

Připomínky k Manuálu k jednotnému postupu při hodnocení kvality auditní a jiné poradenské nebo ujišťovací činnosti zajišťované útvary interního auditu v orgánech veřejné správy

Český institut interních auditorů

I. Zásadní obecné připomínky¹:

1. Navrhovaný materiál podle našeho názoru není v rozporu s Mezinárodním rámcem profesní praxe interního auditu.
2. ČIIA se nemůže vyjadřovat k navrhovanému materiálu z pohledu národní legislativy, která v současné podobě ve vybraných zásadních parametrech není v souladu s mezinárodními standardy IIA. Proto je zřejmé, že například v oblasti nezávislosti a objektivy **nebude i nadále většina útvarů interního auditu ve veřejné správě ve shodě se standardy**. Hlavním problémem je:
 - a) funkční nezávislost není řešena výbory pro audit
 - b) a realizace jiných provozních činností, zejména v oblasti veřejnosprávní kontroly, stížností, systémů řízení kvality apod.V kontextu systému kvality interního auditu toto vnímáme jako zásadní výzvu pro Centrální harmonizační jednotku Ministerstva financí ČR.
3. Jako druhý zásadní limit realizace výkonu činnosti interního auditu je velikost útvarů interního auditu, který je v mnoha subjektech veřejné správy zásadně poddimenzovaný. V mnoha případech je vykonáván pouze na částečný úvazek nebo pouze jedním pracovníkem, pro kterého může být naplnění požadavků na kvalitu relativně náročné. V kontextu systému kvality interního auditu toto vnímáme jako zásadní výzvu pro Centrální harmonizační jednotku Ministerstva financí ČR.
4. Třetí problematickou oblastí je splnění kvalifikačních podmínek nejen pro supervizora, ale zejména hodnotitele. Chtěli bychom poukázat na tuto oblast, protože je v současné době obecně zásadní problém získat finanční zdroje na proškolení interních auditorů v oblastech, které jsou standardně předmětem auditu tak, aby byly dodrženy požadavky na náležitou a profesní praxi. Útvary interního auditu nedisponují žádnými vlastními peněžními prostředky (nemají přidělen rozpočet) pro své fungování a v této oblasti jsou stále závislí na vedení orgánu veřejné správy. V kontextu systému kvality interního auditu toto vnímáme jako zásadní výzvu pro Centrální harmonizační jednotku Ministerstva financí ČR.
5. Do budoucna je třeba podrobně rozpracovat požadavky na externí hodnocení kvality útvarů IA veřejné správy s ohledem na svou velikost, charakter orgánu veřejné správy, způsob řízení, povahu a složitost činností, které vykonává, a personální obsazení útvaru (počet pracovních míst). Navrhovaný dokument vnímáme jako základní předpis, který se shoduje s principy hodnocení kvality interního auditu podle Mezinárodního rámce profesionální praxe. Celý systém bude náročnější zavést v malých útvarech IA. Vzhledem k tomu, že je nutné v souladu se zásadou přiměřenosti nastavit postupy pro externí hodnocení takovýchto útvarů, bude třeba dále dopracovat pomůcky pro takovéto typy malých auditních subjektů. Nicméně je zřejmé, že základní požadavky na externí a interní hodnocení kvality musí splňovat

¹ Připomínky zpracované na základě oslovení interních auditů spolupracujících v rámci Sekce veřejné správy ČIIA (vedoucí útvarů interního auditu na různých úrovních veřejné správy – obce, město, kraje, ministerstva, ostatní organizace, zdravotnická zařízení aj.).

všechny subjekty v souladu s mezinárodními standardy IIA. V této oblasti jsme připraveni jako profesní organizace pomoci Centrální harmonizační jednotce Ministerstva financí ČR v rámci aktivit Sekce veřejné správy ČIIA.

6. V oblasti supervize či pravidelného hodnocení IA nastanou problémy u těch orgánů, kde existuje pouze 1 interní auditor. Tyto malé útvary (zejména obce a městské části) budou mít pravděpodobně možné problémy s dostatečnými zdroji pro naplnění postupů uvedených jak v Manuálu, tak i v Standardech. Z tohoto důvodu doporučujeme, aby i tyto případy byly zohledněny a vypracován nástroj, který by zohledňoval a podrobněji rozpracoval požadavky na zabezpečení kvality jednočlenných IA v orgánech veřejné správy. V současné době zpracované nástroje uplatňují požadavky Standardů, které je na základě personálního obsazení jednočlenných útvarů interního auditu ve veřejné správě těžko naplnitelné jak z pohledu věcného, tak i časového.
7. Obecně vnímáme navržený dokument jako základní shrnutí obecných pravidel hodnocení kvality interního auditu. Nicméně vzhledem k aktuálním problémům s funkční nezávislostí a objektivitou, malé velikosti většiny útvarů interního auditu ve veřejné správě a nedostatečnými finančními zdroji na profesní rozvoj doporučujeme před vydáním Manuálu v rámci Sekce veřejné správy ČIIA, uskutečnit společné jednání se zástupci jednotlivých typů útvarů interního auditu ve veřejné správě s cílem analyzovat současný stav a navrhnout další postup, nástroje a ukazatele použitelné zejména pro jednočlenné útvary IA ve veřejné správě.

II. Konkrétní připomínky:

1. Doporučujeme zjednodušit název daného Manuálu v provázanosti na Standardy, resp. definice uváděné v rámci tohoto Manuálu (auditní = ujišťovací a konzultační činnost), z toho pohledu použít např. název „Manuál k jednotnému postupu při hodnocení požadavků kladených na Program pro zabezpečení a zvyšování kvality činnosti útvaru interního auditu v orgánech veřejné správy.“.
2. Autor návrhu Manuálu v jeho textu na mnoha místech nesprávně uvádí: *auditní, konzultační nebo jiná nezávislá, objektivně ujišťovací činnost*. Standardy uvádí pojem: činnost interního auditu, která může být buď ujišťovací nebo poradenská (konzultační). Doporučujeme: upravit v textu Manuálu nesprávně zavedený pojem konzultační celkem 39 krát a poradenský 38 krát, Nástroj 1 celkem 6 krát, Nástroj 2 celkem 8 krát a Nástroj 3 pak celkem 7 krát.
3. Autor návrhu Manuálu v textu v úvodní tabulce překládá: The Certification in Control Self-Assessment nesprávně jako Držitel certifikátu pro sebehodnocení systému řízení a kontroly; správně patří: Certifikace pro sebehodnocení řízení a kontroly.
4. V Části A Definice pojmu autor návrhu Manuálu cituje v mnoha případech nepřesně text, který je definován přesně v dalším textu, doporučujeme celou část vypustit, nebo ji zařadit až na konec Manuálu, ale s citací uvedenou ve vlastním textu.
5. **Poznámka pod čarou č. 1 – upozorňujeme na nepřesný překlad definice IA, zde uváděný „Interní audit je nezávislá, objektivně ujišťovací a poradenská činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejích cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení a správy organizace.**
Poznámka pod čarou č. 1 by měla být v textu Manuálu v Definicích pojmů, nikoli pod čarou.
6. **Úvod, poslední odstavec – doporučujeme v souladu s pozdějším textem, ale i textem uvedeným v § 5 zákona o finanční kontrole nahradit slovo „zohledněny“ slovy „v souladu“ i v následném textu je při definici „zohledněno“ specifikováno jako soulad se Standardy.**
7. Terminologie – doporučujeme na místo pojmu „protokol“ používat výstižnější pojem v auditní praxi „zpráva“.
8. V Části A Definice pojmu v bodu 2 vedoucím orgánu nemůže být orgán (a ve výčtu není ani takový případ uveden). Dále doporučujeme doplnit za ředitele Magistrátu hl. m. Prahy „v městských částech starosta“.
9. V Části A Definice pojmu v bodu 3 CHJ nemůže být pověřena prováděním auditu, neboť by to byl konflikt zájmu, protože je jeho povinností hodnotit auditory. Doporučujeme vynechat.

10. V Části A Definice pojmu v bodu 4 se uvádí část definice nezávislosti ze Standardů. Doporučuji vynechat.
11. A Definice pojmu, bod 5 Vedoucí IA – doporučujeme tento pojem provázat (definici) na zákon o finanční kontrole, tj. vedoucí útvaru interního auditu. Seniorská pozice z tohoto pohledu a dále uváděných povinností je matoucí a nepřesná, dle předchozích kapitol vhodná pro srovnání v poznámce pod čarou.
12. V Části A Definice pojmu v bodu 5 se neuvádí odpovědná osoba v případě outsourcingu. Doporučuji doplnit: Pokud činnosti IA provádějí externí dodavatelé, považuje se za vedoucího IA osoba odpovědná za dohled nad plněním smlouvy s tímto externím dodavatelem a nad celkovým zabezpečením kvality jím poskytovaných činností IA. Tato osoba rovněž podává zprávy vedení, ohledně činností IA a následně kontroly výsledku těchto činností.
13. V Části A Definice pojmu bod 6. Doporučuji vynechat.
14. A Definice pojmu, bod 11 – doporučujeme upravit tento pojem následovně „sebehodnocení s následnou validací“ (viz Doporučení pro praxi 1312-2).
15. V Části A Definice pojmu bod 11 - vyřadit slova tj. supervize a prověrek, neboť supervize je proces dohlížející a zvyšující kvalitou jednoho konkrétního auditu jiného subjektu, zatímco prověrka je audit procesů auditu prováděných v útvaru IA a to je náplň pojmu sebehodnocení.
16. V Části A Definice pojmu body 11 a 12. Doporučuji nezavádět u pojmu validace a validátor slovo externí neboť interní nemůže být.
17. V Části A Definice pojmu bod 13. Zásada řádného finančního řízení je v manuálu zbytečná, není využíván, a proto jej není ani možné doporučit přearať jinam, jako je to v následujícím bodu. Doporučuji vynechat.
18. V Části A Definice pojmu bod 15 Pojem verifikace je použit v textu jen 2 krát, doporučuji vynechat a v textu nahradit výrazem potvrzení správnosti
19. Bod 16. „outsourcing“ – z definice není zcela jasné, jaké „své konkrétní činnosti“ svěří jiné společnosti (jedná se o činnosti sebehodnocení nebo činnosti spojené s výkonem auditu – např. IT)
20. A Definice pojmu, bod 17 – doporučujeme zvážit vypuštění tohoto pojmu a to i v následujícím textu (útvary pro zabezpečení kvality), a to zejména z nereálnosti zavedení tohoto útvaru v současné době v orgánech veřejné správy (ani Mezinárodní rámec zavedení tohoto útvaru neuvádí), případně upozorňujeme, že minimálně

supervize nemůže být vykonávána v případě zřízení tohoto útvaru pouze tímto útvarem, ale zejména vedoucím IA.

21. V Části A Definice pojmu body 18, 19 a 20. Doporučuji vynechat, neboť pojmy jsou dále v textu, a jejich zde uvedené modifikace a zkrácení jsou zde chybně provedeny a nejsou v souladu s dalším zněním Manuálu.
22. V Části B1 Program ... - doporučuji sladit terminologii a podmínky (nesoulad) s D7.
23. B1. Program pro zabezpečení a zvyšování kvality IA – odstavec s účelem PKIA – co konkrétně si mám představit pod pojmem „získání podpory vedení orgánu“. Jedná se např. o jeho schválení, odsouhlasení, projednání?
24. B3, bod 1 – doporučujeme doplnit jako č. 2 „pravidelné interní hodnocení“ = „prověrku“, vedle uváděné supervize a externího hodnocení (viz Standard 1310). Prověrka jako audit IA je základem sebehodnocení a základním dokumentem pro validaci, kterou validátor jednou za 5 let provede.
- 25. B4, bod 1, písm. a) – upozorňujeme, že „supervize“ a zejména „prověrka“ je činností dle Standardů interní, tj. slouží k internímu ověření „kvality“ na rozdíl od externího hodnocení, kde je požadována nezávislost hodnotitele, z toho pohledu uváděná nezávislost v tomto odstavci jde přímo proti smyslu uvedeného. Doporučujeme uvedený text vypustit.**
26. B2, B3 a B4. Odpovědnost a povinnosti vedoucího IA – vzhledem k tomu, že se jedná o materiál doporučujícího charakteru, nemá zatím oporu v zákonném rámci, nelze tedy hovořit o povinnostech i odpovědnostech. Proto doporučujeme, aby tyto pojmy byly nahrazeny vhodnějším způsobem např. „Postupy vedoucího útvaru IA při zajištění kvality činnosti IA a související dokumentace“. V textu slovo „povinen“ vypustit.
- 27. Požadavky na supervizora, hodnotitele (hodnotitelský tým) a validátora – upozorňujeme, že v uvedeném textu jsou nastaveny podmínky pro supervizora podle Standardů pro externího hodnotitele (validátora) a další vyšší stupně se na tyto kvalifikační podmínky odkazují. Doporučujeme více jednotlivé typy oddělit, viz následující tabulka.**

Pojem	Supervizor (C4)	Hodnotitel (D2)	Validátor (E2)
Pohled Rámce	1311-1	1311-1	1312-2
Zdůvodnění	Nad rámec požadavků Standardů, ztrácí se vlastní smysl – možnost interního hodnocení, v praxi – uvedené požadavky více odpovídají pro kvalifikaci osoby provádějící externí hodnocení (validátorovi), pro externího hodnotitele (vyšší stupeň) je		

	požadována pouze 3letá praxe		
Doporučení	Provázat odbornou způsobilost, např. na certifikační proces ve veřejné správě, nebo min. zkušený auditor jak na úrovni realizace auditní a konzultační činnosti, tak i vedení auditorského týmu, min. 2 letou praxi, atd.	Provázat odbornou způsobilost, např. na certifikační proces ve veřejné správě, nebo zkušený auditor jak na úrovni realizace auditní a konzultační činnosti, tak i vedení auditorského týmu, min. 3 letou praxi, podrobně seznámený se Standardy a postupy hodnocení interního auditu atd.	Provázat odbornou způsobilost např. na certifikační proces ve veřejné správě, nebo: <ul style="list-style-type: none"> • kvalifikovaný, certifikovaný odborník z oblasti interního auditu, který disponuje aktuální a podrobnou znalostí Standardů, • zkušený v nejlepší praxi dané profese. • alespoň tři/čtyři roky předchozí praxe v interním auditu nebo v podobných poradenských službách, a to na manažerské úrovni.
Min. úroveň odborné certifikace	Interní auditor ve veřejné správě – senior	Interní auditor ve veřejné správě – expert/konzultant	Interní auditor ve veřejné správě – expert/konzultant s absolvovaným školením v oblasti kvality IA

28. C4 Doporučujeme doplnit následovně V Části C4 bod 2. písm. b) nelze s formulací souhlasit, neboť CHJ sama není oprávněna ověřovat a uznávat cokoli ze standardů, ale je to možné pouze napojením na ČIA nejlépe formou spoluúčasti. CHJ může garantovat vztah k jiným požadavkům ze zákona. Doporučujeme text doplnit následovně:

„Za odborně způsobilou osobu pro plnění funkce supervizora je považován vedoucí IA nebo interní auditor,

b) anebo který je držitelem osvědčení udělovaného **ČIA** na základě zkoušek v uvedené odbornosti, které ověřila a uznala CHJ jako národní standard pro tento účel, a který současně splňuje podmínku praxe v IA podle písmene a).“

29. D2. Odborná způsobilost hodnotitele nebo člena hodnotícího týmu - viz níže

30. G „Užívání výrazu v souladu – upozorňujeme, že uvedený text je částečně v rozporu se Standardem 1321 a jeho interpretací, užití tohoto pojmu je možné pokud výsledky PKIA deklarují soulad, a to nejen výsledky externího hodnocení, výsledek externího hodnocení je podmínkou nutnou, ale ne postačující. Doporučujeme přeformulovat ve smyslu uvedeného Standardu.

31. V části E není zřejmé, co to je kompaktní.

32. V Části E2 Bodem 2 C nelze s formulací souhlasit, neboť CHJ sama není oprávněna ověřovat a uznávat cokoli ze standardů, ale je to možné pouze napojením na ČIA nejlépe formou spoluúčasti. CHJ může garantovat vztah k jiným požadavkům ze zákona. Doporučujeme text doplnit následovně:

„Za odborně způsobilého validátora se považuje osoba, která

- a) splňuje požadavky kladené na odbornou způsobilost hodnotitele podle pravidla D2,
- b) je současně znalá v procesu externího hodnocení² a
- c) je držitelem osvědčení udělovaného na základě zkoušek **ČIA** v uvedené odbornosti, které ověřila a uznala CHJ jako standard pro tento účel.

33. E2 3) b) 1 používá termín externí audit v rozporu se zákonem 93/2009 Sb., o auditorech.

34. Obsah obsahuje jiné označení bodů G a H než je v textu.

35. Otázky v nástrojích 1 až 3 zjednodušit tak, aby, v případě, že je to souvětí, bylo rozděleno do vět a aby vysvětlení bylo v první větě a otázka byla zformulována v poslední větě.

36. Nelze souhlasit s bodem 2 (asi v G) v kapitole Užívání výrazu Požadavek je nad rámec Standardů. Bylo by možno akceptovat jen jako poznámku pod čarou, nikoli jako požadavek textu, jak je tomu nyní.

37. Příloha č. 1, Literatura, bod 1 – doporučujeme uvést nejnovější pojem pro uvedenou literaturu, tj. Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu, platný od ledna 2011.

38. Příloha 2 – Nástroj 1 Dotazník pro vedoucího útvaru interního auditu bod I. 1. „Existuje v orgánu veřejné správy střednědobý plán IA v písemné podobě?“

- Doporučujeme doplnit text: „Existuje v orgánu veřejné správy střednědobý **a roční** plán IA v písemné podobě?“
- Dále jsme názoru, že text odkazu č.1 (podčárník) není v souladu s výše uvedenou otázkou – nemá smysl, nerozumíme souvislostem.

² Validátor musí být způsobilý v oblasti profesní praxe IA, přičemž jako člen hodnotícího týmu nebo jeho vedoucí získal dovednosti a praktické zkušenosti v procesu externího hodnocení. Zhodnocení odborné způsobilosti je výsledkem úsudku vedoucího IA, který bere v potaz profesní oprávnění validátora (certifikace) a do úvahy i velikost a složitost organizace, ve kterých validátor tuto činnost prováděl (reference), a to v porovnání s organizací, ve které má nezávislou validaci sebehodnocení provést, a to včetně aspektů příslušného předmětu činnosti organizace a s tím souvisejících požadavků na odborné znalosti.

- Dotazník – jsou pouze odpovědi ano/ne, podle našeho názoru chybí odpověď nedovedu posoudit/nevím
- Otázky nejsou jednoznačně položeny. Pro pochopení je nutné je číst několikrát.

39. Příloha 3 - Nástroj 2 Dotazník pro vedení orgánu veřejné správy a pro další zainteresované strany, bod I., bod 11. „Existuje v orgánu veřejné správy střednědobý plán činnosti IA v písemné podobě?“

- Doporučujeme doplnit text: „Existuje v orgánu veřejné správy střednědobý **a roční** plán činnosti IA v písemné podobě?“

40. Příloha 3 - Nástroj 2 Dotazník pro vedení orgánu veřejné správy a pro další zainteresované strany, Návod k hodnocení a hodnotící škála – Uspokojivé (U), Částečně uspokojivé (ČU), Neuspokojivou (NU) a nevyplní (N) – manuál QAR používá jinou škálu- škála hodnocení uvedená v tomto nástroji povede respondenty průzkumu odpovídat ve střední hodnotě, nebo vyplňovat N.

Manuál QAR používá 4 stupňové stupnice – Vynikající (Excellent), Dobrý (Good), Uspokojivý (Fair), Špatný (Poor) a Netýká se (N/A).

V této škále chybí střední hodnota a vede to respondenta k příklonu na nějakou stranu.

Z vlastní zkušenosti bychom nedoporučovali uvádět Netýká se (N/A) – když respondent nechce nebo nemůže odpovědět může nechat otázku nevyplněnou/bez odpovědi.

41. Příloha 4 - Nástroj 3 Dotazník pro zaměstnance útvaru IA, Návod k hodnocení a hodnotící škála – stejná připomínka jako výše uvedená (v bodu 3).

42. Příloha 5 – Nástroj 4 Protokol k následné nezávislé validaci sebehodnocení – upozorňujeme, že uvedený nástroj neobsahuje aktuální znění Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu. Zároveň je nutné zdůraznit, že uvedený „Protokol“ by neměl sloužit pouze k nezávislé validaci, ale jako nástroj pro interní hodnocení (sebehodnocení), které by následně bylo dáno k validaci.

Pozn.:

Tučně označeny významnější (zásadní) připomínky.