



STANOWISKO

MONITOROWANIE REALIZACJI ZALECEŃ

USPRAWNIANIE ŁADU POPRZEZ
AUDYT WEWNĘTRZNY



Institut Audytorów
Wewnętrznych IIA Polska

O ECIIA

Europejska Konfederacja Instytutów Audytorów Wewnętrznych (ECIIA) jest profesjonalnym przedstawicielstwem 35 narodowych instytutów audytu wewnętrznego na obszarze Europy i basenu Morza Śródziemnego.

Misją ECIIA jest zgodny głos dla profesji audytu wewnętrznego w Europie poprzez współpracę z Unią Europejską, Parlamentem oraz Komisją Europejską, jak również każdą instytucją wpływu. ECIIA reprezentuje i rozwija profesję Audytu Wewnętrznego i dobrego ładu Organizacyjnego w Europie.

Podstawowym celem jest wspieranie rozwoju ładu organizacyjnego i audytu wewnętrznego poprzez dzielenie się wiedzą oraz stałe monitorowanie środowisk regulowanych.

SPIS TREŚCI

3 WSTĘP

– Myśl przewodnia

4 PODSTAWY

- 1 Skuteczność funkcji audytu wewnętrznego może być mierzona między innymi poprzez monitorowanie działań zarządczych związanych z realizacją zaleceń.
- 2 W celu umożliwienia monitorowania realizacji zaleceń, wyniki audytu muszą zostać przełożone na przemyślane działania zarządcze, które następnie powinny być wykonane w określonym czasie przez wyznaczone osoby odpowiedzialne (właściciele zadań). Poziom akceptowanego ryzyka powinien być weryfikowany przez audytora wewnętrznego.
- 3 Działania zarządcze zgłoszone, jako „Wykonane” powinny być zatwierdzone przez audyt wewnętrzną.
- 4 Wyniki monitorowania realizacji zaleceń należy zgłaszać w formie sprawozdania kierownictwu wyższego szczebla i radzie. Powyższe sprawozdanie powinno w szczególności zawierać zalecenia audytu wewnętrznego, które nie zostały wdrożone.

WSTĘP

ECIIA utworzyła w 2015 roku Komisję Bankowości z udziałem Zarządzających audytem Banków nadzorowanych przez Europejski Bank Centralny¹. Na stronie internetowej Europejskiego Banku Centralnego znajduje się pełna lista nadzorowanych podmiotów.

Misją Komisji Bankowości ECIIA jest: *„Pełnić funkcję skonsolidowanego głosu zawodu audytu wewnętrznego w Sektorze Bankowym w Europie, na drodze współpracy z europejskimi organami tworzącymi przepisy i wszelkimi innymi wpływowymi instytucjami, a także reprezentować i rozwijać zawód audytu wewnętrznego oraz ład organizacyjny w sektorze bankowym w Europie”*

Dokument opisuje najlepsze stosowane praktyki, ale należy pamiętać, że w zależności od kultury, wielkości, wymagań biznesowych i lokalnych możliwe są inne rozwiązania.

Myśl przewodnia

Pożądane działania naprawcze są przedstawiane jednostce kontrolowanej, jako rekomendacje oparte głównie na wynikach audytu. Raport z audytu zazwyczaj określa działania zarządcze wynikające z zaleceń oraz termin ich wykonania i osobę odpowiedzialną (właściciela zadania).

Każda funkcja audytu wewnętrznego powinna posiadać proces monitorowania wdrażania zaleconych działań zarządczych. Może to być wskaźnikiem skuteczności funkcji audytu wewnętrznego.

Niniejszy dokument odnosi się w szczególności do śledzenia wdrożenia wniosków i zaleceń wydanych przez audyt wewnętrzny, a nie do zidentyfikowanych w ramach pierwszej lub drugiej linii obrony. Może być również stosowany do działań podejmowanych w reakcji na problemy zidentyfikowane przez organy regulacyjne lub audytorów zewnętrznych.

Wdrażanie działań zarządczych stanowi pierwszą lub drugą linię obrony. Jednak w przypadku niezadowolającej realizacji działań zarządczych funkcja audytu wewnętrznego powinna zbadać i udokumentować przyczynę.

Dlatego też dobrze ugruntowany proces monitorowania zaleceń jest kluczowy dla oceny skuteczności audytu wewnętrznego.

Kontekst

Powiązane treści Międzynarodowych ram praktyki zawodowej IIA (IPPF) z 2017 r. są następujące:

2500 - Monitorowanie postępów

Zarządzający audytem wewnętrznym musi stworzyć i zapewnić działanie systemu monitorowania wyników audytu przekazanych kierownictwu.

2500.A1 - Zarządzający audytem wewnętrznym musi ustanowić proces monitorowania realizacji zaleceń i upewnić się, że decyzje kierownictwa zostały skutecznie wdrożone lub też kierownictwo wyższego szczebla zaakceptowało ryzyko niepodejmowania działań.

2600 - Informowanie o akceptacji ryzyka²

Jeżeli zdaniem zarządzającego audytem wewnętrznym kierownictwo przyjęło poziom ryzyka, który może być nie do zaakceptowania dla organizacji, musi omówić te kwestie z kierownictwem wyższego szczebla. Jeżeli zarządzający audytem wewnętrznym stwierdzi, że decyzja nie została zmieniona, musi przekazać sprawę radzie.

¹ Zarządzający audytem z DZ Bank AG, Crédit Agricole SA, ABN AMRO, Grupo Santander, UniCredit S.p.A., KBL European Private Bankers, Nordea, National Bank of Greece

² Identyfikacja ryzyka akceptowalnego dla kierownictwa może nastąpić w wyniku usług zapewniających lub doradczych, monitorowania postępu działań podjętych przez kierownictwo w odpowiedzi na poprzednie zadania lub innych prac. Decyzja co do rozwiązań dotyczących ryzyka nie należy do obowiązków zarządzającego audytem wewnętrznym.

PODSTAWY

1 Skuteczność funkcji audytu wewnętrznego może być mierzona między innymi poprzez monitorowanie działań zarządczych związanych z realizacją zaleceń.

Wnioski z audytu są rezultatem procesu oceny wyników audytu i porównania ich z przyjętymi przez audyt kryteriami oceny. Określają możliwości poprawy przedstawiając je w zaleceniach. Raport z audytu zazwyczaj uwzględnia działania zarządcze, które zostają określone w zaleceniach, wraz z terminem wykonania i osobami odpowiedzialnymi (właścicielami zadań). Często we wnioskach z audytu określone są poziomy ryzyka; Wysokie, Średnie lub Niskie.

W ramach cyklu audytu przeprowadzanego przez audyt wewnętrzny musi być ustalony proces monitorowania problemów zidentyfikowanych w ramach zadań audytowych oraz realizacji odpowiadających im zaleceń. Proces monitorowania koncentruje się głównie na problemach o Wysokim i Średnim poziomie ryzyka.

Wyniki czynności nadzorczych i związane z nimi działania są ważne dla banków. W tym kontekście należy rozważyć włączenie ich do procesu systematycznego monitorowania realizacji zaleceń przez audyt wewnętrzny, nie tylko, jako rekomendacji EBC³, ale także rekomendacji dla innych banków podlegających nadzorom lokalnym. Wreszcie, niniejszy dokument może mieć zastosowanie także do innych zewnętrznych podmiotów, które opracowują zalecenia lub najlepsze praktyki związane z kwestiami kontroli wewnętrznej, w szczególności do audytorów zewnętrznych.

W niektórych bankach monitorowanie realizacji zaleceń w zakresie kwestii podniesionych przez kierownictwo i/lub audytorów zewnętrznych jest realizowane przez drugą linię obrony. Jeżeli audyt wewnętrzny nie wykonuje tej części monitorowania realizacji zaleceń, powinien dokonać przeglądu wdrożenia zaleceń w ramach zadania audytowego, dla oceny środowiska kontroli i dodatkowo, jako część oceny ryzyka.

2 W celu umożliwienia monitorowania realizacji zaleceń, wyniki audytu muszą zostać przełożone na przemyślane działania zarządcze, które następnie powinny być wykonane w określonym czasie przez wyznaczone osoby odpowiedzialne (właściciele zadań). Poziom akceptowanego ryzyka powinien być weryfikowany przez audytora wewnętrznego.

Ustalenia audytu wewnętrznego mogą być przedstawione za pomocą uzgodnionego tekstu, który może być określony, jako zalecenie lub bezpośrednio, jako plany działania dla kierownictwa, podlegające przeglądowi wykonywanemu przez funkcję audytu wewnętrznego. Harmonogram działań jest fundamentem zadań audytowych. W rzeczywistości monitorowanie działań podjętych przez kierownictwo określa świadomość kierownictwa i jego obojętność z zagadnieniami ryzyka, a także pozostałymi aspektami podniesionymi przez audyt wewnętrzny.

Należyte monitorowanie działań zarządczych zaleconych przez audyt wewnętrzny powinno rozpocząć się od formalnej akceptacji zadań (lub zaleceń) przez osoby za nie odpowiedzialne tj. właścicieli zadań (potwierdzone podpisem lub w innej formie) i następnie powinno być kontynuowane, jako przegląd planów działania opracowanych przez właścicieli zadań dla usunięcia zidentyfikowanych niedociągnięć. Jeśli to możliwe zatwierdzony plan działania można od razu przedstawić w indywidualnym raporcie z audytu.

Proces monitorowania zaleceń powinien być w jak największym stopniu zautomatyzowany, z uwzględnieniem wielkości i złożoności instytucji oraz charakteru i ilości zaleceń. Zautomatyzowany system śledzenia, do którego mają dostęp wszystkie zaangażowane strony, może być pomocny dla wprowadzenia sprawnego procesu monitorowania, dokładnego raportowania i rejestrowania dowodów.

Akceptacja ryzyka

W przypadku akceptacji ujawnionego ryzyka przez kierownictwo wyższego szczebla audyt wewnętrzny dokonuje przeglądu procedury oraz procesu akceptacji ryzyka z kierownictwem wyższego szczebla. Jeśli stanowiska audytu i kierownictwa będą rozbieżne sprawa zostanie przekazana na radzie.

3 Działania zarządcze zgłoszone, jako „Wykonane” powinny być zatwierdzone przez audyt wewnętrzny.

Funkcja audytu wewnętrznego musi wdrożyć procedurę okresowego monitorowania. Procedura może różnić się w zależności od podejścia odnośnie ryzyka uzależnionego od rodzaju ustaleń audytu, rekomendacji lub działania (z uwzględnieniem istotności, wpływu itp.).

Procedura powinna zawierać wymóg, aby stan realizacji planów działania był aktualizowany tak często, jak to możliwe. Potwierdzenie realizacji ustaleń i planu działania powinno odbywać się w sposób formalny. Zatwierdzenie realizacji działań może nastąpić w ramach okresowego monitorowania lub oddzielnego zadania. W niektórych przypadkach, przy dużej złożoności wymaganych analiz, zatwierdzenie ma miejsce w momencie następnego pełnego zadania audytowego.

Z chwilą, gdy audytowany zgłasza realizację zadania i tym samym chce zamknięcia sprawy, audyt wewnętrzny potwierdza ten fakt zgodnie z przyjętymi zasadami odpowiednio to dokumentując. W niektórych przypadkach konieczne jest przeprowadzenie testów kontrolnych w celu podjęcia dalszych działań na późniejszym etapie w celu zapewnienia trwałości zaleceń po kontrolnych. Procedury audytowe wymagane do zatwierdzenia realizacji zadań zarządczych powinny być dostosowane do rodzaju uzyskanej poprawy. Dla poprawy przebiegu kontroli właściwe może być badanie pojedynczego zadania, natomiast w celu zbadania efektywności kontroli należy przeprowadzić odpowiednie szersze badania. W przypadku uwidocznienia znacznej poprawy lub w przypadku wysoce negatywnej oceny w ramach audytu należy rozważyć przeprowadzenie odrębnych zadań audytowych.

4 Wyniki monitorowania realizacji zaleceń należy zgłaszać w formie sprawozdania kierownictwu wyższego szczebla i radzie. Powyższe sprawozdanie powinno w szczególności zawierać zalecenia audytu wewnętrznego, które nie zostały wdrożone.

Funkcja audytu wewnętrznego musi wdrożyć procedurę pilnego przekazywania wyników monitorowania realizacji zaleceń, co najmniej dla zagadnień wysokiego i średniego ryzyka, radzie, Komitetowi Audytu i kierownictwu wyższego szczebla. Celem powyższego sprawozdania jest regularne informowanie organów zarządzających o wszystkich istotnych kwestiach wykrytych przez audyt wewnętrzny, które nie zostały roz-

wiązane w ramach standardowych działań dla umożliwienia podjęcia odpowiednich kroków. Sprawozdanie powinno ułatwiać radzie, Komitetowi Audytu i kierownictwu wyższego szczebla podejmowanie na czas odpowiednich działań.

Zgłaszanie do kierownictwa wyższego szczebla i rady informacji o stanie realizacji działań podjętych przez osoby odpowiedzialne może być częścią funkcji audytu wewnętrznego lub funkcji analizy ryzyka. Sprawozdania z monitorowania realizacji zaleceń powinny stanowić podsumowanie głównych wniosków składających się na całościowy obraz sytuacji. Jednocześnie powinny być wystarczająco szczegółowe, gdy jest to konieczne podając informacje na poziomie zaleceń. Sprawozdania mogą przyjmować różne formy, z tym że zazwyczaj zawierają zarówno informacje ilościowe i jakościowe:

- 1 Ilościowo: okresowa sprawozdawczość na temat postępów, przedstawiająca zagregowane i szczegółowe statystyki, liczby i wartości procentowe zarówno bieżących, jak i zakończonych działań zarządczych, w tym informacje na temat przebiegu w czasie (okres między zatwierdzeniem działania, a monitorowaniem realizacji zaleceń) oraz zaległych działań / zaleceń;
- 2 Jakościowo: ogólny postęp we wszystkich trwających i zakończonych działaniach, w których wskazano główne zagadnienia do rozwiązania lub wymagające uwagi, dostarczając szczegółowych informacji na temat stanu zaawansowania, podjętych kroków i przyczyn opóźnień, jeżeli takie wystąpiły.

Wskazane jest, aby zwracać uwagę na postępy kierownictwa przy ocenie jego świadomości oraz obycia z zagadnieniami ryzyka. Chociaż za przeprowadzanie działań zarządczych oraz za wdrażanie niezbędnych kontroli lub przeciwdziałania nieprawidłowościom jest odpowiedzialna pierwsza linia obrony, niski poziom wykonania zaleconych działań może wskazywać na nieskuteczność funkcji audytu wewnętrznego. Na przykład może to oznaczać brak organizacyjnej niezależności audytu wewnętrznego, nieodpowiednich procedur w zakresie sprawozdawczości i eskalowania informacji na wyższe poziomy zarządzania, słabości procesów monitorowania itp.

NASZA MISJA

Misją ECIIA jest zgodny głos dla profesji audytu wewnętrznego w Europie poprzez współpracę z Unią Europejską, Parlamentem oraz Komisją Europejską, jak również każdą instytucją wpływu. ECIIA reprezentuje i rozwija profesję Audytu Wewnętrznego i dobrego Ładu Organizacyjnego w Europie.

O INSTYTUCIE IIA POLSKA

IIA jest reprezentowany w Polsce przez Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska. Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska jest stowarzyszeniem osób fizycznych, zarejestrowanym w Krajowym Rejestrze Sądowym 9 maja 2002 r. oraz uznanym przez światową organizację IIA w dniu 27 czerwca 2003 roku. Do Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA Polska należy aktualnie ponad 1600 osób z całego kraju. Instytut nie prowadzi działalności gospodarczej i opiera się na aktywności społecznej członków i wolontariuszy realizujących cele Instytutu.

Więcej na stronie: www.iaa.org.pl

Tłumaczenie

Andrzej Mataczyno

Redakcja

Sebastian Burgemejster, CISA, CISM, CRISC, CGAP, CCSA, CRMA, CSXF, COSO, ACO
Rafał Urbaniak, CGAP, ACO

Skład DTP

Marcin Boguś



Instytut Audytorów
Wewnętrznych IIA Polska

