

Nové Globální standardy jsou na světě! A jak to dopadlo?

Ing. Jana Báčová, CIA

V minulém roce jsme se v každém z čísel časopisu postupně seznamovali s návrhem nového Rámce profesní praxe interního auditu a chystanými změnami v nových Globálních standardech.



Koncem října loňského roku zveřejnil IIA 12 oblastí, ke kterým bylo uplatněno nejvíce připomínek s tím, že se danými tématy bude ještě zabývat. A jak to tedy dopadlo?

Zkusme si telegraficky projít tyto oblasti a zaměřit se zejména na změny, které IIA ve standardech učinil oproti svým původním návrhům, které jsme v časopise Interní auditor v loňském roce postupně představovali.

Téma 1: Standardy jsou příliš normativní a specifické a mohly by v budoucnu být externími hodnotiteli a regulátory považovány za povinné; obsahují příliš mnoho „must“ a posouvají se od principů k pravidlům. Jako nejvíce normativní byly označovány standardy v Doméně č. V: 13.1 Komunikace zakázky, 13.2 Ohodnocení rizik zakázky, 14.3 Hodnocení zjištění, 14.5 Tvorba závěrů zakázky a 14.6 Dokumentace zakázky.

Řešení: normativní charakter byl potlačen, části týkající se prokázání souladu jsou přejmenovány na Příklady prokázání souladu, Úvod ke standardům byl přejmenován na Zásady Globálních standardů interního auditu (Fundamentals of GSIA), kde je více vysvětlen rozdíl mezi Požadavky standardů (requirements) a Přístupy pro realizaci (considerations). Nově je přidána

část „Demonstrating Conformance with the Standards“, kde je např. uvedeno, že záměru standardů může být dosaženo, i když není s některým z nich úplný soulad.

Téma 2: Nejasné požadavky na externí hodnocení kvality, které nastávají příliš vysoká očekávání a vyvolávají otázky, zda jsou Přístupy pro realizaci a implementaci povinné, nebo nikoli. Připomínkována byla též opodstatněnost požadavku ve standardu 8.4 Externí hodnocení kvality na provedení plnohodnotného externího hodnocení kvality jednou za 10 let namísto možnosti využít sebehodnocení s nezávislou validací.

Řešení: některé mandatorní požadavky byly přesunuty do části Přístupy k realizaci; znovu byla zavedena možnost uznání sebehodnocení s nezávislou validací jako externího hodnocení kvality (jde tedy o návrat k úpravě ve standardech z roku 2017; podrobněji bude upraveno v novém manuálu kvality).

Téma 3: Aplikovatelnost standardů ve veřejném sektoru a v malých útvarech interního auditu – jako obtížně realizovatelné byly pro malé útvary interního auditu označovány některé požadavky v Doméně č. IV (Řízení funkce interního auditu), a to např. nutnost vypracovávat strategii interního auditu a některé

požadavky v Doméně č. V (Provádění auditních činností), např. sestavování rozpočtů zdrojů a jejich diskuse s managementem a ukazatele výkonnosti ve standardu 12.2.

Řešení: do Zásad GSIA bylo doplněno vysvětlení k využití standardů v malých útvarech a ve veřejném sektoru; do Domény č. V byla přidána nová a podrobnější část ohledně využití standardů ve veřejném sektoru; požadavek na vypracování strategie byl ve standardech ponechán; ukazatele výkonnosti byly upraveny (viz Téma č. 8).

Téma 4: Chybějící nebo vágní terminologie ohledně účelu interního auditu (Doména č. I) – nejasnosti ohledně některých nových pojmů nebo odstranění současných (např. veřejný zájem, rizikové zaměření, vhlad, kultura) a nahrazení přidané hodnoty úspěchem společnosti.

Řešení: termíny byly upřesněny, některé (vhlad a rizikové zaměření) vráceny zpět, „úspěch“ nahrazující přidanou hodnotu byl nahrazen formulací „schopnost tvořit, chránit a uchovat hodnotu“.

Téma 5: Požadavky na 20 hodin CPE a specifické kompetence pro všechny auditory

Řešení: 20 hodin povinného kontinuálního profesního vzdělávání bylo odstraněno ze standardu 3.2 a textace ohledně CPE byla upravena (profesní vzdělávání nahrazeno profesním rozvojem a související podrobnosti/upřesnění ponechány na uvážení vedoucího interního auditu). Specifické kompetence ve standardu 3.1 byly přesunuty do Přístupů k realizaci.

Téma 6: Požadavky na Board (tj. vedení a orgány společnosti) jsou příliš přísné a chybí odpovědnosti pro senior management

Řešení: úvod k Doméně č. III (Interní audit a řízení a správa společnosti) byl upraven a byla doplněna část týkající se setkávání s Boardem a senior managementem k diskusi ohledně standardů a vyjasnění rolí a vzájemných očekávání; požadavky na Board byly v celé Doméně č. III transformovány do nové části „Essential Conditions“ (Nutné/základní podmínky), kam byly přidány i požadavky na senior management. Tato část základních podmínek nyní tedy obsahuje požadavky trojího druhu: na vedoucího interního auditu (CAE), senior management a Board. Původní požadavky na Board byly víceméně přeorientovány na CAE a byla zdůrazněna nutnost spolupráce napříč institucí a odpovědnost CAE za efektivní řízení interního auditu. Tyto nově přidané základní podmínky jsou nadále součástí Požadavků standardu, tedy jeho povinné části, ale je k nim nově přidáno vysvětlení, jak naložit s případnými nesouhlasnými stanovisky a nesouladem se standardy.

Téma 7: Nejasné odlišení mezi pojmy „mandát“ a „statut“ interního auditu – připomínky směřovaly k existenci pouze jednoho dokumentu.

Řešení: oba termíny jsou ve standardech zachovány a přesunuty do Domény č. III, takže je najdeme nově za sebou ve standardech 6.1 a 6.2, což umožní oba termíny lépe odlišit a pochopit („mandát“ jako úlohu, pravomoci a odpovědnosti interního auditu dané Boardem nebo zákony a regulací; „statut“ jako formální dokument upravující specifika mandátu, včetně např. účelu interního auditu, organizačního začlenění, reportingu a povinnosti dodržovat GSIA).

Téma 8: Nejasnost ohledně ukazatelů výkonnosti interního auditu ve standardu 12.2, a to i přesto,

že ukazatele byly zařazeny v nepovinné části tohoto standardu.

Řešení: byly provedeny úpravy v části Přístupy k realizaci směřující k vyjasnění významu ukazatelů a jejich měřitelnosti nebo byly některé kategorie ukazatelů pojaty obecněji.

Téma 9: Aplikovatelnost požadavků jak na ujišťovací, tak na poradenské zakázky, zejména v Doméně č. V – Provádění auditních činností.

Řešení: byly provedeny úpravy v textaci v části Zásady GSIA (Fundamentals), upraveny pojmy ve slovníku ke standardům a v úvodu k Doméně č. V, a dále pak i v jednotlivých standardech této domény, kde požadavky na ujišťovací zakázky neodpovídaly požadavkům na poradenství (úpravy provedeny zejména v požadavcích na rizikové hodnocení, na analýzu řízení rizik, řízení a správy a kontrolního prostředí oproti hodnoticím kritériím, a dále v požadavcích na tvorbu zjištění, doporučení a/nebo akčních plánů a jejich monitoring).

Téma 10: Požadavky na tvorbu doporučení vztahených ke zjištěním – připomínky směřovaly k možnosti spíše spolupracovat s managementem na identifikaci a dohodě akčních plánů vztahujícím se k příčinám a k omezení zjištěných rizik, než aby interní audit tvořil svá doporučení; některé komentáře naopak na zachování doporučení interního auditu trvaly nebo uváděly nutnost mít alespoň možnost doporučení vydat.

Řešení: požadavek ve standardu 14.4 Doporučení a akční plány byl revidován. Místo „interní auditori musí formulovat doporučení, a pokud je to relevantní, získat od managementu akční plán“ byl text upraven na „interní auditori musí určit, zda vydají doporučení nebo vyžádají od managementu akční plán nebo budou s managementem spolupracovat, aby si dohodly akce k...“

Global Internal Audit Standards™



(odstranění příčin, rozdílů, snížení rizik, zlepšení apod.).
V dalších standardech byly upraveny formulace tak, aby byl zřejmý rozdíl mezi doporučením a akčním plánem.

Téma 11: Nejasnost u požadavku na „ratings“ (ohodnocení) a „ranking“ (zařazení v žebříčku, např. podle výše rizika) u zjištění a závěrů (zejm. ve standardech 14.3 a 14.5, u standardu 9.4 Metodika – ve finálním znění standardů je však metodika pod č. 9.3 a dále u standardu 11.3); připomínky uváděly, že ohodnocení výše rizik a závěrů auditu je mnohdy hlavním terčem výhrad auditovaných a předmětem jejich nesouhlasu, a toto hodnocení by nemělo být povinné; navíc uváděly, že hodnocení významnosti je vhodné pouze pro vyspělé útvary interního auditu a přístup k takovým hodnocením a zařazováním do kategorií by se měl ponechat na dohodě s Boardem a senior managementem.

Řešení: ve standardu 14.3 Hodnocení zjištění byl původní text „interní auditoři musí poskytnout ohodnocení a zařazení nebo jinou indikaci priority“ upraven na „interní auditoři musí prioritizovat zjištění v každé zakázce podle jejich významnosti s použitím metodiky, kterou stanovil vedoucí interního auditu“. V celých GSIA byly zmínky o ratings a rankings přesunuty do Přístupů k realizaci, zatímco princip prioritizace zjištění podle významnosti byl ponechán v závazných požadavcích standardů.

Téma 12: Požadavek na uvedení souladu nebo nesouladu se standardy v závěrečné zprávě/komunikaci výsledků zakázky interního auditu – toto uvedení je pro management a ty, kdo neznají dobře standardy, matoucí, uvedení nesouladu může oslabit důvěru v interní audit a mělo by se komunikovat jen s Boardem, popř. jen v případě, že nesoulad má dopad na zakázku. Připomínky zazněly i s ohledem na malé útvary interního auditu, které by hlásily nesoulad téměř v každé zakázce, a to by jejich postavení a spolupráci v rámci organizace jen ztěžovalo.

Řešení: znění standardu 15.1
Finální komunikace výsledků zakázky se vrátilo zpět k úpravě, kterou známe v dosud platných standardech z roku 2017, které uvádějí, že nesoulad se standardy musí být komunikován a soulad může být komunikován při závěrečné komunikaci výsledků zakázky, pokud specifické podmínky takové prohlášení podporují (podrobněji k podmínkám ve standardu 15.1).

Výše uvedených 12 hlavních témat je publikováno ve zprávě na webu IIA („Report on the Standard – setting and Public Comment Processes for Global Internal Audit Standards“). V této zprávě je celkově shrnuto připomínkové řízení a kromě 12 hlavních témat je formou přehledné tabulky uvedeno dalších 36 témat, kterými se Rada pro standardy zabývala s vysvětlením provedených úprav či ponechání navrženého znění, či dokonce návratu ke znění standardů z roku 2017. Z těch významnějších si dovoluji uvést jen jeden příklad, a to standard 2.2 Ochrana a zachování objektivity, a to zejména proto, že též ČIIA tento standard připomínkoval.

Standard 2.2 se zabývá situacemi, kdy interní audit poskytuje ujištění tam, kde dříve poskytoval poradenství a v novém znění GSIA uváděl, že:

- nelze poskytovat ujištění po dobu 1 roku tam, kde auditoři předtím poskytovali poradenství, měli významnou odpovědnost nebo vliv;

poradenství mohou poskytovat, pokud rozkryjí podmínky poradenské zakázky;

- pokud auditoři auditují oblast, kde měl předchozí odpovědnost CAE, musí být supervize zakázky dohlížena kvalifikovanou a nezávislou osobou.

Vzhledem k nejasnosti některých požadavků se autoři vrátili ke znění současných standardů, takže i nadále bude platit úprava, jak ji nyní známe ze standardů z roku 2017 (jedná se o standardy 1130.A1–1130.C2).

Kromě této zprávy je na webu IIA k dispozici i kondenzovaná verze Globálních standardů, kde jsou uvedeny jen povinné požadavky standardů. Chceme-li se seznámit jen s „must“, stačí nám přečíst nejdříve „jen“ polovinu rozsahu celých standardů, tedy cca 60 stran kondenzovaných požadavků. Ochudíme se však o představu, jak má vypadat dobrá, doporučovaná a preferovaná praxe a jak by se měl chovat vespělý interní audit.

Závěrem lze již jen připomenout, že Globální standardy interního auditu byly na webu IIA zveřejněny 9. ledna 2024 a budou účinné od 9. ledna 2025. Do té doby se na jejich implementaci můžeme postupně připravovat.

S autorkou článku se můžete setkat na seminářích ČIIA

Lektorka: **Ing. Jana Báčová, CIA**

REGISTRUJTE SE NA SEMINÁŘE

■ Nový Rámec profesní praxe a Globální standardy

Cíl:

Objasnit strukturu nového Rámce a orientaci v nových Globálních standardech, upozornit na hlavní změny oproti současné profesní úpravě a umožnit tak interním auditorům včasnou přípravu na účinnost nových požadavků od roku 2025.

Obsah:

- Důvody pro revizi Rámce.
- Porovnání současné a budoucí struktury Rámce.
- Jak se orientovat v nových Globálních standardech a na co si dát pozor.
- Hlavní změny v nových Globálních standardech a jejich dopady na funkci interního auditu.
- Diskuse k úskalím a možnostem implementace vybraných nových požadavků.

Termíny:

6. květen 2024 (webinář)

5. červen 2024 (BRNO)

7. červen 2024 (webinář)

Objednávejte na webu ČIIA (www.interniaudit.cz) nebo na prihlasky@interniaudit.cz