

## II

(Komunikaty)

KOMUNIKATY INSTYTUCJI, ORGANÓW I JEDNOSTEK ORGANIZACYJNYCH  
UNII EUROPEJSKIEJ

## KOMISJA EUROPEJSKA

**Zawiadomienie Komisji w sprawie wytycznych dotyczących wdrażania przepisów regulujących  
przeprowadzanie audytów na podstawie art. 6 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady  
(UE) 2017/625**

(2021/C 66/02)

**Przedmowa**

Art. 6 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/625 <sup>(1)</sup> stanowi, że właściwe organy przeprowadzają audyty wewnętrzne lub zlecają ich przeprowadzenie i w świetle wyników tych audytów wprowadzają odpowiednie środki.

Niniejsze wytyczne mają na celu pomóc właściwym organom krajowym w stosowaniu wyżej wspomnianych wymogów. Zostały one opracowane przez Komisję we współpracy z państwami członkowskimi i nie są prawnie wiążące <sup>(2)</sup>. Jedynie Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej jest upoważniony do interpretowania prawa Unii w wiążący sposób.

**Spis treści**

	<i>Strona</i>
1. Cel i zakres .....	24
2. Kontekst prawny .....	24
3. Definicje .....	24
4. Podstawowe zasady .....	25
5. Wykonanie procesu audytu .....	25
5.1. Podejście systematyczne .....	25
5.2. Przejrzystość .....	26
5.3. Niezależność .....	27

<sup>(1)</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/625 z dnia 15 marca 2017 r. w sprawie kontroli urzędowych i innych czynności urzędowych przeprowadzanych w celu zapewnienia stosowania prawa żywnościowego i paszowego oraz zasad dotyczących zdrowia i dobrostanu zwierząt, zdrowia roślin i środków ochrony roślin, zmieniające rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 999/2001, (WE) nr 396/2005, (WE) nr 1069/2009, (WE) nr 1107/2009, (UE) nr 1151/2012, (UE) nr 652/2014, (UE) 2016/429 i (UE) 2016/2031, rozporządzenia Rady (WE) nr 1/2005 i (WE) nr 1099/2009 oraz dyrektywy Rady 98/58/WE, 1999/74/WE, 2007/43/WE, 2008/119/WE i 2008/120/WE, oraz uchylające rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 854/2004 i (WE) nr 882/2004, dyrektywy Rady 89/608/EWG, 89/662/EWG, 90/425/EWG, 91/496/EWG, 96/23/WE, 96/93/WE i 97/78/WE oraz decyzję Rady 92/438/EWG (rozporządzenie w sprawie kontroli urzędowych) (Dz.U. L 95 z 7.4.2017, s. 1).

<sup>(2)</sup> Pojęcia „należy”/„powinno się” stosowane w niniejszych wytycznych oznaczają dobrą praktykę, a nie wiążący wymóg.

---

5.4.	Niezależna kontrola .....	28
5.5.	Główne cele .....	28
6.	Przeprowadzanie audytu .....	29
6.1.	Planowanie i przygotowanie audytu .....	29
6.2.	Prowadzenie audytu .....	29
6.3.	Sprawozdawczość audytowa .....	30
6.4.	Działania następcze podejmowane w związku z wynikiem audytu .....	31
7.	Przegląd i rozpowszechnianie wyników audytu .....	31
8.	Inne kwestie .....	31
8.1.	Zasoby .....	31
8.2.	Kompetencje audytorów .....	32

## 1. Cel i zakres

Niniejsze wytyczne zawierają wskazówki dotyczące charakteru i wdrożenia systemów audytu przez właściwe organy, o których mowa w art. 3 pkt 3 lit. a) i b) rozporządzenia (UE) 2017/625. Celem systemów audytu jest sprawdzenie, czy kontrole urzędowe i inne czynności urzędowe<sup>(3)</sup> regulowane rozporządzeniem (UE) 2017/625 są skutecznie wykonywane oraz odpowiednie dla osiągnięcia celów stosownych aktów prawnych, w tym zgodności z krajowymi planami kontroli.

W niniejszych wytycznych dąży się do opisanego zasad wynikających z rozporządzenia (UE) 2017/625 w odniesieniu do ustanowienia krajowych systemów audytu i przeprowadzania audytów wewnętrznych, a nie do określenia szczegółowych metod w celu ułatwienia stosowania wyżej wspomnianych zasad w ramach różnych systemów kontroli i systemów audytu państw członkowskich. Metody wybrane do celów stosowania tych zasad mogą różnić się w zależności od wielkości, charakteru, liczby i złożoności właściwych organów odpowiedzialnych za kontrole urzędowe w państwach członkowskich.

## 2. Kontekst prawny

Niniejsze wytyczne mają służyć jako pomoc państwom członkowskim we wdrożeniu przepisów dotyczących przeprowadzania audytów przewidzianych w art. 6 rozporządzenia (UE) 2017/625, który brzmi następująco:

### Artykuł 6

#### Audyty właściwych organów

1. Aby zapewnić zgodność z niniejszym rozporządzeniem, właściwe organy przeprowadzają audyty wewnętrzne lub zlecają ich przeprowadzenie i w świetle wyników tych audytów wprowadzają odpowiednie środki.
2. Audyty, o których mowa w ust. 1, podlegają niezależnej kontroli oraz są przeprowadzane w przejrzysty sposób.

Akty delegowane i wykonawcze przyjęte na podstawie rozporządzenia (UE) 2017/625, chociaż nie zostały wyraźnie wspomniane w art. 6, również mają zasadnicze znaczenie dla zapewnienia zgodności z rozporządzeniem (UE) 2017/625. W związku z tym audyty należy przeprowadzać także w celu zapewnienia zgodności z tymi aktami delegowanymi i wykonawczymi.

## 3. Definicje

Do celów niniejszych wytycznych odsyła się do definicji określonych w art. 3 rozporządzenia (UE) 2017/625 oraz art. 2 i 3 rozporządzenia (WE) nr 178/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady<sup>(4)</sup>.

„Audyty”, zgodnie z definicją zawartą w art. 3 pkt 30 rozporządzenia (UE) 2017/625, oznacza systematyczne i niezależne badanie mające na celu ustalenie, czy działania oraz ich wyniki są zgodne z zaplanowanymi rozwiązaniami i czy te rozwiązania są skutecznie stosowane oraz czy są odpowiednie do osiągnięcia celów.

Inne definicje istotne do celów niniejszych wytycznych:

„Organ audytowy” oznacza organ przeprowadzający proces audytu. Może być nim jednostka wewnętrzna lub zewnętrzna.

„Środowisko audytu” oznacza spis obszarów audytu sporządzony i prowadzony przez organ audytowy w celu zidentyfikowania obszarów, które mają zostać poddane audytowi, w procesie planowania audytu.

„System audytu” oznacza połączenie jednego lub więcej organów audytowych wykonujących proces audytu w obrębie jednego lub kilku właściwych organów.

<sup>(3)</sup> Zgodnie z art. 1 ust. 5 rozporządzenia (UE) 2017/625 art. 6 tego samego rozporządzenia ma zastosowanie również do innych czynności urzędowych. Na potrzeby niniejszych wytycznych odniesienie do „kontroli urzędowych” obejmuje także inne „czynności urzędowe”.

<sup>(4)</sup> Rozporządzenie (WE) nr 178/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 28 stycznia 2002 r. ustanawiające ogólne zasady i wymagania prawa żywnościowego, powołujące Europejski Urząd ds. Bezpieczeństwa Żywności oraz ustanawiające procedury w zakresie bezpieczeństwa żywności (Dz.U. L 31 z 1.2.2002, s. 1).

„Proces audytu” oznacza działania opisane w sekcji 5.1 (podejście systematyczne) i sekcji 6 (przeprowadzanie audytu).

„Program audytu” oznacza zbiór obejmujący jeden audyt lub większą liczbę audytów zaplanowanych w określonych ramach czasowych i ukierunkowanych na konkretny cel.

„Plan audytu” oznacza opis działań i rozwiązań dla danego audytu.

„Podejście do audytu” oznacza stopień uwagi, jaki należy poświęcić w czasie audytu działaniom poddawanych audytowi (np. bezpośrednio prowadzenie audytu zgodności, które początkowo skoncentrowane będzie na wynikach i rezultatach, oraz prowadzenie audytu systemów kontroli, które początkowo skoncentrowane będzie na systemach i kontrolach).

W razie potrzeby szczegółową terminologię dotyczącą audytu można znaleźć w aktualnych wersjach norm międzynarodowych, takich jak ISO 19011 i ISO 9000, oraz na stronie Instytutu Audytorów Wewnętrznych <sup>(<sup>2</sup>)</sup>.

#### 4. Podstawowe zasady

W systemach audytu należy uwzględnić wszystkie kontrole urzędowe i inne czynności urzędowe przeprowadzane na wszystkich etapach unijnego łańcucha produkcji rolno-spożywczej objęte rozporządzeniem (UE) 2017/625, w tym czynności wszystkich właściwych organów niezależnie od sposobu ich organizacji czy szczebla administracyjnego oraz wszystkich zainteresowanych agencji i organów kontrolnych. W tym celu audyt lub audyty powinny w stosownych przypadkach wykraczać poza granice administracyjne. Jeżeli w państwie członkowskim istnieje wiele systemów audytu, należy wprowadzić mechanizmy mające na celu zapewnienie, aby łącznie uwzględniono w pełni wszystkie powyższe czynności.

Aby zbudować i utrzymać zaufanie co do integralności systemu audytu, zarządzanie procesem audytu i jego wykonanie musi być przejrzyste dla wszystkich stosownych zainteresowanych stron. W szczególności powinna istnieć pełna przejrzystość pomiędzy organem audytowym a jednostką poddaną audytowi (zob. tabela w sekcji 5.2 poniżej). Zapewnienie przejrzystości procesu audytu dla innych zainteresowanych stron jest sposobem promowania zaufania i przyczynia się do rozpowszechniania informacji, a w szczególności dzielenia się najlepszymi praktykami w obrębie właściwych organów i między nimi.

Kwestią niezależności należy zająć się na szczeblu organizacyjnym i funkcjonalnym oraz na poziomie procesu audytu i poziomie audytora. Organ audytowy i zespół audytowy powinny być mianowane przez kadrę kierowniczą wyższego szczebla właściwych organów i odpowiadać przed nią. Należy udzielić wyraźnego, udokumentowanego mandatu nadającego wymagane uprawnienia do przeprowadzania audytów. Mandat ten powinien obejmować co najmniej cel, obowiązki, uprawnienie i odpowiedzialność organu audytowego oraz wszelkie inne aspekty uznane za niezbędne do osiągnięcia zadowalającego poziomu niezależności. Organ audytowy i zespół audytowy nie powinny być zaangażowane w zarządzanie systemami kontroli poddawanych audytowi ani w ich nadzorowanie.

W sytuacjach, w których zadania kontrolne są delegowane, a właściwy organ podjął decyzję o przeprowadzeniu audytu, a nie kontroli jednostki upoważnionej, wówczas zobowiązania umowne tej jednostki upoważnionej powinny obejmować przyjęcie wymogów i warunków audytowych tego organu.

Niezależna kontrola powinna być procesem regularnym i zaplanowanym, zewnętrznym w stosunku do organu audytowego, w celu zapewnienia, aby w ramach systemu audytu możliwe było osiągnięcie obiektywnych wyników, a właściwe organy wykonywały swoje obowiązki wynikające z art. 6 ust. 2 rozporządzenia (UE) 2017/625.

Oprócz szczegółowych wytycznych przedstawionych w niniejszym dokumencie jako źródło ogólnych wytycznych może posłużyć norma ISO 19011.

#### 5. Wykonanie procesu audytu

##### 5.1. Podejście systematyczne

Procesem audytu należy zarządzać w systematyczny sposób. W tym celu proces audytu powinien:

- być wynikiem przejrzystego procesu planowania wskazującego priorytety określone na podstawie analizy ryzyka zgodnie z obowiązkami właściwego organu na mocy rozporządzenia (UE) 2017/625,
- obejmować wieloletnie planowanie strategiczne, które jest:
  - podstawą wyznaczania celów i priorytetów,

<sup>(<sup>2</sup>)</sup> <https://na.theiaa.org/Pages/IIAHome.aspx><https://na.theiaa.org/Pages/IIAHome.aspx>



- punktem wyjścia dla podejmowania decyzji o tym, które zagadnienia audytowe zostaną wybrane do audytu, oraz
- podstawą szczegółowego planowania rocznego,
- za pośrednictwem planowania strategicznego określać środowisko audytu: grupując je w podmioty mogące podlegać audytowi, identyfikując źródła informacji w celu dostarczenia danych do procesu planowania i ustanawiając kryteria wyboru, które mają być zastosowane do wyboru zagadnienia audytowego,
- ustanowić program audytu, który zapewnia odpowiednie uwzględnienie wszystkich odpowiednich obszarów działalności oraz wszystkich stosownych właściwych organów regulowanych rozporządzeniem (UE) 2017/625 z odpowiednią, opartą na analizie ryzyka częstotliwością, w okresie nieprzekraczającym pięciu lat. Program audytu może zawierać informacje na temat rodzajów audytów, zasobów, harmonogramu, częstotliwości przeglądu (np. raz w roku lub częściej),
- być poparty udokumentowanymi procedurami audytu i ewidencją w celu zapewnienia spójności oraz wykazania, że stosowane jest podejście systematyczne. Procedury takie powinny obejmować:
  - planowanie programu audytu oparte na analizie ryzyka,
  - tworzenie ustaleń audytowych z uwzględnieniem wskazywania dowodów zgodności i niezgodności, w stosownych przypadkach,
  - opracowywanie, zatwierdzanie i rozpowszechnianie sprawozdań z audytu,
  - przegląd wniosków z audytu w celu wskazania mocnych i słabych punktów systemu kontroli, rozpowszechniania najlepszych praktyk i zapewnienia monitorowania działań naprawczych i zapobiegawczych,
- być monitorowany i poddawany przeglądowi w celu zapewnienia, aby cele programu audytu zostały osiągnięte, oraz wskazania możliwości wprowadzenia udoskonaleń.

W przypadkach, w których rozpatrywane jest przeprowadzenie więcej niż jednego programu audytu w danym państwie członkowskim, należy przedsięwziąć kroki mające na celu zapewnienie, aby takie programy były skutecznie koordynowane, tak by zapewnić spójny proces audytu w obrębie stosownych właściwych organów. Program lub programy audytu powinny obejmować również wszystkie odpowiednie szczeble hierarchii właściwego organu.

## 5.2. Przejrzystość

W celu wykazania, że proces audytu jest przejrzysty, udokumentowane procedury powinny potwierdzać wyraźnie zdefiniowany proces planowania audytu, który obejmuje ustanowienie celów i kryteriów audytu, wybór podejścia do audytu oraz mechanizmy zatwierdzania i rozpowszechniania sprawozdania z audytu.

Właściwe organy powinny przyjąć odpowiednie środki mające na celu zapewnienie przejrzystości, biorąc pod uwagę odnośne wymogi krajowego i unijnego prawodawstwa oraz inne warunki w stosownych przypadkach. W tym celu właściwe organy powinny rozważyć zachęcanie do stosowania praktyk, które zwiększają przejrzystość procesu. Kilka przykładów takich praktyk zostało wymienionych w poniższej tabeli. Podejmując decyzję o tym, jakie środki zastosować, właściwe organy powinny zachować równowagę pomiędzy potrzebą przejrzystości a ryzykiem zmniejszenia zdolności osiągnięcia celów systemu audytu. Aby zoptymalizować korzyści płynące z przejrzystości, należy ją połączyć ze zrównoważoną sprawozdawczością, która stanowi wypadkową potwierdzonej zgodności (ustalenia pozytywne) i obszarów wymagających udoskonalenia (ustalenia negatywne).

**Tabela – Przykłady praktyk utrzymujących przejrzystość procesu audytu**

	Jednostka poddana audytowi	W obrębie jednego właściwego organu	Pomiędzy właściwymi organami (w obrębie państw członkowskich)	Spółczeństwo i inne zainteresowane strony
Dostęp do udokumentowanych procedur organu audytowego	✓	✓	✓	
Konsultacja w sprawie planowania programu audytu	✓	✓	✓	
Publikacja programu audytu	✓	✓	✓	✓
Przedstawienie planu audytu	✓	✓		

	Jednostka poddana audytowi	W obrębie jednego właściwego organu	Pomiędzy właściwymi organami (w obrębie państw członkowskich)	Spółceństwo i inne zainteresowane strony
Możliwość wniesienia uwag do projektu sprawozdania z audytu	✓	✓		
Rozpowszechnianie końcowego sprawozdania z audytu	✓	✓	✓	
Publikacja uwag jednostki poddanej audytowi na temat projektu sprawozdania	✓	✓	✓	✓
Publikacja końcowego sprawozdania z audytu	✓	✓	✓	✓
Publikacja streszczeń końcowych sprawozdań z audytu i sprawozdania rocznego	✓	✓	✓	✓
Publikacja planu działania jednostki poddanej audytowi	✓	✓	✓	✓
Publikacja wyników działań następczych	✓	✓	✓	✓

Uwaga: właściwe organy powinny dokonać wyboru praktyk (pierwsza kolumna) oraz ich zakresu (pozostałe kolumny) stosownie do swojej szczególnej sytuacji.

### 5.3. Niezależność

Organy audytowe powinny być zabezpieczone przed wszelkimi naciskami rynkowymi, finansowymi, hierarchicznymi, politycznymi i innymi, które mogłyby wpłynąć na ich ocenę lub wynik procesu audytu. System audytu, organ audytowy i audytorzy powinni być niezależni od działalności poddawanej audytowi i unikać stronniczości oraz konfliktu interesów.

W wielu przypadkach osiągnięcie pełnej niezależności jest niemożliwe. Wymagany jest poziom niezależności, który rozsądny zewnętrzny obserwator uznałby za wystarczający do zapewnienia, aby audyty były przeprowadzane w sposób uczciwy, obiektywny i bezstronny oraz aby organ audytowy i jego audytorzy nie podlegali nadmiernemu wpływowi ani aby nie występował w ich przypadku konflikt interesów, który wywierałby szkodliwy wpływ na proces audytu albo pojedyncze audyty.

Organowi audytowemu należy zapewnić wystarczający wykwalifikowany i kompetentny personel, finansowanie, infrastrukturę i inne zasoby niezbędne do wykonania programu audytu. Organ audytowy powinien mieć zapewniony dostęp do nieustannego rozwoju zawodowego i odpowiedniej technicznej wiedzy fachowej.

Organ audytowy powinien być wolny od nadmiernego wpływu na wszystkich poziomach procesu audytu. W szczególności zatwierdzenie programu audytu i sprawozdań z audytu nie powinno podlegać wpływowi jednostki poddanej audytowi ani być utrudniane przez tę jednostkę. Organ audytowy powinien mieć swobodę opracowania zakresu i celów audytu oraz posiadać dostęp do wszystkich obiektów i informacji niezbędnych do osiągnięcia celów audytu.

Należy sprawdzić, czy nie istnieje konflikt interesów w przypadku organu audytowego, zespołu audytowego ani żadnego przydzielonego eksperta technicznego. Członkowie zespołu audytowego powinni postępować obiektywnie, bezstronnie, niezależnie, bez uprzedzeń, w sposób sprawiedliwy, uczciwy pod względem intelektualnym, rzetelny, a w stosownych przypadkach zgłaszać wystąpienie konfliktu interesów. Do tego celu może być przydatna rotacja audytorów lub zespołów audytowych.

W przypadku gdy techniczna wiedza fachowa wymagana na potrzeby audytu jest dostępna jedynie we właściwym organie poddawanych audytowi, należy zastosować środki mające na celu zapewnienie, aby zespół audytowy pozostał niezależny. Jeżeli działania kontrolne są organizowane na poziomie regionalnym, można wymieniać ekspertów technicznych w celu zapewnienia ich niezależności. W sytuacji, w której konieczne jest pozyskanie ekspertów technicznych spoza organu audytowego, należy wprowadzić środki służące zapewnieniu, aby byli oni niezależni i aby nie występował w ich przypadku konflikt interesów, który zagrażałby niezależności zespołu audytowego.

#### 5.4. *Niezależna kontrola*

Proces niezależnej kontroli powinny przeprowadzać osoby zarówno spoza organu audytowego, jak i organizacji poddawanej audytom wewnętrznym, posiadające poziom niezależności i wiedzy fachowej wystarczający do dokonania kontroli procesu audytu. W przypadku gdy do niezależnej kontroli procesu audytu powołano organ lub komisję, członkiem takiego organu lub komisji powinna być co najmniej jedna niezależna osoba.

Niezależna kontrola powinna dotyczyć całego procesu audytu, w tym programowania, planowania i przeprowadzania audytów, sprawozdawczości (między innymi zatwierdzania sprawozdań), działań naprawczych i działań następczych. Powinna obejmować również poszczególne zagrożenia dla niezależności i mechanizmy zarządzania nimi. Niezależna kontrola nie jest audytem, jednak kontrola taka może również zostać przeprowadzona z zastosowaniem podejścia do audytu. Kontrola ta może się różnić pod względem zakresu, poziomu szczegółowości i intensywności i powinna zapewniać:

- obiektywną ocenę skuteczności i niezależności procesu audytu i organu audytowego,
- informacje zwrotne do celów nieustannych usprawnień,
- pewność organowi audytowemu, kadrze kierowniczej właściwych organów i innym zainteresowanym stronom, że w ramach procesu audytu realizowane są cele określone w art. 6 rozporządzenia (UE) 2017/625.

Kontrola taka powinna być przeprowadzana regularnie, ale jej częstotliwość może się różnić w zależności od wyników poprzedniej kontroli i wewnętrznych kontroli stosowanych przez organ audytowy.

Właściwe organy powinny zapewnić <sup>(6)</sup> dokumentowanie procesu niezależnej kontroli, w tym: zakresu uprawnień, roli i odpowiedzialności, poufności, kodeksu etyki, praw i obowiązków, wymogów dotyczących sprawozdawczości i rozpowszechniania.

Organ audytowy powinien podjąć działania w celu naprawienia wszelkich niedociągnięć wskazanych w ramach niezależnej kontroli.

#### 5.5. *Główne cele*

Celem systemów audytu jest zweryfikowanie przestrzegania rozporządzenia (UE) 2017/625 przez właściwe organy, a także funkcjonowania systemów kontroli urzędowych. W tym celu oraz aby zapewnić zgodność z wymogami przewidzianymi w art. 6 rozporządzenia (UE) 2017/625, system audytu powinien obejmować trzy elementy przedstawione w art. 3 pkt 30 rozporządzenia (UE) 2017/625, do których należą:

- a) weryfikacja, czy kontrole urzędowe są przeprowadzane zgodnie z zaplanowanymi rozwiązaniami

Ma to na celu zapewnienie gwarancji, że właściwe organy wykonują swoje ogólne obowiązki <sup>(7)</sup> oraz że kontrole urzędowe są przeprowadzane zgodnie z zamierzeniami, jak również że wszelkie instrukcje lub wytyczne udzielane personelowi przeprowadzającemu kontrole są przestrzegane.

Weryfikacja tego wymogu może być w znacznym stopniu wykonana poprzez dokonanie przeglądu dokumentów, ale powinna obejmować również kontrolę na miejscu. Aby zrealizować ten cel audytu, zespół audytowy powinien posiadać dobrą ogólną wiedzę na temat audytu i umiejętności przeprowadzania audytu.

- b) weryfikacja, czy zaplanowane rozwiązania są skutecznie stosowane

Skuteczność oznacza stopień, w jakim kontrole urzędowe generują (zamierzony) skutek/prowadzą do osiągnięcia celu. Oczekuje się, że w ramach właściwie funkcjonującego systemu kontroli urzędowych, dzięki jego zaplanowanym rozwiązaniom, zostanie zweryfikowana zgodność z odnośnymi wymogami prawnymi, a w przypadku wykrycia braków zgodności zostaną podjęte działania mające na celu złagodzenie lub wyeliminowanie tych braków zgodności w odpowiednim odstępie czasu. Ponadto powinien on umożliwiać sprawowanie takiego poziomu kontroli i egzekwowania przepisów, który może zniechęcać do dopuszczania się braku zgodności i pozwala na zarządzanie ryzykiem dla bezpiecznej żywności.

Weryfikacja tego wymogu powinna obejmować ocenę jakości, wiarygodności i spójności kontroli oraz działania audytowe na miejscu. Aby osiągnąć ten cel audytu, zespół audytowy powinien posiadać odpowiednią techniczną wiedzę fachową.

<sup>(6)</sup> Oczekuje się pewnego stopnia elastyczności, ponieważ odpowiedzialność za niezależną kontrolę różni się w państwach członkowskich.

<sup>(7)</sup> Wynikające z art. 5 rozporządzenia (UE) 2017/625.

- c) weryfikacja, czy zaplanowane rozwiązania są odpowiednie do osiągnięcia celów kontroli urzędowych

Odpowiedniość dotyczy „przydatności do realizacji celu” polegającego na opracowaniu i wdrożeniu systemu kontroli na potrzeby osiągnięcia pożądaných wyników, mianowicie celów określonych w rozporządzeniu (UE) 2017/625, w wieloletnich krajowych planach kontroli (WKPK) państw członkowskich lub celów polityki krajowej. Aspekt ten jest szczególnie istotny, jeżeli istnieją wskazania, że kontrole przeprowadzone zgodnie z zaplanowanymi rozwiązaniami nie prowadzą do osiągnięcia zakładanych wyników czy celów.

Weryfikacja tego wymogu powinna obejmować ocenę kontroli urzędowych, na przykład ich planowania, częstotliwości/intensywności i zastosowanych metod, uwzględniając strukturę i profil ryzyka łańcucha (łańcuchów) produkcji oraz praktyki produkcyjne i wielkość produkcji. Należy również zbadać ograniczenia, które mogły mieć wpływ na planowanie lub wdrażanie rozwiązań <sup>(8)</sup>.

Aby osiągnąć ten cel audytu, zespół audytowy powinien posiadać zasadniczą wiedzę i zrozumienie audytu systemu, a także odpowiednie kwalifikacje techniczne.

## 6. Przeprowadzanie audytu

### 6.1. Planowanie i przygotowanie audytu

Audyt (lub zespół audytowy) powinien tak planować audyt, aby zapewnić jego przeprowadzenie w sposób sprawny i skuteczny oraz w odpowiednim czasie.

W planie audytu należy przedstawić techniczne i prawne wyjaśnienie zagadnienia audytowego i potencjalnych jednostek poddanych audytowi, określić cele i zakres audytu, ustanowić kryteria audytu, zidentyfikować główne obszary/obszary ryzyka, wybrać podejście do audytu oraz oszacować zasoby i ramy czasowe.

Kryteria audytu powinny obejmować cele wynikające z wieloletnich krajowych planów kontroli, rozporządzeń (WE) nr 178/2002 i (UE) 2017/625, jak również w stosownych przypadkach szczegółowe wymogi przewidziane w odpowiednich przepisach UE i przepisach krajowych.

Po określeniu celów, zakresu i kryteriów audytu należy ustalić podejście do audytu, metodykę i techniki audytu. Celem ustanowienia podejścia do audytu jest zapewnienie, aby cele audytu zostały osiągnięte, a wystarczające odpowiednie dowody audytu zostały zgromadzone na potrzeby sformułowania słusznych i wiarygodnych wniosków z audytu. Audyt (lub zespół audytowy) powinien opracować takie podejście, kierując się profesjonalnym osądem.

Na etapie planowania audytu zespół audytowy powinien rozważyć, jakich dowodów z audytu należy wymagać. Planowanie w zakresie niezbędnych dowodów oraz sposobu, czasu i miejsca ich zebrania stanowi integralną część procesu planowania audytu. Jakość zebranych dowodów ma bezpośredni i znaczący wpływ na ustalenia i wnioski z audytu.

### 6.2. Prowadzenie audytu

Przed rozpoczęciem działań audytowych zespół audytowy powinien zapewnić, aby jednostka poddana audytowi otrzymała pełne informacje o powodzie, celach i zakresie audytu oraz o wszelkich wymogach dotyczących współpracy lub pomocy ze strony jednostki poddanej audytowi, na przykład dostępu do obiektów, dokumentów bądź danych albo przed audytem, albo w trakcie audytu.

Przeprowadzenie spotkania otwierającego jest dobrą okazją do zapewnienia wymiany istotnych informacji między zespołem audytowym i głównym personelem jednostki poddanej audytowi. Spotkanie to stanowi forum do sprecyzowania celów audytu, zapewnienia, aby plan audytu został zrozumiany, ustalenia warunków współpracy i rozwiązania wszelkich nierozstrzygniętych kwestii.

Przeprowadzając audyt, zespół audytowy powinien zebrać, zweryfikować i poddać analizie/ocenie dowody z audytu w celu zapewnienia, aby były one odpowiednie i wystarczające do osiągnięcia celów audytu, w szczególności w zakresie zgodności z zaplanowanymi rozwiązaniami, skuteczności zastosowania zaplanowanych rozwiązań i ich odpowiedniości na potrzeby realizacji zamierzonych celów. Działania te powinny być rejestrowane.

Dowody z audytu należy porównać z kryteriami i celami audytu, aby umożliwić zespołowi audytowemu sformułowanie ustaleń z audytu i przedstawienie przekonujących wniosków z audytu. Wyłącznie odpowiednie i wystarczające dowody z audytu będą stanowiły skuteczne potwierdzenie ustaleń, wniosków i zaleceń z audytu (w stosownych przypadkach), które umożliwią sprostanie wyzwaniom i spełnią wymogi wewnętrznego i zewnętrznego przeglądu.

<sup>(8)</sup> Istotnym narzędziem przy przeprowadzaniu oceny odpowiedniości może być analiza podstawowych przyczyn.

Spotkanie zamykające służy przedstawieniu wyników audytu przez zespół audytowy i powinno dawać możliwość:

- omówienia wstępnych ustaleń i wniosków z kadłą zarządzającą jednostki poddanej audytowi i uzyskania od kadry zarządzającej informacji zwrotnych na temat tych ustaleń i wniosków,
- sprostowania nieporozumień przez jednostkę poddaną audytowi oraz omówienia wstępnych ustaleń i wniosków, a także przedstawienia dodatkowych informacji lub wyjaśnień na poparcie jej stanowiska,
- wyrażenia opinii przez jednostkę poddaną audytowi na temat przebiegu audytu.

Zespół audytowy może dokonać przeglądu wstępnych ustaleń i wniosków na podstawie dalszej analizy zebranych dowodów lub dodatkowych dowodów, które mają zostać przedłożone.

Wszelkie stosowne informacje zwrotne przekazane przez jednostkę poddaną audytowi należy zarejestrować i uwzględnić przy sporządzaniu sprawozdania na temat audytu oraz w toku przyszłych audytów.

### 6.3. Sprawozdawczość audytowa

Sprawozdanie z audytu stanowi niezwykle istotną część audytu, która ma na celu:

- przedstawienie odpowiednich gwarancji dotyczących funkcjonowania procesów poddanych audytowi,
- określenie i rozpowszechnienie dobrych praktyk,
- zidentyfikowanie obszarów występowania braku zgodności lub niedociągnięć i zwrócenie na nie uwagi jednostki poddanej audytowi w celu podjęcia przez nią działań naprawczych lub zapobiegawczych,
- przygotowanie podstawy do działań następczych w związku z działaniami podjętymi przez jednostkę poddaną audytowi w odpowiedzi na zalecenia z audytu,
- zapewnienie możliwości skontaktowania się w stosownych przypadkach z szerszą grupą zainteresowanych stron.

Sprawozdanie z audytu powinno być obiektywne, przekonujące i sporządzone w terminie.

W celu zachowania obiektywizmu zespół audytowy powinien przedstawić podczas sporządzania sprawozdania istotne dowody, w tym wszelkie dowody, które mogą być sprzeczne z jego opinią lub wnioskiem lub ich nie potwierdzać. Należy unikać wybiórczego przedstawiania dowodów, a opinie zespołu audytowego niepoparte solidnymi dowodami nie powinny być odzwierciedlane w sprawozdaniu. Sprawozdawczość powinna być zrównoważona, a nie skoncentrowana wyłącznie na negatywnych elementach. Sprawozdanie powinno zawierać pozytywne stwierdzenia, w przypadku gdy działania jednostki poddanej audytowi zostaną uznane za odpowiednio zorganizowane i właściwie wykonywane.

Wiarygodność przekonującego audytu wykazuje się poprzez przedstawienie uzasadnionych ustaleń opartych na dowodach, logicznych wniosków oraz praktycznych, realnych i stosownych zaleceń. Sprawozdanie powinno być skonstruowane w logiczny sposób prowadzący czytelnika przez cały proces audytu – od powodu, celów i zakresu audytu przez ustalenia i wnioski po zalecenia. Dowody, ustalenia, wnioski i zalecenia powinny być ze sobą wyraźnie spójne.

Wnioski powinny dotyczyć, odpowiednio, zgodności z zaplanowanymi rozwiązaniami, skuteczności zastosowania zaplanowanych rozwiązań i ich odpowiedności na potrzeby realizacji zamierzonych celów (zob. sekcja 5.5). Powinny one opierać się na obiektywnych dowodach. W szczególności w przypadkach gdy formułowane są wnioski dotyczące odpowiedności zaplanowanych rozwiązań dla osiągnięcia zamierzonych celów, dowody można uzyskać poprzez wybór i analizę wyników z kilku audytów. W tym przypadku wnioski powinny wykraczać poza granice pojedynczych zakładów, jednostek w ramach organów i samych organów.

Zalecenia powinny być ukierunkowane na wyeliminowanie lub zniwelowanie przyczyn, dla których jednostka poddana audytowi nie spełniła kryteriów audytu. W zaleceniach nie należy nakazywać działań, które ma podjąć jednostka poddana audytowi, lecz określić wynik, jaki jednostka poddana audytowi ma osiągnąć w drodze interwencji polegającej na przeprowadzeniu działań naprawczych lub zapobiegawczych.

Treść sprawozdania powinna obejmować co najmniej:

- dane umożliwiające identyfikację audytu, dat, miejsc i jednostki poddanej audytowi,
- cele, zakres, metodykę i kryteria audytu,
- ustalenia (i związane z nimi dowody), wnioski i w stosownych przypadkach zalecenia z audytu.

W zależności od polityki organu audytowego w sprawozdaniu można wskazać zespół audytowy, choć nie jest to obowiązkowe.

#### 6.4. Działania następcze podejmowane w związku z wynikiem audytu

W stosownych przypadkach jednostka poddana audytowi powinna sporządzić i przedstawić plan działania. Powinien on zawierać propozycję określonych w czasie działań naprawczych i zapobiegawczych <sup>(9)</sup> w celu realizacji wszelkich zaleceń wynikających z audytu. Zespół audytowy <sup>(10)</sup> powinien ocenić odpowiedniość planu działania oraz może zostać zaangażowany w weryfikację jego późniejszego wykonania:

- plan działania umożliwia zespołowi audytowemu ocenę, czy proponowane działania naprawcze i zapobiegawcze są wystarczające, aby wykonać zalecenia określone w sprawozdaniu z audytu. Plany działania powinny obejmować ustalenie priorytetów na podstawie analizy ryzyka, określać odpowiedzialność za realizację i ramy czasowe zakończenia działań naprawczych i zapobiegawczych. Przedstawienie różnych planów działania można uznać za zadowalające. Wybór spośród poszczególnych dostępnych wariantów należy do jednostki poddanej audytowi,
- działania naprawcze i zapobiegawcze nie powinny się ograniczać do spełniania szczegółowych wymogów technicznych, lecz powinny, w stosownych przypadkach, obejmować środki ogólnosystemowe (np. komunikację, współpracę, koordynację, przegląd i usprawnianie procesów kontroli). W celu określenia najważniejszych działań naprawczych i zapobiegawczych jednostka poddana audytowi powinna przeprowadzić analizę podstawowych przyczyn wszystkich przypadków braku zgodności. Wszelkie różnice w opiniach między jednostką poddaną audytowi a zespołem audytowym powinny zostać rozstrzygnięte,
- zamknięcie: należy ustanowić mechanizmy w celu zapewnienia, aby plany działania były właściwe oraz aby działania naprawcze i zapobiegawcze zostały skutecznie zakończone w terminie. Procedury weryfikacji zamknięcia planu działania powinny zostać uzgodnione pomiędzy jednostką poddaną audytowi a zespołem audytowym.

#### 7. Przegląd i rozpowszechnianie wyników audytu

Wyniki audytu i w stosownych przypadkach informacje zwrotne powinny zostać uwzględnione na etapie planowania przyszłych programów audytu i w kontekście dokonywania przeglądu procesu audytu.

Należy rozpatrzyć następstwa ustaleń z audytu lub przypadków braku zgodności dla innych sektorów, regionów bądź innych właściwych organów, w szczególności w państwach członkowskich, w których kontrole są przeprowadzane przez kilka właściwych organów lub są zdecentralizowane.

Audyty wewnętrzne dostarczają niezależną ocenę skuteczności kontroli urzędowych i ich odpowiedności dla osiągnięcia celów. W związku z tym wyniki audytu należy udostępnić odnośnym właściwym organom państw członkowskich, aby pomóc im w opracowaniu i usprawnieniu ich systemów kontroli oraz dokonaniu przeglądu ich wieloletnich krajowych planów kontroli.

W wynikach audytu można określić również przykłady najlepszych praktyk, które należy rozpowszechniać. Przykłady te mogą zostać wykorzystane przez jednostkę poddaną audytowi w innych obszarach lub przez inne podmioty zaangażowane w podobną działalność w celu usprawnienia swoich procesów. W tym celu na wniosek należy udostępnić sprawozdania innym sektorom i regionom w danym państwie członkowskim oraz Komisji.

#### 8. Inne kwestie

##### 8.1. Zasoby

Państwa członkowskie powinny zapewnić, aby właściwe organy dysponowały wystarczającymi uprawnieniami wykonawczymi (prawnymi i administracyjnymi) oraz zasobami, a także posiadały odpowiednie kompetencje do ustanowienia, wdrożenia i utrzymania skutecznego systemu audytu.

Należy udostępnić zasoby ludzkie oraz powiązane zasoby niezbędne do zarządzania procesem audytu, jego monitorowania i przeglądu, mając na względzie fakt, że wszystkie właściwe organy i ich działalność kontrolna w ramach rozporządzenia (UE) 2017/625 powinny być poddawane audytowi. Aby zespół audytowy posiadał wiedzę fachową niezbędną do realizacji celu i zakresu audytu oraz programu lub programów audytu, może on składać się z dowolnej kombinacji audytorów ogólnych i o specjalizacji technicznej oraz ekspertów technicznych.

Ogólne wytyczne dotyczące zasobów wymaganych do przeprowadzania audytu przedstawiono w normie ISO 19011.

<sup>(9)</sup> W tym kontekście „działania naprawcze” oznaczają działania mające na celu wyeliminowanie przyczyny braku zgodności i zapobiegnięcie jego ponownemu wystąpieniu, natomiast „działania zapobiegawcze” oznaczają działania służące wyeliminowaniu przyczyny potencjalnego braku zgodności (zapobiegnięciu wystąpieniu braku zgodności) lub innej ewentualnej niepożądanego sytuacji.

<sup>(10)</sup> Oczekuje się pewnego stopnia elastyczności, ponieważ odpowiedzialność za działania następcze jest różna w przypadku poszczególnych właściwych organów państw członkowskich.

## 8.2. *Kompetencje audytorów*

Kompetencje audytorów i kryteria selekcji należy określić na podstawie następujących kategorii:

- wiedza ogólna i umiejętności,
- zasady, procedury i techniki audytu; umiejętności zarządcze/organizacyjne,
- specjalistyczna wiedza techniczna i specjalistyczne umiejętności,
- predyspozycje indywidualne <sup>(11)</sup>,
- wykształcenie,
- doświadczenie zawodowe,
- szkolenie i doświadczenie audytorskie.

Zasadnicze znaczenie ma wprowadzenie mechanizmu mającego zapewnić konsekwentność audytorów i utrzymanie ich kompetencji. Kompetencje, których wymagają zespoły audytowe, mogą różnić się w zależności od obszaru poddanego audytowi w ramach systemów kontroli lub nadzoru. Audytorzy powinni posiadać wymaganą wiedzę techniczną i umiejętności oraz znać przedmiot szkolenia pracowników przeprowadzających kontrole urzędowe i inne czynności urzędowe określony w rozdziale I załącznika II do rozporządzenia (UE) 2017/625.

---

<sup>(11)</sup> Audytorzy powinni myśleć niezależnie, postępować w sposób etyczny, być wolni od uprzedzeń, dyplomatyczni, spostrzegawczy, wnikliwi, wszechstronni, wytrwali, stanowczy, asertywni, samodzielni i otwarci na rozwój.