotnych faktów i okoliczności.
- Jasna: logiczna i łatwa do zrozumienia dla odpowiednich interesariuszy, bez zbędnego języka technicznego.
- Zwięzła: krótka i wolna od zbędnych szczegółów i rozwlekłości.
- Konstruktywna: pomocna dla interesariuszy i organizacji oraz umożliwiająca usprawnienia tam, gdzie to konieczne.
- Kompletna: odpowiednia, wiarygodna i z wystarczającymi informacjami i dowodami potwierdzającymi wyniki usług audytu wewnętrznego.
- Dostarczona na czas: we właściwym czasie, odpowiednio do znaczenia problemu, umożliwiając kierownictwu podjęcie odpowiednich działań naprawczych.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Aby zapewnić, że komunikacja audytu wewnętrznego jest dokładna, obiektywna, jasna, zwięzła, konstruktywna, kompletna i dostarczona na czas, zarządzający audytem wewnętrznym ustanawia metodyki, które mogą obejmować polityki, kryteria i procedury kierujące komunikacją funkcji audytu wewnętrznego i zapewniające spójność. Metodyka komunikacji powinna uwzględniać oczekiwania kierownictwa wyższego szczebla, rady i innych odpowiednich interesariuszy. (Patrz także *Standard 9.4 Metodyki*.) Zarządzający audytem wewnętrznym może zapewniać szkolenia z komunikacji dla audytorów wewnętrznych, takie jak szkolenia z pisania sprawozdań z zadań lub przygotowywania prezentacji z informacjami ostatecznymi.

Przeglądy nadzorującego zapewniają, że komunikacja dotycząca zadania jest sprawdzana pod kątem następujących cech i kwestii:

- Dokładność – Podczas komunikacji audytorzy wewnętrzni powinni używać precyzyjnych terminów i opisów, popartych zebranymi informacjami. Audytorzy wewnętrzni powinni również wziąć pod uwagę inne standardy związane z dokładnością, w tym *Standard 11.4 Błędy i pominięcia*.
- Obiektywizm – Ustalenia, zalecenia, wnioski i inne wyniki usług audytu wewnętrznego muszą opierać się na wyważonych ocenach wszystkich istotnych okoliczności. Komunikacja powinna koncentrować się na identyfikacji informacji

opartych na faktach i powiązaniu informacji z celami. Audytorzy wewnętrzni powinni unikać sformułowań, które mogą być postrzegane jako stronnicze. (Patrz także *Zasada 2 Zachowanie obiektywizmu i Standard 2.1 Indywidualny obiektywizm*.)

- **Jasność – Przejrzystość** jest większa, gdy audytorzy wewnętrzni używają języka, który jest zgodny z terminologią używaną w organizacji i łatwo zrozumiały dla docelowych odbiorców. Audytorzy wewnętrzni powinni unikać zbędnego języka technicznego i definiować ważne terminy, które są rzadkie lub używane w sposób specyficzny lub unikalny dla sprawozdania lub prezentacji. Audytorzy wewnętrzni poprawiają przejrzystość swoich informacji dzięki uwzględnianiu istotnych szczegółów, które wspierają ustalenia, zalecenia i wnioski.
- **Zwiężłość** – Audytorzy wewnętrzni powinni unikać nadmiarowości i wykluczać informacje, które są niepotrzebne, nieistotne lub niezwiązane z zadaniem lub usługą.
- **Konstruktywność** – Audytorzy wewnętrzni powinni przekazywać informacje w tonie współpracy i pomocy, który ułatwia kooperację w ramach badanej działalności w celu określenia możliwości doskonalenia i planów działania.
- **Kompletność** – kompletność umożliwia czytelnikowi dojście do tych samych wniosków, do których doszli audytorzy wewnętrzni. Audytorzy wewnętrzni przygotowują informacje dla różnych odbiorców, a charakter komunikacji powinien być dostosowany do każdej grupy odbiorców. Na przykład informacje kierowane do kierownictwa wyższego szczebla i rady mogą różnić się od przekazywanych kierownictwu badanej działalności. Aby zapewnić kompletność, audytorzy wewnętrzni biorą pod uwagę informacje niezbędne odbiorcy do podjęcia działań, za które jest odpowiedzialny.
- **Dostarczone na czas** – Terminowość może być różna dla każdej organizacji i zależy od charakteru zadania.

Oprócz nadzoru nad zadaniem, zarządzający audytem wewnętrznym może ustanowić kluczowe wskaźniki działalności w celu pomiaru i monitorowania skuteczności komunikacji audytu wewnętrznego, które mogą być wykorzystywane jako część programu zapewniania i poprawy jakości tej funkcji. (Patrz także *Standard 8.3 Jakość, Zasada 12 Podnoszenie jakości i odpowiednie standardy*.)

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja uczestnictwa w szkoleniach lub spotkaniach dotyczących umiejętności skutecznego komunikowania się.
- Informacja ostateczna i inne dokumenty zatwierdzone przez zarządzającego audytem wewnętrznym, a także dokumenty uzupełniające, które spełniają warunki skutecznej komunikacji.
- Slajdy prezentacji lub protokoły ze spotkań, które spełniają warunki skutecznej komunikacji.
- Dokumentacja poświadczająca dostarczanie informacji na czas.

- Dokumenty robocze, które spełniają warunki skutecznej komunikacji.
- Dokumenty robocze z notatkami z przeglądu nadzorującego dotyczące poprawy efektywności komunikacji.
- Wyniki ankiet interesariuszy dotyczących jakości komunikacji audytu wewnętrznego.
- Wyniki programu zapewnienia i poprawy jakości.

Standard 11.3 Informowanie o wynikach

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi okresowo informować o wynikach usług audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym musi rozumieć oczekiwania kierownictwa wyższego szczebla i rady dotyczące charakteru i terminowości komunikacji.

Wyniki usług audytu wewnętrznego obejmują:

- Wnioski z zadania.
- Tematy przewodnie dotyczące na przykład skutecznych praktyk lub przyczyn źródłowych.
- Wnioski na przykład na poziomie jednostki biznesowej lub organizacji.

Wnioski z zadania audytowego

Zarządzający audytem wewnętrznym musi przejrzeć i zatwierdzić ostateczną informację z zadania oraz zdecydować, komu i w jaki sposób zostanie ona przekazana przed jej opublikowaniem. Jeżeli obowiązki te zostaną przekazane innym audytorom wewnętrznym, ogólną odpowiedzialność ponosi zarządzający audytem wewnętrznym. Zarządzający audytem wewnętrznym musi zasięgnąć porady prawnika i/lub kierownictwa wyższego szczebla przed przekazaniem ostatecznej informacji podmiotom spoza organizacji, chyba że przepisy prawa lub regulacje stanowią inaczej. (Patrz również *Standard 11.4 Błędy i pominięcia* oraz *Standard 11.5 Poinformowanie o akceptacji ryzyka*).

Tematy przewodnie

Ustalenia i wnioski z wielu zadań rozpatrywane całościowo, mogą ujawnić wzorce lub trendy, na przykład dotyczące przyczyn źródłowych. Kiedy zarządzający audytem wewnętrznym identyfikuje tematy związane z ładem organizacyjnym, zarządzaniem ryzykiem i procesami kontroli, temat ten musi zostać przekazany kierownictwu wyższego szczebla i radzie w odpowiednim czasie wraz ze spostrzeżeniami, radami i/lub wnioskami.

Wnioski na poziomie jednostki biznesowej lub organizacji

Zarządzający audytem wewnętrznym może być zobowiązany do wyciągania wniosków na temat skuteczności ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i/lub procesów kontrolnych na poziomie jednostki biznesowej lub organizacji ze względu na wymagania branżowe, przepisy prawa lub regulacje bądź oczekiwania kierownictwa wyższego szczebla, rady i/lub innych interesariuszy. Taki wniosek odzwierciedla zawodowy osąd zarządzającego audytem wewnętrznym oparty na wielu zadaniach i musi być poparty odpowiednimi, rzetelnymi i wystarczającymi informacjami.

Przekazując taki wniosek kierownictwu wyższego szczebla lub radzie, zarządzający audytem wewnętrznym musi wskazać:

- Streszczenie wniosku o wyrażenie opinii.
- Wniosek, który może być wyrażony jako ocena, opinia lub inny opis.
- Kryteria wykorzystane jako podstawa do wyciągania wniosków, na przykład ramy ładu organizacyjnego lub ramy ryzyka i kontroli.
- Zakres, w tym ograniczenia oraz okres, którego dotyczy wniosek.
- Podsumowanie informacji potwierdzających wniosek.
- Ujawnienie polegania na pracy innych wykonawców usług zapewniających, jeśli tacy istnieją.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Wyniki usług audytu wewnętrznego mogą opierać się na pojedynczych zadaniach, wielokrotnych zadaniach oraz kontaktach z kierownictwem wyższego szczebla i radą na przestrzeni czasu.

Komunikacja podczas prowadzenia zadania

Podczas gdy *Standard 13.1 Komunikacja podczas prowadzenia zadania* wymaga, aby audytorzy wewnątrzni komunikowali się przez cały czas trwania zadania z osobami odpowiedzialnymi za badaną działalność, zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za zapewnienie, aby ostateczna informacja z zadania trafiła do odpowiednich stron. Odpowiednie strony mogą obejmować kierownictwo wyższego szczebla, radę i/lub osoby odpowiedzialne za opracowanie i wdrożenie planów naprawczych. (Patrz *Standard 13.1 Komunikacja podczas prowadzenia zadania* i *Standard 15.1 Komunikacja ostateczna z zadania*.)

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien zachęcać audytorów wewnątrznych do potwierdzania zadowalających i pozytywnych wyników w komunikacji dotyczącej zadań. Przykłady dobrych praktyk zidentyfikowanych w ramach zadań mogą być wykorzystywane w innych częściach organizacji lub służyć jako punkt odniesienia w całej organizacji.

Tematy przewodnie

Śledzenie ustaleń, zaleceń i wniosków z wielu zadań może umożliwić identyfikację: trendów, takich jak poprawa lub pogorszenie warunków w porównaniu z kryteriami; podstawowej przyczyny leżącej u podstaw pogorszenia się warunków; możliwości podzielenia się praktyką, która zwiększa skuteczność lub wydajność.

Komunikaty kierowane do kierownictwa wyższego szczebla i rady powinny zawierać:

- Znaczące słabości kontroli i solidną analizę przyczyn źródłowych.
- Kwestie tematyczne lub systemowe słabości, działania lub postępy w wielu zadaniach lub jednostkach biznesowych.

Spostrzeżenia uzyskane od innych dostawców usług zapewniających mogą być brane pod uwagę przy określaniu tematów przewodnich. (Patrz również *Standard 9.6 Koordynacja i poleganie na innych podmiotach.*)

Wnioski na poziomie jednostki biznesowej lub organizacji

Przekazując wnioski na poziomie jednostki biznesowej lub całej organizacji, zarządzający audytem wewnętrznym powinien przeanalizować, w jaki sposób wniosek odnosi się do strategii, celów i ryzyka organizacji. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien również rozważyć, czy wniosek rozwiąże problem, doda wartość i/lub zapewni kierownictwu lub innym zainteresowanym stronom pewność co do ogólnego tematu lub sytuacji.

Zarządzający audytem wewnętrznym bierze również pod uwagę okres, którego dotyczy wniosek, oraz wszelkie ograniczenia zakresu, aby ustalić, które zadania będą właściwe dla całościowego wniosku. Uwzględniane są wszystkie powiązane zadania lub projekty, w tym zrealizowane przez innych wewnętrznych i zewnętrznych dostawców usług zapewniających. (Patrz również *Standard 9.6 Koordynacja i poleganie na innych podmiotach.*)

Całościowy wniosek może opierać się na przykład na wnioskach zebranych z zadań przeprowadzonych na poziomie lokalnym, regionalnym i krajowym organizacji, uzupełnionych o wyniki przekazane przez podmioty zewnętrzne, takie jak niezależne strony trzecie lub organy regulacyjne. Oświadczenie o zakresie prezentuje kontekst dla całościowego wniosku, określając okres, działania, ograniczenia i inne zmienne opisujące ramy wniosku.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien podsumować informacje, na których opiera się całościowy wniosek, oraz zidentyfikować odpowiednie ramy ryzyka lub kontroli lub inne kryteria stanowiące podstawę całościowego wniosku. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien określić, w jaki sposób ogólny wniosek odnosi się do strategii, celów i ryzyka organizacji. Ogólne wnioski są zwykle przekazywane na piśmie, chociaż Standardy nie wymagają tego.

Sektor publiczny

Gdy komunikowanie się z opinią publiczną lub kluczowymi interesariuszami spoza organizacji jest częścią mandatu funkcji audytu wewnętrznego, informacje ostateczne z

zadania powinny być dostępne na czas, zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa, regulacjami lub politykami.

Często funkcje audytu wewnętrznego w sektorze publicznym są zobowiązane do prezentowania wyników audytu wewnętrznego na spotkaniach publicznych. Jeśli funkcja audytu wewnętrznego podlega radzie lub wybranemu organowi, może otrzymać pozwolenie na ujawnienie wyników bez zasięgania porady kierownictwa wyższego szczebla i radcy prawnego, chociaż nadal musi przekazać wyniki kierownictwu podczas komunikacji zamykającej, zgodnie z wymaganiami *Standardu 13.1 Komunikacja podczas prowadzenia zadania*.

Potwierdzenie zgodności

- Ostateczne informacje z zadania, w tym ustalenia, zalecenia i wnioski.
- Podsumowania zarządzającego audytem wewnętrznym, protokoły ze spotkań, notatki z przemówień, slajdy lub dokumenty wskazujące na komunikację z kierownictwem wyższego szczebla i radą.
- Analizy, w tym raporty danych, diagramy i wykresy przedstawiające trendy.
- Odpowiednie ramy ryzyka lub kontroli lub inne kryteria wykorzystane jako podstawa całościowego wniosku.

Standard 11.4 Błędy i pominięcia

Wymagania

Jeżeli ostateczna informacja z zadania zawiera znaczący błąd lub pominięcie, zarządzający audytem wewnętrznym musi w odpowiednim czasie przekazać poprawione informacje wszystkim stronom, które otrzymały pierwotną informację.

Kryteria uznawania za "znaczący" uzgadniane są z radą.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Zarządzający audytem wewnętrznym i rada powinni uzgodnić kryteria wskazujące, że błąd lub pominięcie jest znaczące oraz tryb przekazywania poprawionych informacji. Aby określić znaczenie, zarządzający audytem wewnętrznym powinien ocenić, czy błędne lub pominięte informacje mogą mieć konsekwencje prawne lub regulacyjne lub zmienić ustalenia, wnioski, zalecenia lub plany działania naprawcze.

Zarządzający audytem wewnętrznym określa najbardziej odpowiednią metodę komunikacji, aby upewnić się, że poprawiona informacja dotarła do wszystkich stron, które otrzymały pierwotną wersję. Oprócz przekazania poprawionych informacji, zarządzający audytem wewnętrznym

powinien zidentyfikować przyczynę błędu lub pominięcia oraz podjąć działania korygujące, aby zapobiec wystąpieniu podobnej sytuacji w przyszłości.

Potwierdzenie zgodności

- Polityki i procedury audytu wewnętrznego dotyczące postępowania z błędami i pominięciami.
- Kryteria uzgodnione z radą i stosowane przez zarządzającego audytem wewnętrznym do określenia znaczenia.
- Korespondencja i inne zapisy pokazujące, w jaki sposób zarządzający audytem wewnętrznym ustalił znaczenie i przyczynę błędu lub pominięcia.
- Kalendarz zarządzającego audytem wewnętrznym, protokoły z posiedzeń rady lub innych spotkań, wewnętrzne notatki i korespondencja e-mailowa, w których omawiano błąd lub pominięcie.
- Oryginalne i poprawione wersje informacji ostatecznej.
- Dokumentacja od wszystkich zaangażowanych stron dotycząca otrzymanej poprawionej informacji.

Standard 11.5 Informowanie o akceptacji ryzyka

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi informować o niedopuszczalnych poziomach ryzyka.

Kiedy zarządzający audytem wewnętrznym stwierdzi, że kierownictwo zaakceptowało poziom ryzyka, który przekracza tolerancję ryzyka organizacji, sprawę należy omówić z kierownictwem wyższego szczebla. Jeżeli zarządzający audytem wewnętrznym stwierdzi, że kwestia nie została rozwiązana przez kierownictwo wyższego szczebla, sprawa musi zostać przekazana radzie. Zarządzający audytem wewnętrznym nie jest odpowiedzialny za podjęcie decyzji co do ryzyka.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Dyskusje z kierownictwem wyższego szczebla i radą, kontakty i ciągła komunikacja z interesariuszami, a także wyniki usług audytu wewnętrznego umożliwiają zarządzającemu audytem wewnętrznym zrozumienie ryzyk oraz tolerancji ryzyka w organizacji. (Patrz także *Standard 8.1 Współpraca z radą; Standard 9.1 Zrozumienie procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli oraz Standard 11.1 Budowanie relacji i komunikacja z interesariuszami*). Dzięki temu zarządzający audytem wewnętrznym zyskuje wizję tego, jaki poziom ryzyka organizacja uważa za akceptowalny. Jeżeli organizacja posiada formalny proces zarządzania ryzykiem, jego częścią może być polityka akceptacji ryzyka, którą zarządzający audytem wewnętrznym powinien znać.

Zarządzający audytem wewnętrznym może omawiać z radą i wnioskować o jej akceptację dla metodyk dokumentowania i komunikowania akceptacji ryzyka, które przekracza deklarowaną przez organizację tolerancję ryzyka. Metodyki powinny uwzględniać wymagania Standardów oraz proces, polityki i procedury zarządzania ryzykiem w organizacji. Proces zarządzania ryzykiem może określać preferowane podejście do komunikowania istotnych kwestii związanych z ryzykiem. Specyfikacje mogą obejmować terminowość komunikacji, hierarchię sprawozdawania oraz wymagania dotyczące konsultacji z prawnikiem organizacji lub dyrektorem ds. zgodności. Metodyka audytu wewnętrznego powinna również zawierać procedury dokumentowania dyskusji i podjętych działań, w tym opis ryzyka, powody wyrażanych wątpliwości, przyczyny niewdrożenia zaleceń audytu wewnętrznego lub innych działań przez kierownictwo, nazwisko osoby odpowiedzialnej za akceptację ryzyka i datę dyskusji.

Zarządzający audytem wewnętrznym może uzyskać informację o tym, że kierownictwo zaakceptowało ryzyko, analizując odpowiedź kierownictwa na ustalenia zadania i monitorując postępy kierownictwa we wdrażaniu uzgodnionych planów naprawczych. Budowanie relacji i utrzymywanie komunikacji z interesariuszami to dodatkowe sposoby zapewnienia stałego dopływu informacji o działaniach związanych z zarządzaniem ryzykiem, w tym o akceptacji ryzyka przez kierownictwo.

Przykłady ryzyk, które mogą przekraczać tolerancję ryzyka organizacji, obejmują te, które mogą spowodować:

- Szkodę dla reputacji organizacji.
- Szkody dla pracowników organizacji lub innych interesariuszy.
- Znaczące kary regulacyjne, ograniczenia prowadzenia działalności lub inne kary finansowe lub umowne.
- Istotne zniekształcenia.
- Konflikty interesów, oszustwa lub inne nielegalne działania.
- Istotne utrudnienia w realizacji celów strategicznych.

Stwierdzenie, że kierownictwo zaakceptowało poziom ryzyka przekraczający tolerancję ryzyka organizacji jest rezultatem zawodowego osądu zarządzającego audytem wewnętrznym. Jeżeli na przykład kierownictwo nie dokonało wystarczających postępów w zakresie wcześniej uzgodnionych planów naprawczych, zarządzający audytem wewnętrznym może uznać, że kierownictwo zaakceptowało poziom ryzyka, który przekracza tolerancję ryzyka organizacji. Przed przekazaniem problemu kierownictwu wyższego szczebla i/lub radzie, zarządzający audytem wewnętrznym powinien zwrócić się bezpośrednio do kierownictwa odpowiedzialnego za obszar ryzyka, aby podzielić się wątpliwościami, zrozumieć perspektywę kierownictwa i uzgodnić rozwiązanie, które może obejmować plan naprawczy.

Wymagania niniejszego standardu są wdrażane tylko wtedy, gdy zarządzający audytem wewnętrznym nie może dojść do porozumienia z kierownictwem odpowiedzialnym za zarządzanie ryzykiem. Jeśli ryzyko zidentyfikowane jako niedopuszczalne pozostaje nierozwiązane po dyskusji z kierownictwem wyższego szczebla, zarządzający audytem wewnętrznym przekazuje problem radzie. Rada jest odpowiedzialna za podjęcie decyzji, w jaki sposób odnieść się do problemu z kierownictwem.

Sektor publiczny

Gdy funkcja audytu wewnętrznego jest finansowana przez podmiot lub organ nadzoru spoza organizacji, przepisy mogą wymagać od zarządzającego audytem wewnętrznym, aby poza radą powiadomił inny podmiot lub organ finansujący.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumentacja dyskusji i uzgodnienie z radą dotyczących metodyk komunikowania wątpliwości związanych z ryzykiem.
- Dokumentacja dyskusji na temat ryzyka i działań zalecanych kierownictwu operacyjnemu i wyższej kadrze kierowniczej, w tym protokoły ze spotkań.
- Dokumentacja wyjaśniająca problem ryzyka i działania audytu wewnętrznego podjęte w celu rozwiązania problemu, w tym proces eskalacji dyskusji od kierownictwa operacyjnego do kierownictwa wyższego szczebla.
- Dokumentacja ze spotkań z radą, w tym z posiedzeń prywatnych lub zamkniętych, podczas których sprawa była eskalowana do rady.

Zasada 12 Podnoszenie jakości

Zarządzający audytem wewnętrznym zapewnia zgodność z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego* i stale poprawia działanie funkcji audytu wewnętrznego.

Jakość jest miarą, która łączy zgodność z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego* i osiągnięcie celów działalności funkcji audytu wewnętrznego. Program zapewniania i poprawy jakości ma na celu ocenę i zapewnienie, że funkcja audytu wewnętrznego jest zgodna ze *Standardami*, osiąga swoje cele i dąży do ciągłego doskonalenia. Program obejmuje ocenę wewnętrzną i zewnętrzną. (Patrz także *Standard 8.3 Jakość* i *Standard 8.4 Zewnętrzna ocena jakości*).

Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za zapewnienie ciągłego doskonalenia funkcji audytu wewnętrznego. Wymaga to opracowania kryteriów i mierników działalności do oceny wykonania zadań audytu wewnętrznego, audytorów wewnętrzných i funkcji audytu wewnętrznego. Mierniki te stanowią podstawę do oceny postępów w osiągnięciu celów działalności.

Standard 12.1 Wewnętrzna ocena jakości

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować i przeprowadzić wewnętrzne oceny postępów funkcji audytu wewnętrznego w osiągnięciu celów działania i zgodności z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi ustanowić metodykę ocen wewnętrznych, która obejmuje:

- Ciągłe monitorowanie postępów funkcji audytu wewnętrznego w osiągnięciu celów działalności i zgodności ze *Standardami*.
- Okresowe samooceny lub oceny dokonywane przez inne osoby w organizacji posiadające wystarczającą wiedzę na temat praktyk audytu wewnętrznego w celu oceny zgodności ze wszystkimi elementami *Standardów*.
- Informowanie rady przynajmniej raz w roku na temat wyników ocen wewnętrznych.

W oparciu o wyniki okresowej samooceny zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować plan naprawczy w odniesieniu do przypadków niezgodności ze *Standardami* i możliwości doskonalenia, w tym proponowany harmonogram działań. Zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazywać radzie wyniki okresowych samoocen i planów naprawczych. (Patrz także *Standard 8.1 Współpraca z radą* i *Standard 9.4 Metodyki*).

Oceny wewnętrzne muszą być udokumentowane i włączone do oceny przeprowadzanej przez niezależną stronę trzecią w ramach zewnętrznej oceny jakości. (Patrz również *Standard 8.4 Zewnętrzna ocena jakości*.)

Jeśli niezgodność ze *Standardami* wpływa na ogólny zakres lub działanie funkcji audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym musi ujawnić kierownictwu wyższego szczebla i radzie niezgodność i jej wpływ.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Ciągłe Monitorowanie

Ciągłe monitorowanie jest integralną częścią codziennego nadzoru, przeglądu i pomiaru funkcji audytu wewnętrznego. Ciągłe monitorowanie jest włączone do rutynowych polityk i praktyk stosowanych do zarządzania funkcją audytu wewnętrznego i obejmuje procesy, narzędzia i informacje uważane za niezbędne do oceny zgodności ze *Standardami*.

Postęp funkcji audytu wewnętrznego w osiągnięciu celów działalności i zgodności ze *Standardami* jest monitorowany przede wszystkim poprzez ciągłe działania, takie jak planowanie i nadzór zadań, ustalone metodyki audytu wewnętrznego, procedury dotyczące sporządzania i akceptacji dokumentów roboczych oraz przeglądy dokumentów roboczych i ostatecznych

informacji przez nadzorującego zadanie. Działania te obejmują identyfikację wszelkich słabych punktów lub obszarów wymagających poprawy oraz plany naprawcze w celu ich usunięcia. Zarządzający audytem wewnętrznym może opracować szablony lub zautomatyzowane dokumenty robocze dla audytorów wewnętrznych do wykorzystania podczas wykonywania zadań, zapewniając standaryzację i spójność stosowanych praktyk.

Odpowiedni nadzór jest podstawowym elementem każdego programu zapewniania i poprawy jakości. Nadzór rozpoczyna się od planowania i trwa przez cały czas realizacji zadania. Nadzór może obejmować ustalanie oczekiwań, zachęcanie do komunikacji między członkami zespołu podczas całego zadania oraz terminowe przeglądanie i zatwierdzanie dokumentów roboczych. (Zob. również *Standard 12.3 Zapewnienie i poprawa wyników zadania*).

Dodatkowe mechanizmy powszechnie stosowane do ciągłego monitorowania obejmują:

- Listy kontrolne lub zautomatyzowane narzędzia zapewniające przestrzeganie przez audytorów wewnętrznych ustalonych praktyk i procedur oraz zapewniające spójność w stosowaniu standardów pracy.
- Informacje zwrotne od interesariuszy audytu wewnętrznego dotyczące wydajności i skuteczności zespołu audytu wewnętrznego. Informacje zwrotne można uzyskać natychmiast po zadaniu lub okresowo (na przykład co pół roku lub co rok) za pomocą narzędzi ankietowych lub dyskusji między zarządzającym audytem wewnętrznym a kierownictwem.
- Inne mierniki, które mogą być wartościowe dla określania wydajności i skuteczności funkcji audytu wewnętrznego, obejmujące wskaźniki adekwatności alokacji zasobów (takie jak różnica między budżetem a wykonaniem), terminowość wykonania zadania, realizacja planu audytu wewnętrznego, oraz badania zadowolenia interesariuszy.

Oprócz potwierdzenia zgodności ze *Standardami*, w ramach ciągłego monitorowania można zidentyfikować możliwości poprawy funkcji audytu wewnętrznego. W takich przypadkach zarządzający audytem wewnętrznym może wykorzystać te możliwości i opracować plan działania, w tym kluczowe wskaźniki działalności. Po wdrożeniu zmian wskaźniki mogą służyć do monitorowania sukcesu.

Okresowe samooceny

Okresowe samooceny zapewniają bardziej holistyczny, kompleksowy przegląd *Standardów* i funkcji audytu wewnętrznego. Okresowe samooceny dotyczą zgodności z każdym standardem, podczas gdy ciągłe monitorowanie koncentruje się na standardach związanych z wykonywaniem zadań. Okresowe samooceny mogą być przeprowadzane przez bardziej doświadczonych członków funkcji audytu wewnętrznego, wyspecjalizowany zespół ds. zapewnienia jakości, osoby w ramach funkcji audytu wewnętrznego, które mają duże doświadczenie w stosowaniu *Standardów*, Certyfikowanych Audytorów Wewnętrznych lub innych kompetentnych specjalistów audytu wewnętrznego z organizacji. Zarządzający audytem

wewnętrznym powinien rozważyć włączenie audytorów wewnętrznych do procesu samooceny, co może poprawić ich zrozumienie *Standardów*.

Okresowe samooceny umożliwiają funkcji audytu wewnętrznego sprawdzenie zgodności ze *Standardami*. Gdy samoocena jest przeprowadzana na krótko przed oceną zewnętrzną, pozwala to zazwyczaj na ograniczenie czasu i wysiłku wymaganego do przeprowadzenia oceny zewnętrznej.

Okresowe samooceny oceniają:

- Adekwatność i stosowność metodyk funkcji audytu wewnętrznego.
- Jak dobrze funkcja audytu wewnętrznego przyczynia się do sukcesu organizacji.
- Jakość świadczonych usług audytu wewnętrznego i sprawowanego nadzoru.
- Stopień, w jakim spełnione są oczekiwania interesariuszy i osiągnięte cele działalności.

Osoba lub zespół przeprowadzający samoocenę zwykle ocenia zgodność funkcji audytu wewnętrznego z każdym standardem i może przeprowadzać wywiady i ankiety z interesariuszami funkcji audytu wewnętrznego. Dzięki temu procesowi zarządzający audytem wewnętrznym jest zazwyczaj w stanie ocenić jakość metodyk funkcji audytu wewnętrznego oraz stopień przestrzegania polityk i procedur przeprowadzania zadań.

W ramach okresowej samooceny funkcja audytu wewnętrznego może przeprowadzać:

- Przegląd po zakończeniu zadania – funkcja audytu wewnętrznego może wybrać próbę zadań z określonego okresu i przeprowadzić przegląd w celu oceny zgodności z metodykami funkcji audytu wewnętrznego oraz zgodności ze *Standardami*. Przeglądy te są zazwyczaj przeprowadzane przez pracowników audytu wewnętrznego, którzy nie brali udziału w danym zadaniu. W większej lub bardziej dojrzałej organizacji proces ten może być obsługiwany przez specjalistę lub zespół ds. zapewnienia jakości.
- Analizę mierników działalności – funkcja audytu wewnętrznego może również monitorować i analizować mierniki działalności związane z wydajnością praktyk audytu wewnętrznego. Przykłady mierników działalności obejmują:
 - Porównywanie zaplanowanego i zrealizowanego budżetu czasu zadania.
 - Procent realizacji planu audytu wewnętrznego.
 - Liczba dni między zakończeniem procedur audytowych a wydaniem ostatecznej informacji zadania.
 - Odsetek wdrożonych planów naprawczych kierownictwa.

- Liczba audytorów wewnętrznych wśród pracowników, którzy posiadają certyfikat zawodowy, ich lata doświadczenia w audycie wewnętrznym oraz liczba godzin ustawicznego kształcenia zawodowego, które zdobyli w ciągu roku.

Sektor publiczny

System oceny wewnętrznej musi również obejmować ciągłe monitorowanie zgodności z obowiązującymi przepisami.

Małe komórki audytu wewnętrznego

Małe komórki audytu wewnętrznego mogą napotykać trudności w przeprowadzaniu wewnętrznych ocen jakości ze względu na ograniczenia finansowe i kadrowe. Dlatego zarządzający audytem wewnętrznym małej komórki audytu wewnętrznego może być zmuszony rozważyć zwrócenie się o pomoc do innych osób w organizacji w przeprowadzaniu ocen okresowych, takich jak byli audytorzy wewnętrzni lub inne osoby posiadające odpowiednią wiedzę na temat audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien nadzorować takie oceny.

W celu ciągłego monitorowania, zarządzający audytem wewnętrznym może być zmuszony do częstszego korzystania z list kontrolnych lub innych zautomatyzowanych narzędzi do monitorowania zgodności ze *Standardami* podczas każdego zadania.

Potwierdzenie zgodności

- Listy kontrolne przygotowane w ramach przeglądów dokumentów roboczych, wyniki ankiet i mierniki działalności związane z wydajnością i skutecznością funkcji audytu wewnętrznego.
- Dokumentacja zakończonych ocen okresowych, która obejmuje zakres przeglądu i planu, dokumenty robocze i komunikację.
- Prezentacje dla rady i kierownictwa oraz protokoły ze spotkań dotyczących wyników ocen wewnętrznych.
- Udokumentowane wyniki zarówno bieżącego monitoringu, jak i okresowych samoocen, w tym plany działań naprawczych.
- Działania podjęte w celu poprawy zgodności, wydajności i skuteczności funkcji audytu wewnętrznego.

Standard 12.2 Pomiar wyników działalności

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować cele pozwalające na ocenę wyników funkcji audytu wewnętrznego. Opracowując cele działalności, zarządzający audytem wewnętrznym musi wziąć pod uwagę wkład i oczekiwania kierownictwa wyższego szczebla i

rady. Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za zapewnienie, że funkcja audytu wewnętrznego osiąga cele swojej działalności.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować metodykę pomiaru wyników, która obejmuje kryteria oceny wyników i mierniki oceny postępów w osiąganiu celów działalności funkcji. Oceniając wyniki funkcji audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym musi uzyskać informacje zwrotne od kierownictwa wyższego szczebla i rady.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować plan naprawczy uwzględniający wszelkie problemy i możliwości poprawy.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Ustanowienie mierników działalności ma kluczowe znaczenie dla ustalenia, czy funkcja audytu wewnętrznego osiąga cele swojej działalności zgodnie ze *Standardami* i kartą. Pierwszym krokiem dla zarządzającego audytem wewnętrznym jest zidentyfikowanie kluczowych mierników działalności dla usług audytu wewnętrznego, które zdaniem interesariuszy wnoszą wartość dodaną, pomagają przeciwdziałać ryzyku, usprawniają działania organizacji i wzmacniają kontrole.

Źródła, które należy wziąć pod uwagę przy określaniu kluczowych mierników skuteczności i wydajności funkcji audytu wewnętrznego, obejmują *Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego*, mandat i karta funkcji audytu wewnętrznego, obowiązujące przepisy i regulacje oraz strategię i cele funkcji audytu wewnętrznego. Mierniki skuteczności i wydajności mogą być ilościowe lub jakościowe.

Mierniki działalności funkcji audytu wewnętrznego powinny obejmować wyniki operacyjne i strategiczne. Realizacja planu audytu wewnętrznego nie powinna być jedyną miarą sukcesu. Mierniki działalności mogą obejmować:

- Poziom wkładu w poprawę procesów zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego.
- Osiąganie kluczowych celów i zadań.
- Ocena postępów względem planu audytu wewnętrznego.
- Zasięg ryzyk zidentyfikowanych jako krytyczne.
- Poprawa produktywności personelu.
- Zwiększenie wydajności procesu audytu.
- Zwiększenie liczby planów naprawczych usprawniających procesy.
- Adekwatność planowania i nadzoru zadania .
- Ocena, czy potrzeby interesariuszy są spełnione.

- Wyniki oceny jakości i programu poprawy jakości funkcji audytu wewnętrznego.
- Przejrzystość komunikacji z interesariuszami.
- Średni czas, jaki upłynął między zakończeniem badań audytowych a wydaniem ostatecznej informacji z zadania audytowego.
- Procent zaleceń zaakceptowanych przez kierownictwo.
- Zwrot z inwestycji.
- Poziom uwzględnienia równości (ang. equity) podczas przeprowadzania zadań.

Po określeniu kluczowych mierników i celów skuteczności i wydajności zarządzający audytem wewnętrznym powinien wdrożyć proces monitorowania i metodę komunikacji z interesariuszami (np. jej format, czas i mierniki). Funkcja audytu wewnętrznego powinna uzyskiwać informacje zwrotne od kluczowych interesariuszy na temat skuteczności audytu i w razie potrzeby wprowadzać korekty.

Potwierdzenie zgodności

- Wewnętrzna komunikacja wyników działalności wykorzystywanych do monitorowania postępów.
- Informacje podsumowujące przedstawione kierownictwu wyższego szczebla i radzie.

Standard 12.3 Zapewnienie i poprawa wyników zadania

Wymagania

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zadbać o odpowiedni nadzór nad zadaniami, zapewnienie jakości i rozwój kompetencji.

- Aby zapewnić właściwy nadzór, zarządzający audytem wewnętrznym musi udzielać audytorom wewnętrznym wskazówek przez cały czas trwania zadania, weryfikować kompletność programów pracy oraz potwierdzać, że dokumenty robocze zadania w sposób wystarczający potwierdzają ustalenia, wnioski i zalecenia.
- Aby zapewnić jakość, zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić wykonanie zadań zgodnie ze *Standardami* i metodami funkcji audytu wewnętrznego.
- Aby rozwijać kompetencje, zarządzający audytem wewnętrznym musi dostarczać audytorom wewnętrznym informacji zwrotnych na temat ich wyników i możliwości poprawy.

Zakres wymaganego nadzoru zależy od dojrzałości funkcji audytu wewnętrznego, biegłości i doświadczenia audytorów wewnętrznych oraz złożoności zadań.

Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za nadzorowanie zadań, niezależnie od tego, czy zadania te są wykonywane przez personel audytu wewnętrznego, czy przez innych

usługodawców. Obowiązki nadzorcze można przekazać odpowiednim i wykwalifikowanym osobom, ale ostateczną odpowiedzialność ponosi zarządzający audytem wewnętrznym.

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić udokumentowanie i przechowywanie odpowiednich dowodów nadzoru, zgodnie z ustaloną metodyką funkcji audytu wewnętrznego.

Wskazówki dotyczące wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Planując nadzór nad zadaniem, zarządzający audytem wewnętrznym lub wyznaczony nadzorujący zadanie powinien dokonać przeglądu celów zadania. Nadzór może obejmować możliwości rozwoju personelu, takie jak spotkania po zakończeniu zadania między audytorami wewnętrznymi, którzy wykonywali zadanie, a zarządzającym audytem wewnętrznym lub osobą przez niego wyznaczoną.

Ocena umiejętności personelu audytu wewnętrznego jest procesem ciągłym, wykraczającym poza przegląd dokumentów roboczych. Na podstawie wyników oceny umiejętności zarządzający audytem wewnętrznym może określić, którzy audytorzy wewnętrznymi są wykwalifikowani do nadzorowania zadań i odpowiednio przydzielić zadania.

Nadzór nad zadaniem rozpoczyna się od planowania zadania i trwa przez cały czas realizacji zadania. Na etapie planowania nadzorujący zadanie zatwierdza program zadania i może przyjąć odpowiedzialność za inne aspekty zadania. (Patrz także *Zasada 13 Skuteczne planowanie zadania* i odpowiednie standardy).

Podstawowym kryterium zatwierdzenia programu zadania jest to, czy skutecznie osiąga on cele zadania. Program zadania obejmuje procedury identyfikacji, analizy, oceny i dokumentowania informacji o zadaniu. Nadzór nad zadaniem polega również na zapewnieniu realizacji programu i zatwierdzaniu zmian w programie .

Nadzorujący zadanie powinien utrzymywać ciągłą komunikację z audytorami wewnętrznymi wyznaczonymi do wykonania zadania oraz z kierownictwem obszaru lub procesu podlegającego przeglądowi. Nadzorujący zadanie przegląda dokumenty robocze zadania, które opisują przeprowadzone procedury badania, zidentyfikowane informacje oraz ustalenia i wstępne wnioski wyciągnięte podczas zadania. Przełożony ocenia, czy informacje, testy i wynikające z nich dowody są odpowiednie, wiarygodne i wystarczające do osiągnięcia celów zadania i wspierają wnioski z zadania.

Standard 11.2 Skuteczna komunikacja wymaga, aby komunikacja dotycząca zadania była dokładna, obiektywna, jasna, zwięzła, konstruktywna, kompletna i dostarczona na czas. Osoby nadzorujące zadanie przeglądają informacje z zadania i dokumenty robocze pod kątem tych elementów, ponieważ dokumenty robocze stanowią podstawowe źródło dla informacji z zadania.

W trakcie trwania zadania, nadzorujący zadanie i/lub zarządzający audytem wewnętrznym spotyka się z audytorami wewnętrznymi wyznaczonymi do wykonania zadania i omawia proces zadania, zapewniając tym samym możliwości szkolenia, rozwoju i oceny audytorów wewnętrznych. Przełożeni mogą poprosić o dodatkowe dowody lub wyjaśnienia podczas przeglądania informacji i dokumentów roboczych, które dokumentują wszystkie aspekty zadania. Audytorzy wewnętrzni mogą usprawnić swoją pracę, odpowiadając na pytania zadawane przez nadzorującego zadanie.

Zazwyczaj notatki z przeglądu sporządzone przez przełożonego są usuwane z ostatecznej dokumentacji po dostarczeniu odpowiednich dowodów lub uzupełnieniu dokumentów roboczych o dodatkowe informacje, które odpowiadają na wątpliwości i/lub pytania przełożonego. Alternatywnie, funkcja audytu wewnętrznego może przechowywać oddzielny zapis wątpliwości i pytań nadzorującego zadanie, działań podjętych w celu ich rozwiązania oraz ich wyników.

Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za wszystkie zadania audytu wewnętrznego i znaczące zawodowe osądy dokonane podczas tych zadań, niezależnie od tego, czy praca została wykonana przez funkcję audytu wewnętrznego, czy przez innych dostawców usług zapewniających. Zarządzający audytem wewnętrznym opracowuje polityki i procedury mające na celu zminimalizowanie ryzyka, że audytorzy wewnętrzni będą dokonywać osądów lub podejmować działania, które są niezgodne z zawodowym osądem zarządzającego audytem wewnętrznym i mogą niekorzystnie wpłynąć na zadanie. Zarządzający audytem wewnętrznym ustanawia sposób rozstrzygania wszelkich różnic w osądach zawodowych. Może to obejmować omówienie istotnych faktów, przeprowadzenie dodatkowych dochodzeń lub badań oraz udokumentowanie różnych punktów widzenia w dokumentacji zadania, jak również wszelkich wniosków. W przypadku rozbieżności w zawodowym osądzie dotyczącym kwestii etycznych kwestia ta może zostać skierowana do osób w organizacji odpowiedzialnych za kwestie etyczne.

Małe komórki audytu wewnętrznego

Zapewnienie wykonania zadania jest wyzwaniem dla małych komórek audytu, w których zasoby nie pozwalają na powierzenie audytorom ról nadzorczych oraz prowadzenia ciągłej oceny wewnętrznej. Zarządzający audytem wewnętrznym może rozważyć użycie narzędzi, takich jak listy kontrolne lub inne zautomatyzowane narzędzia, które pomogą w zapewnieniu podstawowej zgodności ze *Standardami* w każdym zadaniu.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumenty robocze dotyczące zadania, podpisane lub parafowane i opatrzone datą przez nadzorującego zadanie (jeśli zostały udokumentowane ręcznie) lub zatwierdzone elektronicznie (jeśli zostały udokumentowane w programie dotyczącym dokumentacji roboczej).
- Wypełnione listy kontrolne, potwierdzające przeglądy dokumentów roboczych.
- Wyniki wywiadów i ankiet, które zawierają informacje zwrotne na temat zadania od audytorów wewnętrznych i innych osób bezpośrednio zaangażowanych w zadanie.

- Dokumentacja komunikacji między nadzorującym zadanie a audytorami wewnętrznymi w odniesieniu do prac związanych z zadaniem.

Nie powielać

DZIEDZINA V. ŚWIADCZENIE USŁUG AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Świadczenie usług audytu wewnętrznego wymaga od audytorów wewnętrznych skutecznego planowania zadań; przeprowadzania prac w ramach zadania w celu sformułowania ustaleń, zaleceń i wniosków oraz współpracy z kierownictwem i pracownikami odpowiedzialnymi za badaną działalność w trakcie zadania i po jego zakończeniu.

Chociaż standardy dotyczące przeprowadzania zadań są przedstawione w postaci sekwencji, kroki w ramach zadania nie zawsze są wyodrębnione, następujące po sobie i realizowane w określonej kolejności. W praktyce kolejność wykonywania poszczególnych kroków może być różna w zależności od zadania, a ich aspekty mogą się pokrywać i powtarzać. Na przykład planowanie zadania obejmuje zbieranie informacji i ocenę ryzyka, które mogą być kontynuowane przez cały czas jego trwania. Każdy krok może wpływać na inny lub na całe zadanie. Dlatego audytorzy wewnętrzni powinni przejrzeć i zrozumieć wszystkie standardy w tej dziedzinie przed rozpoczęciem procesu realizacji zadania.

Usługi audytu wewnętrznego są często postrzegane jako zapewnienie, doradztwo lub połączenie obu form. Od audytorów wewnętrznych oczekuje się stosowania i zgodności ze *Standardami* podczas wykonywania zadań, niezależnie od tego, czy świadczą usługi zapewniające czy doradcze, chyba że poszczególne standardy stanowią inaczej.

Poprzez usługi zapewniające, audytorzy wewnętrzni dokonują obiektywnej oceny różnic pomiędzy stanem faktycznym badanej działalności a wybranymi kryteriami oceny. Audytorzy wewnętrzni oceniają różnice w celu ustalenia czy występują znaczące ustalenia oraz w celu przedstawienia wniosku dotyczącego ustaleń w ujęciu całościowym. Usługi zapewniające mają na celu dostarczenie interesariuszom organizacji, a w szczególności radzie nadzorczej, kierownictwu wyższego szczebla oraz kierownictwu badanej działalności, zapewnienia co do procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem oraz kontroli.

Audytorzy wewnętrzni przeprowadzają zadania doradcze i inne czynności doradcze na wniosek rady nadzorczej, kierownictwa wyższego szczebla lub kierownictwa danej działalności. Charakter i zakres usług doradczych podlega uzgodnieniu ze stroną wnioskującą. Przykładem zadań doradczych jest udzielanie porad przez audytorów wewnętrznych w zakresie opracowywania i wdrażania nowych polityk czy projektowania procesów i systemów. Inne usługi doradcze obejmują facylitację i prowadzenie szkoleń. Świadcząc usługi doradcze, audytorzy wewnętrzni zachowują obiektywizm nie biorąc na siebie odpowiedzialności za zarządzanie.

Zasada 13 Skuteczne planowanie zadania

Audytorzy wewnętrzni planują każde zadanie w sposób systematyczny i uporządkowany.

Globalne Standardy Audytu Wewnętrznego wraz z metodykami określonymi przez zarządzającego audytem wewnętrznym, stanowią podstawę systematycznego, uporządkowanego podejścia audytorów wewnętrznych do planowania zadań. Audytorzy wewnętrzni są odpowiedzialni za skuteczną komunikację na wszystkich etapach zadania.

Planowanie zadania rozpoczyna się od zrozumienia wstępnych oczekiwań dotyczących zadania oraz powodu, dla którego zadanie zostało uwzględnione w planie audytu wewnętrznego. Planując zadania, audytorzy wewnętrzni gromadzą informacje, które umożliwią im zrozumienie organizacji i działalności podlegającej przeglądowi oraz przeprowadzenie oceny ryzyka. Ocena ryzyka umożliwia audytorom wewnętrznym zidentyfikowanie i nadanie priorytetu ryzykom w celu określenia celów i zakresu zadania. Audytorzy wewnętrzni identyfikują również kryteria i zasoby potrzebne do wykonania zadania oraz opracowują program, który opisuje poszczególne etapy realizacji zadania.

Standard 13.1 Komunikacja podczas prowadzenia zadania

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą skutecznie komunikować się podczas przeprowadzania zadania.

Skuteczne informacje z zadania muszą być dokładne, obiektywne, jasne, zwięzłe, konstruktywne, kompletne i dostarczone na czas, jak określono w *Standardzie 11.2 Skuteczna komunikacja*.

Komunikacja z kierownictwem badanej działalności podczas prowadzenia zadania musi obejmować informacje wstępne, bieżące, zamykające i ostateczne.

Na informacje wstępne składają się:

- Powiadomienie o zadaniu.
- Omówienie oceny ryzyka, celów, zakresu i harmonogramu.
- Pozyskiwanie informacji i zasobów niezbędnych do wykonania zadania.
- Ustalanie oczekiwań dotyczących dodatkowej komunikacji w ramach zadania.

Przekazywanie informacji bieżących wymaga powiadamiania o postępach zadania. Zakres informacji bieżących zależy od charakteru i długości zadania. W stosownych przypadkach audytorzy wewnętrzni muszą informować o:

- Problemach w zakresie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem lub kontroli, które wymagają natychmiastowej reakcji.
- Zmianie zakresu, celów, harmonogramu lub długości zadania.

Po zakończeniu czynności audytowych, a przed przekazaniem informacji ostatecznej audytorzy wewnętrzni muszą przekazać kierownictwu badanej działalności informacje zamykające, zwykle

podczas narady. Wymiana informacji zamykających daje audytorom wewnętrznym i kierownictwu możliwość przedyskutowania różnicy zdań na temat ustaleń, zaleceń i wniosków z zadania przed przekazaniem informacji ostatecznych.

Wymiana informacji ostatecznych musi obejmować omówienie:

- Ustaleń z zadania, zaleceń i wniosków.
- Planów naprawczych kierownictwa w odniesieniu do ustaleń.
- Wykonalności zaleceń i/lub planów działania.
- Ram czasowych na zajęcie się każdym ustaleniem.
- Osób odpowiedzialnych za plany naprawcze.

Jeśli audytorzy wewnętrzni i kierownictwo nie zgadzają się co do treści ustalenia, zalecenia lub wniosku, audytorzy wewnętrzni w ramach wymiany informacji zamykających muszą dokonać ich omówienia oraz podjąć próbę wypracowania rozwiązania kompromisowego. Jeśli nie udało się osiągnąć porozumienia, audytorzy wewnętrzni nie mogą czuć się zobligowani, aby zmienić wyniki zadania, chyba że istnieje ku temu ważny powód. Audytorzy wewnętrzni muszą umieścić oba rozbieżne stanowiska w ostatecznej informacji z zadania oraz podać przyczyny różnic. (Patrz również *Standard 15.1 Informacja ostateczna z zadania*).

Wskazówki do wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Należy stosować różnorodne środki dla zapewnienia skuteczności komunikacji: formalne i nieformalne, pisemne i ustne. Wymiana informacji w ramach zadania może odbywać się poprzez planowe spotkania, prezentacje, e-maile, inne dokumenty oraz nieformalne dyskusje. Wymagania dotyczące jakości i treści komunikacji podczas prowadzenia zadania są zwykle ustalane przez zarządzającego audytem wewnętrznym zgodnie z oczekiwaniami kierownictwa wyższego szczebla i rady oraz dokumentowane w metodykach audytu wewnętrznego. (Patrz także *Standard 11.2 Skuteczna komunikacja*).

Przekazując powiadomienie o zadaniu, audytorzy wewnętrzni z wyprzedzeniem informują interesariuszy (zwykle kierownictwo i/lub właściwy personel) o zadaniu, stwarzając tym samym podstawę do współpracy i otwartego dialogu. Audytorzy wewnętrzni powinni postępować zgodnie z polityką ustaloną przez zarządzającego audytem wewnętrznym w zakresie terminu powiadamiania. Powiadomienie powinno wskazywać kierownictwu uzasadnienie badania, proponowany termin rozpoczęcia i przybliżony czas trwania zadania.

Powiadomienia o zadaniu przybierają różne formy, ale zazwyczaj są to komunikaty pisemne, takie jak wiadomość, powiadomienie, notatka lub list. Wskazanie terminu realizacji zadania w powiadomieniu ma na celu zapobieżenie kolizji z innymi znaczącymi zdarzeniami w audytowanym obszarze. Ponadto, w powiadomieniu audytorzy wewnętrzni wnioskuje o

informacje i dokumentację, które będą potrzebne do oceny ryzyka i rozpoczęcia opracowywania programu pracy.

Innym powszechnym sposobem przekazania informacji wstępnych jest spotkanie otwierające lub wstępne, które zwykle ma miejsce po zakończeniu oceny ryzyka i ustaleniu przez audytorów wewnętrznych początkowych celów i zakresu zadania. Spotkanie daje audytorom wewnętrznym okazję do upewnienia się, że kierownictwo badanej działalności rozumie i akceptuje cele, zakres i harmonogram zadania. Podczas narady strony mogą także dokonać innych ustaleń oraz określić oczekiwania co do dodatkowej komunikacji, w tym jej częstotliwości oraz wskazać odbiorcę/ów ostatecznych wyników.

Ustalenia dokonane podczas spotkania otwierającego powinny być udokumentowane przez audytorów wewnętrznych w formie notatki z planowania zadania. Notatka powinna zostać włączona do dokumentów roboczych zadania.

Wymiana informacji bieżących między audytorami wewnętrznymi a kierownictwem badanej działalności w trakcie zadania służy przede wszystkim przekazywaniu informacji wymagających natychmiastowej reakcji i informowania o postępach zadania lub zmianach w jego zakresie. Bieżąca komunikacja pomaga audytorom wewnętrznym i kierownictwu badanej działalności uzyskać ogłęd sytuacji oraz zapobiec lub rozwiązać nieporozumienia i różnice.

Obowiązkowa wymiana informacji na zakończenie (zwana także „spotkaniem zamykającym”) to zaplanowane, ustrukturyzowane spotkanie audytorów wewnętrznych, kierownictwa badanej działalności i innych osób w celu zatwierdzenia i nadania ostatecznej formy ustaleniom, zaleceniom i wnioskowi z zadania przed przekazaniem wyników ostatecznych. Spotkanie zamykające stwarza również szansę do przedyskutowania i rozwiązania wszelkich różnic lub sporów dotyczących ustaleń, zaleceń i/lub wniosków między kierownictwem a audytorami wewnętrznymi. W sytuacji, gdy nie uda się osiągnąć porozumienia, niniejszy standard wymaga umieszczenia w ostatecznych wynikach z zadania stanowisk zarówno kierownictwa, jak i audytorów wewnętrznych.

Ocena wykonalności zaleceń audytorów wewnętrznych może obejmować porównanie kosztów, np. istotności ryzyka z korzyściami wynikającymi z wdrożenia zaleceń. Chociaż plany naprawcze kierownictwa mogą na etapie spotkania zamykającego nie przybrać jeszcze ostatecznej formy, kierownictwo może już dysponować zarysem planu, w jaki sposób uwzględni ustalenia. Pomysły te mogą być omówione i poddane ocenie. Po dyskusji kierownictwo potwierdza plany naprawcze, przewidywany termin wdrożenia oraz osoby odpowiedzialne za ich wdrożenie.

Potwierdzenie zgodności

Informacje wstępne

- E-maile, protokoły ze spotkań lub dokumenty z planowania zadania (np. notatki) wskazujące, że zadanie zostało zakomunikowane z wyprzedzeniem.

- Protokół ze spotkania otwierającego, w tym potwierdzenie, że zostały omówione ocena ryzyka, cele, zakres i harmonogram zadania.
- Notatka z planowania zadania, dokumentująca spotkanie otwierające.
- Informacje zwrotne (takie jak ankiety) od kierownictwa badanej działalności.

Informacje bieżące

- Dokumentacja (e-maile, protokoły ze spotkań, dokumenty robocze lub notatki) przedstawiająca komunikację w trakcie realizacji zadania, w tym informacje o postępach zadania, wymagane powiadomienia o pilnych problemach i zmianach oraz odpowiedzi kierownictwa badanego obszaru.

Informacje zamykające

- Protokoły ze spotkań lub notatki przedstawiające ustrukturyzowaną obustronną komunikację na temat ustaleń audytu wewnętrznego, zaleceń i wniosków oraz planów naprawczych kierownictwa.
- Projekt ustaleń audytu wewnętrznego, zaleceń i wniosków oraz planów naprawczych kierownictwa wraz z odpowiedziami kierownictwa.
- Dokumentacja informacji zwrotnych uzyskanych i otrzymanych od kierownictwa badanej działalności (np. poprzez ankiety).

Standard 13.2 Ocena ryzyka

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą zrozumieć badaną działalność i ocenić ryzyko.

W celu zrozumienia badanej działalności, audytorzy wewnętrzni muszą zidentyfikować i zebrać wystarczające informacje oraz przeprowadzić ocenę ryzyka.

Audytorzy wewnętrzni muszą rozumieć:

- Strategie, cele i ryzyka organizacji, które są istotne dla badanej działalności.
- Tolerancję ryzyka w organizacji.
- Ocenę ryzyka stanowiącą podstawę planu audytu wewnętrznego.
- Cele badanej działalności.
- Procesy ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli w ramach badanej działalności.

- Ramy, wytyczne i kryteria, które można wykorzystać do oceny skuteczności tych procesów.

Aby przeprowadzić ocenę ryzyka, audytorzy wewnętrzni muszą:

- Zidentyfikować znaczące ryzyka zagrażające celom badanej działalności.
- Zidentyfikować środki, za pomocą których ryzyko utrzymywane jest w ramach tolerancji ryzyka w organizacji.
- Ocenić znaczenie (wpływ i prawdopodobieństwo) ryzyka.
- Ocenić adekwatność sposobu zaprojektowania procesów kontroli.
- Uwzględnić szczególne ryzyka, w tym związane z oszustwami oraz technologiami i systemami informatycznymi.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Aby lepiej zrozumieć badaną działalność i ocenić ryzyka, audytorzy wewnętrzni powinni zacząć od zrozumienia planu audytu wewnętrznego, dyskusji, które doprowadziły do jego opracowania oraz przyczyn uwzględnienia danego zadania. Zadania ujęte w planie audytu wewnętrznego wynikają z oceny ryzyka przeprowadzanej przez funkcję audytu wewnętrznego w całej organizacji. Kiedy audytorzy wewnętrzni rozpoczynają zadanie, powinni uwzględnić ryzyko mające zastosowanie do tego konkretnego zadania i ustalić, czy od czasu opracowania planu audytu wewnętrznego nie nastąpiły jakieś zmiany. Analiza oceny ryzyka obejmującej całą organizację i innych ostatnio przeprowadzonych ocen ryzyka (np. przeprowadzonych przez kierownictwo) może pomóc audytorom wewnętrznym zidentyfikować ryzyka istotne dla badanej działalności.

Audytorzy wewnętrzni powinni zbadać relacje między organizacją a badaną działalnością. Audytorzy wewnętrzni zbierają i analizują informacje o strategiach i procesach organizacji w zakresie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli, a także o celach, politykach i procedurach organizacji. Następnie, w ramach analizy ryzyka zadania audytorzy wewnętrzni ustalają, w jaki sposób te elementy organizacji odnoszą się do badanej działalności i do zadania.

Przydatne informacje można znaleźć w:

- Ocenach ryzyka przeprowadzonych ostatnio przez funkcję audytu wewnętrznego lub kierownictwo.
- Wynikach zadań zrealizowanych przez funkcję audytu wewnętrznego oraz innych dostawców usług zapewniających i doradczych.
- Sprawozdaniach innych dostawców usług zapewniających i doradczych w obszarach takich jak finanse, środowisko, odpowiedzialność społeczna i ład organizacyjny.

- Ocenach ryzyka obejmujących całą organizację i planach audytu wewnętrznego.
- Dokumentach roboczych z zakończonych zadań.

Aby zebrać informacje, audytorzy wewnętrzni mogą:

- Przejrzeć materiały źródłowe, w tym wytyczne IIA oraz inne standardy, wytyczne, przepisy i regulacje dotyczące sektora, branży i jurysdykcji.
- Wykorzystać schematy organizacyjne i opisy stanowisk, aby określić, kto jest odpowiedzialny za istotne informacje, procesy i inne aspekty badanej działalności.
- Dokonać oględzin miejsca prowadzenia działalności.
- Zbadać dokumentację pochodzącą od właściciela informacji lub źródeł zewnętrznych, w tym opracowane przez kierownictwo polityki, procedury, schematy i sprawozdania.
- Przejrzeć strony internetowe, bazy danych i systemy.
- Przeprowadzić wywiady, dyskusje lub ankiety.
- Przeprowadzić obserwację procesu.
- Spotkać się z innymi dostawcami usług zapewniających i doradczych.

Audytorzy wewnętrzni dokonują przeglądu zebranych informacji, w celu zrozumienia, w jaki sposób procesy powinny działać i zidentyfikować kryteria stosowane przez kierownictwo do oceny, czy działalność osiąga swoje cele. Ankiety, wywiady, oględziny i przeglądy procesów (ang. walk-through) umożliwiają audytorom wewnętrznym obserwację stanu faktycznego badanej działalności. Audytorzy wewnętrzni powinni dokumentować i podsumować istotne informacje w jednym dokumencie z planowania, który jest przechowywany jako dokument roboczy zadania. (Patrz także *Standard 14.6 Dokumentowanie zadań*).

Przeprowadzając ocenę ryzyka, audytorzy wewnętrzni wykorzystują zebrane informacje, aby zrozumieć i udokumentować cele badanej działalności, ryzyka, które mogą wpłynąć na osiągnięcie każdego celu, oraz kontrole mające na celu zarządzanie każdym ryzykiem.

Audytorzy wewnętrzni mogą opracować tabelę, arkusz kalkulacyjny lub podobne narzędzie w celu udokumentowania ryzyk i kontroli. Taka dokumentacja, często nazywana macierzą ryzyka i kontroli, umożliwia audytorom wewnętrznym zastosowanie zawodowego osądu, doświadczenia i wnioskowania w celu analizy zebranych informacji oraz oszacowania istotności ryzyk poprzez powiązanie wpływu, prawdopodobieństwa i ewentualnie innych czynników ryzyka.

W ramach należytej staranności zawodowej audytorzy wewnętrzni powinni uwzględniać wkład kierownictwa badanej działalności. Rozmowy z kierownictwem analizowanego obszaru lub procesu często dostarczają dodatkowych informacji i szczegółów na temat celów biznesowych, ryzyka nieodłącznego, kontroli i istotności poszczególnych ryzyk. Użyteczność oceny ryzyka jest

większa, gdy obie strony są zgodne co do ryzyk występujących w badanym obszarze. Podczas planowania audytorzy wewnętrzni powinni również konsultować się z nadzorującym zadanie.

Macierz ryzyka i kontroli jest zazwyczaj uzupełniana w trakcie zadania. W miarę jak zadanie przechodzi przez fazę testowania, macierz może być użyta do udokumentowania przyczyny, zagrożeń, skutku (konsekwencji), oceny ryzyka nieodłącznego oraz kontroli wraz z opisem rodzaju (tj. zapobiegawczej, wykrywającej lub korygującej). Ryzyka, którymi należy się zająć podczas zadania, można uszeregować według znaczenia. Jest to często ilustrowane przez umieszczenie zmiennych na prostym wykresie, takim jak mapa (ang. heat map). Taka dokumentacja powinna być przechowywana jako część dokumentów roboczych zadania.

W odniesieniu do najbardziej znaczących ryzyk ocena adekwatności sposobu zaprojektowania procesów kontroli pomaga audytorom wewnętrznym określić, które kontrole należy poddać testom. Ryzyka o najwyższym priorytecie stanowią podstawę dla określenia celów i zakresu zadania, opisanych w *Standardzie 13.3 Cele i zakres zadania*. W trakcie zadania, audytorzy wewnętrzni dążą do określenia ryzyka rezydualnego i odnotowują wszelkie ryzyka wykraczające poza dopuszczalny zakres tolerancji. (Patrz również *Standard 14.2 Analizy i potencjalne ustalenia zadania*).

Potwierdzenie zgodności

Dokumenty robocze wskazujące:

- Strategie organizacyjne, cele i ryzyka organizacji.
- Cele badanej działalności.
- Procesy ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli w działalności podlegającej przeglądowi.
- Schematy organizacyjne i opisy stanowisk.
- Notatki i/lub zdjęcia z bezpośredniej obserwacji lub oględzin.
- Polityki i procedury w danym obszarze.
- Odpowiednie przepisy i regulacje oraz udokumentowane oceny zgodności.
- Istotne informacje zebrane ze stron internetowych, baz danych i systemów.
- Notatki z wywiadów, dyskusji lub ankiet.
- Informacje wynikające z pracy innych dostawców usług zapewniających oraz z wcześniejszych ocen ryzyka i zadań audytowych.
- Matryca ryzyka i kontroli lub inna dokumentacja wskazująca istotność każdego ryzyka i adekwatność sposobu zaprojektowania kontroli.

Standard 13.3 Cele i zakres zadania

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą określić i udokumentować cele i zakres zadania.

Cele zadania muszą wyrażać podstawowy cel zadania i uwzględniać wyniki oceny ryzyka.

Zakres określa, na czym będzie się koncentrować zadanie i jakie są jego granice, wskazując działania, lokalizacje, procesy, systemy, komponenty i inne elementy, które mają zostać poddane przeglądowi, oraz okres czasu, jaki ma zostać zbadany. Zakres musi być wystarczający do osiągnięcia celów zadania. Ograniczenia zakresu muszą zostać ujawnione podczas wymiany informacji wstępnych i ostatecznych.

Zarządzający audytem wewnętrznym lub osoba wyznaczona musi zatwierdzić cele i zakres zadania.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Cele i zakres zadania pozwalają audytorom wewnętrznym skoncentrować wysiłki na znaczących ryzykach, opracować program zadania i w sposób przejrzysty komunikować się z kierownictwem i radą. Cele i zakres stanowią również podstawę do określenia harmonogramu zadania, budżetu i potrzebnych zasobów.

Aby określić cele i zakres zadania audytorzy wewnętrzni gromadzą informacje niezbędne do:

- Zrozumienia podstawowego celu zadania i powodu, dla którego zostało ono uwzględnione w planie audytu wewnętrznego.
- Uwzględnienia strategii i celów badanej działalności.
- Nadania priorytetu ryzykom w ramach oceny ryzyka. (Patrz także *Standard 13.2 Ocena ryzyka*).

Audytorzy wewnętrzni powinni rozważyć, czy zadanie ma charakter zapewniający czy doradczy, ponieważ oczekiwania interesariuszy i wymagania Standardów różnią się w zależności od rodzaju zadania. Również cele i zakres zadań zapewniających mogą znacząco różnić się od celów i zakresu zadań doradczych. W przypadku zadań zapewniających cele i zakres są ustalane przede wszystkim przez audytorów wewnętrznych, zaś w przypadku zadań doradczych cele są zazwyczaj określane przez stronę wnioskującą o zadanie.

Jeśli cele i zakres zadania zostaną właściwie określone przed rozpoczęciem zadania, audytorzy wewnętrzni będą w stanie:

- Zbadać znaczące ryzyka w badanej działalności.
- Uniknąć powielania wysiłków lub wykonywania pracy, która nie przynosi wartości.
- Przydzielić odpowiednie i wystarczające zasoby, aby ukończyć zadanie.

Cele zadania są to ogólne stwierdzenia opracowane przez audytorów wewnętrznych, które definiują zamierzone rezultaty zadania. Cele określają, co zadanie ma osiągnąć i pomagają audytorom wewnętrznym zastosować właściwe procedury audytowe. Audytorzy wewnętrzni powinni upewnić się, że cele zadania są zgodne z celami biznesowymi obszaru lub procesu podlegającego przeglądowi, jak również z celami organizacji.

Zadania zapewniające koncentrują się na dostarczeniu zapewnienia, że stosowane kontrole są odpowiednio zaprojektowane i działają w celu zarządzania ryzykami, które mogą uniemożliwić osiągnięcie celów biznesowych danego obszaru. Priorytetem zadań zapewniających jest testowanie kontroli w procesach i systemach. Dotyczy to kontroli zaprojektowanych w celu zarządzania ryzykiem związanym z:

- Przydziałem uprawnień i odpowiedzialności.
- Zgodnością z politykami, planami, procedurami, przepisami prawa i regulacjami.
- Rzetelnością i wiarygodnością sprawozdań.
- Skutecznym i wydajnym wykorzystaniem zasobów.
- Ochroną aktywów.

Po ustaleniu celów zadania audytorzy wewnętrzni powinni określić zakres zadania, kierując się zawodowym osądem i w razie potrzeby konsultując się z nadzorującym zadanie. Zakres musi być wystarczająco szeroki, aby osiągnąć cele zadania. Określając zakres, audytorzy wewnętrzni powinni rozpatrywać każdy cel zadania niezależnie, aby upewnić się, że można go osiągnąć w ramach zakresu.

Audytorzy wewnętrzni rozważają i dokumentują wszelkie ograniczenia zakresu oraz prośby interesariuszy o włączenie lub wyłączenie określonych elementów z zakresu. Ograniczenia zakresu mogą odnosić się na przykład do:

- Długości zadania.
- Ograniczeń zasobów (finansowych, ludzkich i technologicznych).
- Dostępu do danych, akt i innych informacji, a także personelu i mienia.

Audytorzy wewnętrzni informują o celach, zakresie i harmonogramie zadania podczas spotkania otwierającego lub wstępnego. Informacje te powinny być udokumentowane w notatce z planowania zadania i włączone do dokumentacji roboczej. (Patrz także *Standard 13.1 Komunikacja podczas prowadzenia zadania*).

Potwierdzenie zgodności

- Notatka z planowania zadania.
- Informacja ostateczna z zadania.
- Dokumenty robocze potwierdzające:
 - Dostosowanie celów zadania do wyników oceny ryzyka.

- Zakres, który pozwala osiągnąć cele zadania.
- Zatwierdzony program zadania wskazujący cele i zakres.
- Protokoły ze spotkań z interesariuszami nt. celów i zakresu.
- Ograniczenia zakresu i prośby interesariuszy o włączenie lub wyłączenie określonych elementów.

Standard 13.4 Kryteria oceny

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą określić mierzalne kryteria, które będą zastosowane do oceny elementów badanej działalności, określonych w celach i zakresie zadania.

Audytorzy wewnętrzni muszą ustalić, w jakim stopniu przyjęte przez kierownictwo lub radę kryteria oceny realizacji celów i zadań są odpowiednie (właściwe). Jeśli są właściwe, audytorzy wewnętrzni muszą wykorzystywać je w swoich ocenach.

Jeśli ww. kryteria są nieodpowiednie, audytorzy wewnętrzni muszą wspólnie z kierownictwem i/lub radą ustalić odpowiednie kryteria oceny.

Przykładowe kryteria:

- Wewnętrzne (polityki, procedury, kluczowe wskaźniki działalności lub cele operacyjne).
- Zewnętrzne (przepisy, regulacje i zobowiązania umowne).
- Ustanowione praktyki (ramy, standardy, wytyczne i benchmarki specyficzne dla branży, działalności lub zawodu).

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

W ramach zbierania informacji i planowania zadania audytorzy wewnętrzni identyfikują kryteria stosowane przez organizację do oceny skuteczności i wydajności ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli w ramach badanej działalności. Następnie audytorzy koncentrują się na kryteriach oceny najbardziej odpowiednich dla zadania. Takie kryteria powinny wyznaczać pożądany stan działalności i dostarczać praktycznych, wymiernych wyznaczników, z którymi można porównać istniejący stan (stan faktyczny). Na przykład, jeżeli celem zadania jest ocena skuteczności procesów kontroli, oczekiwane wyniki procesów kontroli wyznaczają kryteria/pożądany stan, zaś rzeczywiste wyniki wskazują stan faktyczny.

Odpowiednie kryteria są niezbędne do zidentyfikowania potencjalnych ustaleń czyli rozbieżności między stanem pożądanym a stanem faktycznym, określenia istotności ustaleń i

dokonania wartościowych wniosków. Audytorzy wewnętrzni stosują zawodowy osąd, aby określić, czy kryteria stosowane przez organizację są odpowiednie. Odpowiednie kryteria są istotne, dostosowane do celów organizacji i badanej działalności oraz pozwalają na dokonanie wiarygodnych porównań. Oprócz przykładów wymienionych w niniejszym standardzie, kryteria mogą wynikać z ustalonych praktyk organizacyjnych, oczekiwań wynikających ze sposobu zaprojektowania kontroli oraz procedur, które mogą nie być formalnie udokumentowane.

Oceniając czy kryteria są odpowiednie, audytorzy wewnętrzni powinni ustalić, czy organizacja określiła co składa się na odpowiednie praktyki ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli. Audytorzy wewnętrzni powinni rozważyć, czy kierownictwo jasno określiło swoją tolerancję ryzyka, w tym progi istotności dla różnych jednostek biznesowych, funkcji lub procesów. Audytorzy wewnętrzni powinni również ocenić, czy organizacja przyjęła lub jasno sformułowała definicję kontroli i ustalić, jak kierownictwo wyznacza zadowalający poziom kontroli. Zadowalający poziom może oznaczać na przykład, że pewien odsetek transakcji w ramach jednego celu kontroli jest przeprowadzany zgodnie z ustalonymi procedurami lub że pewien odsetek kontroli ogółem działa zgodnie z założeniami.

Audytorzy wewnętrzni powinni również ustalić jakie są zalecane praktyki i porównać kryteria kierownictwa z kryteriami stosowanymi przez inne organizacje. Określenie kryteriów, które są najlepsze dla osiągnięcia celów zadania, wymaga od audytorów wewnętrznych zastosowania zawodowego osądu. Audytorzy wewnętrzni mogą stwierdzić, że udokumentowane polityki, procedury i/lub inne kryteria są nieprecyzyjne lub w inny sposób nieodpowiednie. Audytorzy wewnętrzni mogą pomóc kierownictwu w ustaleniu odpowiednich kryteriów lub zwrócić się do ekspertów o pomoc w ich identyfikacji lub opracowaniu. Kryteria kierownictwa mogą zasadniczo wydawać się odpowiednie, ale audytorzy wewnętrzni mogą zaproponować lepsze kryteria na potrzeby zadania.

Gdy kryteria stosowane do badanej działalności są nieodpowiednie lub nie istnieją, audytorzy wewnętrzni mogą zalecić kierownictwu wdrożenie kryteriów określonych przez audytorów wewnętrznych. Dyskusja o braku odpowiednich kryteriów może doprowadzić do podjęcia decyzji o realizacji usług doradczych.

Audytorzy wewnętrzni powinni upewnić się, że kierownictwo badanej działalności rozumie kryteria, które będą stosowane podczas zadania. Aby uniknąć ich błędnej interpretacji lub zakwestionowania, uzgodnione kryteria należy udokumentować.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumenty robocze opisujące źródła określonych kryteriów oraz proces badania czy są one odpowiednie.
- Protokół ze spotkania, notatka z planowania lub e-mail potwierdzające ustalenia nt. kryteriów dokonane między audytorami wewnętrznymi i kierownictwem badanej działalności i/lub radą.

Standard 13.5 Zasoby zadania

Wymagania

Planując zadanie, audytorzy wewnętrzni muszą zidentyfikować zasoby niezbędne do osiągnięcia celów zadania.

Audytorzy wewnętrzni muszą określić rodzaj i ilość zasobów, które będą potrzebne do wykonania zadania. Wymaga to rozważenia:

- Charakteru i złożoności zadania.
- Ram czasowych, w których zadanie musi zostać zakończone.
- Czy dostępne zasoby finansowe, ludzkie i technologiczne są odpowiednie i wystarczające do osiągnięcia celów zlecenia.

Jeżeli dostępne zasoby są nieodpowiednie lub niewystarczające, audytorzy wewnętrzni muszą omówić te kwestie z zarządzającym audytem wewnętrznym lub wyznaczoną osobą odpowiedzialną za pozyskanie zasobów.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Identyfikacja i przydzielanie zasobów to krok w planowaniu zadania, którym zazwyczaj zajmuje się audytor wewnętrzny wyznaczony do kierowania i nadzorowania zadania. Aby określić rodzaj i ilość zasobów potrzebnych do wykonania zadania, nadzorujący zadanie powinien przeanalizować informacje zebrane i opracowane podczas planowania zadania, zwracając szczególną uwagę na charakter i złożoność prac do wykonania. Następnie nadzorujący stosuje zawodowy osąd, aby określić kroki, które należy podjąć, aby osiągnąć cele zadania, oraz oczekiwany czas ich realizacji. Ważne jest również przeanalizowanie stałych parametrów i ograniczeń, które mogą mieć wpływ na wykonanie zadania, takich jak liczba godzin przewidzianych w budżecie na zadanie, a także innych uwarunkowań czasowych, językowych i logistycznych.

Planując zadania, audytorzy wewnętrzni powinni rozważyć najbardziej wydajne i skuteczne wykorzystanie dostępnych zasobów finansowych, ludzkich i technologicznych. Zarządzający audytem wewnętrznym może udzielić nadzorującemu zadanie dostępu do informacji nt. specjalistycznych kompetencji posiadanych przez członków funkcji audytu wewnętrznego. Planowanie zasobów zadania wymaga ustalenia, czy dostępne zasoby są odpowiednie i wystarczające, czy też konieczne jest pozyskanie dodatkowych zasobów.

Kiedy ograniczone zasoby stwarzają zagrożenie dla zdolności funkcji audytu wewnętrznego do osiągnięcia celów zadania, nadzorujący zadanie jest odpowiedzialny za przekazanie sprawy do zarządzającego audytem wewnętrznym. Zarządzający audytem wewnętrznym odpowiada za omówienie z kierownictwem wyższego szczebla i radą skutków ograniczeń zasobów oraz

określenie kierunku niezbędnych działań. Na przykład, gdy zarządzający audytem wewnętrznym nie jest w stanie pozyskać niezbędnych zasobów, konieczne może być ograniczenie zakresu zadania. (Patrz również *Standard 10.1 Zarządzanie zasobami finansowymi*, *Standard 10.2 Zarządzanie zasobami ludzkimi* i *Standard 10.3 Zasoby technologiczne*.)

Aby usprawnić wykorzystanie zasobów, audytorzy wewnętrzni mogą dokumentować rzeczywisty czas poświęcony na realizację zadania w stosunku do czasu przewidzianego w budżecie. Dokumentację można wykorzystać w celu ulepszenia procesu planowania zasobów.

Potwierdzenie zgodności

- Wykaz kompetencji audytu wewnętrznego sporządzony przez zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Polityki i procedury funkcji audytu wewnętrznego dotyczące pozyskiwania zasobów.
- Zatwierdzony program zadania wskazujący odpowiednie i wystarczające zasoby.
- Udokumentowana analiza potrzeb w zakresie zasobów zadania wraz z odnotowaniem dokonanego przydziału zasobów.
- Ocena terminowości i adekwatności zasobów uzyskana od kierownictwa badanej działalności w ankiecie poaudytowej.
- Umowy i/lub uzgodnienia z zewnętrznymi dostawcami usług.

Standard 13.6 Program zadania

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą opracować i udokumentować program zadania, który pozwoli osiągnąć cele zadania.

Program zadania jest oparty na informacjach uzyskanych podczas planowania zadania, w tym na wynikach oceny ryzyka.

Program zadania musi określać:

- Czynności audytowe służące osiągnięciu celów zadania.
- Metodyki i narzędzia realizacji czynności.
- Podział zadań między audytorów wewnętrznych.

Zarządzający audytem wewnętrznym lub osoba przez niego wyznaczona musi dokonać przeglądu i zatwierdzić program zadania przed jego wdrożeniem. Późniejsze zmiany w programie muszą być omówione i zatwierdzone przez zarządzającego audytem wewnętrznym lub wyznaczoną przez niego osobę.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Programy zadania dokumentują czynności do wykonania w ramach zadania oraz role i obowiązki przypisane każdemu członkowi zespołu. Programy są przeglądane przez zarządzającego audytem wewnętrznym lub wyznaczonego nadzorującego i zazwyczaj wskazują sposób dokonywania przeglądu i zatwierdzania ukończonych czynności, wraz z nazwiskami audytorów wewnętrznych, którzy ukończyli pracę oraz datą zakończenia pracy.

Program zadania opiera się na informacjach zebranych i opracowanych podczas planowania oraz wyszczególnia procedury, które będą zastosowane do analizy i oceny informacji podczas formułowania przez audytorów wewnętrznych ustaleń, zaleceń i wniosków z zadania. Program odzwierciedla prace wykonane na etapie planowania, wskazane w dokumentach roboczych.

Aby opracować program zadania, audytorzy wewnętrzni mogą uzupełnić macierz ryzyka i kontroli, łącząc ryzyka i kontrole z planem testowania. W miarę przeprowadzania analiz i ocen macierz można rozszerzać, aby powiązać ryzyka i kontrole z ustaleniami, zaleceniami i wnioskami. Oprócz elementów wskazanych w standardzie, programy powinny określać cele testowania, kryteria i metodyki np. procedury analityczne, które mają być stosowane do testowania skuteczności kluczowych kontroli. Programy powinny również wskazywać metodykę doboru, populację i wielkość próby.

Poziom analizy i szczegółowości planowania różni się w zależności od funkcji audytu wewnętrznego i zadania. Ocena adekwatności sposobu zaprojektowania kontroli jest często przeprowadzana w ramach planowania zadania, ponieważ pomaga audytorom wewnętrznym w identyfikacji kluczowych kontroli, które mają być potem testowane pod kątem skuteczności. Częścią programu może być udokumentowana ocena adekwatności sposobu zaprojektowania kontroli.

Niezależnie od powyższego, charakter zadania determinuje najbardziej odpowiedni czas na przeprowadzenie tej oceny. Jeśli nie zostanie ona przeprowadzona podczas planowania, ocena sposobu zaprojektowania kontroli może stanowić określony etap realizacji zadania. Audytorzy wewnętrzni mogą także ocenić sposób zaprojektowania kontroli podczas przeprowadzania testów ich skuteczności.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumenty robocze sporządzone podczas opracowania programu.
- Macierz ryzyka i kontroli z planem testowania.
- Mapy lub opisy procesów kontrolnych.
- Udokumentowana ocena adekwatności sposobu zaprojektowania kontroli.
- Plan dodatkowych testów.

- Protokoły, notatki lub dokumentacja ze spotkań planistycznych, podczas których ustalano czynności audytowe i procedury.
- Ostateczny program zadania wraz z udokumentowanym zatwierdzeniem.
- Udokumentowane zatwierdzenie zmian w programie.

Zasada 14 Przeprowadzanie zadania audytowego

Aby osiągnąć cele zadania audytorzy wewnętrzni realizują program zadania.

Podczas planowania zadania audytorzy wewnętrzni zbierają i porządkują informacje w celu opracowania programu. Program zadania opisuje czynności i metody, które należy zastosować, aby osiągnąć cele zadania.

Realizując program zadania audytorzy wewnętrzni gromadzą informacje oraz przeprowadzają analizy i oceny. Czynności te umożliwiają audytorom wewnętrznym zidentyfikowanie potencjalnych ustaleń, określenie przyczyn, skutków i znaczenia ustaleń oraz opracowanie zaleceń i wniosków.

Standard 14.1 Gromadzenie informacji do analiz i ocen

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą zbierać odpowiednie, wiarygodne i wystarczające informacje, aby przeprowadzać analizy i oceny.

Audytorzy wewnętrzni muszą zbierać i analizować informacje w celu sformułowania i uzasadnienia ustaleń zadania.

Audytorzy wewnętrzni muszą ocenić, czy informacje są odpowiednie i wiarygodne oraz stanowią wystarczającą podstawę do sformułowania potencjalnych ustaleń zadania. Wyniki analiz i informacje potwierdzające są łącznie określane jako „dowody”. (Patrz również Standard 14.2 *Analizy i potencjalne ustalenia zadania*).

Informacja jest odpowiednia, gdy jest spójna z celami zadania, mieści się w zakresie zadania i pomaga w opracowaniu ustaleń, zaleceń i wniosków zadania.

Informacja jest wiarygodna, gdy opiera się na faktach i jest aktualna. Audytorzy wewnętrzni stosują zawodowy sceptycyzm do oceny wiarygodności informacji. Wiarygodność informacji jest większa, gdy są one:

- Uzyskane bezpośrednio przez audytora wewnętrznego lub z niezależnego źródła.

- Potwierdzone.
- Pochodzą z systemu charakteryzującego się skutecznymi procesami ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.

Informacja jest wystarczająca, gdy umożliwia audytorom wewnętrznym przeprowadzenie analiz i dokonanie ocen. Dowody są wystarczające, jeśli umożliwiają rozsądną, dobrze poinformowaną i kompetentną osobę na ponowne zrealizowanie programu i wyciągnięcie takich samych wniosków jak audytor wewnętrzny. Gdy dowody nie są wystarczające do sformułowania lub poparcia ustaleń zadania, audytorzy wewnętrzni muszą zebrać dodatkowe informacje do analiz i oceny.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Gromadząc informacje w celu zrealizowania każdego etapu wskazanego w programie zadania, audytorzy wewnętrzni koncentrują się na informacjach, które są istotne dla celów zadania i mieszczą się w jego zakresie. Stosując zawodowy sceptycyzm, audytorzy wewnętrzni powinni ocenić, czy informacje są oparte na faktach, aktualne i uzyskane bezpośrednio (np. przez obserwację) lub ze źródła niezależnego od osób odpowiedzialnych za badaną działalność. Potwierdzanie informacji poprzez porównywanie ich z wieloma źródłami to inny sposób na zwiększenie jej wiarygodności.

Procedury gromadzenia informacji do analiz mogą obejmować:

- Wywiady lub ankiety z osobami realizującymi czynności.
- Bezpośrednia obserwacja procesu, znana również jako przegląd procesu (ang. walk-through).
- Potwierdzenie lub weryfikacja informacji u osoby niezależnej wobec badanej działalności.
- Inspekcja lub badanie dowodów fizycznych, takich jak dokumentacja, inwentarz lub sprzęt.
- Bezpośredni dostęp do systemów organizacyjnych w celu obserwacji lub uzyskania danych.
- Współpraca z użytkownikami systemu i administratorami w celu uzyskania danych.

Gromadząc informacje, audytorzy wewnętrzni rozważają, czy przetestować pełną populację danych, czy reprezentatywną próbę. Jeśli zdecydują się na dobór próby, powinni zastosować metody zapewniające, że próba jest możliwie najbardziej reprezentatywna dla całej populacji.

Potwierdzenie zgodności

- Program zadania, który wskazuje procedury gromadzenia danych odpowiednich do celów zadania.

- Opis zebranych informacji, z podaniem źródła, daty ich pozyskania oraz okresu, którego dotyczą.
- Udokumentowane wyjaśnienie, w jaki sposób audytor wewnętrzny ustalił, że zebrane informacje były wystarczające do przeprowadzenia analizy.

Standard 14.2 Analizy i potencjalne ustalenia zadania

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą przeanalizować odpowiednie, wiarygodne i wystarczające informacje, aby sformułować potencjalne ustalenia zadania.

Audytorzy wewnętrzni muszą przeanalizować informacje w celu ustalenia, czy istnieje różnica między kryteriami oceny a istniejącym stanem badanej działalności, znanym jako „stan faktyczny”. (Patrz także *Standard 13.4 Kryteria oceny*). Audytorzy wewnętrzni ustalają stan faktyczny na podstawie informacji i dowodów zebranych podczas zadania. Różnica między kryteriami a stanem faktycznym wskazuje na potencjalne ustalenie zadania, które należy odnotować i poddać dalszej ocenie. Typowe przykłady potencjalnych ustaleń obejmują błędy, nieprawidłowości, działania niezgodne z prawem czy możliwości poprawy wydajności lub skuteczności.

Jeżeli pierwotnie zaplanowane analizy nie dostarczają wystarczających dowodów na poparcie potencjalnego ustalenia zadania, audytorzy wewnętrzni muszą zachować należytą staranność zawodową podejmując decyzję, czy wymagane są dodatkowe analizy. Jeśli tak, program zadania musi zostać zmieniony i zatwierdzony przez zarządzającego audytem wewnętrznym lub wyznaczoną przez niego osobę.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Program zadania może zawierać listę konkretnych analiz do przeprowadzenia, takich jak:

- Testy dokładności lub skuteczności procesu lub czynności.
- Testy zasadności (ang. reasonableness tests).
- Analizy współczynników, trendów i regresji.
- Porównania informacji z bieżącego okresu z budżetami i prognozami lub podobnymi informacjami z poprzednich okresów.
- Analizy relacji między zbiorami informacji (na przykład informacjami finansowymi, takimi jak zarejestrowane wydatki na wynagrodzenia i informacjami niefinansowymi, takimi jak zmiany w średniej liczbie pracowników).
- Benchmarking wewnętrzny, czyli porównanie informacji z różnych obszarów w organizacji.

- Zewnętrzne benchmarki lub porównania informacji pochodzących z innych organizacji.

Audytorzy wewnętrzni powinni rozumieć i wykorzystywać technologie, które poprawiają wydajność i skuteczność analiz, takie jak aplikacje umożliwiające testowanie całej populacji, a nie tylko próby.

Analizy powinny umożliwiać miarodajne porównanie kryteriów oceny i stanu faktycznego. Gdy analizy wykażą rozbieżność między kryteriami a stanem faktycznym, należy zastosować kolejne procedury zadania w celu określenia przyczyny i skutku rozbieżności oraz znaczenia potencjalnych ustaleń. Ustalenia można również określać jako „obserwacje”, szczególnie w przypadku zadań doradczych.

Audytorzy wewnętrzni z należytą starannością zawodową określają zakres i rodzaj procedur, które należy zastosować w celu oceny potencjalnych ustaleń oraz określenia ich przyczyny, skutku i istotności. Zarządzający audytem wewnętrznym i metodyki audytu wewnętrznego mogą wskazywać, w jakich sytuacjach należy przeprowadzić dodatkowe analizy. Należy rozpatrzyć:

- Wyniki oceny ryzyka zadania, w tym adekwatności procesów kontrolnych.
- Znaczenie badanej działalności i potencjalnych ustaleń.
- Stopień, w jakim analizy potwierdzają potencjalne ustalenia zadania.
- Dostępność i wiarygodność informacji do dalszej oceny.
- Relację kosztów do korzyści z wykonania dodatkowych analiz.

Potwierdzenie zgodności

- Robocza dokumentacja przeprowadzonych analiz (w tym programy do analizy danych lub używane oprogramowanie, populacje testowe, procesy i metody badania próby).
- Dokumenty robocze, zawierające odesłania do programu i/lub informacji ostatecznej.
- Dokumentacja dotycząca informacji ostatecznej z zadania.
- Przeglądy nadzorującego zadanie.
- Wyniki oceny zewnętrznej i wewnętrznej. (Patrz *Standard 8.4 Zewnętrzna ocena jakości* i *Standard 12.1 Wewnętrzna ocena jakości*).

Standard 14.3 Ocena ustaleń

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą ocenić każde potencjalne ustalenie zadania, aby określić jego znaczenie.

Oceniając potencjalne ustalenia zadania, audytorzy wewnętrzni muszą zidentyfikować przyczynę źródłową, określić potencjalne skutki i ocenić istotność problemu. Aby określić istotność ryzyka, audytorzy wewnętrzni biorą pod uwagę prawdopodobieństwo wystąpienia ryzyka oraz wpływ, jaki ryzyko może mieć na organizację lub procesy ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem lub kontroli.

Jeśli audytorzy wewnętrzni stwierdzą, że organizacja jest narażona na znaczące ryzyko, problem musi zostać udokumentowany i zakomunikowany jako ustalenie.

Audytorzy wewnętrzni muszą przedstawić ocenę, ranking lub inne wskazanie priorytetu dla każdego ustalenia zadania, zależne od jego istotności, stosując metodyki ustalone przez zarządzającego audytem wewnętrznym.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Aby sformułować ustalenia zadania, audytorzy wewnętrzni rozpoczynają od porównania ustalonych kryteriów ze stanem faktycznym badanej działalności (Patrz również *Standard 14.2 Analizy i potencjalne ustalenia zadania*). Jeśli istnieje między nimi rozbieżność, audytorzy wewnętrzni kontynuując badanie potencjalnego ustalenia ustalają:

- Przyczynę źródłową rozbieżności, która zwykle wynika ze słabości kontroli. Mówiąc najprościej, określenie przyczyny źródłowej często wymaga postawienia pytań o to, dlaczego występuje rozbieżność.
- Skutek lub wpływ rozbieżności, który wyjaśnia, dlaczego stan faktyczny może być powodem do niepokoju. W niektórych przypadkach skutek może być obiektywnie wymierny, ale w wielu przypadkach będzie oszacowaniem opartym na należytej staranności zawodowej audytorów wewnętrznych przy udziale kierownictwa badanej działalności. (Patrz również *Zasada 4 Stosowanie należytej staranności zawodowej*.)

Aby określić znaczenie ustalenia, audytorzy wewnętrzni wykorzystują metodyki określone przez zarządzającego audytem wewnętrznym. Identyfikują i oceniają istniejące kontrole pod kątem adekwatności i skuteczności sposobu ich zaprojektowania, a następnie określają poziom ryzyka rezydualnego lub ryzyka, które pozostaje pomimo istniejących kontroli.

Audytorzy wewnętrzni przyznają ocenę na podstawie metodyki ustalonej przez zarządzającego audytem wewnętrznym, co zapewnia spójność we wszystkich zadaniach audytu wewnętrznego. Dokonując oceny, audytorzy wewnętrzni powinni wziąć pod uwagę:

- Wpływ i prawdopodobieństwo wystąpienia ryzyka.
- Tolerancję ryzyka w organizacji.

- Metodyki określone przez zarządzającego audytem wewnętrznym.
- Inne dodatkowe czynniki ważne dla organizacji.

Ocena może być skutecznym narzędziem komunikacji o znaczeniu każdego ustalenia i może pomóc kierownictwu w uszeregowaniu planów naprawczych wg ważności. Przykłady ocen to niska, średnia, wysoka i krytyczna.

Zarządzający audytem wewnętrznym może udostępnić audytorom wewnętrznym szablony do dokumentowania ustaleń zadania, ułatwiając odpowiednią dokumentację takich elementów jak:

- Kryteria.
- Stan faktyczny.
- Przyczyna.
- Skutek.
- Ocena znaczenia.
- Zalecenia odnoszące się do ustaleń. (Patrz również *Standard 14.4. Zalecenia i plany naprawcze*)

Ustalenia powinny być spisane zwięzłym, prostym językiem, tak aby kierownictwo badanej działalności rozumiało ocenę audytorów wewnętrznych. Ustalenia powinny wyjaśniać różnicę między stanem faktycznym a kryteriami i powinny opierać się na udokumentowanych dowodach, które uzasadniają ocenę audytorów wewnętrznych i osąd co do znaczenia ustaleń.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumenty robocze wskazujące kryteria zastosowane do oceny ustaleń.
- Dokument roboczy wskazujący kryteria, stan faktyczny, przyczynę źródłową, skutek (ryzyko lub potencjalne zagrożenie) oraz ocenę istotności każdego ustalenia.
- Dokument roboczy lub inna dokumentacja wyjaśniająca istotność, tolerancję ryzyka oraz analizę kosztów i korzyści wykorzystane do analizy ustaleń.
- Właściwe polityki audytu wewnętrznego, szablony i wytyczne.
- Dokumentacja dotycząca informacji ostatecznej z zadania.

Standard 14.4 Zalecenia i plany naprawcze

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą sformułować zalecenia i w stosownych przypadkach uzyskać od kierownictwa plany naprawcze.

Zalecenia to sugerowane działania mające na celu:

- Zniwelowanie rozbieżności między kryteriami a stanem faktycznym.
- Ograniczenie zidentyfikowanych ryzyk.
- Usprawnienie badanej działalności.

Audytorzy wewnętrzni muszą omówić zalecenia z kierownictwem badanej działalności.

W przypadku zadań zapewniających audytorzy wewnętrzni muszą uzyskać plany naprawcze kierownictwa odnoszące się do przyczyny źródłowej każdego ustalenia.

Jeśli audytorzy wewnętrzni i kierownictwo nie zgadzają się co do zaleceń i/lub planów naprawczych i nie można osiągnąć porozumienia, w informacji ostatecznej należy podać oba stanowiska i uzasadnienie braku porozumienia. (Patrz również *Standard 13.1 Wymiana informacji w ramach zadania*.)

Chociaż audytorzy wewnętrzni muszą wydawać zalecenia dotyczące działań korygujących, kierownictwo jest odpowiedzialne za określenie odpowiedniego kierunku działań i wdrożenie planów naprawczych. (Patrz również *Standard 15.1 Informacja ostateczna z zadania*). W ramach zadań doradczych nie jest wymagane sporządzanie planów naprawczych.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Audytorzy wewnętrzni są zobowiązani do przekazywania kierownictwu informacji bieżących w trakcie zadania. (Patrz także *Standard 13.1 Wymiana informacji w ramach zadania*). Audytorzy wewnętrzni powinni omawiać ustalenia i zalecenia z kierownictwem badanej działalności w trakcie trwania zadania. Wymiana informacji zamykających, która musi nastąpić przed przekazaniem informacji ostatecznej ma zazwyczaj charakter formalny i ustrukturyzowany np. formę spotkania zamykającego. (Patrz także *Standard 13.1 Wymiana informacji w ramach zadania*). Audytorzy wewnętrzni powinni stosować metodykę ustaloną przez zarządzającego audytem wewnętrznym w celu określenia, które ustalenia wymagają eskalacji.

Zalecenia powinny być kierowane do stron, które mają wystarczające uprawnienia do wprowadzania i nadzorowania zmian w badanej działalności. Zarządzający audytem wewnętrznym może stworzyć politykę lub wytyczne, które pomogą audytorom wewnętrznym zidentyfikować właściwe strony. Na przykład polityka audytu wewnętrznego może wymagać, aby tylko określona rola lub szczebel (taki jak kierownik, dyrektor lub wiceprezes) odpowiadały na zalecenia audytu wewnętrznego i opracowywały plany naprawcze.

Jeśli w odniesieniu do ustalenia zostanie zidentyfikowane konkretne działanie korygujące, audytorzy wewnętrzni powinni przekazać je jako zalecenie. Alternatywnie, audytorzy wewnętrzni mogą przedstawić kierownictwu kilka opcji do rozważenia. W niektórych

przypadkach audytorzy wewnętrzni mogą zalecić kierownictwu ustalenie opcji i określenie odpowiedniego kierunku działań. W ramach pojedynczego ustalenia może istnieć wiele zalecanych działań naprawczych.

Jeżeli audytor wewnętrzny i kierownictwo badanej działalności nie zgadzają się co do ustaleń lub zaleceń zadania, zarządzający audytem wewnętrznym powinien skontaktować się z kierownictwem wyższego szczebla w celu wypracowania rozwiązania. Zgodnie z wymaganiami Standardu 13.1 *Wymiana informacji w ramach zadania*, gdy nie można osiągnąć takiego rozwiązania, w informacji ostatecznej audytorzy wewnętrzni zaprezentować stanowiska obu stron. Dodatkowo do informacji może zostać dołączone oficjalne oświadczenie każdej ze stron. Jeżeli nie załączono ich w formie załącznika, uwagi każdej ze stron powinny być udostępniane na żądanie.

Audytorzy wewnętrzni powinni oceniać i omawiać z kierownictwem wykonalność i zasadność zaleceń i planów naprawczych. Ocena i dyskusja zazwyczaj uwzględnia analizę kosztów i korzyści oraz określenie, czy plany naprawcze będą odnosić się do ryzyka w sposób zadowalający, zgodnie z poziomem tolerancji ryzyka organizacji.

Sektor publiczny

Przepisy prawa i regulacje często wymagają, aby audytorzy wewnętrzni pracujący w sektorze publicznym ujawniali wszystkie uwagi kierownictwa w informacji ostatecznej.

Potwierdzenie zgodności

- Dokumenty robocze do każdego ustalenia, ze wskazaniem kryteriów, stanu faktycznego, skutków, przyczyny źródłowej i zaleceń.
- Odpowiednie polityki, procedury, szablony i wytyczne audytu wewnętrznego.
- Notatki, dokumenty robocze lub inna dokumentacja potwierdzająca dyskusje z kierownictwem na temat ustaleń i wykonalności zaleceń i planów naprawczych.
- Dokumentacja dotycząca informacji ostatecznej z zadania.

Standard 14.5 Opracowanie wniosków z zadania

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą opracować wnioski z zadania.

Wnioski z zadania wyrażają osąd audytora wewnętrznego na temat ogólnej istotności ustaleń, rozpatrywanych łącznie. Muszą zawierać podsumowanie ustaleń i wyników zadania w odniesieniu do celów i zakresu zadania.

Wnioski muszą zostać sformułowane zgodnie z ustalonymi metodykami funkcji audytu wewnętrznego.

Na podstawie wniosków z zadania audytorzy wewnętrzni muszą wystawić ocenę, ranking lub inny wskaźnik znaczenia wszystkich ustaleń.

W przypadku zadania zapewniającego wnioski z zadania muszą zawierać osąd audytorów wewnętrznych dotyczący skuteczności procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i/lub kontroli w działalności podlegającej przeglądowi.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Pojedyncze oceny ustaleń zadania powinny być zagregowane w celu dokonania całościowego wniosku z zadania lub podsumowania badanej działalności. Metodyki ustalone przez zarządzającego audytem wewnętrznym dla funkcji audytu wewnętrznego zawierają skalę określającą poziom racjonalnej pewności co do skuteczności kontroli. Przykładowa skala może wskazywać poziom zadowalający, częściowo zadowalający, wymagający poprawy lub niezadowalający, w zależności od ocen audytorów wewnętrznych.

Zazwyczaj audytorzy wewnętrzni stosują kryteria i metodykę, w tym system ocen (rating), opracowany przez zarządzającego audytem wewnętrznym i omówiony z kierownictwem wyższego szczebla i radą przed wykonaniem zadania. System ratingowy powinien opierać się na ogólnym apetycie organizacji na ryzyko i tolerancji ryzyka dla badanej działalności i powinien stanowić podstawę do opracowywania wniosków i ocen we wszystkich zadaniach audytowych. Uzgodniony system przedstawiania wniosków i ocen zapewnia jednolitość w realizacji zadań audytowych.

We wniosku można dodatkowo zaprezentować kontekst poprzez wskazanie wpływu ustaleń na badaną działalność i na organizację. Na przykład, niektóre ustalenia mogą mieć istotny wpływ na osiąganie celów lub zarządzanie ryzykiem na poziomie mikro, ale nie na poziomie makro (np. niezdolność do zarządzania potencjalnymi zduplikowanymi płatnościami może być istotna dla jednostki zależnej, ale nie dla całej organizacji). Audytorzy wewnętrzni powinni rozważyć, jak dobrze istniejące kontrole zarządzają ryzykiem nieosiągnięcia celów postawionych przez kierownictwo.

Potwierdzenie zgodności

Dokument roboczy wskazujący podstawę całościowego wniosku z zadania i zgodność z systemem ocen ustanowionym przez zarządzającego audytem wewnętrznym.

Polityka lub notatki ze spotkań dokumentujące uzgodnienia między zarządzającym audytem wewnętrznym, kierownictwem i radą w zakresie systemu ocen, który ma być używany przez funkcję audytu wewnętrznego.

Standard 14.6 Dokumentowanie zadań

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą dokumentować informacje i dowody na poparcie ustaleń, zaleceń i wniosków z zadania.

Analizy, oceny i informacje uzupełniające istotne dla zadania muszą być udokumentowane w taki sposób, aby poinformowany, rozważny audytor wewnętrzny lub podobnie poinformowana i kompetentna osoba mogła powtórzyć pracę i sformułować te same ustalenia, zalecenia i wnioski.

Dokumentacja zadania musi obejmować:

- Datę lub okres zadania.
- Program zadania.
- Ocenę ryzyka.
- Cele i zakres zadania.
- Opis analiz, w tym wskazanie szczegółowych procedur i źródeł danych.
- Ustalenia, zalecenia i wnioski.
- Dowody wymiany informacji z odpowiednimi stronami.
- Nazwiska lub inicjały osób, które wykonywały i nadzorowały pracę.

Audytorzy wewnętrzni muszą dokonywać przeglądów dokumentacji zadania pod kątem dokładności, przydatności i kompletności. Zarządzający audytem wewnętrznym lub osoba wyznaczona musi przejrzeć i zatwierdzić dokumentację zadania.

Audytorzy wewnętrzni muszą przechowywać całą dokumentację zadania zgodnie z odpowiednimi przepisami i regulacjami, a także politykami i procedurami funkcji audytu wewnętrznego i organizacji.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Dokumentowanie zadania audytu wewnętrznego w dokumentach roboczych jest ważną częścią usystematyzowanego i zdyscyplinowanego procesu audytowego, porządkując informacje o zadaniu w sposób, który umożliwia ponowne wykonanie pracy oraz uzasadnia wnioski i wyniki zadania. Dokumentacja umożliwia nadzór nad poszczególnymi audytorami wewnętrznymi oraz pozwala zarządzającemu audytem wewnętrznym i innym osobom ocenić jakość pracy funkcji audytu wewnętrznego. Odpowiednia dokumentacja służy również wykazaniu zgodności funkcji audytu wewnętrznego ze Standardami.

W celu udokumentowania zadania, w tym jego etapów i metod audytorzy wewnętrzni powinni stosować metodykę ustaloną przez zarządzającego audytem wewnętrznym. Może ona wskazywać szablony lub oprogramowanie wykorzystywane do opracowywania dokumentów roboczych oraz system przechowywania dokumentacji. Dokumenty robocze przedstawiają informacje wykorzystane do sporządzenia ustaleń, zaleceń i wniosków z zadania.

Zasadniczo, dokumenty robocze są zorganizowane zgodnie ze strukturą wynikającą z programu zadania i zawierają odniesienia do odpowiednich źródeł. W rezultacie powstaje kompletny zbiór dokumentacji z przeprowadzonych procedur, uzyskanych informacji, wyciągniętych wniosków, sformułowanych zaleceń oraz logiczna podstawa każdego z etapów. Dokumentacja ta stanowi kluczowe źródło dla komunikacji audytorów wewnętrznych z interesariuszami, w tym z kierownictwem wyższego szczebla, radą i kierownictwem badanej działalności. Być może najważniejsze jest to, że dokumenty robocze zawierają wystarczające i odpowiednie informacje, które umożliwiłyby rozważnej, poinformowanej i kompetentnej osobie, takiej jak inny audytor wewnętrzny lub audytor zewnętrzny, dojście do tych samych wniosków, do których doszli audytorzy wewnętrzni przeprowadzający zadanie.

Podstawowe elementy dokumentów roboczych:

- Indeks lub numer referencyjny.
- Tytuł lub nagłówek, który identyfikuje badaną działalność.
- Data lub okres zadania.
- Zakres wykonanych prac.
- Określenie celu pozyskiwania i analizy danych.
- Dokumentacja planistyczna.
- Mapa procesu, schemat lub opisy kluczowych procesów.
- Streszczenia przeprowadzonych wywiadów lub przygotowanych ankiet.
- Macierz ryzyka i kontroli.
- Źródło(a) danych objętych dokumentem roboczym.
- Opis ocenianej populacji, w tym wielkość próby i metoda selekcji zastosowana do analizy danych (podejście testowe).
- Szczegóły przeprowadzonych testów i przeprowadzonych analiz.
- Wnioski, w tym odniesienia do dokumentu roboczego zawierającego obserwacje audytowe.
- Propozycje działań do wykonania po zakończeniu zadania.
- Ostateczna informacja z audytu wewnętrznego z odpowiedziami kierownictwa.
- Imię i nazwisko audytora/ów wewnętrznego/ych, któr(z)y wykonał/li zadanie.

- Notatka z przeglądu i nazwisko audytor/ów wewnętrznego/y, któr(z)y dokonał/li przeglądu pracy.

Zarządzający audytem wewnętrznym powinien opracować metodykę przeglądu dokumentów roboczych. Zarządzający audytem wewnętrznym powinien ustanowić rzetelny proces, zapewniający, że audytorzy wewnętrznymi osiągają cele zadania oraz mają dostęp do szkoleń, informacji zwrotnych i coachingu, niezbędnych dla ciągłego rozwoju funkcji audytu wewnętrznego i poprawy jakości jej działania.

Sektor publiczny

Audytorzy wewnętrznymi pracujący w sektorze publicznym muszą rozumieć, w jaki sposób prawa i przepisy obowiązujące w jurysdykcjach, w których działa organizacja, mogą wpływać na wymagania dotyczące udostępniania dokumentów roboczych lub narzucać takie wymagania. W niektórych jurysdykcjach audytorzy wewnętrznymi mają zakaz publicznego udostępniania dokumentów roboczych, podczas gdy w innych jurysdykcjach niektóre lub wszystkie dokumenty robocze mogą zostać ujawnione publicznie, gdy tylko kierownictwo otrzyma projekt sprawozdania lub po opublikowaniu informacji ostatecznej.

Potwierdzenie zgodności

- Metodyka audytu wewnętrznego i szablony lub oprogramowanie do przygotowania, treści, przeglądu i przechowywania dokumentacji roboczej i informacji o zadaniu.
- Dokumenty robocze zgodne z metodyką.
- Wyniki wewnętrznych przeglądów oceny jakości potwierdzających zgodność z politykami sporządzania dokumentacji roboczej i nadzoru.

Zasada 15 Informowanie o wnioskach z zadania i monitorowanie planów naprawczych

Audytorzy wewnętrznymi informują odpowiednie strony o ustaleniach i wnioskach z zadania oraz monitorują postępy kierownictwa w realizacji planów naprawczych.

Audytorzy wewnętrznymi są odpowiedzialni za przekazanie informacji ostatecznej po zakończeniu zadania i wymianę informacji z kierownictwem nt. ustaleń, zaleceń, wniosków i planów naprawczych. Audytorzy wewnętrznymi kontynuują wymianę informacji z kierownictwem badanej działalności w celu potwierdzenia, że uzgodnione plany są wdrażane.

Standard 15.1 Informacja ostateczna z zadania

Wymagania

W przypadku każdego zadania audytorzy wewnętrzni muszą opracować informację ostateczną, która zawiera cele, zakres i wnioski. Niezbędnym elementem są zalecenia i/lub uzgodnione plany naprawcze.

W przypadku zadań zapewniających informacja ostateczna musi również zawierać:

- Ustalenia i oceny, rankingi lub inne wskazania istotności ustaleń.
- Wskazanie ograniczeń zakresu, jeśli takie istniały.

W informacji ostatecznej należy określić osoby odpowiedzialne za podjęcie działań naprawczych, a także planowany termin zakończenia działań. Jeśli przed przygotowaniem informacji ostatecznej audytorzy wewnętrzni uzyskają informację, że kierownictwo rozpoczęło lub zakończyło działania naprawcze w odniesieniu do ustaleń, działania te muszą zostać wskazane w informacji.

Informacja ostateczna musi być dokładna, obiektywna, jasna, zwięzła, konstruktywna, kompletna i przygotowana na czas, jak opisano w *Standardzie 11.2 Skuteczna komunikacja*. Informacja ostateczna musi zostać zweryfikowana i zatwierdzona przez zarządzającego audytem wewnętrznym lub wyznaczoną osobę przed jej upublicznieniem.

Audytorzy wewnętrzni muszą postępować zgodnie z politykami i procedurami ustanowionymi przez zarządzającego audytem wewnętrznym w odniesieniu do publikowania lub przekazywania informacji ostatecznej. Dokumentacja robocza będąca podstawą dla informacji ostatecznej musi być przechowywana i dostępna dla organizacji i funkcji audytu wewnętrznego także wtedy, gdy zadanie jest wykonywane przez usługodawcę zewnętrznego.

Oświadczenie, że zadanie jest przeprowadzane zgodnie z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*, musi zostać zawarte w informacji ostatecznej z zadania, o ile audytorzy wewnętrzni postępowali zgodnie ze Standardami, a ostatnie wyniki programu zapewniania i doskonalenia jakości potwierdzają to stwierdzenie.

Jeśli zadanie nie jest prowadzone zgodnie ze *Standardami*, audytorzy wewnętrzni muszą ujawnić następujące szczegóły dotyczące niezgodności:

- Standard(y), których niezgodność dotyczy.
- Przyczyny niezgodności.
- Wpływ niezgodności na ustalenia i wnioski z zadania.

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Styl i format informacji ostatecznej z zadania różnią się w poszczególnych organizacjach, ale zazwyczaj ustala je zarządzający audytem wewnętrznym. Zarządzający audytem wewnętrznym może określić szablony i procedury.

Można przygotować wiele wersji informacji ostatecznej, z formatami, treścią i poziomem szczegółowości dostosowanymi do konkretnych odbiorców. Informacja ostateczna powinna być dostosowana do konkretnych odbiorców w oparciu o to, ile wiedzą oni i czynności objętej przeglądem, jaki wpływ mają na nich ustalenia i wnioski oraz jak planują wykorzystać te informacje.

Jeśli informacja ostateczna ma formę sprawozdania, zazwyczaj zawiera ono następujące elementy:

- Tytuł.
- Cele (podstawowy cel zadania).
- Zakres (czynności, charakter i zakres prac, ograniczenia zakresu).
- Tło (krótkie streszczenie czynności podlegającej przeglądowi lub wyjaśnienie procesu).
- Uznanie (pozytywne aspekty ocenianego obszaru i/lub docenienie współpracy).
- Ustalenia pogrupowane według obszaru lub procesu (jeśli ma to zastosowanie) i uszeregowane według istotności:
 - Tytuł i odniesienie.
 - Opis ustaleń (stan faktyczny, kryteria, przyczyna, skutek/ryzyko), które można poprzeć odpowiednimi przykładami, danymi, analizami, tabelami lub wykresami.
 - Istotność ustalenia (ocena, ranking lub inny wskaźnik znaczenia ustalenia).
 - Zalecenia (działania naprawcze mające na celu ograniczenie ryzyka zidentyfikowanego w ustaleniach).
- Plany naprawcze kierownictwa (działania naprawcze, osoba odpowiedzialna i docelowa data wdrożenia).
- Wnioski z zadania (podsumowująca ocena z zadania, często z podkreśleniem najważniejszych ustaleń).
- Ocena zadania jako całości (na podstawie wniosku, np. zadowolająca, z drobnymi uchybieniami, niezadowolająca, zaliczona lub niezaliczona).
- Lista dystrybucyjna.
- Oświadczenie dotyczące zgodności z *Globalnymi Standardami Audytu Wewnętrznego*.

Przegląd informacji ostatecznej zazwyczaj obejmuje zapewnienie że:

- Wykonana i udokumentowana praca była zgodna z celami i zakresem zadania oraz ze Standardami (w przypadku stwierdzenia zgodności). (Patrz także *Standard 8.3 Jakość i Standard 12.1 Wewnętrzna ocena jakości*).
- Ustalenia, zalecenia, wnioski i plany naprawcze są jasno sformułowane i poparte odpowiednimi, wiarygodnymi i wystarczającymi informacjami (Patrz również *Standard 14.1 Gromadzenie informacji do analiz i ocen*).
- Uwzględniono obszary wymagające dodatkowych wyjaśnień lub dokumentacji.
- Wymogi w zakresie wymiany informacji zostały spełnione.
- Wszystkie niezbędne informacje są zawarte, a zbędne szczegóły zostały pominięte.

Zarządzający audytem wewnętrznym lub osoba przez niego wyznaczona określa środki, za pomocą których rozpowszechniana jest informacja ostateczna. Prezentacje ustne są zazwyczaj wspierane elektroniczną lub wydrukowaną kopią prezentacji i/lub pisemnym sprawozdaniem.

Audytorzy wewnętrzni powinni przestrzegać wszelkich dodatkowych przepisów i regulacji dotyczących określonego sektora, takiego jak sektor publiczny, lub branży, takiej jak usługi finansowe, w zakresie rozpowszechniania informacji ostatecznej z zadania.

Potwierdzenie zgodności

- Pisemne wyniki ostateczne.
- Slajdy i/lub notatki ze spotkań, gdy ostateczne wyniki są przekazywane w formie ustnej.
- Dokumentacja potwierdzająca, że informacja ostateczna została sprawdzona i zatwierdzona.
- Dokumentacja potwierdzająca spełnienie wymagań dotyczących komunikacji w ramach zadania.

Standard 15.2 Potwierdzenie wdrożenia planów naprawczych

Wymagania

Audytorzy wewnętrzni muszą potwierdzić, że kierownictwo wdrożyło uzgodnione plany naprawcze.

Audytorzy wewnętrzni muszą postępować zgodnie z ustaloną metodyką, aby potwierdzić, że kierownictwo wdrożyło działania odnoszące się do ustaleń zadania.

Metodyka obejmuje:

- Gromadzenie informacji o postępach w realizacji planów naprawczych.
- Przeprowadzanie ocen i analiz w ramach monitorowania realizacji zaleceń.

- Aktualizacja statusu planów naprawczych w systemie monitorowania.

Audytorzy wewnętrzni muszą wymagać od kierownictwa powiadomienia o wszelkich zmianach w badanej działalności, które powodują, że ustalenia z zadania i plany naprawcze nie mają już zastosowania. Audytorzy wewnętrzni muszą weryfikować zmiany zgłoszone przez kierownictwo i ustalać, kiedy zmiany zostały wprowadzone. Jeśli audytorzy wewnętrzni uważają, że ustalenia pozostają niezmienione, a plany naprawcze są nadal aktualne, muszą udokumentować te informacje i poinformować o tym zarządzającego audytem wewnętrznym.

Jeżeli kierownictwo nie wdrożyło uzgodnionych planów naprawczych w ustalonych terminach, audytorzy wewnętrzni muszą uzyskać i udokumentować wyjaśnienie od kierownictwa. Audytorzy wewnętrzni muszą omówić tę kwestię z zarządzającym audytem wewnętrznym, który jest odpowiedzialny za określenie, czy kierownictwo wyższego szczebla zaakceptowało ryzyko opóźnienia lub niepodjęcia działań. (Patrz *Standard 11.5 Informowanie o akceptacji ryzyka*).

Wskazówki wdrożenia i potwierdzenia zgodności

Wdrożenie

Metodyka ustalona przez zarządzającego audytem wewnętrznym określa, w jaki sposób audytorzy wewnętrzni mają monitorować postępy i zapewniać skuteczną realizację planów naprawczych kierownictwa.

Audytorzy wewnętrzni zazwyczaj używają oprogramowania, arkusza kalkulacyjnego lub systemu do monitorowania, czy plany naprawcze są wdrażane zgodnie z ustalonymi terminami. System do monitorowania wskazuje również, czy plany pozostają otwarte, czy przekroczyły wyznaczony termin, i zapewnia audytorom wewnętrznym przydatne narzędzie do wymiany informacji z kierownictwem wyższego szczebla i radą. Ponadto program lub system może zautomatyzować przepływ pracy (ang. workflow) począwszy od oceny ryzyka aż do realizacji planu naprawczego. Na przykład w ramach przepływu pracy mogą działać automatyczne wiadomości e-mail, które powiadamiają strony o zbliżających się terminach wdrożenia planów naprawczych.

Audytorzy wewnętrzni śledzą stan realizacji planów naprawczych kierownictwa i pozostają w kontakcie z kierownictwem badanej działalności, rada i zarządzającym audytem wewnętrznym zgodnie z metodyką audytu wewnętrznego. Metodyka określa, w jaki sposób i kiedy należy podjąć działania w ramach monitorowania realizacji zaleceń w związku z otwartymi planami, oraz wskazuje kryteria przeprowadzenia dalszych oceny i analiz w celu potwierdzenia, że plany naprawcze skutecznie odnoszą się do ustaleń i ograniczyły znaczące ryzyka. Oceny i analizy mogą być przeprowadzane dla zrealizowanych planów naprawczych w sposób wybiórczy, w zależności od istotności ryzyka. W pewnych okolicznościach organy regulacyjne mogą wymagać składania sprawozdań dotyczących planów naprawczych kierownictwa.

Jeśli w ramach gromadzenia informacji o postępach audytorzy wewnętrzni ustalą, że plany naprawcze nie zostały wdrożone, powinni poprosić kierownictwo o wyjaśnienie. Jeśli kierownictwo podejmie decyzję o realizacji alternatywnego planu naprawczego, a audytorzy wewnętrzni uznają, że alternatywny plan jest zadowalający lub lepszy od pierwotnego planu działania, wówczas postępy w realizacji alternatywnego planu powinny być monitorowane aż do wdrożenia.

Sektor publiczny

W niektórych jurysdykcjach audytorzy wewnętrzni mogą być zobowiązani do sporządzenia publicznego sprawozdania na temat stanu wdrażania zaleceń.

Potwierdzenie zgodności

- Aktualizowany na bieżąco system monitorowania (na przykład arkusz kalkulacyjny, baza danych lub inne narzędzie), który zawiera obserwacje z poprzedniego audytu, plan działań naprawczych, aktualny stan i potwierdzenie ze strony audytu wewnętrznego.
- Sprawozdania nt. realizacji planów naprawczych przygotowane dla wyższej kadry zarządzającej i rady.
- Dowody potwierdzające, że rada jest okresowo informowana o stanie realizacji.
- Sprawozdania z realizacji planów podane do publicznej wiadomości.