

# Audyt śledczy jako identyfikacja ryzyka nadużyć

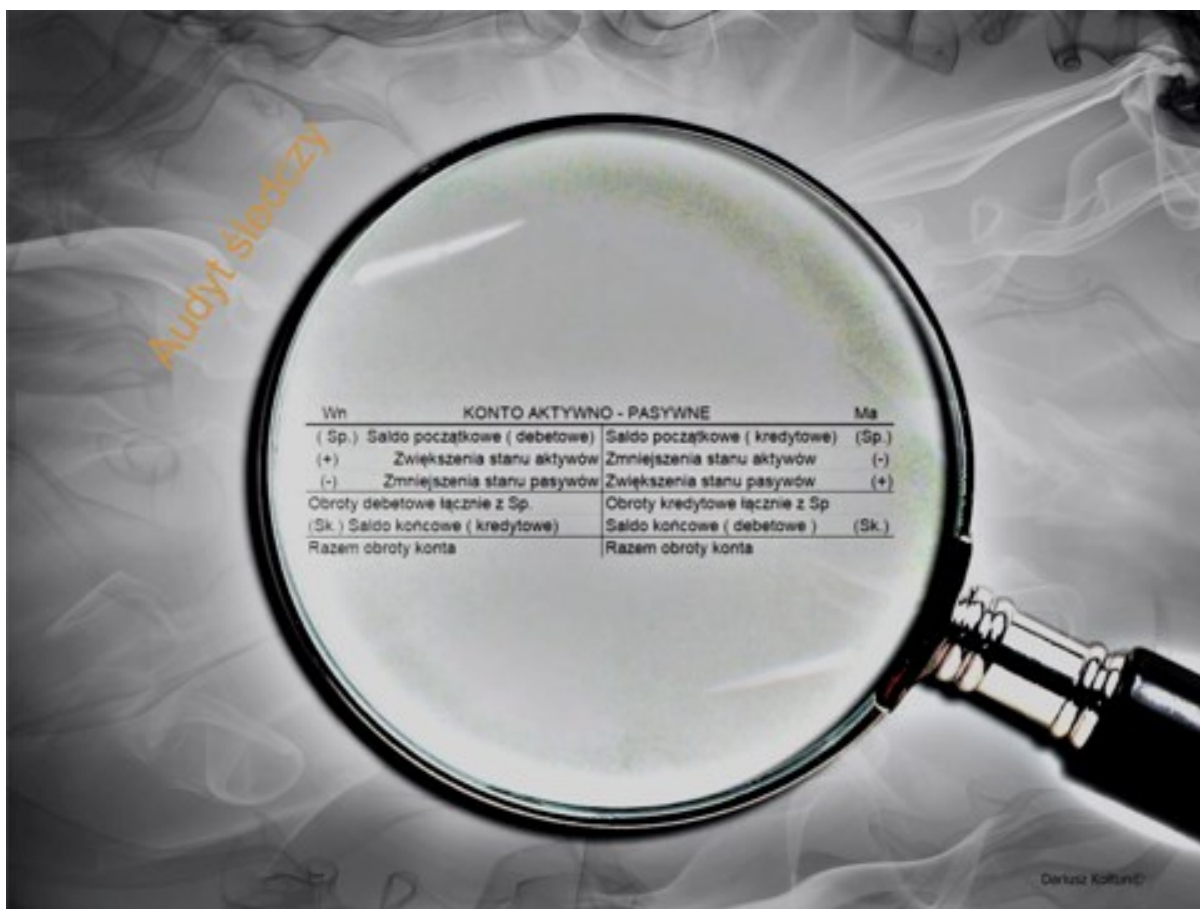
## AUDYT ŚLEDCZY



## Audyt śledczy jako identyfikacja ryzyka nadużyć

Opracował: Marek Kołtun, 30.11.2020 r.

Problem ujawnienia przypadków oszustw przez uprawnione do tego organy w obszarze ekonomicznym sukcesywnie wzrasta. W tym zakresie wprowadzenie w finansach metod przeciwdziałających nieprawidłowościom staje się nieskuteczne (badanie przeprowadzone przez KPMG). Mimo widocznych sukcesów w walce z korupcją, zwłaszcza w ostatnim czasie, stanowi ona nadal ogromne zagrożenie dla systemu ekonomicznego, a także dla społeczeństwa.



Najbardziej dotkniętym tym problemem obszarem życia publicznego w Polsce są zamówienia publiczne na modernizację i rozbudowę infrastruktury, bezpieczeństwa i obronności, w szczególności w zakresie opracowania i ogłaszania zamówień publicznych w oparciu o nieprawidłowo opracowaną lub umyślnie zmanipulowaną dokumentację. „Rządowy Program Przeciwdziałania Korupcji na lata 2018-2020” dotyczy sposobów walki z tym zjawiskiem, zwłaszcza z lobbingsiem prowadzonym niezgodnie z obowiązującym prawem, nielegalnym udzielaniem koncesji na poszukiwanie kopalin, wydawaniem nieprawidłowych decyzji

o lokalizacji przedmiotu zamówienia, możliwością wpływania na inwestycje przez organizacje, a także manipulacją informacji.

Aby zminimalizować wymienione zjawisko, stosuje się audyt śledczy (ang. forensic audit), czyli metody dochodzeniowe przy zastosowaniu technik kryminalistyki, metod rachunkowości, ewidencjonowania zdarzeń operacyjnych w podmiotach, sporządzania dokumentacji mających wpływ na prawidłowe funkcjonowanie podmiotów sektora publicznego, niepublicznego oraz organizacji pozarządowych. Powyższe czynności słuźbowe przeprowadza audytor, który musi cechować się m.in. spostrzegawczością, etyką pracy, otwartością, precyzją i wytrwałością. Wymieniony rodzaj audytu jest nazywany także rachunkowością sądową i skupia się na ujawnieniu takich obszarów, jak:

- nieprawidłowości w prowadzeniu ksiąg rachunkowych i sporządzaniu sprawozdań finansowych,
- nieprawidłowości związane z ogłaszaniem upadłości firm,
- oszustwa giełdowe i podatkowe,
- pranie brudnych pieniędzy,
- oszustwa informatyczne,
- przestępstwa przeciwko wiarygodności obiegu dokumentów.

Nieprawidłowości zazwyczaj występują na etapie tworzenia dowodów księgowych lub poza rachunkowością, a także w procesie ewidencjonowania dowodów i przygotowania sprawozdań finansowych lub innych dokumentów księgowych. Aby właściwie przeprowadzić audyt śledczy, należy podjąć odpowiednie działania w trybie niecierpiącym zwłoki od chwili otrzymania informacji o podejrzeniu wystąpienia nieprawidłowości. Do ustalenia dokładnych okoliczności zdarzenia lub znamion czynu zabronionego wykorzystuje się regułę „7 złotych pytań kryminalistyki”, aby stwierdzić:

- co się zdarzyło? – okoliczności będące przedmiotem kontroli,
- gdzie miało miejsce zdarzenie? – miejsce powstania okoliczności,
- kiedy zaistniało zdarzenie? – dokładny lub przybliżony czasokres zdarzenia, w tym chronologię,
- jak dokonano popełnienia czynu zabronionego? – dokładny sposób zdarzenia,
- czym posługiwał się sprawca? – rodzaj środków i narzędzia, jakimi posłużył się sprawca, by dokonać przestępstwa,

- dlaczego sprawca tak postąpił? – motywy, jakimi kierował się sprawca w chwili popełnienia czynu zabronionego,
- kto był uczestnikiem zdarzenia? – kto był sprawcą lub sprawcami, kto został pokrzywdzony, a także odnaleźć świadków zdarzenia.

W zależności od posiadanych informacji o nieprawidłowości współpracuje się z osobami funkcyjnymi podmiotu, w którym zostaje prowadzony audyt. W tym celu pomocne może okazać się:

- ustalenie faktów ujawnienia nieprawidłowości,
- wykorzystanie dokumentacji służbowej podmiotu kontrolowanego,
- wykorzystanie metadanych zapisanych na nośnikach danych,
- rozpytanie i ustalenie relacji interpersonalnych pomiędzy szczeblami pracowników, którzy mogą posiadać istotne informacje, nawet te poszlakowe,
- badanie poligraficzne – po uzyskaniu zgody można je przeprowadzić w celu wykluczenia, a także zawężenia osób podejrzewanych o dokonanie zdarzenia,
- wykorzystanie pozostałych dziedzin kryminalistyki celem ustalenia dokładnych znamion czynu zabronionego, np. badanie podpisów odręcznych w dokumentach, charakteru pism, linii papilarnych itp.,
- prowadzenie obserwacji, w tym emocji, wśród pracowników, ich niepokoju i złości, by we właściwy sposób móc dokonać weryfikacji świadków mających wiedzę na temat okoliczności zaistnienia nieprawidłowości,
- dokonanie weryfikacji osób powiązanych ze sobą np. komisji przetargowej, wykonawców, a także zamawiającego,
- inne czynności, które okażą się konieczne podczas prowadzenia kontroli.

W ocenie światowego lidera audytu śledczego Ernst & Young zakres audytu śledczego obejmuje m.in. wykrywanie nieprawidłowych zachowań, w tym nieuczciwości i nadużyć, ujawnienie nieprawidłowości związanych z działaniem rynku finansowego, wykrywanie wykorzystania informacji niejawnych w przypadku konfliktu interesów itp. Ważnymi elementami audytu śledczego jest wyznaczenie kryteriów, takich jak: wzorca działania, celowości, gospodarności oraz rzetelności przy zachowaniu zasady najwyższej staranności. Sam proces audytu śledczego winien być sprawny, skuteczny, dokładny i przejrzysty.