

Nové Standardy jsou skoro na světě – pokračování (3. část)

Ing. Jana Báčová, CIA

V minulých dvou číslech časopisu jsme představili základní strukturu nového Rámce a Globálních standardů interního auditu a podrobněji se věnovali prvním dvěma doménám a změnám oproti současné profesní úpravě. Nyní se zaměříme na další domény, konkrétně na charakteristiku a změny ve standardech třetí a čtvrté domény.

Pro připomenutí a uvedení do kontextu si zopakujeme strukturu Globálních standardů a jejich 5 domén a 15 principů:

Doména č. III – Interní audit a řízení a správa společnosti je částí, která je věnována auditu a jeho interakci s vrcholovým vedením společnosti. Proto je tato část určena především pro nejvyšší vedení, výbory pro audit a vedoucí útvarů interního auditu. Sami autoři nového Rámce považují tuto doménu za oblast, kde

5 domén a 15 principů



dochází k nejrevolučnějším změnám. Dochází zde nejen ke zdůraznění role vedení a orgánů společnosti (Board), ale je poprvé přímo stanoveno, jaké má/musí mít vedení ve vztahu k internímu auditu pravomoci a odpovědnosti.

I když v této doméně nedochází k významným faktickým změnám oproti současné úpravě a vnímání rolí jednotlivých subjektů (nové jsou některé požadavky v rámci standardů 6.2, 8.1 a 8.4), již jen jinak formulované požadavky samy o sobě posouvají v nových Standardech roli vedení do mnohem akčnější a jednoznačnější polohy. Namísto někdy neadresných formulací v současných standardech je totiž nyní přímo v jednotlivých standardech uvedeno, co Board musí ve vztahu k internímu auditu udělat – co nastavit, přijmout, schválit, o co se zajímat a na co a jak často se ptát. A tak je v jednotlivých standardech principů č. 6 a 7 uvedeno např., že: Board musí chránit nezávislost interního auditu, schválit jeho mandát a jednou ročně ho ověřit, musí s interním auditem a jeho vedoucím nastavit přímé reportovací vztahy, zajistit, že šéf interního auditu má dostatečnou kvalifikaci a kompetence pro efektivní výkon své činnosti a musí schválit jeho role a odpovědnosti v rámci společnosti.

Board též musí podporovat funkci interního auditu a jeho vnímání a uznání ve společnosti. **K tomu nový standard 6.2 pak uvádí, co taková podpora Boardu obnáší.** Stejně jako u Boardu jsou ve standardech této domény

stanoveny povinnosti též vedoucímu interního auditu (CAE). Ten připravuje a poskytuje Boardu potřebné informace k plnění jeho rolí, potvrzuje minimálně jednou za rok vedení společnosti nezávislost funkce interního auditu, popř. prezentuje záležitosti, které by mohly jeho nezávislost narušit. Nic nového pod sluncem, ale každopádně větší jednoznačnost, podrobnost a provázanost.

„je poprvé přímo stanoveno, jaké má/musí mít vedení ve vztahu k internímu auditu pravomoci a odpovědnosti“

Princip č. 8 rozpracovává dohled vedení a orgánů společnosti nad interním auditem v zájmu zajištění jeho účinnosti.

Sem patří nejen péče o dostatečné zdroje interního auditu, ujištění o kvalitě vedoucího interního auditu a celého útvaru, ale též dostatečná vzájemná komunikace a interakce. **V tomto ohledu je zcela nový standard 8.1 Interakce s vedením a orgány společnosti.** Standard nejdříve stanoví povinnost Boardu spolupracovat s interním auditem tak, aby došlo k pochopení governance, řízení rizik a řídicích a kontrolních procesů. Dohled vedení musí zahrnovat průběžnou komunikaci s vedoucím interního auditu, mj. o strategii, cílech

Doména č. III. - Interní audit a řízení a správa společnosti 3 principy, 9 standardů

Board/Výbor pro audit a vedoucí interního auditu

6. Zmocnění vedením a orgány společnosti (Board)

Board zřizuje interní audit, schvaluje a podporuje pravomoci, roli a odpovědnosti funkce interního auditu.

6.1 Mandát interního auditu

6.2 Podpora vedení a orgánů společnosti

7. Nezávislé postavení

Board stanoví a chrání nezávislost funkce interního auditu.

7.1 Organizační nezávislost

7.2 Role, odpovědnosti a kvalifikace vedoucího interního auditu

7.3 Ochrana/zachování nezávislosti

8. Dohled vedení a orgánů společnosti

Board dohlíží na funkci interního auditu za účelem zajištění její účinnosti.

8.1 Interakce s vedením a orgány společnosti

8.2 Zdroje

8.3 Kvalita

8.4 Externí hodnocení kvality

a rizicích společnosti a k určení priorit funkce interního auditu, přičemž je to Board, kdo musí nastavit frekvenci komunikace s CAE a kritéria a proceduru pro eskalaci záležitostí na úroveň Boardu. Vedoucí interního auditu pak musí Boardu recipročně poskytovat takové informace, aby Board mohl svůj dohled nad auditem účelně plnit.

„již jen jinak formulované požadavky samy o sobě posouvají v nových Standardech roli vedení do mnohem akčnější a jednoznačnější polohy“

Obdobně je tomu u standardu 8.2 Zdroje – Board musí zajistit dostatečné zdroje pro plnění funkcí interního auditu a minimálně jednou ročně se dotazovat vedoucího interního auditu, zda jsou zdroje dostatečné pro plnění mandátu a plánu interního auditu. CAE musí zase navrhnout strategii, jak zdroje získat a včas signalizovat, pokud jsou zdroje nedostatečné.

Standards ke kvalitě, které jsou v současných základních standardech zahrnuty pod číslem 1300 a v podstatě neadresně pojednávají o zajištění kvality interního auditu jsou nyní rozděleny do dvou částí. Obecné požadavky na kvalitu a externí hodnocení kvality

jsou obsaženy v doméně č. III, interní hodnocení kvality pak v doméně č. IV., která stanoví povinnosti pro vedoucího interního auditu. Rozdělení je to logické, protože vrcholové vedení společnosti a výbory pro audit mají při externím hodnocení kvality nezastupitelnou úlohu a bez spolupráce s nimi nemůže sám vedoucí interního auditu toto hodnocení v podstatě získat. Interní hodnocení kvality je naopak v plné kompetenci a odpovědnosti šéfa auditu.

Požadavky na kvalitu se v nových standardech příliš nemění, jsou však opět jednoznačně rozděleny kompetence mezi vedením a vedoucími interního auditu. Od vedení se v této oblasti očekává větší aktivita. Standard 8.3 stanoví, že vedení společnosti musí zajistit, aby CAE vytvořil, implementoval a udržoval program pro zajištění a zvyšování kvality interního auditu. Musí to tedy po šéfovi auditu vyžadovat. Board musí též (minimálně jednou ročně) schválit pro vedoucího interního auditu výkonnostní cíle (ukazatele výkonnosti budou nově rozpracovány ve standardu 12.2 – viz dále) a současně Board sám řídí nebo se účastní na hodnocení jeho výkonu.

Standard 8.4 dává jednoznačně povinnost na zajištění externího hodnocení kvality na úroveň Boardu s tím, že musí být provedeno minimálně jednou za pět let, Board určí jeho zaměření a frekvenci provádění. CAE vypracuje plán pro externí ověření kvality, a ten je poté vedením společnosti posouzen a schválen. **Zcela nový je ve standardu**

8.4 požadavek, že sebehodnocení s nezávislou validací nebude plně nahrazovat externí hodnocení kvality a bude ho možné místo externího hodnocení použít jen jednou za 10 let.

Souhlasím s autory Globálních standardů, že doména č. III. představuje revoluční změnu, ale nikoli co do obsahu či množství nových požadavků, nýbrž revoluční je svým novým pojetím, jednoznačností přiřazování odpovědností a pravomocí konkrétnímu subjektu. Je to doména podtrhující partnerství mezi vedením společnosti a interním auditem, a nejen proto v ní najdeme nejvíce kompetencí přiřazených jednomu ze subjektů, ale též odpovědnosti, které musí být mezi vedením a orgány společnosti a vedoucími interního auditu diskutovány a sdíleny. **Doména č. III je tou správnou částí, ve které je možné hledat a najít inspiraci pro komunikaci s vedením společnosti a využít ji pro nastavení či doladění toho, co doposud ve vzájemné spolupráci pokulhávalo.**

„Board též musí podporovat funkci interního auditu a jeho vnímání a uznání ve společnosti“

Doména č. IV – Řízení funkce interního auditu je určena primárně pro vedoucí útvarů interního auditu.

Tato doména systematicky řadí stěžejní odpovědnosti CAE od porozumění principům governance, risk a compliance (tzv. GRC) přes strategické plánování k ročnímu plánu a k dalším navazujícím povinnostem a aktivitám při řízení útvaru interního auditu. Podrobněji než doposud se pak standardy věnují řízení zdrojů, budování vztahů s ostatními stakeholdery, komunikaci výsledků interního auditu a kvalitě a výkonnosti v procesu provádění auditních činností. V této doméně nalezneme též větší počet zcela nových standardů (9.2, 9.4, 10.1, 10.2, 10.3, 11.1, a 12.2).

„vedení společnosti a výbory pro audit mají při externím hodnocení kvality nezastupitelnou úlohu“

Pod principem č. 9 jsou ve standardu 9.1 modifikovaným způsobem uvedeny požadavky ze současných standardů 2100–2130 (Charakter práce, Řízení a správa společnosti, Řízení rizik, Řízení a kontrola). Aby mohl CAE splnit požadavky tohoto principu, tj. naplňovat mandát a dosahovat úspěchu, vytvořit strategii, statut a plán interního auditu, musí nejdříve pochopit zásady GRC dané společností. Standard 9.1 uvádí mj., co vše musí v tomto ohledu CAE znát a vzít v úvahu.

Doména č. IV. – Řízení funkce interního auditu

4 principy, 17 standardů

Pro vedoucího interního auditu (CAE)

9. Strategicky plánuje

CAE strategicky plánuje, aby zajistil, že funkce interního auditu naplňuje svůj mandát a je umístěna tak, aby dosahovala dlouhodobého úspěchu.

9.1 Porozumění procesům GRC

9.2 Strategie interního auditu

9.3 Statut interního auditu

9.4 Metodika

9.5 Plán interního auditu

9.6 Koordinace a spolehnout se

10. Řídí zdroje

CAE řídí zdroje tak, aby realizoval strategii interního auditu, splnil plán a naplnil mandát funkce interního auditu.

10.1 Řízení finančních zdrojů

10.2 Řízení lidských zdrojů

10.3 Technologické zdroje

11. Účinně a efektivně komunikuje

CAE zajistí, že interní audit komunikuje se svými stakeholdery účinně a efektivně.

11.1 Budování vztahů a komunikace se stakeholdery

11.2 Účinná a efektivní komunikace

11.3 Komunikace výsledků

11.4 Chyby a omyly

11.5 Komunikace přijetí rizika

12. Zvyšuje kvalitu

CAE zajistí soulad s Globálními standardy interního auditu™ neustále zlepšuje výkonnost a interního auditu.

12.1 Interní hodnocení kvality

12.2 Ukazatele výkonnosti

12.3 Zajištění a zvyšování kvality při provádění zakázek

Navazující zcela nový standard 9.2 Strategie interního auditu požaduje, aby CAE vytvořil, a poté realizoval strategii interního auditu, která podpoří – v souladu s očekáváními Boardu, managementu a dalších stakeholderů – strategické cíle a úspěch společnosti. Tato strategie musí být minimálně jednou ročně posouzena a vyhodnocena ve spolupráci s vyšším managementem a Boardem.

Standard 9.4 se nově věnuje metodice interního auditu, za jejíž tvorbu, vyhodnocení a aktualizaci je zodpovědný

CAE a uvádí 12 oblastí, které musí metodika pokrývat.

Standardy pod principem č. 10 nově upravují řízení zdrojů a postupně se zaměřují na zdroje finanční, lidské a technologické. Za řízení zdrojů ve všech oblastech je zodpovědný CAE, který navrhuje rozpočet, plán rozvoje lidských zdrojů a dostatečnou technologickou podporu. V každé oblasti musí zdroje pravidelně vyhodnocovat a včas signalizovat jejich nedostatečnost.

V oblasti komunikace je zcela nový standard 11.1 Budování vztahů a komunikace se stakeholdery (tj. zejm. Boardem, senior managementem, provozním managementem, regulátorem a interními a externími poskytovateli služeb). Důraz je kladen jak na formální, tak neformální komunikaci, aby došlo k vzájemnému porozumění, pochopení rolí a odpovědností jednotlivých stran a možností jejich spolupráce, např. v oblasti řízení rizik, naplňování regulatorních požadavků, a v neposlední řadě též v konkrétních oblastech zájmů dané společnosti, jejich procesů a finančního reportingu.

V principu č. 12 týkajícího se kvality a výkonnosti interního auditu zajišťované vedoucím interního auditu bude kvalita uvedena komplexněji a konkrétněji než je tomu v současných standardech nebo přesněji řešeno, mnohé z toho, co bylo nyní obsaženo v prováděcích směrnících, se stane závazným požadavkem standardů – např. povinnost jednou ročně komunikovat výsledky hodnocení kvality s vedením, nutnost při pravidelném interním hodnocení vyhodnocovat každý standard, povinnost stanovit metodiku pro měření výkonnosti. Cílem tohoto principu je průběžné zlepšování kvality a výkonnosti funkce interního auditu ve společnosti.

„sebehodnocení s nezávislou validací nebude plně nahrazovat externí hodnocení kvality“

V tomto ohledu je zde zcela nový standard 12.2 Ukazatelé výkonnosti ukládající CAE povinnost stanovit po dohodě s vedením společnosti cíle interního auditu, za které bude zodpovědný a které budou pravidelně vyhodnocovány. Současně musí CAE vyvinout metodiku pro měření výkonnosti funkce interního auditu, stanovit kritéria výkonnosti a způsob měření. Standard 12.2 též uvádí 15 oblastí, na které je vhodné ukazatele výkonnosti zaměřit.