

KOMUNIKAT Nr 16/2006
MINISTRA FINANSÓW

z dnia 18 lipca 2006 r.

w sprawie ogłoszenia „Kodeksu etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” i „Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych”

Na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 249, poz. 2104 i Nr 169, poz. 1420 oraz z 2006 r. Nr 45, poz. 319 i Nr 104, poz. 708) ogłasza się:

- 1) „Kodeks etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych”, stanowiący załącznik nr 1 do komunikatu;
- 2) „Kartę audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych”, stanowiącą załącznik nr 2 do komunikatu.¹⁾

W zastępstwie Ministra Finansów
SEKRETARZ STANU
Elżbieta Suchocka-Roguska

¹⁾ Niniejszy komunikat był poprzedzony komunikatem Nr 6/KF/2004 Ministra Finansów z dnia 28 kwietnia 2004 r. w sprawie ogłoszenia „Kodeksu etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” i „Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” (Dz.Urz. Min. Fin. Nr 5, poz. 28).

Załącznik nr 1

**KODEKS ETYKI AUDYTORA WEWNĘTRZNEGO
W JEDNOSTKACH SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH**

WSTĘP

Podstawą, na której opiera się praca audytora wewnętrznego jest zaufanie do przeprowadzanej przez niego oceny procesów zarządzania ryzykiem, systemu kontroli wewnętrznej i zarządzania jednostką sektora finansów publicznych, zwanej dalej „jednostką”. Niezbędnym warunkiem uzyskania takiego zaufania, jest zachowanie przez audytora wewnętrznego odpowiedniej postawy etycznej. Pomocą w tym zakresie ma służyć audytorom wewnętrznym Kodeks etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, zwany dalej „Kodeksem”.

Celem Kodeksu jest promowanie uczciwego, rzetelnego i godnego postępowania audytora wewnętrznego przy wykonywaniu audytu wewnętrznego. Kodeks uwzględnia, zarówno ogólne wymagania dotyczące pracowników zatrudnionych w administracji publicznej, jak i specyficzne wymagania związane z pracą na stanowisku audytora wewnętrznego.

Kodeks stanowi zestawienie:

- **zasad** - odnoszących się do praktyki wykonywania audytu wewnętrznego,
- **reguł postępowania** - stanowiących normy zachowania oczekiwanego od audytora wewnętrznego; reguły te są pomocne w praktycznym stosowaniu zasad, a ich celem jest wskazanie wzorców etycznego postępowania audytora wewnętrznego.

Przy opracowywaniu Kodeksu wykorzystano: *Kodeks etyki służby cywilnej*, *wzór Kodeksu etycznego wewnętrznego rewidenta księgowego* opracowany przez Dyрекcję Generalną ds. Budżetu D.6 Komisji Europejskiej oraz *Kodeks etyki* Instytutu Audytorów Wewnętrznych (The Institute of Internal Auditors).

Kodeks stanowi uzupełnienie *Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*. Kodeks razem ze *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach*

sektora finansów publicznych i Kartą audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi wytyczne postępowania dla audytorów wewnętrznych.

ZAKRES OBOWIĄZYWANIA

Zaleca się przyjmowanie w wewnętrznych przepisach jednostek niniejszego Kodeksu lub zobowiązanie audytorów wewnętrznych przez kierowników jednostek, w inny przyjęty w danej jednostce sposób, do przestrzegania Kodeksu.

ZASADY

Audytor wewnętrzny powinien przestrzegać następujących zasad:

1. Uczciwość

Uczciwość audytora wewnętrznego buduje zaufanie do jego pracy, a przez to stanowi podstawę do polegania na jego ocenie.

2. Obiektywizm

Audytor wewnętrzny zachowuje najwyższy stopień obiektywizmu podczas prowadzenia audytu wewnętrznego, w szczególności przy zbieraniu, ocenianiu i przekazywaniu informacji na temat badanej działalności lub procesu. Audytor wewnętrzny dokonuje wyważonej oceny, biorąc pod uwagę wszystkie istotne okoliczności związane z przeprowadzaniem zadaniem audytowym. Formułując swoją ocenę nie kieruje się własnym interesem ani nie ulega wpływom innych osób.

3. Poufność

Audytor wewnętrzny szanuje wartość i własność informacji, które otrzymuje i nie ujawnia ich bez odpowiedniego upoważnienia, chyba że istnieje prawny lub zawodowy obowiązek ich ujawnienia.

4. Profesjonalizm

Audytor wewnętrzny wykorzystuje posiadaną wiedzę, umiejętności i doświadczenie do prowadzenia audytu wewnętrznego.

5. Postępowanie audytora wewnętrznego oraz relacje pomiędzy audytorami wewnętrznymi

Audytor wewnętrzny postępuje w sposób sprzyjający umacnianiu zawodowej współpracy i dobrych stosunków z innymi audytorami.

6. Konflikt interesów

Audytor wewnętrzny nie bierze udziału w zadaniach audytowych, których przeprowadzenie może prowadzić do powstania konfliktu interesów.

REGUŁY POSTĘPOWANIA

1. Uczciwość

Audytor wewnętrzny:

- 1) wykonuje swoją pracę uczciwie, rzetelnie i odpowiedzialnie;
- 2) przestrzega prawa oraz przepisów wewnętrznych obowiązujących w jednostce;
- 3) uznaje i wspiera realizację etycznych i zgodnych z prawem celów jednostki;
- 4) przedkłada dobro publiczne nad interesy własne i swojego środowiska;
- 5) nie angażuje się w działania sprzeczne z prawem lub w działania, które mogłyby podważyć zaufanie do pracy audytora wewnętrznego lub działalności jednostki.

2. Obiektywizm

Audytor wewnętrzny:

- 1) chroni swoją niezależność przed próbami wpływania na wypracowane przez niego ustalenia i zalecenia;
- 2) przedstawia jasne i przejrzyste sprawozdania z przeprowadzonych przez siebie zadań audytowych, oparte na dowodach zebranych i ocenionych zgodnie z obowiązującymi regulacjami i uznaną praktyką w zakresie audytu wewnętrznego;
- 3) nie bierze udziału w żadnych działaniach, które mogą utrudnić wypracowanie bezstronnej oceny lub być postrzegane jako utrudniające wypracowanie takiej oceny; zalicza się do nich w szczególności te działania, które są niezgodne z celami lub interesami jednostki;
- 4) nie akceptuje niczego, co mogłoby mu przeszkodzić w wypracowaniu obiektywnej oceny lub być postrzegane jako brak obiektywizmu przy ocenie;
- 5) ujawnia wszystkie istotne fakty, o których posiada wiedzę, a których nieujawnienie mogłoby zniekształcić sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego w obrębie badanego obszaru działalności jednostki.

3. Poufność

Audytor wewnętrzny:

- 1) rozważnie wykorzystuje i chroni informacje uzyskane w trakcie wykonywania swoich obowiązków;
- 2) nie wykorzystuje informacji w celu uzyskania osobistych korzyści lub w jakimkolwiek innym celu, który byłby sprzeczny z prawem lub przynosiłby szkodę dla etycznych i zgodnych z prawem celów jednostki.

4. Profesjonalizm

Audytor wewnętrzny:

- 1) podejmuje się przeprowadzenia tylko takich zadań, do wykonania których posiada wystarczającą wiedzę, umiejętności i doświadczenie;
- 2) prowadzi audyt wewnętrzny zgodnie z przepisami prawa, *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* oraz wewnętrznymi przepisami jednostki dotyczącymi prowadzenia audytu wewnętrznego;
- 3) stale podwyższa swoje kwalifikacje zawodowe oraz efektywność i jakość wykonywanych zadań.

5. Postępowanie audytora wewnętrznego oraz relacje pomiędzy audytorami wewnętrznymi

Audytor wewnętrzny:

- 1) swoim postępowaniem i wzajemną współpracą umacnia rangę i znaczenie audytu wewnętrznego dla właściwego funkcjonowania jednostki;
- 2) w stosunkach z innymi audytorami postępuje w sposób godny i uczciwy.

6. Konflikt interesów

Audytor wewnętrzny:

- 1) upewnia się, że zalecenia sformułowane w wyniku przeprowadzenia zadania audytowego nie przenoszą na niego żadnych kompetencji ani odpowiedzialności w zakresie zarządzania jednostką oraz gwarantują, że funkcje tego rodzaju pozostają w całkowitej i wyłącznej kompetencji kierownika jednostki;
- 2) dba o ochronę swojej niezależności i unika konfliktu interesów, odmawiając przyjmowania jakichkolwiek korzyści, które mogłyby naruszać jego niezależność, uczciwość lub obiektywizm w wykonywanej pracy lub mogłyby być postrzegane jako naruszające te zasady;
- 3) unika wszelkich związków z członkami kadry kierowniczej i z pracownikami jednostki oraz innymi osobami, które mogą wywierać na niego naciski albo w jakikolwiek sposób umniejszać lub ograniczać zdolność do działania;
- 4) unika powiązań, które mogą powodować ryzyko korupcji lub mogą być źródłem wątpliwości co do obiektywizmu i niezależności audytora.

KARTA AUDYTU WEWNĘTRZNEGO W JEDNOSTKACH SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

WSTĘP

Celem Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, zwanej dalej „Kartą” jest zachęcanie do ustalania w wewnętrznych przepisach jednostek sektora finansów publicznych, zwanych dalej „jednostkami” szczegółowych zasad funkcjonowania audytu wewnętrznego. Przepisy te powinny mieć formę pisemną, a ich nazwa (regulamin, karta, instrukcja, itp.) oraz sposób wprowadzenia w życie (decyzja, zarządzenie, itp.), winny być zgodne z ogólną praktyką przyjętą w tym zakresie w danej jednostce.

Karta stanowi zalecany wzór regulacji wewnętrznych dotyczących prowadzenia audytu wewnętrznego, który poszczególne jednostki powinny dostosować do swoich specyficznych zadań i warunków, w jakich funkcjonują.

Karta została przygotowana w oparciu o wzór *Karty Wewnętrznej Rewizji* opracowanej przez Dyрекcję Generalną ds. Budżetu D.6 Komisji Europejskiej oraz wzór *Karty audytu wewnętrznego* Instytutu Audytorów Wewnętrznych (The Institute of Internal Auditors). *Karta* razem ze *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* i *Kodeksem etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* stanowi wytyczne dla funkcjonowania audytu wewnętrznego.

I. Ogólne cele i zasady audytu wewnętrznego

1. Ogólnym celem prowadzenia audytu wewnętrznego jest przysparzanie wartości i usprawnianie funkcjonowania jednostki.
2. Audyt wewnętrzny, poprzez niezależną i obiektywną ocenę systemów zarządzania i kontroli funkcjonujących w jednostce, dostarcza kierownikowi jednostki racjonalne zapewnienie, że systemy te działają prawidłowo (czynności zapewniające).
3. Audyt wewnętrzny, poprzez czynności doradcze, przyczynia się do usprawniania funkcjonowania jednostki.
4. Rola audytu wewnętrznego polega na wykrywaniu i oszacowaniu potencjalnego ryzyka, mogącego się pojawiać w ramach działalności jednostki oraz na badaniu i ocenianiu adekwatności, skuteczności i efektywności systemów kontroli wewnętrznej, mających na celu eliminowanie lub ograniczanie takiego ryzyka.
5. Audyt wewnętrzny obejmuje czynności o charakterze zapewniającym i doradczym. Podstawowe znaczenie mają czynności o charakterze zapewniającym. Działania o

charakterze doradczym mogą być wykonywane, o ile ich cel i zakres nie naruszają zasady obiektywizmu i niezależności audytora wewnętrznego.

II. Prawa i obowiązki audytora wewnętrznego

Audytór wewnętrzny:

- 1) jest uprawniony do przeprowadzania audytu wewnętrznego we wszystkich obszarach działalności jednostki;
- 2) ma zagwarantowane prawo dostępu do wszelkich dokumentów i materiałów, do wszystkich pracowników oraz wszelkich innych źródeł informacji potrzebnych do przeprowadzenia audytu wewnętrznego, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej;
- 3) ma zagwarantowane prawo dostępu do pomieszczeń jednostki z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej;
- 4) ma prawo żądać od kierowników i pracowników komórek organizacyjnych informacji oraz wyjaśnień w celu zapewnienia właściwego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego;
- 5) może z własnej inicjatywy składać wnioski, mające na celu usprawnienie funkcjonowania jednostki;
- 6) nie jest odpowiedzialny za procesy zarządzania ryzykiem i procesy kontroli wewnętrznej w jednostce, ale poprzez ustalenia i zalecenia poczynione w wyniku przeprowadzenia audytu wewnętrznego, wspomaga kierownika jednostki we właściwej realizacji tych procesów;
- 7) nie jest odpowiedzialny za wykrywanie przestępstw, ale powinien posiadać wiedzę pozwalającą mu zidentyfikować znamiona przestępstwa;
- 8) nie może przyjmować takich zadań lub uprawnień, które wchodzą w zakres zarządzania jednostką;
- 9) w zakresie wykonywania swoich zadań współpracuje z audytorami zewnętrznymi, a także z kontrolerami Najwyższej Izby Kontroli.

III. Niezależność

Audytór wewnętrzny:

- 1) podlega bezpośrednio kierownikowi jednostki;
- 2) jest niezależny w wykonywaniu swoich zadań;
- 3) postępuje zgodnie z przepisami prawa, *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* i *Kodeksem etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* oraz uznaną praktyką audytu wewnętrznego.

IV. Zakres audytu wewnętrznego

1. Audyt wewnętrzny obejmuje badanie i ocenę adekwatności, skuteczności i efektywności systemu kontroli wewnętrznej, zarządzania ryzykiem oraz kierowania jednostką, a w szczególności:
 - 1) przegląd ustanowionych mechanizmów kontroli wewnętrznej oraz wiarygodności i rzetelności informacji operacyjnych, zarządczych i finansowych;
 - 2) ocenę procedur i praktyki sporządzania, klasyfikowania i przedstawiania informacji finansowej;
 - 3) ocenę przestrzegania przepisów prawa, regulacji wewnętrznych jednostki oraz programów, strategii i standardów ustanowionych przez właściwe organy;
 - 4) ocenę zabezpieczenia mienia jednostki;
 - 5) ocenę efektywności i gospodarności wykorzystania zasobów jednostki;
 - 6) przegląd programów i projektów w celu ustalenia zgodności funkcjonowania jednostki z planowanymi wynikami i celami;
 - 7) ocenę dostosowania działań jednostki do przedstawionych wcześniej zaleceń audytu lub kontroli.
2. Audyt wewnętrzny obejmuje także wykonywanie czynności doradczych mających na celu usprawnianie funkcjonowania jednostki.
3. Audyt wewnętrzny może objąć swoim zakresem wszystkie obszary działania jednostki.
4. Zakres audytu wewnętrznego nie może być ograniczany. Kierownik jednostki powinien być niezwłocznie powiadamiany o wszelkich próbach ograniczania zakresu audytu.
5. Audytor wewnętrzny dysponuje pełną swobodą w zakresie identyfikacji obszarów ryzyka.

V. Sprawozdawczość

1. Audytor wewnętrzny sporządza sprawozdanie z przeprowadzenia audytu wewnętrznego, zwane dalej „sprawozdaniem”, w którym przedstawia w sposób jasny, rzetelny i zwięzły, ustalenia i zalecenia poczynione w trakcie audytu wewnętrznego.
2. Audytor wewnętrzny, przed zwołaniem narady zamykającej, może przekazać kierownikowi komórki, w której jest przeprowadzany audyt wewnętrzny, projekt sprawozdania.
3. Sposób i tryb przekazania sprawozdania określają odrębne przepisy.
4. Przynajmniej raz na kwartał audytor wewnętrzny przedstawia kierownikowi jednostki informację o stanie realizacji planu audytu oraz działań podejmowanych poza planem.
5. Audytor wewnętrzny, w terminie do końca marca każdego roku, przedstawia kierownikowi jednostki oraz, w przypadkach wymienionych w ustawie, Głównemu

Inspektorowi Audytu Wewnętrznego, sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni.

6. Jeżeli w trakcie przeprowadzania audytu audytor wewnętrzny dostrzeże znamiona czynów, które według jego oceny kwalifikują się do wszczęcia postępowania w zakresie dyscypliny finansów publicznych, postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub o wykroczenie skarbowe, wówczas ma obowiązek o tym fakcie zawiadomić kierownika jednostki.

VI. Koordynacja działalności komórki audytu wewnętrznego

1. Działalność komórki audytu wewnętrznego w jednostce koordynuje kierownik komórki audytu wewnętrznego.
2. Kierownik komórki audytu wewnętrznego reprezentuje komórkę audytu wewnętrznego zarówno wobec pracowników jednostki, jak i osób nie będących pracownikami jednostki.
3. Kierownik komórki audytu wewnętrznego jest odpowiedzialny za:
 - 1) rzetelne i profesjonalne wykonanie zadań audytowych przewidzianych w planie audytu jak również zadań pozaplanowych;
 - 2) efektywną koordynację działalności komórki audytu wewnętrznego zgodnie ze *Standardami audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* i uznaną praktyką;
 - 3) zapewnienie, że komórka audytu wewnętrznego nie ponosi bezpośredniej odpowiedzialności za działania podlegające audytowi ani ich nie nadzoruje;
 - 4) opracowanie, na podstawie wyników analizy ryzyka, długoterminowego (strategicznego) planu audytu obejmującego wszystkie obszary działania jednostki;
 - 5) opracowanie rocznego (operacyjnego) planu audytu na podstawie wyników analizy ryzyka;
 - 6) opracowanie planu rekrutacji i doskonalenia zawodowego podległych mu pracowników.
4. Kierownik komórki audytu wewnętrznego jest niezależny w zakresie planowania pracy komórki, przeprowadzania audytu wewnętrznego i składania sprawozdań.

VII. Relacje z Najwyższą Izbą Kontroli (NIK) i innymi instytucjami kontrolnymi

1. Podczas planowania i wykonywania zadań audytowych, kierownik komórki audytu wewnętrznego powinien brać pod uwagę, o ile jest to możliwe, plan czynności kontrolnych i sprawdzających, wykonywanych przez NIK i inne instytucje kontrolne tak, by uniknąć niepotrzebnego nakładania się kontroli i audytów.
2. Przy dokonywaniu analizy ryzyka kierownik komórki audytu wewnętrznego powinien uwzględniać wyniki kontroli i sprawdzeń dokonanych przez NIK i inne instytucje kontrolne.

3. Kierownik komórki audytu wewnętrznego powinien porozumiewać się z NIK i innymi instytucjami kontrolnymi za pośrednictwem lub w porozumieniu z kierownikiem jednostki.
4. Dokumentacja z przeprowadzania audytu wewnętrznego, w tym sprawozdania i notatki z czynności sprawdzających, powinny być udostępniane NIK i innym instytucjom kontrolnym za pośrednictwem kierownika jednostki.

Uzasadnienie

Określenie przez Ministra Finansów - jako organu administracji rządowej właściwego w sprawie koordynacji kontroli finansowej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych - „Kodeksu etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” i „Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” jest niezbędne dla zapewnienia prawidłowego i efektywnego prowadzenia audytu wewnętrznego w sektorze publicznym. Kodeks etyki oraz Karta audytu zostały po raz pierwszy określone przez Ministra Finansów w 2003 r. jako wypełnienie zobowiązań Polski wynikających z negocjacji o przystąpienie do Unii Europejskiej.

Celem Kodeksu jest promowanie uczciwego, rzetelnego i godnego postępowania audytora wewnętrznego przy wykonywaniu audytu wewnętrznego. Kodeks stanowi zestawienie:

- **zasad** - odnoszących się do praktyki wykonywania audytu wewnętrznego – oraz
- **reguł postępowania** - stanowiących normy zachowania oczekiwanego od audytora wewnętrznego; reguły te są pomocne w praktycznym stosowaniu zasad, a ich celem jest wskazanie wzorców etycznego postępowania audytora wewnętrznego.

Przy opracowywaniu Kodeksu wykorzystano: *Kodeks etyki służby cywilnej*, *wzór Kodeksu etycznego wewnętrznego rewidenta księgowego* opracowany przez Dyрекcję Generalną ds. Budżetu D.6 Komisji Europejskiej oraz *Kodeks etyki* Instytutu Audytorów Wewnętrznych (The Institute of Internal Auditors).

Celem Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, jest zachęcanie do ustalania w wewnętrznych przepisach jednostek sektora finansów publicznych szczegółowych zasad funkcjonowania audytu wewnętrznego. Przepisy te powinny mieć formę pisemną, a ich nazwa (np.: regulamin, karta, instrukcja audytu wewnętrznego) oraz sposób wprowadzenia w życie (decyzja, zarządzenie), winny być zgodne z ogólną praktyką przyjętą w tym zakresie w danej jednostce.

Karta stanowi zalecany wzór regulacji wewnętrznych dotyczących prowadzenia audytu wewnętrznego, który poszczególne jednostki powinny dostosować do swoich specyficznych zadań i warunków, w jakich funkcjonują.

Karta została przygotowana w oparciu o wzór *Karty Wewnętrznej Rewizji* opracowanej przez Dyрекcję Generalną ds. Budżetu D.6 Komisji Europejskiej oraz wzór *Karty audytu wewnętrznego* Instytutu Audytorów Wewnętrznych (The Institute of Internal Auditors).

Kodeks etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, *Karta audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych* oraz *Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*, stanowią wytyczne dla funkcjonowania audytu wewnętrznego.

Opracowując niniejszy projekt komunikatu, wykorzystano jako podstawę regulacje zawarte w załącznikach do komunikatu Nr 6/KF/2004 Ministra Finansów z dnia z dnia 28 kwietnia 2004r. w sprawie ogłoszenia „Kodeksu etyki audytora wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” i „Karty audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych” (Dz.Urz. Min. Fin. Nr 5, poz. 28).

Wprowadzone zmiany polegają w głównej mierze na dostosowaniu Kodeksu etyki oraz Karty audytu do nowych regulacji w zakresie audytu wewnętrznego, tj.:

- ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.),
- rozporządzenia z dnia 24 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu wewnętrznego (Dz.U. Nr 112, poz. 765),
- Standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych - komunikat Nr 11 Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych (Dz.Urz.Min.Fin. Nr 7, poz. 56).