

**Uchwała Nr 6/2006
Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych
z dnia 28 września 2006 r.**

**w sprawie przyjęcia
„Standardów kontroli regionalnych izb obrachunkowych”**

Krajowa Rada regionalnych Izb Obrachunkowych działając na podstawie art. 25a ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 7 października 1992 r. regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2001 r. nr 55, poz. 577 ze zmianami), uchwala, co następuje:

§ 1

Postanawia przyjąć „Standardy kontroli regionalnych izb obrachunkowych”, zgodnie z załącznikiem.

§ 2

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

**Przewodniczący Krajowej Rady
Regionalnych Izb Obrachunkowych**


dr Stanisław Srocki

*Załącznik do Uchwały Nr 6/06 KR RIO
z dnia 28 września 2006 r.*

**KRAJOWA RADA REGIONALNYCH
IZB OBRACHUNKOWYCH**

**STANDARDY KONTROLI
REGIONALNYCH
IZB OBRACHUNKOWYCH**

Wrzesień 2006 rok

Wstęp.

Standardy kontroli regionalnych izb obrachunkowych zostały opracowane w celu stworzenia ram dla ustanowienia procedur i praktyk, których powinno się przestrzegać podczas przeprowadzania kontroli.

Standardy kontroli opracowane zostały na bazie najbardziej znanych standardów, do których zalicza się:

- Standardy kontroli wydane przez Komisję Standardów Kontroli Międzynarodowej Organizacji Najwyższych Organów Kontroli (INTOSAI) wraz z wytycznymi ich stosowania;
- Międzynarodowe Standardy Rewizji Finansowej i Międzynarodowe Wskazówki dotyczące Praktyki Rewizji Finansowej publikowane przez Międzynarodową Federację Księgowych (IFAC);
- Standardy audytu Europejskiego Trybunału Obrachunkowego (ETO), w których zaleca się także stosowanie standardów INTOSAI i IFAC.

„Standardy te składają się na tzw. najlepszą praktykę międzynarodową (*the best international practice*), której stosowanie w powszechnej opinii specjalistów stanowi gwarancję profesjonalizmu organów kontroli i sektora publicznego.”

Przy opracowywaniu standardów kontroli, uwzględniony został obowiązujący stan prawny, t.j.: ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych¹ oraz rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2004r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania².

Konieczność zmian sposobu wykonywania kontroli podyktowana jest przede wszystkim potrzebą dostosowania modelu kontroli kompleksowej, problemowej i doraźnej do wyżej wymienionych standardów kontroli. Zastosowanie standardów kontroli ma na celu poprawę jakości wykonywanych kontroli, ich obiektywność oraz zmniejszenie kosztów kontroli. Rozwiązania te pozwolą również lepiej wykorzystać zasoby ludzkie i czas, a przede wszystkim właściwie nadzorować czynności wykonywane przez inspektorów. Opracowanie właściwych systemów informacji, kontroli, oceny oraz sprawozdawczości ułatwi ponadto proces rozliczalności.

Regionalne izby obrachunkowe wykonują kontrolę finansową, kontrolę systemu kontroli wewnętrznej oraz w ograniczonym zakresie kontrolę wykonywania zadań.

Ramowa tematyka kontroli kompleksowej zalecana do stosowania przez Krajową Radę Regionalnych Izb Obrachunkowych, przyjęta w dniu 21 marca 2001 roku Uchwałą nr 3/2001, wskazuje główne obszary ryzyka.

Ogólne standardy kontroli zmierzają do tego, aby regionalne izby obrachunkowe stosowały zasady i procedury, których celem jest:

¹ Dz.U. z 2001r.Nr 55, poz.577 z późn. zm.

² Dz.U. z 2004 r. Nr 167, poz.1747.

- 1) Opracowanie wytycznych, instrukcji i podręczników dotyczących przeprowadzania kontroli.
- 2) Wspieranie rozwoju posiadanych umiejętności oraz wykrywanie brak umiejętności – w celu właściwego dostosowania umiejętności do zadań kontrolnych.
- 3) Właściwe planowanie i nadzór dla osiągnięcia celów kontroli na wymaganym poziomie należytej staranności i zaangażowania.
- 4) Doskonalenie i szkolenie pracowników tak, aby mogli skutecznie wypełniać swoje zadania.
- 5) Przegląd wydajności i skuteczności wytycznych oraz procedur dotyczących przeprowadzania kontroli tak, aby podnosić jakość wykonywanych kontroli oraz unikać powielania błędów.

Standardy kontroli rio uporządkowane zostały według najważniejszych zagadnień związanych z działalnością kontrolną regionalnych izb obrachunkowych.

1. Ogólne standardy kontroli rio.

- 1.1 Regionalne izby obrachunkowe są niezależne, obiektywne i wykonują swoje zadania z należytą starannością i profesjonalizmem. Nadzór nad działalnością rio sprawuje minister właściwy do spraw administracji publicznej.
- 1.2 Regionalne izby obrachunkowe, są państwowymi organami nadzoru i kontroli gospodarki finansowej następujących podmiotów³:
- jednostek samorządu terytorialnego;
 - związków międzygminnych;
 - stowarzyszeń gmin oraz stowarzyszeń gmin i powiatów;
 - związków powiatów;
 - stowarzyszeń powiatów;
 - samorządowych jednostek organizacyjnych, w tym samorządowych osób prawnych;
 - innych podmiotów, w zakresie wykorzystywania przez nie dotacji przyznawanych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego.
- 1.3 Izby kontrolują gospodarkę finansową, w tym realizację zobowiązań podatkowych oraz zamówienia publiczne na podstawie kryterium zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. Kontrola gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego w zakresie zadań administracji rządowej, wykonywanych przez te jednostki na podstawie ustaw lub zawieranych porozumień, dokonywana jest także z uwzględnieniem kryterium celowości, rzetelności i gospodarności.⁴
- 1.4 Regionalne izby obrachunkowe przeprowadzają planowane kontrole:
- kompleksowe, obejmujące gospodarkę finansową jednostki samorządu terytorialnego;
 - problemowe, obejmujące wybrane zagadnienia w jednej lub kilku jednostkach kontrolowanych;
 - doraźne, podejmowane w razie potrzeby.
- 1.5 Działalność kontrolna rio ma na celu ocenę działalności jednostek kontrolowanych poprzez wskazanie źródeł i przyczyn nieprawidłowości, ich rozmiarów, osób odpowiedzialnych oraz wniosków zmierzających do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności.
- 1.6 Czynności kontrolne przeprowadza się w siedzibie jednostki kontrolowanej, a także poza siedzibą, szczególnie gdy wymaga tego badanie zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. Czynności kontrolne przeprowadza się w dniach i godzinach pracy obowiązujących w jednostce kontrolowanej.

³ Por. art. 171, ust. 2 Konstytucji RP (Dz.U. z 1997r. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) oraz art. 1 ustawy z dnia 7 października 1992r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2001r. Nr. 55 poz. 577 z późn. zm.).

⁴ art. 5 ustawy o rio.

- 1.7 W związku z wykonywaną kontrolą inspektorzy mają prawo:
- żądania niezbędnych informacji dotyczących działalności kontrolowanych jednostek, w szczególności ich gospodarki finansowej z zakresu realizacji budżetu oraz gospodarki finansowej,
 - wstępu na teren i do pomieszczeń jednostek kontrolowanych,
 - wglądu w dokumentację związaną z dysponowaniem środkami pieniężnymi, łącznie z kontrolą stanu kasy,
 - wglądu w dokumentację związaną z gospodarką środkami rzeczowymi,
 - wglądu w dokumentację związaną z gospodarką finansową kontrolowanej jednostki,
 - zabezpieczania dokumentów i innych dowodów,
 - wglądu w indywidualną dokumentację podatkową podmiotów ponoszących ciężary publiczne na rzecz jednostek samorządu terytorialnego,
 - dostępu do danych osobowych dotyczących kwalifikacji i uposażenia pracowników samorządowych,
 - sporządzania lub zlecenia sporządzenia niezbędnych do kontroli odpisów oraz wyciągów z dokumentów.
- 1.8 Realizując zadania kontrolne inspektorzy są zobowiązani do przestrzegania tajemnicy ustawowo chronionej oraz zachowania w tajemnicy innych informacji, które uzyskali wykonując obowiązki służbowe. Zasada ta obowiązuje również po ustaniu zatrudnienia w rio.
- 1.9 Izby kontrolują pod względem merytorycznym, rachunkowym i formalnym kwartalnie sprawozdania z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego.
- 1.10 Na podstawie wyników działalności nadzorczej, kontrolnej i opiniodawczej, w razie potrzeby wskazania organom jednostki samorządu terytorialnego powtarzających się nieprawidłowości lub zagrożenia niewykonania ustawowych zadań, izba przedstawia raport o stanie gospodarki finansowej tej jednostki.
- 1.11 W celu zapewnienia najwyższej jakości pracy, rio powinno doskonalić techniki kontroli oraz metody oceny.

2. Zasady postępowania inspektora kontroli

2.1. Obiektywizm.

- 2.1.1. Obowiązkiem inspektora jest ustalenie stanu faktycznego. Inspektor powinien zachować obiektywizm podczas przeprowadzania zadania kontrolnego. Swoje oceny powinien opierać wyłącznie o fakty, a nie wrażenia jakim uległ podczas wykonywania kontroli. Ujawnienie zebranych informacji następuje w protokole kontroli i wystąpieniu pokontrolnym.
- 2.1.2. Inspektor kontroli nie powinien dostosowywać swoich ocen w sprawach dotyczących kontroli do oczekiwań innych osób. Zadania kontrolne muszą być wykonywane w taki sposób aby inspektor mógł formułować opinie w sposób bezstronny, wolny od uprzedzeń, zgodny z jego umiejętnościami i wiedzą zawodową.
- 2.1.3. Inspektor kontroli powinien unikać sytuacji, w których mógłby czuć się niezdolny do formułowania obiektywnych opinii, zgodnie z jego umiejętnościami i wiedzą, a ponadto powinien zachowywać obiektywizm przy zbieraniu, ocenianiu i przekazywaniu informacji na temat badanej działalności lub procesu. Ustalenia i wnioski winny być oparte na dowodach zebranych i ocenionych zgodnie z przepisami prawa i standardami kontroli.
- 2.1.4. Inspektor kontroli powinien ujawniać wszystkie istotne fakty, o których posiada wiedzę, a których nieujawnienie mogłoby zniekształcić ustalenia w obrębie określonego obszaru działalności jednostki.

2.2. Konflikt interesów.

- 2.2.1. Inspektor kontroli nie powinien brać udziału w zadaniu kontrolnym, które może prowadzić do powstania konfliktu interesów, a także nie powinien wykorzystywać swojej funkcji do celów prywatnych. W celu uniknięcia konfliktu interesów inspektor powinien niezwłocznie podjąć czynności mające na celu wyłączenie go od czynności kontrolnych w danej jednostce.
- 2.2.2. Inspektor kontroli powinien dbać o ochronę swojej niezależności i unikać konfliktu interesów, odmawiając przyjmowania jakichkolwiek korzyści, które mogłyby naruszać jego niezależność, uczciwość i obiektywizm w wykonywanej pracy lub mogłyby być postrzegane w ten sposób.
- 2.2.3. Inspektor kontroli powinien unikać powiązań oraz kontaktów z pracownikami jednostek kontrolowanych, które mogą powodować ryzyko korupcji lub mogą być źródłem wątpliwości co do jego obiektywizmu i niezależności.

2.3. Rzetelność.

- 2.3.1. Inspektor kontroli jest odpowiedzialny za prawidłowość ustaleń dokonywanych w czasie kontroli. Działania kontrolne powinny być wykonywane w sposób rozważny i rzetelny. Inspektor powinien sumiennie wykonywać swoje obowiązki dążąc do osiągnięcia najlepszych rezultatów pracy, mając na względzie terminowe, wnikliwe oraz rozważne wykonywanie zadań.

2.4. Należyta staranność.

- 2.4.1. Wszystkie działania inspektora kontroli powinny cechować się należyłą starannością. Oznacza to posługiwanie się posiadaną wiedzą, umiejętnościami i doświadczeniem, w sposób który doprowadzi do uzyskania kompetentnej oceny procesu lub stanu. Do wniosków inspektor winien dochodzić po przeprowadzeniu wszechstronnych analiz, ocen i wyjaśnień z kompetentnymi pracownikami jednostki.
- 2.4.2. Standard należytej staranności wymaga zachowania racjonalnie uzasadnionego stopnia dbałości i kompetencji, nie zapewnia jednak nieomyślności. Inspektor nie może w sposób bezwzględny zapewnić, że przypadki błędów i nieprawidłowości w ogóle nie występują. Inspektor powinien dążyć do ich wyeliminowania, np. poprzez samokontrolę, kontrolę innego członka zespołu kontrolnego czy pracownika rio.
- 2.4.3. Czynności podejmowane przez inspektora muszą być odpowiednie do znaczenia badanego obszaru, prawdopodobieństwa wystąpienia błędów i nieprawidłowości oraz efektywności stosowanego systemu wewnętrznej kontroli finansowej.
- 2.4.4. Należyta staranność wyraża się w postępowaniu zgodnym z przyjętymi wskazówkami metodycznymi oraz stosowaniu się do ogólnie przyjętych standardów.

2.5. Uczciwość.

- 2.5.1. Inspektor kontroli przy wykonywaniu swoich obowiązków powinien postępować uczciwie, tj. w zgodzie ze swoimi przekonaniem, według najlepszej woli i wiedzy oraz z należyłą starannością tak, by nie dawać powodu do podważania prezentowanych przez niego ocen i opinii.
- 2.5.2. Inspektor kontroli powinien:
- wykonywać swoją pracę uczciwie, odpowiedzialnie i z zaangażowaniem;
 - przestrzegać prawa oraz przepisów wewnętrznych obowiązujących w regionalnej izbie obrachunkowej;
 - stosować standardy kontroli;
 - przedkładać dobro publiczne nad interesy własne i swojego środowiska;
 - inspektor powinien kierować się zasadami etyki.
- 2.5.3. Inspektor kontroli nie powinien angażować się w działania, które mogłyby podważyć zaufanie do jego pracy lub funkcjonowania regionalnej izby obrachunkowej.
- 2.5.4. Inspektor kontroli powinien postępować w sposób godny i uczciwy, sprzyjający umacnianiu zawodowej współpracy i dobrych stosunków z innymi inspektorami.

2.6. Profesjonalizm.

- 2.6.1. Inspektor kontroli powinien dążyć do pogłębiania swojej wiedzy i umiejętności, do pełnej znajomości aktów prawnych dotyczących poszczególnych zadań kontrolnych oraz do poznania wszystkich okoliczności badanej sprawy. Inspektor powinien być zawsze przygotowany do uzasadnienia własnych decyzji i sposobu

postępowania. Inspektor powinien posiadać odpowiednią wiedzę pozwalającą mu zidentyfikować znamiona naruszenia przepisów prawa.

- 2.6.2. Inspektor nie może występować samodzielnie i bez zgody kierownictwa izby, na zewnątrz, w sprawach dotyczących kontroli, chyba że zakaz taki byłby sprzeczny z prawem.
- 2.6.3. Inspektor ma obowiązek poszerzać swoją wiedzę i umiejętności m.in. poprzez aktywne uczestniczenie w szkoleniach i naradach, zapoznawanie się z publikacjami, stanowiskami i opiniami izby.
- 2.6.4. Inspektor kontroli jest zobowiązany dbać o dobre imię izby, kierować się w pracy obowiązującą wykładnią prawa, ustaleniami wewnętrznymi i stanowiskiem izby w konkretnych sprawach.
- 2.6.5. Inspektor kontroli powinien dążyć do pełnej znajomości aktów prawnych dotyczących kontrolowanych obszarów, metodologii kontroli, jak również wszystkich faktycznych i prawnych okoliczności pojawiających się w trakcie przeprowadzanych zadań kontrolnych.
- 2.6.6. Jeśli inspektor kontroli nie posiada wystarczającej wiedzy, umiejętności lub kwalifikacji niezbędnych do wykonania danych czynności kontrolnych, powinien wystąpić o wsparcie merytoryczne lub pomoc do innych pracowników regionalnej izby obrachunkowej.

2.7. Poufność

- 2.7.1. Inspektor kontroli powinien szanować wartość i znaczenie informacji otrzymywanych i nie ujawniać ich bez odpowiedniego upoważnienia, chyba że istnieje prawny lub zawodowy obowiązek ich ujawnienia.
- 2.7.2. Inspektor kontroli powinien rozważnie wykorzystywać i chronić informacje uzyskane w trakcie wykonywania swoich obowiązków. Nie powinien wykorzystywać informacji dla uzyskania osobistych korzyści lub w jakikolwiek inny sposób, który byłby sprzeczny z prawem lub przynosiłby szkodę realizacji celów regionalnej izby obrachunkowej. Niedopuszczalne jest wykorzystywanie ww. informacji, do celów innych niż służbowe.

3. Planowanie i przygotowanie kontroli.

- 3.1. Kompleksowa kontrola gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego przeprowadzana jest co najmniej raz na cztery lata.
- 3.2. O zakresie i terminie rozpoczęcia kontroli prezes izby lub osoba przez niego upoważniona powiadamia kierownika jednostki kontrolowanej, a w przypadku kontroli samorządowych jednostek organizacyjnych, w tym samorządowych osób prawnych oraz innych podmiotów, w zakresie wykorzystywania przez nie dotacji przyznawanych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego, również właściwy organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego.
- 3.3. Powiadomienia o terminie kontroli kompleksowej dokonuje się nie później niż na 7 dni przed jej rozpoczęciem. Powiadomienia o kontroli kompleksowej dokonuje się na piśmie.
- 3.4. Kontrole problemowe i doraźne planowane są zgodnie z priorytetami kontroli rio.
- 3.5. Podstawą planowania działalności kontrolnej jest stałe monitorowanie jednostek podlegających kontroli, rozpoznawanie istotnych obszarów ryzyka dotyczących właściwości kontrolnej rio, wykorzystywanie danych w zakresie nadzoru sprawowanego przez kolegium izby oraz wykorzystywanie informacji pochodzących ze skarg i wniosków o kontrolę wpływających do izby.
- 3.6. Roczne plany kontroli uchwalane są przez kolegium rio.
- 3.7. Przygotowanie kontroli obejmuje opracowanie programu kontroli dla kontroli planowanych – kompleksowych lub problemowych lub tematyki kontroli doraźnej. Kontrolę kompleksową poprzedzić można kontrolą doraźną (sprawdzającą - rozpoznawczą).
- 3.8. Inspektor kontroli powinien przygotować kontrolę w sposób zapewniający wysoką jakość, tj. oszczędnie, wydajnie i skutecznie.
- 3.9. Przygotowując kontrolę inspektor powinien:
 - uzyskać dostateczną wiedzę na temat kontrolowanej jednostki;
 - określić cele kontroli i sprawdziany konieczne dla ich osiągnięcia;
 - rozpoznać kluczowe systemy wewnętrznej kontroli finansowej oraz przeprowadzić wstępną ocenę ich mocnych i słabych stron;
 - określić istotność zagadnień które będą kontrolowane;
 - zapoznać się z wynikami poprzednich kontroli.
- 3.10. Program kontroli stanowi podstawę postępowania kontrolnego. Dokument ten powinien zawierać wystarczające szczegóły niezbędne dla przeprowadzenia kontroli. Program ten musi być opracowany w oparciu „Ramową tematykę kontroli”.
- 3.11. W programie kontroli należy określić:
 - a) oznaczenie i rodzaj kontroli;
 - b) analizę ryzyka;

- c) analizę stanu prawnego;
- d) szczegółowy zakres kontroli:
 - cele kontroli, które powinny być określone w sposób precyzyjny i jasny oraz dotyczyć ściśle określonego obszaru. Cele kontroli powinny być sformułowane w sposób umożliwiający jednoznaczne sprawdzenie ich osiągnięcia;
 - sposób doboru próby do kontroli i o ile to możliwe na tym etapie jej liczebność;
 - sposób i technikę przeprowadzania kontroli, w tym: okres objęty kontrolą; dowody niezbędne dla dokonania ustaleń i sposób ich badania (testy kontroli), powiązanie tematyki z aktami normatywnymi, wzory wykazów i zestawień;
 - wskazówki metodyczne;
- e) harmonogram prac i jego rozliczenie.

3.12. Program sporządza zespół kontrolny a następnie podlega on zatwierdzeniu przez kierownictwo wydziału kontroli.

3.13. Konieczny jest właściwy dobór inspektorów posiadających niezbędne umiejętności do dokonywania czynności kontrolnych w danej kontroli.

3.14. Kierownictwo wydziału kontroli powinno zapewnić sprawowanie nadzoru nad przebiegiem kontroli przez inspektorów posiadających szczególnie wysokie kwalifikacje w zakresie tematyki będącej przedmiotem danej kontroli oraz standardów i metod stosowanych przez rio. Bezpośredni nadzór nad wykonaniem konkretnego zadania kontrolnego można powierzyć głównemu inspektorowi kontroli lub innemu inspektorowi kontroli.

4. Kontrola wewnętrzna i ocena ryzyka.

- 4.1. System kontroli wewnętrznej jest wprowadzany przez kierownictwo kontrolowanej jednostki i wchodzi w zakres jego odpowiedzialności. System ten to całościowa polityka oraz procedury sformułowane i wprowadzone przez kierownictwo danej jednostki celem zapewnienia:
 - Oszczędnego, wydajnego i skutecznego osiągnięcia celów jednostki;
 - przestrzegania zasad zewnętrznych (ustaw, rozporządzeń) i polityki kierownictwa;
 - zabezpieczenia aktywów i informacji;
 - zapobiegania i wykrywania oszustw i błędów oraz jakości rejestrów księgowych oraz terminowego sporządzania wiarygodnych informacji finansowych i zarządczych.
- 4.2. Ustalając zakres kontroli inspektor powinien zbadać i ocenić wiarygodność systemów kontroli wewnętrznej. Ocena ta powinna pozwolić inspektorowi na :
 - wstępną ocenę ryzyka nieodłącznego oraz ryzyka zawodności kontroli wewnętrznej związanych z badaną działalnością;
 - ocenę, czy systemy kontroli na wstępnym etapie są wystarczająco skuteczne, aby prowadząc następne badania można było się na nich oprzeć. Umożliwi to inspektorowi zmniejszenie liczby bezpośrednich badań.
- 4.3. Im bardziej rozwinięta jest wstępna ocena ryzyka tym mniejsze ryzyko wystąpienia błędu. Dobrze funkcjonująca kontrola wewnętrzna zmniejsza i minimalizuje prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości w jednostce.
- 4.4. W celu dokonania oceny skuteczności danego systemu należy dokonać sprawdzenia systemu kontroli wewnętrznej.
- 4.5. Przy podejściu systemowym, które oznacza ocenę poszczególnych systemów kontroli wewnętrznej, istotnym jest ustalenie, które z instrumentów kontroli w ramach całego systemu są kluczowe, tj. takie, które w przypadku ich skutecznego funkcjonowania powinny:
 - zapobiec lub wykryć istotne zafałszowania lub zabezpieczyć aktywa danej jednostki;
 - zapewnić zgodność z prawem i przepisami;
 - upewnić się, czy kontrola jest skuteczna w odniesieniu do obszarów, które można poddać badaniu.
- 4.6. Ważnym też jest określenie jakości danego systemu kontroli wewnętrznej – stopnia wiarygodności tego systemu dla inspektora, jeśli następujące później badania systemu kontroli dostarczą dowodów, że system ten działa skutecznie w sposób regularny.
- 4.7. W przypadku skomputeryzowania systemów księgowych, bądź innych systemów informacyjnych, należy ustalić czy systemy kontroli wewnętrznej funkcjonują na tyle poprawnie, że dane zawarte w tych systemach są rzetelne, wiarygodne i kompletne.

- 4.8. Należy uzyskać rzetelne, adekwatne i racjonalne dowody kontroli na poparcie opinii i wniosków inspektora dotyczących instytucji, programu, działalności czy funkcji, które były przedmiotem kontroli.
- 4.9. Rzetelne dowody to dowody wystarczające pod względem ilościowym i właściwe do uzyskania wyników kontroli. Dowody muszą być adekwatne, rzetelne i wiarygodne. Wystarczające dowody uzyska się, jeżeli zakres badań jest odpowiedni. Wiarygodność dowodów zależy od źródeł i metod ich uzyskania.
- 4.10. Planując kontrolę inspektor winien wypracować własny osąd na temat poziomu całkowitego błędu czy zafałszowań, jeżeli istnieje prawdopodobieństwo, że wywrą one wpływ na użytkowników materiałów z kontroli. (próg istotności).
- 4.11. Inspektor musi zdecydować, jaki jest maksymalny poziom tolerancji zafałszowań w sytuacji, kiedy występują błędy lecz są one akceptowalne. Taka liczba błędów zwana jest progiem istotności. Im wyższy jest ten próg tym mniejsza ilość badań kontrolnych, jakie należy przeprowadzić.
- 4.12. Inspektor musi uzyskać pewność, że uzyskane dowody, zebrany materiał podczas kontroli bądź badane sprawozdania finansowe nie zostały w sposób istotny zafałszowane.
- 4.13. Odwrotnością pewności jest ryzyko kontroli. Jest to ryzyko, że inspektor wyciągnie mylne wnioski dotyczące badanych dowodów, zebranego materiału podczas kontroli bądź sprawozdań finansowych tj. że inspektor, w wyniku błędnej oceny, nie wyrazi swych zastrzeżeń.
- 4.14. Ryzyko kontroli jest to ryzyko tego, że inspektor nie wyrazi swych zastrzeżeń wobec kontrolowanej działalności, w przypadku kiedy jest ona istotnie sprzeczna z przepisami lub zafałszowana. Ponieważ przeprowadzenie kontroli wszystkich dokumentów jest praktycznie niemożliwe do wykonania, należy zaakceptować pewien poziom ryzyka kontroli.
- 4.15. Ryzyko kontroli składa się z trzech elementów:
 - ryzyko nieodłączone – ryzyko wystąpienia istotnych nieprawidłowości lub zafałszowań;
 - ryzyko zawodności systemów kontroli wewnętrznej – ryzyko, że systemy kontroli wewnętrznej kontrolowanej jednostki nie zapobiegą lub nie wykryją istotnych nieprawidłowości lub zafałszowań;
 - ryzyko niewykrycia przez inspektora, ryzyko że dowolna nieprawidłowość lub zafałszowana informacja, która nie została skorygowana przez systemy kontroli wewnętrznej jednostki, nie zostanie wykryta przez inspektora.

5. Dokumentacja.

- 5.1. Inspektorzy powinni w odpowiedni sposób dokumentować dowody kontroli w materiałach roboczych z uwzględnieniem podstaw i zakresu planowania, zrealizowanych prac oraz rezultatów kontroli.
- 5.2. Należy udokumentować wszystkie etapy kontroli, jak również wynikające z nich spostrzeżenia i wnioski w sposób rzetelny, niepodważalny i zgodny z faktami.
- 5.3. Dokumentację powinna cechować przejrzystość, czytelność. Powinna ona być kompletna i związana z danym zagadnieniem.
- 5.4. Dokumentacja winna zawierać zapis wszystkich kontaktów z kontrolowaną jednostką w sprawach istotnych.
- 5.5. Dowody kontroli powinny być:
 - dostateczne – oparte na faktach, adekwatne i przekonujące na tyle, że inna wystarczająco kompetentna osoba dojdzie na ich podstawie do takich samych wniosków;
 - kompletne – rzetelne i najlepsze możliwe do uzyskania przy użyciu właściwej techniki;
 - istotne – wspierające ustalenia kontroli i powiązane z zadaniem kontrolnym;
 - użyteczne – pozwalające zrealizować cele kontroli.
- 5.6. Inspektor powinien zachować zawodowy sceptycyzm w stosunku do uzyskanych oświadczeń, wyjaśnień składanych przez pracowników i kierownictwo kontrolowanej jednostki. Wyjaśnienia składane są na piśmie, z data i podpisem danej osoby lub ustnie spisane przez inspektora w osobnym protokole.
- 5.7. Inspektor powinien dążyć do uzyskania rzetelnych, adekwatnych i racjonalnych dowodów na potwierdzenie składanych wyjaśnień.
- 5.8. Inspektor powinien otrzymać dostateczny, adekwatny i niezawodny dowód kontroli by na tej podstawie można było wyciągnąć sensowne wnioski i sporządzić protokół z kontroli oraz wystąpienie pokontrolne.
- 5.9. Dowody uzyskane na podstawie badania próby, inspektor powinien rozważyć pod względem dostateczności, adekwatności oraz ich solidności w odniesieniu do szacowanego poziomu ryzyka kontroli.
- 5.10. W celu uzyskania potwierdzenia prawidłowości działania istniejących procedur kontroli wewnętrznej inspektor powinien przeprowadzić odpowiednie badania tych procedur. Badania te powinny pozwolić na dokonanie oceny czy system kontroli wewnętrznej działa w sposób prawidłowy, spójny, ciągły, skuteczny i wystarczający.

- 5.11. Rozważenie przez inspektora wszystkich informacji na temat kontrolowanej jednostki jest często trudne do wykonania w praktyce. Istotne jest, aby precyzyjnie określić sposób doboru próby i danych do kontroli.
- 5.12. Dokonując wyboru próby do kontroli należy rozważyć cele kontroli, populację poddawaną próbie i wielkość próby. Analiza tych zagadnień pomoże ustalić, co będzie uważane za nieprawidłowości i jaka populacja powinna być wykorzystana do doboru próby.
- 5.13. Próba z całej populacji, która stanowi podstawę do wyciągnięcia wniosków dotyczących całej badanej populacji musi być reprezentatywna.
- 5.14. W wyciągniętych wnioskach, inspektor powinien rozważać źródła i naturę otrzymanego dowodu. Kiedy dowód z różnych źródeł związany z kontrolowanym obszarem jest sprzeczny, inspektor powinien szukać rozwiązania sprzeczności przez otrzymanie dalszego/kolejnego dowodu, aż do uzyskania całkowitej pewności, że dowód jest dostateczny, kompletny, istotny i użyteczny.
- 5.15. Izby stosują statystyczne i niestatystyczne metody doboru próby w zależności od potrzeb kontroli. Zastosowanie odpowiedniej metody musi prowadzić do uzyskania rzetelnych dowodów kontroli.

6. Kontrola jakości pracy.

- 6.1. Na każdym etapie postępowania kontrolnego praca inspektorów powinna być nadzorowana a dokumentacja prac weryfikowana przez kierownictwo wydziału kontroli. Funkcje w zakresie nadzoru można powierzyć głównemu inspektorowi kontroli lub innemu inspektorowi kontroli, który pełni funkcję inspektora nadzorującego kontrolę.
- 6.2. Nadzór nad wykonywanymi kontrolami ma zasadnicze znaczenie w zapewnieniu realizacji celów kontroli i utrzymaniu odpowiedniej jakości pracy kontrolnej. Właściwy nadzór jest konieczny we wszystkich sytuacjach, niezależnie od kompetencji poszczególnych inspektorów.
- 6.3. Nadzór w zakresie treści i metodologii kontroli powinien być prowadzony tak, aby:
- członkowie zespołu kontrolnego dokładnie znali i rozumieli plan kontroli;
 - kontrola była prowadzona zgodnie ze standardami i wytycznymi kontroli;
 - harmonogram kontroli był realizowany;
 - materiały robocze zawierały dowody wspierające wszystkie zalecenia i opinie;
 - prawidłowo został ustalony stan faktyczny, w tym przyczyny powstania, zakres i skutki stwierdzonych nieprawidłowości oraz osoby za nie odpowiedzialne;
 - inspektor realizował wszystkie określone cele kontroli;
 - wystąpienie pokontrolne zawierało odpowiednie wnioski, zalecenia i opinie.
- 6.4. Przed sporządzeniem wniosków pokontrolnych wszystkie prace inspektora powinny być zweryfikowane przez kierownictwo wydziału kontroli lub przez inspektora nadzorującego kontrolę. Weryfikacja pozwala na wykorzystanie doświadczenia osoby, która nie uczestniczyła w kontroli i zapewnia, że:
- wszystkie oceny i wnioski są właściwie opisane i poparte odpowiednimi, właściwymi i racjonalnymi dowodami kontroli;
 - wszystkie nieprawidłowości zostały rozpoznane i właściwie udokumentowane;
 - zmiany i ulepszenia niezbędne do prowadzenia następnych kontroli są rozpoznane, odnotowane i uwzględnione w przyszłych kontrolach i w działaniach zakresu doskonalenia zawodowego.
- 6.5. Osoby dokonujące wspomnianej weryfikacji powinny udokumentować fakt dokonania przeglądu w formie pisemnej.
- 6.6. Inspektor dokonuje ustaleń kontroli na podstawie dokumentacji gospodarki finansowej i rzeczowej oraz zgromadzonych w toku kontroli informacji. Wszelkie ustalenia dokonywane w czasie kontroli, które stanowią podstawę do kierowania zawiadomień do rzecznika dyscypliny finansów publicznych, prokuratury, wojewody, itp., a także dotyczące badania skarg, wymagają konsultacji z kierownictwem izby.

- 6.7. Nieprawidłowości opisywane w protokole powinny być w każdym przypadku uzupełnione o wyjaśnienia osób wskazanych jako odpowiedzialne, a w przypadku braku możliwości pobrania wyjaśnień, ich przyczyny należy zamieścić w protokole. Wyjaśnienia można pobierać również w innych przypadkach o ile wymagają tego prowadzone czynności kontrolne.
- 6.8. Inspektor kontroli powinien pozostawać w stałym kontakcie z izbą.
- 6.9. Izba dokonuje systematycznego przeglądu stosowanych metod weryfikacji pracy inspektorów.
- 6.10. Okresowa ocena jakości pracy inspektorów dokonywana jest w celu mobilizowania ich do efektywniejszego i lepszego wypełniania obowiązków służbowych. W celu polepszenia jakości pracy, kierownictwo spotyka się systematycznie z inspektorami na naradach roboczych, na których przekazywane są uwagi dotyczące pracy inspektorów.

7. Kontrola systemów informatycznych.

- 7.1. Inspektor wykonując czynności kontrolne powinien brać pod uwagę otoczenie kontroli.
- 7.2. Inspektor powinien mieć dostateczną wiedzę na temat znaczenia i złożoności systemów informatycznych kontrolowanej jednostki oraz dostępności danych niezbędnych do przeprowadzenia kontroli. Inspektor powinien wskazać jakie specjalistyczne narzędzia i umiejętności są potrzebne w kontroli.
- 7.3. Jeśli dane systemów wspomaganych komputerowo stanowią ważną część kontroli, a wiarygodność danych jest decydująca dla osiągnięcia celów kontroli, inspektor powinien upewnić się, czy dane są wiarygodne i adekwatne.
- 7.4. Przy kontroli systemów wspomaganych komputerowo inspektor może skorzystać z wiedzy i umiejętności pracowników kontrolowanych jednostek.
- 7.5. Przy kontroli systemów wspomaganych komputerowo inspektor może skorzystać z wyników kontroli wewnętrznej dotyczącej mechanizmów kontroli systemów informatycznych jednostki kontrolowanej.

8. Współpraca z innymi kontrolerami.

- 8.1. Inspektorzy mogą wykorzystywać rezultaty pracy kontroli zewnętrznej i kontroli wewnętrznej w jednostce kontrolowanej i zmniejszyć tym samym zakres szczegółowego badania, jakie sama musi wykonać.
- 8.2. Aby móc polegać na pracy innych, wymaga to często zaplanowania i ścisłej współpracy przed przeprowadzeniem kontroli lub na jej najwcześniejszych etapach. Tym samym w przypadku pozytywnej wstępnej oceny kontroli wewnętrznej organ kontroli ma możliwość rozważenia i omówienia z kontrolerem wewnętrznym zakresu, w jakim program kontroli wewnętrznej można by zaadaptować, aby lepiej uwzględnił potrzeby kontroli zewnętrznej. Może to zminimalizować powielanie wysiłku i zmaksymalizować zakres wykorzystania przez izbę pracy kontroli wewnętrznej.
- 8.3. Bazując na pracy innych należy pamiętać o tym by cele pracy i metody stosowane przez innych kontrolerów były wystarczająco zbieżne z celami danego zadania kontrolnego, wnioski wypracowane przez innego kontrolera były oparte na wystarczających dowodach oraz czy ten kontroler posiada odpowiednie kompetencje zawodowe związane z daną kontrolą.
- 8.4. Należy pamiętać aby każde uzyskane informacje czy wcześniej wypracowane wnioski były poparte w sposób rzetelny, racjonalny odpowiednimi dowodami, które inspektor musi uzyskać, aby zrealizować cele kontroli.
- 8.5. W przypadku rozbieżności między ustaleniami czy wnioskami wynikającymi z realizowanej kontroli, a tymi, które zawarto w sprawozdaniu innego kontrolera należy zbadać przyczynę takiej rozbieżności i ponownie rozważyć czy analiza i interpretacja zdobytych dowodów kontroli była odpowiednia i racjonalna.
- 8.6. W formułowaniu wniosków opartych na pracy innego kontrolera, inspektor stwierdza ten fakt w swoim sprawozdaniu podając zakres i rozmiar badanych elementów.
- 8.7. Wykorzystywanie pracy innych kontrolerów może przyczynić się do zmniejszenia liczby inspektorów potrzebnych do wykonania zadania kontrolnego, uniknięcia dublowania się prac oraz zmniejszenia zamieszania w kontrolowanej jednostce.

9. Pomoc ekspertów.

- 9.1. Korzystanie z pomocy ekspertów ma na celu wspomoczenie zespołu kontrolnego w uzyskaniu rzetelnych, racjonalnych i adekwatnych dowodów kontroli w celu realizacji celów kontroli.
- 9.2. Przy wyborze ekspertów należy pamiętać o należytej ocenie kompetencji zawodowych w kontekście potrzeb danej kontroli.
- 9.3. Zakres i charakter wykonywanej pracy przez eksperta oraz sposób w jaki przekazuje on swoją opinię należy określić na możliwie jak najwcześniejszym etapie przystąpienia przez niego do wykonywanej pracy.
- 9.4. W razie uznania przez inspektora opinii eksperta za niewystarczającą, może on przeprowadzić dalsze badania kontrolne.

10. Standardy sprawozdawcze.

- 10.1. Wyniki przeprowadzonej kontroli inspektor przedstawia w protokole kontroli zawierającym opis stanu faktycznego w tym ustalonych nieprawidłowości, przyczyn ich powstania, zakresu i skutków oraz osób za nie odpowiedzialnych.
- 10.2. Ustalenia w protokole kontroli należy opisywać w sposób zwięzły i przejrzysty, zgodnie z kolejnością określoną w programie kontroli.
- 10.3. Materiały z kontroli oraz wystąpienia pokontrolne powinny być opracowane z należyta starannością, w sposób, który nie podważałby pozycji rio jako profesjonalnego organu kontroli. W wystąpieniu pokontrolnym należy opisać przyczyny i skutki wszystkich występujących nieprawidłowości. Opis ten powinien być zwięzły, wyczerpujący, zrozumiały, logiczny, niestronniczy i prawidłowy pod względem językowym. Wskazać należy osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości.
- 10.4. Następnie należy sformułować wnioski zmierzające do usunięcia wcześniej opisanych nieprawidłowości lub usprawnienia badanej działalności. Przy formułowaniu wniosków pokontrolnych inspektor kontroli jest zobowiązany do stosowania właściwych i aktualnych przepisów prawa.
- 10.5. Formułując wnioski inspektor powinien zachować obiektywizm i niezależność.
- 10.6. W wystąpieniu pokontrolnym należy uwzględnić efekty finansowe kontroli ze wskazaniem kwot wydatkowanych z naruszeniem prawa, uszczupień w dochodach i innych nieprawidłowości finansowych.
- 10.7. Kierownika jednostki kontrolowanej należy poinformować o przysługującym mu prawie odmowy podpisania protokołu oraz o prawie zgłoszenia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego.
- 10.8. Wystąpienie pokontrolne powinno być przekazane kierownikowi jednostki kontrolowanej bez zbędnej zwłoki tak, aby zachowało swoją aktualność.
- 10.9. Wystąpienie pokontrolne powinno być opublikowane w Biuletynie Informacji Publicznej rio.
- 10.10. Regionalna izba obrachunkowa powinna upowszechniać wyniki kontroli.