

Poradnik 1000-1: Karta audytu wewnętrznego

Podstawowy powiązany standard

1000 – Cel, uprawnienia i odpowiedzialność

Cel, uprawnienia i odpowiedzialność audytu wewnętrznego muszą być zgodne z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami* oraz formalnie określone w karcie audytu wewnętrznego. Zarządzający audytem wewnętrznym musi okresowo przeglądać i w razie potrzeby aktualizować kartę audytu wewnętrznego. Musi też przedstawiać ją do zatwierdzenia kierownictwu wyższego szczebla i radzie.

Interpretacja:

Karta audytu wewnętrznego to oficjalny dokument określający cel, uprawnienia i odpowiedzialność audytu wewnętrznego. Karta audytu ustala pozycję audytu wewnętrznego w strukturze organizacji, w tym charakter podległości funkcjonalnej między zarządzającym audytem wewnętrznym a radą, uprawnia do dostępu do danych, personelu i majątku rzeczowego w zakresie wymaganym do wykonywania zadań audytowych oraz określa zakres działania audytu wewnętrznego. Karta audytu wewnętrznego jest ostatecznie zatwierdzana przez radę.

1. Posiadanie formalnej pisemnej karty audytu ma kluczowe znaczenie dla zarządzania audytem wewnętrznym. Karta audytu jest uznanym dokumentem, przeglądany i akceptowany przez kierownictwo, i zatwierdzany przez radę (zatwierdzenie jest udokumentowane w protokole z posiedzenia rady). Karta ułatwia dokonywanie okresowej oceny adekwatności: celu, uprawnień i odpowiedzialności audytu wewnętrznego, które to elementy razem wzięte określają rolę audytu wewnętrznego. W razie wątpliwości karta audytu stanowi formalną, pisemną umowę z kierownictwem i radą odnośnie działalności audytu wewnętrznego w organizacji.
2. Zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) jest odpowiedzialny za dokonanie okresowej oceny, czy cel, uprawnienia i odpowiedzialność audytu wewnętrznego, zdefiniowane w karcie audytu, pozostają nadal aktualne i umożliwiają osiągnięcie wyznaczonych celów. ZAW odpowiada również za przekazanie wyników tej oceny kierownictwu wyższego szczebla i radzie.

Poradnik 1110-1: Niezależność organizacyjna

Podstawowy powiązany standard

1110 – Niezależność organizacyjna

Zarządzający audytem wewnętrznym musi podlegać takiemu szczeblowi zarządzania w organizacji, który pozwoli audytowi wewnętrznemu wypełniać jego obowiązki. Zarządzający audytem wewnętrznym musi, co najmniej raz na rok, potwierdzać radzie organizacyjną niezależność audytu wewnętrznego.

Interpretacja:

Audyty wewnętrzne są niezależne organizacyjnie wtedy, gdy zarządzający audytem wewnętrznym podlega funkcjonalnie radzie. Podległość funkcjonalna radzie oznacza na przykład, że rada:

- *zatwierdza kartę audytu wewnętrznego,*
- *zatwierdza plan audytu wewnętrznego, oparty na analizie ryzyka,*
- *zatwierdza budżet i plan zasobów audytu wewnętrznego,*
- *otrzymuje od zarządzającego audytem wewnętrznym informacje na temat działań audytu wewnętrznego w odniesieniu do planu i innych spraw,*
- *zatwierdza decyzje w sprawie powołania i odwołania zarządzającego audytem wewnętrznym,*
- *zatwierdza wynagrodzenie zarządzającego audytem wewnętrznym,*
- *zadaje pytania kierownictwu i zarządzającemu audytem wewnętrznym, żeby ustalić, czy występują niepożądane ograniczenia zakresu lub zasobów.*

-
1. Wsparcie ze strony kierownictwa wyższego szczebla i rady pomaga audytowi wewnętrznemu uzyskać współpracę audytowanych i umożliwia wykonywanie pracy bez ingerencji innych osób.
 2. Zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW), jeśli podlega funkcjonalnie radzie, a administracyjnie prezesowi zarządu (dyrektorowi generalnemu) sprzyja niezależności organizacyjnej. Jako minimum ZAW musi podlegać takiej osobie w organizacji, która posiada wystarczającą władzę, by promować niezależność audytu oraz umożliwiać szeroki zakres jego prac, odpowiednie rozważenie informacji o wynikach zadania i podjęcie właściwych działań w odpowiedzi na zalecenia.
 3. Podległość funkcjonalna radzie zwykle oznacza, że rada:
 - Zatwierdza ogólną kartę audytu wewnętrznego.
 - Zatwierdza dokonaną przez audyt wewnętrzny ocenę ryzyka i odpowiadający jej plan audytu.
 - Otrzymuje od ZAW informacje na temat wyników działań audytu wewnętrznego i innych spraw, które ZAW uzna za konieczne. Obejmuje to również osobiste spotkania z ZAW bez obecności kierownictwa i coroczne potwierdzanie niezależności organizacyjnej audytu wewnętrznego.
 - Zatwierdza wszystkie decyzje w sprawie oceny działalności, powołania i odwołania ZAW.
 - Zatwierdza roczne wynagrodzenie i zmiany w wynagrodzeniu ZAW.

- Zadaje pytania kierownictwu i ZAW w celu ustalenia, czy występują ograniczenia dotyczące zakresu audytu lub budżetu, które utrudniają audytowi wewnętrznemu wykonywanie jego obowiązków.
4. Podległość administracyjna jest to relacja podległości w ramach struktury zarządzania organizacji, która ułatwia codzienną działalność operacyjną audytu wewnętrznego. Podległość administracyjna zazwyczaj obejmuje:
- Budżetowanie i rachunkowość zarządczą.
 - Administrowanie zasobami ludzkimi, w tym oceny i wynagrodzenia.
 - Komunikację wewnętrzną i przepływ informacji.
 - Administrowanie zasadami i procedurami audytu wewnętrznego.

Poradnik 1111-1 Współpraca z radą

Podstawowy powiązany standard

1111 – Bezpośrednia współpraca z radą

Zarządzający audytem wewnętrznym musi komunikować się i współpracować bezpośrednio z radą.

1. Bezpośrednia komunikacja ma miejsce, gdy zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) regularnie jest obecny i uczestniczy w posiedzeniach rady dotyczących obowiązków nadzorowania przez radę audytu, sprawozdawczości finansowej, ładu organizacyjnego i kontroli. Obecność i udział ZAW w tych spotkaniach stwarza mu możliwość uzyskania informacji o strategicznych działaniach biznesowych i operacyjnych oraz pozwala przedyskutować na wczesnym etapie problemy dotyczące ogólnego ryzyka, systemów, procedur i kontroli. Obecność na spotkaniach pozwala także na wymianę informacji na temat planów i działań audytu wewnętrznego oraz innych kwestii będących przedmiotem wspólnego zainteresowania.
2. Komunikacja i współpraca mają również miejsce, gdy ZAW spotyka się osobiście z radą co najmniej raz w roku.

Poradnik 1120-1: Indywidualny obiektywizm

Podstawowy powiązany standard

1120 - Indywidualny obiektywizm

Audytorzy wewnętrzni muszą być bezstronni i wolni od uprzedzeń. Muszą również unikać konfliktów interesów.

Interpretacja

Konflikt interesów to sytuacja, gdy audytor wewnętrzny, jako osoba obdarzona zaufaniem, ma sprzeczne interesy zawodowe lub osobiste. Takie sprzeczne interesy mogą utrudniać audytorowi wykonywanie obowiązków w bezstronny sposób. Konflikt interesów istnieje nawet wtedy, gdy nie dochodzi do żadnych nieetycznych lub niewłaściwych działań. Może tworzyć wrażenie niestosownego zachowania, podważając zaufanie do audytora wewnętrznego, działalności audytu wewnętrznego i całego zawodu. Konflikt interesów poddaje w wątpliwość zdolność audytora do wykonywania zadań i obowiązków w obiektywny sposób.

1. Indywidualny obiektywizm oznacza, że audytorzy wewnętrzni wykonują zadania z wiarą w efekty swojej pracy i unikają znaczących ustępstw co do jakości. Audytorzy nie mogą być stawiani w sytuacji, która poddałaby w wątpliwość ich zdolność do wydania obiektywnego zawodowego osądu.
2. Indywidualny obiektywizm oznacza, że zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) tak rozdziela zadania, aby zapobiec potencjalnym i rzeczywistym konfliktom interesów i stronniczości. Okresowo zbiera on informacje od pracowników audytu wewnętrznego na temat potencjalnego konfliktu interesów i stronniczości i w miarę potrzeby dokonuje rotacji przydzielonych zadań.
3. Przegląd wyników pracy audytu wewnętrznego przed przekazaniem ich dalej pomaga uzyskać racjonalne zapewnienie, że pracę wykonano w sposób obiektywny.
4. Zalecanie przez audytora wewnętrznego standardów kontroli dla systemów i przegląd procedur przed ich wdrożeniem nie wpływają negatywnie na obiektywizm audytora. Za naruszenie obiektywizmu uznaje się projektowanie systemu, jego wdrożenie, napisanie wstępnej wersji procedur i realizację operacji w ramach systemu.
5. Sporadyczne wykonywanie prac nieaudytowych przez audytora wewnętrznego, które jest w pełni ujawnione w procesie sprawozdawczym nie musi koniecznie oznaczać naruszenia niezależności. Sytuacja taka wymaga jednak dokładnego rozważenia przez kierownictwo i audytora wewnętrznego, aby uniknąć negatywnego wpływu na obiektywizm audytora.

Poradnik 1130-1: Naruszenie niezależności lub obiektywizmu

Podstawowy powiązany standard

1130 - Naruszenie niezależności lub obiektywizmu

W przypadku rzeczywistego lub domniemanego naruszenia niezależności lub obiektywizmu, szczegóły tego naruszenia muszą zostać ujawnione odpowiednim osobom. Sposób ich ujawnienia zależy od charakteru naruszenia.

Interpretacja

Naruszenia niezależności organizacyjnej lub indywidualnego obiektywizmu mogą wystąpić m.in. w postaci konfliktu interesów o charakterze osobistym, ograniczenia zakresu badania, ograniczenia w dostępie do danych, personelu i majątku, jak również ograniczenia zasobów, np. finansowania.

Określenie osób, którym należy ujawnić szczegóły naruszenia niezależności lub obiektywizmu zależy od charakteru naruszenia oraz od opisanych w karcie audytu oczekiwań wobec audytu wewnętrznego i obowiązków zarządzającego audytem wewnętrznym względem kierownictwa wyższego szczebla i rady.

-
1. Audytorzy wewnętrzni mają informować zarządzającego audytem wewnętrznym (ZAW) o wszelkich sytuacjach, które można racjonalnie ocenić jako rzeczywiście lub potencjalnie zagrażające niezależności lub obiektywizmowi. Audytorzy mają też informować o sytuacjach, które budzą ich wątpliwości w tym zakresie. Jeśli ZAW stwierdzi, że nastąpiło rzeczywiste lub potencjalne naruszenie, powinien przydzielić audytorów wewnętrznych do innych zadań.
 2. Ograniczenie zakresu to ograniczenie nałożone na audyt wewnętrzny, które nie pozwala na realizację celów i planów audytu. Ograniczenie zakresu może dotyczyć między innymi:
 - Zakresu określonego w karcie audytu wewnętrznego.
 - Dostępu audytu wewnętrznego do danych, personelu i majątku mających znaczenie dla realizacji zadania.
 - Zatwierdzonego harmonogramu zadań.
 - Realizacji niezbędnych procedur zadania.
 - Zatwierdzonego planu kadrowego i budżetu finansowego.
 3. O ograniczeniu zakresu wraz z jego potencjalnymi skutkami należy poinformować radę, najlepiej na piśmie. ZAW musi rozważyć, czy należy poinformować radę o ograniczeniach zakresu, o których rada została już wcześniej powiadomiona i je zaakceptowała. Może to być konieczne, zwłaszcza jeśli nastąpiły zmiany w organizacji, radzie, kierownictwie wyższego szczebla lub inne.
 4. Audytorom wewnętrznym nie wolno przyjmować zapłaty, prezentów ani innych świadczeń od pracownika, kontrahenta, klienta, dostawcy lub partnera biznesowego, które mogłyby sprawiać wrażenie, że obiektywizm audytora został naruszony. Domniemanie naruszenia obiektywizmu może się odnosić do obecnych i przyszłych audytów wykonywanych przez tego audytora. Status zadania nie może być traktowany jako usprawiedliwienie przyjmowania zapłaty, prezentów lub innych świadczeń. Przyjęcie powszechnie dostępnych (również dla pracowników) artykułów promocyjnych (np. długopisów, kalendarzy lub próbek) o niskiej wartości nie przeszkadza audytorowi

w wydaniu profesjonalnego osądu. Audytorzy wewnętrzni mają niezwłocznie informować swoich przełożonych o oferowanych im istotnych zapłatach lub prezentach.

Poradnik 1130.A1-1: Ocenianie działalności operacyjnej, za którą audytorzy wewnętrzni byli uprzednio odpowiedzialni

Podstawowy powiązany standard

1130.A1 – Audytorzy wewnętrzni muszą powstrzymać się od oceny działalności operacyjnej, za którą byli uprzednio odpowiedzialni. Ograniczenie obiektywizmu ma miejsce wtedy, gdy audytor wewnętrzny świadczy usługi zapewniające dotyczące działań, za które był odpowiedzialny w ciągu roku poprzedzającego badanie.

1. Osoby przeniesione do audytu lub czasowo zaangażowane przez audyt wewnętrzny nie powinny być przed upływem co najmniej jednego roku przydzielane do badania działalności, którą same uprzednio wykonywały lub którą zarządzały. Przydzielenie do takich prac uznaje się za naruszające obiektywizm, wymaga dodatkowej uwagi przy nadzorowaniu audytu i informowaniu o wynikach zadania.

Poradnik 1130.A2-1: Odpowiedzialność audytu wewnętrznego za inne (nieaudytowe) funkcje

Podstawowy powiązany standard

1130.A2 – Zadania zapewniające dotyczące obszarów, za które odpowiada zarządzający audytem wewnętrznym muszą być nadzorowane przez osobę spoza audytu wewnętrznego.

1. Audytorom wewnętrznym nie wolno przyjmować odpowiedzialności za nieaudytowe funkcje i zadania, które podlegają okresowej ocenie audytu wewnętrznego. Jeśli przyjęli taką odpowiedzialność, wówczas nie działają jako audytorzy wewnętrzeni.
2. Jeżeli audyt wewnętrzny, zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) lub konkretny audytor wewnętrzny odpowiada za działalność operacyjną, która może być przedmiotem audytu (lub kierownictwo rozpatruje możliwość przydzielenia takich obowiązków) może nastąpić naruszenie niezależności i obiektywizmu audytora wewnętrznego. Oceniając wpływ na niezależność i obiektywizm ZAW musi co najmniej uwzględnić następujące czynniki:
 - wymagania Kodeksu etyki i *Standardów*;
 - oczekiwania interesariuszy, do których mogą się zaliczać: akcjonariusze, zarząd i rada nadzorcza, komitet audytu, kierownictwo, organy ustawodawcze, podmioty publiczne, organy nadzoru i grupy interesu publicznego;
 - uprawnienia i/lub ograniczenia zawarte w karcie audytu wewnętrznego;
 - ujawnienia wymagane przez *Standardy*;
 - objęcie audytem działań lub obowiązków, których podjął się audytor wewnętrzny;
 - znaczenie funkcji operacyjnej dla organizacji (w kategoriach przychodów, wydatków, reputacji i wpływu);
 - czas trwania zadania i zakres odpowiedzialności;
 - adekwatność podziału obowiązków;
 - historię zdarzeń lub inne dowody świadczące o tym, że obiektywizm audytora wewnętrznego może być narażony na ryzyko.
3. Jeżeli karta audytu wewnętrznego zawiera specyficzne ograniczenia lub sformułowania dotyczące przydzielania funkcji nieaudytowych audytorowi wewnętrznemu, wówczas konieczne jest poinformowanie o tych ograniczeniach i omówienie ich z kierownictwem. Jeżeli kierownictwo nalega na przydzielenie takiej funkcji, należy poinformować radę i omówić z nią tę sprawę. Jeżeli karta audytu wewnętrznego nie wspomina o takiej sytuacji, należy rozważyć wskazówki zawarte w poniższych punktach. Wszystkie poniższe punkty podporządkowane są sformułowaniom karty audytu.
4. W sytuacji, gdy audyt wewnętrzny przyjmuje obowiązki operacyjne i działalność ta jest objęta planem audytu ZAW musi:
 - Zminimalizować naruszenie obiektywizmu zlecając audyty podległych mu obszarów stronie trzeciej lub audytorom zewnętrznym.
 - Potwierdzić, że osoby odpowiedzialne operacyjnie za podległe mu obszary nie biorą udziału w ich audycie.

- Upewnić się, że audytorzy wewnętrzni przeprowadzający zadania zapewniające w podległych mu obszarach są nadzorowani przez kierownictwo wyższego szczebla i radę i przekazują im wyniki oceny.
 - Ujawnić odpowiedzialność operacyjną audytora wewnętrznego za daną funkcję, znaczenie tej funkcji dla organizacji (w kategoriach przychodów, wydatków lub innych stosownych informacji) oraz powiązania osób, które audytowały tę funkcję.
5. Obowiązki operacyjne audytora muszą być ujawnione w sprawozdaniu z audytu dotyczącym obszarów podlegających ZAW, a także w standardowej informacji, którą audytor wewnętrzny przekazuje radzie. Wyniki audytu wewnętrznego można także omówić z kierownictwem i/lub odpowiednimi interesariuszami. Ujawnienie naruszenia nie zmienia faktu, że zadania zapewniające dotyczące funkcji, za które odpowiada ZAW muszą być nadzorowane przez osobę spoza audytu wewnętrznego.

Poradnik 1200-1: Biegłość i należyta staranność zawodowa

Podstawowy powiązany standard

1200 – Biegłość i należyta staranność zawodowa

Zadania muszą być wykonywane z biegłością i należytą starannością zawodową.

1. Wykazywanie się biegłością i należytą starannością zawodową jest obowiązkiem zarządzającego audytem wewnętrznym (ZAW) i każdego audytora wewnętrznego. ZAW zapewnia, że osoby wyznaczone do każdego zadania posiadają – jako zespół – wiedzę, umiejętności i inne kompetencje niezbędne do odpowiedniego wykonania zadania.
2. Należyta staranność zawodowa obejmuje przestrzeganie Kodeksu etyki IIA, kodeksu postępowania organizacji, jak również kodeksu postępowania innych instytucji, których dyplomy zawodowe audytor posiada. Kodeks etyki IIA wykracza poza Definicję audytu wewnętrznego i uwzględnia dwa istotne elementy:
 - Zasady ogólne, które odnoszą się do zawodu audytora i praktyki audytu wewnętrznego: prawość, obiektywizm, poufność i kompetencje.
 - Zasady postępowania, które opisują normy zachowań, jakich oczekuje się od audytorów wewnętrznych. Zasady te stanowią pomoc przy stosowaniu zasad ogólnych w praktyce i mają być wytycznymi dla audytorów wewnętrznych, jak postępować etycznie.

Poradnik 1210-1: Biegłość

Podstawowy powiązany standard

1210 – Biegłość

Audytorzy wewnętrzni muszą posiadać wiedzę, umiejętności i inne kompetencje potrzebne do wykonywania ich indywidualnych obowiązków. Audyt wewnętrzny jako zespół musi posiadać lub zdobyć wiedzę, umiejętności i inne kompetencje niezbędne do wykonywania jego obowiązków.

Interpretacja

Wiedza, umiejętności i inne kompetencje to ogólne określenie odnoszące się do zawodowej biegłości wymaganej od audytorów wewnętrznych, aby mogli skutecznie wykonywać swoje obowiązki. Zachęca się audytorów wewnętrznych do potwierdzenia biegłości poprzez zdobywanie odpowiednich dyplomów zawodowych i innych potwierdzeń kwalifikacji, takich jak tytuł Dyplomowanego Audytora Wewnętrznego (CIA) i inne tytuły oferowane przez Instytut Audytorów Wewnętrznych oraz inne odpowiednie organizacje zawodowe.

1. Wiedza, umiejętności i kompetencje, o których mowa w standardzie obejmują:
 - Biegłość w stosowaniu standardów, procedur i technik audytu wewnętrznego w trakcie wykonywania zadań. Biegłość oznacza umiejętność zastosowania posiadanej wiedzy w sytuacjach, jakie mogą wystąpić oraz odpowiedniego radzenia sobie z nimi bez nadmiernych badań i korzystania z pomocy technicznej.
 - Biegłość w zakresie zasad i technik rachunkowości, jeśli audytorzy wewnętrzni mają często do czynienia z dokumentacją i sprawozdawczością finansową.
 - Wiedzę pozwalającą zidentyfikować znamiona oszustwa.
 - Wiedzę o podstawowych ryzykach i mechanizmach kontrolnych związanych z wykorzystaniem informatyki, a także dostępnych wspomaganych komputerowo technikach audytu.
 - Rozumienie zasad zarządzania, co pozwoli na rozpoznanie i ocenę istotności i znaczenia odchyleń od dobrej praktyki biznesowej. Rozumienie oznacza umiejętność stosowania szerokiej wiedzy w sytuacjach, jakie mogą wystąpić, umiejętność rozpoznawania istotnych odchyleń oraz przeprowadzenia badania niezbędnego do uzyskania racjonalnych rozwiązań.
 - Ogólną orientację w podstawowych zagadnieniach z takich tematów, jak rachunkowość, ekonomia, prawo handlowe, podatki, finanse, metody ilościowe, technologie informatyczne, zarządzanie ryzykiem i oszustwa. Ogólna orientacja oznacza umiejętność rozpoznawania istniejących lub potencjalnych problemów oraz określenia, jakie dodatkowe badania należy przeprowadzić lub jaką pomoc uzyskać.
 - Umiejętności postępowania z ludźmi, rozumienia relacji międzyludzkich i utrzymywania zadowalających stosunków z audytowanymi.
 - Umiejętności ustnego i pisemnego komunikowania się, co pozwoli na jasne i skuteczne przekazywanie informacji dotyczących celów audytu, ocen, wniosków i zaleceń.
2. Zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) ustala odpowiednie kryteria wykształcenia i doświadczenia audytorów, potrzebne na poszczególnych stanowiskach w audycie wewnętrznym. ZAW bierze przy tym pod uwagę zakres prac i poziom odpowiedzialności. Uzyskuje także racjonalne zapewnienie co do kwalifikacji i biegłości każdego potencjalnego audytora.

3. Audyt wewnętrzny jako zespół musi posiadać wiedzę, umiejętności i inne kompetencje niezbędne do wykonywania zawodu audytora w organizacji. Dokonywanie corocznej analizy wiedzy, umiejętności i innych kompetencji audytu wewnętrznego pomaga zidentyfikować obszary, które wymagają ciągłego rozwoju zawodowego, rekrutacji lub wsparcia zasobami.
4. Ciągły rozwój zawodowy jest nieodzowny dla zapewnienia, że pracownicy audytu wewnętrznego zachowują biegłość.
5. ZAW może pozyskać pomoc ekspertów spoza audytu wewnętrznego w celu wsparcia lub uzupełnienia obszarów, w których audyt wewnętrzny nie jest wystarczająco biegły.

Poradnik 1210.A1-1: Pozyskiwanie zewnętrznych usługodawców w celu wsparcia lub uzupełnienia działań audytu wewnętrznego

Podstawowy powiązany standard

1210.A1 – Jeżeli audytorom wewnętrznym brakuje wiedzy, umiejętności lub innych kompetencji niezbędnych do wykonania całości lub części zadania, zarządzający audytem wewnętrznym musi pozyskać odpowiednią pomoc i wsparcie merytoryczne.

1. Nie każdy pracownik audytu wewnętrznego musi posiadać kwalifikacje ze wszystkich dziedzin. Audyt wewnętrzny może korzystać z usługodawców zewnętrznych lub specjalistów wewnętrznych, którzy są wykwalifikowani w takich dziedzinach, jak rachunkowość, audyt, ekonomia, finanse, statystyka, technologia informatyczna, inżynieria, podatki, prawo, ochrona środowiska oraz inne – w zakresie, jaki jest niezbędny do wypełnienia obowiązków audytu wewnętrznego.
2. Usługodawca zewnętrzny to osoba lub firma, niezależna od organizacji, która posiada szczególną wiedzę, umiejętności i doświadczenie w określonej dziedzinie. Usługodawcami zewnętrznymi są aktuariusze, księgowi, rzeczoznawcy, specjaliści językowi, kulturowi, z zakresu ochrony środowiska, śledczy, prawnicy, inżynierowie, geolodzy, specjaliści z zakresu bezpieczeństwa, statystycy, informatycy, zewnętrzni audytorzy organizacji i inne organizacje audytorskie. Usługodawca zewnętrzny może być zatrudniony przez radę, kierownictwo wyższego szczebla lub zarządzającego audytem wewnętrznym (ZAW).
3. Usługodawca zewnętrzny może zostać wykorzystany w audycie wewnętrznym między innymi w związku z:
 - Osiągnięciem celów określonych w harmonogramie zadań.
 - Badaniem działalności, gdzie potrzebne są specjalistyczne umiejętności i wiedza, np. z zakresu technologii informatycznej, statystyki, podatków lub tłumaczeń językowych.
 - Wyceną aktywów, takich jak np. grunty i budynki, dzieła sztuki, kamienie szlachetne, inwestycje i skomplikowane instrumenty finansowe.
 - Określeniem wielkości lub stanu pewnych aktywów, jak np. zasobów mineralnych lub rezerw ropy naftowej.
 - Pomiarom wykonanej pracy oraz pracy pozostałej do wykonania przy kontraktach w trakcie realizacji.
 - Śledztwem w sprawie oszustw i naruszenia zasad bezpieczeństwa.
 - Ustaleniem wartości przy użyciu specjalistycznych metod, np. aktuarialną wyceną zobowiązań z tytułu świadczeń pracowniczych.
 - Interpretacją wymagań prawnych, technicznych i regulacyjnych.
 - Oceną programu zapewnienia i poprawy jakości audytu wewnętrznego zgodnie ze *Standardami*.
 - Fuzjami i przejęciami.
 - Doradztwem w zakresie zarządzania ryzykiem i innych spraw.
4. Jeżeli ZAW zamierza skorzystać z zewnętrznego usługodawcy i polegać na wynikach jego pracy, to musi rozważyć kompetencje, niezależność i obiektywizm tego usługodawcy pod kątem konkretnego zadania do wykonania. Ocenę kompetencji, niezależności i obiektywizmu należy przeprowadzić także wtedy, gdy usługodawca zewnętrzny został

wybrany przez kierownictwo wyższego szczebla lub radę, a ZAW zamierza skorzystać z jego pracy i polegać na jej wynikach. Jeśli wybór został dokonany przez inne osoby, a z oceny ZAW wynika, że nie powinien korzystać z prac wybranego usługodawcy zewnętrznego ani na nich polegać należy o tym powiadomić odpowiednio kierownictwo wyższego szczebla lub radę.

5. Biorąc pod uwagę następujące czynniki ZAW ustala, czy usługodawca zewnętrzny posiada wiedzę, umiejętności i inne kompetencje niezbędne do wykonania zadania:
 - Certyfikaty zawodowe, licencje lub inne formy uznania kompetencji usługodawcy zewnętrznego w odpowiedniej dziedzinie.
 - Członkostwo usługodawcy zewnętrznego w odpowiedniej organizacji zawodowej i przestrzeganie kodeksu etyki tej organizacji.
 - Reputacja usługodawcy zewnętrznego. Może to obejmować kontakt z innymi osobami, którym znana jest praca tego usługodawcy.
 - Doświadczenie usługodawcy zewnętrznego w zakresie pracy, której zlecenie się rozważa.
 - Poziom wykształcenia i wyszkolenia usługodawcy zewnętrznego w dziedzinach związanych z konkretnym zadaniem.
 - Wiedza i doświadczenie usługodawcy zewnętrznego w branży, w której działa organizacja.
6. ZAW musi ocenić relacje między usługodawcą zewnętrznym a organizacją i audytem wewnętrznym, aby upewnić się, że niezależność i obiektywizm zostaną zachowane w trakcie audytu. Dokonując tej oceny ZAW sprawdza, że nie istnieją żadne powiązania finansowe, organizacyjne ani osobiste uniemożliwiające usługodawcy zewnętrznemu sformułowanie bezstronnych, wolnych od uprzedzeń sądów i opinii w trakcie wykonywania zadania i informowania o jego wynikach.
7. ZAW ocenia niezależność i obiektywizm usługodawcy zewnętrznego biorąc pod uwagę następujące czynniki:
 - Interesy finansowe, jakie zewnętrzny usługodawca może mieć w stosunku do organizacji.
 - Powiązania o charakterze osobistym lub zawodowym, jakie mogą istnieć między usługodawcą zewnętrznym a radą, kierownictwem wyższego szczebla lub innymi osobami w organizacji.
 - Wcześniejsze relacje, jakie usługodawca zewnętrzny mógł mieć z organizacją lub audytowaną działalnością.
 - Zakres innych ewentualnych usług świadczonych jednocześnie przez usługodawcę zewnętrznego na rzecz organizacji.
 - Wynagrodzenie lub inne korzyści, jakie usługodawca zewnętrzny może otrzymać.
8. Jeżeli usługodawca zewnętrzny jest również audytorem zewnętrznym organizacji, a charakter zadania stanowi rozszerzone usługi audytu, wówczas ZAW musi upewnić się, czy wykonywana praca nie narusza niezależności audytora zewnętrznego. Termin „rozszerzone usługi audytu” odnosi się do usług wykraczających poza te wymagane przez standardy audytu ogólnie przyjęte przez audytorów zewnętrznych. Jeżeli audytorzy zewnętrzni organizacji działają jak pracownicy, członkowie kierownictwa lub kierownictwa wyższego szczebla organizacji, lub jeżeli istnieje domniemanie pełnienia przez nich takiej roli, to ich niezależność jest naruszona. Audytorzy zewnętrzni mogą świadczyć dodatkowo na rzecz organizacji inne usługi, np. podatkowe i doradcze. W

takich przypadkach niezależność musi być oceniana w odniesieniu do pełnego zakresu usług świadczonych na rzecz organizacji.

9. Aby ustalić, że zakres prac jest odpowiedni z punktu widzenia celów audytu wewnętrznego, ZAW uzyskuje wystarczające informacje dotyczące zakresu pracy usługodawcy zewnętrznego. Wskazane byłoby udokumentowanie powyższych kwestii oraz innych ustaleń w umowie. ZAW omawia z usługodawcą zewnętrznym następujące zagadnienia:
 - Cele i zakres pracy, w tym formę wyników prac (produkty) i ramy czasowe.
 - Szczegółne zagadnienia, których uwzględnienia oczekuje się w informacji z zadania.
 - Dostęp do odpowiedniej dokumentacji, personelu i majątku rzeczowego.
 - Informacje dotyczące przyjętych założeń i procedur, jakie mają być stosowane.
 - Własność dokumentacji roboczej i sprawowanie nad nią pieczy, jeżeli istnieje taka potrzeba.
 - Poufność i ograniczenia w ujawnianiu informacji uzyskanych w trakcie zadania.
 - Tam, gdzie ma to zastosowanie: przestrzeganie *Standardów* IIA i standardów pracy audytu wewnętrznego.
10. Dokonując przeglądu prac usługodawcy zewnętrznego ZAW ocenia adekwatność wykonanej pracy. Obejmuje to sprawdzenie, czy zgromadzone informacje są wystarczające do racjonalnego uzasadnienia wniosków z zadania oraz jak rozstrzygnięto wyjątki lub inne nietypowe kwestie.
11. Przekazując informacje z zadania, przy realizacji którego korzystano z usługodawcy zewnętrznego ZAW może, o ile jest to właściwe, powołać się na jego usługi. Usługodawca zewnętrzny musi zostać o tym poinformowany, a jeżeli wymagają tego okoliczności powinno się uzyskać zgodę usługodawcy zewnętrznego przed powołaniem się w informacji z zadania na jego usługi.

Poradnik 1220-1: Należyta staranność zawodowa

Podstawowy powiązany standard

1220 – Należyta staranność zawodowa

Audytorzy wewnętrzni muszą wykazywać się starannością i umiejętnościami, jakich oczekuje się od odpowiednio rozważnego i kompetentnego audytora wewnętrznego. Należyta staranność zawodowa nie oznacza nieomyślności.

1. Należyta staranność zawodowa wymaga wykazania staranności i umiejętności oczekiwanych od odpowiednio rozważnego i kompetentnego audytora wewnętrznego w takich samych lub podobnych okolicznościach. Należyta staranność zawodowa jest odpowiednia do poziomu złożoności wykonywanego zadania. Wykazując należytą staranność zawodową audytorzy wewnętrzni są wyczuleni na możliwość wystąpienia oszustwa, świadomego łamania prawa, błędów i pominięć, niewydajności, marnotrawstwa, braku skuteczności i konfliktu interesów. Audytorzy zwracają uwagę na te okoliczności i rodzaje działalności, w których prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości jest największe. Należyta staranność obejmuje również rozpoznawanie przez audytorów wewnętrznych przypadków niewystarczających mechanizmów kontrolnych i zalecanie usprawnień pozwalających na zapewnienie zgodności z przyjętymi procedurami i praktyką.
2. Należyta staranność zawodowa oznacza rozsądny poziom staranności i kompetencji, a nie nieomyślność ani nadzwyczajne działanie. Należyta staranność zawodowa wymaga od audytora wewnętrznego przeprowadzenia badań i weryfikacji w racjonalnym zakresie. W konsekwencji, audytorzy wewnętrzni nie mogą dawać absolutnego zapewnienia, że nie występują niezgodności lub nieprawidłowości. Zawsze jednak, gdy audytor wewnętrzny podejmuje się realizacji zadania musi rozważyć możliwość wystąpienia istotnych nieprawidłowości lub niezgodności.

Poradnik 1230-1: Ciągły rozwój zawodowy

Podstawowy powiązany standard

1230 – Ciągły rozwój zawodowy

Audytorzy wewnętrzni muszą poszerzać swoją wiedzę, umiejętności i inne kompetencje poprzez ciągły rozwój zawodowy.

1. Audytorzy wewnętrzni są zobowiązani do ciągłego kształcenia się w celu podnoszenia i utrzymania biegłości. Audytorzy wewnętrzni muszą śledzić zmiany i bieżące trendy w standardach audytu wewnętrznego, procedurach i technikach, w tym w wytycznych *Międzynarodowych ramowych zasad praktyki zawodowej IIA*. Ciągłe kształcenie zawodowe obejmuje członkostwo, udział i wolontariat w organizacjach zawodowych, takich jak IIA; udział w konferencjach, seminariach i szkoleniach zamkniętych, ukończenie kursów akademickich i opartych na samodzielnej nauce; zaangażowanie w projekty badawcze.
2. Zachęca się audytorów wewnętrznych do potwierdzenia biegłości poprzez zdobywanie odpowiednich dyplomów zawodowych, takich jak tytuł Dyplomowanego Audytora Wewnętrznego (CIA), inne tytuły oferowane przez IIA oraz pozostałe odnoszące się do audytu wewnętrznego.
3. Zachęca się audytorów wewnętrznych do ciągłego kształcenia zawodowego (odnoszącego się do działalności i branży, w jakiej działa ich organizacja) w celu utrzymania biegłości w zakresie procesów: ładu organizacyjnego, ryzyka i kontroli w ich własnej organizacji.
4. Audytorzy wewnętrzni, którzy wykonują specjalistyczne audyty i zadania doradcze – np. w zakresie technologii informatycznych, podatków, usług aktuarialnych lub projektowania systemów – mogą wybierać specjalistyczne formy ciągłego kształcenia zawodowego, które umożliwią im biegle wykonywanie prac audytowych.
5. Audytorzy wewnętrzni posiadający dyplomy zawodowe są zobowiązani do odpowiedniego ciągłego kształcenia zawodowego, spełniającego wymagania związane z posiadanym dyplomem.
6. Zachęca się audytorów wewnętrznych, którzy nie mają jeszcze odpowiednich dyplomów do uczestnictwa w programie kształcenia i/lub do indywidualnej nauki, prowadzącej do uzyskania dyplomów zawodowych.

Poradnik 1300-1: Program zapewnienia i poprawy jakości

Podstawowy powiązany standard

1300 – Program zapewnienia i poprawy jakości

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować i realizować program zapewnienia i poprawy jakości, obejmujący wszystkie aspekty działalności audytu wewnętrznego.

Interpretacja

Celem programu zapewnienia i poprawy jakości jest umożliwienie dokonania oceny, czy działalność audytu wewnętrznego jest zgodna z Definicją audytu wewnętrznego i ze Standardami oraz czy audytorzy wewnętrzni stosują Kodeks etyki. Program służy także do oceny wydajności i skuteczności audytu wewnętrznego oraz do identyfikacji możliwości poprawy.

1. Zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) jest odpowiedzialny za stworzenie audytu wewnętrznego, którego zakres prac obejmuje działania opisane w *Standardach* i Definicji audytu wewnętrznego. Aby zapewnić, że tak się stanie standard 1300 wymaga od ZAW opracowania i realizowania programu zapewnienia i poprawy jakości.
2. ZAW jest odpowiedzialny za wdrożenie procesów dających różnym interesariuszom racjonalne zapewnienie, że audyt wewnętrzny:
 - działa zgodnie z kartą audytu, która jest spójna z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*,
 - działa w skuteczny i wydajny sposób,
 - jest postrzegany przez interesariuszy jako przysparzający wartości i usprawniający działania operacyjne organizacji.Wspomniane wyżej procesy obejmują: odpowiedni nadzór, okresowe oceny wewnętrzne i bieżące monitorowanie jakości oraz okresowe oceny zewnętrzne.
3. Program zapewnienia i poprawy jakości musi być wystarczająco kompleksowy, aby objąć wszystkie aspekty działania audytu wewnętrznego i zarządzania nim, opisane w Definicji audytu wewnętrznego, Kodeksie etyki, *Standardach* i zgodne z najlepszą praktyką audytu. Program jest realizowany lub bezpośrednio nadzorowany przez ZAW. Z wyjątkiem małych zespołów audytu wewnętrznego, ZAW zwykle przekazuje podwładnym większość obowiązków związanych z programem. W rozbudowanym lub złożonym otoczeniu (np. wiele jednostek organizacyjnych i/lub zakładów) ZAW tworzy formalną funkcję zapewnienia i poprawy jakości, niezależną od segmentów audytu i doradztwa, na czele której stoi kierownik audytu. Kierownik ten (razem z wybranymi pracownikami) administruje działaniami koniecznymi do udanego funkcjonowania programu zapewnienia i poprawy jakości i monitoruje te działania.

Poradnik 1310-1: Wymagania dotyczące programu zapewnienia i poprawy jakości

Podstawowy powiązany standard

1310 – Wymagania dotyczące programu zapewnienia i poprawy jakości

Program zapewnienia i poprawy jakości musi uwzględniać zarówno oceny wewnętrzne, jak i zewnętrzne.

1. Program zapewnienia i poprawy jakości obejmuje bieżące i okresowe oceny całego spektrum prac audytowych i doradczych wykonywanych przez audyt wewnętrzny. Na oceny te składają się: rygorystyczne, kompleksowe procesy; ciągły nadzór oraz testowanie prac audytowych i doradczych; okresowe walidacje zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*. Program obejmuje również bieżące pomiary i analizy miar efektywności działania (np. wykonania planu audytu, długości cyklu audytu, zaakceptowanych zaleceń i satysfakcji klienta). Jeśli wyniki ocen wskazują obszary wymagające usprawnień w działalności audytu wewnętrznego, zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) wdroży te usprawnienia za pomocą programu zapewnienia i poprawy jakości.
2. Program ocenia jakość audytu wewnętrznego, formułuje wnioski i zaleca odpowiednie usprawnienia. Program zapewnienia i poprawy jakości obejmuje oceny:
 - Zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*, w tym niezwłoczne działania korygujące likwidujące znaczące przypadki niezgodności.
 - Adekwatności karty audytu wewnętrznego, celów ogólnych i szczegółowych, zasad i procedur.
 - Wkładu w procesy ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli.
 - Zgodności z prawem, regulacjami i standardami państwowymi lub branżowymi.
 - Skuteczności ciągłych działań usprawniających i stosowania najlepszych praktyk.
 - Zakresu, w jakim audyt wewnętrzny przysparza wartości i usprawnia działalność operacyjną organizacji.
3. Program zapewnienia i poprawy jakości obejmuje również monitorowanie realizacji zaleceń wymagających odpowiednich i terminowych modyfikacji zasobów, technologii, procesów i procedur.
4. W celu zapewnienia odpowiedzialności i przejrzystości ZAW przekazuje wyniki zewnętrznych oraz – w miarę potrzeby – wewnętrznych ocen programu jakości różnym interesariuszom audytu (np. kierownictwu wyższego szczebla, radzie i audytorom zewnętrznym). Co najmniej raz w roku ZAW przekazuje kierownictwu wyższego szczebla i radzie informacje o działaniach podjętych w ramach programu i ich wynikach.

Poradnik 1311-1: Oceny wewnętrzne

Podstawowy powiązany standard

1311 – Oceny wewnętrzne

Oceny wewnętrzne muszą obejmować:

- bieżące monitorowanie działalności audytu wewnętrznego;
- okresowe samooceny lub oceny przeprowadzane przez inne osoby – w ramach organizacji – posiadające wystarczającą znajomość praktyki audytu wewnętrznego.

Interpretacja

Bieżące monitorowanie jest integralną częścią codziennego nadzoru, przeglądu i pomiaru działalności audytu wewnętrznego. Jest też nieodłączną częścią codziennych zasad i praktyki zarządzania audytem wewnętrznym. Wykorzystuje procesy, narzędzia i informacje konieczne do oceny zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i Standardami.

Okresowe oceny służą do oceny zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i Standardami.

Wystarczająca znajomość praktyki audytu wewnętrznego wymaga co najmniej zrozumienia wszystkich elementów Międzynarodowych ramowych zasad praktyki zawodowej.

-
1. Procesy i narzędzia stosowane do dokonywania bieżących ocen wewnętrznych obejmują:
 - Nadzorowanie zadania,
 - Listy kontrolne i procedury (np. w podręczniku audytu i procedur),
 - Informację zwrotną od klientów audytu i innych interesariuszy,
 - Przegląd dokumentacji roboczej wybranych zadań przez audytorów, którzy w nich nie uczestniczyli,
 - Budżety projektów, systemy kontroli czasu, zrealizowanie planu audytu i odzyskiwanie kosztów,
 - Analizy innych mierników efektywności (np. cyklu audytu, zaakceptowanych zaleceń).
 2. Opracowywane są wnioski dotyczące jakości bieżących wyników i czynności sprawdzających podjętych w celu zapewnienia, że odpowiednie usprawnienia są wdrażane.
 3. *Podręcznik oceny jakości IIA* lub inne porównywalne wytyczne i narzędzia powinny być podstawą okresowych ocen wewnętrznych.
 4. Okresowe oceny wewnętrzne mogą:
 - Obejmować bardziej szczegółowe rozmowy i ankiety grup interesariuszy.
 - Być dokonywane przez członków audytu wewnętrznego (samoocena).
 - Być dokonywane przez Dyplomowanych Audytorów Wewnętrznych (CIA) lub inne osoby kompetentne w zakresie audytu, obecnie przydzielone do innych zadań w organizacji.
 - Być połączeniem samooceny i przygotowania materiałów przeglądanych następnie przez Dyplomowanych Audytorów Wewnętrznych (CIA) lub inne osoby kompetentne w zakresie audytu.

- Obejmować porównanie praktyk audytu wewnętrznego i mierników efektywności z odpowiednimi najlepszymi praktykami audytu wewnętrznego.
5. Okresowe oceny wewnętrzne przeprowadzone krótko przed oceną zewnętrzną mogą ją ułatwić i zmniejszyć jej koszt. Jeśli okresowa ocena wewnętrzna jest przeprowadzona przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół oceniający spoza organizacji, rezultaty tej oceny nie powinny zawierać żadnego zapewnienia odnośnie wyników późniejszej zewnętrznej oceny jakości. Sprawozdanie może zawierać sugestie i zalecenia dotyczące ulepszeń praktyk audytu wewnętrznego. Jeśli ocena zewnętrzna ma formę samooceny z niezależną walidacją, wtedy okresowa ocena wewnętrzna może służyć jako element samooceny w tym procesie.
 6. Opracowywane są wnioski dotyczące jakości pracy audytu i – w miarę potrzeb – inicjowane są odpowiednie działania w celu wprowadzenia usprawnień i zapewnienia zgodności ze *Standardami*.
 7. Zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) tworzy system przekazywania wyników ocen wewnętrznych, zachowujący wiarygodność i obiektywizm. Osoby wyznaczone do prowadzenia bieżących i okresowych przeglądów podlegają w trakcie przeglądu ZAW i jemu bezpośrednio przekazują wyniki.
 8. ZAW co najmniej raz w roku przekazuje wyniki ocen wewnętrznych, plany działań i informacje o ich udanym wdrożeniu kierownictwu wyższego szczebla i radzie.

Poradnik 1312-1: Oceny zewnętrzne

Podstawowy powiązany standard

1312 – Oceny zewnętrzne

Oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji. Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić z radą:

- formę i częstotliwość oceny zewnętrznej;
- kwalifikacje i niezależność osoby lub zespołu oceniającego, w tym wszelkie potencjalne konflikty interesów.

Interpretacja

Oceny zewnętrzne mogą być przeprowadzane w formie pełnej zewnętrznej oceny lub samooceny z niezależną walidacją.

Wykwalifikowana osoba lub zespół oceniający posiadają kompetencje w dwóch obszarach: praktyce audytu wewnętrznego i procesie oceny zewnętrznej. Kompetencje mogą wynikać z połączenia doświadczenia i wiedzy teoretycznej. Doświadczenie zdobyte w organizacjach podobnych pod względem wielkości, złożoności, specyfiki i sektora lub branży jest cenniejsze niż doświadczenie zdobyte w innych organizacjach. W przypadku zespołu oceniającego nie każdy członek musi posiadać wszystkie kompetencje; wykwalifikowany jest zespół jako całość. Oceniając, czy dana osoba lub zespół posiadają wystarczające kompetencje by uznać ich za wykwalifikowanych, zarządzający audytem wewnętrznym posługuje się zawodowym osądem.

Niezależność osoby lub zespołu oceniającego oznacza, że nie występuje rzeczywisty lub domniemany konflikt interesów i osoby te nie są częścią, ani nie pozostają pod kontrolą organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany.

-
1. Oceny zewnętrzne obejmują całe spektrum prac audytowych i doradczych wykonywanych przez audyt wewnętrzny i nie powinny być ograniczone wyłącznie do oceny programu zapewnienia i poprawy jakości. Aby osiągnąć optymalne korzyści z oceny zewnętrznej, zakres prac powinien obejmować benchmarking, identyfikację najlepszych praktyk i przekazanie informacji o nich, co pozwoliłoby audytowi wewnętrznemu poprawić wydajność i/lub skuteczność. Oceny zewnętrzne mogą polegać na pełnej zewnętrznej ocenie dokonanej przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół oceniający spoza organizacji albo kompleksowej wewnętrznej samoocenie z niezależną walidacją przez taką osobę lub zespół. Zarządzający audytem wewnętrznym upewnia się, że zakres oceny zewnętrznej zawsze jasno określa oczekiwane formy wyników prac (produkty) tej oceny.
 2. Zewnętrzne oceny audytu wewnętrznego zawierają opinię na temat całego spektrum prac zapewniających i doradczych wykonywanych przez audyt wewnętrzny (lub które powinny być wykonane w oparciu o kartę audytu wewnętrznego), w tym opinię na temat zgodności audytu wewnętrznego z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*; w miarę potrzeb powinny zawierać zalecenia usprawnień. Poza tematem zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*, zakres oceny jest dostosowany do życzeń ZAW, kierownictwa wyższego szczebla i rady. Oceny zewnętrzne mogą mieć dużą wartość dla ZAW i innych pracowników audytu wewnętrznego, zwłaszcza gdy prezentują benchmarking i najlepsze praktyki.
 3. Na zakończenie przeglądu formalne sprawozdanie ma być przekazane kierownictwu wyższego szczebla i radzie.

4. Istnieją dwa podejścia do ocen zewnętrznych. Pierwszym podejściem jest pełna zewnętrzna ocena przeprowadzona przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół oceniający spoza organizacji. Oznacza to zaangażowanie zewnętrznego zespołu kompetentnych profesjonalistów pod przewodnictwem doświadczonego menedżera projektu. Drugie podejście polega na dokonaniu przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół oceniający spoza organizacji niezależnej walidacji: wewnętrznej samooceny i raportu, przygotowanych przez audyt wewnętrzny. Niezależna osoba lub zespół oceniający spoza organizacji powinni dobrze znać najlepsze praktyki audytu wewnętrznego.
5. Osoby przeprowadzające zewnętrzną ocenę są wolne od jakichkolwiek zobowiązań i interesów w organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany. Podobne ograniczenia dotyczą relacji z personelem tej organizacji. Szczególne kwestie związane z niezależnością, które są brane pod uwagę przez ZAW (w porozumieniu z radą) przy wyborze wykwalifikowanej, niezależnej osoby lub zespołu oceniającego spoza organizacji obejmują:
 - Rzeczywisty lub potencjalny konflikt interesów firmy, która:
 - Jako audytor zewnętrzny bada sprawozdania finansowe.
 - Świadczy usługi doradcze w zakresie ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem, sprawozdawczości finansowej, kontroli wewnętrznej i innych powiązanych obszarów.
 - Pomaga audytowi wewnętrznemu. Należy uwzględnić znaczenie i zakres prac wykonywanych przez profesjonalnego usługodawcę.
 - Rzeczywisty lub potencjalny konflikt interesów byłych pracowników organizacji, którzy przeprowadzaliby ocenę. Należy wziąć pod uwagę okres, od kiedy dana osoba jest niezależna od organizacji.
 - Osoby, które dokonują oceny są niezależne od organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany i nie są uwikłane w żaden rzeczywisty ani domniemany konflikt interesów. „Niezależny od organizacji” oznacza niestanowiący części ani niebędący pod kontrolą organizacji, do której należy audyt wewnętrzny. Przy wyborze wykwalifikowanej, niezależnej osoby lub zespołu oceniającego spoza organizacji należy mieć na względzie rzeczywisty lub domniemany konflikt interesów wynikający z obecnych lub dawnych powiązań tej osoby z organizacją lub jej audytem wewnętrznym, w tym udziału w wewnętrznej ocenie jakości.
 - Osoby z innego departamentu organizacji lub z powiązanych organizacji, choć organizacyjnie oddzielone od audytu wewnętrznego, dla celów dokonania oceny zewnętrznej nie są uważane za niezależne. „Podmiotem powiązany” może być spółka-matka, podmiot stowarzyszony w tej samej grupie spółek oraz podmiot, do którego obowiązków należy regularny nadzór lub kontrola jakości w organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany.
 - Rzeczywisty lub domniemany konflikt obejmujący zagadnienie przeglądu partnerskiego (*ang. peer review*). Wzajemne ustalenia w sprawie przeglądów pomiędzy trzema lub więcej organizacjami (np. z tej samej branży lub innej pokrewnej grupy, stowarzyszenia regionalnego lub innej grupy organizacji – z wyjątkiem „podmiotów powiązanych” zdefiniowanych w poprzednim punkcie) mogą być tak skonstruowane, że nie będzie obaw co do niezależności, ale ostrożność musi być zachowana. Należy się upewnić, że niezależność nie będzie naruszona. Przeglądy partnerskie pomiędzy dwiema organizacjami nie spełniają warunku niezależności.

- Żeby rozwiązać obawy związane z domniemanym lub rzeczywistym naruszeniem niezależności w takich sytuacjach, jak opisane w poprzednich punktach wystarczy, aby jedna lub więcej niezależnych osób weszło w skład zewnętrznego zespołu oceniającego i dokonało niezależnej walidacji pracy tego zespołu.
6. Prawość wymaga, aby osoba(y) oceniająca była uczciwa i bezstronna i uwzględniała wymogi poufności. Służba i zaufanie publiczne nie powinny być podporządkowywane zyskom i korzyściom osobistym. Obiektywizm jest stanem umysłu i zaletą dodającą wartości usługom osoby oceniającej. Zasada obiektywizmu narzuca obowiązek bezstronności, uczciwości intelektualnej i braku konfliktu interesów.
 7. Przeprowadzenie oceny zewnętrznej i poinformowanie o jej wynikach wymaga zawodowego osądu. Osoba dokonująca oceny zewnętrznej powinna:
 - Być kompetentnym, dyplomowanym profesjonalistą w zakresie audytu wewnętrznego i posiadać aktualną, dogłębną znajomość *Standardów*,
 - Dobrze znać najlepsze praktyki zawodu,
 - Posiadać co najmniej trzyletnie doświadczenie zdobyte w ostatnim czasie na stanowisku kierowniczym w audycie wewnętrznym lub pokrewnym doradztwie.

Osoby kierujące niezależnym zespołem oceniającym i zewnętrzne osoby dokonujące niezależnej walidacji wyników samooceny powinny posiadać większe kompetencje i doświadczenie, zdobyte na stanowisku członka zespołu dokonującego zewnętrznej oceny jakości, zarządzającego audytem wewnętrznym lub na innym kierowniczym stanowisku wyższego szczebla w audycie. Kompetencje i doświadczenie mogą też wynikać z ukończenia szkolenia IIA na temat oceny jakości lub innego podobnego szkolenia.

8. Osoba(y) oceniająca powinna posiadać odpowiednią wiedzę fachową i doświadczenie w branży. Specjaliści innych dziedzin mogą wspierać zespół. W wybranych częściach procesu oceny mogą na przykład uczestniczyć specjaliści w zakresie zarządzania ryzykiem korporacyjnym, audytu informatycznego, statystycznego badania prób, systemów monitorowania działalności operacyjnej lub samooceny kontroli.
9. ZAW angażuje kierownictwo wyższego szczebla i radę w proces określenia podejścia do oceny i wyboru usługodawcy, który przeprowadzi zewnętrzną ocenę jakości.
10. Ocena zewnętrzna obejmuje szeroki zakres działań audytu wewnętrznego i uwzględnia następujące elementy:
 - Zgodność z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i Standardami oraz z kartą, planami, zasadami, procedurami, praktyką audytu wewnętrznego i z odpowiednimi wymaganiami prawnymi i regulacyjnymi,
 - Oczekiwania rady, kierownictwa wyższego szczebla i kierownictwa operacyjnego wobec audytu wewnętrznego,
 - Integrację audytu wewnętrznego z procesem ładu organizacyjnego, łącznie z relacjami pomiędzy kluczowymi grupami uczestniczącymi w tym procesie,
 - Narzędzia i metody stosowane przez audyt wewnętrzny,
 - Mieszankę wiedzy i doświadczenia oraz różnorodność dyscyplin wśród pracowników, w tym koncentrowanie się na usprawnianiu procesów.
 - Ustalenie, czy audyt przysparza wartości i usprawnia działalność operacyjną organizacji.

11. Wstępne wyniki przeglądu są omawiane z ZAW w trakcie i na zakończenie procesu oceny. Ostateczne wyniki są przekazywane ZAW lub innej osobie, która zatwierdziła wykonanie przeglądu dla organizacji. Kopie ostatecznych wyników najlepiej przekazać bezpośrednio odpowiednim członkom kierownictwa wyższego szczebla i rady.
12. Przekazywane informacje zawierają:
- Opinię na temat zgodności audytu wewnętrznego z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami* wydaną w oparciu o uporządkowany proces oceny. Termin „zgodność” oznacza, że działania audytu wewnętrznego, rozpatrywane kompleksowo, spełniają wymogi Definicji audytu wewnętrznego, Kodeksu etyki i *Standardów*. Termin „niezgodność” oznacza, że skutki i stopień niedoskonałości działań audytu wewnętrznego są na tyle znaczące, że ograniczają zdolność audytu do wykonywania jego obowiązków. W sprawozdaniu z niezależnej oceny należy też określić stopień „częściowej zgodności” z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i/lub pojedynczymi *Standardami*, jeśli ma to znaczenie dla ogólnej opinii. Wyrażenie opinii na temat wyników oceny zewnętrznej wymaga zastosowania solidnego osądu zawodowego, prawości i należytej staranności zawodowej.
 - Ocenę stosowania najlepszych praktyk zawodowych, zarówno zauważonych w trakcie dokonywania oceny, jak i mających potencjalne zastosowanie.
 - Zalecenia usprawnień, o ile są konieczne.
 - Odpowiedzi ZAW, zawierające plan i terminy wdrożenia działań.
13. Aby zapewnić odpowiedzialność i przejrzystość, ZAW przekazuje wyniki zewnętrznych ocen jakości – w tym szczegóły planowanych działań naprawczych dotyczących znaczących kwestii i później informacje o ich realizacji – różnym interesariuszom funkcji audytu, takim jak kierownictwo wyższego szczebla, rada i audytorzy zewnętrzni.

Poradnik 1312-2: Oceny zewnętrzne: samoocena z niezależną walidacją

Podstawowy powiązany standard

1312 – Oceny zewnętrzne

Oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji. Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić z radą:

- formę i częstotliwość oceny zewnętrznej;
- kwalifikacje i niezależność osoby lub zespołu oceniającego, w tym wszelkie potencjalne konflikty interesów.

Interpretacja

Oceny zewnętrzne mogą być przeprowadzane w formie pełnej zewnętrznej oceny lub samooceny z niezależną walidacją.

Wykwalifikowana osoba lub zespół oceniający posiadają kompetencje w dwóch obszarach: praktyce audytu wewnętrznego i procesie oceny zewnętrznej. Kompetencje mogą wynikać z połączenia doświadczenia i wiedzy teoretycznej. Doświadczenie zdobyte w organizacjach podobnych pod względem wielkości, złożoności, specyfiki i sektora lub branży jest cenniejsze niż doświadczenie zdobyte w innych organizacjach. W przypadku zespołu oceniającego nie każdy członek musi posiadać wszystkie kompetencje; wykwalifikowany jest zespół jako całość. Oceniając, czy dana osoba lub zespół posiadają wystarczające kompetencje by uznać ich za wykwalifikowanych, zarządzający audytem wewnętrznym posługuje się zawodowym osądem.

Niezależność osoby lub zespołu oceniającego oznacza, że nie występuje rzeczywisty lub domniemany konflikt interesów i osoby te nie są częścią, ani nie pozostają pod kontrolą organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany.

-
1. Zewnętrzna ocena przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół oceniający spoza organizacji może być kłopotliwa dla mniejszych funkcji audytu wewnętrznego. W różnych organizacjach mogą też istnieć okoliczności, w których pełna zewnętrzna ocena przez niezależny zespół nie będzie odpowiednia ani konieczna. Audyt wewnętrzny może na przykład: (a) funkcjonować w branży, która podlega szczegółowym regulacjom i/lub nadzorowi, (b) w inny sposób podlegać ścisłemu zewnętrznemu nadzorowi i dyrektywom odnoszącym się do ładu organizacyjnego i kontroli wewnętrznej, (c) był niedawno przedmiotem zewnętrznego przeglądu i/lub doradztwa i został porównany z najlepszymi praktykami, (d) zdaniem zarządzającego audytem wewnętrznym (ZAW) korzyści samooceny dla rozwoju pracowników oraz dobry program zapewnienia i poprawy jakości przeważają obecnie nad korzyściami oceny jakości przez zewnętrzny zespół.
 2. Samoocena z niezależną (zewnętrzną) walidacją obejmuje:
 - Kompleksowy, w pełni udokumentowany proces samooceny, który wiernie naśladuje proces oceny zewnętrznej, co najmniej w odniesieniu do oceny zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*.
 - Niezależną walidację na miejscu przez wykwalifikowaną, niezależną osobę.
 - Wymagania oszczędnego gospodarowania czasem i zasobami – np. szczególna uwaga powinna być zwrócona na zgodność ze *Standardami*.
 - Ograniczone uwzględnienie innych kwestii, takich jak benchmarking, przegląd stosowania najlepszych praktyk i doradztwo w tym zakresie, rozmowy

z kierownictwem wyższego szczebla i kierownictwem operacyjnym. Informacje pochodzące z tej części oceny są jedną z korzyści oceny zewnętrznej.

3. Te same wytyczne i kryteria, które określono w poradniku 1312-1 mają zastosowanie do samooceny z niezależną walidacją.
4. Zespół pod kierownictwem ZAW dokonuje procesu samooceny i w pełni go dokumentuje. Sporządzana jest wstępna wersja sprawozdania, podobnie jak w przypadku oceny zewnętrznej, zawierająca opinię ZAW na temat zgodności ze *Standardami*.
5. Wykwalifikowana, niezależna osoba lub zespół oceniający przeprowadza testy samooceny wystarczające do walidacji wyników i określenia stopnia zgodności działań audytu z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*. Niezależna walidacja następuje po procesie opisanym w *Podręczniku oceny jakości IIA* lub podobnym.
6. Po zakończeniu niezależnej walidacji, obejmującej gruntowny przegląd dokonanej przez zespół samooceniający oceny zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*, niezależna zewnętrzna osoba oceniająca wykonuje następujące czynności (jako część niezależnej walidacji):
 - Przegląda wstępne sprawozdanie i próbuje uzgodnić nierozwiązane kwestie (o ile istnieją).
 - Jeśli zgadza się z opinią na temat zgodności z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*, uzupełnia sprawozdanie (w miarę potrzeb) o zapisy wyrażające aprobatę dla procesu samooceny i wyrażonej opinii oraz – w zakresie, w jakim uzna za stosowne – uzupełnia ustalenia, wnioski i zalecenia przedstawione w sprawozdaniu.
 - Jeśli nie zgadza się z oceną, uzupełnia sprawozdanie o zapisy wyjaśniające odmienne zdanie, precyzując punkty, z którymi się nie zgadza i – w zakresie, w jakim uzna za stosowne – różnice zdań co do znaczących ustaleń, wniosków, zaleceń i opinii przedstawionych w sprawozdaniu.
 - Alternatywnie, może przygotować oddzielne sprawozdanie z niezależnej walidacji – zgadzające się lub nie z pierwotną oceną, jak opisano powyżej – i dołączyć je do sprawozdania z samooceny.
7. Ostateczne sprawozdanie(a) z samooceny z niezależną walidacją jest podpisywane przez zespół, który dokonał samooceny i przez wykwalifikowaną, niezależną zewnętrzną osobę(y) oceniającą. ZAW przekazuje sprawozdanie kierownictwu wyższego szczebla i radzie.
8. Aby zapewnić odpowiedzialność i przejrzystość, ZAW przekazuje wyniki zewnętrznych ocen jakości – w tym szczegóły planowanych działań naprawczych dotyczących znaczących kwestii i później informacje o ich realizacji – różnym interesariuszom funkcji audytu, takim jak kierownictwo wyższego szczebla, rada i audytorzy zewnętrzni.

Poradnik 1312-3: Niezależność zewnętrznego zespołu oceniającego w sektorze prywatnym

Podstawowy powiązany standard

1312 – Oceny zewnętrzne

Oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji. Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić z radą:

- formę i częstotliwość oceny zewnętrznej;
- kwalifikacje i niezależność osoby lub zespołu oceniającego, w tym wszelkie potencjalne konflikty interesów.

Interpretacja

Oceny zewnętrzne mogą być przeprowadzane w formie pełnej zewnętrznej oceny lub samooceny z niezależną walidacją.

Wykwalifikowana osoba lub zespół oceniający posiadają kompetencje w dwóch obszarach: praktyce audytu wewnętrznego i procesie oceny zewnętrznej. Kompetencje mogą wynikać z połączenia doświadczenia i wiedzy teoretycznej. Doświadczenie zdobyte w organizacjach podobnych pod względem wielkości, złożoności, specyfiki i sektora lub branży jest cenniejsze niż doświadczenie zdobyte w innych organizacjach. W przypadku zespołu oceniającego nie każdy członek musi posiadać wszystkie kompetencje; wykwalifikowany jest zespół jako całość. Oceniając, czy dana osoba lub zespół posiadają wystarczające kompetencje by uznać ich za wykwalifikowanych, zarządzający audytem wewnętrznym posługuje się zawodowym osądem.

Niezależność osoby lub zespołu oceniającego oznacza, że nie występuje rzeczywisty lub domniemany konflikt interesów i osoby te nie są częścią, ani nie pozostają pod kontrolą organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany.

-
1. Wszyscy członkowie zespołu oceniającego, którzy dokonują oceny zewnętrznej, mają być niezależni od organizacji i personelu jej audytu wewnętrznego. W szczególności, członkom zespołu oceniającego nie wolno być uwikłanym w rzeczywiste ani potencjalne konflikty interesów z organizacją i/lub jej pracownikami. Oceniając niezależność zespołu oceniającego należy wziąć pod uwagę następujące obszary:
 - “Niezależny od organizacji” oznacza, że nie znajduje się pod wpływem organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany. W procesie wyboru zewnętrznej osoby lub zespołu oceniającego należy uwzględnić rzeczywiste, potencjalne i domniemane konflikty interesów. Mogą one powstać w wyniku przeszłych, obecnych i potencjalnych przyszłych relacji z organizacją, jej pracownikami lub audytem wewnętrznym. Należy rozważyć zarówno relacje o charakterze osobistym, jak i biznesowym.
 - W sektorze prywatnym (tzn. niepaństwowym) osoby z tej samej organizacji, ale z innego departamentu, lub z organizacji powiązanej, choć organizacyjnie oddzielone od audytu wewnętrznego, dla celów dokonania oceny zewnętrznej nie są uważane za niezależne. „Podmiotem powiązany” może być spółka-matka, spółka stowarzyszona w tej samej grupie spółek oraz podmiot, do którego obowiązków należy regularna kontrola, nadzór lub zapewnienie jakości w organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany.

- Wzajemne ustalenia w sprawie ocen zewnętrznych pomiędzy trzema lub więcej organizacjami (np. z tej samej branży lub innej pokrewnej grupy, stowarzyszenia regionalnego lub innej grupy organizacji) mogą być tak skonstruowane, że niezależność będzie zachowana. Należy wykazać ostrożność i upewnić się, że niezależność nie będzie naruszona i wszyscy członkowie zespołu będą mogli w pełni wykonywać swoje obowiązki, bez ograniczeń wynikających z kwestii poufności itd. Wzajemne ustalenia w sprawie ocen zewnętrznych pomiędzy dwiema organizacjami nie są akceptowalne dla celów dokonania oceny zewnętrznej.
2. Kwestie niezależności zespołu oceniającego, w tym potencjalne konflikty interesów, należy przedyskutować z radą.

Poradnik 1312-4: Niezależność zewnętrznego zespołu oceniającego w sektorze publicznym

Podstawowy powiązany standard

1312 – Oceny zewnętrzne

Oceny zewnętrzne muszą być przeprowadzane co najmniej raz na pięć lat przez wykwalifikowaną, niezależną osobę lub zespół spoza organizacji. Zarządzający audytem wewnętrznym musi omówić z radą:

- formę i częstotliwość oceny zewnętrznej;
- kwalifikacje i niezależność osoby lub zespołu oceniającego, w tym wszelkie potencjalne konflikty interesów.

Interpretacja

Oceny zewnętrzne mogą być przeprowadzane w formie pełnej zewnętrznej oceny lub samooceny z niezależną walidacją.

Wykwalifikowana osoba lub zespół oceniający posiadają kompetencje w dwóch obszarach: praktyce audytu wewnętrznego i procesie oceny zewnętrznej. Kompetencje mogą wynikać z połączenia doświadczenia i wiedzy teoretycznej. Doświadczenie zdobyte w organizacjach podobnych pod względem wielkości, złożoności, specyfiki i sektora lub branży jest cenniejsze niż doświadczenie zdobyte w innych organizacjach. W przypadku zespołu oceniającego nie każdy członek musi posiadać wszystkie kompetencje; wykwalifikowany jest zespół jako całość. Oceniając, czy dana osoba lub zespół posiadają wystarczające kompetencje by uznać ich za wykwalifikowanych, zarządzający audytem wewnętrznym posługuje się zawodowym osądem.

Niezależność osoby lub zespołu oceniającego oznacza, że nie występuje rzeczywisty lub domniemany konflikt interesów i osoby te nie są częścią, ani nie pozostają pod kontrolą organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany.

-
1. Określenie „sektor publiczny” obejmuje wszystkie szczeble władz oraz organy i przedsiębiorstwa państwowe lub kontrolowane przez państwo. W sektorze publicznym działy audytu wewnętrznego na różnych szczeblach władz mogą być niezależne dla celów dokonania oceny zewnętrznej.
 2. Organy quasi-państwowe, na przykład ONZ i Komisja Europejska, obejmują organizacje, organy i spółki będące własnością wielu rządów lub przez nie kontrolowane. Takie organizacje międzynarodowe – z uwagi na ich wielostronny charakter – powinny postępować zgodnie z wytycznymi dla sektora prywatnego.
 3. Wszyscy członkowie zespołu oceniającego, którzy dokonują oceny zewnętrznej, mają być niezależni od organizacji i personelu jej audytu wewnętrznego. W szczególności, członkom zespołu oceniającego nie wolno być uwikłanym w rzeczywiste ani potencjalne konflikty interesów z organizacją i/lub jej pracownikami. Oceniając niezależność zespołu oceniającego należy wziąć pod uwagę następujące obszary:
 - „Niezależny od organizacji” oznacza, że nie znajduje się pod wpływem organizacji, której audyt wewnętrzny jest oceniany. W procesie wyboru zewnętrznej osoby lub zespołu oceniającego należy uwzględnić rzeczywiste, potencjalne i domniemane konflikty interesów. Mogą one powstać w wyniku przeszłych, obecnych i potencjalnych przyszłych relacji z organizacją lub jej audytem wewnętrznym. Należy rozważyć zarówno relacje o charakterze osobistym, jak i biznesowym.

- W sektorze publicznym osoby pracujące w oddzielnych działach audytu wewnętrznego w różnych jednostkach na tym samym szczeblu władz (krajowych, wojewódzkich, powiatowych lub gminnych) mogą być uważane za niezależne dla celów dokonania oceny zewnętrznej.
 - Jeśli jeden lub więcej działów audytu wewnętrznego na tym samym szczeblu władz raportuje do tego samego zarządzającego audytem wewnętrznym (ZAW), osoby te nie są uważane za niezależne dla celów dokonania oceny zewnętrznej, nawet jeśli pracują w różnych jednostkach.
 - Wzajemne ustalenia w sprawie ocen zewnętrznych pomiędzy trzema lub więcej organizacjami mogą być tak skonstruowane, że niezależność będzie zachowana. Należy wykazać ostrożność i upewnić się, że niezależność nie będzie naruszona i wszyscy członkowie zespołu będą mogli w pełni wykonywać swoje obowiązki, bez ograniczeń wynikających z kwestii poufności itd. Wzajemne ustalenia w sprawie ocen zewnętrznych pomiędzy dwiema organizacjami nie są akceptowalne dla celów dokonania oceny zewnętrznej.
4. Kwestie niezależności zespołu oceniającego, w tym potencjalne konflikty interesów, należy przedyskutować z radą.
 5. Wybierając zespół do przeprowadzenia oceny ZAW powinien wziąć pod uwagę zakres doświadczeń tego zespołu w sektorze publicznym.

Poradnik 1321-1: Użycie formuły „zgodny z *Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*”

Podstawowy powiązany standard

1321– Użycie formuły „zgodny z *Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*”

Zarządzający audytem wewnętrznym może stwierdzić, że audyt wewnętrzny funkcjonuje zgodnie z *Międzynarodowymi standardami praktyki zawodowej audytu wewnętrznego* tylko wtedy, gdy wyniki programu zapewnienia i poprawy jakości potwierdzają ten stan.

1. Bieżące monitorowanie oraz zewnętrzne i wewnętrzne oceny audytu wewnętrznego są przeprowadzane w celu oceny i wyrażenia opinii na temat zgodności audytu wewnętrznego z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*; w miarę potrzeb powinny zawierać zalecenia usprawnień.
2. Można posłużyć się następującymi stwierdzeniami: “działa zgodnie ze *Standardami*” lub „przestrzega *Standardów*”. Żeby użyć jednego z tych stwierdzeń, wymagane jest dokonanie oceny zewnętrznej co najmniej raz na pięć lat oraz bieżące monitorowanie i okresowe oceny wewnętrzne. Te wszystkie działania muszą prowadzić do wniosku, że audyt wewnętrzny działa zgodnie z Definicją, Kodeksem etyki i *Standardami*. Użycie stwierdzenia zgodności po raz pierwszy może nastąpić dopiero po zewnętrznym przeglądzie, który wykaże, że audyt wewnętrzny działa zgodnie z Definicją audytu wewnętrznego, Kodeksem etyki i *Standardami*.
3. Zarządzający audytem wewnętrznym ujawnia kierownictwu wyższego szczebla i radzie przypadki niezgodności wpływające na ogólny zakres lub działalność audytu wewnętrznego, w tym nieuzyskanie zewnętrznej oceny w okresie pięciu lat.
4. Zanim audyt wewnętrzny użyje stwierdzenia zgodności, wszystkie przypadki niezgodności ujawnione w trakcie oceny jakości (wewnętrznej lub zewnętrznej), które naruszają możliwości wypełniania obowiązków przez audyt wewnętrzny muszą być odpowiednio naprawione. Dodatkowo konieczne są następujące działania:
 - Działania naprawcze muszą być udokumentowane; należy też powiadomić osoby dokonujące oceny i uzyskać od nich potwierdzenie, że niezgodności zostały prawidłowo usunięte.
 - Informacje o działaniach naprawczych i potwierdzeniu od osób oceniających muszą być przekazane kierownictwu wyższego szczebla i radzie.

Poradnik 2010-1: Powiązanie planu audytu z ryzykiem i zagrożeniami

Podstawowy powiązany standard

2010 – Planowanie

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować plan oparty na analizie ryzyka, określający priorytety działań audytu wewnętrznego zgodne z celami organizacji.

Interpretacja:

Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za stworzenie planu opartego na analizie ryzyka. Korzysta przy tym z istniejącego systemu zarządzania ryzykiem w organizacji, w tym informacji o poziomach apetytu na ryzyko, ustalonych przez kierownictwo dla różnych działań lub części organizacji. Jeśli taki system nie istnieje, zarządzający audytem wewnętrznym dokonuje oceny ryzyka po rozważeniu informacji otrzymanych od kierownictwa wyższego szczebla i rady. Zarządzający audytem wewnętrznym musi w razie potrzeby przejrzeć i dostosować plan do zmian zachodzących w organizacji, ryzykach, operacjach, programach, systemach i kontrolach.

-
1. Przed opracowaniem planu audytu wielu zarządzających audytem wewnętrznym (ZAW) woli najpierw opracować lub zaktualizować przestrzeń audytu. Przestrzeń audytu to lista wszystkich możliwych zadań audytowych, jakie mogą być wykonane. ZAW może uzyskać informacje potrzebne do określenia tej przestrzeni od kierownictwa wyższego szczebla i rady.
 2. Przestrzeń audytu może obejmować elementy ze strategicznego planu organizacji. Włączenie tych elementów sprawi, że przestrzeń audytu będzie uwzględniała i odzwierciedlała ogólne cele biznesowe. Plany strategiczne wskazują zazwyczaj, jaka jest postawa organizacji wobec ryzyka i jak trudne do osiągnięcia są jej cele. Na przestrzeń audytu będą zwykle miały wpływ wyniki procesu zarządzania ryzykiem. Plan strategiczny uwzględnia środowisko, w jakim działa organizacja. Te same czynniki środowiskowe będą wpływały na przestrzeń audytu i ocenę względnego ryzyka.
 3. ZAW przygotowuje plan audytu na podstawie przestrzeni audytu, informacji od kierownictwa wyższego szczebla i rady oraz oceny ryzyka i zagrożeń, na jakie narażona jest organizacja. Kluczowym celem audytu jest zwykle dostarczenie kierownictwu wyższego szczebla i radzie zapewnienia i informacji, które pomogą im zrealizować cele organizacji. Kluczowe cele obejmują również ocenę skuteczności działań kierownictwa w zakresie zarządzania ryzykiem.
 4. Przestrzeń audytu i powiązany z nią plan audytu są aktualizowane, żeby odzwierciedlić zmiany w kierunkach zarządzania, celach, akcentach i zainteresowaniach. Zaleca się ocenę przestrzeni audytu co najmniej raz w roku, aby uwzględniała najbardziej aktualne strategie i kierunki działania organizacji. W niektórych sytuacjach plany audytu mogą wymagać częstszych aktualizacji (np. co kwartał) w odpowiedzi na zmiany w biznesie, działalności operacyjnej, programach, systemach i mechanizmach kontrolnych organizacji.
 5. Harmonogramy pracy opierają się m.in. na ocenie ryzyka i zagrożeń. Ustalenie priorytetów jest niezbędne do podjęcia decyzji o wykorzystaniu zasobów. Istnieje wiele modeli ryzyka, które mogą zostać wykorzystane przez ZAW. Większość z nich posługuje się czynnikami ryzyka, takimi jak: wpływ, prawdopodobieństwo, istotność, płynność

aktywów, kompetencje kierownictwa, jakość i przywiązanie do mechanizmów kontroli wewnętrznej, stopień zmienności lub stabilności, termin i wyniki ostatniego zadania audytowego, złożoność oraz relacje z pracownikami i organami państwowymi.

Poradnik 2010-2: Wykorzystanie procesu zarządzania ryzykiem do planowania prac audytu wewnętrznego

Podstawowy powiązany standard

2010 – Planowanie

Zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować plan oparty na analizie ryzyka, określający priorytety działań audytu wewnętrznego zgodne z celami organizacji.

Interpretacja:

Zarządzający audytem wewnętrznym jest odpowiedzialny za stworzenie planu opartego na analizie ryzyka. Korzysta przy tym z istniejącego systemu zarządzania ryzykiem w organizacji, w tym informacji o poziomach apetytu na ryzyko, ustalonych przez kierownictwo dla różnych działań lub części organizacji. Jeśli taki system nie istnieje, zarządzający audytem wewnętrznym dokonuje oceny ryzyka po rozważeniu informacji otrzymanych od kierownictwa wyższego szczebla i rady. Zarządzający audytem wewnętrznym musi w razie potrzeby przejrzeć i dostosować plan do zmian zachodzących w organizacji, ryzykach, operacjach, programach, systemach i kontrolach.

-
1. Zarządzanie ryzykiem jest kluczowym elementem zapewnienia dobrego ładu organizacyjnego, obejmującego wszystkie działania organizacji. Wiele organizacji decyduje się przyjąć spójne, całościowe podejście do zarządzania ryzykiem, które – w najlepszym przypadku – powinno być całkowicie zintegrowane z zarządzaniem organizacją. Stosuje się je na wszystkich poziomach organizacji – na poziomie przedsiębiorstwa, funkcji, czy jednostki organizacyjnej. Do przeprowadzenia oceny i udokumentowania jej wyników kierownictwo stosuje zwykle zasady ramowe zarządzania ryzykiem.
 2. Skuteczny proces zarządzania ryzykiem może pomóc w określeniu kluczowych mechanizmów kontrolnych powiązanych z istotnymi ryzykami nieodłącznymi. Powszechnie używa się pojęcia „zarządzanie ryzykiem korporacyjnym” (z ang. *ERM*). Komitet Organizacji Sponsorujących (COSO) Komisję Treadway’a definiuje ERM jako „proces realizowany przez radę, kierownictwo i innych pracowników, uwzględniony w strategii i obecny w całym przedsiębiorstwie, którego celem jest identyfikacja potencjalnych zdarzeń mogących wywrzeć wpływ na przedsiębiorstwo, utrzymywanie ryzyka w ustalonych granicach oraz rozsądne zapewnienie realizacji celów przedsiębiorstwa”. Jedną z powszechnych metod stosowanych przez kierownictwo do utrzymania ryzyka w ustalonych granicach jest wdrożenie mechanizmów kontrolnych. Audytorzy wewnętrzni badają kluczowe mechanizmy kontrolne i dostarczają zapewnienia odnośnie zarządzania istotnymi ryzykami.
 3. *Międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego IIA (Standardy)* definiują kontrolę jako: „każde działanie podejmowane przez kierownictwo, radę i inne osoby w celu zarządzania ryzykiem i zwiększenia prawdopodobieństwa osiągnięcia ustalonych celów. Kierownictwo planuje i organizuje działania wystarczające do uzyskania racjonalnego zapewnienia, że ogólne i szczegółowe cele organizacji zostaną zrealizowane. Kierownictwo kieruje też wykonaniem tych działań”.
 4. Dwa podstawowe pojęcia związane z ryzykiem to: ryzyko nieodłączne i ryzyko rezydualne (znane też jako bieżące). Audytorzy finansowi/zewnętrzni od dawna stosują pojęcie ryzyka nieodłącznego, przez które rozumie się podatność informacji lub danych

na istotne zniekształcenie przy założeniu, że nie istnieją odpowiednie mechanizmy kontrolne ograniczające ryzyko. *Standardy* definiują ryzyko rezydualne jako „ryzyko, jakie pozostaje po przeprowadzeniu przez kierownictwo działań zmierzających do zmniejszenia wpływu (skutków) i prawdopodobieństwa wystąpienia niepomyślnych zdarzeń, w tym działań kontrolnych podjętych w odpowiedzi na ryzyko”. Ryzyko bieżące jest często definiowane jako ryzyko zarządzane w ramach istniejących mechanizmów lub systemów kontroli.

5. Kluczowe kontrole można zdefiniować jako mechanizmy lub grupy mechanizmów kontrolnych, które pomagają ograniczać do akceptowalnego poziomu ryzyko, które w innym przypadku byłoby nie do przyjęcia. Pod pojęciem „mechanizmy kontrolne” najczęściej rozumie się procesy organizacyjne, których celem jest reagowanie na ryzyko. W skutecznym procesie zarządzania ryzykiem (odpowiednio udokumentowanym) kluczowe kontrole można bez trudu zidentyfikować analizując różnicę między ryzykiem nieodłącznym i rezydualnym we wszystkich systemach, na których polega się przy obniżaniu ratingu znaczących ryzyk. Jeżeli nie dokonano oceny ryzyka nieodłącznego, audytor wewnętrzny szacuje rating dla danego ryzyka. Identyfikując kluczowe mechanizmy kontrolne (przy założeniu, że zdaniem audytora wewnętrznego proces zarządzania ryzykiem jest dojrzały i wiarygodny) audytor zwraca uwagę na:
 - Konkretny czynnik ryzyka w obszarach, gdzie ryzyko nieodłączne zostało znacząco ograniczone (szczególnie, gdy było ocenione jako bardzo wysokie). W ten sposób wyodrębnia się mechanizmy kontrolne istotne dla organizacji.
 - Mechanizmy kontrolne, które ograniczają dużą liczbę ryzyk.
6. Planowanie prac audytu wewnętrznego wymaga korzystania z procesu zarządzania ryzykiem w organizacji, jeżeli taki proces istnieje. Planując zadanie audytor wewnętrzny uwzględnia ryzyka istotne dla danej działalności oraz środki stosowane przez kierownictwo w celu obniżenia ryzyka do akceptowalnego poziomu. Opracowując plan prac audytu wewnętrznego i określając priorytety niezbędne do alokacji zasobów audytor wewnętrzny dokonuje oceny ryzyka. Ocena ta jest wykorzystywana do analizowania jednostek objętych audytem i wyboru obszarów o największym ryzyku, które znajdują się w planie prac audytu wewnętrznego.
7. Audytorzy wewnętrzni mogą nie posiadać kwalifikacji do oceny każdej kategorii ryzyka i procesu ERM w organizacji (np. audyty BHP, środowiskowe, czy dotyczące złożonych instrumentów finansowych). W takiej sytuacji zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) odpowiada za zaangażowanie usługodawcy zewnętrznego lub audytorów wewnętrznych posiadających specjalistyczną wiedzę.
8. Na świecie istnieją różne procesy i systemy zarządzania ryzykiem. Różny jest też stopień dojrzałości poszczególnych organizacji w odniesieniu do zarządzania ryzykiem. W organizacjach posiadających scentralizowane zarządzanie ryzykiem funkcja ta koordynuje z kierownictwem bieżące przeglądy mechanizmów kontroli wewnętrznej i aktualizuje te mechanizmy zgodnie ze zmieniającym się apetytem na ryzyko. Procesy zarządzania ryzykiem stosowane w różnych częściach świata mogą mieć różną logikę, strukturę i nazewnictwo. Audytorzy wewnętrzni dokonują oceny procesu zarządzania ryzykiem w organizacji i ustalają, które elementy mogą być wykorzystane przy tworzeniu planu audytu, a które przy planowaniu konkretnych zadań audytowych.
9. Czynniki, które audytor wewnętrzny uwzględnia przy tworzeniu planu audytu obejmują:
 - Ryzyka nieodłączne – Czy zostały zidentyfikowane i ocenione?
 - Ryzyka rezydualne – Czy zostały zidentyfikowane i ocenione?

- Mechanizmy kontrolne ograniczające ryzyko, plany na wypadek awarii i działania monitorujące – Czy są powiązane z konkretnymi zdarzeniami i/lub ryzykami?
- Rejestry ryzyka – Czy są prowadzone systematycznie, czy są kompletne i dokładne?
- Dokumentację – Czy ryzyka i działania zostały udokumentowane?

Audytor wewnętrzny koordynuje działania z innymi wykonawcami usług zapewniających i bierze pod uwagę możliwość polegania na ich pracy. Patrz też poradnik 2050-2 „Mapy obszarów objętych zapewnieniem”.

10. Karta audytu zwykle wymaga, aby audyt wewnętrzny koncentrował się na obszarach wysokiego ryzyka, zarówno nieodłącznego, jak i rezydualnego. Audyt wewnętrzny musi zidentyfikować obszary o wysokim ryzyku nieodłącznym, wysokim ryzyku rezydualnym, a także kluczowe systemy kontroli, na których organizacja w największym stopniu polega. Jeżeli audyt wewnętrzny znajdzie obszary, w których ryzyko rezydualne jest nieakceptowalne, musi poinformować kierownictwo, aby mogło odpowiednio zareagować. Proces planowania strategicznego pozwala audytorom zidentyfikować różne rodzaje działań, które należy ująć w planie audytu, w tym:

- Przeglądy mechanizmów kontrolnych/ działania zapewniające – audytorzy wewnętrzni sprawdzają adekwatność i sprawność systemów kontroli oraz dostarczają zapewnienia, że mechanizmy kontrolne działają, a ryzyka są skutecznie zarządzane.
- Zapytania – jeśli poziom niepewności kierownictwa organizacji odnośnie mechanizmów kontrolnych w danej działalności lub obszarze ryzyka jest nie do przyjęcia, audytorzy wewnętrzni przeprowadzają odpowiednie procedury w celu lepszego zrozumienia ryzyka rezydualnego.
- Czynności doradcze – audytorzy wewnętrzni doradzają kierownictwu organizacji, jak opracować systemy kontroli, żeby ograniczyć nieakceptowalne bieżące ryzyka.

Audytorzy wewnętrzni starają się także zidentyfikować niepotrzebne, zbędne, nadmierne lub zbyt skomplikowane mechanizmy kontrolne, które co prawda ograniczają ryzyko, ale nie są wydajne. W takich przypadkach koszt kontroli może przewyższać uzyskaną korzyść; można poprawić wydajność zmieniając samą konstrukcję mechanizmów kontrolnych.

11. Aby zapewnić, że odpowiednie ryzyka zostaną zidentyfikowane, należy stosować systematyczne i jasno udokumentowane podejście. Dokumentacja może mieć różne formy: od arkuszy kalkulacyjnych w małych jednostkach po gotowe oprogramowanie w bardziej złożonych organizacjach. Najważniejsze, aby zasady zarządzania ryzykiem zostały w całości udokumentowane.

12. Dokumentacja zarządzania ryzykiem w organizacji może obejmować różne poziomy poniżej poziomu strategicznego. Wiele organizacji opracowało takie rejestry ryzyka; dokumentują one: znaczące ryzyka w danym obszarze, ocenę ryzyka nieodłącznego i rezydualnego, kluczowe mechanizmy kontrolne i czynniki ograniczające ryzyko. W następnej kolejności można podjąć działania porządkujące, których celem będzie powiązanie „kategorii” z „aspektami” ryzyka opisanymi w rejestrze oraz – o ile się da – z elementami już uwzględnionymi w przestrzeni audytu udokumentowanej przez audyt wewnętrzny.

13. Niektóre organizacje mogą zidentyfikować kilka obszarów o wysokim (lub wyższym) ryzyku nieodłącznym. Mimo że ryzyka te mogą wymagać uwagi audytu wewnętrznego, nie zawsze istnieje możliwość zbadania ich wszystkich. Jeżeli w rejestrze ryzyka ocena ryzyka nieodłącznego jest co najmniej wysoka, ryzyko rezydualne pozostaje w znacznym

stopniu bez zmian, a kierownictwo ani audyt wewnętrzny nie planują żadnych działań, ZAW oddzielnie informuje radę o tych obszarach, podając szczegóły analizy ryzyka i przyczyny braku lub nieskuteczności mechanizmów kontroli wewnętrznej.

14. Plan audytu wewnętrznego musi uwzględniać okresowe badanie jednostek organizacyjnych lub oddziałów o mniejszym poziomie ryzyka, żeby upewnić się, że nie uległo ono zmianie. Audyt wewnętrzny ustala również metodę uszeregowania według ważności tych ryzyk, które dotychczas nie były objęte audytem.
15. Plan audytu wewnętrznego koncentruje się zwykle na:
 - Nieakceptowalnym bieżącym ryzyku, gdy wymagane jest podjęcie działań przez kierownictwo. Będą to obszary, gdzie kluczowe mechanizmy kontrolne i czynniki ograniczające ryzyko są minimalne i dlatego kierownictwo wyższego szczebla wymaga ich niezwłocznego zbadania.
 - Systemach kontroli, na których organizacja najbardziej polega.
 - Obszarach, gdzie jest bardzo duża różnica między ryzykiem nieodłącznym a ryzykiem rezydualnym.
 - Obszarach, gdzie ryzyko nieodłączne jest bardzo wysokie.
16. Planując konkretne zadanie audytor wewnętrzny identyfikuje i ocenia ryzyka dotyczące badanego obszaru.

Poradnik 2020-1: Informowanie i zatwierdzanie

Podstawowy powiązany standard

2020 – Informowanie i zatwierdzanie

Zarządzający audytem wewnętrznym musi informować kierownictwo wyższego szczebla i radę o planach audytu wewnętrznego, zasobach niezbędnych do ich realizacji oraz o pojawiających się znaczących zmianach w tym zakresie. Kierownictwo wyższego szczebla i rada przeglądają i zatwierdzają te plany, zasoby i zmiany. Zarządzający audytem wewnętrznym musi także informować o skutkach ograniczeń w zasobach.

1. Zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) corocznie przedkłada kierownictwu wyższego szczebla i radzie streszczenie planu audytu, harmonogram prac, plan kadrowy i budżet finansowy. Kierownictwo wyższego szczebla i rada przeglądają i zatwierdzają te dokumenty. Streszczenie planu audytu zawiera informacje o zakresie prac audytu wewnętrznego i wszelkich ograniczeniach nałożonych na ten zakres. ZAW informuje również o wszystkich pojawiających się znaczących zmianach – one też wymagają zatwierdzenia.
2. Zatwierdzony harmonogram zadań, plan kadrowy i budżet finansowy, łącznie z wszystkimi pojawiającymi się znaczącymi zmianami, mają zawierać wystarczające informacje, aby umożliwić kierownictwu wyższego szczebla i radzie ocenę, czy cele i plany audytu wewnętrznego wspierają cele i plany organizacji i rady oraz są spójne z kartą audytu wewnętrznego.

Poradnik 2030-1: Zarządzanie zasobami

Podstawowy powiązany standard

2030 – Zarządzanie zasobami

Zarządzający audytem wewnętrznym musi zapewnić zasoby odpowiednie i wystarczające do realizacji zatwierdzonego planu, jak również zadbać o ich efektywne wykorzystanie.

Interpretacja:

„Odpowiednie” odnosi się do wiedzy, umiejętności i innych kompetencji niezbędnych do realizacji planu. „Wystarczające” odnosi się do ilości zasobów niezbędnych do wykonania planu. „Efektywnie wykorzystane” oznacza, że zasoby są używane w sposób optymalizujący realizację zatwierdzonego planu.

-
1. Na zarządzającym audytem wewnętrznym (ZAW) spoczywa główna odpowiedzialność za posiadanie wystarczających zasobów i zarządzanie nimi w sposób, który zapewnia wypełnienie obowiązków audytu wewnętrznego opisanych w karcie audytu. Obejmuje to skuteczne informowanie kierownictwa wyższego szczebla i rady o potrzebach w zakresie zasobów oraz o ich rzeczywistym stanie. Zasoby audytu wewnętrznego mogą obejmować pracowników, zewnętrznych usługodawców, wsparcie finansowe i wspomagane komputerowo techniki audytu. Za zapewnienie adekwatności zasobów audytu wewnętrznego ostatecznie odpowiadają kierownictwo wyższego szczebla i rada organizacji; ZAW powinien ich wspierać w wypełnianiu tego obowiązku.
 2. Umiejętności, możliwości i wiedza techniczna pracowników audytu wewnętrznego mają być odpowiednie do zaplanowanych działań. ZAW przeprowadza okresową ocenę (spis), jakie konkretne umiejętności są potrzebne do wykonywania działań audytu wewnętrznego. Ocena umiejętności opiera się na różnych potrzebach zidentyfikowanych w trakcie oceny ryzyka i w planie audytu. Obejmuje wiedzę fachową, umiejętności językowe, zmysł biznesowy, kompetencje w zakresie wykrywania oszustw i zapobiegania im, biegłość w rachunkowości i audycie.
 3. Zasoby audytu wewnętrznego muszą być wystarczające do wykonania działań audytu, opisanych w karcie audytu, w takim zakresie, szczegółowości i czasie, jakich oczekują kierownictwo wyższego szczebla i rada. Planując zasoby uwzględnia się przestrzeń audytu, odpowiednie poziomy ryzyka, plan audytu, oczekiwany stopień objęcia organizacji audytem oraz nieprzewidziane działania.
 4. ZAW zapewnia także, że zasoby są efektywnie wykorzystane. Obejmuje to przydzielanie do konkretnych zadań audytorów posiadających odpowiednie kompetencje i kwalifikacje. Oznacza również takie podejście do zasobów i strukturę organizacyjną, które są odpowiednie do struktury biznesu, profilu ryzyka i terytorialnego rozproszenia organizacji.
 5. W ramach ogólnego zarządzania zasobami ZAW planuje awanse, oceny pracowników, programy rozwoju i inne działania. Określa także potrzebne zasoby, bez względu na to, czy dane umiejętności są dostępne w audycie wewnętrznym, czy nie. Rozważa też

możliwość skorzystania z usługodawców zewnętrznych, pracowników innych departamentów organizacji lub specjalistów-konsultantów.

6. Z uwagi na kluczowy charakter zasobów ZAW na bieżąco prowadzi dialog i informuje kierownictwo wyższego szczebla i radę o adekwatności zasobów audytu wewnętrznego, a okresowo przedstawia im krótką informację o statusie i adekwatności zasobów. ZAW opracowuje odpowiednie mierniki oraz ogólne i szczegółowe cele do monitorowania ogólnej adekwatności zasobów. Może to obejmować porównanie zasobów z planem audytu, wpływ przejściowych braków i wakatów, kształcenie i szkolenia oraz zmiany potrzeb w zakresie konkretnych umiejętności, wynikające ze zmian w biznesie, działalności operacyjnej, programach, systemach i mechanizmach kontrolnych organizacji.

Poradnik 2040-1: Zasady i procedury

Podstawowy powiązany standard

2040 – Zasady i procedury

Zarządzający audytem wewnętrznym musi ustalić zasady i procedury służące kierowaniu audytem wewnętrznym.

Interpretacja:

Forma i zawartość zasad i procedur zależą od wielkości i struktury audytu wewnętrznego oraz złożoności jego pracy.

1. Zarządzający audytem wewnętrznym opracowuje zasady i procedury. Nie wszystkie jednostki audytu wewnętrznego potrzebują formalnych podręczników administracyjnych i technicznych z zakresu audytu. Niewielki audyt wewnętrzny może być zarządzany w sposób nieformalny. Personelem takiego audytu można kierować i kontrolować go w drodze codziennego, ścisłego nadzoru i notatek wyjaśniających, jakie zasady i procedury mają być przestrzegane. W dużych jednostkach audytu wewnętrznego konieczne są bardziej sformalizowane, kompleksowe zasady i procedury, służące jako wskazówki dla audytorów wewnętrznych przy realizacji planu audytu.

Poradnik 2050-1: Koordynowanie

Podstawowy powiązany standard

2050 – Koordynowanie

W celu zapewnienia odpowiedniego zakresu audytu i minimalizacji powielania wysiłków, zarządzający audytem wewnętrznym powinien wymieniać informacje i koordynować działania zarówno z wewnętrznymi, jak i zewnętrznymi wykonawcami usług zapewniających i doradczych.

1. Rada jest odpowiedzialna za nadzorowanie pracy audytorów zewnętrznych, w tym koordynację z audytem wewnętrznym. Za koordynowanie prac audytu wewnętrznego i zewnętrznego odpowiada zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW). Żeby mógł to skutecznie robić, uzyskuje wsparcie rady.
2. Organizacje mogą wykorzystywać prace audytorów zewnętrznych do uzyskania zapewnienia odnośnie działań wchodzących w zakres audytu wewnętrznego. W takim przypadku ZAW podejmuje kroki niezbędne do poznania prac wykonanych przez audytorów zewnętrznych, w tym:
 - Charakteru, zakresu i czasu prac planowanych przez audytorów zewnętrznych, aby upewnić się, że prace te w połączeniu z pracami zaplanowanymi przez audytorów wewnętrznych spełniają wymagania *standardu 2100*.
 - Oceny ryzyka i istotności, dokonanej przez audytorów zewnętrznych.
 - Terminologii, technik i metod używanych przez audytorów zewnętrznych, co umożliwi ZAW (1) koordynację prac audytu wewnętrznego i zewnętrznego, (2) ocenę, czy można polegać na pracach audytorów zewnętrznych, (3) skuteczną komunikację z audytorami zewnętrznymi.
 - Dostępu do programów i dokumentacji roboczej audytorów zewnętrznych, żeby upewnić się, że można polegać na ich pracy dla celów audytu wewnętrznego. Audytorzy wewnętrzni są odpowiedzialni za zachowanie poufności tych programów i dokumentacji roboczej.
3. Audytor zewnętrzny może polegać na pracy audytu wewnętrznego. W takim przypadku ZAW musi dostarczyć informacji wystarczających audytorom zewnętrznym do zrozumienia terminologii, technik i metod używanych przez audytorów wewnętrznych i upewnienia się, że mogą polegać na wykonanych pracach. Audytorzy zewnętrzni uzyskują dostęp do programów i dokumentacji roboczej audytorów wewnętrznych, co pozwoli im upewnić się, że mogą na nich polegać dla swoich celów.
4. Stosowanie podobnych technik, metod i terminologii sprzyja skutecznej koordynacji, ułatwia poleganie wzajemnie na swojej pracy i może poprawić wydajność audytorów wewnętrznych i zewnętrznych.
5. Zaplanowane działania audytorów wewnętrznych i zewnętrznych muszą być przedyskutowane, żeby zapewnić koordynację objęcia organizacji audytem i zminimalizować powielanie wysiłków. W trakcie audytu mają się odbyć spotkania wystarczające do zapewnienia koordynacji prac, wydajnej i terminowej realizacji działań audytowych oraz określenia, czy ustalenia i zalecenia wynikające z dotychczas wykonanych prac wymagają skorygowania zakresu zaplanowanych działań.

6. Ostateczne sprawozdania audytu wewnętrznego, odpowiedzi kierownictwa na te sprawozdania i późniejsze przeglądy monitorujące mają być udostępnione audytorom zewnętrznym, co ułatwi im określenie i dostosowanie zakresu i terminów prac. Audytorom wewnętrznym potrzebny jest dostęp do prezentacji i listów do zarządu, przygotowanych przez audytorów zewnętrznych. ZAW musi rozumieć zagadnienia omawiane w prezentacjach i zawarte w listach do zarządu. Zagadnienia te muszą być wykorzystane do planowania obszarów, na które należy zwrócić szczególną uwagę w trakcie przyszłych prac audytu wewnętrznego. Po przejrzaniu listów do zarządu i zainicjowaniu wszelkich potrzebnych działań korygujących przez odpowiednich członków kierownictwa wyższego szczebla i rady, ZAW upewnia się, że działania te zostały podjęte i są monitorowane.
7. ZAW odpowiada za regularne oceny koordynacji działań audytorów wewnętrznych i zewnętrznych. Takie oceny mogą dotyczyć ogólnej wydajności i skuteczności działań audytu wewnętrznego i zewnętrznego, w tym łącznych kosztów audytu. ZAW przekazuje wyniki tych ocen kierownictwu wyższego szczebla i radzie, razem z ewentualnymi uwagami dotyczącymi pracy audytorów zewnętrznych.

Poradnik 2050-2: Mapy obszarów objętych zapewnieniem

Podstawowy powiązany standard

2050 – Koordynowanie

W celu zapewnienia odpowiedniego zakresu audytu i minimalizacji powielania wysiłków, zarządzający audytem wewnętrznym powinien wymieniać informacje i koordynować działania zarówno z wewnętrznymi, jak i zewnętrznymi wykonawcami usług zapewniających i doradczych.

1. Jednym z kluczowych obowiązków rady jest uzyskanie zapewnienia, że procesy działają zgodnie z ustalonymi przez radę parametrami i prowadzą do osiągnięcia wyznaczonych celów. Konieczne jest określenie, czy procesy zarządzania ryzykiem są skuteczne i czy kluczowe/najważniejsze dla biznesu ryzyka są zarządzane w sposób utrzymujący je na akceptowalnym poziomie.
2. Zwiększone zainteresowanie rolą i zadaniami kierownictwa wyższego szczebla i rady skłoniło wiele organizacji do zwrócenia większej uwagi na działania zapewniające. Słownik znajdujący się na końcu *Standardów* definiuje usługi zapewniające jako „obiektywne badanie dowodów w celu dostarczenia niezależnej oceny procesów zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego”. Rada korzysta z wielu źródeł, żeby uzyskać racjonalne zapewnienie. Podstawowe znaczenie ma zapewnienie od kierownictwa. Powinno być ono wsparte obiektywnym zapewnieniem udzielonym przez audytorów wewnętrznych i inne strony trzecie. Menedżerowie ryzyka, audytorzy wewnętrzni i osoby zajmujące się zgodnością pytają: „kto co robi i dlaczego?” Rady też zaczynają dopytywać się: kto świadczy usługi zapewniające, gdzie znajdują się granice między poszczególnymi funkcjami i czy nie dochodzi do nakładania się zadań.
3. Istnieją trzy podstawowe klasy podmiotów świadczących usługi zapewniające. Obsługują one różnych interesariuszy, są w różnym stopniu niezależne od działalności będącej przedmiotem zapewnienia, a same zapewnienia mają różną wiarygodność.
 - Podmioty raportujące do kierownictwa i/lub będące częścią kierownictwa (zapewnienie przez kierownictwo), w tym osoby dokonujące samooceny kontroli, audytorzy jakości, audytorzy środowiskowi i inne osoby wyznaczone przez kierownictwo do udzielania zapewnień.
 - Podmioty raportujące do rady, w tym audyt wewnętrzny.
 - Podmioty raportujące do interesariuszy zewnętrznych (zapewnienie przez audyt zewnętrzny); taką rolę pełni zwykle niezależny audytor.W zależności od ryzyka różny będzie wymagany stopień zapewnienia i decyzja, kto powinien go udzielić.
4. Istnieje wiele podmiotów świadczących usługi zapewniające dla organizacji:
 - kierownictwo średniego szczebla i pracownicy (kierownictwo udziela zapewnienia jako pierwsza linia obrony przed ryzykiem odpowiedzialna za mechanizmy kontrolne),
 - kierownictwo wyższego szczebla,
 - audytorzy wewnętrzni i zewnętrzni,
 - funkcja zgodności,

- zapewnienie jakości,
 - zarządzanie ryzykiem,
 - audytorzy środowiskowi,
 - audytorzy (inspektorzy) BHP,
 - audytorzy efektywności w sektorze rządowym,
 - zespoły przeglądające sprawozdania finansowe,
 - podkomitety rady (np. komitet audytu, aktuarialny, kredytowy, ds. ładu organizacyjnego),
 - zewnętrznymi wykonawcami usług zapewniających, obejmujących m.in. przeglądy, w tym specjalistyczne (BHP) itd.
5. Audyt wewnętrzny dostarcza zwykle zapewnienia dotyczące całej organizacji, w tym procesów zarządzania ryzykiem (zarówno co do ich konstrukcji, jak i skuteczności operacyjnej) i zarządzania ryzykami sklasyfikowanymi jako „kluczowe” (w tym co do skuteczności kontroli i innych odpowiedzi na ryzyko). Zapewnienie obejmuje również weryfikację wiarygodności i adekwatności oceny ryzyka oraz sprawozdawczości na temat statusu ryzyk i kontroli.
6. Działania zapewniające od dawna są dzielone pomiędzy kierownictwo, audyt wewnętrzny oraz funkcje zarządzania ryzykiem i zgodności. Ważna jest koordynacja tych działań, dzięki czemu zasoby są wykorzystywane w możliwie najbardziej wydajny i skuteczny sposób. W wielu organizacjach funkcjonują tradycyjne (a więc oddzielne) działy audytu wewnętrznego, ryzyka i zgodności. Powszechnie jest posiadanie wielu oddzielnych zespołów wykonujących – niezależnie od siebie – różne zadania z zakresu zarządzania ryzykiem, zgodności i usług zapewniających. Brak efektywnej koordynacji i sprawozdawczości może powodować, że pewne prace są powielane albo kluczowe ryzyka są pomijane lub źle oceniane.
7. Wiele organizacji monitoruje działania audytu wewnętrznego, funkcji ryzyka i zgodności, ale nie wszystkie ujmują je w sposób całościowy. Tworzenie mapy obszarów objętych zapewnieniem polega na zestawieniu zakresu zapewnienia z kluczowymi ryzykami organizacji. Pozwala to zidentyfikować luki w procesie zarządzania ryzykiem i odpowiednio na nie zareagować. Interesariusze mogą być wówczas spokojni, że ryzyka są odpowiednio zarządzane i raportowane, a wymogi regulacyjne i prawne – spełnione. Takie spójne podejście przynosi korzyści organizacjom – zapewnia, że kierownictwo dysponuje informacjami na temat ryzyk, na jakie narażona jest organizacja i odpowiedzi na nie. Mapowanie obejmuje całą organizację, co pozwala zrozumieć, w których obowiązkach i zakresie odpowiedzialności znajduje się zarządzanie ryzykiem. Celem jest uzyskanie kompleksowego procesu zarządzania ryzykiem i zapewniania o jego działaniu, bez powielania wysiłków, ale też bez luk.
8. Organizacje często posiadają już zdefiniowane kategorie istotnych ryzyk, które tworzą ramy zarządzania ryzykiem. W takich przypadkach mapa obszarów objętych zapewnieniem będzie oparta na strukturze istniejącego modelu. Mapa mogłaby mieć na przykład następujące kolumny:
- istotne ryzyko,
 - menedżer odpowiedzialny za dane ryzyko (właściciel ryzyka),
 - ocena ryzyka nieodłącznego,

- ocena ryzyka rezydualnego,
- obszary objęte audytem zewnętrznym,
- obszary objęte audytem wewnętrznym,
- obszary objęte zadaniami innych wykonawców usług zapewniających.

W tym przykładzie zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) będzie uzupełniał kolumnę „obszary objęte audytem wewnętrznym” o ostatnie zadania. Często każde istotne ryzyko posiada właściciela lub osobę odpowiedzialną za koordynację działań zapewniających dotyczących tego ryzyka. To właśnie ktoś taki będzie uzupełniał kolumnę „obszary objęte zadaniami innych wykonawców usług zapewniających”. Każda znacząca jednostka w organizacji może posiadać własną mapę obszarów objętych zapewnieniem. Możliwe jest też rozwiązanie alternatywne, w którym audyt wewnętrzny będzie koordynował opracowywanie i uzupełnianie mapy dla całej organizacji.

9. Po skompletowaniu mapy dla całej organizacji można zidentyfikować istotne ryzyka, które nie są objęte wystarczającym zapewnieniem, a także obszary, gdzie działania zapewniające są powielane. Kierownictwo wyższego szczebla i rada muszą rozważyć wprowadzenie zmian w działaniach zapewniających dotyczących tych ryzyk. Audyt wewnętrzny musi uwzględnić obszary z niewystarczającym zapewnieniem podczas przygotowywania planu audytu.
10. Do obowiązków ZAW należy ustalenie, jakie są wymagania rady i organizacji co do niezależnego zapewnienia. ZAW wyjaśnia też, jaką rolę pełni audyt wewnętrzny i jakiego zapewnienia udziela. Rada musi być przekonana, że wszystkie działania zapewniające są odpowiednie i na tyle solidne, żeby móc twierdzić, że organizacja skutecznie zarządza ryzykiem i posiada odpowiednią sprawozdawczość w tym zakresie.
11. Rada musi być informowana o działaniach zapewniających, zarówno wdrożonych, jak i planowanych w odniesieniu do każdej kategorii ryzyka. Audyt wewnętrzny i inni wykonawcy usług zapewniających dostarczają radzie odpowiedniego zapewnienia co do charakteru i poziomu istniejących ryzyk w poszczególnych kategoriach.
12. W organizacjach, które wymagają od ZAW wydania ogólnej opinii musi on poznać charakter, zakres i zasięg zintegrowanej mapy obszarów objętych zapewnieniem oraz uwzględnić prace innych wykonawców usług zapewniających (na których zamierza polegać). Działania te ZAW musi wykonać przed wydaniem ogólnej opinii na temat procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli. Dodatkowe wytyczne można znaleźć w wydany przez IIA praktycznym przewodniku „Formułowanie i wyrażanie opinii audytu wewnętrznego”.
13. W sytuacjach, gdy organizacja nie oczekuje wydania ogólnej opinii ZAW może pełnić rolę koordynatora wszystkich wykonawców usług zapewniających. Jego zadaniem będzie sprawdzenie, że nie ma żadnych luk w obszarach objętych zapewnieniem lub że takie luki są znane i akceptowane. ZAW zgłasza wszystkie przypadki braku wkładu/ zaangażowania/ nadzoru/ zapewnienia ze strony innych wykonawców usług zapewniających. Jeśli jest przekonany, że zakres zapewnienia jest nieodpowiedni lub nieefektywny, musi o tym poinformować kierownictwo wyższego szczebla i radę.
14. Zgodnie ze standardem 2050 ZAW koordynuje działania z innymi wykonawcami usług zapewniających. Mapa obszarów objętych zapewnieniem może mu w tym pomóc. Takie mapy w coraz większym stopniu służą do efektywnego przekazywania informacji na temat koordynacji prac.

Poradnik 2050-3: Poleganie na pracy innych wykonawców usług zapewniających

Podstawowy powiązany standard

2050 – Koordynowanie

W celu zapewnienia odpowiedniego zakresu audytu i minimalizacji powielania wysiłków, zarządzający audytem wewnętrznym powinien wymieniać informacje i koordynować działania zarówno z wewnętrznymi, jak i zewnętrznymi wykonawcami usług zapewniających i doradczych.

1. Zapewniając radę o działaniu procesów ładu organizacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli audytorzy wewnętrzni mogą polegać na pracy innych wewnętrznych i zewnętrznych wykonawców usług zapewniających. Mogą też korzystać z ich prac. Wewnętrzni wykonawcy usług zapewniających obejmują takie funkcje, jak zgodność, bezpieczeństwo informacji, jakość, BHP oraz monitoring prowadzony przez kierownictwo. Zewnętrzni wykonawcy usług zapewniających to na przykład audytorzy zewnętrzni, partnerzy w ramach joint venture, podmioty dokonujące specjalistycznych przeglądów, inne firmy audytorskie, w tym te przedstawiające raporty zgodnie z Międzynarodowym standardem nt. zadań zapewniających 3402 „Raporty z usług zapewniających dotyczących mechanizmów kontrolnych w organizacjach usługowych”.
2. Decyzja, czy polegać na pracy innych wykonawców usług zapewniających może być podjęta z różnych powodów, na przykład: chęci zajęcia się obszarami, które znajdują się poza zakresem kompetencji audytu, możliwości transferu wiedzy od innych usługodawców lub też poszerzeniem (w wydajny sposób) analizy ryzyka o kwestie spoza planu audytu.
3. Karta audytu i/lub umowa powinna gwarantować audytowi wewnętrznemu dostęp do prac innych wewnętrznych i zewnętrznych wykonawców usług zapewniających.
4. Jeśli audytorzy wewnętrzni zlecają pracę wykonawcy usług zapewniających, muszą udokumentować swoje oczekiwania w umowie. Umowa musi regulować co najmniej: charakter i własność raportów i innych produktów zadania, metody/techniki, charakter procedur i potrzebnych danych/informacji, raporty z postępu prac/ nadzór zapewniający, że wykonywane prace są odpowiednie, wymagania co do sprawozdawczości.
5. Jeśli kierownictwo organizacji zleca prace i kieruje pracami osób trzecich świadczących usługi zapewniające, audytorzy wewnętrzni powinni się upewnić, że instrukcje są właściwe, że zostały zrozumiane i wykonane.
6. Audytorzy wewnętrzni powinni rozważyć kwestie niezależności i obiektywizmu innych wykonawców usług zapewniających, zanim zdecydują się polegać na ich pracy. Jeśli wykonawcy ci zostali wynajęci przez kierownictwo, a nie audyt wewnętrzny, i/lub kierownictwo kieruje ich pracami, audytorzy wewnętrzni powinni ocenić wpływ takich okoliczności na niezależność i obiektywizm tych usługodawców.
7. Audytorzy wewnętrzni powinni ocenić kompetencje i kwalifikacje wykonawców usług zapewniających. Ocena będzie obejmowała na przykład sprawdzenie, czy wykonawca posiada odpowiednie kwalifikacje i doświadczenie zawodowe, jest aktualnie zarejestrowany w stowarzyszeniu/ izbie zawodowej, jego kompetencje i rzetelność cieszą się uznaniem w branży.
8. Audytorzy wewnętrzni powinni przyjrzeć się praktykom innych wykonawców usług zapewniających, aby mieć racjonalne przekonanie, że ich ustalenia są oparte na

wystarczających, wiarygodnych, dotyczących zadania i przydatnych informacjach, zgodnie z wymaganiami standardu 2310 „Zbieranie informacji”. Standard 2310 musi być przestrzegany przez zarządzającego audytem wewnętrznym bez względu na to, na ile korzysta on z prac innych wykonawców usług zapewniających.

9. Audytorzy wewnętrzni powinni upewnić się, że praca innych wykonawców usług zapewniających jest odpowiednio zaplanowana, nadzorowana, udokumentowana i przejrzana. Audytorzy powinni sprawdzić, czy zgromadzone dowody są odpowiednie i wystarczające do tego, aby z nich skorzystać i móc na nich polegać. Po dokonaniu oceny pracy innych wykonawców usług zapewniających może się okazać, że konieczne są dodatkowe testy, aby uzyskać odpowiednie i wystarczające dowody audytu. Audytorzy wewnętrzni powinni być przekonani, w oparciu o znajomość biznesu, środowiska, metod i informacji wykorzystanych przez usługodawcę, że jego ustalenia są rozsądne.
10. To, na ile można polegać na innych wykonawcach usług zapewniających będzie zależało od wspomnianych wcześniej czynników: niezależności, obiektywizmu, kompetencji, stosowanych praktyk, adekwatności wykonanej pracy i wystarczalności dowodów audytu, stanowiących podstawę zapewnienia. Im większe ryzyko lub znaczenie działalności badanej przez zewnętrznych usługodawców, tym więcej informacji na temat wymienionych czynników powinien zgromadzić audytor wewnętrzny. Może też być zmuszony do uzyskania dodatkowych dowodów, uzupełniających pracę innych wykonawców usług zapewniających. Aby zwiększyć wiarygodność wyników uzyskanych przez innych wykonawców usług zapewniających, audyt wewnętrzny może je powtórnie przetestować.
11. Audytorzy wewnętrzni powinni włączyć wyniki uzyskane przez innych wykonawców usług zapewniających do ogólnego sprawozdania, które przekazują radzie i innym kluczowym interesariuszom. Znaczące kwestie podniesione przez innych usługodawców mogą być albo szczegółowo opisane, albo tylko podsumowane w sprawozdaniach audytu wewnętrznego. Audytorzy powinni też w nich wyraźnie zaznaczyć, że polegają na informacjach dostarczonych przez innych wykonawców usług zapewniających.
12. Wykonując czynności sprawdzające audytorzy wewnętrzni oceniają adekwatność, skuteczność i terminowość działań podjętych przez kierownictwo w odpowiedzi na przekazane ustalenia i zalecenia, w tym te przedstawione przez innych wykonawców usług zapewniających. Przeglądając działania kierownictwa podjęte w odpowiedzi na zalecenia innych wykonawców usług zapewniających audytorzy wewnętrzni powinni sprawdzić, czy kierownictwo wdrożyło te zalecenia, czy też wzięło na siebie ryzyko niepodejmowania działań.
13. Istotne ustalenia innych wykonawców usług zapewniających powinny być uwzględnione w zapewnieniach i informacjach przekazywanych organizacji przez audyt wewnętrzny. Wyniki prac innych usługodawców mogą wpływać na ocenę ryzyka dokonywaną przez audyt wewnętrzny – ustalenia mogą mieć znaczenie dla oceny ryzyka i zakresu niezbędnych prac audytowych w odniesieniu do danego ryzyka.
14. Oceniając skuteczność i przyczyniając się do poprawy działania procesów zarządzania ryzykiem (standard 2120 „Zarządzanie ryzykiem”) audyt wewnętrzny może przejrzeć procesy wewnętrznych wykonawców usług zapewniających, takich jak funkcje zgodności, bezpieczeństwa informacji, jakości, BHP oraz monitoring prowadzony przez kierownictwo. Obszary ryzyka powinny być objęte audytem wewnętrznym, ale gdy istnieją inne funkcje zapewniające audyt może przejrzeć działanie ich procesów, zamiast powtarzać szczegółową, konkretną pracę wykonaną przez te funkcje.

15. Ocena istotnych ryzyk, dokonana przez innych wykonawców usług zapewniających, powinna być przekazana odpowiednim obszarom organizacji i uwzględniona w modelu zarządzania ryzykiem organizacji oraz na mapie obszarów objętych zapewnieniem. Patrz poradnik 2050-2 „Mapy obszarów objętych zapewnieniem”.

Poradnik 2060-1:

Składanie sprawozdań kierownictwu wyższego szczebla i radzie

Podstawowy powiązany standard

2060 – Składanie sprawozdań kierownictwu wyższego szczebla i radzie

Zarządzający audytem wewnętrznym musi składać kierownictwu wyższego szczebla i radzie okresowe sprawozdania na temat celu działania audytu wewnętrznego, uprawnień, odpowiedzialności oraz stopnia wykonania planu. Sprawozdania muszą również obejmować zagadnienia dotyczące systemu kontroli, ładu organizacyjnego, znaczącego ryzyka, na jakie narażona jest organizacja (w tym ryzyka oszustwa) oraz inne, których omówienia wymaga lub oczekuje kierownictwo wyższego szczebla i rada.

Interpretacja:

Częstotliwość składania i zawartość sprawozdań są ustalane w drodze dyskusji z kierownictwem wyższego szczebla i radą; zależą od istotności przekazywanych informacji oraz pilności związanych z nimi działań, które ma podjąć kierownictwo wyższego szczebla lub rada.

1. Celem składania sprawozdań jest dostarczenie zapewnienia kierownictwu wyższego szczebla i radzie na temat procesów ładu organizacyjnego (standard 2110), zarządzania ryzykiem (standard 2120) i kontroli (standard 2130). W standardzie 1111 stwierdza się, że „zarządzający audytem wewnętrznym musi komunikować się i współpracować bezpośrednio z radą”.
2. Zarządzający audytem wewnętrznym (ZAW) powinien uzgodnić z radą częstotliwość składania i charakter sprawozdań na temat karty audytu (np. celu, uprawnień i odpowiedzialności) oraz wyników działania. Raportowanie wyników działania powinno odnosić się do ostatniego zatwierdzonego planu. Sprawozdanie powinno informować kierownictwo wyższego szczebla i radę o znaczących odchyleniach od zatwierdzonego planu audytu, planów kadrowych i budżetów finansowych, przyczynach tych odchyleń i podjętych lub potrzebnych działaniach. W standardzie 1320 stwierdza się, że „zarządzający audytem wewnętrznym musi przekazać kierownictwu wyższego szczebla i radzie wyniki programu zapewnienia i poprawy jakości”.
3. Znaczące ryzyka i kwestie dotyczące kontroli obejmują te zagadnienia, które w ocenie ZAW mogą negatywnie wpływać na organizację i jej zdolność do osiągnięcia celów strategicznych, sprawozdawczości, operacyjnych i zgodności. Mogą narażać organizację na nieakceptowalne ryzyko (wewnętrzne i zewnętrzne), wynikające ze słabości kontroli, oszustw, nieprawidłowości, nielegalnych czynów, błędów, niewydajności, niegospodarności, nieskuteczności, konfliktów interesów i problemów finansowych.
4. Kierownictwo wyższego szczebla i rada podejmują decyzje odnośnie odpowiednich działań, jakie będą podjęte w odpowiedzi na znaczące ustalenia. Mogą podjąć ryzyko niekorygowania istniejącego stanu ze względu na koszty lub inne czynniki. Kierownictwo wyższego szczebla powinno poinformować radę o decyzjach dotyczących wszystkich znaczących kwestii zgłoszonych przez audyt wewnętrzny.
5. Jeśli ZAW jest przekonany, że kierownictwo wyższego szczebla zaakceptowało ryzyko, które jest nie do przyjęcia dla organizacji, musi przedyskutować to z kierownictwem wyższego szczebla, jak opisano w Standardzie 2600. ZAW powinien dowiedzieć się, na

jakiej podstawie kierownictwo podjęło decyzję, ustalić przyczyny różnicy zdań i określić, czy kierownictwo jest uprawnione do akceptacji danego ryzyka. Różnice zdań mogą dotyczyć oceny prawdopodobieństwa i potencjalnego wpływu ryzyka, a także zrozumienia apetytu na ryzyko, kosztów i poziomu kontroli. Najlepiej, jeśli różnice te ZAW wyjaśni z kierownictwem wyższego szczebla.

6. Jeśli ZAW i kierownictwo wyższego szczebla nie dojdą do porozumienia, wówczas zgodnie ze Standardem 2600 ZAW informuje radę. Jeśli to możliwe, ZAW powinien wspólnie z kierownictwem zaprezentować radzie różnicę zdań. Jeśli sprawa dotyczy sprawozdawczości finansowej, ZAW powinien zastanowić się nad jej przedyskutowaniem w odpowiednim czasie z audytorem zewnętrznym.
