

Dominika Markiewicz-Rudnicka

Wyższa Szkoła Bankowa we Wrocławiu

Audyt wewnętrzny a ład korporacyjny

Streszczenie. W literaturze przedmiotu, jak i w praktyce gospodarczej pojawia się wiele definicji audytu wewnętrznego oraz ładu korporacyjnego. Definicje te wskazują na znaczące miejsce audytu wewnętrznego w systemie ładu korporacyjnego. Jednym z zadań audytu wewnętrznego jest ocena i doskonalenie ładu korporacyjnego.

Celem niniejszego artykułu jest próba usystematyzowania powiązań między audytem wewnętrznym a ładem korporacyjnym.

Słowa kluczowe: audyt wewnętrzny, corporate governance, ład korporacyjny, zadania audytowe

1. Wstęp

Zmieniające się warunki gospodarowania – globalizacja, rozwój korporacji ponadnarodowych, a w ostatnich latach kryzys finansowy wpłynęły w istotny sposób na sposób postrzegania audytu wewnętrznego. Ponadto przystąpienie Polski do Unii Europejskiej oraz wykorzystanie zagranicznych funduszy, w tym funduszy strukturalnych, zobowiązuje administrację publiczną do posiadania sprawnego,

wydajnego i profesjonalnego audytu. Do podstawowych zadań audytu wewnętrznego zalicza się: ocenę zarządzania ryzykiem, usprawnianie procesów operacyjnych i **wzmacnianie ładu korporacyjnego**. Są to czynniki o wysokim znaczeniu zarówno w przedsiębiorstwach prywatnych, jak i w jednostkach sektora finansów publicznych. Powtórzmy raz jeszcze, że jednostki sektora finansów publicznych mają wręcz obowiązek utworzenia komórek audytu wewnętrznego. Jest on również wskazany przy realizacji inwestycji finansowanych ze środków Unii Europejskiej i obligatoryjnie wymagany w jednostkach dysponujących takimi środkami.

Rozmiary kryzysu finansowego wpłynęły również na ożywienie dyskusji na temat ładu korporacyjnego. W swojej tradycyjnej definicji ład korporacyjny nawiązuje do stosunków pomiędzy kierownictwem przedsiębiorstwa, jego zarządem, udziałowcami i innymi zainteresowanymi stronami, takimi jak pracownicy i ich przedstawiciele. Od ładu korporacyjnego zależy również struktura, za pomocą której określane są zarówno cele przedsiębiorstwa, jak i sposoby ich realizacji oraz zapewnienia monitorowania osiągniętych wyników¹. Coraz częściej w literaturze przedmiotu podkreśla się znaczące miejsce audytu wewnętrznego w systemie ładu korporacyjnego.

Na tym tle powstaje pytanie: Czy kontrola ładu korporacyjnego jest jednym z zadań stojących przed audytem wewnętrznym, czy też audyt wewnętrzny stanowi element ładu korporacyjnego?.

2. Ewolucja terminologiczna ładu korporacyjnego

Pojęcie „ładu korporacyjnego” jest jednym z polskich tłumaczeń terminu *corporate governance*. Jak trafnie zauważa A. Jerzemowska – definicja, a tym samym znaczenie terminu *corporate governance* – zależą od przyjętych poglądów: na cele działania organizacji gospodarczej, rzeczywistość gospodarczą, zróżnicowanie kulturowe itp., a także wynikają z zastosowanego podejścia teoretycznego².

Definicje terminu *corporate governance* dotyczą problemów:

– odpowiedzialności – czyli *corporate governance*: dotyczy sposobu, w jaki menedżerowie rozliczają się z akcjonariuszami i innymi grupami udziałowymi, oraz zapewniają spójną strukturę organizacyjną itp., odpowiednio służącą realizacji przyjętych celów³, lub też

¹ *Zielona Księga; Ład korporacyjny w instytucjach finansowych oraz polityka wynagrodzeń*, Komisja Europejska, Bruksela 2010, KOM(2010)284, s. 4, 10.

² *Międzynarodowe standardy profesjonalnej praktyki audytu wewnętrznego*, The Institute of Internal Auditors, 2001, s. 2; A. Jerzemowska, *Nadzór korporacyjny*, PWE, Warszawa 2002, s. 212.

³ J. Brooks, *Converging Cultures. Trends in European Corporate Governance*, PricewaterhouseCoopers 1997, za A. Jerzemowska, op. cit., s. 25.

– społecznej odpowiedzialności – kiedy w centrum zainteresowania znajdują się „relacje między wewnętrznymi mechanizmami nadzoru istniejącymi w korporacji a społeczną koncepcją zakresu jej odpowiedzialności (rozliczania)”⁴. Istotą *corporate governance* może więc być „maksymalizacja tworzenia bogactwa w sposób nieobciążający innych lub całego społeczeństwa niewłaściwymi kosztami”⁵.

Znaczenie terminu: *corporate governance* – może być analizowane w wąskim i szerokim zakresie, według kryterium celu działalności⁶:

– w ujęciu wąskim obejmuje formalny system odpowiedzialności (rozrachunku) najwyższego szczebla zarządzania przed akcjonariuszami (model akcjonariuszy),

– w najszerszym ujęciu dotyczy formalnych i nieformalnych relacji występujących w korporacji i w jej współdziałaniu z otoczeniem (model grup udziałowych).

Z punktu widzenia członkostwa Polski w OECD – istotna jest definicja pojęcia *corporate governance* zaprezentowana w dokumencie Principles of Corporate Governance, opracowanym przez OECD – zgodnie z którą: „dotyczy zależności pomiędzy kierownictwem spółki, jej organami oraz akcjonariuszami i pozostałymi grupami udziałowymi, określa strukturę, za pośrednictwem której ustala się cele podmiotu gospodarczego i środki ich realizacji, a także narzędzia monitorowania wyników działania”⁷.

Pojęcie *corporate governance* – ze względu na brak odpowiednika w języku polskim – jest tłumaczone w literaturze przedmiotu jako: władztwo, władanie, nadzór, ład korporacyjny itp. Nie ma bowiem jednoznacznego, jednorodnego określenia tego pojęcia, przy czym różnie określany jest jego zakres. Dla potrzeb niniejszego artykułu przyjęto pojęcie „ładu korporacyjnego” – rozumiane jako: „system obejmujący różnorodne instytucje prawne i ekonomiczne (w tym formalne i nieformalne reguły działania), którego istotą jest zapewnienie zgodności i równowagi pomiędzy interesami wszystkich podmiotów (stakeholders) zaangażowanych w funkcjonowanie korporacji (inwestorów, menedżerów, pracowników, dostawców) w sposób gwarantujący wzrost wartości spółki i jej rozwój”⁸.

Jedną z podstawowych zasad ładu korporacyjnego jest przejrzystość informacyjna organizacji gospodarczych, co determinuje zwiększanie wymogów dotyczących polityki informacyjnej i zapewnia określony poziom przejrzystości informacyjnej – gwarantujący rzetelność ujawnianych przez spółki danych i informacji –

⁴S. Deakin, A. Hughes, *Enterprise and Community. New Directors in Corporate Governance*, Blackwell Publishers, Oxford 1997, za A. Jerzemowska, op. cit., s. 25.

⁵R. Monks, N. Minnow, *Corporate Governance*, Blackwell Publishers, Cambridge 1995, za K. Lis, H. Sterniczuk, *Nadzór korporacyjny*, Oficyna Wydawnicza, Kraków 2004.

⁶Za: A. Jerzemowska, op. cit., s. 25.

⁷Za: ibidem, s. 26.

⁸K. Zalega, *Systemy corporate governance a efektywność zarządzania spółką kapitałową*, SGH, Warszawa 2003.

co jest istotne z punktu widzenia zapewnienia wiernego i rzetelnego obrazu jednostki. Jest to związane z ustaleniem między innymi⁹:

– zawartości prospektów emisyjnych – standardów w zakresie jednolitych standardów ujawnianych informacji przez spółki giełdowe,

– stosowania standardów rachunkowości – przyjęcie standardów rachunkowości, co ma na celu nie tylko zwiększenie wiarygodności, rzetelności informacji sprawozdawczych, ale także porównywalności wyników działalności spółek na przykład na terenie Unii Europejskiej, w ramach jednolitego rynku usług finansowych),

– przyjętej przez spółki polityki informacyjnej – określenie wymagań co do zakresu, częstotliwości itp. publikowania informacji przez spółki (raporty roczne, informacje o akcjonariuszach posiadających znaczne pakiety akcji itp.), polityki dobrowolnych ujawnień itp.

Polityka informacyjna organizacji gospodarczej zdeterminowana jest oczekiwaniami interesariuszy, przy czym regulacje dotyczące zakresu ujawnianych informacji, na przykład w raporcie rocznym, powinny być oparte na rekomendacjach środowiskowych i dobrych praktykach zarządzania.

Należy podkreślić, że coraz silniejszym motywem prac w dziedzinie ładu korporacyjnego stawał się kryzys publicznego rynku papierów wartościowych. Reguły prawidłowego ładu korporacyjnego zostały w ostatnich latach uznane za element konieczny ładu normatywnego rynku papierów wartościowych i stały się międzynarodowym standardem. Ustalanie i stosowanie zasad ładu korporacyjnego jest jednym z kryteriów oceny również polskiego rynku akcji, jego dojrzałości, bezpieczeństwa – atrakcyjności¹⁰.

3. Audyt wewnętrzny – ewolucja terminologiczna

Zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Profesjonalnej Praktyki Audytu Wewnętrznego „audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną, obiektywnie zapewniającą i doradczą, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Pomaga on organizacji w osiągnięciu jej celów poprzez systematyczne i zdyscyplinowane podejście do oceny i doskonalenia skuteczności procesów zarządzania ryzykiem, kontroli i **governance**”.

Należy podkreślić, że audyt wewnętrzny został również zdefiniowany w polskich przepisach prawa, definicję audytu wewnętrznego wprowadza ustawa o finansach publicznych, zgodnie z którą „audyt wewnętrzny jest działalnością

⁹M. Aluchna, *Przejrzystość jako element nadzoru korporacyjnego. Wyzwania dla spółek giełdowych*, cz. 2, „E-mentor” 2006, nr 1.

¹⁰M. Furtek, W. Jurcewicz, *Corporate governance – ład korporacyjny w spółkach akcyjnych*, „Przegląd Prawa Handlowego” 2002, nr 6, s. 6.

niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradczej [...]” Ocena kontroli zarządczej ma w szczególności dotyczyć „adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej”.

Definicje te są zbliżone, lecz nie identyczne. Podkreślają znaczenie niezależności audytu wewnętrznego oraz jego rolę doradczą i zapewniającą. Istotne dla prowadzonych rozważań jest podkreślenie, że w Międzynarodowych Standardach kładzie się również nacisk na ocenę i doskonalenie ładu korporacyjnego.

Audyt wewnętrzny jest skutecznym instrumentem władz przedsiębiorstwa, które w sposób proaktywny, niezależny, profesjonalny, obiektywny ocenia efektywność systemu kontroli wewnętrznej, procesów zarządzania ryzykiem, obiektywne prowadzenie wszelkich operacji i czynności przedsiębiorstwa, z ich poprawnym, jednolitym przetwarzaniem, księgowaniem i raportowaniem, przynoszący wartość dodaną przez ujawnianie braków i słabości oraz przez wskazywanie sposobów podniesienia jakości i wydajności pracy¹¹.

Audyt wewnętrzny w organizacjach gospodarczych, jednostkach rządowych i samorządowych powinien być wykonywany zgodnie z powszechnie uznawanymi standardami i wskazówkami według określonych metod, czynności i procedur badawczych, wymogów dokumentacyjnych, zapewniających audytowi wysoką jakość¹².

Nowoczesny audyt wewnętrzny ma za zadanie ocenić całość działalności instytucji, w której jest prowadzony – poprzez bieżącą weryfikację, czy systemy kontroli zarządczej i zarządzania ryzykiem w instytucji (obejmujące politykę, wszystkie procesy, zadania, wartości, zachowania, strukturę itp. – całość sposobu funkcjonowania instytucji) działają właściwie i z dużym prawdopodobieństwem zapewniają osiągnięcie celów organizacji. Aby była możliwość dokonania tak wszechstronnej oceny, audyt wewnętrzny tworzy tzw. wszechświat audytu, czyli listę wszystkich obszarów potencjalnie kwalifikowanych do audytu, obejmującą całość działań podejmowanych przez instytucję. Środki audytu są ograniczone, więc nie ma możliwości kontroli wszystkich obszarów w jednym okresie – dlatego dla wszystkich obszarów audytowych przeprowadzana jest analiza ryzyka, na podstawie której do planu audytów na dany rok wybierane są zagadnienia najbardziej ryzykowne, bądź te, których usprawnienie może przynieść instytucji największe korzyści¹³.

Należy podkreślić, że struktura audytu wewnętrznego różni się w zależności od kraju. W większości państw audyt wewnętrzny funkcjonuje na poziomie

¹¹ K. Sawicki, *Kierunki zmian w zakresie kontroli zarządczej i nadzoru*, w: *Systemy zarządzania kosztami i dokonania*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2010, s. 441.

¹² Ibidem, s. 442.

¹³ A. Mazurek, M. Piółunowicz, *Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym w Polsce – diagnoza i propozycja zmian*, FOR, Warszawa 2008, s. 7.

jednostek – w Australii, Wielkiej Brytanii, Stanach Zjednoczonych – ulokowany jest na wszystkich szczeblach, tzn.: parlamentach, agencjach wykonawczych i innych autonomicznych organizacji. W innych krajach funkcjonuje jedna jednostka audytu wewnętrznego, która jest usytuowana w strukturze centralnej. Jednostka ta ma za zadanie audytowanie wszystkich centralnych jednostek rządowych i agencji. Model taki jest charakterystyczny dla małych państw (np. Cypr). W praktyce gospodarczej występują również hybrydy tych dwóch rozwiązań¹⁴.

4. Ład korporacyjny i audyt wewnętrzny w praktyce

Zgodnie ze zmianami ustawy o rachunkowości z 18 marca 2008 r. wprowadzono obowiązek zawarcia w sprawozdaniu rocznym informacji o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego. Natomiast Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych zawiera podstawowe wskazówki co do treści oświadczenia o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego w spółkach publicznych, które jest wyodrębnioną częścią sprawozdania z działalności spółki. Oświadczenie to powinno zawierać przynajmniej następujące informacje:

- wskazanie zbioru zasad ładu korporacyjnego, któremu podlega emitent,
- wskazanie ewentualnych odstępstw i ich przyczyn (za wyjątkiem zasad wymaganych ustawowo, tak jak zasada odnosząca się do istnienia i funkcji Komitetu Audytu),
- opis głównych cech stosowanych w spółce systemów kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem w odniesieniu do procesu sprawozdawczości finansowej.

Interesujące z punktu widzenia prowadzonych rozważań jest podejście do *corporate governance* zaprezentowane w Raporcie Kinga dotyczącego dobrych praktyk. Zgodnie z pierwszym raportem z 1994 r. audyt wewnętrzny zajmował istotną rolę w wizji ładu korporacyjnego – „organizacje powinny posiadać efektywną funkcję audytu wewnętrznego, uznawaną przez radę dyrektorów i najwyższe kierownictwo, a także z nimi współpracujących”¹⁵. W raporcie tym wskazano również na istotną rolę audytorów wewnętrznych nie tylko w ocenie systemów kontroli wewnętrznej, ale także nad etyką prowadzonego biznesu i działań podejmowanych przez kierownictwo¹⁶. Uwzględnienie znaczenia audytu wewnętrznego stanowiło nowe podejście w identyfikowaniu ładu korporacyjnego.

Raport ten podlegał ewolucji – w jego kolejnej aktualizacji z 2002 r. w znaczący sposób podkreślono funkcje audytu wewnętrznego jako elementu ładu

¹⁴ Ibidem, s. 9.

¹⁵ Cyt za: P. Hans, *King Report – król dobrych praktyk audytu wewnętrznego*, „Przegląd Corporate Governance” 2010, nr 2.

¹⁶ Ibidem, s. 5.

korporacyjnego – wskazując, iż audyt wewnętrzny jest działalnością doradczą a nie tylko nadzorczą-zapewniającą, a zainteresowania audytu wewnętrznego powinny wykraczać poza system kontroli i dotyczyć zarówno zarządzania ryzykiem, jak i ładu organizacji. Efektywny audyt wewnętrzny (zgodnie z raportem) odgrywa znaczącą rolę w ładzie korporacyjnym¹⁷.

W trzecim Raporcie Kinga z 2009 r. uszczegółowiono zadania audytu wewnętrznego, do których zaliczono:

- ocenę ładu organizacyjnego,
- niezależną ocenę procesu zarządzania ryzykiem i systemu kontroli wewnętrznej,
- systematyczną ocenę procesów wewnętrznych i ustanowionych mechanizmów kontrolnych,
- udzielanie informacji na temat kwestii nadużyć, korupcji, nieetycznych zachowań i innych nieprawidłowości¹⁸.

W Raporcie Komisji Europejskiej z 2 czerwca 2010 r. dotyczącego ładu korporacyjnego w instytucjach finansowych oraz polityki wynagrodzeń (*Zielona Księga*) podkreślono, że Audytorzy odgrywają **zasadniczą rolę w systemie ładu korporacyjnego** instytucji finansowych, gdyż gwarantują rynkowi, że sprawozdanie finansowe przedstawione przez te instytucje daje rzetelny obraz ich sytuacji. W dokumencie tym zwrócono uwagę, że mogą wystąpić konflikty interesów, gdyż Audytorzy opłacani są przez organizacje gospodarcze, w których sprawdzają księgi rachunkowe, oraz działają na ich zlecenie¹⁹.

Ostatnia dekada przyniosła w wielu krajach nowe regulacje w zakresie ładu korporacyjnego i nadzoru nad spółkami interesu publicznego, zarządzania ryzykiem oraz systemów kontroli wewnętrznej. W 2002 r. Stany Zjednoczone uchwaliły ustawę Sarbanes-Oxley (SOX) wymagającą od spółek publicznych wdrożenia i corocznej oceny efektywności działania systemu kontroli wewnętrznej. Od tego czasu wiele krajów przyjęło podobne rozwiązania dotyczące ładu korporacyjnego i kontroli wewnętrznej. Przykłady obejmują Kanadę (National Instrument 52-109), Unię Europejską (Directive 2006/43/EC), Szwajcarię (Code of Obligations oraz Swiss Exchange Directive 2002/2006), Niemcy (German Corporate Governance Code), Australię (Australian Corporate Reporting and Disclosure Law), Francję (French Law on Financial Security), Włochy (L262/2005 – Italian legislation for financial services institutions), Wielką Brytanię (Revised guidance for directors on the combined code – the Turnbull Guidance), Japonię (The Financial Instruments and Exchange Law ‘J-SOX’), Chiny (The Basic Standard for Enterprise Internal Control).

Należy podkreślić, że regulacje obowiązujące w Polsce mają charakter zarówno rekomendacji i dobrych praktyk, jak też przepisów prawa. Dobre Praktyki

¹⁷ Ibidem, s.5.

¹⁸ Ibidem, s.5.

¹⁹ *Zielona Księga. Ład korporacyjny w instytucjach finansowych oraz polityka wynagrodzeń*, Komisja Europejska, Bruksela 02.06.2010, KOM(2010) 284 wersja ostateczna, s. 10.

Spółek Notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie (GPW) to zbiór zasad ładu korporacyjnego oraz zasad określających normy kształtowania relacji przedsiębiorstw giełdowych z ich otoczeniem rynkowym. Celem Dobrych Praktyk jest umacnianie transparentności spółek giełdowych, poprawa jakości komunikacji spółek z inwestorami, wzmocnienie ochrony praw akcjonariuszy także w obszarach nieregulowanych przez prawo.

Do ważnych z punktu widzenia nadzoru i systemu kontroli wewnętrznej należą m.in. następujące zapisy Dobrych Praktyk:

– przynajmniej dwóch członków rady nadzorczej powinno spełniać **kryteria niezależności**,

– w ramach rady nadzorczej powinien funkcjonować co najmniej komitet audytu; w skład tego komitetu powinien wchodzić co najmniej jeden członek niezależny [...], posiadający kompetencje w dziedzinie rachunkowości i finansów; w spółkach, w których rada nadzorcza składa się z minimalnej wymaganej przez prawo liczby członków, zadania komitetu mogą być wykonywane przez radę nadzorczą,

– poza czynnościami wymienionymi w przepisach prawa rada nadzorcza powinna raz w roku sporządzać i przedstawiać walnemu zgromadzeniu zwięzłą ocenę sytuacji spółki, z uwzględnieniem oceny systemu kontroli wewnętrznej i systemu zarządzania ryzykiem istotnym dla spółki,

– w zakresie zadań i funkcjonowania komitetów działających w radzie nadzorczej powinien być stosowany Załącznik I do Zalecenia Komisji Europejskiej z dnia 15 lutego 2005 r. dotyczący roli dyrektorów niewykonawczych, m.in. w zakresie przeglądu, przynajmniej raz w roku, systemów kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem pod kątem zapewnienia, że główne ryzyka są prawidłowo identyfikowane, zarządzane i ujawniane; kodeks spółek handlowych wskazuje, iż rada nadzorcza sprawuje stały nadzór nad działalnością spółki we wszystkich dziedzinach jej działalności; do szczególnych obowiązków rady nadzorczej należy ocena i zatwierdzenie rocznych sprawozdań finansowych oraz sprawozdania zarządu z działalności spółki w zakresie ich zgodności z księgami i dokumentami, jak i ze stanem faktycznym; dodatkowe regulacje w zakresie nadzoru, kontroli i zgodności z przepisami prawa istnieją w wybranych sektorach (np. sektor bankowy i ubezpieczeniowy, telekomunikacyjny, energetyczny, farmaceutyczny)²⁰.

5. Podsumowanie

Zachodzące w ostatnich latach istotne zmiany w warunkach funkcjonowania, gospodarowania organizacji gospodarczych znacząco utrudniają zarządzanie,

²⁰ *Ład korporacyjny, zarządzanie ryzykiem i kontrole wewnętrzne*, [www.seg.org.pl/_upload/Lad korporacyjny_zarzadzanie_ryzykiem_i_kontrole_wewnetrzne.pdf](http://www.seg.org.pl/_upload/Lad_korporacyjny_zarzadzanie_ryzykiem_i_kontrole_wewnetrzne.pdf).

a w szczególności dużymi jednostkami. Utrudnienia dotyczące zarządzania jednostką dotyczą również kontroli, dlatego wprowadza się oprócz kontroli wewnętrznej, audyt wewnętrzny. Zarządzający organizacjami gospodarczymi funkcjonującymi w warunkach dużej niepewności, nie mając możliwości samodzielnego zajmowania się badaniem, identyfikacją, szacunkiem skutków ryzyka i poszukiwaniem środków zaradczych, a także sprawowania pełnego nadzoru nad kontrolą wewnętrzną, wprowadzają audyt wewnętrzny²¹.

Reasumując, należy powtórzyć, że audyt wewnętrzny jest postrzegany jako element nadzoru dostarczający niezależnych, obiektywnych informacji i ocen na temat sposobu oraz skuteczności funkcjonowania kontroli wewnętrznej, a także efektywności procesów zarządzania ryzykiem. Zadaniem audytu wewnętrznego jest również nadzór nad kontrolą wewnętrzną oraz przedstawianie propozycji i wniosków dotyczących usprawnienia działalności jednostki²².

Istotą funkcjonowania każdej organizacji jest osiągnięcie celów wynikających z jej wizji i misji. W realizacji tych celów szczególne znaczenie ma stosowanie, przez te organizacje tzw. zasad *corporate governance*. Jest to związane z przestrzeganiem obowiązujących przepisów prawa i wewnętrznych regulacji, w tym przyjętych przez te organizacje – zasad dobrych praktyk – jako standardów *corporate governance* (spółki notowane na giełdzie), standardów rachunkowości, standardów kontroli wewnętrznej, standardów etycznych itp. Kryzys finansowy, spektakularne upadki znanych organizacji gospodarczych ukazały niedoskonałość systemów kontroli wewnętrznej – dlatego i teoretycy, i praktycy wskazują na znaczenie audytu wewnętrznego.

Znaczenie audytu wewnętrznego jest podkreślane przez wskazywanie jego miejsca w systemie ładu korporacyjnego organizacji gospodarczych, z drugiej jednak strony kompleksowo prowadzony audyt wewnętrzny powinien sprawować kontrolę nad poprawnością i skutecznością wdrażania ładu korporacyjnego w organizacjach gospodarczych – a w szczególności w dużych jednostkach, grupach kapitałowych.

Literatura

- Aluchny M., *Przejrzystość jako element nadzoru korporacyjnego. Wyzwania dla spółek giełdowych*, cz. 2, „E-mentor” 2006, nr 1.
- Furtek M., Jurcewicz W., *Corporate governance – ład korporacyjny w spółkach akcyjnych*, „Przegląd Prawa Handlowego” 2002, nr 6.
- Hans P., *King Raport – król dobrych praktyk audytu wewnętrznego*, „Przegląd Corporate Governance” 2010, nr 2.

²¹ K. Sawicki, op. cit., s. 437.

²² Ibidem, s. 441.

- Jerzemowski A., *Nadzór korporacyjny*, PWE, Warszawa 2002.
- Ład korporacyjny, zarządzanie ryzykiem i kontrole wewnętrzne*, [www.seg.org.pl/_upload/Lad korporacyjny zarzadzanie ryzykiem i kontrole wewnetrzne.pdf](http://www.seg.org.pl/_upload/Lad_korporacyjny_zarzadzanie_ryzykiem_i_kontrole_wewnetrzne.pdf).
- Mazurek A., Pióunowicz M., *Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym w Polsce – diagnoza i propozycja zmian*, FOR, Warszawa 2008.
- Międzynarodowe standardy profesjonalnej praktyki audytu wewnętrznego*, The Institute of Internal Auditors, 2001.
- Sawicki K., *Kierunki zmian w zakresie kontroli zarządczej i nadzoru*, w: *Systemy zarządzania kosztami i dokonania*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2010.
- Zalega K., *Systemy corporate governance a efektywność zarządzania spółką kapitałową*, SGH, Warszawa 2003.
- Zielona Księga. Ład korporacyjny w instytucjach finansowych oraz polityka wynagrodzeń*, Komisja Europejska, Bruksela 2010, KOM(2010)284.