

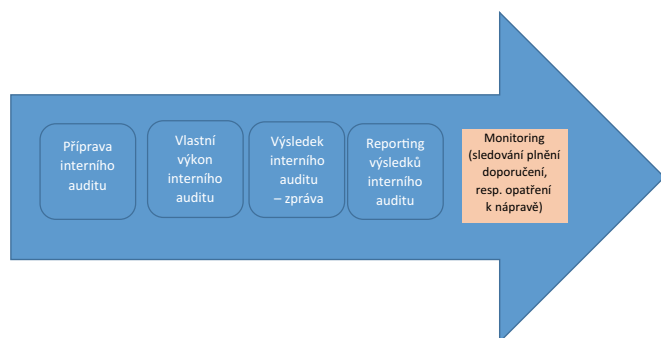
Metody ověřování plnění doporučení z interního auditu

Ing. Ladislava Slancová
ředitelka odboru
interního auditu NKÚ



Tento článek vznikl díky mé milé přítelkyni Šárce. Oslovila mě a navrhla, abych popsala své zkušenosti na výše uvedené téma. A protože mi nabídka polichotila a zkušeností s ověřováním plnění doporučení z interního auditu mám na rozdávání, nechala jsem se unášet v rytmu klávesnice. Nemám ambici předložit vám vědecký ani vyčerpávající text, ale inspiřaci, jak jsem se vypořádala s ověřováním plnění doporučení z interního auditu já.

- Plnění doporučení z interního auditu je jednou z činností interního auditu, která by se graficky dala znázornit níže uvedeným schématem:



provádění auditu. Tato zpráva v předepsané podobě shrnuje názor auditorů na auditovanou oblast, a to s přihlédnutím ke stanoveným cílům, vnitřní kontrole a nedostatkům, jež zjistila. **Součástí zprávy jsou rovněž doporučení vhodných opatření, vedoucích k odstranění zjištěných nedostatků.**

Účelem auditorské zprávy je dosáhnout, aby byla splněna její doporučení, a tomu je třeba podříditi všechna ostatní hlediska.

A co vlastně jsou doporučení?

Doporučení uvádějí názory a podněty útvaru interního auditu, formulované k odstranění zjištěných nedostatků, ke zdokonalení postupů a zlepšení řízení. Auditní zjištění a nápravná opatření existují v různých podobách a dimenzích, a v konkrétním případě nelze aplikovat pevná pravidla o vhodnosti nápravného opatření. Avšak obecně by měla nápravná opatření mít znaky jako:

- Reakceschopnost vůči chybám,
- Úplnost v nápravě chyb,
- Pokračování v efektivnosti nápravy chyb,
- Kontrola k eliminaci dalšího výskytu chyb.

Doporučení by měla také splňovat následující požadavky:

- Mají být uvedena a popsána srozumitelně; přitom nemusí tvořit ucelený systém, ale být podnětem k jejich realizaci,
- Musí mít konkrétního adresáta, jenž bude odpovídat za jejich následné prosazení,
- Musí být schůdná, vhodná a adekvátní dané chvíli, programům a strategii organizace.

Kde doporučení uvádíme?

Výsledkem práce útvaru interního auditu jsou **auditorské zprávy**. Jsou tím jediným, co audit „prodává“. Auditorská zpráva je výsledkem průzkumu, šetření a analýz, které byly uskutečněny při

Čemu je třeba se vyhnout?

Chybějící diskuzi nad závěry auditorské zprávy s auditovanými, zaslání auditorské zprávy přímo nadřízeným auditovaným. Ještě horší následky by mělo poslat vedení organizace auditorskou zprávu a předem nic neoznámít auditovaným.

Tato negativní situace by znamenala, že:

- Auditovaní uslyší poprvé o závěrech auditu od svého nadřízeného,
- U auditovaných dojde ke vzniku odporu vůči doporučením, ať jsou jakákoliv,
- Doporučení nebudou moci být ta nejlepší v dané situaci,
- Bude negativně ovlivněna veškerá budoucí spolupráce auditovaného,
- Funkce útvaru interního auditu bude přijímána jako vyšetřování, a nikoli jako vítaná pomoc.

Co je třeba udělat?

- Diskutovat je třeba zásadně o doporučeních, která jsou podstatou auditorské zprávy. Je vhodné stanovit postup, aby diskuze k obsahu každé auditorské zprávy a sledování jejich doporučení a podnětů probíhaly podle pravidel a termínů stanovených vedením organizace.

Tip: Připravit předběžnou verzi zprávy k jejímu prodiskutování, a to i v případě, že si auditor není zcela jist, které řešení bude to nejlepší.

■ METODY A POSTUPY INTERNÍHO AUDITU

1. Které metody a postupy se Vám vybavily nejrychleji v okamžiku, kdy jste se seznámili s tématem ankety?
2. Jaké máte ve vašem útvaru interního auditu vytvořeny podmínky pro implementaci a rozvoj nových metod a postupů?
3. Které z metod či postupů budou, dle Vašeho názoru, v nejbližším období na vzestupu?

Ing. Martina Červinková
Head of Internal Audit
AXA Česká republika s.r.o.

1. Vnitřní předpisy interního auditu, postupy pro administraci auditní zakázky v auditním nástroji, Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu.
2. Pravidelný rozvoj a implementace nových metod a postupů je zodpovědností lokálního Head of Audit. Jedním z důvodů jejich pravidelné úpravy jsou každoroční aktualizace požadavků na metody a postupy ze skupiny, naplňování strategie interního auditu, změny v externím prostředí

- Tuto verzi zaslat auditovanému v dostatečně dlouhé lhůtě před schůzkou, na níž bude obsah zprávy prodiskutován a komentován obsah zjištěných skutečností i navržených doporučení.

Tip: Zpráva o výsledku interního auditu by měla vždy zahrnovat následující atributy zjištění:

- **Kritéria.** Standardy, měřítko nebo očekávání pro hodnocení a verifikaci,
- **Stav.** Faktické důkazy o tom, co bylo zjištěno,
- **Příčinu.** Důvod odchylky mezi kritériem a stavem (je-li zřejmý),
- **Důsledek.** Dopad na organizaci nebo rozdíl mezi kritériem a stavem.

Doporučení může patřit ke zjištění, jestliže se považuje za vhodné.

První dva atributy, kritéria a stav, se dají aplikovat na pozitivní zjištění. Interní auditoři nemohou dospět k závěru, že konkrétní auditovaná činnost funguje dobře, pokud nemají kritérium pro měření výkonu. Avšak tam, kde je stanoven standard výkonu a je odsouhlasen managementem a interním auditorem, mohou interní auditoři s klidným svědomím stanovit stupeň fungování konkrétní auditované činnosti.

Aplikací těchto čtyř atributů se mohou při nahlašování zjištění nedostatku a chyb interní auditoři dostat k důležitým cílům auditu: získat znalost věci, shodnout se na stavu a „popohnat“ nápravu stavu.

- Sepsat dohodnuté body spolu s určením lhůt pro plnění přijatých opatření.

Tip: Formulář doporučení a jejich implementace

Číslo doporučení	Doporučení	Odpověď managementu souhlas/odmítnutí ¹	Poznámka auditovaného útvaru popř. stanoveno k doplnění a lhůta pro plnění
I.	Doporučujeme xxxxxxxxxxxxxxxxx	Ano Ne	

Přijímám/odmítám výše uvedená doporučení
Ředitel odboru xxxxxxxx: Jméno, příjmení, titul

Podpis: _____ datum: _____

¹ Nehodící se škrtněte.

- Sepsat auditorskou zprávu, kde by měla být zmínka o začínajícím nebo dokončeném nápravném opatření. Nevýznamné zjištění by se nemělo ve formální zprávě vůbec uvádět a připravit pro vyšší úroveň managementu prezentaci, která dokáže vysvětlit problémy a demonstrovat potřebu nápravných opatření.

(např. legislativa, IA best practises) i uvnitř společnosti.

3. Tvorba auditních plánů i příprava jednotlivých zakázek interního auditu nadále na základě rizikově orientovaného přístupu, se silicím vlivem témat spojených s novými regulačními požadavky a orientací na cílového zákazníka.

Ludmila Jiráňová
vedoucí interního auditu a kontroly
ČHMÚ

1. Nejdříve se mi vybavil zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, a to

Tip: Návrh opatření, včetně uvedení řešitele a termínu plnění

Číslo doporučení/opatření	Doporučení/opatření	Odpověď managementu souhlas/odmítnutí ¹	Zaměstnanec odpovědný za implementaci	Implementace datum
I.	Doporučujeme xxxxxxxxxxxxxxxxx	Ano Ne	ředitel xxxxxxxx	31. 12. 20xx

- Vedoucí organizace přijímá odpovídající opatření na základě doporučení útvaru interního auditu.

Tip: Požadovat předání informace o přijatém opatření i útvaru interního auditu.

Nutnost ověřování plnění doporučení z interního auditu vychází ze zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), z vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, a zejména z Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu.

Následující text je doslovnou citací Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu.

2500 Monitorování

Vedoucí interního auditu musí zavést a udržovat systém, který umožní sledovat, jak se s výsledky předanými vedení dále nakládá.

2500.A1

Vedoucí interního auditu musí zavést proces následné kontroly, který bude sledovat a zaručovat, že nápravná opatření byla účinně provedena nebo že vedení společnosti převzalo odpovědnost za riziko neprovedení nápravných opatření.

2500.C1

Interní audit musí sledovat způsob nakládání s výsledky poradenských zakázek v rozsahu dohodnutém s klientem.

Metody ověřování plnění doporučení interního auditu:

- Odpovědnost nelze vykonávat bez řádné pravomoci. Auditorská odpovědnost za posuzování adekvátnosti a efektivnosti doporučení je bezpředmětná, nemá-li interní auditor pravomoc k tomuto posuzování. Interní auditoři musí mít pravomoc k prověřování plnění doporučení.

Tip: Tato pravomoc musí být jasně stanovena ve statutu interního auditu.

- Sledovat vydaná opatření vedoucím organizace.

hlavně závěrečné §§ o interním auditu. Následně jsem si představila interní předpisy ČHMÚ a nastavené procesy pro plánování, provádění a vyhodnocení interních auditů.

2. Podmínky pro implementaci a rozvoj nových metod a postupů se provádí průběžně dle požadavků vedení, ale i řadových pracovníků. Dobré nápady se cení a výborné zůstávají. I z nevhodných informací se člověk může poučit.

3. Vše se zrychluje, ale i zpřesňuje. Předávání dat i celých zpráv se v ČHMÚ provádí pružně a myslím si, že vše záleží na kvalitě komunikačního spojení.

Tip: Vyhodnocení uvést vždy v hodnocení kvality provedeného interního auditu.

Auditovaný útvar	Počet doporučení interního auditu	Počet akceptovaných doporučení auditovanými útvary	Počet doporučení vydaných vedoucím organizace
XXXXXXXX	X	X	X
XXXXXXXX	X	X	X
	X	X	X

■ Sepsat všechna doporučení, která byla obsahem různých auditorských zpráv a která vydal vedoucí organizace.

Tip: Databáze doporučení v excelu, kde bude uvedeno číslo auditu, název auditu, číslo opatření, druh opatření, časový údaj, kdy bylo opatření vydáno, komu bylo uloženo realizovat opatření, termín plnění a vyhodnocení plnění opatření.

■ Zavést databázi doporučení z auditu pro auditované útvary.

Tip: V databázi zřídit tzv. kartu vydaného doporučení a v ní sledovat, jeho plnění. Odpovědná osoba za plnění doporučení má povinnost tuto kartu vyplňovat.



■ Zajistit odpovědnost za realizaci doporučení.

Tip: Ve statutu interního auditu stanovit povinnost zaměstnancům odpovědným za realizaci doporučení zasílat ve stanovených termínech informaci o plnění opatření, jak vedoucímu organizace, tak útvaru interního auditu.

■ Zajistit povinnost monitoringu plnění doporučení ve stanovených termínech.

Tip: Ve statutu interního auditu stanovit povinnost útvaru interního auditu posoudit obsah informace o plnění opatření a předat informaci vedoucímu organizace např. jednou měsíčně.

■ Zajistit prověření plnění doporučení až do jejich úplného splnění.

Tip: Prověřit plnění doporučení formou následného auditu nebo v rámci auditu vnitřního kontrolního systému dle charakteru těchto doporučení.

■ Zajistit předání informací o plnění doporučení.

Tip: Soupis všech doporučení a návrhů, které byly obsahem různých auditorských zpráv, uvést v roční zprávě o činnosti interního auditu, kde se uvede:

- Přijatá a realizovaná doporučení.
- Přijatá, avšak nerealizovaná doporučení.
- Doporučení, která byla odmítnuta.

„Úspěchem je, když doporučení, názory a podněty interního auditora jsou akceptovány“

Co říci závěrem?

Úspěchem každého interního auditora je, když jeho doporučení, názory a podněty jsou akceptovány, což znamená, že je respektován a má odbornou prestiž.

Na druhou stranu nelze pokládat doporučení interního auditora za jediné řešení, které musí auditovaný realizovat. Jde o jednu z alternativ.

Proto mějme na paměti, že při procesu komunikace výsledků interního auditu je důležité informovat vhodně a včas o podstatných zjištěních a usilovně prosazovat zlepšení v řízení a výkonu operací. Nic nemůže snížit důvěryhodnost interního auditu víc než neobratně formulované zjištění, které je napadnutelné. ■



Prostor k vyjádření.

Jitka Kazimírová
senior manažer interního auditu
Allianz pojišťovna, a.s.

1. Analýza podkladů a směrnic, rozhovory, walk-through, ověření vzorků transakcí z auditovaných procesů.
2. Používáme skupinový auditní software. Pro vzorkování máme možnost využít IDEU nebo ACL, ale z kapacitních důvodů využíváme spíše analytiku z jiných útvarů.
3. Analýza dat, využití softwarů na průběžné sledování vytipovaných,

např. podezřelých, transakcí, daleko více bezpapírový audit a přechod k novým technologiím.

Tomáš Domecký
interní auditor
MHMP

1. Testování, řízené rozhovory.
2. Program kvality.
3. Kvalita a přidaná hodnota služeb IA.