

Dobre praktyki komitetów audytu w sektorze finansów publicznych

Wersja 3

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

tel.: +48 22 694 30 93
fax :+48 22 694 33 74

www.mf.gov.pl

Warszawa, maj 2013 r.



Niniejsze opracowanie (wersja trzecia), przygotowane przez Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów (dalej Departament DA), stanowi zbiór „dobrych praktyk” opartych o najlepsze międzynarodowe wzory i doświadczenia dotyczące wybranych aspektów działalności komitetów audytu (dalej KA). Podstawowym celem tego dokumentu jest wskazanie KA działającym w polskiej administracji publicznej przykładów do rozważenia i ewentualnego wykorzystania przy określaniu dalszych kierunków rozwoju ich organizacji i funkcjonowania.

Ze względu na edukacyjny charakter publikacji zawiera ona wyjaśnienia teoretyczne oraz przykłady praktyczne dotyczące roli i działalności komitetów audytu oraz kompetencji i zadań jego członków, a także komentarze Departamentu DA, odnoszące się do obowiązującego stanu prawnego i rekomendowane sposoby realizacji wybranych kwestii.

W trzeciej wersji tego opracowania każdy podrozdział został uzupełniony o nowe przykłady dobrych praktyk. Ponadto, dokument ten został wzbogacony o dodatkowy podrozdział poświęcony dobrym praktykom komitetów audytu w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz zapewnienia funkcjonowania skutecznego audytu wewnętrznego. Dołączony został także załącznik nr 2 poświęcony zadaniom komórki audytu wewnętrznego obsługującej pracę komitetu.

Wiedza, którą chcemy przekazać za pośrednictwem niniejszego opracowania, pochodzi przede wszystkim z ogólnodostępnych dokumentów umieszczonych w Internecie. Istotnym źródłem informacji były wytyczne dotyczące powoływania komitetów audytu wydane przez międzynarodowe firmy consultingowe. Rekomendacje wydane w wyniku usług doradczych przeprowadzonych w tym zakresie, stały się jednym z elementów regulujących działalność KA zarówno w sektorze prywatnym, jak i publicznym w wielu krajach, np.: Holandii, Wielkiej Brytanii, Francji, Szkocji, Nowej Zelandii, Indiach czy Brazylii. Oczywiście rekomendacje te nie zostały w sposób dosłowny zaimplementowane do krajowych porządków prawnych, lecz stanowiły podstawę do uregulowania instytucji komitetów po uwzględnieniu specyfiki danego porządku prawnego i kultury administracyjnej. Istotną rolę w tworzeniu dobrych praktyk w tym zakresie odegrało także Stowarzyszenie Audytorów Wewnętrznych (The Institute of Internal Auditors), z którego opracowań również korzystano podczas przygotowania tego dokumentu. Wykorzystane źródła zostały przywołane w bibliografii.

W dokumencie tym wykorzystano również wyniki analiz sprawozdań z działalności komitetów audytu za lata 2010 - 2012. Należy podkreślić, że pomimo zaledwie trzech lat działalności KA w polskiej administracji rządowej, część z nich wypracowała już własne „dobre praktyki”, których wykorzystanie przez pozostałe komitety, w opinii Departamentu DA, może mieć wpływ na zwiększenie efektywności oraz skuteczności pracy.

Przykłady „dobrych praktyk”, wskazane w poniższym tekście, są w większości zgodne z obowiązującym w Polsce prawem. Podjęliśmy jednak decyzję o umieszczeniu również kilku przykładów „dobrych praktyk”, których realizacja nie jest możliwa w obecnym porządku prawnym. Pokazują one natomiast aktualne tendencje w regulowaniu niektórych aspektów pracy komitetów. Zwracamy także uwagę, że uwarunkowania poszczególnych komitetów audytu mogą się w znacznym stopniu od siebie różnić - np. ze względu na rozmiar działu/działów. Rozwiązania przyjęte przez jeden komitet audytu nie muszą działać tak samo efektywnie w innym Komitecie. Ustawa o finansach publicznych, wskazując podstawowe zadania komitetów audytu, pozostawia dużą swobodę co do sposobu ich realizacji. Uzupełnienie regulacji wynikających z obowiązujących przepisów będzie zatem następowało wskutek wyborów, dokonywanych w odniesieniu do każdego komitetu z osobna. Ostateczna ocena adekwatności poszczególnych propozycji i podjęcie decyzji co do ich wdrożenia należy do ministra kierującego działem/działami lub danego komitetu audytu.



I. Podstawowe zasady dobrej praktyki komitetu audytu

Sprawne i efektywne działanie komitetu audytu zależy od realizacji 4 fundamentalnych zasad, którymi są:

1. niezależność,
2. wysokie kompetencje,
3. jasne cele,
4. otwartość i skuteczna komunikacja.

1. Niezależność

Zgodnie z międzynarodowymi „dobrymi praktykami”, wszyscy członkowie komitetu audytu powinni być niezależni od ministra kierującego działem. Ponadto powinni oni być wolni od powiązań formalnych, rodzinnych czy koleżeńskich z pracownikami danej jednostki. Ma to na celu zapewnienie bezstronnych oraz obiektywnych analiz i porad. Powołując do komitetu audytu osoby będące pracownikami danego działu (tzw. członków zależnych), minister powinien mieć na uwadze, że ewentualna ich przewaga może prowadzić do:

- a) ograniczenia obiektywizmu komitetu audytu jako całości,
- b) odczuwania przez część członków komitetu zahamowań przed szczerym komentowaniem obszarów działalności swoich kolegów.

Przykłady dobrej praktyki:

1. Osoby zasiadające w kilku KA wystrzegają się tzw. krzyżowego członkostwa. Polega ono na tym, że osoba X zasiada jako członek zależny w Komitecie audytu ministerstwa A, w którym członkiem niezależnym jest osoba Y (pracownik ministerstwa B). Jednocześnie w Komitecie audytu ministerstwa B jako członek zależny zasiada osoba Y, zaś jako niezależny osoba X.
2. Do uczestnictwa w posiedzeniach komitetu audytu zapraszane są osoby odpowiedzialne za poszczególne dziedziny działalności danej jednostki np. dyrektorzy departamentów i biur w ministerstwie, kierownicy jednostek w dziale czy osoby szczególnie kompetentne w kwestiach poruszanych podczas posiedzeń. Takie okolicznościowe uczestnictwo wzbogaca lub uzupełnia wiedzę członków komitetu na temat funkcjonowania danej jednostki.
3. W sektorze prywatnym oraz w sektorze publicznym w niektórych krajach (np. w Australii) przyjmuje się, że rola przewodniczącego komitetu audytu powinna zostać powierzona osobie innej niż minister, kierownik jednostki, dyrektor generalny lub osoba reprezentująca ministra. Działanie polegające na oddzieleniu roli przewodniczącego komitetu audytu od organu zarządzającego stanowi wzmocnienie niezależności komitetu oraz promuje szczerą i otwartą debatę podczas posiedzeń komitetu. Jednakże z uwagi na ustawodawstwo krajowe nie zawsze istnieje możliwość mianowania przewodniczącym komitetu audytu członka niezależnego.
4. Jeśli obowiązujące prawo nie stanowi inaczej, członkowie komitetu audytu, za zgodą ministra, wybierają spośród siebie przewodniczącego komitetu.
5. W przypadku powołania do komitetu audytu zarówno członków zależnych jak i niezależnych, ci drudzy powinni stanowić większość.

Komentarz DA:

Ustawa o finansach publicznych przewiduje, że komitet audytu powinien liczyć nie mniej niż 3 członków, w tym co najmniej 2 członków niezależnych, tj. niebędących pracownikami



danego ministerstwa lub jednostek w dziale. Zgodnie z ustawą, funkcję przewodniczącego komitetu audytu należy powierzyć osobie w randze sekretarza lub podsekretarza stanu, wskazanej przez ministra kierującego działem.

Z uwagi na fakt, że w komitetach audytu zasiadają zarówno członkowie zależni, jak i niezależni Ministerstwo Finansów zaleca, aby członkowie niezależni stanowili co najmniej połowę składu komitetu audytu¹.

2. Wysokie kompetencje

2.1. Kompetencje oraz kadencja komitetu audytu

Członkowie komitetu audytu powinni już od momentu powołania legitymować się odpowiednim doświadczeniem oraz wiedzą w zakresie niezbędnym danemu komitetowi, tak aby po zapoznaniu się z otrzymanymi materiałami oraz w toku rozmów z zaproszonymi pracownikami jednostki być w stanie skutecznie wypełniać swoje obowiązki oraz wydawać stosowne rekomendacje. Wiedza oraz umiejętności, które ułatwiają prawidłowe wykonywanie funkcji członka komitetu audytu powinny obejmować swoim zakresem:

- zdolność sprawnego oraz skutecznego rozwiązywania problemów zarządzania,
- audyt wewnętrzny,
- znajomość reguł rządzących finansami publicznymi,
- zarządzanie ryzykiem,
- statutową działalność danego działu lub jednostek w dziale,
- umiejętności analityczne,
- umiejętności testowania i analizowania informacji oraz formułowania zaleceń wraz z działaniami korygującymi,
- umiejętności komunikacyjne,
- umiejętność jasnego oraz zwięzłego formułowania opinii,
- umiejętność wyrażania opinii niezgodnych ze stanowiskiem innych członków komitetu,
- umiejętność współpracy,
- gotowość do dalszego pogłębiania posiadanej wiedzy.

Należy mieć na uwadze, że wiedza i doświadczenie z konkretnej dziedziny nie stanowią czynnika rozstrzygającego o predyspozycji danej osoby do zasiadania w Komitecie Audytu. Równie ważne wydają się kwestie charakterologiczne czy osobowościowe. Wykazywane przez członków cechy, takie jak odwaga w wyrażaniu własnych poglądów, zdolność do wypracowywania konstruktywnych wniosków czy wysoka motywacja do pracy na rzecz usprawniania polskiej administracji, mogą w istotny sposób wpłynąć na jakość pracy danego komitetu audytu. O sile komitetu w dużym stopniu stanowią kwalifikacje jego członków, co nie oznacza jednak, że każdy członek musi posiadać taki sam poziom wiedzy. Optymalną sytuacją jest, gdy w skład komitetu wchodzi eksperci z różnych dziedzin i komitet kolegialnie charakteryzuje się właściwym poziomem wiedzy i umiejętności. Każdy z członków powinien jednak swobodnie poruszać się w tematyce kontroli zarządczej, w tym zarządzania ryzykiem i audytu wewnętrznego.

¹ [Zalecenie MF](#)

Przykłady dobrej praktyki:

1. Minister, który powołał komitet audytu, dostosowuje jego liczebność do wielkości oraz charakteru działu, którym zarządza i dopasowuje do tego niezbędny poziom wiedzy i doświadczenia kandydatów na członków komitetu. Ponadto kryteria wyboru oraz profile członków komitetu są podawane do publicznej wiadomości poprzez opublikowanie ich na stronie internetowej.
2. W celu zapewnienia dopływu nowych pomysłów oraz ciągłego doskonalenia komitetu audytu należy rozważyć wymianę jego członków co 2 lub 3 lata.
3. W doborze składu komitetu zwraca się szczególną uwagę na cechy osobowościowe kandydatów, które powinny umożliwić im skuteczną realizację powierzonych zadań np. powinni oni posiadać odwagę wyrażania własnych opinii, niejednokrotnie odrębnych od opinii innych członków, reprezentować wysokie standardy etyczne, a także posiadać zdolność postrzegania spraw w szerszym kontekście.
4. Umożliwia się członkom komitetów audytu wymianę doświadczeń oraz zapewnia dostęp do szkoleń oraz publikacji, które pozwolą na bieżąco uzupełniać i poszerzać posiadaną wiedzę.
5. Przewodniczący komitetu audytu, po konsultacji ze wszystkimi członkami opracowuje program szkoleń, który może przyjąć różne formy np. udział w kursach i konferencjach lub w wewnętrznych panelach szkoleniowych. „Ponad połowa członków komitetu audytu z różnych krajów korzysta średnio z więcej niż 5 godzin formalnych szkoleń wewnętrznych oraz ponad 10 godzin szkoleń zewnętrznych”². Należy jednak pamiętać, że osoby zasiadające w komitecie powinny już w momencie ich powoływania posiadać wystarczającą wiedzę, aby wykonywać powierzoną im pracę. Szkolenia mają wyłącznie charakter uzupełniający, pozwalający weryfikować aktualność posiadanej wiedzy i pozostawać na bieżąco ze wszystkimi zmianami w zakresie dotyczącym działalności komitetu.
6. Komitet audytu posiada możliwość zarekomendowania ministrowi powołania na koszt działu niezależnych ekspertów, którzy zagwarantują pozyskanie odpowiednich opinii eksperckich.
7. KA powinny dążyć do zwiększenia swojej wiedzy o audycie wewnętrznym oraz kontroli zarządczej w podległych im działach administracji rządowej poprzez występowanie do kierowników jednostek w działach o przekazywanie informacji o ujawnionych słabościach audytu wewnętrznego oraz kontroli zarządczej oraz innych kwestiach mogących wpłynąć na obraz stanu kontroli zarządczej w działach.

Komentarz DA:

Rozporządzenie w sprawie komitetu audytu wyznacza określone wymagania stawiane niezależnym członkom komitetu. Oprócz wiedzy lub doświadczenia m. in. w zakresie audytu wewnętrznego, kontroli zarządczej czy działalności danego działu administracji rządowej, niezależny członek komitetu powinien posiadać przynajmniej 5-letnie doświadczenie zawodowe, w tym dwuletnie w sprawowaniu funkcji kierowniczej. Aczkolwiek przepisy nie dotyczą w tym względzie członków zależnych, zalecane byłoby zastosowanie podobnych wymogów przy ich wyłanianiu.

Ponadto Ministerstwo Finansów zaleca powoływanie członków komitetu audytu na czas oznaczony, czyli np. cztery lata. Należy także rozważyć możliwość mianowania członków komitetu na różne okresy, tak aby ich mandaty wygasały stopniowo, np. co rok lub co dwa lata. Powyższy mechanizm zapewnia naturalną rotację członków komitetu, przy jednoczesnym zachowaniu ciągłości jego pracy³.

² Paweł Piechowicz (red.), Komitet audytu - pierwsze kroki. Przewodnik dla praktyków, Warszawa 2011, s. 33

³ <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=489&id=202880>



Istotną rolę w działalności komitetu audytu odgrywa nie tylko wykształcenie czy doświadczenie zawodowe jego członków, ale także ich cechy osobowościowe. Jako organ doradczy komitet powinien wypracowywać rekomendacje, które po wdrożeniu przyniosą wartość dodaną jednostce. Wypracowanie merytorycznej rekomendacji niejednokrotnie wymaga wielu godzin dyskusji oraz wzięcia pod uwagę dziesiątek różnych czynników. Osoby posiadające dużą wiedzę, ale nie potrafiące brać aktywnego udziału w dyskusji i przekonać do swoich racji niewiele wniosą do działalności komitetu.

Często trudno na początku działalności danego składu KA wyrokować jaka dodatkowa wiedza będzie potrzebna jego członkom w toku ich dalszej działalności. Członkowie komitetów, którzy uważają, że korzystne dla ich dalszej pracy byłoby pogłębianie wiedzy w wybranym zakresie, powinni poinformować o tym przewodniczącego komitetu.

2.2. Optymalny skład komitetu audytu

Co do zasady liczebność komitetu powinna być wystarczająca, aby zapewnić równowagę pomiędzy możliwie bogatym zasobem wiedzy i doświadczenia prezentowanym przez komitet jako całość, a możliwościami sprawnego funkcjonowania. Im większa liczba członków komitetu, tym trudniej będzie regularnie zapewniać odpowiednią frekwencję podczas posiedzeń. Przykładem „dobrej praktyki” osób podejmujących się roli członka komitetu audytu jest unikanie zaangażowania w pracę w wielu komitetach. Podjęcie pracy w dwóch lub więcej komitetach audytu powinno zostać poprzedzone analizą możliwości pełnego zaangażowania się w ich działalność. Należy pamiętać, że praca w komitecie audytu nie ogranicza się wyłącznie do uczestnictwa w posiedzeniach, ale wiąże się także z pracą we własnym zakresie. Obejmować ona powinna przede wszystkim zapoznanie się z dokumentami dotyczącymi działu czy będącymi źródłem informacji potrzebnych dla rozpatrywania spraw będących przedmiotem późniejszych wspólnych dyskusji. Podobnej refleksji powinien dokonać minister powołując skład komitetu.

Komentarz DA:

Ustawa o finansach publicznych wskazuje, że minimalną liczbę członków komitetu audytu stanowią 3 osoby: przewodniczący oraz 2 członków niezależnych.

Zwracamy uwagę na fakt, że obowiązujące przepisy nie wyznaczają maksymalnej liczby członków komitetu. Ministerstwo Finansów zaleca jednak, aby komitet audytu liczył od pięciu do dziewięciu osób (w tym przewodniczący), gdyż taka wielkość daje możliwość aktywnego uczestnictwa w obradach wszystkim członkom oraz efektywnego wykonywania zadań, a także umożliwia sprawne prowadzenie i obsługę posiedzeń komitetu⁴.

Ponadto, przy ustalaniu składu komitetu audytu warto zwrócić uwagę, aby osoby powołane do pracy w komitecie nie wdawały się w tak zwane „relacje krzyżowe”. Tzn. osoba zajmująca stanowisko np. głównego księgowego w jednostce X nie powinna pełnić funkcji członka komitetu audytu w jednostce Y, której główny księgowy jest członkiem komitetu w jednostce X. Relacje krzyżowe mogą dotyczyć także osób zajmujących inne stanowiska lub pełniących inne funkcje. Unikanie tego rodzaju zależności ma na celu zwiększenie obiektywizmu osób zasiadających w komitecie.

3. Jasne cele

Członkowie komitetu audytu muszą być świadomi celów, które zostały im wyznaczone oraz celów i zadań realizowanych przez ministra. W praktyce międzynarodowej w regulaminach komitetów audytu z góry określa się ich rolę jako doradztwo lub udzielanie zapewnienia. Można wyodrębnić tutaj trzy nurty. Jeden z nich postuluje, aby komitet skupiał swoją uwagę na doradztwie, polegającym na udzielaniu wskazówek dotyczących działań, które powinny zostać podjęte w celu usprawnienia systemu. Drugi nurt widzi w komitecie

⁴ <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=489&id=202875>



audytu ciało udzielające zapewnienia np. że audyt wewnętrzny działa poprawnie, odpowiednio funkcjonuje system zarządzania ryzykiem, a założone cele zostaną osiągnięte. Natomiast trzeci nurt wychodzi z założenia, że nic nie stoi na przeszkodzie, aby komitet jednocześnie pełnił rolę zapewniającą oraz doradczą. Powyższy podział prawdopodobnie wynika z faktu formułowania przez podmioty powołujące komitet audytu odmiennych oczekiwań w stosunku do niego i różnych przyczyn, które zainicjowały wprowadzenie tej instytucji do danej sfery działalności np. bankowości czy sektora publicznego.

Podstawową rolą komitetu audytu w Polsce jest świadczenie usług doradczych dla ministra kierującego działem/działami. Z tego powodu przewodniczący komitetu audytu powinien mieć na uwadze, aby kierowany przez niego komitet swoimi działaniami nie wkraczał w obszar zarządzania jednostką.

Przykłady dobrej praktyki:

1. *Należy w sposób jasny i konkretny określić oraz udokumentować rolę komitetu audytu w ramach ogólnego systemu zarządzania i odpowiedzialności danego działu. Powołując komitet audytu należy mieć na uwadze:*
 - *misję oraz cele działu,*
 - *wielkość oraz złożoność działu (ilość jednostek w dziale oraz ich cele).*
2. *Działalność komitetu audytu skupia się na głównych zagrożeniach dla działu oraz jego jednostek, a także efektywności zarządzania ryzykiem. Dodatkowo komitet audytu dba o niezależność oraz sprawne funkcjonowanie audytu wewnętrznego.*
3. *Istotnym elementem regulującym pracę komitetu audytu jest jego regulamin. Dobrze napisany regulamin spełnia 6 podstawowych funkcji:*
 - *określa wymagania (doświadczenie, wykształcenie), które należy spełnić, aby zostać członkiem komitetu,*
 - *reguluje relacje między komitetem, audytorami wewnętrznymi, ministrem i kierownikami jednostek w dziale,*
 - *określa zadania oraz uprawnienia komitetu audytu wraz ze stopniem wywiązania się z nich,*
 - *pomaga przygotować całoroczny plan posiedzeń uwzględniający wymóg zajęcia stanowiska przez komitet w kwestiach, które zostały wyznaczone w planie działalności lub planie strategicznym (sektor prywatny) i muszą zostać zrealizowane w ściśle określonym momencie,*
 - *określa sposób raportowania ministrowi,*
 - *wyznacza sposób dokonania samooceny przez komitet.*
4. *Komitet audytu powinien przed pierwszym posiedzeniem podjąć decyzję co do swoich stałych obowiązków i przedłożyć regulamin do akceptacji odpowiedniemu organowi. Zakres obowiązków komitetu powinien zostać dostosowany do wymogów, w tym prawnych, związanych z obszarem, którego dotyczy jego działalność w taki sposób, aby uniknąć nadmiaru zadań, które obciążałyby komitet ze szkodą dla najistotniejszych problemów. Ponadto regulamin komitetu audytu powinien zostać opublikowany na stronie internetowej.*
5. *Za dobrą praktykę należy uznać także coroczne aktualizowanie regulaminu KA. Aktualizacja może pociągać za sobą zwiększenie przez Ministra obowiązków KA np. poprzez zalecenie świadczenia czynności doradczych w zakresie wyznaczania celów do planu działalności ministra.*
6. *W regulaminie KA powinno zostać zawarte rozwiązanie, które umożliwi przedstawienie sprawozdania z działalności komitetu właściwemu ministrowi oraz Ministrowi Finansów w przypadku odwołania przewodniczącego KA z zajmowanego stanowiska.*



Komentarz DA:

Ustawa o finansach publicznych stanowi, że celem komitetu audytu jest doradztwo świadczone na rzecz ministra kierującego działem w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego. Wyznacza także komitetowi 7 szczegółowych zadań⁵. Działanie w ramach zadań wyznaczonych w ustawie o finansach publicznych oraz uwzględnianie swej doradczej roli powinno ustrzec komitet audytu przed ingerowaniem w zarządzanie jednostką.

Ministerstwo Finansów zaleca, aby ułatwić pracę komitetowi audytu poprzez wprowadzenie odpowiednich przepisów w regulaminie organizacyjnym ministerstw zmierzających do zobowiązania wszystkich komórek organizacyjnych oraz jednostek w dziale do współpracy z komitetem audytu. Ponadto należy rozważyć wprowadzenie uregulowań w kartach audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale określających relacje między komórkami audytu wewnętrznego a komitetem audytu⁶.

Rozporządzenie w sprawie komitetu audytu określa elementy, które powinny stanowić treść regulaminu komitetu m. in. szczegółowy zakres zadań komitetu, sposób działania komitetu, tryb dostępu członków komitetu do dokumentów oraz tryb współpracy z kierownikiem jednostki i komórką audytu wewnętrznego.

W celu zapewnienia spójności prac komitetu z działalnością działu pożądanym jest powiązanie harmonogramu pracy komitetu audytu z kalendarzem ważnych wydarzeń w rocznym cyklu planowania i oceny w systemie kontroli zarządczej, np. zapewniając możliwość uzyskania opinii komitetu w procesie składania przez ministra oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.

4. Otwartość i skuteczna komunikacja

Komitet audytu, aby być skutecznym w wypełnianiu swoich zadań, powinien działać w środowisku współpracy i wzajemnego zaufania. Taki stan rzeczy można osiągnąć tylko wtedy, gdy komitet prowadzi otwarty i aktywny dialog z ministrem i kierownikami jednostek w podległym mu dziale/działach, innymi komitetami audytu oraz z osobami, na które wpływ mogą wywrzeć zalecenia danego komitetu. Dobry przepływ informacji na linii komitet audytu – minister gwarantuje, że ten drugi uzyskuje podstawę do oceny, czy komitet właściwie wypełnia powierzone mu zadania, a dostarczane informacje są rzetelne oraz przydatne w procesie podejmowania decyzji.

⁵ Art. 289 ust. 1 ustawy o finansach publicznych

⁶ <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=489&id=202874>

Przykłady dobrej praktyki:

1. Przewodniczący komitetu jest odpowiedzialny za przygotowanie i zatwierdzenie porządku obrad uprzednio skonsultowanego z ministrem.
2. Przewodniczący komitetu odbywa regularne spotkania z kierownikiem komórki audytu wewnętrznego w jednostce między posiedzeniami komitetu.
3. Przewodniczący komitetu informuje ministra kierującego działem o ważniejszych ustaleniach poczynionych podczas posiedzenia komitetu.
4. Komitet audytu odbywa spotkania z audytorami wewnętrznymi z całego działu bądź działów.
5. Skuteczność prac komitetu jest w znacznym stopniu uzależniona od jego współpracy z ministrem oraz z kierownikami jednostek w dziale. Podejmowanie właściwych decyzji wymaga dysponowania niezbędnymi informacjami, których głównym dysponentem jest minister oraz podlegli mu pracownicy. Z tego powodu należy wypracować skuteczne narzędzie umożliwiające odpowiednio szybki przepływ informacji.
6. Komitet audytu powinien wydawać zalecenia wraz z uzasadnieniem, które przekona ministra, że ewentualne koszty wdrożenia rekomendacji komitetu nie powinny stanowić decydującego czynnika wpływającego na ich niezastosowanie⁷.
7. Komitet audytu powinien publikować na stronie internetowej protokoły z posiedzeń.

Komentarz DA:

Ministerstwo Finansów zaleca, aby rozważyć możliwość wprowadzenia zmian w kartach audytu wewnętrznego w jednostkach w dziale w zakresie relacji komórki audytu wewnętrznego i komitetu audytu. Takie działanie powinno usprawnić przepływ informacji pomiędzy komitetem a komórką audytu wewnętrznego. Ponadto należy rozważyć możliwość wprowadzenia odpowiednich zmian w regulaminie organizacyjnym ministerstwa w celu zobowiązania wszystkich komórek organizacyjnych do współpracy z komitetem audytu⁸.

II. Inne zasady dobrej praktyki

1. Działalność KA

Przepisy prawne regulujące działalność komitetów audytu są zawarte w art. 288-291 ustawy o finansach publicznych oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2009 r. w sprawie komitetu audytu. Celem podstawowym, jaki ustawodawca wyznaczył komitetom audytu, jest doradztwo w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego w ministerstwie i w jednostkach w dziale. Realizując ten cel komitety powinny zająć się przede wszystkim takim doradztwem, które może nieść największą wartość dodaną dla ministra. Prace komitetów powinny skupiać się zatem głównie na sygnalizowaniu istotnych ryzyk i słabości kontroli zarządczej w dziale oraz na proponowaniu usprawnień w związku ze zidentyfikowanymi istotnymi ryzykami i słabościami. Zagadnienia, którymi zajmuje się komitet, powinny w jak największym stopniu wspierać działania podejmowane dla zapewnienia realizacji celów i zadań danej jednostki i działu. Katalog obowiązków KA zawarty w art. 289 ust. 1 ustawy o finansach publicznych nie ma charakteru zamkniętego. W związku z powyższym komitety mogą podejmować inne działania o charakterze doradczym, które pomogą usprawnić funkcjonowanie kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w dziale/działach. **Jednakże wykraczając poza ustawowe ramy, KA powinien dbać o to, aby nie przejmować obowiązków ministra w zarządzaniu jednostką.**

⁷ Wdrożenie rekomendacji powinno przynieść tzw. „wartość dodaną”.

⁸ <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=489&id=202874>



Poniższe zestawienie ma na celu zaprezentowanie wybranych działań, podejmowanych, przez KA działające w sektorze publicznym, które zdaniem Departamentu DA mogą posłużyć jako przykład „dobrych praktyk”. Pod pojęciem dobrych praktyk w tym przypadku należy rozumieć działania mające wpływ na wsparcie ministra w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz skutecznego audytu wewnętrznego.

Dobre praktyki w zakresie zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej

1. KA powinien wyznaczać priorytety do rocznych planów audytu po uprzednim dokonaniu analizy celów określonych w projekcie planu działalności danego ministra.
2. KA może podjąć się monitorowania wykonania planu działalności ministra.
3. KA może dokonywać przeglądu procedur dotyczących zarządzania ryzykiem w organizacji oraz proponować kierownictwu poprawki, które zdaniem KA mogą zwiększyć skuteczność tego systemu. Ponadto KA po stwierdzeniu braków w systemie zarządzania ryzykiem (np. brak odpowiednich regulacji) powinien zwrócić uwagę ministrowi na ten stan rzeczy i na bieżąco monitorować podjęte działania naprawcze.
4. KA, jeśli pozwoli mu na to czas, powinien na bieżąco monitorować działania podejmowane w ministerstwie w celu obniżenia lub eliminacji zidentyfikowanych wcześniej ryzyk.
5. KA powinien świadczyć czynności doradcze w zakresie wydania przez ministra oświadczenia o stanie kontroli zarządczej. Komitet może zarekomendować ministrowi np., że w jego ocenie kontrola zarządcza w resorcie funkcjonowała w ograniczonym zakresie. Rekomendując ministrowi wydanie oświadczenia o ograniczonym zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej KA powinien uzasadnić swoją ocenę poprzez podanie konkretnych przyczyn (zidentyfikowanych przez siebie słabości tj. nie przestrzeganie przepisów prawa czy brak systemu wyznaczania celów i zadań dla jednostek organizacyjnych, etc.) oraz zaproponować działania służące poprawie funkcjonowania kontroli zarządczej. KA powinien pamiętać o nie przekraczaniu granicy między doradztwem a braniem na siebie odpowiedzialności za ostateczny kształt oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.
6. KA może podjąć się monitorowania stanu wdrożenia programu naprawczego opracowanego przez ministra w związku z wypełnieniem Części B lub C oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za ubiegły rok.
7. KA dokonując analizy słabości systemu kontroli zarządczej powinien korzystać z wielu źródeł informacji: zarówno tych, które są wbudowane w system kontroli zarządczej, jak monitoring realizacji celów i zadań, system zarządzania ryzykiem, samoocena kontroli zarządczej oraz tych, które dostarczają niezależnej oceny funkcjonowania jednostki, czyli audytów, kontroli wewnętrznych oraz wszelkich ocen zewnętrznych a także wpływających skarg i wniosków. Źródła te mogą dostarczać informacji o zidentyfikowanych słabościach systemu kontroli zarządczej. W związku z powyższym przewodniczący KA powinien występować do kierowników jednostek w dziale o dostarczenie określonych informacji np. wyników monitoringu realizacji celów i zadań czy ustaleń dokonanych przez zewnętrzne organy kontroli oraz kontrole resortowe. Informacje o ujawnionych słabościach audytu wewnętrznego oraz kontroli zarządczej oraz innych kwestiach mogą mieć wpływ na obraz stanu kontroli zarządczej w dziale/działach.
8. KA powinny podjąć działania zmierzające do identyfikacji jednostek (np. poprzez monitorowanie wysokości dochodów i wydatków), które są zobowiązane do prowadzenia audytu wewnętrznego.
9. KA powinien dopilnować, czy istnieje aktualny i pełny wykaz jednostek w dziale.

Działanie takie ma na celu przyporządkowanie jednostek do odpowiedniego działu administracji rządowej, a zarazem uniknięcie niekompletności wykazu jednostek podległych lub nadzorowanych publikowanych w obwieszczeniach poszczególnych ministrów na podstawie art. 33 ust. 1d ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Radzie Ministrów (Dz. U. z 2003 r. Nr 24, poz. 199, z późn. zm.).

10. KA może monitorować zgodność działalności wybranych jednostek w dziale z obowiązującymi przepisami prawa i regulacjami wewnętrznymi.

Dobre praktyki w zakresie zapewnienia funkcjonowania skutecznego audytu wewnętrznego

1. KA powinien w sposób jasny komunikować audytorom wewnętrznym swoje oczekiwania co do spodziewanych efektów ich pracy. Przykładowo KA może zasugerować, aby audytorzy zwrócili szczególną uwagę na oszczędne gospodarowanie środkami publicznymi oraz formułowali rekomendacje w taki sposób, aby ich realizacja mogła przynieść wymierne oszczędności.
2. Należy dążyć do zwiększenia świadomości Kierownictwa co do funkcji i znaczenia audytu wewnętrznego. Przewodniczący KA, jako osoba ze ścisłego kierownictwa powinien wystąpić z wnioskiem o zgodę na uczestnictwo kierownika komórki audytu wewnętrznego w niektórych posiedzeniach Kierownictwa.
3. KA audytu powinien dopilnować, aby wyniki audytów wewnętrznych, które odnoszą się do strategicznych obszarów działania ministerstwa, były prezentowane podczas posiedzeń Kierownictwa Ministerstwa.
4. KA powinien monitorować relacje zachodzące na linii audytor wewnętrzny – kierownik jednostki. Chodzi przede wszystkim o ocenę poziomu przejrzystości oraz zaufania we wzajemnej interakcji.
5. KA powinien monitorować niezależność audytu wewnętrznego przy jednoczesnej ocenie jego obiektywizmu oraz efektywności. KA może dokonać oceny czy istnieją odpowiednie procedury w celu oceny skuteczności audytu wewnętrznego w jednostce.
6. KA może dokonać przeglądu alokacji zasobów audytu wewnętrznego określonych w rocznym planie audytu w celu uzyskania gwarancji, że planowane audyty wewnętrzne są odpowiednio dostosowane do głównych zagrożeń związanych z funkcjonowaniem jednostek w dziale.
7. KA może monitorować stopień wdrożenia zaleceń audytu wewnętrznego i wnioskować o wyjaśnienia do kierownika jednostki dlaczego ich nie wdrożył. Jeśli zalecenia audytu wewnętrznego nie zostały wdrożone, KA powinien oszacować jakie ewentualne straty poniosła jednostka nie stosując się do zaleceń audytu. Ponadto KA może dokonać oceny stanu realizacji zaleceń audytorskich, które z uwagi na ich charakter nie mogły zostać zaimplementowane od razu w celu oceny reaktywności kierownictwa jednostki.
8. KA, o ile pozwala mu na to czas, powinien upewnić się, czy audytorzy wewnętrzni w toku swojej działalności kierują się odpowiednimi standardami i czy podnoszą swoje kwalifikacje poprzez uczestnictwo w szkoleniach.
9. KA powinien dbać o jakość audytu wewnętrznego w dziale. Przejawem takiego działania może być zwrócenie audytorom wewnętrznym uwagi, żeby przykładali większą wagę do przygotowywanych sprawozdań i wydawanych zaleceń, które powinny być spójne, zrozumiałe, mieć określonego odbiorcę oraz określony sposób i termin ich wdrożenia. Świadomość korzyści z audytu wewnętrznego i umiejętność jego wykorzystania przez zarządzającego jednostką stanowi klucz do dobrych rezultatów pracy audytorów. W związku z tym powinni oni dokładać starań, aby wyniki pracy audytu stanowiły wartościowe źródło informacji o stanie kontroli zarządczej w jednostce, a wydane zalecenia adekwatną propozycję jej usprawnienia.
10. KA nie powinien wyrażać zgody na zmianę warunków pracy audytora wewnętrznego,



która prowadzi do łączenia obowiązków audytorskich z czynnościami w zakresie kontroli zarządczej. Audyt wewnętrzny, jako działalność niezależna i obiektywna, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przede wszystkim przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej według kryterium jej adekwatności, efektywności i skuteczności, nie powinien być łączony z czynnościami związanymi z kontrolą zarządczą, gdyż prowadzi to do zaistnienia konfliktu interesów.

2. Rola przewodniczącego komitetu audytu

Kluczową rolę w działalności komitetu odgrywa przewodniczący, który powinien legitymować się wiedzą i doświadczeniem w zarządzaniu zespołem oraz posiadać odpowiednie cechy osobowości niezbędne do wyznaczonej mu roli, jaką jest kierowanie pracami komitetu i zapewnienie aktywnego i skutecznego uczestnictwa wszystkich członków w pracach komitetu audytu. Do zadań przewodniczącego należy również ustalanie porządku obrad, monitorowanie prawidłowości funkcjonowania komitetu, a także zapewnianie właściwego i terminowego dostarczenia członkom komitetu adekwatnych i kompleksowych informacji oraz zapewnienie wystarczającego czasu na podjęcie stosownych decyzji. Dodatkowo przewodniczący powinien dbać o rozwój członków komitetu dając możliwość uzupełnienia wiedzy w niezbędnych im dziedzinach.

Przykłady dobrej praktyki:

- 1. Przewodniczący dba o to, żeby członkowie komitetu otrzymywali we właściwym czasie wszystkie dokumenty niezbędne im do właściwego wykonywania obowiązków.*
- 2. Przewodniczący KA w porozumieniu z pozostałymi członkami komitetu może przygotować 3-4 letni plan pracy, który będzie co roku podlegał aktualizacji.*
- 3. Przewodniczący zapewnia członkom komitetu czas na swobodne konsultacje i zaproszenie gości (np. kierującego komórką prawną lub finansową w ministerstwie) przed podjęciem decyzji. Decyzje powinny zapadać po gruntownym zbadaniu i przedyskutowaniu wszystkich istotnych kwestii.*
- 4. Na wniosek jednego lub wszystkich członków komitetu przewodniczący umożliwia odbycie posiedzeń przy „zamkniętych drzwiach”.*
- 5. Przewodniczący opracowuje, jeśli regulamin nie stanowi inaczej, zasady zapraszania oraz udziału osób spoza składu komitetu w jego posiedzeniach.*
- 6. Przewodniczący monitoruje, czy członkowie komitetu audytu realizują przygotowany dla nich program szkoleniowy (jeśli taki program istnieje).*
- 7. Jeśli uzna, że zachodzi taka potrzeba, przewodniczący może podzielić członków komitetu na zespoły, którym przydzieli poszczególne zadania. Takie działanie może spowodować głębsze i pełniejsze zbadanie poszczególnych tematów.*
- 8. Kierując się indywidualnymi predyspozycjami członków, przewodniczący komitetu może przydzielić im konkretne funkcje. Po przedstawieniu wniosków z własnych badań na forum komitetu przez poszczególne osoby, komitet wypracowuje wspólne stanowisko i ewentualne rekomendacje.*
- 9. Przewodniczący powinien promować zdrowy sceptycyzm wśród pozostałych osób zasiadających w KA.*
- 10. Przewodniczący informuje na bieżąco właściwego ministra o wystąpieniu istotnych ryzyk, wykryciu nieprawidłowości wraz z propozycjami usprawnień, a także o działaniach podjętych przez komitet w tym zakresie.*
- 11. Posiedzenia komitetu audytu powinny być protokołowane, a protokół powinien być podpisywany przez przewodniczącego komitetu.*
- 12. Przewodniczący powinien być w stałym kontakcie z kierownikiem komórki audytu wewnętrznego obsługującej prace komitetu. Efektywna komunikacja jest najlepszym*



narzędziem służącym uzyskaniu zapewnienia, że kaw w pełni rozumie zadania stojące przed komitetem, natomiast kaw może uzyskać pewność, że w pełni rozumie i wypełnia oczekiwania komitetu audytu co do przygotowywanych materiałów i dostarczanych dokumentów.

Komentarz DA:

W myśl art. 290 ustawy o finansach publicznych przewodniczący komitetu audytu jest wybierany przez ministra wyłącznie spośród osób w randze podsekretarza lub sekretarza stanu.

W związku z powyższym w Polsce nie ma możliwości powierzenia roli przewodniczącego komitetu audytu osobie niezależnej od kierownika jednostki.

3. Posiedzenia komitetu audytu

W opracowaniach, które posłużyły do przygotowania tego materiału powszechnie przyjęto, że komitet audytu powinien odbyć średnio jedno spotkanie na kwartał (4 w ciągu roku). Jednakże powyższa praktyka nie powinna stać się decydującym wyznacznikiem maksymalnej liczby spotkań. Podczas organizowania pracy komitetu należy pamiętać, że ma on postawione przed sobą zadania do zrealizowania, w związku z czym posiedzenia komitetu powinny odbywać się z częstotliwością zależną od tych zadań. Ponadto regulamin wewnętrzny danego komitetu powinien określać kwestię dotyczącą posiedzeń. Nic nie stoi na przeszkodzie, aby przewodniczący komitetu po konsultacji z członkami podejmował decyzję co do częstotliwości spotkań.

Przykłady dobrej praktyki:

- 1. Należy ściśle wiązać działania komitetów ze specyfiką pracy w danym okresie, związaną z kluczowymi wydarzeniami w rocznym cyklu planowania i oceny w systemie kontroli zarządczej w działach. Oznacza to, że komitety generalnie powinny starać się dostosować harmonogram posiedzeń do terminów kluczowych zdarzeń np. wydania przez ministra oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.*
- 2. Posiedzenia komitetu audytu organizowane są w taki sposób, aby komitet miał możliwość wypowiedzenia się przed terminem podjęcia określonych decyzji przez ministra.*
- 3. Komórka audytu obsługująca pracę KA w porozumieniu z przewodniczącym KA powinna z odpowiednim wyprzedzeniem przygotować agendę każdego posiedzenia, dostarczyć niezbędne materiały oraz być w stałym kontakcie ze wszystkimi członkami, gdyby zaszła potrzeba dokonania zmian w planie spotkania. Ewentualne zmiany bez porozumienia ze wszystkimi członkami komitetu mogą doprowadzić do dezorganizacji spotkania oraz uniemożliwić właściwe ukierunkowanie dyskusji.*
- 4. Materiały dostarczane KA przez komórkę audytu wewnętrznego powinny zostać wzbogacone o analizę (decyzja powinna zostać podjęta przez przewodniczącego komitetu), która ułatwia zrozumienie treści przygotowanych dokumentów, a tym samym usprawni proces podjęcia decyzji i wydania opinii.*
- 5. Przed posiedzeniem członkowie komitetu audytu mają dostęp do dokumentów oraz innych istotnych informacji, które będą niezbędne w toku prac.*
- 6. Posiedzenia komitetów audytu odbywają się zgodnie z wcześniej ustalonym harmonogramem, aby członkowie komitetu audytu mogli się do nich przygotować.*
- 7. Optymalny czas posiedzenia komitetu powinien być nie krótszy niż 2 godziny i zarazem nie dłuższy niż 4 godziny.*
- 8. Przewodniczący lub inny członek komitetu zwołują dodatkowe posiedzenie komitetu audytu, gdy uznają że zachodzi pilna potrzeba przedyskutowania istotnych kwestii.*

9. Audytorzy wewnętrzni oraz zewnętrzni mają możliwość wypowiedzenia się na forum komitetu audytu bez udziału osób z kierownictwa danej jednostki. Takie działanie może dać odpowiedź np. na pytanie czy audytorzy uważają, że kierownictwo jednostki wywiera na nich wpływ zagrażający ich obiektywizmowi czy niezależności.
10. Komitet ma możliwość odbycia spotkania z pracownikami jednostek w dziale bez udziału, ale za wiedzą kierownictwa jednostek, w których są zatrudnieni. Poinformowanie kierownictwa o chęci odbycia takiego spotkania jest zgodne z zasadą przejrzystości działania.
11. Komitet audytu ma możliwość przeprowadzenia dyskusji bez udziału osób związanych z kierownictwem jednostki.
12. Posiedzenia komitetu odbywają się co do zasady przy udziale wszystkich członków. Jeśli któryś z nich nie będzie mógł wziąć udziału w posiedzeniu to należy rozważyć możliwość przesunięcia terminu posiedzenia. Jeśli wszyscy członkowie są świadomi treści projektu uchwały, można odbyć głosowanie za pośrednictwem środków umożliwiających porozumiewanie się na odległość.
13. Przewodniczący komitetu audytu na wniosek innego członka komitetu lub z własnej inicjatywy ma prawo zaprosić na posiedzenia osoby spoza grona komitetu w celu udzielenia szczegółowych wyjaśnień lub wydania opinii na tematy będące przedmiotem aktualnego posiedzenia.
14. Minister powinien w regulaminie komitetu zawrzeć swoje oczekiwania, co do liczby godzin potrzebnych do pracy w Komitecie audytu, a tym samym członkowie powinni być na tyle dyspozycyjni, aby poświęcić pracy w Komitecie wymaganą ilość czasu.

Komentarz DA:

Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie komitetu audytu częstotliwość i tryb spotkań komitetu powinny zostać określone w regulaminie danego komitetu audytu.

W Polsce posiedzenia powinny zostać zsynchronizowane z terminami działań wynikającymi bezpośrednio z przepisów np. z terminami związanymi z przygotowaniem planów działalności, wydaniem oświadczenia o stanie kontroli zarządczej czy przygotowaniem planu audytu.

4. Jawność i przejrzystość działalności komitetu audytu

Postulat jawności i przejrzystości dotyczy dwóch aspektów funkcjonowania komitetu. Pierwszym jest wynagrodzenie członków komitetu audytu, zaś drugim kwestia formalnej sprawozdawczości oraz upublicznienie protokołów z posiedzeń.

4.1. Wynagrodzenie członków komitetu audytu

Wynagrodzenie członków komitetu audytu powinno odzwierciedlać posiadane i wymagane kompetencje, a także uwzględniać zaangażowanie czasowe niezbędne do prawidłowej i pełnej realizacji powierzonych zadań. Jego wysokość musi być wystarczająca, aby umożliwić jednostce pozyskanie specjalistów z odpowiednim wykształceniem oraz doświadczeniem. Osoby podejmujące się pełnienia funkcji członka komitetu audytu powinny zgodzić się na podanie do publicznej wiadomości wysokości swojego wynagrodzenia za wykonanie tych zadań.

Przykłady dobrej praktyki:

1. Fragmenty umowy dotyczące wynagrodzenia członków komitetu są publikowane na stronie internetowej ministerstwa.
2. Raport z wynagrodzenia członków komitetu jest podany do publicznej wiadomości poprzez opublikowanie go na stronie internetowej ministerstwa.
3. Wysokość wynagrodzenia przyznawanego członkom KA powinna zostać zawarta w rocznym sprawozdaniu z działalności.
4. Raport z wynagrodzenia członków komitetu zawiera opis, w jaki sposób naliczane było wynagrodzenie poszczególnych członków w roku poprzednim oraz zawiera prognozy wydatków na wynagrodzenia w nadchodzącym roku.

Komentarz DA:

Rozporządzenie w sprawie komitetu audytu reguluje sposób wynagrodzenia niezależnych członków komitetu, uzależniając jego wysokość m. in. od ilości posiedzeń danego komitetu w danym kwartale oraz ilości jednostek w dziale, dla którego został powołany dany komitet.

W rozporządzeniu nie nałożono obowiązku publicznego informowania o wysokości wynagrodzeń poszczególnych członków, jednakże taka informacja zawarta w rocznym sprawozdaniu z działalności komitetu audytu byłaby przykładem „dobrej praktyki” z zakresu przejrzystości finansowej.

4.2. Sprawozdawczość

Komitet audytu powinien regularnie przedstawiać ministrowi relacje z przebiegu swoich prac, w tym prezentować wnioski wynikające z analizy sytuacji działu/działów, istotne ryzyka, które zostały zidentyfikowane oraz wydane rekomendacje, a także trudności związane z funkcjonowaniem samego komitetu.

Przykłady dobrej praktyki:

1. Wszystkie wnioski oraz stanowiska wraz z rekomendacjami wypracowane w toku posiedzeń komitetu są przekazywane ministrowi w terminie umożliwiającym podjęcie odpowiednich działań.
2. Coroczne sprawozdanie z działalności komitetu audytu jest publikowane na stronie internetowej jednostki.
3. Sprawozdanie stanowi podsumowanie całorocznej pracy komitetu audytu i nie jest wyłącznie streszczeniem przebiegu jego posiedzeń (protokoły z posiedzeń oraz kopie podjętych uchwał powinny stanowić załącznik do sprawozdania) Sprawozdanie prezentuje ministrowi ocenę sytuacji panującej w kierowanym przez niego dziale oraz efekty prac podejmowanych przez komitet w poszczególnych obszarach jego aktywności.
4. Przed podpisaniem sprawozdania członkowie komitetu powinni zapoznać się z jego treścią i dokonać oceny czy zawiera ono opis wszystkich działań podjętych przez komitet wraz z konkluzjami, czy dołączono do niego treść podjętych uchwał oraz czy treść jest spójna, a użyty język powoduje, że jest w pełni zrozumiałe.
5. Komitet audytu przygotowuje okresowe (np. kwartalne) raporty dla ministra, w których streszcza przebieg pracy, przedstawia uchwały podjęte w danym kwartale, wykazuje zidentyfikowane zagrożenia i problemy, z którymi się mierzył oraz wydane rekomendacje. Ponadto raport zawiera listę ewentualnych ryzyk wynikających z uwzględnienia lub odrzucenia rekomendacji zaproponowanych przez komitet.
6. Protokoły z każdego spotkania powinny być publikowane na stronie internetowej.



Komentarz DA:

W myśl ustawy o finansach publicznych do końca lutego każdego roku komitet audytu składa sprawozdanie z realizacji zadań w roku poprzednim ministrowi kierującemu działem oraz Ministrowi Finansów. Powyższe sprawozdanie z realizacji zadań podlega publikacji w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP).

Rozporządzenie w sprawie komitetu audytu, w części poświęconej regulaminowi komitetu audytu stwierdza, że regulamin powinien m.in. określać sposób dokumentowania posiedzeń oraz wykonywanych działań. W związku z powyższym, w ramach „dobrych praktyk” można uzupełnić regulamin o obowiązek sporządzania i publikacji sprawozdań z poszczególnych posiedzeń komitetu oraz podjętych uchwał.

5. Samoocena pracy komitetu audytu

Funkcjonowanie komitetu audytu powinno zostać ocenione pod względem zgodności z przepisami prawa oraz skuteczności, z jaką spełnia on postawione przed nim cele. Komitet może w tym celu wykorzystywać wyniki samooceny dokonywanej indywidualnie przez jego członków. Podstawowym celem samooceny nie jest wzajemna ocena pracy przez poszczególnych członków komitetu, ale wykazanie, w jaki sposób działalność komitetu jako całości jest postrzegana przez osoby w nim zasiadające. Ocena pracy komitetu może zostać dodatkowo przeprowadzona przez komórkę audytu wewnętrznego obsługującą prace komitetu – szczegółowe informacje w załączniku nr 2.

Przykłady dobrej praktyki:

- 1. Komitet audytu porównuje zadania, które zrealizował z wyznaczonymi mu celami.*
- 2. Formularz samooceny zawiera także pytania z dziedziny „dobrych praktyk”.*
- 3. Wypełnienie formularza jest obowiązkowe dla wszystkich członków komitetu audytu.*
- 4. Formularz ma charakter anonimowy.*

Komentarz DA:

Samoocena powinna zostać przeprowadzona przed sporządzeniem sprawozdania rocznego. Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych załącza do niniejszego opracowania przykładowy arkusz samooceny.

Załączniki:

Załącznik nr 1: Arkusz samooceny

Załącznik nr 2: Rola i zadania komórki audytu wewnętrznego w zapewnieniu sprawnego działania komitetu audytu



Wykaz skrótów

BIP - Biuletyn Informacji Publicznej

DA - Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych

dobra praktyka - może być techniką, metodą, procesem, działaniem, zachętą lub nagrodą, która jest uważana za bardziej skuteczną w realizacji konkretnego celu, zadania niż jakakolwiek inna technika, metoda, proces, itp. W przypadku komitetów audytu w sektorze publicznym w Polsce przez **dobrą praktykę** można rozumieć także wszystkie działania, które wpłyną na zwiększenie skuteczności i efektywności samego komitetu, a zarazem przyczynią się do usprawnienia procesów wewnętrznych oraz efektywności organizacyjnej działu jak również administracji rządowej jako całości. W związku z powyższym dobrej praktyki nie należy utożsamiać z jakąś wyjątkową czy szczególną techniką.

jednostka w dziale - to jednostka sektora finansów publicznych podległa ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowana lub jednostka sektora finansów publicznych obsługująca organ podległy ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowany⁹

kierownik jednostki - kierownik jednostki sektora finansów publicznych, zwany dalej „kierownikiem jednostki”, jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki¹⁰

komitet - komitet audytu

minister kierujący działem - minister właściwy do spraw oznaczonych nazwą danego działu¹¹

ustawa o finansach publicznych – Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.)

rozporządzenie w sprawie komitetu audytu – Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2009 r. w sprawie komitetu audytu (Dz. U. Nr 226, poz. 1826)

⁹ Art. 2 pkt 7 ustawy o finansach publicznych

¹⁰ Art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych

¹¹ Art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz.U. z 2007 r. Nr 65, poz. 437 z późn. zm.)



Bibliografia

1. 100 instances of best practice for audit committee, Institut Français des Administrateurs, Janvier 2008
<http://www.audit-committee-institute.fr/dbfetch/52616e646f6d495679466c1f63c6571a12575fb188335003/100-best-practices-for-audit-committee.pdf>
2. Assessment of the Performance of Public Sector Audit Committees, Auditor General Alberta, July 2003
http://www.oag.ab.ca/files/oag/PSAC_Assessment.pdf
3. Audit Committee Duties and “Best Practices”, Fenwick & West LLP, March 11, 2002
http://fenwickwest.com/docstore/Publications/Corporate/sec/Corp_Sec_03-21-02.pdf
4. Audit Committee Effectiveness – What works best, PWC and IIA RF, USA 2011
5. Audit Committee Essentials, Curtis C. Verschoor, John Wiley & Sons Inc. 2008
6. Audit committee guide for public sector entities, National Office of Audit and Accounting, McGladrey & Pullen LLP, March 2002
http://mcgladreypullen.com/Resource_Center/Audit/GuidesandReports/AuditCommitteeGuide02.pdf
7. Audit Committee Handbook, HM Treasury, March 2007
<http://www.hm-treasury.gov.uk/d/auditcommitteehandbook140307.pdf>
8. Audit Committee Handbook, NHS Scotland 2004
http://www.fpma.scot.nhs.uk/manuals/audit_comm_handbook.pdf
9. Audit Committee Handbook, The Scottish Government, Edinburgh July 2008,
<http://www.scotland.gov.uk/Resource/Doc/235062/0064493.pdf>
10. Audit Committees A guide to Good Practice, Australian Government Auditing and Assurance Standards Board, 2008
http://www.auasb.gov.au/admin/file/content102/c3/Audit_Committee_Guide.pdf
11. Audit Committees Good practices for meeting market expectations, PricewaterhouseCoopers, 2nd edition, 2003
http://www.pwc.com/qx/en/ifrs-reporting/pdf/audit_committees_2nd_ed.pdf
12. Audit committees in the public sector - Good practice guide, Controller and Auditor-General Wellington 2008
<http://www.oag.govt.nz/2008/audit-committees/docs/audit-committees-public-sector.pdf>
13. Auditor and Audit Committee Independence in India
<http://www.igidr.ac.in/pdf/publication/WP-2010-020>
14. Best Practice Guidelines for Audit Committee, The Stock Exchange of Thailand, June 1999
http://www.ecgi.org/codes/documents/ror_25_00.pdf
15. Catch the 2009 current - The audit committee knowledge, Deloitte 2009
http://www.deloitte.com/view/no_NO/no/tjenester/corporategovernance/article/8f42c5275d0fb110VqnVCM100000ba42f00aRCRD.htm
16. Comitês de Auditoria no Brasil, PricewaterhouseCoopers 2007
http://www.pwc.com/pt_BR/br/publicacoes/assets/melhores-praticas-07.pdf
17. Dobre praktyki Komitetów Audytu w Polsce, marzec 2010 r.
<http://www.corp-gov.gpw.pl>



18. Guidelines for Best Practice on the “Role of Auditors”, The Securities and Exchange Commission of Sri Lanka
<http://www.sec.gov.lk/pdf/Role%20of%20Auditors.pdf>
19. Komitet audytu - pierwsze kroki. Przewodnik dla praktyków, red. P. Spiechowicz 2011
http://komitetaudytu.pl/pdf/ka_2011_05_15_int.pdf
20. Model Audit Charter
<http://www.theiia.org/download.cfm?file=85580>
21. Przykładowy regulamin komitetu audytu spółki publicznej
<http://www.gessel.com.pl/file.php?id=350>
22. Regulamin komitetu audytu Spółki Akcyjnej Agora
http://www.agora.pl/agora_pl/1,67008,3078451.html
23. Shaping the Audit Committee agenda - A reference guide for effective audit committees, Audit Committee Institute, KPMG Accountants N.V. 2009
http://www.kpmg.com/NL/en/Issues-And-Insights/ArticlesPublications/Documents/PDF/Audit%20Committee%20Institute/Shaping_Audit_Committee_Agenda.pdf
24. The Audit Committee Handbook, John Wiley & Sons Inc. 2010
25. The Dutch corporate governance code, The Corporate Governance Committee December 2003
<http://www.commissiecorporategovernance.nl/page/downloads/CODE%20DEF%20ENGELS%20COMPLEET%20III.pdf>
26. The UK Corporate Governance Code, Financial Reporting Council, June 2010
http://www.frc.org.uk/documents/pagemanager/Corporate_Governance/UK%20Corp%20Gov%20Code%20June%202010.pdf