



International Professional  
Practices Framework

## Указания за прилагане

**Указанията за прилагане** подпомагат вътрешните одитори в прилагането на Дефиницията за вътрешен одит, Етичния кодекс и *Стандартите* и представят добри практики. Указанията за прилагане разглеждат различни подходи и методологии, но не предлагат подробни описания на процеси и процедури. Съдържат практики отнасящи се до: международни, национални или отраслово специфични въпроси; конкретни видове одитни ангажименти; правни и регулаторни въпроси.

Първо издание: 1 януари 2017



**The Institute of  
Internal Auditors**

*Global*

## Съдържание

Указание за прилагане 1000 - Цел, правомощия и отговорности .....	4
Указание за прилагане 1010 - Отразяване на задължителните указания в Статута на вътрешния одит .....	6
Указание за прилагане 1100 - Независимост и обективност .....	8
Указание за прилагане 1110 - Организационна независимост .....	11
Указание за прилагане 1111 - Пряко взаимодействие със Съвета .....	14
Указание за прилагане 1112 - Роля на Ръководителя на вътрешния одит извън дейността по вътрешния одит .....	16
Указание за прилагане 1120 - Индивидуална обективност .....	20
Указание за прилагане 1130 - Накърняване на независимостта или обективността .....	23
Указание за прилагане 1200 - Компетентност и професионална грижа .....	26
Указание за прилагане 1210 - Компетентност .....	29
Указание за прилагане 1220 - Професионална грижа .....	32
Указание за прилагане 1230 - Непрекъснато професионално развитие .....	34
Указание за прилагане 1300 - Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване .....	36
Указание за прилагане 1310 - Изисквания към програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване .....	40
Указание за прилагане 1311 - Вътрешни оценки .....	42
Указание за прилагане 1312 - Външни оценки .....	46
Указание за прилагане 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване .....	50
Указание за прилагане 1321 - Употреба на израза „Съответства на Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит“ .....	54
Указание за прилагане 1322 - Обявяване на несъответствие .....	56
Указание за прилагане 2000 - Управление на вътрешния одит .....	58
Указание за прилагане 2010 - Планиране .....	61
Указание за прилагане 2020 - Представяне и одобрение .....	64
Указание за прилагане 2030 - Управление на ресурсите .....	66
Указание за прилагане 2040 - Политики и процедури .....	68
Указание за прилагане 2050 - Координация и ползване на работата .....	70
Указание за прилагане 2060 - Докладване пред висшето ръководство и Съвета .....	73
Указание за прилагане 2070 - Външен доставчик на услуги и отговорност за вътрешния одит в организацията .....	77
Указание за прилагане 2100 - Естество на работата .....	80
Указание за прилагане 2110 - Управление .....	82
Указание за прилагане 2120 - Управление на риска .....	87
Указание за прилагане 2130 - Контрол .....	90
Указание за прилагане 2200 - Планиране на ангажимента .....	93

Указание за прилагане 2201 - Съображения при планирането .....	95
Указание за прилагане 2210 - Цели на ангажмента .....	98
Указание за прилагане 2220 - Обхват на ангажмента .....	100
Указание за прилагане 2230 - Разпределение на ресурсите за изпълнение на ангажмента .....	102
Указание за прилагане 2240 - Работна програма на ангажмента .....	104
Указание за прилагане 2300 - Изпълнение на ангажмента .....	106
Указание за прилагане 2310 - Идентифициране на информацията .....	109
Указание за прилагане 2320 - Анализ и оценка .....	112
Указание за прилагане 2330 - Документиране на информацията .....	116
Указание за прилагане 2340 - Надзор върху работата по ангажмента .....	119
Указание за прилагане 2400 - Представяне на резултатите .....	122
Указание за прилагане 2410 - Критерии за представяне на резултатите .....	123
Указание за прилагане 2420 - Качество на докладите .....	125
Указание за прилагане 2421 - Грешки и пропуски .....	128
Указание за прилагане 2430 - Употреба на израза „Извършен в съответствие с Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит“ .....	129
Указание за прилагане 2431 - Обявяване на несъответствие със <i>Стандартите</i> .....	130
Указание за прилагане 2440 - Получатели на резултатите от ангажмента .....	133
Указание за прилагане 2450 - Цялостни мнения .....	135
Указание за прилагане 2500 - Мониторинг на напредъка .....	138
Указание за прилагане 2600 - Комуникация, свързана с приемането на рискове .....	140

## Стандарт 1000 – Цел, правомощия и отговорности

Целта, правомощията и отговорностите на вътрешния одит задължително трябва да бъдат официално дефинирани в Статут на вътрешния одит, разработен в съответствие с Мисията на вътрешния одит и задължителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит (Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит, Етичния кодекс, *Стандартите* и Дефиницията на вътрешния одит). Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да преглежда периодично Статута на вътрешния одит и да го представи на висшето ръководство и Съвета за одобрение.

### Тълкувание:

*Статутът на вътрешния одит е официален документ, който определя неговите цел, правомощия и отговорности. Статутът определя позицията на вътрешния одит в рамките на организацията, включително естеството на функционалното докладване на ръководителя на вътрешния одит пред Съвета; регламентира достъпа до документация, персонал и имущество, необходим за изпълнението на ангажиментите; и дефинира обхвата на вътрешния одит. Окончателното одобрение на Статута на вътрешния одит е в правомощията на Съвета.*

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Статутът на вътрешния одит е документ от изключителна важност, тъй като той описва съгласуваните цел, правомощия и отговорности на вътрешния одит в организацията. За да създаде този документ, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва да познава Мисията на вътрешния одит и задължителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“) на The IIA – включващи Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит, Етичния кодекс, *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит* и Дефиницията на вътрешния одит.

Тези познания са в основата на обсъжданията със Съвета и висшето ръководство за постигане на взаимно съгласие по следните теми:

- Целите и отговорностите на вътрешния одит;
- Очакванията към дейността по вътрешен одит;
- Линиите на функционално и административно докладване на РВО;
- Правомощията (включително достъпа до документация, персонал и имущество) на вътрешния одит, необходими за изпълнението на ангажиментите и постигането на съгласуваните цели и отговорности.

РВО може да се консултира с юрисконсулта на организацията или секретаря на Съвета относно предпочитанията към формата на подобни документи и начина за ефективно и ефикасно представяне на Статута на вътрешния одит за одобрение от Съвета.

## Съображения при прилагането

Въз основа на посочените по-горе съгласувани елементи, РВО (или негов заместник) подготвя проект на Статут на вътрешния одит. The IIA предлага примерен Статут, който може да се използва като модел. Въпреки, че може да съществуват различия между отделните организации, Статутът обикновено включва следните раздели:

- **Въведение** – описва основната роля и професионализма на вътрешния одит.

Обикновено приложимите елементи на „IPPF“ се посочват във въведението;

- **Правомощия** – разглежда пълния достъп на вътрешния одит до документация, имущество и служители, който е необходим за изпълнение на ангажиментите и декларира отговорностите на вътрешните одитори по отношение на опазването на активите и поверителността;
- **Организация и структура на докладване** – документира линиите на докладване на РВО. РВО трябва да докладва функционално на Съвета и административно на ниво в организация, което позволява на вътрешния одит да изпълнява своите отговорности (Стандарт 1110 – Организационна независимост). Този раздел може да включва и конкретни функционални отговорности като одобряване на Статута и одитния план, назначаване, определяне на възнаграждението и освобождаване на РВО. Тук могат да се посочат и административните отговорности, свързани с обмена на информация в рамките на организацията, одобряването на бюджетите на вътрешния одит и администрирането на човешките ресурси;
- **Независимост и обективност** – описва важността на независимостта и обективността и как те се поддържат, като например, чрез недопускане на поемането на оперативни отговорности от вътрешните одитори или предоставянето им на правомощия по отношение на одитираните области;
- **Отговорности** – залага основните текущи отговорности, като определяне обхвата на оценките, изготвяне на одитен план и предоставянето му на Съвета за одобрение, извършване на одитни ангажименти, докладване на резултатите, предоставяне на писмен одитен доклад и мониторинг на коригиращите действия, предприети от мениджмънта;
- **Осигуряване на качеството и усъвършенстване** – описва очакванията, свързани с разработването, поддържането, оценката и докладването на резултатите от програмата за осигуряване на качество, която покрива всички аспекти на дейността по вътрешен одит;
- **Подписване** – документира постигнатото съгласие, между РВО, представител на Съвета и лицето, на което РВО докладва, посочвайки дата, имената и позициите на подписалите се.

Проектът на Статут на вътрешния одит трябва да се обсъди с висшето ръководство и Съвета, за да се потвърди, дали той правилно описва ролята и очакванията или да се посочат желаните промени. След като проектът бъде приет, РВО го представя официално на заседание на Съвета за обсъждане и одобрение. РВО и Съветът могат да съгласуват периодичността на прегледите и докладването за това, дали разпоредбите на Статута са актуални и позволяват на вътрешния одит да постига целите си или трябва да бъдат извършени промени. Статутът може да бъде своевременно ревизиран при необходимост.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Протоколите от заседанията на Съвета, на които РВО предлага за обсъждане, след което официално представя Статута на вътрешния одит, представляват част от документацията, чрез която се демонстрира съответствие. РВО съхранява, също така, одобрения Статут. Обикновено РВО се договаря със Съвета за ежегодно включване на постоянна точка в дневния ред за обсъждане, актуализиране и одобрение на Статута, при необходимост. Доказателства за периодичните прегледи на Статута на вътрешния одит от РВО съвместно с висшето ръководство и Съвета се съдържат в протоколите от съответните заседания.

## Стандарт 1010 - Отразяване на задължителните указания в Статута на вътрешния одит

Императивният характер на Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит, Етичния кодекс, *Стандартите* и Дефиницията на вътрешния одит задължително се отразява в Статута на вътрешния одит. Ръководителят на вътрешния одит трябва да обсъди Мисията на вътрешния одит и задължителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит с висшето ръководство и Съвета.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Преди да започне с разработването или ревизирането на Статут на вътрешния одит, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) е препоръчително да разгледа Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“) и да опресни познанията си за Мисията на вътрешния одит и задължителните елементи, включващи Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит, Етичния кодекс, *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и Дефиницията на вътрешния одит. От РВО се изисква периодично да преразглежда Статута на вътрешния одит и да го представя на висшето ръководство и Съвета за одобрение (Стандарт 1000 - Цел, правомощия и отговорности). За РВО е полезно да познава процеса по одобряване на Статут на вътрешния одит в организацията и да проведе обсъждане на Статута със Съвета и висшето ръководство като част от този процес.

### Съображения при прилагането

РВО може да включи конкретни текстове в Статута на вътрешния одит, чрез които да отрази задължителните елементи на „IPPF“. Например,

„Дейността по вътрешен одит ще се ръководи при спазване на задължителните указания на Института на вътрешните одитори, които включват Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит, Етичния кодекс, *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит* и Дефиницията на вътрешния одит. Задължителните указания съставляват основните изисквания за професионалната практика по вътрешен одит и принципите, спрямо които се оценява ефективността на неговото осъществяване.“

Алтернативен метод на използването на конкретни изявления е включването на изрази в текста на Статута, чрез които да се подчертаят изискванията за съответствие със задължителните указания.

Обсъждането на Статута между РВО, висшето ръководство и Съвета представлява добра възможност за изясняване на същността на Мисията на вътрешния одит и задължителните елементи на „IPPF“ и на тяхното отразяване в Статута. След одобряването на Статута за РВО е важно да следи промените в задължителните указания на The IA и да ги обсъжда при следващото му ревизиране.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 1010 се доказва чрез одобрения писмен Статут на вътрешния одит, който отчита Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит, Етичния кодекс, *Стандартите* и Дефиницията на вътрешния одит като задължителни елементи. Съответствието може да се демонстрира и чрез протоколите от заседанията, на които тези елементи и Мисията на вътрешния одит са обсъждани с висшето ръководство и Съвета, Могат да се включат и протоколи от заседания, на които РВО обсъжда периодичните прегледи на Статута.

## Стандарт 1100 - Независимост и обективност

Вътрешният одит задължително трябва да бъде независим, а вътрешните одитори да бъдат обективни при изпълнение на своята работа.

### Тълкувание:

*Независимостта представлява липса на обстоятелства, които да заплашват способността на вътрешния одит да изпълнява функциите на вътрешния одит по непредубеден начин. За да постигне необходимата степен на независимост и да изпълнява ефективно функциите на вътрешния одит, ръководителят на вътрешния одит има пряк и неограничен достъп до висшето ръководство и Съвета. Това може да се постигне чрез двойна линия на докладване. Мерки срещу заплахите за независимостта трябва да бъдат предприети на всички нива - отделен одитор, ангажимент, функция, организация.*

*Обективността е безпристрастно отношение, което позволява на вътрешните одитори да изпълняват ангажиментите си така, че те искрено да вярват в резултата от своята работа, както и в това, че не са направени компромиси с нейното качество. Обективността изисква вътрешните одитори да не подчиняват своята преценка по одиторски въпроси на чужда преценка. Мерки срещу заплахите за обективността трябва да бъдат предприети на всички нива - отделен одитор, ангажимент, функция, организация.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Независимостта се дефинира като „липса на обстоятелства, които да заплашват способността на вътрешния одит да изпълнява функциите на вътрешния одит по непредубеден начин“. Често пъти тези обстоятелства произтичат от позиционирането в рамките на организацията и възлагането на отговорности на вътрешния одит. Например, когато вътрешният одит докладва в рамките на друга функция в организацията, той не се счита за независим спрямо тази функция, която е обект на одит. По подобен начин, ако Ръководителят на вътрешния одит (РВО) има функционални отговорности извън вътрешния одит, като управление на риска или постигане на съответствие, то вътрешният одит не се счита за независим от тези допълнителни функции, които също са обект на одит.

РВО обаче, не може самостоятелно да определи организационната независимост и позиционирането на вътрешния одит; РВО се нуждае от подкрепата на Съвета и висшето ръководство, за да може да използва независимостта по ефективен начин. Обикновено, РВО, Съветът и висшето ръководство достигат до споделено разбиране относно отговорностите, правомощията и очакванията към дейността по вътрешен одит, което полага основите за дискусиата относно независимостта и позиционирането му в организацията.

В зависимост от опита и очакванията на Съвета и висшето ръководство, постигането на обща визия може да изисква многобройни дискусии, за да се повиши информираността на висшето ръководство и Съвета относно важността на независимостта, средствата за нейното постигане и ключови съображения, като линиите за докладване, професионалните и регулаторни изисквания, показателите за сравнение и въпроси, свързани с културата на съответната организация.

В общи линии, Статутът на вътрешния одит ще отразява постигнатите решения относно



отговорностите, правомощията и очакванията към вътрешния одит, позиционирането му в рамките на организацията и линиите на докладване.

Обективността е свързана с безпристрастното отношение на вътрешните одитори. За да се приложи този стандарт, РВО трябва да се запознае с политиките или дейностите на организацията и дейността по вътрешен одит, които могат да подкрепят или да възпрепятстват това отношение. Например, много организации прилагат стандартни политики за оценка на представянето и определяне на възнагражденията, както и политики за конфликтите на интереси. РВО трябва да проучи същността на съответните политики и да прецени тяхното потенциално влияние върху обективността на вътрешния одит. Вътрешният одит често пъти адаптира тези общи за организацията политики, за да отрази специфичната си роля, като също така може да разработи политики специално за дейността по вътрешен одит, като например за изискванията към квалификацията и обучението.

## Съображения при прилагането

Както е посочено по-горе, РВО работи съвместно със Съвета и висшето ръководство, за да избягва ситуации и обстоятелства, които ще повлияят на способността на вътрешния одит да изпълнява отговорностите си по обективен начин. Често, РВО разполага с пряка линия на функционално докладване към Съвета и линия на административно докладване към представител на висшето ръководство. Линията на функционално докладване осигурява на РВО пряк достъп до Съвета при наличие на чувствителни въпроси и предоставя необходимия организационен статус. Административното докладване към представител на висшето ръководство също осигурява на РВО достатъчен организационен статус, както и правомощия да изпълнява безпрепятствено своите задължения и да дискутира трудни въпроси с други ръководители в организацията. РВО обикновено не докладва на контролър или на мениджър на средно ниво, които може да са обект на рутинен одит.

The IA препоръчва административното докладване на РВО да бъде към главния изпълнителен директор, като по този начин безспорно се осигурява, че РВО заема висока позиция, а дейността по вътрешен одит не е в рамките на структура, която е обект на одит. РВО трябва, също така, да бъде наясно с всички изисквания от регулаторни или други управителни органи, които могат да определят нивото на докладване. Указанието за прилагане към Стандарт 1110 - Организационна независимост, предоставя допълнителни насоки относно нивата на докладване на РВО.

Препоръчва се, също така РВО да не поема оперативни отговорности извън дейността по вътрешен одит, тъй като всички други отговорности, сами по себе си, могат да бъдат обект на одит. В някои организации, от РВО се изисква да поеме оперативни отговорности, свързани с управление на риска или нормативно съответствие. В такива ситуации, РВО обикновено обсъжда съображенията относно независимостта и потенциалното накърняване на обективността със Съвета и висшето ръководство, които биха предприели предпазни мерки, ограничаващи това накърняване. Предпазните мерки представляват надзорни дейности, обикновено осъществявани от Съвета, който извършва мониторинг и взема мерки при наличието на конфликти, свързани с независимостта. Те могат да включват периодично оценяване на отговорностите на РВО, въвеждане на система на заместване, с цел получаване на увереност относно тези допълнителните области на отговорност и отчитане на възможността от потенциално накърняване на обективността при оценките на риска на вътрешния одит.

За да управлява ефективно обективността на вътрешния одит, обикновено РВО разполага с

наръчник за политиките или насоки, които описват очакванията и изискванията към постигане на безпристрастно отношение от страна на вътрешните одитори. Тези насоки биха могли да разглеждат:

- Изключителната важност на обективността за професията вътрешен одит;
- Типични ситуации, които биха могли да подронят обективността, като например, одитиране на област, за която вътрешният одитор доскоро е отговарял; одитиране на роднина или близък приятел; или приемане, без наличие на доказателства, че в дадена одитираната област липсват недостатъци, въз основа на предишен опит;
- Дейностите, които трябва да предприеме вътрешният одитор, ако той или тя узнаят за настоящи или потенциални проблеми, свързани с обективността, са дискутиране на съответните проблеми с одит мениджъра или РВО;
- Изисквания за докладване, според които всеки вътрешен одитор периодично дава информация и уведомява за конфликт на интереси.

За да подсили значимостта на тези политики и да помогне на всички вътрешни одитори да осъзнаят тяхната важност, някои РВО биха организирали периодични семинари или обучения във връзка с тези основни концепции. Такива обучителни сесии позволяват на вътрешните одитори да придобият по-добро разбиране за същността на това да си обективен чрез обсъждане на казуси за накърняване на обективността и най-добрите начини да се подходи към такива случаи.

В допълнение, при възлагане на специфични ангажименти на вътрешните одитори, РВО ще взема предвид потенциалните възможности за накърняване на обективността и ще избягва да назначава членове на екипи, които могат да имат конфликт на интереси.

Известно е, че практиките за оценка на изпълнението и определяне на възнаграждението могат да имат съществено негативно влияние върху обективността на дадена личност. Например, ако оценката на изпълнението на вътрешния одитор, зависи в голяма степен от проучванията за удовлетвореността на клиентите, то вътрешният одитор може да се поколебае да докладва негативни резултати, които могат да доведат до ниска степен на удовлетвореност от страна на клиента. Следователно, РВО трябва да подходи внимателно при изграждането на система за оценка на представянето на вътрешния одит и за определяне на възнагражденията, както и да прецени, дали използваните показатели биха могли накърнят обективността на вътрешния одитор. В идеалния случай, процесът на оценяване постига баланс между представянето на вътрешния одитор, одитните резултати и обратната връзка от клиента. Указанието за прилагане към Стандарт 1120 – Индивидуална обективност, предоставя по-нататъшни указания относно обективността.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Множество елементи могат да свидетелстват за съответствие с този Стандарт, включително Статута на вътрешния одит; диаграма на организационната структура и линиите на докладване; наръчник за политиките на вътрешния одит, който включва политики, свързани с независимостта, обективността, конфликт на интереси и оценка на изпълнението; информация за проведени обучения; декларации за конфликт на интереси. Документация, свързана с оповестяване на накърняване във връзка със Стандарт 1130 – Накърняване на независимостта или обективността, също може да демонстрира съответствие.

## Стандарт 1110 – Организационна независимост

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да докладва на такова ниво в организацията, което да позволява на вътрешния одит да изпълнява своите отговорности. Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да заяви пред Съвета, поне веднъж годишно, организационната независимост на вътрешния одит.

### Тълкувание:

*Организационната независимост е ефективно постигната, когато ръководителят на вътрешния одит докладва функционално на Съвета. Като примери за такова функционално докладване биха могли да се посочат:*

- *утвърждаването на Статута на вътрешния одит от Съвета;*
- *утвърждаването на рисково-базирания план на вътрешния одит от Съвета;*
- *утвърждаването от Съвета на бюджета за вътрешен одит и плана за ресурсно осигуряване;*
- *изпращането на доклади от Ръководителя на вътрешния одит до Съвета относно изпълнението на плана на вътрешния одит и други въпроси;*
- *одобряването от Съвета на решението за назначаване и освобождаване от длъжност на Ръководителя на вътрешния одит;*
- *одобряването от Съвета на възнаграждението на Ръководителя на вътрешния одит; и*
- *отправяне на подходящи запитвания от Съвета към ръководството и Ръководителя на вътрешния одит, за да се установи дали съществуват неоправдани ограничения на обхвата или ресурсите.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Стандартът изисква от Ръководителя на вътрешния одит (РВО) да докладва на такова ниво в организацията, което да позволява на вътрешния одит да изпълнява своите отговорности. Следователно, необходимо е да се преценят структурното позициониране и линиите на докладване и надзор на вътрешния одит, за да се осигури организационна независимост.

РВО не би могъл самостоятелно да определи позицията на вътрешния одит в организацията, неговите линии на докладване или естеството на надзора, осъществяван от Съвета или висшето ръководство; РВО се нуждае от подкрепата на Съвета и висшето ръководство, за да изгради ефективно тези елементи. В повечето случаи, РВО, Съветът и висшето ръководство постигат общо съгласие за отговорностите, правомощията и очакванията към вътрешния одит, както и ролята на Съвета и висшето ръководство при осъществяване на надзор върху него. Обикновено Статутът на вътрешния одит включва взетите решения, във връзка с организационното позициониране и линиите на докладване.

За РВО може да бъде полезно да се запознае с регулаторните изисквания, свързани с мястото на вътрешния одит в организацията и линиите на докладване на РВО.

## Съображения при прилагането

Както е посочено по-горе, РВО работи в сътрудничество със Съвета и висшето ръководство, за да определи организационното позициониране на вътрешния одит, както и линиите на докладване на РВО. За да си осигури ефективна организационна независимост, РВО притежава пряка линия на функционално докладване към Съвета. Обикновено, РВО, също така има линия на административно докладване (пунктирана) към представител на висшето ръководство.

Линията на функционално докладване към Съвета предоставя на РВО пряк достъп при наличието на чувствителни въпроси и осигурява необходимия организационен статус. По този начин, РВО има неограничен достъп до Съвета, който обикновено е най-високото управленско ниво в организацията.

Функционалният надзор изисква Съветът да създаде подходящи работни условия, позволяващи осъществяването на независима и ефективна дейност по вътрешен одит. Както беше посочено, Съветът отговаря за утвърждаване на Статута на вътрешния одит, неговия план, бюджета за вътрешен одит и плана за ресурсно осигуряване, за оценяване и определяне възнаграждението на РВО, както и за неговото назначаване и освобождаване. В допълнение, Съветът наблюдава, дали вътрешният одит е независим при осъществяване на дейността си. Това се извършва чрез отправяне на въпроси към РВО и представители на мениджмънта относно обхвата, ресурсните ограничения или други пречки или трудности пред вътрешния одит.

Ако РВО установи, че Съветът не изпълнява тези важни отговорности по осъществяване на функционален надзор, той може да предостави Стандарт 1110 и препоръчителни управленски практики – включително съответните отговорности - на Съвета, с цел постигане на по-добри функционални взаимоотношения.

За да се улесни надзорът от страна на Съвета, РВО редовно му предоставя актуална информация за дейността, обикновено в рамките на тримесечните срещи на Съвета. РВО често участва в съставянето на дневния ред на заседанията на Съвета и може да предвиди достатъчно време за обсъждане на изпълнението на плана, както и други въпроси като важни констатации или нововъзникнали рискове, на които Съветът да обърне внимание.

РВО обикновено въвежда постоянна точка в дневния ред на едно от заседанията на Съвета през годината, за да се обсъди организационната независимост на вътрешния одит, както се изисква от този стандарт. Обикновено, РВО също разполага с линия на административно докладване към висшето ръководство, която осигурява необходимите статус и правомощия на вътрешния одит, за да изпълнява отговорностите си. Например, обикновено РВО не докладва на контролор, главен счетоводител или мениджър на средно ниво. За да се подобри статуса и доверието, The IIA препоръчва административното докладване на РВО да бъде към главния изпълнителен директор, което предполага, че РВО е на висока позиция и разполага с правомощия така че да осъществява безпрепятствено своята дейност.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието с този стандарт може да се демонстрира чрез няколко документа, включващи Статута на вътрешния одит и този на Одитния комитет, които описват надзорната роля на Одитния комитет. Длъжностната характеристика и оценката на работата на РВО биха посочили линиите на докладване и осъществяването на надзор. Документацията по назначаването на РВО може да посочва лицата, които са го интервюирали и са взели

решение за назначаването му. В допълнение, наръчникът за политиките на вътрешния одит в областта на независимостта и изискванията към комуникацията със Съвета, както и организационната диаграма, посочваща линиите на докладване, биха могли да демонстрират съответствие със стандарта. То може да се демонстрира чрез доклади на Съвета, протоколи или дневен ред от срещи, показващи, че вътрешният одит е представил по подходящ начин своя план, бюджет и изпълнение на дейността, както и състоянието на своята организационна независимост.

## Стандарт 1111 – Пряко взаимодействие със Съвета

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да комуникира и взаимодейства пряко със Съвета.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Обикновено, Ръководителят на вътрешния одит (РВО), Съветът и висшето ръководство обсъждат и постигат съгласие относно отговорностите, правомощията и очакванията към дейността по вътрешен одит, нейното позициониране в организацията и линиите на докладване на РВО, които позволяват на вътрешния одит да изпълнява задълженията си. Обикновено, вътрешният одит разполага с пряка линия на функционално докладване към Съвета. Указание за прилагане 1100 – Независимост и обективност, и Указание за прилагане 1110 – Организационна независимост, предлагат допълнителни указания.

### Съображения при прилагането

Ако РВО има пряка линия на функционално докладване към Съвета, то в отговорностите на Съвета се включват одобряването на Статута и плана на вътрешния одит, бюджета и плана за ресурсите, оценката на представянето и определянето на възнаграждението на РВО, както и неговото назначаване и освобождаване. В допълнение, Съветът извършва мониторинг на способността на вътрешния одит да функционира по независим начин и да изпълнява разпоредбите на Статута.

При наличие на такава линия на докладване, РВО ще разполага с различни възможности да докладва и пряко да взаимодейства със Съвета, както се изисква от този стандарт. Например, РВО ще може да участва в заседанията на Одитния комитет и/или на Съвета, които обикновено се провеждат всяко тримесечие, за да докладва по въпроси, свързани с плана на вътрешния одит, бюджета, постигнатия напредък и предизвикателствата пред дейността. В допълнение, РВО ще има възможност за среща с председателя или членовете на Съвета, за да обсъди чувствителни въпроси или проблеми, пред които е изправен вътрешният одит или организацията. Обикновено, РВО се среща самостоятелно със Съвета или Одитния комитет поне веднъж годишно (без присъствието на висшето ръководство), с цел обсъждане на такива въпроси или проблеми. За РВО би било полезно, също така, провеждането на периодични срещи или телефонни разговори с председателя на Съвета или Одитния комитет, както преди планираните срещи, така и текущо, с цел осигуряване на възможности за пряка и открита комуникация.

РВО, които не разполагат с възможност за пряк достъп до Съвета могат да се позоват на Стандарт 1111 (както и стандарти 1100 и 1110), препоръчителни управленски практики и на резултати от проучвания за добри практики за работата на Съвет/Одитен комитет, за да постигнат по-добри взаимоотношения и пряк достъп. Ако РВО е в такава ситуация, той може да провежда писмена комуникация със Съвета докато си осигури пряк достъп, както се изисква от този стандарт.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Дневният ред и протоколите от заседанията на Съвета често пъти са достатъчни, за да се демонстрира, дали РВО докладва и взаимодейства пряко със Съвета. Работният график на РВО също може да се използва с тази цел. В допълнение, правилото за организиране на периодични самостоятелни срещи на РВО със Съвета, може да се включи в статута на Съвета или на Одитния комитет.

## Стандарт 1112 – Роля на Ръководителя на вътрешния одит извън дейността по вътрешния одит

Когато Ръководителят на вътрешния одит изпълнява или очаква да поеме задължения и/или роли извън дейността по вътрешен одит, трябва задължително да се предприемат мерки за ограничаване на накърняването на неговата независимост или обективност.

### Тълкувание:

*От Ръководителя на вътрешния одит може да бъде поискано да поеме допълнителни роли и отговорности извън дейността по вътрешен одит. Те могат да са свързани с дейността по управление на риска или с постигането на съответствие. Тези роли и отговорности могат да накърнят, или да създадат представа за накърняване на организационната независимост на дейността по вътрешен одит или индивидуалната обективност на вътрешния одитор. Предпазните мерки включват надзор на това потенциално накърняване, предимно от страна на Съвета, и могат да се изразяват в периодична оценка на линиите на докладване и отговорностите и въвеждане на алтернативни процеси за получаване на увереност за областите на допълнителни отговорности.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Тълкуванието към Стандарт 1112 посочва, че когато Ръководителят на вътрешния одит (РВО) поема роли и/или отговорности извън дейността по вътрешен одит, организационната независимост на дейността по вътрешен одит или индивидуалната обективност на вътрешния одитор могат да бъдат накърнени, или да се създаде представа за тяхното накърняване. Въпреки това, при определени обстоятелства, Съветът и висшето ръководство могат да преценят, че разширяването на ролята на РВО извън вътрешния одит е подходящо за организацията.

Ситуации, при които от РВО може да се изиска да изпълнява роли, които обикновено се изпълняват от мениджмънта могат да бъдат:

- Нови регулаторни изисквания създават спешна потребност от разработване на политики, процедури, контроли и дейности по управление на риска с цел осигуряване на нормативно съответствие;
- Организацията трябва да адаптира дейностите по управление на риска във връзка с добавянето на нов бизнес сегмент или географски пазар;
- Организацията разполага с твърде ограничени ресурси или е твърде малка, за да си позволи да поддържа отделна функция по нормативно съответствие;
- Процесите в организацията са с ниска степен на зрялост и РВО разполага с най-подходящата експертиза за въвеждане на процеса по управление на риска в организацията.

В някои случаи от РВО може да се очаква да поеме отговорности в областта на управлението на риска, дизайна и осъществяването на контроли, и нормативното съответствие. Например, ако от РВО бъде поискано да приеме роля, при която функционалното докладване е към висшето ръководство, вместо към Съвета, то независимостта на РВО по отношение на



дейността по вътрешен одит може да бъде накърнена. (виж Указание за прилагане 1130 - Накърняване на независимостта или обективността, за допълнителни примери за потенциално накърняване). Стандарт 1112 дава насоки на РВО относно тези случаи.

За да приложи Стандарт 1112, РВО трябва ясно да разбира Етичния кодекс на The IIA и концепциите за независимост и обективност, разяснени в раздел 1100 от стандартите и указанията за прилагане. В допълнение, няколко от Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит са свързани с независимостта и обективността на РВО. Специфични за организацията указания могат да се съдържат в текста на мисията и статута на вътрешния одит, статута на одитния комитет, политиките и кодекса за поведение на организацията. Като реакция на риска от накърняване, РВО трябва да проучи всички предложени му роли извън дейността по вътрешен одит и да обсъди с висшето ръководство и Съвета линиите на докладване, отговорностите и очакванията спрямо тези роли. При тези обсъждания РВО трябва да подчертае значението на стандартите на IIA, свързани с независимостта и обективността, потенциалното накърняване и рисковете, свързани с предложената роля, и предпазните мерки, чрез които могат да се намалят тези рискове.

## Съображения при прилагането

Стандарт 1112 поставя акцент върху важността на осъществяването на надзор от страна на Съвета, като предпазна мярка при потенциално накърняване на независимостта и обективността на РВО. Предпазна мярка може да бъде и позицията на РВО в организацията и линиите на докладване. Съгласно Стандарт 1110 - Организационна независимост „РВО задължително трябва да докладва на такова ниво в организацията, което да позволява на вътрешния одит да изпълнява своите отговорности“. Това се постига на практика когато РВО докладва функционално на Съвета, като това обикновено включва надзор от Съвета върху назначаването, оценяването и възнаграждението на РВО и одобрение на Статута на вътрешния одит и на одитния план, бюджет и ресурси. Както се посочва в Стандарт 1000 - Цел, правомощия и отговорности, Статутът на вътрешния одит определя естеството на функционалното докладване на ръководителя на вътрешния одит пред Съвета.

Промени в организацията и на нейни ключови служители може да доведе до разместване и предефиниране на роли и отговорности. Съгласно тълкуванието към Стандарт 1112, една от предпазните мерки в отговор на тези ситуации може да бъде извършването на периодична оценка на линиите на докладване и отговорностите. Прегледът на Статута на вътрешния одит от РВО и обсъждането му с висшето ръководство и Съвета, както се посочва в Стандарт 1000, трябва да обхваща всички промени в ролите или отговорностите, които могат да засегнат дейността по вътрешен одит, особено тези, които е възможно да накърнят независимостта и обективността на РВО или да създадат представа за такова накърняване. Ако отговорностите на РВО извън вътрешния одит са с постоянен характер, те следва да се опишат в Статута на вътрешния одит. Това не е необходимо ако отговорностите са краткосрочни. В тези случаи може да се приложи план за прехвърляне на тези отговорности към мениджмънта като предпазна мярка за независимостта и обективността на РВО. Този план следва да осигури подходящи ресурси и времеви график, който да подпомогне поемането на тези отговорности от мениджмънта.

Стандарт 1130 изисква от РВО да оповестява обстоятелствата, свързани с всяко накърняване на независимостта или обективността, без значение дали това накърняване е реално или са налице само съмнения за това. Това оповестяване обикновено се извършва по време на заседание на Съвета, което му позволява да оцени цялостния риск от потенциалното

накърняване и да обсъди въпроси като:

- Ролите и отговорностите, които ще се възложат на РВО;
- Рисковете, свързани с тях;
- Предпазните мерки за независимостта и обективността на РВО и преценка на впечатленията, които те биха създали;
- Въведените контролни механизми, чрез които се валидира дали предпазните мерки са ефективни;
- Преходния план, ако дейността е краткосрочна;
- Постигнатото съгласие с висшето ръководство и Съвета.

Съветът може да осъществява мониторинг върху обективността на РВО чрез извършване на по-задълбочена проверка на оценката на риска, плана на вътрешния одит и одитните доклади на РВО, и чрез преценка на възможностите за предубедено отношение от страна на РВО във връзка с области, извън вътрешния одит, за които той е отговарял. С цел да предпази независимостта и обективността на РВО от накърняване, Стандарт 1130.A1 забранява на вътрешните одитори да оценяват конкретни дейности, за които те са отговаряли през последната година, а Стандарт 1130.A2 изисква лице извън звеното за вътрешен одит да извършва надзор над ангажиментите за даване на увереност относно дейности, които са отговорност на РВО. Ако РВО носи отговорност за области извън вътрешния одит, които са обект на вътрешен одит, то даването на увереност трябва да бъде възложено на компетентно и обективно лице (вътрешно или външно за организацията), което докладва по независим начин на Съвета, а не на РВО.

Външната оценка на дейността по вътрешен одит (виж Стандарт 1312 – Външни оценки) трябва да включва преглед на независимостта и обективността на РВО, особено по отношение на областите, в които РВО изпълнява не-одитни отговорности. Така може да се предостави допълнителна увереност на Съвета, на база на валидираната независимост на външния оценител.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документацията за предпазните мерки, които са въведени спрямо потенциалното накърняване на независимостта и обективността на РВО, може да помогне за демонстриране на съответствие със Стандарт 1112. Тази документация може да включва текстове от политиките и етичния кодекс на организацията, статута на одитния комитет, мисията на вътрешния одит и одитния статут, който определя ролите и отговорностите на РВО, съгласувани с висшето ръководство и Съвета. Спазването на стандарта може да се демонстрира също чрез периодичното преразглеждане на Статута на вътрешния одит, при което се отразяват промени в ролята и отговорностите. По същия начин плановете за прехвърляне от РВО на мениджмънта на роли и отговорности, извън дейността по вътрешен одит (например нормативно съответствие или управление на риска) могат да демонстрират съответствие със стандарта. Допълнителни доказателства могат да бъдат протоколи от заседания на Съвета, на които РВО е оповестил потенциално накърняване на своите независимост и обективност, и е предложил предпазни мерки за намаляването на риска от накърняване до приемливо ниво.

Оценката от други доставчици на услуги за даване на увереност на областите, извън вътрешния одит, за които РВО отговаря, както и независимата оценка на независимостта и обективността на плана на вътрешния одит, оценките на риска и одитните доклади също

показват съответствие със стандарта. Проучванията сред одитните клиенти и оценката от страна на Съвета за представянето на РВО може да предоставят обратна връзка относно общите нагласи по отношение на независимостта и обективността на РВО. Резултатите от външните оценки, извършени от независим оценител също могат да валидират спазването на стандарта.

## Стандарт 1120 - Индивидуална обективност

Вътрешните одитори задължително трябва да имат непредубедено и безпристрастно отношение и да избягват всякакъв конфликт на интереси.

### Тълкувание:

*Конфликт на интереси е ситуация, при която вътрешен одитор, който се ползва с доверие, има противопоставящи се професионални или лични интереси. Такива противопоставящи се интереси могат да затруднят безпристрастното изпълнение на неговите задължения. Конфликт на интереси съществува дори ако това не доведе до неетично или неправомерно действие. Конфликтът на интереси може да създаде привидна неправомерност, което може да подкопае доверието спрямо вътрешния одитор, дейността по вътрешен одит и професията като цяло. Конфликтът на интереси може да накърни способността на дадено лице да изпълнява обективно своите задължения.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Обективността е свързана с безпристрастното и непредубедено отношение на вътрешните одитори, като това се постига чрез избягването на конфликти на интереси. За да се приложи този стандарт, РВО трябва да се запознае с политиките или дейностите на организацията и дейността по вътрешен одит, които могат да подкрепят или да възпрепятстват това отношение.

Например, много организации прилагат стандартни политики за оценка и определяне на възнаграждението, както и политики относно конфликти на интереси на служителите. Вътрешният одит често модифицира тези политики спрямо своята специфична роля и може да следва други организационни политики, като например тези за определяне на потребностите от обучение. РВО трябва да се запознае със същността на съответните политики и да прецени тяхното потенциално въздействие върху обективността на вътрешния одит.

## Съображения при прилагането

За да управлява ефективно обективността на вътрешния одит, обичайно, РВО разполага с наръчник за политиките или насоки, които описват очакванията и изискванията към постигане на безпристрастно отношение от страна на вътрешните одитори. Този насоки биха могли да разглеждат:

- Изключителната важност на обективността за професията вътрешен одит;
- Типични ситуации, които биха могли да подронят обективността, като например, одитиране на област, за която вътрешният одитор доскоро е отговарял; одитиране на роднина или близък приятел; или приемане, без наличие на доказателства, че в дадена одитирана област липсват недостатъци, въз основа на предишен опит;
- Дейностите, които трябва да предприеме вътрешният одитор, ако бъде уведомен за настоящи или потенциални проблеми, свързани с обективността, като дискутиране на съответните проблеми с одит мениджъра или РВО;
- Изисквания за докладване, според които всеки вътрешен одитор периодично дава

информация и уведомява за конфликт на интереси. Често пъти политиките изискват от вътрешните одитори да посочат, че разбират политиката за конфликт на интереси и да докладват за потенциални конфликти. Вътрешните одитори подписват ежегодни декларации, в които те посочват, че не съществуват потенциални заплахи или декларират потенциални заплахи, ако разполагат с информация за такива.

За да подсили значимостта на тези политики и да помогне на всички вътрешни одитори да осъзнаят тяхната важност, някои РВО биха организирали периодични семинари или обучения във връзка с тези основни концепции. Такива обучителни сесии позволяват на вътрешните одитори да придобият по-добро разбиране за същността на обективността чрез обсъждане на казуси за накърняване и най-добрите подходи за реакция при такива случаи. Например, по-старши одитори и мениджъри могат да споделят личен опит за случаи, при които обективността е била поставена пред изпитание или когато те са оповестили взаимовръзки или ситуация на конфликт. Друга често срещана тема на обучение е професионалният скептицизъм. Това обучение подсилва проявата на скептицизъм и любознателност, подчертава важността на избягването на предубедеността и ограничения начин на мислене.

В допълнение, при възлагане на специфични ангажименти на вътрешните одитори, РВО (или негов заместник) взема предвид потенциалните възможности за накърняване на обективността и избягва да назначава членове на екипи, които могат да имат конфликт на интереси, както е описано по-горе. Например, когато вътрешен одитор премине към дейността по вътрешен одит от друг отдел, РВО задължително трябва да следва Стандарт 1130.A1, който изисква от вътрешните одитори да се въздържат от оценяването на конкретни дейности, за които преди това са носили отговорност, поне една година след като са напуснали. В допълнение, РВО (или негов заместник), обсъждат с потенциалните членове на екипа същността на ангажимента и участващите лица и отдели, за да определят дали съществува конфликт, който би накърнил (явно или предполагаемо) обективността на вътрешните одитори. Вътрешните одитори се насърчават да споделят всякакви съображения, така че РВО да може да определи дали те могат да участват в ангажимента.

Известно е, че практиките за оценка на изпълнението и определяне на възнаграждението могат да имат съществено негативно влияние върху обективността на дадена личност. Например, ако оценката на изпълнението на вътрешния одитор, зависи в голяма степен от проучванията за удовлетвореността на клиентите, то вътрешният одитор може да се поколебае да докладва негативни резултати, които могат да доведат до ниска степен на удовлетвореност от страна на клиента. От друга страна, ако процесът на оценка на одитора е силно фокусиран върху броя на констатациите или върху спазването на бюджета за одит, това може да доведе до загуба на обективност и докладване на незначителни въпроси като одитни констатации или пренебрегване на обезпокоителни индикации за наличие на нови констатации, които се появяват към края на одитния ангажимент, когато бюджетът е почти изчерпан.

Следователно, РВО трябва да подходи внимателно при изграждането на система за оценка на представянето на вътрешния одит и за определяне на възнагражденията, както и да прецени, дали използваните показатели биха могли накърнят обективността на вътрешния одитор. В идеалният случай, процесът на оценяване постига баланс между представянето на вътрешния одитор, одитните резултати и обратната връзка от клиента.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документацията, чрез която може да се демонстрира съответствие с този стандарт включва наръчник за политиките, който описва оценката на представянето и процесите за определяне на възнаграждението, както и ясни политики относно обективността, избягването и докладването на конфликти на интереси. Чрез наличните учебни материали и данни за обучения може да се демонстрира, че вътрешните одитори са запознати с важността на обективността, заплахите спрямо нея и с примери за конфликти на интереси.

В допълнение, ако съществува подобна политика на ниво организация или в рамките на вътрешния одит, може да съществуват писмени формуляри за оповестяване на наличието или липсата на конфликти. Работните документи по ангажимента посочват одитния екип и може да се направи съпоставка с трудовите досиета или формулярите за оповестяване, с цел да се потвърди, че конфликтите са избегнати.

## Стандарт 1130 - Накърняване на независимостта или обективността

Ако независимостта или обективността са реално накърнени или има съмнения за това, обстоятелствата, свързани с накърняването, задължително трябва да бъдат доведени до знанието на съответните лица. Начинът на оповестяването ще зависи от естеството на накърняването.

### Тълкувание:

*Накърняването на организационната независимост и индивидуалната обективност могат да включват, но не се ограничават до, личен конфликт на интереси, ограничения на обхвата, достъпа до документация, служители и активи и недостатъчно ресурси, в т. ч. финансиране.*

*Определянето на подходящите лица, пред които трябва да се представи подробна информация за накърняването на независимостта или обективността, зависи от отговорностите и правомощията на вътрешния одит и ръководителя на вътрешния одит и очакванията на висшето ръководство и Съвета, описани в Статута на вътрешния одит, както и от естеството на накърняването.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Този стандарт изисква от Ръководителя на вътрешния одит (РВО) да оповестява случаите на реално или предполагаемо накърняване на независимостта или обективността. Следователно, РВО задължително трябва да притежава ясно разбиране за изискванията към независимостта и обективността, описани в Етичния кодекс и стандарти 1100, 1110, 1111, 1112 и 1120. Чрез комуникиране на тези изисквания към Съвета и висшето ръководство, РВО ще подпомогне тяхното разбиране за изключителната важност на независимостта и обективността за осъществяване на ефективна дейност по вътрешен одит. Обикновено, Съветът и висшето ръководство ще поискат обсъждане за това, как и на кого да се докладва в случаите на накърняване, в зависимост от техния характер и потенциално влияние.

Вътрешните одитори трябва да преценят вижданията на различните заинтересовани страни и условията, които биха подкопали (пряко или предполагаемо) независимостта или обективността, за да имат пълното разбиране и адекватна оценка за тях. Обикновено, РВО разработва наръчник за политиките на вътрешния одит, който съдържа обяснения относно организационната независимост и обективността на вътрешния одитор, естеството на тяхното накърняване и как вътрешните одитори трябва да реагират в случай на потенциално накърняване.

## Съображения при прилагането

Както е посочено по-горе, за ефективното управление на въпросите, свързани с независимостта и обективността и тяхното накърняване, обикновено РВО разполага с наръчник за политиките на вътрешния одит, който описва приложимите очаквания и изисквания. В допълнение към дефинирането на независимостта и обективността, този наръчник може да посочи конкретните приложими стандарти; да опише типови ситуации,

които могат да създадат или да се предполага, че създават накърняване; и да посочи очакваните действия, които вътрешният одитор трябва да предприеме, ако се сблъска с потенциално накърняване.

Ситуациите, свързани с накърняване обичайно включват личен интерес, самооценка, близки отношения, предубеждение или неправилен натиск. Тези ситуации могат да доведат до личен конфликт на интереси, ограничение на обхвата и ресурсите или лимитиран достъп до документация, служители или имущество. Следват примери за накърняване на организационната независимост на вътрешния одит, което на практика подкопава обективността на вътрешния одитор:

- РВО притежава по-широки функционални отговорности от вътрешния одит и извършва одит на функционална област, която попада в неговата сфера на надзор;
- Супервайзърът на РВО притежава по-широки функционални отговорности от вътрешния одит и РВО извършва одит на област, която попада в сфера на надзор на неговия супервайзър;
- РВО не разполага с директна линия на докладване или взаимодействие със Съвета;
- Бюджетът на дейността по вътрешен одит е намален до ниво, което не позволява изпълнението на отговорностите, записани в Статута. Стандарт 2020 - Представяне и одобрение, предоставя допълнителни насоки за докладване на ефекта на ресурсните ограничения.

Примери за накърняване на обективността:

- Вътрешен одитор извършва одит на област, в която наскоро е работил, в случаите когато служител преминава към вътрешния одит от друга функционална област в организацията и получава задание да одитира тази функция. (Стандарт 1130.A1 разглежда тази конкретна ситуация);
- Вътрешен одитор извършва одит на област, в която работи негов роднина или близък приятел;
- Вътрешен одитор приема, без да разполага с доказателства, че рисковете в одитираната област са ефективно редуцирани, въз основа единствено на предишен одит или личен опит (например, поради липса на професионален скептицизъм);
- Вътрешен одитор променя планирания подход или резултатите въз основа на неправилен натиск от друго лице, често по-високо в йерархията от вътрешния одитор, без подходящо основание.

Обикновено наръчникът за политиките на вътрешния одит описва подходящите действия, които вътрешният одитор трябва да предприеме, когато научи или е засегнат от подобно накърняване. Обичайно първата стъпка е да се обсъди въпроса с одит мениджъра или с РВО, за да се установи дали ситуацията в действителност представлява накърняване и как следва да се процедира.

Естеството на накърняването и очакванията на Съвета/висшето ръководство ще определят подходящите лица, които трябва да се уведомят и най-добрият подход за оповестяване.

Например:

- Когато РВО счита, че липсва реално накърняване, но би могло да има предположение за накърняване, той може да реши да обсъди въпроса по време на срещата за планиране на ангажимента с оперативния мениджмънт, да документира



обсъжданията (в меморандум за одитния план) и да обясни защо липсват основания. Подобно оповестяване може да се направи също в окончателния доклад от ангажимента;

- Когато РВО счита, че накърняването е реално и влияе върху способността на вътрешния одит да осъществява отговорностите си независимо и обективно, РВО вероятно ще обсъди накърняването със Съвета и висшето ръководство и ще потърси тяхната подкрепа за намиране на решение на ситуацията;
- Когато накърняването се появи след като одитът е бил извършен и то влияе върху надеждността (или предполагаемата надеждност) на резултатите от ангажимента, РВО ще проведе обсъждане както с оперативното и висшето ръководство, така и със Съвета. Стандарт 2421 - Грешки и пропуски посочва, че ако окончателният доклад съдържа съществена грешка или пропуск РВО задължително трябва да предостави коригираната информация на всички лица, които са получили първоначалния доклад.

Обикновено, РВО лично участва в определянето на най-добрия подход за оповестяване.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието с този стандарт може да се демонстрира чрез няколко документа, включващи наръчника за политиките на вътрешния одит за независимостта, обективността, разрешаването на конфликти и естеството на накърняването, както и начините за оповестяването им. Могат да се използват и протоколи от заседанията на Съвета, ако е обсъждано накърняване на независимостта или обективността; паметни записки, или доклади за подобно оповестяване.

## Стандарт 1200 - Компетентност и професионална грижа

Ангажиментите задължително трябва да се изпълняват компетентно и с професионална грижа.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Отговорност на всеки вътрешен одитор е да извършва одитните ангажименти компетентно и с професионална грижа. Прилагането на тези два елемента започва с познаването на задължителните указания на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“) и особено на Етичния кодекс на The IIA.

Вътрешните одитори, обикновено развиват компетентността си чрез обучения, натрупване на опит, професионално развитие и повишаване на квалификацията, като най-подходящият сертификат на професията вътрешен одит е Сертифициран вътрешен одитор® (CIA®), който се предлага от The IIA. Вътрешните одитори, които са придобили професионални сертификати трябва да са наясно с изискванията за продължаващо обучение за поддържане на валидността на сертификата.

Професионалната грижа изисква разбиране на систематичния и дисциплиниран подход към вътрешния одит на „IPPF“, който се допълва от специфичните политики и процедури на организацията, установени от Ръководителя на вътрешния одит (РВО).

РВО е отговорен за съответствието на дейността по вътрешен одит като цяло с този стандарт. Като част от управлението на дейността по вътрешен одит, РВО установява политики и процедури, които позволяват на вътрешните одитори да извършват одитните ангажименти компетентно и с професионална грижа. Това включва дейността на РВО по набиране и обучение на вътрешни одитори, както и правилното планиране, определяне на екипа и надзора над одитните ангажименти. Като начало, РВО може да направи преглед на отговорностите, заложи в Статута и на плана на вътрешния одит и да прецени с какви знания, умения и други способности трябва да разполага дейността по вътрешен одит, за да извърши планираните одитни ангажименти.

### Съображения при прилагането

Професионалната грижа изисква от вътрешните одитори да спазват Етичния кодекс на The IIA и да се съобразяват с кодекса за поведение на организацията, както и с други допълнителни изисквания, произтичащи от притежаваните от тях професионални сертификати. От вътрешните одитори може да се изисква ежегодно да подписват официална декларация, свързана с Етичния кодекс на The IIA или с кодекса за поведение на организацията.

Обикновено вътрешните одитори развиват своята компетентност през цялата си кариера чрез придобиване и поддържане на подходящи професионални сертификати, практика и обучения, чрез които се осигурява непрекъснато професионално развитие. РВО може да използва Глобалната рамка на компетентностите в областта на вътрешния одит на The IIA или подобен източник, чрез който да определи критериите за оценяване на компетентността на вътрешните одитори. Критериите могат да се използват за изготвяне на длъжностни

характеристики и описание на квалификацията, която се изисква за осъществяване на дейността по вътрешен одит. В допълнение, РВО може да разработи стратегия за набиране, профилиране, обучение и професионално развитие на служителите, чрез която да се създаде и поддържа във времето необходимата степен на компетентност на дейността по вътрешен одит.

При разработване на плана на вътрешния одит, РВО обикновено съпоставя знанията, уменията и другите способности, необходими за осъществяване на плана, с ресурсите, с които разполагат вътрешния одит и другите доставчици на услуги за даване на увереност и консултации. РВО и ръководителите на екипи могат да съпоставят уменията, необходими за извършването на всеки ангажимент, съобразно неговите цели и обхват, и квалификацията на наличните вътрешни одитори.

За да осигури прилагането на професионална грижа, РВО трябва да въведе политики и процедури (Стандарт 2040), които се основават на задължителните указания на „IPPF“ и залагат прилагането на систематичен и дисциплиниран подход при одитните ангажименти. РВО може да изисква от вътрешните одитори да декларират, че са запознати с политиките и процедурите.

Вътрешните одитори могат да използват знанията си, за да оценят обхвата и целите на ангажимента и да определят подхода за неговото ефективно провеждане. Следвайки задължителните указания на „IPPF“ и политиките и процедурите на вътрешния одит за планиране, изпълнение и документиране на одитните ангажименти, вътрешните одитори упражняват на практика професионална грижа. Стандартите от 1220 до 1220.A3 посочват основните елементи, които вътрешните одитори задължително трябва вземат под внимание, за да демонстрират професионална грижа.

След приключване на ангажимента, РВО или ръководителят на екипа правят общ преглед на процеса, резултатите и заключенията. След това може да се проведе среща с одитния екип, извършил ангажимента, за да се обсъдят съответните наблюдения и да се оцени дали са надлежно спазени установените процедури.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Доказателствата за демонстриране на съответствие със Стандарт 1200 могат да включват:

- Проведени оценки на компетентността на вътрешния одит;
- Наличие на стратегия за набиране на служители и обучение, длъжностни характеристики и автобиографии;
- Политики и процедури на вътрешния одит и образци на работни документи;
- Доказателства, че политиките и процедурите на вътрешния одит са били обсъждани и са налице подписани декларации, че вътрешните одитори са запознати с тях;
- Доказателства за наличието на годишни декларации, свързани с Етичния кодекс на The IIA и кодекса за поведение на организацията;
- Планът за вътрешен одит и плановете на одитните ангажименти, които демонстрират правилното разпределение и наличието на достатъчно вътрешни одитори.

Професионалната грижа на вътрешните одитори може да бъде доказана чрез работните документи по ангажиментите или друга документация за процедурите и процесите,

използвани по време на ангажимента. Документираните надзорни прегледи на ангажимента, отзивите от проучвания на клиентите след неговото провеждане или други форми на обратна връзка, са индикация за нивото на компетентност и професионалната грижа на вътрешните одитори. Независимите външни оценки, извършвани като част от програмата за осигуряване на качество и за усъвършенстване, могат да дадат допълнителна увереност, че ангажиментите са изпълнени компетентно и с професионална грижа.

## Стандарт 1210 - Компетентност

Вътрешните одитори задължително трябва да притежават необходимите знания, умения и други способности за изпълнение на индивидуалните им отговорности. Вътрешният одит като цяло задължително трябва да притежава или да осигури необходимите знания, умения и други способности за изпълнение на своите отговорности.

### Тълкувание:

*Компетентността е събирателно понятие, отнасящо се до знания, умения и други способности, необходими на вътрешните одитори, за да изпълняват ефективно професионалните си отговорности. Тя включва познаване на текущата дейност, тенденциите и нововъведенията, което позволява предоставянето на подходящи препоръки и съвети. Вътрешните одитори се насърчават да демонстрират своята компетентност, чрез придобиването на подходящи професионални сертификати и квалификации, като Сертифициран вътрешен одитор (CIA) и други сертификати, предлагани от Института на вътрешните одитори и други подходящи професионални организации.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Разбирането и прилагането на задължителните указания на Международните професионални практики по вътрешен одит на The IIA („IPPF“), както и притежаването на определени знания, умения и способности, е от съществено значение за изпълнението на този стандарт. Ръководителят на вътрешния одит (РВО) носи цялостната отговорност за осигуряването на колективна компетентност на дейността по вътрешен одит и трябва ефективно да ръководи дейността и нейните ресурси, за да изпълни плана на вътрешния одит и да добави стойност за организацията. (Стандартите от раздел 2000 разглеждат в подробности управлението на дейността по вътрешен одит и ресурсите на вътрешния одит).

Глобалната рамка на компетентностите в областта на вътрешния одит на The IIA определя основните способности, които са необходими за изпълнението на изискванията на „IPPF“ на всички нива в йерархията на професията вътрешен одит - служители, одит мениджъри и РВО. За да изпълнят Стандарт 1210, РВО и вътрешните одитори е необходимо да разгледат и да се запознаят със способностите, включени в рамката на компетентностите.

## Съображения при прилагането

С цел изграждането и поддържането на компетентността на дейността по вътрешен одит, РВО може да разработи инструмент за оценяване на способностите или уменията, базиран на рамката на компетентностите или на друг измерител (например, отдел за вътрешен одит, характеризиращ се с висока степен на зрялост). Впоследствие, РВО би могъл да включи основните критерии за способностите в областта на вътрешен одит в длъжностните характеристики и обявите за набиране на служители, за да подпомогне привличането и наемането на вътрешни одитори с подходящо образование и опит. РВО може да използва инструмента за оценяване на способностите и при извършването на периодична оценка на уменията на вътрешния одит като цяло, за да идентифицира потенциални пропуски. При

извършване на тази дейност, РВО трябва да има предвид рисковете свързани с измами и с ИТ, както и наличните технологично-базирани одитни техники, съгласно изискванията на стандарти 1210.A2 и 1210.A3.

РВО има допълнителни задължения, свързани с осигуряването на колективната компетентност на вътрешния одит. Те включват управлението на дейността по вътрешен одит в съответствие със задължителните указания на „IPPF“ (Стандарт 2000 - Управление на дейността по вътрешен одит) и осигуряването на подходяща комбинация от знания, умения и други способности за дейността по вътрешен одит, с цел изпълнението на плана на вътрешния одит (Стандарт 2030 - Управление на ресурсите). Ако дейността по вътрешен одит не разполага с достатъчно и с подходящ профил човешки ресурси, от РВО се очаква да получи компетентен съвет или подкрепа, за да отстрани пропуските. РВО може да използва критериите, определени в рамката на компетентностите, за да идентифицира пропуски в колективната компетентност на дейността по вътрешен одит и да изработи планове за отстраняване на тези пропуски чрез наемане на служители, обучение, аутсорсинг и други методи. (Стандарт 2050 и съответното указание за прилагане представят в детайли координирането с други вътрешни или външни доставчици на услуги за даване на увереност и консултиране.)

За да повиши компетентността на дейността по вътрешен одит, РВО насърчава професионалното развитие на вътрешните одитори чрез обучение на работното място, участие в професионални конференции и семинари или поощряване на придобиването на професионален сертификат. Чрез периодичен преглед на представянето на вътрешните одитори, РВО получава информация за потребностите от обучение и осигурява обратна връзка, за да подпомогне развитието на всеки от одиторите.

Този стандарт, също така, изисква всеки вътрешен одитор да притежава знанията, уменията и способностите, необходими за ефективно изпълнение на възложените отговорности. Одиторите могат да използват рамката на компетентностите като база за самооценка. Освен това, стандартът поощрява вътрешните одитори да придобиват подходящи сертификати и квалификация, с което да допринесат за професионалното развитие и повишаването на компетентността както на ниво отделен одитор, така и на вътрешния одит като цяло. По същия начин, Стандарт 1230 – Непрекъснато професионално развитие, изисква вътрешните одитори да усъвършенстват своите способности чрез непрекъснато професионално развитие. Вътрешните одитори трябва да се информират за изискванията за продължаващо обучение, свързани с поддържането на придобитите професионални сертификати.

Поради факта, че компетентността, изисквана от Стандарт 1210 е свързана и с познаването на основната дейност, новостите и тенденциите, продължаващото обучение може да включва теми, свързани с промените в отрасъла, които могат да засегнат организацията или професията вътрешен одит. По този начин РВО може да подпомогне осигуряването на цялостна компетентност на вътрешния одит. РВО може да поддържа абонамент за получаване на отраслови новини или електронни бюлетини, предоставящи информация за наскоро публикувани проучвания и доклади. РВО може, също така, да участва или да препоръча на одиторите да участват в онлайн или присъствени семинари. РВО може да планира регулярни обучения на служителите на вътрешния одит, с цел запознаване с нови технологии или промени в практиките по вътрешен одит.

На ниво индивидуален ангажимент, РВО носи цялостната отговорност за надзора над ангажимента, за да се осигури качество, постигане на целите и развитие на служителите

(Стандарт 2340 – Надзор върху работата по ангажимента). Компетентността и опитът на вътрешните одитори обуславят степента на осъществяване на надзор. За да бъде добре информиран, РВО може периодично да оценява уменията на всеки от вътрешните одитори. Също така, след приключване на ангажимента, РВО или ръководителят на екипа могат да проведат проучване и/или да интервюират клиента по ангажимента (формално или неформално), за да се получи обратна връзка за компетентността, демонстрирана от вътрешните одитори при извършване на ангажимента.

Индивидуалните отговорности на вътрешните одитори на ниво планиране на ангажимента включват преценка на това доколко подходящи и достатъчни са ресурсите за постигане на целите на ангажимента (Стандарт 2230 - Разпределение на ресурсите за изпълнение на ангажимента). Обикновено вътрешните одитори разглеждат целите и обхвата на одитните ангажименти и въз основа на това обсъждат с РВО всички ограничения в техните способности, които биха им попречили да изпълнят целите на ангажимента.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Вътрешните одитори могат да докажат своята компетентност чрез своите автобиографии и чрез документация, свързана с непрекъснатото професионално развитие и поддържането на професионалните сертификати (например чрез курсове, предоставящи точки за продължаващо обучение; участие в конференции, работни групи и семинари; прегледи на изпълнението).

Усилията на РВО за изграждане на компетентен вътрешен одит могат да бъдат демонстрирани чрез използването на инструмент за оценка на способностите и разработването на политики и процедури на вътрешния одит и материали за обучение. Усилията, насочени към назначаване на компетентни вътрешни одитори може да бъдат отразени в длъжностните характеристики и в другите материали, свързани с подбора на служители.

РВО или ръководителят на одитния ангажимент могат да съхраняват документация от извършените оценки на дейността на отделните вътрешни одитори и на вътрешния одит като цяло. Тези оценки може да се основават на прегледи на индивидуалното изпълнение и на дискусиите след ангажимента, записки и протоколи от срещи. Документите, съдържащи обратна връзка от проучванията и интервютата на клиента след приключването на ангажимента, могат също така да бъдат показателни за компетентността на вътрешния одит, на отделните вътрешни одитори или и на двете.

Всеки един от следните документи може да бъде доказателство за спазването на Стандарта от дейността по вътрешен одит, като цяло:

- План на вътрешния одит, който включва анализ на потребностите от ресурси;
- Описание на наличните умения на одиторите или квалификацията на всеки от тях;
- Карта на увереността (assurance map), посочваща квалификацията на външните консултанти, на които разчита в дейността по вътрешен одит;
- Документирани резултати от вътрешни оценки.

## Стандарт 1220 - Професионална грижа

Вътрешните одитори задължително трябва да полагат грижи и умения, които се очакват от един разумно предпазлив и компетентен вътрешен одитор. Професионална грижа не означава непогрешимост.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Получаването на подходящо образование, опит, сертификати и участието в обучения помагат на вътрешните одитори да достигнат необходимото ниво на способности и опит, за да изпълняват задълженията си с дължимата професионална грижа. В допълнение, вътрешните одитори трябва да разбират и прилагат задължителните указания на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“), като също така би било полезно да се запознаят с основните способности, описани в Глобалната рамка на компетентностите в областта на вътрешния одит на The IIA.

На ниво ангажимент, прилагането на професионална грижа изисква разбиране на целите и обхвата на ангажимента и на способностите, които се изискват, за да се изпълни одитната работа, както и на политиките и процедурите, които са специфични за дейността по вътрешен одит и за организацията.

### Съображения при прилагането

Професионалната грижа изисква от вътрешните одитори да спазват Етичния кодекс на The IIA и да се съобразяват с кодекса за поведение на организацията, както и с други допълнителни изисквания, произтичащи от притежаваните от тях професионални сертификати. От вътрешните одитори може да се изисква ежегодно да подписват декларация, свързана с Етичния кодекс на The IIA или с кодекса за поведение на организацията.

Заедно с „IPPF“, политиките и процедурите на дейността по вътрешен одит осигуряват систематичен и дисциплиниран подход за планиране, изпълнение и документиране на дейността по вътрешен одит. Следвайки този систематичен и дисциплиниран подход, вътрешните одитори упражняват на практика професионална грижа. Независимо от това, прилагането на професионална грижа отчасти зависи от сложността на ангажимента. Стандарти 1220.A1, 1220.A2, 1220.A3 и 1220.C1 описват елементите, които вътрешните одитори трябва да вземат под внимание при прилагането на професионална грижа. Например, вътрешните одитори трябва да преценяват вероятността от значителни грешки, измами и несъответствия, като от тях се очаква да извършват прегледи и проверки в същата степен, каквато би достигнал в същата или в подобна ситуация, един разумно предпазлив и компетентен вътрешен одитор. В същото време, Стандарт 1220 също посочва, че професионалната грижа не означава непогрешимост. Следователно, от вътрешните одитори не се очаква да предоставят абсолютна увереност, че не съществуват несъответствия или нередности.

С цел прилагане на професионална грижа на ниво ангажимент, Стандарт 2340 – Надзор върху работата по ангажимента, изисква върху ангажиментите да се осъществява подходящ



надзор, който обикновено включва преглед на работните документи по ангажимента, резултатите и заключенията, които ще бъдат докладвани. След подобни прегледи, ръководителят на екипа обикновено предоставя обратна връзка на вътрешните одитори, извършващи ангажимента, най-често чрез провеждане на срещи след приключване на съответния ангажимент. Отзиви за професионалната грижа на вътрешните одитори могат да бъдат получени от клиентите на одитния ангажимент чрез извършване на проучвания, след приключването му.

При управлението на дейността по вътрешен одит (стандарт от раздел 2000) и прилагането на програмата за осигуряване на качество и за усъвършенстване (стандарт от раздел 1300), Ръководителят на вътрешния одит (РВО) носи цялостна отговорност за прилагането на професионална грижа. Поради това, РВО обикновено разработва инструменти за измерване като самооценки, ключови показатели за представяне и извършва оценка на изпълнението както на отделните вътрешни одитори, така и на вътрешния одит като цяло. В допълнение към проучванията сред клиентите, инструментите за оценка на вътрешните одитори могат да се основават на прегледи от ръководителя на екипа или партньорски проверки. Дейността по вътрешен одит, като цяло, може да бъде оценена чрез вътрешни и външни оценки, в съответствие със стандартите от 1310 до 1312, както и чрез проучвания сред клиентите или подобни методи на обратна връзка.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Вътрешните одитори демонстрират съответствие със Стандарт 1220 чрез правилно прилагане на задължителните указания на „IPPF“, което е видно от плана на всеки ангажимент, работните програми и работните документи. Прегледите на представянето на вътрешните одитори могат да посочват прилагането на професионална грижа от тяхна страна. Осъществяването на подходящ надзор над ангажимента вероятно ще е отразен в работните документи. Професионалната грижа може също така да бъде демонстрирана, чрез провеждането на среща между ръководителя и екипа по ангажимента след приключването му и получаване на обратна връзка от клиента чрез проучвания или други средства. В допълнение, доказателство могат да бъдат годишните декларации, свързани с Етичния Кодекс на The IIA и с кодекса за поведение на организацията. На последно място, вътрешните и външните оценки, извършени като част от програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване на дейността по вътрешен одит, също могат да свидетелстват за положена професионална грижа.

## Стандарт 1230 - Непрекъснато професионално развитие

Вътрешните одитори задължително трябва да усъвършенстват знанията, уменията и другите си способности чрез непрекъснато професионално развитие.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

За да усъвършенстват своите способности и да продължат професионалното си развитие, вътрешните одитори могат да се запознаят и анализират политиките по обучение, длъжностните характеристики и професионалните изисквания за професията, организацията и съответния отрасъл, както и сертификационните програми и специализации. В допълнение, вътрешните одитори могат да вземат предвид обратната връзка от скорошни оценки на представянето им по отношение на спазването на задължителните указания на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“), както и резултати от самооценка, базирана на Глобалната рамка на компетентностите в областта на вътрешния одит на The IIA или подобни критерии. Обмислянето на целите за кариерно развитие може да подпомогне вътрешните одитори при дългосрочното планиране на тяхното професионално развитие.

### Съображения при прилагането

Всеки вътрешен одитор може да използва инструмент за самооценка, като например рамката на компетентностите, който да послужи за основа на създаването на план за професионално развитие. Този план може да включва обучения на работното място, професионална ориентация и менторство, както и вътрешни и външни обучения, участие в дейности на доброволни начала или програми за сертифициране. Обикновено, вътрешният одитор обсъжда плана с Ръководителя на вътрешния одит (РВО), при което може да се постигне съгласие за използването на плана за професионално развитие като основа при определяне на показателите за представяне на вътрешния одитор (ключови индикатори за изпълнение), които да се използват при надзорните прегледи, проучвания сред клиентите и годишната оценка на представянето. Резултатите от тези прегледи подпомагат РВО и вътрешния одитор при определянето на приоритетни области за непрекъснато професионално развитие. В крайна сметка, всеки вътрешен одитор е отговорен за спазването на Стандарт 1230.

Възможностите за професионално развитие включват участие в конференции, семинари, обучителни програми, онлайн курсове, програми за самообучение; провеждане на научни изследвания; участие на доброволни начала в професионални организации; придобиване на професионални сертификати като Сертифициран вътрешен одитор® (CIA®). Непрекъснато професионално развитие в специализирани области или отрасли (например анализ на данни, финансови услуги, информационни технологии, данъчно законодателство или системен дизайн) води до придобиването на допълнителни професионални умения, чрез което се подобрява дейността по вътрешен одит в тези области.

Понякога при провеждане на проучвания от вътрешния одит, клиентите могат да изкажат мнение, че вътрешните одитори не познават достатъчно основната дейност. РВО и вътрешните одитори трябва да участват в различните обучения или инициативи, предлагани

от техните организации, за да подобрят познанията си за тяхната основна дейност, като по този начин могат да избегнат подобни мнения.

РВО може да въведе политика за обучение и усъвършенстване в подкрепа на непрекъснатото професионално развитие, която да осигури възможности за повишаване на знанията, уменията и другите способности на вътрешните одитори. Тази политика би могла да определи минимален брой учебни часове за всеки одитор, като например 40, което е в съответствие с изискванията на много професионални сертификационни програми. РВО може да използва примера на водещи организации, за да прецени настоящите и бъдещите потребности на професията вътрешен одит, както и специфичните тенденции в съответния отрасъл или специализирана област.

За да бъдат актуални познанията им в областта на вътрешния одит, вътрешните одитори могат да се информират чрез The IIA относно стандарти, добри практики, процедури и техники, приложими за тяхната организация и конкретен отрасъл или за професията вътрешен одит като цяло. Това може да стане чрез членство в The IIA и други професионални организации, създаване на контакти и следене на новостите чрез периодични информационни бюлетини, свързани с вътрешния одит и съответния отрасъл.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Вътрешните одитори могат да демонстрират спазването на Стандарт 1230 чрез поддържането на документация или други доказателства относно:

- Проведена самооценка спрямо рамка на компетентности или водещи практики;
- Планове за обучение и професионално развитие;
- Членство и участие в дейността на професионални организации;
- Абониране за периодични професионални информационни бюлетини;
- Преминато обучение (например информация за броя на часове професионално обучение, сертификати или удостоверения за преминато обучение).

Повишената компетентност, придобита чрез обучение на работното място и вътрешни обучения, вероятно ще се отрази при оценката на представянето, което може също да открие възможности за бъдещо професионално развитие. Показателите за представяне могат да отразяват нови умения или подобрени способности, отчетени от прекия ръководител или колеги. Политиките на вътрешния одит, учебният план и проучвания сред вътрешните одитори могат да предоставят доказателства за това, че РВО осигурява възможности за непрекъснато професионално развитие.

## Стандарт 1300 - Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да разработи и прилага програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване, която покрива всички аспекти на вътрешния одит.

### Тълкувание:

*Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване позволява извършването на оценка на съответствието на дейността по вътрешен одит със Стандартите и оценка на спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори. Програмата оценява също ефикасността и ефективността на дейността по вътрешен одит и идентифицира възможности за подобрения. Ръководителят на вътрешния одит трябва да насърчава надзора от страна на Съвета върху програмата за осигуряване на качество и за усъвършенстване.*

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Стандарт 1300 изисква от Ръководителя на вътрешния одит (РВО) да разработи и поддържа всеобхватна програма за осигуряване на качество и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "*Програмата*"). *Програмата* трябва да обхваща всички аспекти от функционирането и управлението на дейността по вътрешен одит – включително консултантските ангажименти – описани в задължителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“). В допълнение, за *Програмата* би било полезно включването на добри практики, свързани с професията по вътрешен одит.

*Програмата* е създадена с цел оценка на съответствието на дейността по вътрешен одит с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и на прилагането на Етичния кодекс на The IIA от вътрешните одитори. Тя трябва да включва текущи и периодични вътрешни оценки, както и външни оценки, извършвани от независим оценител или екип от оценители (виж Стандарт 1310 – Изисквания към програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване).

РВО трябва да притежава задълбочени познания за задължителните елементи на „IPPF“ и особено за *Стандартите* и Етичния кодекс. Обикновено РВО се среща със Съвета, за да установи какви са очакванията към вътрешния одит, да обсъди важността на Стандартите и *Програмата*, както и да потърси подкрепа за тяхното изпълнение.

Обикновено РВО използва за сравнение примерни програми, разработени и прилагани в други организации – предимно такива, които имат подобна структура и степен на зрялост. РВО, също така, би могъл да проучи допълнителните указания на IIA и други указания, публикувани по тези въпроси, включващи *Наръчника за оценка на качеството на дейността по вътрешен одит* на The IIA.

## Съображения при прилагането

Добре разработената *Програма* осигурява въвеждането на концепцията за качество в

дейността по вътрешен одит и във всички нейни дейности. Вътрешният одит не е необходимо да оценява, дали всеки отделен одитен ангажимент е в съответствие със *Стандартите*. Ангажиментите трябва да се изпълняват следвайки установена методология, която подпомага постигането на качество и по подразбиране съответства на *Стандартите*. Тази методология обикновено също подпомага непрекъснатото усъвършенстване на дейността по вътрешен одит.

Стандарт 1300 изисква от РВО да разработи и прилага *Програма*, която покрива всички аспекти на вътрешния одит, като крайната цел е постигане на обхват и качеството на работа на вътрешния одит в съответствие със *Стандартите* при спазване на Етичния кодекс. Програмата позволява извършването на оценка на съответствието на дейността по вътрешен одит със *Стандартите* и оценка на спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори. *Програмата* включва, също така, оценка на ефикасността и ефективността на вътрешния одит, като това подпомага идентифицирането на възможности за въвеждане на подобрения.

РВО оценява периодично *Програмата* и я актуализира при необходимост. Например, с повишаване на степента на зрялост на вътрешния одит или при промяна на обстоятелствата за осъществяване на дейността, може да възникне необходимост от промяна на *Програмата*, за да се осигури нейното ефективно и ефикасно прилагане и да се убедят заинтересованите страни, че тя добавя стойност към дейността на организацията.

При прилагането на Стандарт 1300, РВО трябва да има предвид изискванията, свързани с неговите пет основни компонента:

- Вътрешни оценки (Стандарт 1311);
- Външни оценки (Стандарт 1312);
- Докладване по Програмата (Стандарт 1320);
- Правилна употреба на израза за съответствие (Стандарт 1321);
- Обявяване на несъответствие (Стандарт 1322).

## Вътрешни оценки

Вътрешните оценки включват текущ мониторинг и периодични самооценки (виж Стандарт 1311 - Вътрешни оценки), при които се извършва анализ на съответствието на дейността по вътрешен одит със задължителните елементи на „IPPF“, на надзора и качеството на одитната дейност, на адекватността на политиките и процедурите на вътрешния одит, на добавената от вътрешния одит стойност за организацията, и на постигането на ключовите индикатори за представянето.

РВО трябва да въведе дейности по текущ мониторинг и да осигури извършването на периодични прегледи на дейността по вътрешен одит. Текущият мониторинг се осъществява предимно чрез регулярни дейности като планиране и надзор на ангажимента, стандартизирани работни процеси, процедури и одобряване на работни документи, преглед на доклади, както и чрез идентифициране на слабости или области, изискващи подобрение, и планове за действие, свързани с тях. Текущият мониторинг помага на РВО да прецени дали процесите на вътрешния одит осигуряват качество на ниво одитни ангажименти.

Периодичните самооценки се извършват с цел валидиране на ефективността на текущия мониторинг и оценка на съответствието на дейността по вътрешен одит със *Стандартите* и на спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори. Чрез спазването на *Стандартите* и Етичния кодекс вътрешният одит постига съответствие и с Дефиницията на вътрешния

одит и Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит.

Указание за прилагане 1311 - Вътрешни оценки, съдържа допълнителни насоки за изискванията на *Програмата* към вътрешните оценки.

## Външни оценки

Освен за вътрешните оценки, РВО отговаря и за провеждането на външна оценка на дейността по вътрешен одит поне веднъж на пет години (виж Стандарт 1312 - Външни оценки). Целта на оценката, която трябва да бъде проведена от независим оценител или екип от оценители, външни за организацията, е да валидира съответствието на дейността по вътрешен одит със *Стандартите* и спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори.

Вместо пълна външна оценка може да извърши самооценка, ако тя бъде валидирана от квалифициран, независим, компетентен и професионален външен оценител. В този случай, обхватът на самооценката с външно независимо потвърждение включва изчерпателен напълно документиран процес на самооценка, който копира процеса на пълна оценка и независимо потвърждение на място от квалифициран, независим оценител.

Указание за прилагане 1312 - Външни оценки съдържа допълнителни насоки за изискванията на *Програмата* към външните оценки.

## Докладване на резултатите от Програмата

РВО трябва да докладва резултатите от *Програмата* на висшето ръководство и Съвета както е посочено в Стандарт 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване. Това докладване трябва да включва:

- Обхвата и честотата както на вътрешните, така и на външните оценки;
- Квалификацията и независимостта на оценителя(-ите) или екипа от оценители;
- Заключениета на оценителите;
- Всички планове за коригиращи действия, създадени в резултат от оценките и насочени към области, които не са в съответствие със *Стандартите*, както планове, свързани с възможни подобрения.

Допълнителни насоки се съдържат в Указание за прилагане 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване.

## Правилна употреба на израза за съответствие

Вътрешният одит може да докладва – писмено или устно – че дейността му съответства на *Стандартите*, само ако това твърдение бъде подкрепено от резултатите от вътрешните и външните оценки по Програмата. Указание за прилагане 1321 – Употреба на израза „Съответства на *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*“ осигурява допълнителни насоки за правилната употреба на израза за съответствие.

## Обявяване на несъответствие

Ако при вътрешна или външна оценка се достигне до заключение, че дейността по вътрешен одит не спазва задължителните елементи на „IPPF“, и липсата на съответствие влияе върху цялостния обхват на дейността по вътрешен одит, РВО трябва да оповести несъответствието и неговото влияние пред висшето ръководство и Съвета.

Указание за прилагане 1322 - Обявяване на несъответствие, предоставя допълнителни насоки за това как и кога да се докладва в случай на несъответствие.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Спазването на Стандарт 1300 може да се демонстрира чрез множество дейности и документи, най-важният от които е самата *Програма*, документирана от РВО, резултатите от вътрешните и външните оценки, и документацията, свързана с докладването на резултатите от *Програмата* на Съвета. Тази документация обикновено включва констатации, планове за коригиращи действия и самите коригиращи действия, предприети с цел повишаване на степента на съответствие със *Стандартите* и Етичния кодекс. В допълнение, всички документирани действия за подобряване на ефикасността и ефективността на дейността по вътрешен одит могат да подпомогнат демонстрирането на съответствие с този стандарт. Документацията на външния оценител или екипа от оценители при външните оценки, или писменото независимо потвърждение на самооценката, могат да се използват в подкрепа на съответствието със Стандарт 1300. Доказателства в подкрепа на съответствието могат да бъдат също протоколите от заседанията на Съвета или висшето ръководство, когато се обсъжда *Програмата* и нейните резултати.

## Стандарт 1310 – Изисквания към програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване

Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване задължително трябва да включва както вътрешни, така и външни оценки.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Стандарт 1310 посочва изискванията на Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "*Програмата*"), която покрива всички аспекти от дейността по вътрешен одит. Стандартът изрично посочва, че се изисква провеждането както на вътрешни, така и на външни оценки.

Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва да е запознат с тези изисквания. Вътрешните оценки се състоят от стриктни и всеобхватни процеси, непрекъснат надзор и тестване на одитната и консултантската дейност, и периодично валидиране на съответствието с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и на спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори. Външните оценки предоставят възможност на независим оценител или екип от оценители да достигнат до заключение относно съответствието със *Стандартите* и спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори, както и да идентифицират области, нуждаещи се от подобрене. *Програмата* също включва текущо измерване и анализ на показатели за представяне, като степен на изпълнение на одитния план, продължителност на одитния ангажимент, приети препоръки и удовлетвореност на клиентите.

Обикновено РВО е осведомен за всички предварителни резултати както от вътрешните, така и от външните оценки, които посочват области от дейността по вътрешен одит, които могат да се подобрят. РВО прилага планове за действие, свързани с всички подобрения, идентифицирани от *Програмата*.

### Съображения при прилагането

Стандарт 1300 изисква *Програмата* да включва както вътрешни, така и външни оценки. Вътрешните оценки се състоят от текущ мониторинг и периодични самооценки (виж Стандарт 1311 - Вътрешни оценки), чрез които се оценява спазването на задължителните елементи на „IPPF”, качеството и надзора върху извършената одитна работа, адекватността на политиките и процедурите на вътрешния одит, добавената стойност за организацията от дейността по вътрешен одит, и формулирането и изпълнението на ключовите индикатори за представяне.

РВО трябва да въведе текущ мониторинг и да осигури провеждането на периодични прегледи на дейността по вътрешен одит. Текущият мониторинг се осъществява предимно чрез регулярни дейности като планиране и надзор на ангажимент, стандартизирани работни процеси, процедури и одобряване на работни документи, преглед на доклади, както и чрез идентифициране на слабости или области, изискващи подобрене, и планове за действие, свързани с тях. Текущият мониторинг помага на РВО да прецени дали процесите на вътрешния одит осигуряват качество на ниво одитни ангажименти.



Периодичните самооценки се извършват с цел валидиране на ефективността на текущия мониторинг и оценка на съответствието на дейността по вътрешен одит със *Стандартите* и на спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори. Чрез спазването на *Стандартите* и Етичния кодекс вътрешният одит постига съответствие и с Дефиницията на вътрешния одит и Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит.

В допълнение към вътрешните оценки, РВО следва да осигури провеждане на външна оценка на дейността по вътрешен одит поне веднъж на пет години. (виж Стандарт 1312 - Външни оценки). Целта на оценката, която трябва да бъде проведена от независим оценител или екип от оценители, външни за организацията, е да валидира съответствието на дейността по вътрешен одит със *Стандартите* и спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори.

Вместо пълна външна оценка може да се извърши самооценка, ако тя бъде валидирана от квалифициран, независим, компетентен и професионален външен оценител. В този случай обхватът на самооценката с външно независимо потвърждение включва изчерпателен напълно документиран процес на самооценка, който копира процеса на пълна оценка, и независимо потвърждение на място от квалифициран, независим оценител.

Указанията за прилагане към Стандарти 1311 и 1312 съдържат допълнителни насоки за изискванията на *Програмата* към вътрешните и външните оценки.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 1310 може да се демонстрира с множество елементи, включително цялата документация, свързана със съответствието със Стандарт 1311 и Стандарт 1312. В допълнение, съответствието може да се демонстрира чрез протоколите от заседанията на Съвета, на които се обсъждат плановете за провеждане на оценките и резултатите от тях. Сравнителен доклад и искания за предоставяне на услуги могат да покажат дължимата грижа, положена от организацията при проверка на външните оценители.

Конкретно за вътрешните оценки, всички доказателства за извършени дейности по текущ мониторинг съгласно *Програмата* на дейността по вътрешен одит, могат да се използват за демонстриране на съответствие (например, анализ на ключови индикатори за представяне или прегледи на работни документи). Съответствието, също така, може да се демонстрира чрез документацията от извършените периодични оценки, включваща информация за обхвата и подхода на прегледа, работни документи и доклади.

Резултатите от *Програмата* (например, плановете за коригиращи действия, изпълнени коригиращи действия с цел повишаване на степента на съответствие, дейности за подобряване на ефикасността и ефективността) могат да покажат съответствие със стандарта.

Най-важният индикатор за съответствие по отношение на външните оценки е докладът на външния оценител, който съдържа заключение за степента на съответствие и плановете за коригиращи действия. Този доклад често включва препоръки от външния оценител относно начините за подобряване на качеството на вътрешния одит, ефикасността и ефективността, които може да помогнат на вътрешния одит да добавя стойност за организацията и да подпомага заинтересованите лица.

## Стандарт 1311 - Вътрешни оценки

Вътрешните оценки задължително трябва да включват:

- текущ мониторинг на работата на звеното за вътрешен одит.
- периодични самооценки или оценки от други лица в организацията, които познават достатъчно практиката по вътрешен одит.

### Тълкувание:

*Текущият мониторинг е интегрирана част от осъществяването на ежедневен надзор, преглед и измерване на дейността по вътрешен одит. Текущият мониторинг е вграден в рутинните политики и практики за управление на дейността по вътрешен одит и използва необходимите процеси, инструменти и информация за оценка на спазването на Етичния кодекс и Стандартите.*

*Периодичните оценки се фокусират върху спазването на Етичния кодекс и Стандартите.*

*Достатъчното познаване на практиката по вътрешен одит изисква най-малко разбиране на всички елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит.*

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Стандарт 1311 посочва, че Ръководителят на вътрешния одит (РВО) отговаря за осъществяването на вътрешни оценки на дейността по вътрешен одит, които включват текущ мониторинг и периодични самооценки. Чрез вътрешните оценки се проверява дали дейността по вътрешен одит продължава да бъде в съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и Етичния кодекс на The IIA. РВО съзнава, че вътрешните оценки се фокусират върху непрекъснатото усъвършенстване на дейността по вътрешен одит, като при тях се осъществява мониторинг на нейната ефикасност и ефективност.

*Наръчникът за оценка на качеството на дейността по вътрешен одит*, издаден от The IIA или сравними указания и инструменти, могат да служат като насока при провеждане на вътрешна оценка.

## Съображения при прилагането

Двата взаимосвързани компонента на вътрешните оценки - текущият мониторинг и периодичните самооценки – предоставят ефективна структура за непрекъсната оценка на съответствието със *Стандартите* на дейността по вътрешен одит, спазването на Етичния кодекс от вътрешните одитори, и за идентифициране на възможности за подобрения.

## Текущ мониторинг

Текущият мониторинг се осъществява предимно чрез регулярни дейности като планиране и надзор на ангажимента, стандартизирани работни процеси, процедури и одобряване на работни документи, преглед на доклади, както и чрез идентифициране на слабости или области, изискващи подобрение, и планове за действие, свързани с тях. Текущият мониторинг помага на РВО да прецени дали процесите на вътрешния одит осигуряват

качество на ниво одитни ангажименти. Обикновено текущият мониторинг се осъществява рутинно през цялата година чрез прилагането на стандартни работни практики. За да улесни този процес, РВО може да разработи образци и формуляри, които вътрешните одитори да използват по време на ангажиментите, за да се осигури последователност в прилагането на *Стандартите*.

Адекватният надзор е фундаментален елемент на всяка Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "*Програмата*"). Надзорът започва с етапа на планиране и продължава при фазите на изпълнение и докладване на одитния ангажимент. Адекватният надзор се осигурява чрез задаване на очакванията, текуща комуникация между вътрешните одитори по време на ангажимента и процедури за преглед на работните документи, както и своевременното даване на одобрение от лицето, отговарящо за надзор над ангажимента. Указание за прилагане 2340 - Надзор върху работата по ангажимента, предоставя повече указания в тази област.

Указанията за прилагане към стандартите от раздели 2200, 2300 и 2400 предоставят насоки за правилното изпълнение на одитните ангажименти от етапа на планиране до докладването на резултатите.

Текущият мониторинг използва също следните механизми:

- Чек-листи или автоматизирани инструменти, чрез които се предоставя увереност за спазването на установените практики и процедури и се осигурява последователност в прилагането на стандартите за изпълнение на работата;
- Обратна връзка от клиенти и други заинтересовани лица относно ефикасността и ефективността на екипа от вътрешни одитори. Обратната връзка може да бъде потърсена непосредствено след ангажимента или периодично (например, на полугодие или веднъж годишно) чрез използването на инструменти за провеждане на проучвания или чрез дискусии между РВО и мениджмънта;
- Ключови показатели за представянето, свързани със служителите и одитните ангажименти, като брой на сертифицираните вътрешни одитори, опит в областта на вътрешния одит, брой часове непрекъснато професионално обучение, преминати през годината, навременност на ангажиментите и удовлетвореност на заинтересованите страни;
- Други измерители, които предоставят ценна информация за определяне на ефикасността и ефективността на вътрешния одит са показателите, свързани с бюджетите на одитните ангажименти, системите за следене на времеви ресурс и изпълнението на одитния план. Те могат да подпомогнат оценката на това дали на всички аспекти на одитния ангажимент се отделя достатъчно време. Отклоненията спрямо бюджетите могат да бъдат ценен измерител на определяне на ефикасността и ефективността на дейността по вътрешен одит.

В допълнение към валидирането на съответствието със *Стандартите* и Етичния кодекс, текущият мониторинг може да идентифицира възможности за подобрения в дейността по вътрешен одит. В тези случаи РВО обикновено се възползва от тези възможности и може да разработи план за действие. След като промените бъдат въведени, могат да се използват ключови индикатори за представяне, за да се следи за постигането на успех. Резултатите от текущия мониторинг трябва да се докладват на Съвета поне веднъж годишно, както се изисква от Стандарт 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за

усъвършенстване.

## Периодични самооценки

Периодичните самооценки имат различен фокус от текущия мониторинг, тъй като те обикновено предоставят по-цялостен преглед на *Стандартите* и дейността по вътрешен одит. За разлика от тях, текущият мониторинг обикновено се провежда на ниво ангажимент. Освен това, периодичните самооценки разглеждат съответствието с всеки отделен стандарт, докато текущият мониторинг често пъти е повече фокусиран върху стандартите за изпълнение на работата на ниво ангажимент.

Периодичните самооценки обикновено се извършват от одит мениджъри от вътрешния одит, от специален екип за осигуряване на качество или от вътрешни одитори, които имат задълбочени познания за Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“), от Сертифицирани вътрешни одитори или от други експерти в областта на одита, които понастоящем работят на друга позиция в организацията. При наличие на възможност в процеса на самооценка може да се включат служители на вътрешния одит, като това се използва като възможност за обучение и подобряване на знанията на вътрешните одитори относно „IPPF“.

Вътрешният одит провежда периодични самооценки, за да валидира спазването на *Стандартите* и Етичния кодекс и да оцени:

- Надзора и качеството и на извършената работа;
- Адекватността и уместността на политиките и процедурите на вътрешния одит;
- Начините, по които вътрешният одит добавя стойност;
- Постигането на основните показатели за представяне;
- Степента на изпълнение на очакванията на заинтересованите лица.

За тази цел, оценяващият или екипът, провеждащ самооценката обикновено оценяват всеки един стандарт, за да установят дали той се спазва при осъществяване на дейността по вътрешен одит. В този процес може да се използват подробни интервюта или проучвания сред заинтересованите страни, като РВО получава възможност да оцени качеството на одитните практики на вътрешния одит, както и спазването на политиките и процедурите при извършването на одитни ангажименти. Периодичните самооценки може да се извършват от служител на вътрешния одит или от друг служител на организацията, който има достатъчно познания за практиките на вътрешния одит и особено за *Стандартите* и Етичния кодекс.

Вътрешният одит може да извърши допълнителни дейности в подкрепа на периодичната самооценка, като провеждането на прегледи след провеждане на одитни ангажименти или анализиране на ключовите индикатори за представяне.

- **Преглед след провеждане на одитен ангажимент** – Вътрешният одит може да подбере извадка от ангажименти от даден период и да проведе преглед за оценка на спазването на политиките на вътрешния одит ( виж Стандарт 2040 - Политики и процедури) и съответствието със *Стандартите* и Етичния кодекс. Тези прегледи обикновено се провеждат от вътрешни одитори, които не са участвали в съответния ангажимент. В по-големи организации с по-висока степен на зрялост този процес може да се изпълни от специалист или екип за оценка на качеството. В по-малки организации, РВО или служителят, отговарящ за преглед на работните документи могат да използват чек-лист, попълван след изпращане на окончателен доклад за

извършване на прегледа и „затваряне“ на файла;

- **Анализ на ключовите индикатори за представяне** – Вътрешният одит може да наблюдава и анализира ключовите индикатори за представяне, свързани с ефикасността на стандартните практики на вътрешния одит (например, бюджет спрямо действителни часове за извършване на одитен ангажимент, степен на изпълнение на одитния план, брой дни между приключването на „работата на място“ и издаването на доклад, процент на изпълнените одитни препоръки и навременност на коригиращите действия). Други често използвани показатели са брой на сертифицираните вътрешни одитори, продължителност на техния опит и брой часове непрекъснато професионално обучение преминати през годината.

В случай на необходимост, РВО може да разработи план за действие относно възможните подобрения в резултат от периодична самооценка. Този план трябва да включва график за изпълнение на действията.

Резултатите от периодичните самооценки, които посочват степента на съответствие със *Стандартите* и Етичния кодекс, трябва да се докладват на Съвета след тяхното приключване, съгласно изискването на Стандарт 1320. Извършването на периодична вътрешна оценка малко преди външна оценка може да улесни и да намали разходите за външната оценка (виж Стандарт 1312 - Външни оценки).

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 1311 може да се демонстрира с множество елементи, включително всякакви доказателства за извършени дейности по текущ мониторинг съгласно *Програмата* на дейността по вътрешен одит. Те могат да бъдат под формата на попълнени чек-листи от прегледи на работни документи, резултати от проучвания и ключови показатели за представянето, свързани с ефикасността и ефективността на дейността по вътрешен одит, като например анализ на съотношението между бюджет и действителни часове за извършване на одитен ангажимент. В допълнение, съответствието може да се демонстрира чрез документацията от извършени периодични оценки, включваща обхват и подход на прегледа, работни документи и доклади. На последно място, презентации пред Съвета и мениджмънта, протоколи от заседания и резултатите както от текущия мониторинг, така и от периодичната самооценка – включително плановете за коригиращи действия и информация за самите коригиращи действия за повишаване на степента на съответствие, ефикасността и ефективността – могат да демонстрират спазването на стандарта.

## Стандарт 1312 - Външни оценки

Външните оценки задължително се извършват поне веднъж на пет години от квалифициран, независим оценител или екип от оценители, външни за организацията. Ръководителят на вътрешния одит е длъжен да обсъди със Съвета:

- формата и честотата на външните оценки; и
- квалификацията и независимостта на оценителя или екипа от оценители, включително всеки възможен конфликт на интереси.

### Тълкувание:

*Външните оценки могат да бъдат извършени чрез пълна външна оценка или самооценка с независимо потвърждение. Външният оценител задължително трябва да направи заключение за спазването на Етичния кодекс и Стандартите; външната оценка може, също така да включва коментари относно оперативните дейности или стратегията.*

*Квалифицираният оценител или екип от оценители демонстрира компетентност в две области: професионалната практика по вътрешен одит и процеса по извършване на външна оценка. Компетентността може да бъде демонстрирана чрез съчетание от опит и теоретични познания. Опитът, придобит в организации с подобна големина, сложност, сектор или отрасъл, и техническите умения се считат за предимство. Когато оценката се извършва от екип от оценители, не е необходимо всички членове на екипа да притежават всички компетентности: трябва да се има предвид квалификацията на екипа като цяло. Ръководителят на вътрешния одит прилага професионална преценка когато определя дали оценителят или екипът от оценители демонстрира достатъчно ниво на компетентност.*

*Независим оценител или екип от оценители са лица, които нямат нито реален нито предполагаем конфликт на интереси, не са част и не се намират под контрола на организацията, в рамките на която е вътрешният одит. Ръководителят на вътрешния одит трябва да насърчава надзора от страна на Съвета при извършването на външна оценка, за да ограничи възможността за предполагаем или потенциален конфликт на интереси.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Както е посочено в този стандарт, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) е длъжен да осигури провеждането на външна оценка на дейността по вътрешен одит поне веднъж на всеки пет години от независим оценител или от екип от оценители, външни за организацията. Като част от изискванията на Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "Програмата"), вътрешната оценка валидира съответствието с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и спазването на Етичния кодекс на The IIA от вътрешните одитори. Поради това, регулярните прегледи на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“) от РВО и неговата осведоменост за всички промени, които трябва да се доведат до знанието на всички вътрешни одитори, е от основна важност.

Обикновено РВО е запознат с различните типове външни оценки, както и с наличните

ресурси, за извършване на такива услуги. РВО също така е наясно с всички политики свързани с поръчките на организацията, чрез които се осигурява външен доставчик на услуги. РВО трябва да разбира изискванията към независимостта на външния оценител или екипа от оценители и със ситуациите, които могат да накърнят независимостта или обективността или да създадат конфликт на интереси.

## Съображения при прилагането

Обикновено РВО провежда обсъждане с висшето ръководство и Съвета относно честотата и типа на външната оценка, която ще извърши. Това обсъждане позволява на РВО да запознае заинтересованите лица и да се осведоми и прецени какви са очакванията на организацията.

*Стандартите* изискват провеждане на външна оценка на дейността по вътрешен одит поне веднъж на всеки пет години. Въпреки това, при дискутиране на тези изисквания с висшето ръководство и Съвета, РВО може да установи, че е уместно външната оценка да се провежда по-често. Това може да бъде преценено поради няколко причини, като например промяна в ръководството (висшето ръководство или РВО), съществени промени в политиките и процедурите на вътрешния одит, сливане на две или повече одитни звена или значително текучество на служители. В допълнение, по-честите прегледи могат да произтичат от спецификите на отрасъла или на околната среда.

Външните оценки разглеждат съответствието на дейността по вътрешен одит със Стандартите и предоставят заключение за това дали вътрешните одитори прилагат Етичния кодекс. Както се посочва в Стандарт 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване, резултатите от външните оценки, както и заключението на оценителя или на екипа от оценители относно съответствието със Стандартите, трябва да се докладват на висшето ръководство и Съвета след завършване на оценката.

## Два подхода

Съществуват два подхода към външните оценки: пълна външна оценка и независимо потвърждение на вътрешната самооценка (НПВС). Пълната външна оценка се провежда от квалифициран, независим оценител или екип от оценители. Екипът трябва да се състои от компетентни експерти и да се оглавява от опитен професионален ръководител на проекти. Обикновено, обхватът на пълната външна оценка включва три основни компонента:

- Степента на съответствие със *Стандартите* и Етичния кодекс. Тя може да се оцени чрез преглед на Статута, плановете, политиките, процедурите и практиките на вътрешния одит. В някои случаи, прегледът може да обхваща приложимите законодателни и регулаторни изисквания;
- Ефикасността и ефективността на дейността по вътрешен одит. Те могат да се измерят чрез оценка на процесите и инфраструктурата на дейността по вътрешен одит, включително на *Програмата*, и анализ на познанията, опита и експертизата на вътрешните одитори;
- Степента на изпълнение на очакванията спрямо вътрешния одит, изразени от Съвета, висшето и оперативното ръководство, и добавената стойност за организацията.

Вторият подход за изпълнение на изискването за външна оценка е НПВС. Този тип външна оценка обикновено се провежда от вътрешния одит, след което се валидира от квалифициран и независим външен оценител. Обхватът на НПВС обикновено включва:

- Изчерпателен и напълно документиран процес на самооценка, който се доближава до процеса на външна оценка, най-малко по отношение на съответствието с Дефиницията на вътрешния одит, *Стандартите* и Етичния кодекс;
- Независимо потвърждение на място от квалифициран, независим проверяващ;
- Ограничено внимание върху други области като съпоставяне с най-добрите практики, преглед и консултиране за въвеждането на водещи практики, както и интервюта с висшето и оперативното ръководство.

## Квалификация на външния оценител

Независимо от това кой от подходите за външна оценка се прилага, трябва да бъде ангажиран независим външен оценител или екип от оценители за нейното извършване. РВО, обикновено, се консултира с висшето ръководство и Съвета при избора на оценител или екип от оценители. Оценителите или екипите от оценители трябва да бъдат компетентни в две основни области: професионалната практика по вътрешен одит (включително задълбочени познания за „IPPF“) и процеса по извършване на външна оценка. Обикновено търсената квалификация и компетентности включват:

- Сертификация по професията вътрешен одитор (като например, Сертифициран вътрешен одитор);
- Познания за водещите практики в областта на вътрешния одит;
- Достатъчен и скорошен практически опит в областта на вътрешния одит на ръководна позиция, чрез което се демонстрират познания за прилагането на „IPPF“.

Организациите могат да изискват допълнителна квалификация и компетентност за ръководителите на екипи и независимите оценители при НПВС като:

- По-високо ниво на компетентност и опит от извършване на външни оценки;
- Преминаване на обучителен курс на The IIA за оценка на качеството или подобно обучение;
- Опит на позиция „Ръководител на вътрешния одит“ (или съпоставима ръководна позиция по отношение на вътрешния одит);
- Технически умения и опит по отношение на конкретен отрасъл.

Лица, притежаващи умения в други области могат да съдействат при провеждане на оценката, ако е необходимо. Това може да са специалисти по управление на риска, ИТ одит, статистически извадки, системи за мониторинг и самооценка на контрола.

РВО трябва да определи изискваните умения за външната оценка и прилага професионална преценка при избора на оценител или екипът от оценители. РВО може да предпочете лица, притежаващи опит в областта на вътрешния одит в организации с подобен размер, сложност и отрасъл, тъй като тези специалисти биха могли да са по-полезни на вътрешния одит. Не е необходимо всеки член на екипа да притежава всички изисквани компетентности, а трябва екипът като цяло да притежава необходимата квалификация за постигане на най-добрия резултат.

## Независимост и обективност на оценителя

РВО, висшето ръководство и Съветът трябва обсъдят и преценят няколко фактора, свързани с независимостта и обективността при избора на външен оценител или екип от оценители. Външният оценител, екипът от оценители и тяхната организация не трябва да са в ситуация



на действителен, потенциален или предполагаем конфликт на интереси, който може да накърни обективността им. Потенциалните конфликти могат да включват минали, настоящи или бъдещи взаимоотношения с организацията или нейни служители, или с вътрешния одит (например, външен одит на финансови отчети, когато външният одит разчита на работата на вътрешния одит; съдействие на вътрешния одит; лични взаимоотношения, предишни или бъдещи участия във вътрешни оценки на качеството; консултантски услуги в областта на управленските процеси, управлението на риска, вътрешния контрол или други свързани области).

В случаите, когато потенциалните оценители са бивши служители на вътрешния одит на организацията трябва да се прецени колко време оценителят е бил независим. („Независим“ в този контекст означава отсъствие на конфликт на интереси и това, че лицата не са част и не попадат под влиянието на организацията, към която принадлежи оценявания вътрешен одит.)

Лица от друг отдел на организацията, макар и структурно отделени от вътрешния одит, не се считат за независими при извършване на външна оценка. В публичния сектор, звена за вътрешен одит на отделни структури от едно и също ниво не се считат за независими, ако те докладват на един и същ РВО. По същия начин, лица от свързана организация (например, организация-майка, филиал в същата група юридически лица или организация, която редовно изпълнява задължения по надзор, наблюдение или осигуряване на качеството по отношение на организацията, която е обект на оценката) не се считат за независими.

Реципрочните партньорски проверки между две организации не се считат за независими. Взаимни проверки, обаче, между три или повече организации (например, в даден отрасъл, регионално сдружение или група от сродни организации) може да се считат за независими. Все пак, трябва се обърне особено внимание на отсъствието на накърняване на независимостта и обективността, като така всички членове на екипа ще са в състояние да изпълнят изцяло своите отговорности.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Докладът на външния оценител е основният документ, чрез който се демонстрира съответствие със Стандарт 1312. Този доклад често пъти включва препоръки от външния оценител и планове за действие на ръководството за подобряване на качеството, ефикасността и ефективността на вътрешния одит. Те могат да предоставят нови идеи или начини, чрез които дейността по вътрешния одит да подпомага по-добре заинтересованите лица и да добавя стойност.

Други документи, които могат да са в подкрепа при демонстриране на съответствие със стандарта са протоколите от заседанията на Съвета, на които са обсъждани плановете и резултатите от външните оценки. Сравнителен доклад и искания за предоставяне на услуги могат да покажат дължимата грижа, положена от организацията при проверка на външните оценители.

## Стандарт 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да доведе до знанието на висшето ръководство и Съвета резултатите от програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване. Докладването трябва да включва:

- обхвата и честотата на вътрешните и външните оценки;
- квалификацията и независимостта на оценителя или екипа от оценители, както и потенциални конфликти на интереси;
- заключенията на оценителите;
- плановете за коригиращи действия.

### Тълкувание:

*Формата, съдържанието и честотата на представянето на резултатите от програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване се определя чрез обсъждания с висшето ръководство и Съвета и отразява отговорностите на вътрешния одит и на ръководителя на вътрешния одит, съдържащи се в Статута на вътрешния одит. За да се демонстрира съответствието с Етичния кодекс и Стандартите, резултатите от външните и периодичните вътрешни оценки се представят при завършването на тези оценки, а резултатите от текущия мониторинг - поне веднъж годишно. Резултатите съдържат оценка от оценителя или екипа от оценители за степента на съответствие.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Стандарт 1320 посочва минималните изисквания към докладването от страна на Ръководителят на вътрешния одит (РВО) към висшето ръководство и Съвета по отношение на програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "*Програмата*"). Запознаването с изискванията, свързани с всеки от елементите на този стандарт може да подпомогне РВО в неговото прилагане.

Както е посочено в стандарта, РВО отговаря за докладването на резултатите от цялата *Програма*. За тази цел РВО трябва да бъде запознат с изискванията към *Програмата* (виж Стандарт 1300 - Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване). Обикновено РВО се среща периодично с висшето ръководство и Съвета, за да се осведоми и съгласува очакванията към докладването, свързано с дейността по вътрешен одит, включително по отношение на *Програмата*. РВО също взема предвид отговорностите по отношение на *Програмата*, описани в Статута на вътрешния одит. РВО трябва да е запознат с всички вътрешни оценки, включващи периодични оценки и текущ мониторинг, както и с извършените външни оценки. По този начин той/тя придобива разбиране за степента на съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит* и Етичния кодекс на The IIA.

## Съображения при прилагането

Обикновено *Програмата* е подробно документирана в наръчника за политики и процедури

на вътрешния одит (виж Стандарт 2040 - Политики и процедури) и в Статута на вътрешния одит (виж Стандарт 1010 - Отразяване на задължителните указания в Статута на вътрешния одит). РВО може да започне с преглед на тази информация, за да се запознае с изискванията към докладването по *Програмата*, които включват четири основни елемента:

- Обхват и честота на вътрешните и външните оценки;
- Квалификация и независимост на оценителя;
- Заключение на оценителя;
- Планове за коригиращи действия.

## Обхват и честота на вътрешните и външните оценки

Обхватът и честота както на вътрешните, така и външните оценки трябва да се обсъди от Съвета и висшето ръководство (виж Стандарт 1311 - Вътрешни оценки и Стандарт 1312 Външни оценки). Обхватът трябва да е съобразен с отговорностите на вътрешния одит и на РВО, които са описани в Статута на вътрешния одит. Обхватът може да отразява очакванията към дейността по вътрешен одит на Съвета и висшето ръководство, както и очакванията изразени от други заинтересовани страни. Той може, също така, да включва практиките на вътрешния одит, оценени спрямо *Стандартите*, както и регулаторни изисквания, които може да въздействат на дейността по вътрешен одит. Честотата на външните оценки зависи от размера и степента на зрялост на вътрешния одит.

### Вътрешни оценки

РВО трябва да въведе процес на докладване на резултатите от вътрешните оценки поне веднъж годишно, за да повиши обективността на вътрешния одит и доверието към него. Тълкуванието към Стандарт 1320 посочва, че резултатите от периодичните вътрешни оценки трябва да се докладват при приключване на тези оценки, а резултатите от текущия мониторинг трябва да бъдат обобщени на годишна база или по-често.

Периодичните вътрешни оценки могат да включват преглед на съответствието на дейността по вътрешен одит със *Стандартите*, чрез което да се подкрепи твърдението за съответствие (виж Стандарт 1321 – Употреба на израза „Съответства на Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит“). По-големите организации може да провеждат вътрешни оценки веднъж годишно, докато по-малките и с по-ниска степен на зрялост звена за вътрешен одит може да ги провеждат по-рядко (например веднъж на две години). Например, вътрешният одит може да провежда периодична оценка обхващаща период от няколко години и да докладва поотделно резултатите за всеки един период.

Докладването относно текущия мониторинг обикновено включва ключовите индикатори за представяне. РВО може да предоставя годишен доклад на висшето ръководство и Съвета по отношение на резултатите от текущия мониторинг, който да включва и всички препоръки за въвеждане на подобрения.

Обикновено, лицата, на които е възложено да провеждат текущ мониторинг и периодични вътрешни оценки докладват пряко на РВО при извършване на оценките. В по-малките звена за вътрешен одит, РВО има по-активна и пряка роля в процеса по вътрешна оценка. Резултатите от вътрешните оценки могат да вземат предвид планове за коригиращи действия и напредъка по тяхното изпълнение, когато това е уместно. РВО може да предостави докладите от вътрешните оценки на различните заинтересовани страни, включително на Съвета, висшето ръководство и външните одитори.

Указание за прилагане 1311 – Вътрешни оценки, предоставя повече подробности по отношение на текущия мониторинг и периодичните вътрешни оценки.

### Външни оценки

РВО трябва да обсъди честотата на провеждане на външни оценки с висшето ръководство и Съвета. *Стандартите* изискват провеждане на външна оценка на дейността по вътрешен одит поне веднъж на пет години. Въпреки това, при дискутиране на тези изисквания с висшето ръководство и Съвета, РВО може да установи, че е уместно външната оценка да се провежда по-често. Това може да бъде преценено поради няколко причини, като например промяна в ръководството (висшето ръководство или РВО), съществени промени в политиките и процедурите на вътрешния одит, сливане на две или повече одитни звена или значително текучество на служителите. В допълнение, по-честите прегледи могат да произтичат от спецификите на отрасъла или на околната среда.

### Квалификация и независимост на оценителите

Когато избира оценител или екип от оценители, РВО обикновено обсъжда с висшето ръководство и Съвета тяхната квалификация, както и няколко фактора, свързани с независимостта и обективността, и действителните, потенциалните или предполагаемите конфликти на интереси. На по-късен етап при докладване на резултатите от външната оценка, РВО обикновено потвърждава квалификацията и независимостта на външния оценител или екип от оценители. Всеки действителен, потенциален или предполагаем конфликт на интереси трябва да бъде докладван на висшето ръководство и на Съвета.

Указание за прилагане 1312 – Външни оценки, предоставя повече подробности по отношение на квалификацията и независимостта на външните оценители.

### Заклучение на оценителите

Докладите от вътрешните оценки съдържат мнение или заключение за резултатите от външната оценка. В допълнение към заключението относно степента на съответствие на дейността по вътрешен одит със *Стандартите*, докладът може да включва оценка на всеки един стандарт и/или раздел от стандарти. РВО трябва да обясни рейтинга на заключението на висшето ръководство и Съвета, както и последиците от резултатите. Например, скалата, която може да се използва за демонстриране на степента на съответствие може да бъде:

- **Съответства като цяло** – Това е най-високата оценка, която означава, че Статута, политиките и процесите на вътрешния одит, тяхното изпълнение и резултати са в съответствие със *Стандартите*;
- **Съответства отчасти** – Съществуващи слабости в практиката водят до отклонения от *Стандартите*, но тези слабости не възпрепятстват вътрешния одит да изпълнява своите отговорности;
- **Не съответства** - Съществуващите слабости в практиката са толкова съществени и сериозно възпрепятстват вътрешния одит да изпълнява адекватно всички или съществени елементи на своите отговорности.

### Планове за коригиращи действия

При извършването на външна оценка оценителят може да предостави препоръки, насочени към области, които не са в съответствие със *Стандартите*, както и възможни подобрения. РВО трябва да докладва на висшето ръководство и Съвета всички планове за действие по препоръките от външната оценка. РВО може да реши да добави препоръките от външната

оценка и плановете за действие към съществуващия процес на мониторинг, свързан с констатациите на вътрешния одит (виж Стандарт 2500 - Мониторинг на напредъка). След изпълнението на препоръките от външната оценка, РВО обикновено докладва това на Съвета в рамките на процеса по мониторинг на напредъка или отделно при прегледа в рамките на следващата вътрешна оценка (Стандарт 1311) като част от Програмата.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 1320 може да се демонстрира с множество елементи, включващи протоколите от заседанията на Съвета или протоколи от други срещи и обсъждания с висшето ръководство и Съвета, свързани с обхвата и честота на провеждане на вътрешните и външните оценки. Протоколите от заседанията на Съвета или други срещи предоставят също документация в подкрепа на независимостта на външния оценител или екипа от оценители. В допълнение, изискванията към избора на изпълнител могат да се съдържат в документацията от съответната процедура. Други документи, свързани най-вече с докладването на резултатите от периодичните вътрешни и външни оценки, също могат да подкрепят съответствието със стандарта. Докладите на вътрешния одит могат да представят, в приложение, доклада от външната оценка. Този доклад обикновено съдържа детайлна информация в подкрепа на заключението на оценителя и рейтинг за всеки стандарт. Външният оценител може да направи презентация пред висшето ръководство и Съвета, като другата възможност е РВО пряко да докладва резултатите от *Програмата*.

## Стандарт 1321 – Употреба на израза „Съответства на Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит“

Посочването, че дейността по вътрешен одит съответства на Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит е уместно само, ако бъде подкрепено от резултатите от програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване.

### Тълкувание:

*Дейността по вътрешен одит е в съответствие с Етичния кодекс и със Стандартите, когато постига резултатите, описани в тях. Резултатите от програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване се отнасят както до вътрешните, така и до външните оценки. Всички звена за вътрешен одит разполагат с резултатите от вътрешните оценки, а тези, които съществуват над пет години, разполагат също и с резултатите от извършените външни оценки.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Както вътрешните, така и външните оценки на дейността по вътрешен одит, се извършват с цел преценка и изразяване на мнение относно съответствието на дейността по вътрешен одит с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и Етичния кодекс на The IIA. Те може да включват, също така, препоръки за подобрения. Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва да е запознат с изискванията на програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "*Програмата*") и с резултатите от скорошните вътрешни и външни оценки на дейността по вътрешен одит. Обикновено РВО е наясно с очакванията на Съвета относно използването на израза „Съответства на *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит.*“ РВО може да обсъжда периодично този въпрос със Съвета, за да постигне и поддържа взаимно разбиране за очакванията на Съвета.

## Съображения при прилагането

Вътрешните одитори могат да заявяват – писмено или устно – че дейността по вътрешен одит съответства на *Стандартите*, ако резултатите от *Програмата*, включително резултатите от вътрешните и външните оценки, според изискванията на Стандарт 1312, подкрепят това твърдение. След като външната оценка валидира съответствието със *Стандартите*, вътрешният одит може да продължи да използва израза, докато вътрешните оценки продължават да го подкрепят, до провеждането на следващата външна оценка.

Посочените по-долу сценарии показват правилно използване на израза за съответствие със Стандартите:

- Ако резултатите както от текущата вътрешна оценка или най-скорошната външна оценка не потвърждават цялостно съответствие със *Стандартите* и Етичния кодекс на The IIA, вътрешният одит трябва да преустанови използването на твърдението за съответствие;

- Ако вътрешният одит е изграден преди повече от пет години и не е извършвана външна оценка, то не следва да се посочва, че дейността по вътрешен одит се извършва в съответствие със *Стандартите*;
- Ако е извършена външна оценка на дейността по вътрешен одит през последните пет години, но не е извършвана вътрешна оценка въз основа на периодичността на вътрешните оценки, съгласувана със Съвета, РВО трябва да прецени, дали вътрешния одит все още се изпълнява в съответствие със *Стандартите* докато се извърши валидация чрез вътрешна оценка;
- Ако вътрешният одит е изграден преди по-малко от пет години, то може да се посочва, че дейността по вътрешен одит се изпълнява в съответствие със *Стандартите*, само ако документирана вътрешна оценка (например, периодична самооценка) подкрепя това твърдение;
- Ако са изминали повече от пет години от последната външна оценка в съответствие със Стандарт 1312 – Външни оценки, вътрешният одит трябва да преустанови използването на твърдението за съответствие, до завършването на нова външна оценка, която подкрепя това твърдение;
- Ако външна оценка достигне до цялостно заключение, че вътрешният одит не се осъществява в съответствие със *Стандартите*, вътрешният одит трябва незабавно да прекрати всяко посочване на съответствие със *Стандартите*. Вътрешният одит не може да възобнови използването на израза за съответствие, докато не бъдат отстранени несъответствията и не се проведе външна оценка, която да валидира цялостното съответствие със *Стандартите*.

Важно е да се посочи, че *Стандартите* се основават на принципи. При оценка на съответствието със *Стандартите*, може да възникнат ситуации, при които дейността по вътрешен одит постига само частично съответствие с един или повече стандарти. Вътрешният одит може да демонстрира ясно намерение и ангажираност за цялостно прилагане на Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит, на които се основават *Стандартите*, но може да са налице някои области за подобрене, за да се постигне пълно съответствие със *Стандартите*. В тези случаи, вътрешният одит трябва да вземе предвид цялостното заключение относно съответствието, за да прецени възможността да използва израза за съответствие.

Когато при конкретен ангажимент не се реализира съответствие със *Стандартите*, от вътрешния одит може да се изисква да оповести липсата на съответствие. РВО е отговорен за оповестяване на всички случаи на несъответствие.

Указание за прилагане 1322 - Обявяване на несъответствие, предоставя допълнителна информация относно несъответствието със *Стандартите*.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 1321 може да се демонстрира чрез множество елементи, включително чрез документация от вътрешни и външни оценки, при които оценителят достига до заключението, че дейността по вътрешен одит постига съответствие със *Стандартите*. Съответствието може да се демонстрира и чрез доклади от одитни ангажименти, Статута на вътрешния одит, материали и протоколи от заседания на Съвета и други доклади.

## Стандарт 1322 - Обявяване на несъответствие

Когато несъответствието с Етичния кодекс или *Стандартите* оказва влияние върху цялостния обхват или работата на вътрешния одит, това несъответствие и неговото влияние задължително трябва да се доведат до знанието на висшето ръководство и Съвета от ръководителя на вътрешния одит.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Ръководителят на вътрешния одит (РВО) отговаря за осигуряването на текущ мониторинг, периодични самооценки и независими външни оценки, съгласно изискванията на програмата за осигуряване на качество и за усъвършенстване. Тези вътрешни и външни оценки се извършват отчасти, за да се оцени и да се изрази мнение относно съответствието на дейността по вътрешен одит с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и Етичния кодекс на The IIA. РВО трябва да е запознат с резултатите от скорошните вътрешни и външни оценки на вътрешния одит.

Стандарт 1322 се прилага в случаите, когато РВО счита, че дейността по вътрешен одит не съответства на *Стандартите* и Етичния кодекс и липсата на съответствие може да повлияе на цялостния обхват или изпълнението на дейността по вътрешен одит. За РВО е важно да познава задължителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит, начина по който потенциалните отклонения могат да повлияят на цялостния обхват на вътрешния одит и очакванията на Съвета и висшето ръководство към докладването по въпроси, свързани със съответствието със *Стандартите*.

### Съображения при прилагането

Резултатите от всички вътрешни и външни оценки и нивото на съответствие на вътрешния одит със *Стандартите*, трябва да се докладва на висшето ръководство и Съвета поне веднъж годишно. Тези оценки могат да разкрият накърняване на независимостта или обективността, ограничаване на обхвата, недостиг на ресурси или на други условия, които могат да повлияят на способността на вътрешния одит да изпълнява отговорностите си към заинтересованите лица. Случаите на несъответствие обикновено се докладват на Съвета при тяхното идентифициране и се отразяват в протоколите от заседанията.

Ако вътрешният одит не премине през външна оценка поне веднъж на пет години, например, то той няма да може да твърди, че дейността му се осъществява в съответствие със *Стандартите* (виж Указание за прилагане 1321 – Употреба на израза „Съответства на *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*“). В тези случаи РВО трябва да оцени влиянието на това несъответствие.

Списъкът с често срещани примери за несъответствие се допълва, но не се ограничава до следните ситуации:

- На вътрешен одитор е възложено да извърши одитен ангажимент, но той не отговаря на изискванията за индивидуална обективност (виж Стандарт 1120 - Индивидуална обективност);
- Вътрешният одит предприема одитен ангажимент без да разполага необходимите



колективни знания, умения и опит, за да изпълни отговорностите си (виж Стандарт 1210 - Компетентност);

- РВО не отчита риска при подготовката на плана на вътрешния одит (виж Стандарт 2010 - Планиране).

В тези случаи РВО трябва да оцени несъответствието и да определи, дали то влияе върху цялостния обхват или осъществяването на дейността по вътрешен одит. Важно е, също така, РВО да прецени дали и доколко дадено несъответствие може да повлияе на способността на вътрешния одит да изпълнява професионалните си отговорности и/или очакванията на заинтересованите страни. Тези отговорности могат да включват способността да се предоставя надеждна увереност относно конкретни процеси в рамките на организацията, да се изпълнява одитния план и да се обърне внимание на областите с висок риск.

Въз основа на тази преценка, РВО ще оповести несъответствието пред висшето ръководство и Съвета. При този тип оповестяване обикновено се провежда обсъждане с висшето ръководство и се докладва по време на заседание на Съвета. РВО може също да обсъди несъответствието в лична среща със Съвета, само с председателя на Съвета или чрез други подходящи методи.

## Съображения при демонстриране на съответствие

За да демонстрира съответствие със Стандарт 1322, вътрешният одит трябва да поддържа документация за всички случаи на несъответствие със *Стандартите* и Етичния кодекс и тяхната същност. Други елементи, които показват спазването на Стандарт 1322 са документацията в подкрепа на определянето на цялостното въздействие на несъответствието, протоколите от заседанията на Съвета, на които е докладвано несъответствие с Етичния кодекс или *Стандартите*, или записки или кореспонденция с висшето ръководство и Съвета за обсъждане на несъответствието. Резултатите от вътрешни или външни оценки, както и всякаква кореспонденция, която засяга липсата на съответствие и неговото влияние върху обхвата или изпълнението на дейността по вътрешен одит, също спадат към тези елементи.

## Стандарт 2000 - Управление на вътрешния одит

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да управлява ефективно вътрешния одит така, че той да допринесе за добавянето на стойност за организацията.

**Тълкувание:**

**Вътрешният одит е ефективно управляван когато:**

- постига целите и отговорностите, определени в Статута на вътрешния одит;
- спазва Стандартите;
- вътрешните одитори спазват Етичния кодекс и Стандартите;
- отчита тенденциите и нововъведенията, които влияят на организацията.

Вътрешният одит добавя стойност за организацията и за заинтересованите страни, когато се преценяват стратегиите, целите и рисковете; налице е стремеж към предлагане на подобрения в процесите по управление, контрол и управление на риска; и предоставя обективно съответната увереност.

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Този стандарт посочва минималните критерии, които Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва да изпълни при управлението на дейността по вътрешен одит. Прегледът на изискванията, свързани с всеки от елементите от тълкуванието може да помогне на РВО да се подготви за прилагането на този стандарт. Както се посочва в стандарта, РВО е отговорен за управлението вътрешния одит, по начин който осигурява съответствие на дейността по вътрешен одит със *Стандартите* и спазване на *Стандартите* и Етичния кодекс от вътрешните одитори. По тази причина, за РВО е изключително важно регулярно да следи и прилага различните аспекти на съответствието с Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“).

Стандарт 2000 разглежда няколко фундаментални елемента, които са необходими за прилагането на принципа за добавяне на стойност за организацията от страна на вътрешния одит. РВО може да започне с преглед на целта и отговорностите на вътрешния одит, които са съгласувани с висшето ръководство и Съвета, и са отразени в Статута на вътрешния одит. Анализването на организационната структура може да помогне на РВО при идентифициране на заинтересованите страни, подразделенията и линиите на докладване. Чрез изучаването на стратегическия план на организацията РВО ще придобие по-задълбочено разбиране за стратегиите, целите и рисковете на организацията. Разглежданите рискове засягат тенденции и нововъзникващи въпроси, свързани с отрасъла, в който работи организацията, професията по вътрешен одит, регулаторните изисквания, и политическата и икономическата ситуация. РВО може да разшири своите познания, чрез обсъждане на стратегическия план с висшето ръководство и Съвета.

Тази предварителна подготовка полага основите на управлението на вътрешния одит от РВО, така че да добавя стойност, като подобрява процесите на управление, контрол и управление на риска в организацията и осигурява съответната увереност.

## Съображения при прилагането

След преценката на горепосочената информация, РВО разработва стратегия и подход на вътрешния одит, които са съобразени с целите и очакванията на лидерския екип на организацията. В допълнение, както е посочено в Стандарт 2010, РВО изготвя рисково-базиран план на вътрешния одит, в който определя приоритетите на ангажиментите за даване на увереност и консултиране на вътрешния одит. В този процес се взема под внимание мнението, предоставено от висшето ръководство и Съвета, както и документираната ежегодна оценка на риска (Стандарт 2010.A1).

В плана на вътрешния одит РВО обикновено дефинира обхвата и начина на представяне на резултатите от дейността, посочва ресурсите, необходими за изпълнение на плана, очертава подхода за развитие и измерване на представянето, както и напредъка на дейността по вътрешен одит в изпълнение на плана. Съгласно Стандарт 2020, РВО трябва да представи плана, потребностите от ресурси и ефекта на ресурсните ограничения на Съвета и висшето ръководство и да получи тяхното одобрение. При възникване на съществени промени в плана, те задължително трябва да се докладват и да бъдат одобрени.

Стандарт 2030 изисква от РВО да осигури достатъчно и подходящи ресурси на дейността по вътрешен одит и тяхното ефективно разпределение за изпълнението на одобрения план. За да прилага систематичен и дисциплиниран подход в управлението на вътрешния одит, РВО установява политики и процедури за работа на вътрешния одит въз основа на задължителните указания на „IPPF“ (Стандарт 2040). Документацията, свързана с политиките и процедурите на вътрешния одит често пъти е консолидирана в наръчник за вътрешен одит, който се прилага при дейността по вътрешен одит. Тази документация може да включва методи и инструменти с цел обучение на вътрешните одитори. РВО може да изисква от вътрешните одитори да подписват декларация, че са запознати и разбират политиките и процедурите.

Стандарт 2000 въвежда отговорността на РВО за осигуряване на добавена стойност от вътрешния одит за организацията, чрез обективно предоставяне на подходяща увереност и на предложения за подобряване на процесите по управление, контрол и управление на риска в организацията. Стандартите и указанията за прилагане от раздел 2100 описват изискванията и процесите, които позволяват на вътрешния одит да постига тези цели.

РВО ръководи ефективно чрез мониторинг на съответствието със задължителните указания на „IPPF“, както на ниво индивидуален вътрешен одитор, така и по отношение на дейността по вътрешен одит като цяло. РВО е отговорен също за прилагането на Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване, съгласно изискванията на Стандарт 1300, както и за прилагане на методите и инструментите, свързани с раздел 1200 от стандартите.

РВО трябва също да оценява ефективността на дейността по вътрешен одит, за да постигне съответствие със Стандарт 2000. Обикновено, РВО разработва показатели за оценка на ефикасността и ефективността на дейността по вътрешен одит. Инструментите, които САЕ може да използва за тази цел, включват проучвания сред клиентите след приключване на одита за получаване на обратна връзка; годишни прегледи на представянето на отделните вътрешни одитори; изпълнението на програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване; и сравняване на дейността по вътрешен одит в организацията с други съществуващи звена за вътрешен одит в съответния отрасъл (сравнителен анализ).

## Съображения при демонстриране на съответствие

Доказателства за това, доколко добре е управлявана дейността на вътрешния одит и дали тя добавя стойност за организацията, могат да се получат чрез проучванията на клиентите след провеждане на ангажимента и чрез други източници на обратна връзка. В допълнение, вътрешните и външните оценки помагат за анализа на съответствието на дейността по вътрешен одит със задължителните указания на „IPPF“, включително за измерването на показателите за представянето, свързани с управлението на вътрешния одит. Могат да се използват също и резултатите от сравнителния анализ спрямо други звена в отрасъла.

Тъй като Стандарт 2000 изисква доказателства за съответствие не само на ниво звено за вътрешен одит като цяло, но и за всеки отделен вътрешен одитор, доказателствата, свързани със стандартите от раздел 1200, също могат да бъдат полезни. Те може да включват резултати от надзорни прегледи и партньорски проверки на отделните вътрешни одитори и на РВО, въз основа на показатели, свързани с ефективността и съответствието.

Доказателствата за съответствие със стандарти раздел от 2000 (т.е. стандарти от 2010 до 2070) предоставят допълнителна подкрепа относно съответствието със Стандарт 2000.

## Стандарт 2010 - Планиране

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да изготвя план въз основа на оценка на риска, в който да определя приоритетите на вътрешния одит в съответствие с целите на организацията.

### Тълкувание:

*При разработването на рисков базирани план, ръководителят на вътрешния одит се консултира с висшето ръководство и Съвета и се запознава със стратегиите на организацията, основните бизнес цели и рискове и процесите по управление на риска. Ръководителят на вътрешния одит трябва да преразгледа и коригира плана, когато е необходимо, в отговор на промените в дейността, рисковете, процесите, програмите, системите и контролите на организацията.*

Ревизирани Стандарти. в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Планът на вътрешния одит следва да осигури одитен обхват, чрез който адекватно се проверяват области, които са изложени в най-голяма степен на ключовите рискове, влияещи на постигането на целите на организацията. Този стандарт изисква от Ръководителя на вътрешния одит (РВО) да започне подготовката на плана на вътрешния одит, въз основа на обсъждане с висшето ръководство и Съвета, с цел запознаване със стратегиите, бизнес целите, рисковете и процесите по управление на риска в организацията. По този начин, РВО преценява степента на зрялост на процесите по управление на риска в организацията, както и дали организацията използва рамка за управление на риска при оценката, документирането и управлението на рискове. Организациите с по-ниска степен на зрялост могат да използват по-малко формализирани средства за управление на риска.

Подготовката на РВО обикновено включва преглед на резултатите на всички оценки на риска, които са проведени от мениджмънта. РВО може да използва инструменти като интервюта, проучвания, срещи и работни групи с цел събиране на допълнителна информация от мениджмънта на различни нива, Съвета и други заинтересовани лица, относно рисковете.

## Съображения при прилагането

Този преглед на подхода на организацията към управлението на риска може да помогне на РВО да реши как да организира или актуализира одитната вселена, която се състои от всички рискови области, които биха могли да бъдат обект на одит, което води до списък на евентуални одитни ангажименти, които биха могли да бъдат изпълнени. Одитната вселена включва проекти и инициативи, свързани със стратегическия план на организацията и може да бъде структурирана по бизнес звена, продуктови линии или типове услуги, процеси, програми, системи или контроли.

Свързването на критичните рискове с конкретни цели и бизнес процеси помага на РВО да организира одитната вселена и да даде приоритет на рисковете. РВО използва подход, основан на рискови фактори, чрез който се отчитат както вътрешните, така и външните рискове. Вътрешните рискове могат да засегнат ключови продукти и услуги, персонал и системи. Рисковите фактори, приложими спрямо вътрешните рискове включват степента на

промяна в риска след последния одит на съответната област, качеството на контролите и др. Външните рискове може да са свързани с конкуренцията, доставчиците или други въпроси, свързани с конкретния отрасъл. Рисковите фактори, приложими спрямо външните рискове могат да включват предстоящи регулаторни или правни промени и други политически и икономически фактори.

За да се осигури покритие на всички основни рискове на организацията от одитната вселена (доколкото е възможно), дейността по вътрешния одит обикновено извършва независим преглед и потвърждава ключовите рискове, идентифицирани от висшето ръководство. Съгласно Стандарт 2010.A1, планът на вътрешния одит задължително трябва да се базира на документирана оценка на риска, която се извършва поне веднъж годишно, като се взема под внимание мнението на висшето ръководство и Съвета. Съгласно Речника на термините, рисковете се измерват с техния ефект и с вероятността от настъпването им.

При разработване на плана на вътрешния одит РВО преценява също исканията от страна на Съвета и/или висшето ръководство, както и възможността да използва работа, извършена от други вътрешни и външни доставчици на услуги за даване на увереност (Стандарт 2050).

След като горепосочената информация бъде събрана и разгледана, РВО разработва плана на вътрешния одит, който обикновено включва:

- Списък на предложените одитни ангажименти (с посочване, дали става въпрос за даване на увереност или за консултиране);
- Обосновка за избора на всеки предложен ангажимент (например, рейтинг на риска, време от последния одит, промени в ръководството и т.н.);
- Цели и обхват на всеки предложен ангажимент;
- Списък на инициативи или проекти, свързани със стратегията на вътрешния одит, които може да не са пряко свързани с одитен ангажимент.

Въпреки че одитните планове обикновено се изготвят на годишна база, може да се прилага и друг цикъл. Например, дейността по вътрешен одит може да следва постоянен (плаващ) 12-месечен план, при който проектите се оценяват и преразглеждат на тримесечна база. Като алтернатива, вътрешният одит може да разработва многогодишен одитен план, който е обект на ежегодна оценка.

РВО обсъжда плана на вътрешния одит със Съвета, висшето ръководство и други заинтересовани страни, за да постигне съгласуваност между техните приоритети. РВО, също така, посочва рисковите области, които не са включени в плана. Например, тази дискусия може да бъде възможност за РВО да обсъди ролята и отговорностите на Съвета и висшето ръководство, свързани с управлението на риска и стандартите относно поддържането на независимостта и обективността на дейността по вътрешен одит (Стандарт 1100 до Стандарт 1130.C2). РВО взема предвид всяко становище, получено от заинтересованите страни, преди финализирането на плана.

Планът на вътрешния одит е достатъчно гъвкав, за да позволи на РВО да го преразгледа и коригира, когато е необходимо, в отговор на промени в бизнес средата, рисковете, дейностите, програмите, системите и контролите на организацията. При значителни промени трябва да се уведомят Съвета и висшето ръководство, с цел получаване на одобрение в съответствие със Стандарт 2020.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Доказателствата за съответствие със Стандарт 2010 са налице в документирания план на вътрешния одит, както и в оценката на риска, на която той се основава. Също така може да съществуват подкрепящи доказателства в протоколите от заседанията, на които РВО обсъжда одитната вселена и оценката на риска със Съвета и висшето ръководство. Освен това, могат да бъдат използвани паметни записки за документиране на проведени разговори с отделни представители на мениджмънта от различните нива в организацията.

## Стандарт 2020 - Представяне и одобрение

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да представи плана за вътрешен одит и оценката за необходимите ресурси на висшето ръководство и Съвета за преглед и одобрение, включително и междувременно възникналите съществени промени. Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да оповести и какъв ефект биха имали ресурсните ограничения.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Преди да предостави на висшето ръководство и Съвета плана на вътрешния одит, необходимостта от ресурси и ефекта на ресурсните ограничения, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) определя необходимите ресурси за изпълнението на плана, въз основа на рисково-базираните приоритети, идентифицирани в процеса на планиране (Стандарт 2010). Ресурсите могат да включват служители (напр. умения и работни часове), технологии (напр. одитни инструменти и техники), работен график (наличност на ресурсите) и финансиране. Обикновено част от ресурсите се заделят за евентуални бъдещи промени в одитния план, поради неочаквани рискове, които могат да повлияят на организацията и при получени искания от страна на висшето ръководство и Съвета за провеждане на консултантски ангажименти. Например, потребност от нов одитен ангажимент може да възникне при поява на нови рискове, свързани с организационно разделяне или сливане, политическа несигурност или промени в регулаторните изисквания. За РВО, Съвета и висшето ръководство е полезно предварително да съгласуват критериите, въз основа на които дадена промяна ще се счита за съществена и ще налага провеждане на обсъждане, както и начина за съобщаване на тези промени. Би било полезно тези критерии да се посочат в Статута на вътрешния одит или в друг документ.

### Съображения при прилагането

РВО обикновено изготвя списък на одитите, които са включени в плана на вътрешния одит и след това оценява типовете и количеството ресурси, които ще са необходими за изпълнението на всеки одитен проект. Оценка обикновено се основават на предишен опит от конкретен проект или на сравнения с подобен проект. РВО може да съпостави ресурсите, необходими за изпълнение на приоритетите на плана с тези, които са на разположение на вътрешния одит, за да се определи дали съществуват пропуски. Това сравнение може да се използва като основа за определяне на въздействието на ресурсните ограничения.

РВО обикновено се среща с отделни представители на висшето ръководство, за да получи тяхното становище относно предложения план на вътрешния одит, преди той да бъде официално представен на Съвета за одобрение. По време на срещите РВО може да отговори на всички опасения, изразени от висшето ръководство и да отрази тяхното становище (според случая), както и да получи тяхната подкрепа. Този процес може да включва събиране на допълнителна информация относно графика на предлаганите одитни ангажименти и наличието на ресурси. Въз основа на това може да се извършат промени, засягащи обхвата на работата. РВО би могъл да извърши корекции в плана на вътрешен одит, преди той да бъде представен на Съвета за одобрение въз основа на информацията, придобита при тези



дискусии.

РВО обикновено представя плана на вътрешния одит на заседание на Съвета, на което може да присъства и висшето ръководство. Предложеният план за вътрешен одит може да включва:

- Списък на предложените одитни ангажменти (с посочване дали става въпрос за даване на увереност или за консултиране);
- Обосновка за избора на всеки предложен ангажмент (напр. рейтинг на риска, време от последния одит, промени в ръководството и т.н.);
- Цели и обхват на всеки предложен ангажмент;
- Списък на инициативи или проекти, свързани със стратегията на вътрешния одит, които може да не са пряко свързани с одитен ангажмент.

Ресурсните ограничения влияят на приоритетите на плана на вътрешния одит. Например, ако ресурсите не са достатъчни за изпълнение на всеки предложен ангажмент, някои от тях могат да бъдат отложени, а някои рискове могат да останат непокрити. По време на представянето пред Съвета, РВО обсъжда предложен план на вътрешния одит и оценката на риска, на която той се основава, като посочва рисковете, които ще бъдат покрити, както и всички рискове, които не могат да бъдат включени поради ограничения на ресурсите. Членовете на Съвета могат да обсъдят тази информация и да отправят препоръки преди окончателното одобряване на плана на вътрешния одит.

Планът на вътрешния одит трябва да бъде достатъчно гъвкав, така че РВО да може да го коригира, ако е необходимо, в отговор на промени в дейността, рисковете, програмите, системите и контролите на организацията. РВО, обаче, трябва да уведоми Съвета и висшето ръководство при съществени промени в одитния план, свързаните с тях аргументи и потенциалното им въздействие и да получи тяхното одобрение. Редовно планираните тримесечни или шестмесечни заседания на Съвета дават възможност за преглед и коригиране на плана на вътрешния одит.

## Съображения при демонстриране на съответствие

РВО демонстрира съответствието със Стандарт 2020 чрез поддържането на документация за разпространението на плана на вътрешния одит. Спазването може да се докаже също чрез копия от материали от заседания на Съвета, които включват представения за преглед и одобрение план на вътрешния одит. Индивидуалните дискусии с висшето ръководство в рамките на процеса на оценка на риска от дейността по вътрешен одит могат да бъдат документирани чрез паметни записки и електронни съобщения.

Обикновено протоколите от заседанията на Съвета съдържат информация за проведените обсъждания и одобрението на плана на вътрешния одит, междинните промени и/или въздействието на ресурсните ограничения.

## Стандарт 2030 - Управление на ресурсите

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да осигури на дейността по вътрешен одит достатъчно и подходящи ресурси, както и ефективното им разпределение за изпълнението на одобрения план.

### Тълкувание:

*Под подходящи ресурси следва да се има предвид съчетанието от знания, умения и други способности, необходими за изпълнението на плана. Достатъчността се отнася до количеството на ресурсите, необходими за изпълнение на плана. Ресурсите са ефективно разпределени когато се използват по начин, оптимизиращ изпълнението на одобрения план.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

При разработване на плана на вътрешния одит (Стандарт 2010) и прегледа му от Съвета и висшето ръководство (Стандарт 2020), Ръководителят на вътрешния одит (РВО) преценява и обсъжда необходимите ресурси за изпълнението на приоритетите на плана. При прилагането на Стандарт 2030, РВО обикновено започва със задълбочено запознаване с наличните ресурси на вътрешния одит, посочени в плана на вътрешния одит, одобрен от Съвета.

РВО може внимателно да прецени броят на служителите на вътрешния одит и наличните работни часове за изпълнение на плана спрямо работния график на организацията. Реалните работни часове, обикновено, изключват платения отпуск, обученията и времето, предназначено за административни задачи. За да получи общ поглед върху колективните знания, умения и други способности на вътрешния одит, РВО може да прегледа документиранията оценка на уменията, ако има такава, или да събере информация от оценките на работата на служителите и от проучванията след приключване на одитите.

РВО може също да разгледа одобрения бюджет и да вземе предвид наличните финансови средства за обучения, технологии или допълнителен персонал, за целите на изпълнението на плана.

## Съображения при прилагането

При разпределянето на конкретни ресурси спрямо ангажиментите, посочени в одобрения план на вътрешния одит, РВО може да прецени съответствието между наличните ресурси и специфичните изисквания към уменията и времетраенето, свързани с провеждането на ангажимента. По време на този процес РВО обикновено се опитва да отстрани всички пропуски, които са идентифицирани.

За да отстрани пропуските, свързани със знанията, уменията и компетентността на вътрешните одитори, РВО може да осигури обучение на служителите, да поиска експерт от организацията да се включи като гост-одитор, да наеме допълнителен персонал или да ангажира външен доставчик на услуги. Ако количеството на ресурсите е недостатъчно за ефективно и ефикасно изпълнение на планираните ангажименти, РВО може да наеме допълнителен персонал, да използва аутсорсинг или косорсинг за даден ангажимент, да използва един или повече гост-одитори или да разработи ротационна одитна програма.

При разработването на график за ангажиментите на вътрешния одит, РВО отчита графика на организацията, графика на отделните вътрешни одитори и дали звената, обект на одит са на разположение. Например, ако даден одитен ангажимент трябва да се проведе през определено време на годината, ресурсите, необходими за завършване на ангажимента, трябва да са на разположение по това време. По същия начин, ако звената, обект на одит не са на разположение или са налице ограничения през определен период от годината поради заетост, ангажиментът трябва да бъде насрочен така, че да се избегне този период.

Тъй като РВО трябва да докладва за въздействието на ресурсните ограничения (Стандарт 2020) и за резултатите от дейността на вътрешния одит спрямо плана (Стандарт 2060), е важно РВО да измерва непрекъснато адекватността на ресурсите. РВО прилага показатели, които оценяват ефективността на вътрешния одит и изискват обратна връзка от клиентите, за да установи, дали ресурсите са подходящи, достатъчни и ефективно разпределени.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документацията, която доказва съответствие със Стандарт 2030, може да включва плана на вътрешния одит, който съдържа прогнозния график на одитните ангажименти и разпределението на ресурсите. Освен това може да се документира съпоставката между часовете, предвидени в бюджета и действителните часове след провеждане на одита, за да се потвърди, че ресурсите са били разпределени ефективно. Резултатите от оценките на клиентите, свързани с изпълнението на дейността по вътрешен одит и с представянето на отделните вътрешни одитори, често се отразяват в докладите след края на одита, в проучванията и в годишните доклади.

## Стандарт 2040 - Политики и процедури

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да установи политики и процедури за работа на вътрешния одит.

### Тълкувание:

*Формата и съдържанието на политиките и процедурите зависят от размера и структурата на вътрешния одит и сложността на неговата работа.*

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Ръководителят на вътрешния одит (РВО) преценява няколко фактора при въвеждането на политики и процедури за дейността по вътрешен одит. Осигуряването на съответствие на политиките и процедурите на вътрешния одит със задължителните указания на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“) е от изключителна важност. Освен това, чрез съгласуването им със Статута на вътрешния одит се отразяват очакванията на заинтересованите страни.

РВО може да започне разработването на политики и процедури със събиране на информация, примери и образци, които се предоставят от The IIA. Образците може да бъдат адаптирани спрямо организацията и потребностите на дейността по вътрешен одит.

За РВО е важно да разгледа съществуващите стратегии, политики и процеси в организацията и да установи дали от ръководният екип се очаква да разгледа и/или одобри политиките и процедурите на вътрешния одит.

## Съображения при прилагането

Изпълнението на Стандарт 2040 от РВО ще зависи до голяма степен от структурата, зрелостта и сложността на организацията и на дейността по вътрешен одит. Макар че големите звена за вътрешен одит с висока степен на зрялост може да имат формален наръчник за дейността по вътрешен одит, който включва политиките и процедурите, по-малките организации с по-ниска степен на зрялост може да не разполагат с такъв. Вместо това, политиките и процедурите може да бъдат публикувани като отделни документи или да са интегрирани в софтуерна програма за управление на одитната дейност.

Елементите, посочени по-долу обикновено се включват в наръчника за вътрешен одит или са документирани по друг начин, за да подпомогнат осъществяването на дейността по вътрешен одит:

- Политики на вътрешния одит.
  - Основна цел и отговорности на вътрешния одит;
  - Спазване на задължителните указания на „IPPF“;
  - Независимост и обективност;
  - Етика;
  - Защита на поверителна информация;
  - Правила за съхранение на документация.

- Процедури на вътрешния одит.
  - Изготвяне на рисково-базиран одитен план;
  - Планиране на одита и изготвяне на работна програма на ангажимента;
  - Изпълнение на одитен ангажимент;
  - Документиране на одитен ангажимент;
  - Представяне на резултатите/докладване;
  - Мониторинг и проследяване на препоръките.
- Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване.
- Административни въпроси.
  - Възможности за обучение и сертификация;
  - Изисквания към продължаващото обучение;
  - Оценки на представянето.

РВО може да използва отделни документи, обучителни материали или консолидиран наръчник, за да осигури подходящо информиране на вътрешните одитори относно политиките и процедурите на вътрешния одит. За тази цел могат да се провеждат и обучителни семинари. РВО може да изиска от вътрешните одитори писмено да декларират, че са запознати и разбират политиките и процедурите.

Политиките и процедурите на вътрешния одит трябва да се преразглеждат периодично от РВО или от мениджър от звеното за вътрешен одит, на когото е възложено да наблюдава процесите на вътрешния одит и нововъзникващи въпроси.

Тези прегледи могат да бъдат част от вътрешните оценки на дейността по вътрешен одит (Стандарт 1311) и от външната оценка, която се извършва най-малко веднъж на всеки пет години (Стандарт 1312).

Предложения за оперативни промени могат да се получат в резултат на изпълнението на програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване или чрез обратна връзка от вътрешните одитори или одитираните звена (напр. чрез проучвания на удовлетвореността на клиентите). Ако се въвеждат промени в процедурите, те могат да бъдат разпространени в писмена форма и/или да бъдат обсъдени по време на заседания на звеното за вътрешен одит, за да се гарантира, че промените са разбрани. Също така може да бъде проведено обучение (напр. за демонстриране на нови процедури).

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документираните политики и процедури представляват доказателство за съответствие със Стандарт 2040. Доказателства за това, че служителите на вътрешния одит са адекватно уведомени за политиките и процедурите са дневният ред и протоколите от заседанията на вътрешния одит, електронни съобщения, графика на обученията или подобна документация.

## Стандарт 2050 - Координация и ползване на работата

Ръководителят на вътрешния одит трябва да обменя информация, да координира дейността си и да преценява дали да използва работа на други вътрешни и външни доставчици на одиторски и консултантски услуги, за да осигури оптимален обхват и минимално дублиране на усилия.

### Тълкувание:

*При координиране на дейностите, ръководителят на вътрешния одит може да използва работата на други доставчици на услуги за даване на увереност. За тази цел трябва да се въведат последователни базисни правила, чрез които Ръководителят на вътрешния одит да преценява компетентността, обективността и професионалната грижа на доставчиците на услуги за даване на увереност и консултиране. Ръководителят на вътрешния одит трябва да има ясно разбиране за обхвата, целите и резултатите от работата на другите доставчици на услуги за даване на увереност. Когато се използва работата на други лица, ръководителят на вътрешния одит продължава да бъде отговорен за осигуряване на адекватна подкрепа за заключенията и мненията на вътрешния одит.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Ролята на доставчиците на услуги за даване на увереност и консултиране се различава в отделните организации. Поради това, за да започне да координира тяхната дейност, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) идентифицира различните роли на съществуващите доставчици на услуги за даване на увереност и консултиране чрез преглед на организационната структура, протоколите и дневния ред на заседанията на Съвета. Тези доставчици се разграничават според своята роля на вътрешни или външни.

- Вътрешните доставчици включват надзорни звена, които се отчитат на висшето ръководство или са част от него. Тяхната дейност е свързана с опазване на околната среда, финансов контрол, здравословни и безопасни условия на труд, ИТ сигурност, правна защита, управление на риска, нормативно съответствие или осигуряване на качество. Те често се считат за "втора линия на защита", според модела на The IIA за трите линии на защита;
- Външните доставчици на услуги за даване на увереност може да докладват на висшето ръководство или на външни заинтересовани лица, както и да бъдат ангажирани и да докладват на РВО.

Когато се идентифицират всички доставчици на услуги за даване на увереност и консултиране, РВО преценява типовете и обема на информацията, която може да се сподели с тях, в съответствие с правилата за поверителност на организацията. За РВО е важно да прецени ограниченията при споделянето на поверителна информация, особено с външни лица.

## Съображения при прилагането

РВО се среща с всеки от доставчиците, за да събере достатъчно информация, за да може да координира дейностите по даване на увереност и консултиране в организацията. В рамките

на ограниченията на изискванията за поверителност на организацията, страните споделят целите, обхвата и сроковете на предстоящите прегледи, оценки и одити, резултатите от предходни одити, и възможността за взаимно използване на извършена работа.

Процесът на координиране на дейностите за даване на увереност се различава в отделните организации. В по-малките организации координацията може да бъде неформална. В големи или силно регулирани организации координацията може да бъде формална и сложна.

Един от начините за координиране на обхвата на дейностите за даване на увереност се постига чрез създаване на карта на увереността (assurance map), която свързва идентифицираните съществени рискови категории със съответните източници на увереност и определяне на рейтинг на нивото на увереност за всяка от рисковите категории. Тъй като картата е всеобхватна, чрез нея се разкриват пропуски и дублирания в обхвата на увереността, което дава възможност на РВО да оцени дали са налице достатъчно услуги за даване на увереност за всяка от рисковите области. Резултатите могат да бъдат обсъдени с другите доставчици на услуги за даване на увереност, така че страните да постигнат съгласие за това, как да се координират дейностите, за да се сведе до минимум дублирането на усилия и да се увеличи максимално ефикасността и ефективността на обхвата на увереността.

Друг подход към координирането на обхвата на увереността е комбинираният модел за даване на увереност, при който вътрешният одит може да координира дейността си по даване на увереност със звената от втората линия на защита, като функцията за нормативно съответствие, за да се намалят обхвата, честотата и излишните дейности при ангажиментите на вътрешния одит.

Примери за координационни дейности:

- Синхронизиране на характера, обхвата и времето на планираната работа;
- Осигуряване на общо разбиране на техниките, методите и терминологиите при даването на увереност;
- Осигуряване на достъп до работните програми, работните документи и докладите;
- Разчитане на работата на други, за да се сведе до минимум дублирането на усилия;
- Провеждане на периодични срещи, за да се определи, дали е необходимо да се коригира времето на планираната работа въз основа на резултатите от работата, която вече е извършена.

РВО може да реши да разчита на работата на други доставчици по различни причини, като например да оцени специализирани области, за които вътрешният одит не разполага с експертен опит или да разшири покритието на рискове извън рамките на плана на вътрешния одит. Когато вътрешният одит разчита на работата на друг доставчик на услуги, РВО запазва крайната отговорност за заключенията и мненията на вътрешния одит. Поради това е от съществено значение РВО да създаде последователен процес и набор от критерии, чрез които да се определя, дали вътрешният одит може да разчита на работата на друг доставчик на услуги. В този процес РВО може:

- Да оцени обективността чрез преценка на това, дали е налице реален или предполагаем конфликт на интереси, свързан с доставчика и дали той е бил оповестен;
- Да прецени независимостта чрез проучване на линиите на докладване и тяхното въздействие;
- Да потвърди компетентността, чрез проверка на това, дали професионалният опит,

квалификацията, сертификациите и членството в професионална организация на доставчика са подходящи и актуални;

- Да оцени дължимата професионална грижа, като изследва елементи от практиката, която доставчикът прилага за изпълнение на работата (т.е. методологията на доставчика и дали работата е подходящо планирана, наблюдавана, документирана и проверена).

РВО може да се запознае също с обхвата, целите и резултатите от действително извършената работа, за да определи степента на надеждност на работата на доставчика. РВО обикновено преценява, дали констатациите на доставчика изглеждат достоверни и се основават на достатъчно, надеждни и уместни одитни доказателства. РВО определя дали е необходима допълнителна работа или тестване, за да се получат достатъчно доказателства, които да подкрепят или да увеличат желаното ниво на надеждност. Ако е необходима допълнителна работа, вътрешният одит може да тества повторно резултатите на другия доставчик.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Доказателствата за съответствие със Стандарт 2050 биха могли да включват доклади относно отделните роли и отговорности при даването на увереност и консултирането, които могат да бъдат документирани в протоколи от срещи с отделните доставчици на услуги за даване на увереност и консултиране или в протоколите от заседанията на Съвета и висшето ръководство. Съответствието с изискванията по отношение на използването на работата на други доставчици може също да се докаже чрез документацията на РВО за процеса и приложените критерии за определяне дали дейността по вътрешен одит може да разчита на работата на даден доставчик. Съответствието с изискването за координиране на доставчиците на услуги за даване на увереност и консултиране се доказва чрез карти на увереността и/или комбинирани планове за вътрешен одит, които определят кой доставчик е отговорен за предоставянето на увереност или консултантски услуги във всяка една област.



## Стандарт 2060 - Докладване пред висшето ръководство и Съвета

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да докладва периодично пред висшето ръководство и Съвета по отношение на целите, правомощията, отговорностите на вътрешния одит и изпълнението на одитния план и относно спазването на Етичния кодекс и Стандартите. Докладването задължително трябва да включва съществените рискове, както и въпроси относно контрола, рисковете от измами, управлението и други, които изискват внимание от страна на висшето ръководство и/или Съвета.

### Тълкувание:

*Честотата и съдържанието на докладването се определят съвместно от ръководителя на вътрешния одит, висшето ръководство и Съвета. Честотата и съдържанието на докладването зависят от важността на информацията, която следва да се представи и спешността на съответните действия, които следва да се предприемат от висшето ръководство и/или Съвета.*

*Докладите на ръководителя на вътрешния одит към висшето ръководство и Съвета задължително трябва да съдържат информацията относно:*

- *статута на вътрешния одит;*
- *независимостта на дейността по вътрешен одит;*
- *одитния план и неговото изпълнение;*
- *необходимите ресурси;*
- *резултатите от одитната дейност;*
- *спазването на Етичния кодекс и Стандартите, и плановете за действие в случай на съществени пропуски в съответствието с тях;*
- *реакцията на ръководството спрямо риск, който по преценка на ръководителя на вътрешния одит, може да бъде неприемлив за организацията.*

*Освен посочените по-горе, Стандартите съдържат и други изисквания към докладите на ръководителя на вътрешния одит.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Ефективната комуникация с висшето ръководство и Съвета е сред основните отговорности на Ръководителя на вътрешния одит (РВО) и този стандарт обединява основните изисквания към РВО относно докладването, посочени в *Стандартите*. При прилагането на стандартите, свързани с докладването, РВО обикновено следва да се запознае с очакванията на висшето ръководство и Съвета относно докладването, които може да са включени в Статута на вътрешния одит. Трите страни обикновено обсъждат и съвместно определят честотата и формата на докладване на вътрешния одит и графика за отчитането, който е най-подходящ за организацията, както важността и степента на спешност на различните типове одитна информация. Също така може да е полезно да се съгласува предварително начина, по който РВО докладва важни и спешни събития, свързани с рискове или контроли и съответните действия, които трябва да бъдат предприети от висшето ръководство и Съвета.

В допълнение, за РВО би било полезно да въведе или да разгледа:

- Статута на вътрешния одит, включващ неговите цели, правомощия и отговорности;
- Планът на вътрешния одит и ключовите индикатори за представяне, чрез които се измерва напредъка на вътрешния одит в изпълнение на плана;
- Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване, която измерва степента на съответствие на дейността по вътрешен одит със задължителните указания на Международните професионални практики по вътрешен одит („IPPF“);
- Процесите за идентифициране на съществени рискове и въпроси, свързани с контрола.

## Съображения при прилагането

Въпреки че Стандарт 2060 позволява гъвкавост в честотата и съдържанието на докладването, той отбелязва, че тези фактори ще зависят от важността на информацията и степента на спешност относно предприемането на действия от висшето ръководство и/или Съвета. Освен това някои стандарти имат специфични изисквания по отношение на честотата на докладване. Например, елементите, които трябва да бъдат докладвани най-малко веднъж годишно са организационната независимост на дейността по вътрешен одит (Стандарт 1110) и резултатите от текущия мониторинг на представянето на вътрешния одит (Стандарт 1320).

РВО може да използва чек-лист, съдържащ всички изисквания към докладването, посочени в *Стандартите*, с цел поддържане на последователна и ефективна комуникация с висшето ръководство и Съвета и нейното проследяване. Този чек-лист трябва да включва:

- Статута на вътрешния одит;
- Организационната независимост на вътрешния одит;
- Плановете на вътрешния одит, потребностите от ресурси и показатели за изпълнение на дейността;
- Резултати от одитните ангажменти;
- Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване;
- Спазване на Етичния кодекс и *Стандартите*;
- Съществени рискове и въпроси, свързани с контрола, както и приемането на рискове от мениджмънта.

Този чек-лист може да включва график на докладите и напомнания по отношение на изискванията към процеса на одобрение. Въвеждането на постоянна точка в дневния ред на заседанията на Съвета осигурява възможност на РВО за регулярно докладване.

## Статут на вътрешния одит

Съгласно Стандарт 1000, целта, правомощията и отговорностите на вътрешния одит задължително трябва да бъдат официално дефинирани в Статут на вътрешния одит. РВО трябва да преглежда периодично Статута на вътрешния одит и да го представи на висшето ръководство и Съвета за одобрение. Мисията на вътрешния одит и задължителните елементи на „IPPF“, които са отразени в Статута на вътрешния одит, трябва също да бъдат обсъдени с висшето ръководство и Съвета, съгласно Стандарт 1010 - Отразяване на задължителните указания в Статута на вътрешния одит.

## Организационна независимост на вътрешния одит

Организационната независимост на вътрешния одит трябва да бъде ежегодно потвърждавана от Съвета съгласно Стандарт 1110 - Организационна независимост. В допълнение, всяка намеса при определяне на обхвата на вътрешния одит, изпълнението на одиторската работа и представянето на резултатите – както и последствията от тази намеса – трябва да се доведе до знанието на Съвета, съгласно Стандарт 1110.A1. Наличието на независима линия на докладване е от основна важност за осигуряване на възможност на РВО за пряка комуникация със Съвета, както се изисква от Стандарт 1111 – Пряко взаимодействие със Съвета.

## Планове на вътрешния одит, потребности от ресурси и представяне

Стандарт 2020 - Представяне и одобрение и свързаното с него указание за прилагане съдържат подробни изисквания към представянето на плановете на вътрешния одит и необходимите ресурси. Стандарт 2060 добавя изискването за докладване на изпълнението на одитния план. Това представлява възможност за РВО да илюстрира добавената стойност и защитата от загуби в резултат на дейността на вътрешния одит и изпълнението на неговите препоръки. Много ръководители на звена за вътрешен одит използват ключови индикатори с цел количествено измерване на нивото на представяне като процент на изпълнение на одитния план, процент на приетите или изпълнените одитни препоръки, статус на коригиращите действия на мениджмънта или средна продължителност на процеса по издаване на доклади. В допълнение, по време на заседанията на Съвета може да се обсъжда напредъка в изпълнението на всички искания, отправени от Съвета и/или висшето ръководство.

## Резултати от одитни ангажименти

Раздел 2400 от стандартите съдържа изискванията към докладването на резултатите от одитните ангажименти и посочва задължителната информация, която тези доклади трябва да съдържат, качеството на информацията и стъпките в случай на грешки и пропуски или несъответствие с Етичния кодекс или *Стандартите*, което е свързано с конкретен ангажимент. Стандарт 2440 - Получатели на резултатите от ангажимента, описва отговорностите на РВО по отношение на окончателния доклад от ангажимента, а Стандарт 2450 описва критериите относно изразяването на цялостно мнение.

## Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване

Стандартите от раздел 1300 разглеждат отговорностите на РВО за създаване и поддържане на програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване. Стандарт 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване посочва изискванията относно докладването от РВО към висшето ръководство и Съвета, което трябва да се извърши при приключването на оценките. От друга страна, резултатите от текущия мониторинг на дейността по вътрешен одит, който е част от процеса на вътрешна оценка, трябва да се докладват поне веднъж годишно.

Стандарт 1312 се отнася до външните оценки на дейността по вътрешен одит, които трябва да се провеждат поне веднъж на всеки пет години и изисква от РВО да обсъди със Съвета квалификацията и независимостта на външния оценител или екип от оценители, както и всеки потенциален конфликт на интереси. РВО трябва да стимулира осъществяването на надзор от Съвета върху външната оценка, за да намали предполагаеми или потенциални конфликти на интереси.

## Спазване на Етичния кодекс и *Стандартите*

Стандарт 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване и указанието за прилагане към него също съдържат конкретни изисквания към докладването относно съответствието на дейността по вътрешен одит с Етичния кодекс и *Стандартите*. Стандарт 1322 - Обявяване на несъответствие гласи: „Когато несъответствието с Етичния кодекс или Стандартите оказва влияние върху цялостния обхват или работата на вътрешния одит, това несъответствие и неговото влияние задължително трябва да се доведат до знанието на висшето ръководство и Съвета от ръководителя на вътрешния одит.“ Стандарт 2431 - Обявяване на несъответствие със Стандартите, посочва информацията, която трябва да се оповести когато несъответствието оказва влияние върху изпълнението на даден одитен ангажимент.

## Съществени рискове и въпроси, свързани с контрола, както и приемането на рискове от мениджмънта

Основната цел на докладването от страна на РВО е да се предостави увереност и консултантски услуги на висшето ръководство и Съвета относно управлението на организацията (Стандарт 2110), управлението на риска (Стандарт 2120) и контролите (Стандарт 2130). Задълбоченото разбиране на тези процеси може да се получи чрез прилагане на раздел 2100 от стандартите. Стандарт 2060 посочва отговорността на РВО да докладва съществени рискове и въпроси, свързани с контрола, които могат да повлияят неблагоприятно на организацията и нейната способност да постига своите цели. Съществени въпроси са тези, които изискват вниманието на висшето ръководство и Съвета, като те могат да включват конфликти на интереси, слабости в контрола, грешки, измами, незаконни действия, неефективност и неефикасност.

Ако РВО счита, че висшето ръководство е приело ниво на риск, което организацията би сметнала за неприемливо, то РВО първо трябва да обсъди въпроса с висшето ръководство. Ако РВО и висшето ръководство не могат да разрешат въпроса, Стандарт 2600 изисква от РВО да съобщи съответния въпрос на Съвета. Ако такива въпроси са спешни и не могат да се отложат до провеждането на редовно заседание на Съвета (напр. значителна измама), то РВО би трябвало да докладва възможно най-скоро.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Обсъжданията на РВО с висшето ръководство и Съвета - по отношение на съдържанието на Статута, изпълнението на дейността по вътрешен одит, съобразно одитния план, и значителни рискове или въпроси, свързани с контрола - могат да бъдат документирани в дневния ред и протоколите от заседанията на Съвета и висшето ръководство. Дискусиите между тези страни могат да бъдат документирани и в доклади и презентации с приложени списъци на техните получатели. Протоколите от ad hoc заседанията, докладите и електронни съобщения също могат да демонстрират съответствие със Стандарт 2060. Резултатите от проучванията сред членовете на Съвета и висшето ръководство, и оценките на представянето на РВО могат да съдържат информация, която показва качеството и ефективността на докладването на РВО, свързано с този стандарт. РВО може също да използва чек-лист за докладите, чрез който да документира честотата на докладване и изискваното ниво на одобрение.

## Стандарт 2070 - Външен доставчик на услуги и отговорност за вътрешния одит в организацията

Когато външен доставчик на услуги изпълнява функцията вътрешен одит, той задължително трябва да уведоми организацията, че отговорността за поддържане на ефективен вътрешен одит се носи от нея.

### Тълкувание:

*Тази отговорност се демонстрира чрез програмата за осигуряване на качество и за усъвършенстване, която оценява спазването на Етичния кодекс и Стандартите.*

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Когато дадена организация ангажира външен доставчик на услуги да изпълнява дейността по вътрешен одит е важно той да бъде запознат със стандартите от раздел 1300 и да уведоми организацията за нейната отговорност за поддържане на Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "Програмата"), която покрива всички аспекти на вътрешния одит. Външният доставчик на услуги трябва да осигури покриване на всички аспекти от функционирането и управлението на вътрешния одит от Програмата в съответствие със задължителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит ("IPPF") и добрите практики за вътрешен одит.

Програмата достига до заключение за качеството на дейността по вътрешен одит и на услугите, извършвани за организацията и може да предостави препоръки за нейното по-нататъшно подобряване. Програмата трябва да включва текущ мониторинг, периодични самооценки и външна оценка, провеждана от квалифицирано независимо лице с цел с подкрепа на постигането на съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)* и Етичния кодекс на The IIA.

Указанията за прилагане към стандартите от раздел 1300 предоставят повече информация за изискванията на Програмата, включваща вътрешни и външни оценки, докладване на резултатите на Съвета и висшето ръководство, и използването на израза „съответства на *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*“.

## Съображения при прилагането

Когато в дадена организация вътрешният одит се изпълнява като външна услуги, тя не се освобождава от отговорността за поддържане на ефективен вътрешен одит. Поради това, дори когато вътрешният одит се осигурява като външна услуга, организацията продължава да бъде отговорна за осигуряване на ефективно и ефикасно изпълнение на отговорностите на вътрешния одит при съответствие със *Стандартите*, и за спазването на *Стандартите* и Етичния кодекс от отделните вътрешни одитори.

Програмата, както се изисква от Стандарт 1300 - Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване, включва както вътрешни, така и външни оценки. Когато организацията ангажира външен доставчик на услуги, който да изпълнява ролята на Ръководител на

вътрешния одит (РВО), доставчикът трябва да уведоми организацията, че тя е отговорна за поддържане на ефективен вътрешен одит, който включва осигуряване както на вътрешни, така и на външни оценки по Програмата, в съответствие със *Стандартите*.

РВО или външният доставчик на услуги, ангажиран да изпълнява ролята на РВО, трябва да се увери, че организацията е наясно с отговорностите си, свързани с Програмата. Обикновено, договорът (или възложителното писмо) между организацията и външният доставчик на услуги посочва неговите отговорности и очаквани резултати, свързани с Програмата. Външният доставчик на услуги, ангажиран да изпълнява ролята на РВО и извършващ вътрешен одит под формата на аутсорсинг, може да се срещне с висшето ръководство и Съвета за обсъждане на отговорностите на организацията и естеството на изискванията на Програмата. Тези изисквания са посочени в раздел 1300 от стандартите:

- **Стандарт 1300 - Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване** посочва, че РВО трябва да разработи и прилага Програма, която покрива всички аспекти на вътрешния одит. Когато външният доставчик на услуги изпълнява ролята на РВО, той на практика разработва и поддържа Програмата, ако това е част от договора. Въпреки това, организацията възложител запазва в крайна сметка отговорността за качеството на дейността по вътрешен одит;
- **Стандарт 1310 – Изисквания към програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване** посочва, че Програмата трябва да включва както вътрешни, така и външни оценки;
- **Стандарт 1311 - Вътрешни оценки** посочва, че задължителните вътрешни оценки трябва да включват както текущ мониторинг, така и периодични самооценки. Когато дейността по вътрешен одит се извършва изцяло под формата на аутсорсинг, външният доставчик на услуги може да извършва текущия мониторинг и периодичните самооценки, в съответствие с договора;
- **Стандарт 1312 - Външни оценки** разяснява изискванията, свързани с тях, формата и честота на оценките (поне веднъж на пет години), както и изискванията спрямо квалификацията и независимостта на външния оценител или екип от оценители. Важно е да се посочи, че когато дейността по вътрешен одит се извършва изцяло под формата на аутсорсинг, обхватът на външните оценки включва единствено работата, извършена за организацията възложител. В допълнение, организацията трябва да осигури, че външният оценител или екипът от оценители, избрани за извършване на външна оценка, отговарят на изискванията за независимост;
- **Стандарт 1320 - Докладване по програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване** подчертава отговорностите на РВО за докладване на резултатите от Програмата на висшето ръководство и Съвета. Когато външен доставчик на услуги изпълнява ролята на РВО извършващ вътрешен одит под формата на аутсорсинг, обикновено се среща с висшето ръководство и Съвета за обсъждане на изискванията и очакванията спрямо докладването;
- **Стандарт 1321 – Употреба на израза „Съответства на Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит“** посочва, че вътрешният одит може да заявява – писмено или устно – че съответства на *Стандартите* ако резултатите от Програмата (включваща вътрешни и външни оценки) подкрепят това твърдение;

- **Стандарт 1322 – Обявяване на несъответствие** изисква от РВО – или от външният доставчик на услуги, ангажиран да изпълнява ролята на РВО – да доведат до знанието на висшето ръководство и Съвета всички случаи, при които дейността по вътрешен одит не съответства на *Стандартите* и Етичния кодекс, както и въздействието на несъответствието върху цялостния обхват или функционирането на вътрешния одит.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 2070 може да се демонстрира чрез множество документи. На първо място, договорът (или възложителното писмо) между организацията и външният доставчик на услуги може да представи доказателство относно отговорността на организацията за поддържане на Програмата. Двата основни резултата от тези отговорности са документираната Програма и резултатите от вътрешните и външните оценки. Документацията на вътрешните оценки обикновено включва резултатите от текущия мониторинг, както и констатации, планове за коригиращи действия и самите коригиращи действия, произтичащи от периодичните вътрешни оценки. Тези оценки имат за цел подобряване на съответствието със задължителните елементи на “IPPF”. В допълнение, всички документирани действия, насочени към подобряване на ефикасността и ефективността на вътрешния одит могат да подпомогнат за демонстриране на съответствие със стандарта. Документацията на външния оценител или екипа от оценители при външните оценки, може да се използва като доказателство за съответствие.

Дневният ред и протоколите от заседанията на висшето ръководство и Съвета могат да демонстрират, че външният доставчик на услуги е поставил въпроса за отговорностите на организацията, свързани с поддържане на ефективна дейност по вътрешен одит. Документите от заседанията могат също да покажат, че РВО докладва резултатите от Програмата, съгласно изискванията на *Стандартите*. Доказателства за това докладване могат също да включват паметни записки или други писмени документи.

## Стандарт 2100 - Естество на работата

Вътрешният одит задължително трябва да оценява и допринася за подобряване на процесите по управление, управление на риска и контрол на организацията, като прилага систематичен, дисциплиниран подход. Доверието към вътрешния одит и добавената от него стойност се повишават, когато одиторите са проактивни и техните анализи предлагат нови гледни точки и отчитат бъдещите перспективи.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Спазването на Стандарт 2100 изисква задълбочено разбиране на понятията организационно управление, управление на риска и контрол, дефинирани в *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*, както и в индивидуалните стандарти, които се отнасят конкретно към тези концепции: Стандарт 2110 - Управление, Стандарт 2120 - Управление на риска и Стандарт 2130 - Контрол. Също така е важно вътрешният одит да е запознат с целите на организацията.

След като това разбиране е постигнато, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) обикновено интервюира висшето ръководство и Съвета, за да се запознае с ролите и отговорностите на всички заинтересовани страни по отношение на организационното управление, управлението на риска и контрола. Обикновено Съветът дава насоки за управленския процес, а висшето ръководство отговаря за основните процеси в областта на контрола и управлението на риска. Вътрешните одитори трябва да разбират основната дейност, за да извършват адекватни оценки и да използват утвърдените концептуални рамки за организационно управление, управление на риска и контрол като насока при извършването на тези оценки. В допълнение, вътрешните одитори могат да използват своите знания, опит и добрите практики, за да бъдат проактивни при посочването на откритите слабости и при формулирането на препоръки за подобрене.

РВО обикновено разглежда и анализира статута на Съвета и на комитетите към него, дневния ред и протоколите от заседанията, както и стратегическия план на организацията, за да подобри разбирането за бизнес стратегиите и рисковете от страна на вътрешния одит. РВО също така ще прегледа мисията на организацията, основните цели, критичните рискове и ключовите контроли, използвани за ограничаване на тези рискове до приемливо ниво. При този преглед вътрешният одит може да придобие задълбочено разбиране за дефинициите, концептуалните рамки, моделите и процесите в областта на организационното управление, управлението на риска и контрола, използвани от организацията. Също така може да е полезно за вътрешните одитори да се запознаят с организационните роли на ключовите участници в трите процеса, като председателя на Съвета, главния изпълнителен директор, други главни директори (напр. финанси, етика, риск, съответствие, човешки ресурси, ИТ) и други лица.

Повече информация относно организационното управление, управлението на риска и контрола е представена в указанията за прилагане към Стандарти 2110, 2120 и 2130.



## Съображения при прилагането

В началния етап от прилагането на този стандарт, РВО обикновено обсъжда със Съвета и висшето ръководство произтичащите от него изисквания, ролите и отговорностите и най-добрите стратегии за дейността по вътрешния одит, така че тя ефективно и ефикасно да оценява и допринася за подобряването на организационното управление, управлението на риска и контрола.

РВО може да документира в Статута на вътрешния одит всички очаквания, свързани с ролите, отговорностите и отчетността на Съвета, висшето ръководство и вътрешния одит. Целта е да се укрепи независимостта на вътрешния одит, като се заяви, че висшето ръководство и Съветът са отговорни и се отчетат относно организационното управление, управлението на риска и контрола, а вътрешният одит е отговорен за предоставяне на обективна увереност и консултиране по отношение на тези три процеса.

При разработването на подходяща стратегия за оценка на процесите на организационно управление, управление на риска и контрол, РВО обикновено преценява нивото на зрялост на трите процеса, както и културата на организацията и нивото в йерархията на лицата, които отговарят за тях. След това РВО оценява рисковете, свързани с тези процеси. РВО може да използва утвърдените концептуални рамки, възприети от висшето ръководство като насоки при извършването на оценката (например, рамките за вътрешен контрол и за управление на риска на Комитета на спонсориращите организации на комисията Тредуей, доклада Кинг за корпоративното управление или ISO 31000). По време на оценката РВО документира и обсъжда с висшето ръководство всички приложими констатации и заключения. РВО също прави препоръки за укрепване на процесите и може да предостави определени съществени констатации на вниманието на Съвета.

Ако организацията не е възприела концептуална рамка, която да предоставя насоки за процесите на организационно управление, управление на риска и контрол, РВО може да прецени и препоръча подходяща рамка на висшето ръководство, като това ще подкрепи усилията за подобряване на тези процеси.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Спазването на стандарта може да се докаже чрез Статута за вътрешния одит, който документира ролите и отговорностите на вътрешния одит, свързани с организационното управление, управлението на риска и контрола. Освен това, съответствието може да се докаже чрез плана на вътрешния одит или чрез протоколите от заседанията, на които елементите на стандарта са били обсъдени между РВО, Съвета и висшето ръководство. Плановите на одитните ангажименти могат да демонстрират следването на дисциплиниран, систематичен и основан на риска подход от вътрешния одит, а одитните доклади могат да покажат дали резултатите са подходящи и добавят стойност.

Допълнителни доказателства за съответствие са посочени в указанията за прилагане към Стандарти 2110, 2120 и 2130.

## Стандарт 2110 - Управление

Вътрешният одит задължително трябва да оценява и да дава подходящи препоръки, за да подобри процесите на управление на организацията, насочени към:

- вземане на стратегически и оперативни решения;
- надзор върху контрола и управлението на риска;
- насърчаване на етични отношения и ценности в рамките на организацията;
- осигуряване на ефективно управление на организацията и поемане на отговорност;
- комуникиране към съответните звена в организацията по отношение на рисковете и контрола; и
- координиране на дейностите и обмен на информация между Съвета, външните и вътрешните одитори, други доставчици на услуги за даване на увереност и ръководството.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

За да приложи този стандарт, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва на първо място да се запознае с концепцията за управлението и с характеристиките на обичайните процеси, свързани с него. Трябва да бъдат взети предвид дефиницията на понятието „управление“ (governance) в Речника на термините към *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*, както и глобално разпространените концептуални рамки и модели (например, рамките на Комитета на спонсориращите организации на Комисията „Тредуей“ или ISO 31000).

Концептуалните рамки, модели и изисквания към управлението се различават според типа на организацията и регулациите в съответната юрисдикция. Начинът, по който организацията формира и прилага принципите за ефективно управление зависи също от фактори като размер, сложност, степен на зрялост и структура на заинтересованите страни, както и от правните и културни изисквания към организацията. РВО съобразява подхода си при извършването на оценка с концептуалната рамка или модела, които организацията използва.

На следващо място, РВО преценява дали управленските процеси в организацията и рисковете, свързани с тях са подходящо отразени в плана на вътрешния одит. Управленските процеси и структури не съществуват изолирано, а са взаимосвързани с управлението на риска и вътрешния контрол. Например, управленските процеси са ефективни, когато отчитат рисковете при формулирането на стратегия. По същия начин, управлението на риска разчита на ефективното управление (напр. тона на върха, склонността, културата и апетита към риск; както и надзора върху управлението на риска). От друга страна, ефективното управление разчита на вътрешните контроли и докладването към Съвета относно тяхната ефективност.

РВО би могъл да се запознае с уставите на Съвета и комитетите към него, дневния ред и протоколите от заседанията им, за да установи каква е тяхната роля в управлението на организацията особени по отношение на вземането на стратегически и оперативни решения. Чрез разговори с ръководители, заемащи ключови позиции в организацията, РВО може да допълни познанията си за въведените специфични управленски процеси и дейности за

предоставяне на увереност. Такива срещи може да се проведат с председателя на Съвета, (или ръководителя избран или назначен на най-високата позиция в организацията), директора, отговарящ за етиката, директора на човешки ресурси, главния юрисконсулт, главния риск мениджър и независимия външен одитор. Ако организацията подлежи на регулаторен режим, то РВО може да се запознае със съответните проблемни области в управлението, идентифицирани от регулаторите.

Познаването на управленските процеси е в основата на обсъжданията със Съвета и висшето ръководство по следните теми:

- Дефиницията на понятието управленски процеси, както и същността на управлението на организацията;
- Изискванията на Стандарт 2110;
- Ролята на вътрешния одит;
- Всички промени в плана и подхода на дейността по вътрешен одит, които могат да подпомогнат спазването на стандарта.

Тези обсъждания ще подпомогнат осигуряването на общо разбиране и съгласуваност на очакванията със Съвета и висшето ръководство относно същността на управлението, за да се приложи подходящ одитен план и подход.

## Съображения при прилагането

Управленските процеси се разглеждат при провеждането на оценка на риска от вътрешния одит и подготовката на одитния план. Обикновено РВО идентифицира високо-рисковите управленски процеси в организацията, за които следва да се включат ангажименти за предоставяне на увереност и консултиране в окончателния одитен план. В допълнение, Стандарт 2110 посочва конкретните отговорности на вътрешния одит за оценяване и даване на препоръки за подобряване на управленските процеси при постигането на четири основни цели.

- **Вземане на стратегически и оперативни решения** – За да оцени управленските процеси за вземане на стратегически оперативни решения, вътрешният одит може да разгледа предходни одитни доклади, както и протоколи от заседания на Съвета, наръчника за политиките на Съвета или свързани управленски документи, които подпомагат разбирането на това как се обсъждат и в крайна сметка вземат решения. Този преглед обикновено разкрива дали е изграден последователен процес на вземане на решения. В допълнение, информация за процесите, предхождащи вземането на стратегически и оперативни решения може да се получи чрез интервюта с ресорните ръководители;
- **Надзор върху контрола и управлението на риска** – за да определи как дадена организация осигурява надзор над управлението на риска и контролните дейности, вътрешният одит обикновено анализира процеса на провеждане на годишната оценка на риска. Вътрешният одит може също така да прегледа протоколите от заседанията, на които е била обсъдена стратегията за управление на риска, както и предходните оценки на риска, и да интервюира ключови служители, отговарящи за нормативното съответствие, управлението на риска и финансите. Получената информация може да бъде сравнена с такава от други организации и с тенденции в отрасъла, за да се осигури, че всички приложими рискове са взети предвид;
- **Насърчаване на етични отношения и ценности в рамките на организацията** –

за да оцени как дадена организация насърчава етичните взаимоотношения и ценности, както вътре в нея, така и по отношение на външните бизнес партньори, вътрешният одит извършва преглед на съответните дейности, програми и цели. Те могат да включват документираната мисия и ценности на организацията, кодекса за поведение, процесите за наемане на служители и за обучение, политиката за борба с измамите, сигнализирането за измами и процеса на разследване. Наличието на декларации, подписани от служителите и бизнес партньорите демонстрира усилията на организацията за повишаване на осведомеността относно етичните взаимоотношения и ценности. Преценката дали тези усилия създават достатъчна яснота по този въпрос, могат да се извърши въз основа на проучвания и интервюта;

- **Осигуряване на ефективно управление на организацията и поемане на отговорност** - за да оцени как дадена организация осигурява ефективно управление на представянето (performance) и съответната отчетност, вътрешният одит може да извърши преглед на политиките и процесите на организацията, свързани с възнагражденията на служителите, поставянето на цели и оценката на изпълнението на задълженията. Вътрешният одит може да разгледа съответните измерители (напр. ключовите показатели за ефективност) и плановете за материално стимулиране и бонуси, за да определи дали те са правилно съставени и изпълнявани, дали предотвратяват или установят неуместно поведение или поемане на прекомерни рискове, и дали подкрепят дейности, насочени към постигане на стратегическите цели на организацията;
- **Комуникиране към съответните звена в организацията по отношение на рисковете и контрола** - за да оцени обмена на информация относно рисковете и контролите в съответните области на организацията, вътрешният одит може да прегледа вътрешни доклади, информационни бюлетини, паметни записки и електронни съобщения, както и протоколите от срещите със служителите, с цел да определи дали информацията за рисковете и контролите е разпространена своевременно, коректно и в пълен обем. Чрез провеждането на проучвания и интервюта може да се прецени дали служителите са наясно с отговорностите си спрямо рисковете и контролите и последиците за организацията, ако тези отговорности не бъдат изпълнени. Обикновено при ангажиментите за даване на увереност и консултиране вътрешният одит също оценява как се осъществява комуникирането на информация, свързана с рискове и контроли в рамките на областта, обект на преглед;
- **Координиране на дейностите и обмен на информация между Съвета, външните и вътрешните одитори, други доставчици на услуги за даване на увереност и ръководството** - За да оцени способността на организацията да координира дейностите и да осъществява комуникация различните страни, вътрешният одит може да проследи срещите, които провеждат тези групи (заседания на Съвета, одитния и финансовия комитет) и тяхната честота. Представители на вътрешния одит може да бъдат участници или наблюдатели на тези срещи, или да се запознават с протоколите от тези заседания, както и работните програми и докладите, които се представят на тези заседания, за да се осведомяват как тези групи координират дейността си и комуникират помежду си.

Вътрешните одитори могат да изпълняват различни роли при оценката и даването на

препоръки за подобряване на управленските процеси. Те могат да предоставят независима и обективна оценка на дизайна и ефективността на управленските процеси в организацията. Също така, или вместо да предоставят увереност, вътрешните одитори могат да бъдат в ролята на консултанти, особено когато проблемите са известни или управленските процеси са с ниска степен на зрялост. Като част от ангажиментите за даване на увереност и консултиране, РВО може да реши да използва методи за непрекъснат мониторинг, като например чрез участие на вътрешни одитори като наблюдатели на заседанията на управителните органи и да предоставят съвети на постоянен принцип. Обикновено, вместо да се провежда цялостен одит на управленските процеси, вътрешният одит оценява управленските процеси въз основа на информация, получена от различни одитни ангажименти в течение на времето.

Ако се провежда цялостна оценка на управленските процеси, следва да се вземат предвид:

- Резултатите от одити на конкретни управленски процеси, посочени по-горе;
- Управленски въпроси, възникнали при одити, които не са конкретно свързани с управлението, като:
  - Стратегическо планиране;
  - Процеси за управление на риска;
  - Оперативна ефикасност и ефективност;
  - Вътрешен контрол в областта на финансовото отчитане;
  - Рискове, свързани с информационни технологии, измами или други области;
  - Спазване на приложимото законодателство и регулации.
- Резултатите от оценките на мениджмънта (напр. проверки за спазване на законодателството, одити на качеството, само-оценки на контрола);
- Работата на други външни доставчици на услуги за даване на увереност (напр. правни разследвания, проверки на Сметната палата или одиторски предприятия) и регулаторни органи;
- Работата на други вътрешно доставчици на услуги за даване на увереност или т. нар. функции от втората линия на защита (напр. безопасни и здравословни условия на труд, нормативно съответствие и качество);
- Друга информация, свързана с управленски въпроси, като например нежелани събития, които са индикация за необходимост от подобряване на управленските процеси.

При етапите на планиране, оценка и докладване, вътрешните одитори преценяват потенциалния характер и последиците от одитните резултати, за да се осигури подходящо докладване към Съвета и висшето ръководство.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 2110 може да се документира чрез доклади на вътрешния одит, свързани с отделни управленски процеси, както и чрез доклади за даване на увереност за цялостното управление и препоръки от различни консултантски ангажименти. Документацията може да включва, също така, протоколи от заседания на Съвета, на които РВО обсъжда цялостната оценка на управленските практики от страна на вътрешния одит. Документацията от заседанията на Съвета може да осигури необходимите доказателства, че Съветът е бил надлежно информиран за подходите за определяне на възнагражденията и

материалното стимулиране на служителите, заемащи високи позиции в йерархията. Декларациите, подписани от служители и бизнес партньори демонстрират положените от организацията усилия за насърчаване на осведомеността относно етиката и ценностите.

## Стандарт 2120 - Управление на риска

Вътрешният одит задължително трябва да оценява ефективността и да допринася за подобряването на процесите на управление на риска.

### Тълкувание:

*Вътрешният одитор определя процесите на управление на риска като ефективни в резултат на преценка на това дали:*

- *целите на организацията подкрепят и съответстват на нейната мисия;*
- *съществените рискове са идентифицирани и оценени;*
- *са подбрани подходящи реакции на рисковете, съответстващи на апетита към риска на организацията; и*
- *се събира и комуникира своевременно релевантна информация за рисковете, което позволява на служителите, ръководството и Съвета да изпълняват своите отговорности.*

*Вътрешният одит може да събира информация в подкрепа на тази преценка по време на различни ангажименти. Резултатите от тези ангажименти, разглеждани като цяло, създават разбиране за процесите по управление на риска в организацията и тяхната ефективност.*

*Мониторинг на процесите по управление на риска се осъществява чрез текущи управленски дейности, отделни оценки или и двете.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

При прилагането на този стандарт, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) и вътрешните одитори на първо място придобиват ясно разбиране за апетита към риск на организацията и се запознават с нейните бизнес мисия и цели. Също така е важно да се постигне пълно разбиране на бизнес стратегиите на организацията и на рисковете, идентифицирани от ръководството.

Рисковете могат да бъдат финансови, оперативни, правни/регулаторни или стратегически. Трябва да се вземе предвид дефиницията на понятието „управление на риска“ в речника на термините към *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*, както и глобално разпространените концептуални рамки и модели за управление на риска. В допълнение, Указание за прилагане 2100 - Естество на работата може да бъде полезно за изграждане на основата за прилагането на Стандарт 2120.

Вътрешните одитори трябва да се запознаят с организационната среда на процесите по управление на риска и предприетите коригиращи действия за преодоляване на съществуващите рискове, тъй като този стандарт възлага на вътрешния одит задачата да оценява ефективността на процесите по управление на риска. За вътрешните одитори е важно да разбират как организацията идентифицира, оценява и осъществява надзор над рисковете преди да започнат да прилагат Стандарт 2120.

При извършването на оценка на риска вътрешният одит преценява размера, сложността, жизнения цикъл, степента на зрялост, структурата на заинтересованите страни и правната и

конкурентна среда на организацията. Скорошни промени в средата на организацията (напр. нови регулации, новоназначени ръководители, нова организационна структура, нови процеси и нови продукти) може да доведат до появата на нови рискове. РВО може, също така, да оцени степента на зрялост на практиките на организацията за управление на риска и да определи до каква степен вътрешният одит ще може да разчита на оценката на риска, извършена от ръководството.

Вътрешният одит трябва да следва установен процес за планиране, одитиране и докладване по въпроси, свързани с управлението на риска. Вътрешните одитори също така оценяват управлението на риска при провеждането на ангажименти за даване на увереност и консултиране, свързани с определена област или процес.

## Съображения при прилагането

Чрез прилагането на Стандарт 2120, РВО и звеното за вътрешен одит в крайна сметка ще демонстрират своето разбиране за процесите по управление на риска в организацията и ще търсят възможности за подобрене. Чрез разговори с висшето ръководство и Съвета, РВО ще прецени апетита към риск, толерантността към риска и културата по отношение на рисковете в организацията. Вътрешният одит би трябвало да предупреди ръководството за нови рискове, както и за рискове, които не са били адекватно ограничени, и да даде препоръки и планове за действие за подходящ отговор на риска (напр. приемане, проследяване, прехвърляне, ограничаване или избягване). В допълнение, вътрешният одит трябва да получи достатъчно информация, за да оцени ефективността на процесите по управление на риска в организацията.

Чрез прегледа на стратегическия план, бизнес плана и политиките на организацията и провеждането на дискусии със Съвета и висшето ръководство, РВО може да придобие представа, за да прецени дали стратегическите цели на организацията поддържат и съответстват на мисията, визията и апетита към риск. Интервютата с ръководството на средно ниво могат да дадат допълнителна информация за следването на мисията, целите и апетита към риск на организацията на ниво бизнес отдели.

Вътрешните одитори трябва подробно да проучат как организацията идентифицира и реагира на рисковете и как определя кои рискове са приемливи. Вътрешният одит обикновено оценява отговорностите и процесите, свързаните с риска, прилагани от Съвета и от служителите с ключови роли при управлението на риска. За да постигнат това, вътрешните одитори могат да прегледат наскоро извършените оценки на риска и свързаните с тях доклади, издадени от висшето ръководство, външни одитори, регулатори и други източници.

Освен това, вътрешният одит обикновено извършва своя собствена оценка на риска. Дискусиите с ръководството и Съвета, прегледа на политиките на организацията и протоколите от заседанията обикновено разкриват апетита на организацията към риск, като позволяват на РВО и на вътрешния одит да съгласуват препоръчаната от тях реакция на риска. Вътрешният одит може да обмисли използването на утвърдена рамка за контрол и управление на риска (напр. рамките на Комитета на спонсориращите организации на комисията Тредуей или ISO 31000) с цел подпомагане на идентифицирането на рискове. Вътрешният одит може да следи за нововъведения и тенденции, свързани с отрасъла на организацията, както и да проучва процеси, които могат да бъдат използвани за наблюдение, оценка и реакция на рискове и възможности, за да бъде своевременно осведомен по тези въпроси.



Чрез изпълнението на тези стъпки, вътрешните одитори могат да извършат независим анализ на пропуските, за да определят дали значителните рискове са адекватно идентифицирани и оценени и че вътрешния одит е в състояние да оцени процеса на оценка на риска от ръководството. При прегледа на процеса по управление на риска е важно вътрешните одитори да идентифицират и обсъдят рисковете и съответните избрани реакции. Например, ръководството може да реши да приеме даден риск и РВО ще трябва да определи дали решението е уместно, в съответствие с апетита към риск на организацията и стратегията за управление на риска. Ако РВО стигне до заключението, че ръководството е приело ниво на риск, което може да бъде неприемливо за организацията, РВО трябва да обсъди въпроса с висшето ръководство и може да се наложи да уведоми Съвета, в съответствие със Стандарт 2600 - Комуникация, свързана с приемането на рискове. В случаите, когато ръководството избере да използва стратегия за намаляване на риска в отговор на установени рискове, вътрешният одит може да оцени адекватността и своевременността на предприетите коригиращи действия, ако е необходимо. Това може да бъде постигнато чрез преглед на дизайна на контрола и тестване на контролите и процедурите за мониторинг.

За да се прецени дали съответната информация за риска се обхваща и съобщава своевременно в организацията, вътрешните одитори могат да интервюират служител на различни нива и да определят дали целите, съществените рискове и апетита към риск на организацията са достатъчно добре разяснени и разбрани в организацията. Обикновено вътрешният одит също оценява адекватността и своевременността на докладването от страна на ръководството на резултатите от управлението на риска. Вътрешният одит може да прегледа протоколите от заседанията на Съвета, за да определи дали най-значимите рискове се съобщават своевременно на Съвета и дали Съветът предприема действия, за да осигури, че ръководството реагира по правилен начин.

Вътрешният одит трябва да предприеме необходимите стъпки, за да управлява собствените си рискове, като провал на одит, подвеждаща увереност и рискове, свързани с репутацията. Също така, всички коригиращи действия трябва да бъдат наблюдавани.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документите, чрез които може да се демонстрира съответствие със Стандарт 2120, включват Статута на вътрешния одит, който документира ролята и отговорностите на вътрешния одит, свързани с управлението на риска, и плана на вътрешния одит. Освен това, съответствието може да се докаже чрез протоколи от заседания, на които елементите на стандарта - като например препоръките на вътрешния одит към управлението на риска – са били обсъдени от РВО, Съвета и висшето ръководство или от срещи между вътрешния одит и съответните Комитети, работни групи и мениджъри на ключови позиции.

Оценките на риска, извършени от вътрешния одит и планове за действие за справяне с рисковете, като цяло демонстрират както извършената оценка, така и подобряването на процесите по управление на риска.

## Стандарт 2130 - Контрол

Вътрешният одит задължително трябва да подпомага организацията при поддържането на ефективни контроли, като оценява тяхната ефективност и ефикасност и насърчава непрекъснатото им усъвършенстване.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

При прилагането на този стандарт, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) и вътрешните одитори на първо място придобиват ясно разбиране за концепциите относно контрола и характеристиките на типичните контролни процеси. Трябва също да се вземе предвид официалната дефиниция на понятието „контрол“ в речника на термините към *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*, както и Указание за прилагане 2100 - Естество на работата. Чрез разговори с висшето ръководство и Съвета, РВО трябва да прецени апетита към риск, приемливото ниво на риск и културата по отношение на рисковете в организацията. Вътрешните одитори трябва да разбират критичните рискове, които могат да попречат на организацията да постигне целите си и контролите, които се прилагат, за да намалят рисковете до приемливо ниво.

За вътрешните одитори може да бъде от полза извършването на преглед на направени оценки на ключови контроли, свързаните планове за действие и потенциалния ефект на всички скорошни промени в дейността, които могат да доведат до нови рискове. Вътрешните одитори могат да се консултират с правния отдел на организацията, директора, отговарящ за нормативно съответствие и с други служители, във връзка със законодателството и регулациите, които организацията трябва да спазва. За вътрешния одит е полезно да разбере как организацията се осведомява за промените в регулаторните изисквания и осигурява спазването им.

За вътрешните одитори е важно да получат задълбочено разбиране за концептуалната рамка(-и) за контрол, въведена формално или неформално от организацията и да се запознаят с глобално признатите и широко-обхватни рамки *като Вътрешен контрол - Интегрирана рамка*, издадена от Комитета на спонсориращите организации на Комисията Тредуей. Въпреки че компонентите, процесите и възлагането на отговорности относно контролите са подобни в различните рамки, терминологията, използвана от тях може да се различава.

Вътрешните одитори също трябва да разбират отговорностите, свързани с поддържането на ефективен контрол. Висшето ръководство, обикновено, осъществява надзор над въвеждането, администрирането и оценката на системата за контрол. Мениджърите най-често отговарят за оценката на контролите в своята област. Вътрешният одит осигурява различна степен на увереност относно ефективността на въведените контролни процеси. Разделянето на отговорностите може да бъде част от политиката за управленски контрол на организацията.

Вътрешният одит трябва да разполага с установен процес за планиране, одит и докладване на въпроси, свързани с контрола.

## Съображения при прилагането

Чрез прилагането на стандарта, РВО и вътрешният одит като цяло, в крайна сметка, трябва да демонстрират разбиране за контролните процеси в организацията, да уведомят мениджмънта за проблеми, свързани с контрола, да предоставят препоръки и планове за действие за коригиращи действия и да осъществяват мониторинг. Вътрешният одит трябва да получава достатъчно информация, за да може да оценява ефективността на процесите на контрол на организацията.

Контролите са предназначени да намаляват рисковете на ниво организация, дейност и операция. Компетентното оценяване на ефективността изисква оценка на контролите в контекста на рисковете и целите на всяко от тези нива. Матрицата рискове-контроли може да помогне на вътрешния одитор при провеждане на тези оценки. Такава матрица може да подпомогне вътрешния одит при:

- Идентифициране на целите и рисковете за постигането им;
- Определяне на значимостта на рисковете, като се вземе предвид тяхното въздействие и вероятност;
- Установяване на подходящия отговор на съществени рискове (напр. приемане, проследяване, прехвърляне, смекчаване или избягване);
- Определяне на ключовите контроли, които се използват от мениджмънта при управлението на рисковете;
- Оценка на адекватността на дизайна на контролите, за да се определи дали е уместно да се тества ефективността на тези контроли;
- Тестване на контроли, които са били сметнати за адекватно проектирани, за да се определи дали те работят според предназначението си.

При използването на матрица рискове-контроли за вътрешния одит може да бъде полезно да проведе интервюта с ръководството; да прегледа организационните планове, политики и процеси; да проиграва процеси, да използва проучвания, въпросници за вътрешен контрол и графики за получаване на информация за адекватността на дизайна на контрола; да използва инспекции, потвърждения, непрекъснато одитиране и анализи на данните, с цел тестване на ефективността на контролите.

За да се оцени ефективността на контролите, вътрешният одит обикновено установява дали ръководството измерва и наблюдава разходите и ползите, свързани с тях. Това включва преценка дали ресурсите, използвани за контролните процеси надвишават ползите и дали процесите на контрол водят до съществени проблеми в дейността (напр. грешки, закъснения или дублиране на усилия).

Вътрешните одитори биха могли да оценят дали нивото на контрол съответства на съществуващите рискове. Един от инструментите, който се използва от много вътрешни одитори за визуално представяне на тази взаимовръзка, е картата на рисковете и контролите, която съпоставя нивото на значимост на рисковете с ефективността на контрола.

За да се насърчи непрекъснатото усъвършенстване и поддържането на ефективни контроли, вътрешният одит обикновено предоставя на Съвета и на висшето ръководство цялостна оценка или обобщава резултатите от оценките на контрола, извършени в рамките на отделните одитни ангажменти. РВО може да препоръча прилагането на концептуална рамка за контрол, ако все още не е възприета такава. В допълнение, вътрешните одитори могат да

отправят препоръки за подобряване на контролната среда (напр. тона на върха, който насърчава етичното поведение и по-стриктно отношение спрямо спазването на правилата).

Допълнителните стъпки, които може да предприеме вътрешният одит за насърчаване на непрекъснатото подобряване на ефективността на контрола, включват:

- Предоставяне на обучения относно контролите и процесите на текущ вътрешен мониторинг;
- Ръководене на работни срещи с участие на представители на мениджмънта за оценка на контрола (или на рисковете и контролите);
- Подпомагане на мениджмънта в създаването на логическа структура на документацията, анализ и оценка на дизайна и функционирането на контролите в организацията;
- Подпомагане развитието на процес на идентифициране, оценка и коригиране на слабости в контролите;
- Подпомагане на мениджмънта да бъде в крак с нововъзникващи проблеми, законодателство и регламенти, свързани с изискванията към контрола;
- Мониторинг на технологичния напредък, който може да спомогне за ефикасността и ефективността на контролите.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Доказателствата, чрез които може да се демонстрира съответствие със Стандарт 2130, са свързани с оценката и тестването на контроли от вътрешния одит. Те обикновено се съдържат в работните документи на вътрешните одитори и могат да включват:

- Протоколи от срещи със съответните заинтересовани страни, на които се обсъждат контроли;
- Карти и матрици на рискове и контроли;
- Текстови описания и проиграване на процеси;
- Резултати от проучвания и интервюта с ръководството;
- Резултати от тестове на контроли.

Съответствието може да се демонстрира и чрез планове, доклади от отделни ангажименти, последващи действия по констатациите, включени в одитните доклади, и/или цялостната оценка на контролите. Ако ръководството поддържа подходящ набор от оперативни и контролни процедури за осведомяване на служителите относно контролите, които се очаква те да прилагат, това също може да се използва за демонстриране на съответствие. Непрекъснатото усъвършенстване може да се докаже чрез постоянното актуализиране на стандартните оперативни и контролни процедури в отговор на променящата се среда.

## Стандарт 2200 – Планиране на ангажимента

Вътрешните одитори задължително трябва да разработят и документират план за всеки ангажимент, който да включва целите, обхвата, времетраенето и разпределението на ресурсите за изпълнение на ангажимента. Този план задължително трябва да отчита организационните стратегии, цели и рискове, свързани с ангажимента.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Планирането на ангажимента е от основно значение за ефективността на вътрешния одит. То има централна роля не само за Стандарт 2200, а и за другите стандарти от този раздел.

При планирането на одитни ангажименти вътрешните одитори, обикновено, започват със запознаване с годишния план на вътрешния одит на организацията, обсъжданията, проведени при неговото изготвяне (виж Указание за прилагане 2010 – Планиране) и с всички съществени промени в организацията, извършени след включването на ангажимента в годишния план на вътрешния одит. Вътрешните одитори също трябва да се запознаят с организационните стратегии, цели и рискове, които влияят на одитния ангажимент.

За вътрешните одитори е важно да разбират добре процеса по планиране на ангажимент, използван от вътрешния одит на организацията, който обикновено е описан в наръчника за политиките и процедурите на вътрешния одит. Вътрешните одитори следва, също така, да разбират обхвата на ангажимента, очакванията на заинтересованите страни и да се запознаят с предходните одити (вътрешни или външни) или прегледите за съответствие, извършени в съответната област. В допълнение, вътрешните одитори обикновено се запознават със стратегиите, целите и рисковете, свързани с отдела, областта или процеса, които ще бъдат проверени при предстоящия одитен ангажимент. За вътрешните одитори може да е от полза, ако проверят дали ръководството е извършило оценка на риска за съответната област и ако е така, да разберат мнението на ръководството относно нивото на риска и съществуващите рискове и контроли в областта, обект на предстоящия одитен ангажимент.

Вътрешните одитори трябва да преценят необходимостта от ресурси за ангажимента (виж Указание за прилагане 2030 – Управление на ресурсите) и да вземат решение как тези ресурси да се използват най-ефективно.

Указанията за прилагане към Стандарт 2201 - Съображения при планирането; Стандарт 2210 - Цели на ангажимента; Стандарт 2220 - Обхват на ангажимента; Стандарт 2230 - Разпределение на ресурсите за изпълнение на ангажимента; и Стандарт 2240 - Работна програма на ангажимента предоставят допълнителни указания за процеса по планиране на ангажимента.

### Съображения при прилагането

При прилагането на Стандарт 2200 е важно вътрешните одитори да определят цели на ангажимента като това е от съществено значение при неговото планиране. За тази цел вътрешните одитори следва да се запознаят с всички скорошни оценки на риска, проведени от ръководството, както и оценката на риска на вътрешния одит, извършена по време на годишното планиране, тъй като целите на ангажимента се свързват с рисковете в областта, обект на преглед. Други съображения, които трябва да се вземат предвид са оценките на

риска и одитни доклади от предходни ангажименти, свързани със съответната област. След като бъдат определени целите, въз основа на рисковете, се определя обхвата на одитния ангажимент, който от своя страна дефинира границите на работния процес на вътрешните одитори.

За да определят целите на ангажимента, вътрешните одитори обикновено идентифицират необходимите данни, свързани с обхвата на ангажимента и представят този обхват на ръководството на одитираната област, като му предоставят достатъчно време за подготовка. За да се осигури присъствието на ключови служители от одитираната област в началните етапи на процеса, вътрешните одитори уточняват своевременно този въпрос с ръководството.

При планирането на ангажимента, вътрешните одитори, обикновено, документират обсъжданията и заключенията, формулирани в резултат на проведените срещи, като това става част от работните документи по ангажимента. Вътрешните одитори определят нивото на формализиране и документиране във фазата на планиране. Наръчникът за политиката по вътрешен одит на организацията може да посочва етапите на този процес и да включва подходящи образци на документи.

Вътрешните одитори могат да започнат с разработването на работната програма по ангажимента, като отчитат бюджетите, логистичните въпроси и формата на окончателния доклад от ангажимента във фазата на планирането. Ръководителят на вътрешния одит обикновено определя как, кога и на кого ще бъдат представени резултатите от ангажимента (виж Стандарт 2440 - Получатели на резултатите от ангажимента), както и необходимото ниво на пряк надзор над одитния екип съобразно одитния план (виж Стандарт 2340 - Надзор върху работата по ангажимента). Последната стъпка от планирането, преди вътрешните одитори да започнат работа на място, обикновено е получаване на одобрение на работната програма по ангажимента от съответния ръководител на одита. Одитният план и работната програма на ангажимента могат да бъдат коригирани при одобрение от съответния ръководител на одита по време на работата на място, когато се получава нова информация.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документите, чрез които може да се демонстрира съответствие със Стандарт 2200 са плана на ангажимента, който включва съображенията при планирането, обхвата и целите на ангажимента, разпределението на ресурсите и одобрената работна програма на ангажимента. Наръчникът за политиките и процедурите на вътрешния одит може да включва одобрените образци на документи, свързани с планирането на ангажимента. Могат да се използват, също така, протоколи от срещи, свързани с планирането, преди началото на ангажимента, като и паметни записки, присъствени списъци, времеви и ресурсни графици и други съществени елементи. Тази информация се съдържа в работните документи по ангажимента.

Освен това, комуникацията с клиента на одитния ангажимент по отношение на предстоящия одит за обсъждане на целите и обхвата, може да помогне за демонстриране на съответствие. Всички документи от началните и откриващи срещи след разработването на работната програма на ангажимента също могат да се използват в подкрепа на съответствието със Стандарт 2200.

Допълнителни доказателства за съответствие са описани в указанията за прилагане към Стандарт 2201 - Съображения при планирането, Стандарт 2210 - Цели на ангажимента, Стандарт 2220 - Обхват на ангажимента, Стандарт 2230 - Разпределение на ресурсите за изпълнение на ангажимента и Стандарт 2240 - Работна програма на ангажимента.

## Стандарт 2201 - Съображения при планирането

При планиране на работата по ангажимента вътрешните одитори задължително трябва да имат предвид:

- стратегиите и целите на дейността, която се проверява, както и механизмите, чрез които се контролира тяхното постигане;
- съществените рискове, на които са изложени целите, ресурсите и операциите на дейността, както и механизмите, чрез които потенциалното влияние на риска се поддържа в допустими граници;
- адекватността и ефективността на процесите на управление, управление на риска и контрол спрямо приложима концептуална рамка или модел;
- възможностите за извършване на значителни подобрения на процесите на управление, управление на риска и контрол.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Вътрешните одитори трябва внимателно да планират одитните ангажименти, за да могат ефективно да постигнат целите и очакваните резултати, заложи в годишния план на вътрешния одит и за да следват въведените политики и процедури за дейността по вътрешен одит в организацията. Планирането на ангажиментите, обикновено, започва с преглед на документацията, свързана с подготовката на годишния план на вътрешния одит.

Ефективното планиране на ангажиментите от вътрешните одитори започва със запознаване с мисията, визията, целите, рисковете, апетита към риска, контролната среда, управленската структура и процесите по управление на риска по отношение на областта или процеса, обект на одит. Предварителното проучване може да бъде ценен инструмент, чрез който вътрешните одитори да постигнат достатъчно разбиране на областта или процеса, които ще бъдат одитирани.

Разработването на матрица на рисковете и контролите - или преразглеждане на съществуваща матрица - е обичайна практика, използвана от вътрешните одитори за идентифициране на рисковете, които могат да повлияят на целите, ресурсите и/или дейностите в областта или процеса, обект на преглед. Матрицата на рисковете и контролите може да предостави важна обратна връзка за ключовите рискове, които са били идентифицирани, както и за всички контроли, които ги ограничават. Тя може да се използва и за определяне на основните цели на под-процесите в рамките на областта или процеса, обект на преглед.

По време на планирането на ангажимента, вътрешните одитори обикновено събират информацията относно политиките и процедурите на клиента и се стремят да проучат всички използвани ИТ системи, както и източниците, типовете и надеждността на информацията, използвана в процеса, и тази, която ще бъде оценена и използвана като доказателство. Вътрешните одитори, също така, получават и прегледат резултатите от работата, извършена от други вътрешни или външни доставчици на услуги за даване на увереност, и/или предходни резултати от одити на съответната област, ако е приложимо.

Важно е вътрешните одитори да определят дали нови процеси или условия не са довели до

появата на нови рискове. Освен това е полезно вътрешните одитори да определят необходимите предварителни ресурси и информация, както и нужните умения от страна на вътрешния одит за ефективното провеждане на ангажимента.

## Съображения при прилагането

За да се приложат Стандарт 2201, вътрешните одитори трябва да идентифицират, проучат и документират мисията, стратегическите цели, очакваните резултати, ключовите показатели за представяне, рисковете и контролите в областта, обект на преглед. Обикновено вътрешните одитори оценяват дали рисковете се управляват и са сведени до приемливо ниво чрез процесите по управление, контрол и управление на риска.

Вътрешните одитори могат да провеждат обсъждания с ръководството на одитираната област, за да се запознаят със стратегиите и целите. Тези дискусии могат да бъдат допълнени от преглед на стратегически документи, бизнес планове, бюджети и протоколи от заседания. В тази документация могат да бъдат идентифицирани съществени рискове. Вътрешните одитори могат да използват разбирането си за бизнес дейността и средата, за да извършат независима оценка на рисковите фактори, прилагани от мениджмънта.

Разбирането на стратегиите, целите и рисковете в областта, обект на преглед, може да помогне на вътрешните одитори при оценката на адекватността и ефективността на своите процеси по управление, контрол и управление на риска и. Вътрешните одитори могат да анализират организационната структура, управленските роли и отговорности, управленските доклади и оперативните процедури, за да се запознаят с процесите по управление, контрол и управление на риска. Също така е важно вътрешните одитори да преглеждат протоколите от срещи от фазата на планиране на ангажимента, за да определят дали следва да се добавят допълнителни тестове към работната програма.

Управленският екип може да разполага с документация, описваща процесите и контролите в отговор на регулаторни изисквания като Сарбейнс Оксли (САЩ), Търнбул (Обединеното кралство) или други правила за листване на фондови борси. Вътрешните одитори, също така, биха могли да използват при своите оценки съответните концептуални рамки или модели като тези на Комитета на спонсориращите организации на комисията Тредуей или ISO 31000.

При планирането на ангажимента е важно вътрешните одитори да обърнат внимание на това как вътрешният одит може да добави стойност. Тук вътрешните одитори прилагат своята професионалната си преценка, знания и опит, за да идентифицират възможностите за извършване на съществени подобрения в процесите по управление, контрол и управление на риска в организацията.

При планирането на одитен ангажимент, вътрешните одитори определят целите и обхвата в съответствие със Стандарт 2210 - Цели на ангажимента и Стандарт 2220 - Обхват на ангажимента. Това позволява на вътрешните одитори да преценят какво трябва да бъде проверено в процеса или областта, обект на преглед. Това също така им позволява да приоритизират елементите в обхвата на ангажимента въз основа на съществеността на идентифицираните рискове. Приоритетите обикновено се определят въз основа на вероятността от възникване на даден риск и от въздействието му, което би имал върху организацията. Рисковете с по-висока вероятност от проявление и най-голямо въздействие като цяло, имат най-висок приоритет при определяне на тестовете.

В допълнение, вътрешните одитори обикновено се срещат със служители от областта или процеса, обект на одит. Това може да подобри нивото на разбиране и да доведе до по-



ефективно планиране на ангажимента.

Указание за прилагане 2210 - Цели на ангажимента и Указание за прилагане 2220 - Обхват на ангажимента предоставят допълнителни насоки.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документите, чрез които може да се демонстрира съответствие със стандарта, включват добре документиран план на ангажимента, който показва, наред с други неща, че вътрешните одитори са разгледали елементите, изброени в Стандарт 2201. Друга документация, като записки от проиграване на процеса, диаграми, работни документи и матрица на рисковете и контролите, може също да докажат наличието на съответствие.

В допълнение, вътрешните одитори обикновено разполагат с документация за евентуални пропуски, които те са открили между политиките и процедурите в съответната област, като това може също да послужи за доказване на съответствие. Възможностите за извършване на значителни подобрения в процесите на управление, контрол и управление на риска в организацията могат да бъдат документираны в протоколи, презентации или в окончателния доклад към ръководството.

## Стандарт 2210 - Цели на ангажимента

Всеки ангажимент задължително трябва да има конкретно определени цели.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Стандарт 2210 ясно посочва, че вътрешните одитори задължително трябва да формулират цели при планиране на всеки одитен ангажимент. Обикновено целите са свързани с основните рискове, които са идентифицирани в областта или процеса, обект на преглед.

Вътрешните одитори започват процеса на формулиране на цели на ангажимента чрез преглед на съображенията при планирането (виж Указание за прилагане 2201 - Съображения при планирането) и годишния план на вътрешния одит, с цел получаване на ясно разбиране за това, защо се провежда съответния ангажимент и какво иска да постигне организацията. За вътрешните одитори може да е полезно да започнат с преглед на мисията, визията, краткосрочните и дългосрочните цели на организацията, както с основните политики и процедури и тяхната връзка с областта или процеса, обект на одит. В допълнение, за вътрешните одитори е важно да придобият задълбочени познания за стратегията, мисията и целите на областта или процеса, обект на преглед, както и за ресурсите, които те използват и постигнатите от тях резултати.

Преди формулирането на цели на ангажимента за вътрешните одитори е полезно да установят дали вече е била извършена оценка на риска във фазата на планиране и да се запознаят в подробности както с организацията, така и с областта или процеса, обект на преглед. Освен това е изключително важно да се разберат очакванията на заинтересованите страни, включващи висшето ръководство и Съвета.

### Съображения при прилагането

Вътрешните одитори могат да формулират предварителни цели на ангажиментите чрез преглед на годишния план на вътрешния одит и резултатите от предходни ангажименти, въз основа на обсъждания със заинтересованите страни и преглед на мисията, визията и целите на съответната област или процес. Предварителните цели се доразвиват чрез провеждане на оценка на риска, която обхваща управлението, контрола и управлението на риска в областта или процеса, обект на преглед. Целите на ангажимента посочват конкретно какво ще се постигне с неговото извършване и определят одитния обхват (виж Указание за прилагане 2220 - Обхват на ангажимента).

Целите на ангажимента помагат на вътрешните одитори да решат какви процедури трябва да изпълнят. Те, също така, помагат на вътрешните одитори да определят приоритетните рискове и контроли в процесите и системите, които да бъдат тествани по време на ангажимента. Тестовите на рисковете и контролите обикновено предоставят увереност относно адекватността на дизайна, оперативната ефективност, нормативното съответствие, ефикасността, прецизността и отчитането.

За вътрешните одитори е важно да дефинират ясни и кратки цели, които са свързани с оценката на риска. Често вътрешните одитори използват добри практики и концептуални рамки, като например рамките на Комитета на спонсориращите организации на комисията

Тредуей или ISO 31000, когато определят целите по отношение на рисковете и контролите.

При планирането на ангажимента е полезно вътрешните одитори да изготвят меморандум, който да документира целите, обхвата, оценката на риска и приоритетните области, които ще бъдат тествани. Този меморандум е важен за комуникацията по отношение на целите, обхвата и друга важна информация за ангажимента между членовете на одитния екип.

Указание за прилагане 2300 - Изпълнение на ангажимента, предоставя допълнителни насоки, подпомагащи постигането на целите на ангажимента.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документите, чрез които може да се демонстрира съответствие със Стандарт 2210 са меморандумът на планирането, който съдържа целите на ангажимента, както и одобрената работна програма, в която също са изброени тези цели. Целите на ангажимента трябва да бъдат посочени и в окончателния одитен доклад.

Допълнителна документация, която може да се използва в подкрепа на съответствието, включва работните документи от ангажиментите, като протоколи от заседанията или паметни записки от срещи с представители на заинтересованите страни. Тези документи могат да покажат как се формулират целите на всеки ангажимент. Освен това, политиките и процедурите на вътрешния одит, описващи етапите, които вътрешните одитори трябва да следват при провеждането на ангажимент, могат също да помогнат за доказване на съответствие със Стандарт 2210.

## Стандарт 2220 - Обхват на ангажимента

Установеният обхват задължително трябва да бъде достатъчен за постигането на целите на ангажимента.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

При прилагането на Стандарт 2220 вътрешните одитори имат за задача да определят обхват, който да е достатъчен за постигане на целите на ангажимента. Тъй като одитният ангажимент обикновено не може да покрие всичко, вътрешните одитори трябва да решат какво ще бъде и какво няма да бъде включено в него. Когато вътрешните одитори определят обхвата на ангажимента, те обикновено вземат предвид фактори като границите на областта или процеса, местоположенията в обхвата и извън обхвата, подпроцесите, компонентите на областта или процеса и времевата рамка.

Вътрешните одитори обикновено анализират съображенията при планирането (вж. Указание за прилагане 2201 - Съображения при планирането) и целите на ангажимента (вж. Указание за прилагане 2210 - Цели на ангажимента), за да разберат основните рискове, идентифицирани във фазата на планиране. Това им позволява да постигнат задълбочено разбиране за това как най-добре да обвържат обхвата на ангажимента с неговите цели. Важно е вътрешните одитори внимателно да преценят границите на ангажимента, тъй като обхватът трябва да е достатъчно широк, така че да се постигнат целите на ангажимента.

### Съображения при прилагането

По време на планирането вътрешните одитори обикновено изготвят описание на обхвата, което посочва какво конкретно ще бъде включено в ангажимента (например, границите на областите или процесите, местоположенията, в и извън обхвата, подпроцесите, компонентите на областта или процеса и времевата рамка). Времевата рамка може да се формулира като момент, фискално тримесечие, календарна година или друг предварително определен период от време.

За да се осигури, че обхватът е достатъчен за изпълнение на целите на ангажимента и е съобразен с годишния план на вътрешния одит на организацията, вътрешните одитори трябва да използват солидна професионална преценка въз основа на подходящ опит и/или на надзорен преглед. При определянето на обхвата е полезно да разгледат всички цели на ангажимента, за да се осигури, че всяка от тях може да бъде постигната при установените параметри. Вътрешните одитори обикновено разглеждат и документират всички ограничения на обхвата, както и всички искания от страна на клиента или заинтересовани страни за включване или изключване на елементи от обхвата. Ако вътрешните одитори се сблъскат с ограничения на обхвата, те трябва да бъдат посочени в окончателния доклад от ангажимента.

Понякога вътрешните одитори могат да разчитат на работата, извършена от други лица - например външни одитори или екипи, отговарящи за нормативното съответствие в рамките на организацията. Това може да бъде полезно да се документира в описанието на обхвата. Стандарт 2050 - Координация и ползване на работата и указанието за прилагане към него предоставят допълнителни насоки за използването на работата, извършена от други лица.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документите, чрез които може да се демонстрира съответствие със Стандарт 2220, включват описанието на процеса на планиране на ангажимента в Статута на вътрешния одит или в политиките и процедурите на вътрешния одит, които обикновено обясняват как се определя обхватът. Работната програма на ангажимента, одобрена от ръководството на вътрешния одит, обикновено показва дали обхватът на ангажимента съответства адекватно на целите и на идентифицираните ключови рискове.

Обикновено описанието на обхвата е ясно документирано в окончателните доклади от ангажиментите. Другите документи, които може да послужат за демонстриране на съответствие, са меморандуми, свързани с планирането, документираны одобрения, писма за оповестяване на ангажимента и паметни записки от срещи, по време на които се обсъжда обхвата.

## Стандарт 2230 - Разпределение на ресурсите за изпълнение на ангажимента

Вътрешните одитори задължително трябва да разпределят подходящи и достатъчни ресурси за постигане на целите на ангажимента след оценяване на естеството и сложността на всеки ангажимент, срока за изпълнението му и наличните ресурси.

### Тълкувание:

*Под „подходящи“ се има предвид съчетанието от познания, умения и други компетентности, необходими за извършване на ангажимента. Под „достатъчни“ се има предвид количеството на ресурсите, необходими за изпълнение на ангажимента с професионална грижа.*

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Изпълнението на Стандарт 2230 е свързано с разпределянето на ресурси от вътрешните одитори за постигане на целите на ангажимента. От съществено значение е дали вътрешните одитори, на които е възложен даден ангажимент, притежават необходимите знания, умения, опит и допълнителни компетенции, за да изпълнят ангажимента професионално и задълбочено. Важно е също така вътрешният одит да разполага с достатъчно количество ресурси, за да може да изпълни ангажимента с необходимото внимание към детайлите и професионалната грижа.

Преди да решат как най-добре да разпределят ресурсите за даден ангажимент, вътрешните одитори обикновено преценяват целите и обхвата на ангажимента, като преглеждат документите, свързани с планирането. Също така е от съществено значение вътрешните одитори да се запознаят с естеството и сложността на ангажимента чрез обсъждания с основните заинтересовани страни, включително и с ръководителите на областта, обект на одит.

Важно е вътрешните одитори да посочат не само човешките ресурси, но и наличните технологии, които могат да бъдат полезни или необходими за изпълнение на качествен одитен ангажимент. Те могат също така да обмислят дали са необходими допълнителни външни ресурси или технологии за изпълнението на ангажимента.

При прегледа на работната програма по ангажимента, вътрешните одитори могат да преценят колко време се очаква да отнеме всяка от стъпките. Те трябва да са наясно с броя часове, предвидени за ангажимента, както и с всички ограничения от гледна точка на време, език, логистика или други, свързани със заинтересованите страни (напр. вътрешните одитори, ръководството на съответната област, висшето ръководство, Съвета и/или външни лица).

Ако вътрешният одит не разполага с достатъчни и подходящи човешки ресурси, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) се очаква да получи компетентен съвет или помощ, за да отстрани всички пропуски. Указание за прилагане 1210 - Компетентност, предоставя допълнителни насоки за придобиването на знания, умения и други компетенции, необходими за изпълнение на отговорностите на вътрешния одит.

## Съображения при прилагането

Вътрешните одитори обикновено оценяват работната програма по ангажимента и използват професионална преценка при определянето на вида и количеството ресурси, които да бъдат разпределени за даден ангажимент, за да се постигнат най-добре поставените цели. Важно е да се определят подходящи одитори за ангажимента въз основа на тяхната ангажираност, знания, умения и опит. Специализираните умения (напр. финансово отчетване, информационни технологии, анализ на разходи, състояние на активи, строителство, специфични за отрасъла умения и др.) могат да бъдат много полезни за вътрешния одит, ако се използват правилно. Поради това е важно вътрешните одитори да се постараят да осигурят най-добрите налични ресурси за съответния ангажимент.

Ако специализираните умения на наличните вътрешни одитори не са достатъчни, за да се изпълни ангажимента, обикновено се проучва възможността за допълнително обучение или осъществяването на по-детайлен надзор. В ситуации, при които наличните вътрешни одитори нямат експертен опит или знания за изпълнение на ангажимента, може да се обмисли осигуряването на допълнително ресурси например чрез използването на гост-одитори, ангажиране на експерт или прилагане на косорсинг.

Вътрешните одитори следва да обсъждат с РВО всички опасения, свързани с ресурсите, отделени за ангажимента. Вътрешните одитори биха могли да проследяват действителното време, използвано за ангажимента, спрямо заложеното в бюджета. Причините и последиците от значително превишаване на бюджета могат да бъдат документирани и да се използват като практически пример при планирането на други ангажименти.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документите, чрез които може да демонстрира съответствие със Стандарт 2230, включват одобрената работна програма на ангажимента, която обикновено показва, че вътрешният одит е използвал подходящи и достатъчни ресурси за ангажимента, включително служители с подходящи умения, компетенции и опит в областта на вътрешния одит. Документацията обикновено показва разпределението на дейностите за всеки вътрешен одитор, както и сроковете, определени за ангажимента.

Съответствие със Стандарт 2230 може да се илюстрира и с документи от етапа на планиране, които могат да описват технологиите или другите ресурси, които са били взети предвид във фазата на планиране на ангажимента. В допълнение, отчетите за отработените часове или документацията, използвана за проследяване на бюджета на работното време, спрямо действителните часове, могат се използват в подкрепа на съответствието със стандарта. Проучванията сред на клиентите след провеждане на одита относно качеството на ресурсите на вътрешния одит и своевременността на одитния доклад също могат да помогнат за доказване на съответствие.

## Стандарт 2240 - Работна програма на ангажимента

Вътрешните одитори задължително трябва да изготвят и документират работни програми за постигане на целите на ангажимента.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Прилагането на Стандарт 2240 от вътрешните одитори започва с ясно и задълбочено разбиране на целите и обхвата на ангажимента, както и на основните рискове и контроли в областта или процеса, обект на преглед. Обикновено одиторите са наясно с ресурсите, предвидени за изпълнението на ангажимента.

Преди да се изготви работната програма, вътрешните одитори може да сметнат за полезно да обмислят няколко аспекта на предстоящия ангажимент като:

- Подходящ размер на извадката, която ще се тества и методологията, която ще се използва;
- Риск регистъра или матрицата на рисковете и начинът, по който те ще се използват при изготвянето на работната програма;
- Обхвата на ангажимента;
- Как ще бъдат постигнати целите на ангажимента;
- Дали са налице необходимите ресурси;
- Оценки и заключения, формулирани във фазата на планиране на ангажимента.

### Съображения при прилагането

При изготвянето на работна програма вътрешните одитори обикновено обсъждат рисковете в областта или процеса, обект на преглед. Работната програма се основава на целите и обхвата на ангажимента. Тя обикновено включва плана за разпределение на ресурсите и описва техниките или методологиите, които ще бъдат използвани за провеждане на ангажимента (напр. извадкови техники). Важно е вътрешните одитори да определят кои тестове или одитни етапи са необходими за оценка на рисковете в областта или процеса, обект на преглед, както и тестовете на изградените контроли. В допълнение, вътрешните одитори трябва да формулират тестовете достатъчно конкретно, за да се избегне изместване на обхвата.

За да разработят ефективна работна програма, вътрешните одитори преценяват естеството, обхвата и времетраенето на одитните тестове, необходими за постигане на целите на ангажимента. Всяка процедура в работната програма трябва да бъде разработена така, че да тества конкретен контролен механизъм, насочен към даден риск. Също така е важно работната програма да бъде разработена и документирана така, че всеки член на екипа да е наясно какво трябва да направи и кои задачи предстои да бъдат изпълнени.

Формата на работните програми може да се различава според ангажимента или организацията. Обикновено се използват стандартни образци или чек-листи, за да се документира завършването на етапите на планиране, меморандум, който обобщава



изпълнените задачи и допълнителни колони в матрицата на рисковете и контролите. Добре документираните работни програми подпомагат комуникацията относно ролите, отговорностите и задачите на членовете на одитния екип. Те могат да предоставят възможност за удостоверяване на свършената работа, да посочват имената на вътрешните одитори и датата на приключване на работата.

Съгласно Стандарт 2240.A1 работните програми трябва да бъдат одобрени от ръководството на вътрешния одит преди началото на работата на място. Въпреки това, те могат бъдат коригирани при получаване на нова информация и знания при изпълнението на одита, при условие че промените се одобрят от ръководството на вътрешния одит.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 2240 обикновено се демонстрира чрез самата работна програма и нейното документирано одобрение. За всички промени в работната програма също трябва да е налице документирано одобрение.

Надзорът над ангажиментите и удостоверяването на всяка задача от работната програма от страна на вътрешния одитор, отговарящ за нейното изпълнение, могат също да помогнат за доказването на съответствие.

Съответствието със Стандарт 2240 може да се илюстрира и чрез други документи, като паметни записки или протоколи, които показват изпълнените етапи при планирането и разработването на работната програма. Освен това, протоколите от срещи на одитния екип с клиента на одитния ангажимент по време на планирането, на които са обсъждани резултатите и целите на ангажимента, могат също да се използват за доказване на съответствие.

## Стандарт 2300 - Изпълнение на ангажимента

Вътрешните одитори задължително трябва да идентифицират, анализират, оценяват и документират достатъчно информация, за да постигнат целите на ангажимента.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

*Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит* разделят провеждането на одитен ангажимент на три фази, като за всяка от тях е предвиден отделен раздел от стандарти: планиране (раздел 2200), изпълнение и надзор (раздел 2300) и докладване (раздел 2400). В действителност, обаче, стандартите в тези раздели не се прилагат поотделно и последователно. Част от работата по ангажимента може да се извърши в процеса на цялостно планиране, а планирането, надзора и докладването се извършват по време на изпълнение на ангажимента. Поради това, при подготовката за изпълнение на даден ангажимент, вътрешните одитори трябва да разгледат и трите раздела от стандарти, както и указанията за прилагане към тях.

Преди началото на ангажимента, вътрешните одитори е полезно да разгледат информацията, подготвена в процеса на цялостно планиране, която трябва да включва:

- Цели на ангажимента, които отразяват резултатите от предварителна оценка на риска, извършена от вътрешния одит (Стандарт 2210 - Цели на ангажимента и Стандарт 2210.A1);
- Критериите, които ще бъдат използвани за оценяване на управлението, контрола и управлението на риска в областта или процеса, обект на преглед (Стандарт 2210.A3);
- Работната програма за ангажимента (която съдържа заключенията, направени по време на планирането), задачите и процедурите по ангажимента, които ще бъдат използвани за идентифициране, анализиране и документиране на информация (Стандарт 2240 - Работна програма на ангажимента и Стандарт 2240.A1).

Дейността, извършена по време на планирането, обикновено се документира в работни документи и се посочва в работната програма. Тази дейност може да включва:

- Матрица на рискове и контроли, която свързва рисковете и контролите с подхода, резултатите, наблюденията и заключенията от тестовете;
- Карта на процесите, диаграми и/или текстови описания на контролните процеси;
- Резултатите от оценката на адекватността на дизайна на контрола;
- План и подход за тестване на ефективността на ключовите контроли.

Задълбочеността и детайлността на анализа на етапа на планиране се различават в зависимост от звеното за вътрешен одит и съответния ангажимент. Оценката на адекватността на дизайна на контрола обикновено се извършва при планирането на ангажимента, защото помага на вътрешните одитори ясно да идентифицират ключовите контроли, които да бъдат тествани за ефективност. Най-подходящото време за извършване на тази оценка зависи от естеството на ангажимента. Ако тя не е извършена по време на планирането, оценката на дизайна на контрола може да бъде отделен етап от изпълнението

на ангажимента или да бъде част от тестовете за ефективност на контролите.

## Съображения при прилагането

Раздел 2300 от стандартите обхваща извършването на тестовете, дефинирани при планирането, както и оценяването и документирането на резултатите. Когато вътрешните одитори обмислят каква информацията би била необходима за постигането на целите на ангажимента, те трябва да отчетат и очакванията на Съвета и висшето ръководство. Типовете търсена информация и съответните анализи могат да зависят от това дали ангажиментът е за даване на увереност чрез заключения и/или мнение (Стандарт 2410.A1) или е за предоставяне на консултации и съвети (Стандарт 2410.C1).

Вътрешните одитори подхождат към ангажиментите с интерес, но в същото време запазват своята обективност и прилагат стратегически подход за събиране на информация (одитни доказателства), която би могла да спомогне за постигането на целите на ангажимента. При всеки етап от провеждането на ангажимента, вътрешните одитори прилагат професионален скептицизъм, за да преценят дали информацията е достатъчна и подходяща, за да предостави стабилна основа за формулиране на заключения и/или препоръки, или трябва да се потърси допълнителна информация. Стандарт 2330 - Документиране на информацията, изисква вътрешните одитори да документират информацията, получена при изпълнението на ангажимента. Доказателствата трябва да са логично свързани и да подкрепят заключенията и резултатите от ангажимента.

Тълкуванието към Стандарт 2310 - Идентифициране на информацията гласи: "Под достатъчна информация се разбира фактическа, адекватна и убедителна информация, при която едно информирано лице, разсъждаващо логично би достигнало до същите заключения, до които е достигнал одиторът". Ето защо, информацията трябва да бъде, събирана и документирана по начин, който да позволи на едно информирано лице, разсъждаващо логично, като например друг вътрешен одитор или външен оценител да достигне до същите заключения, до които е достигнал одиторът.

Вътрешните одитори трябва да основават изводите и резултатите от ангажимента на подходящи анализи и оценки (вж. Стандарт 2320 - Анализ и оценка). По отношение на ангажиментите за даване на увереност и някои консултантски ангажименти, крайната цел е да се достигне до заключение за това дали дизайна и функционирането на основните контроли в проверяваната област подкрепят постигането на нейните цели.

Като част от работната програма вътрешните одитори, обикновено, създават план за тестване и събиране на доказателства относно оперативната ефективност на адекватно разработените ключови контроли (вж. Стандарт 2240 - Работна програма на ангажимента). Обикновено вторичните контроли (т.е. онези, които усъвършенстват процеса, но не са от първостепенна важност) и контролите, при които са налице слабости в дизайна (т.е. тези които е малко вероятно да постигнат своята цел, дори ако функционират правилно) не следва да се тестват за ефективност. Ако в плана за тестване липсват определени параметри, вътрешните одитори може да се наложи да ги дефинират на този етап (напр. критерии за тестване и популация, извадкова методология и размер на извадката за целите на получаване на достатъчно информация). Стандарт 2240.A1 изисква промените да бъдат своевременно одобрявани.

Подходът за оценка на вътрешните одитори, обикновено, включва комбинация от ръчни и компютъризирани одитни техники. Ръчните одитни процедури включват интервюта и проучвания, наблюдения, инспектиране, проверка на документи, проследяване, повторно

извършване, потвърждение и аналитични процедури (анализ на показатели, анализ на тенденции или бенчмаркинг). Компютъризираните одитни техники се извършват чрез програми за управление на одитната дейност и специализиран софтуер, чрез които се тества обработената информация и контроли, произтичащи от друг софтуер и системи. Процедурите за оценка са разгледани по-подробно в Указание за прилагане 2320 - Анализ и оценка.

След завършване на оценките, резултатите от тях могат да бъдат въведени в колона, добавена към матрицата на рисковете и контролите, като обикновено това представлява работен документ. Въведената информация в матрицата, обикновено, включва препратка към допълнителни работни документи, които съдържат подробна информация за тестовите процедури, анализи и резултатите от тях, както и допълнителна информация в подкрепа на заключенията на вътрешния одитор. Информацията на вътрешния одит, резултатите от тестовете и базата за заключенията могат също да бъдат представени под формата на резюме на извършената работа.

Ръководителят на вътрешния одит, обикновено, въвежда унифициран подход към работните документи в наръчника за политиките и процедурите на вътрешния одит. Документирането е разгледано по-подробно в Указание за прилагане 2330 - Документиране на информацията.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 2300 може да се докаже чрез работните документи от ангажиментите, които описват дейностите, анализите и оценките, извършени по време на ангажимента, както и обосновката, подкрепяща заключенията, мненията и/или съветите. Работните документи обикновено включват описание на компютъризираните одитни техники или софтуер, които са били използвани по време на ангажимента. Освен това, съответствие се демонстрира чрез окончателните доклади от ангажиментите. Проучванията след приключване на ангажимент или други механизми за обратна връзка могат да потвърдят, дали целите на ангажимента са постигнати от гледна точка на Съвета и висшето ръководство. Документацията за извършения надзор над ангажимента може да предостави доказателства за съответствие.

## Стандарт 2310 - Идентифициране на информацията

Вътрешните одитори задължително трябва да идентифицират достатъчна, надеждна, уместна и полезна информация, за да постигнат целите на ангажимента.

### Тълкувание:

*Под достатъчна информация се разбира фактическа, адекватна и убедителна информация, при която едно информирано лице, разсъждаващо логично би достигнало до същите заключения, до които е достигнал одиторът. Надеждна информация е тази, която е максимално постижима чрез използването на подходящи техники по ангажимента. Уместната информация подкрепя наблюденията и препоръките по ангажимента и съответства на целите на ангажимента. Полезната информация помага на организацията да постигне целите си.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Вътрешният одит използва систематичен и дисциплиниран подход за оценка и подобряване на ефективността на процесите по управление, контрол и управление на риска. Систематичният и дисциплиниран подход изисква вътрешните одитори да идентифицират, анализират, оценяват и документират информация, която да подкрепя резултатите от ангажимента и техните заключения. Стандарт 2310 определя критериите към информацията, която трябва да бъде идентифицирана.

Вътрешните одитори започват да събират информация, която включва одитни доказателства, при планирането на ангажимента. Прегледът на целите и работната програма на ангажимента помага на вътрешните одитори да идентифицират достатъчна, надеждна, подходяща и полезна информация. Работната програма определя процедурите, които вътрешните одитори използват за изпълнение на ангажимента.

За вътрешните одитори може да е полезно да се запознаят с политиките и законодателството в съответната юрисдикция, свързани с поверителността на информацията, преди започване на работата по ангажимента. Те могат също така, да се консултират с юрисконсулта на организацията или с други експерти по въпросите, свързани с достъпа до лични данни.

Процесът на идентифициране на информация се улеснява чрез осъществяване на открита комуникация и сътрудничество между вътрешния одитор и служителите на организацията и особено тези, които са пряко ангажирани с областта или процеса, обект на преглед. Създаването и поддържането на ефективни канали за комуникация е важен аспект на изпълнението на ангажимента. Организационната независимост на вътрешния одит също е от съществено значение за осъществяването на открита комуникация (вж. Стандарт 1110 - Организационна независимост).

## Съображения при прилагането

При планирането на ангажимента вътрешните одитори събират информация за съответния клиент, която се включва в изготвените работни документи. Нивото на анализ и детайлност, следвано по време на етапа на планиране се различава в зависимост от дейността и одитния ангажимент. Оценката на адекватността на дизайна на контрола често се извършва като част

от планирането на ангажимента, тъй като това помага на вътрешните одитори да идентифицират ключовите контроли, които да бъдат допълнително тествани за ефективност. Поради това могат да са налице одитни доказателства в резултат от тестовете на дизайна на контролните процеси.

Съгласно Стандарт 2310, надеждността на одитната информация зависи от използването на подходящи одитни техники. Някои техники отнемат по-дълго време или изискват повече ресурси, отколкото други, но могат да си заслужават инвестицията, защото са свързани с високо ниво на увереност. Като цяло базовите ръчни одитни процедури включват:

- Проверка на физически доказателства, като например имуществото на одитираната област;
- Проучване на документация, предоставена от одитния клиент или от външни източници;
- Събиране на становища чрез интервюта, проучвания или самооценка на рисковете и контролите;
- „Проиграване“ на процеса, за да се наблюдава неговото реално изпълнение;
- Проучване на данни, които се наблюдават непрекъснато с помощта на технологиите.

По-сложни процедури за анализ и оценка на информацията са представени по-подробно в Указание за прилагане 2320 - Анализ и оценка.

Достатъчността и надеждността на информацията се повишават, когато информацията е актуална, потвърдена и/или получена директно от вътрешен одитор (напр. наблюдение на процес или преглед на документация) или от независима трета страна. Информацията е по-надеждна, когато се събира от система, в която контролите функционират ефективно.

Може би една от най-важните характеристики на достатъчната и достоверната информация е, че тя трябва да бъде събрана и документирана така, че едно информирано лице (напр. ръководител на одитен екип или външен оценител) да може да повтори стъпките и тестовете, описани в работни документи, да постигне същите резултати и логично стигне до същите заключения като тези на вътрешните одитори, които са извършили работата. Поради това е важно Ръководителят на вътрешния одит (РВО) да създаде система за документиране, включваща предпочитаната терминология и стандартизирани означения (напр. символи и отметки), а вътрешните одитори да прилагат последователно системата. Документирането е представено по-подробно в Указание за прилагане 2330 - Документиране на информацията.

Тъй като ресурсите за ангажимента не са неограничени, за вътрешните одитори е важно да идентифицират и да дадат приоритет на най-подходящата и полезна информация (т.е. информация, която поддържа или повишава достоверността на наблюденията и препоръките от ангажимента). Също така е важно вътрешните одитори да оценяват критично информацията от ангажимента като цяло, вместо да разчитат на отделни примери, тъй като заключенията и съветите се основават на доказателства, които са убедителни, а не абсолютни.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 2310 може да се докаже чрез работната програма по ангажимента и съответните работни документи, които могат да се съхраняват в електронен формат или на хартиен носител. Работните документи обикновено се организират в реда на

работната програма и реферират към нея, независимо дали съществуват като отделни документи или представляват отделно стъпки в одитен софтуер. Доказателствата в подкрепа на целите се постигат чрез идентифициране на достатъчно, надеждна, подходяща и полезна информация, което се дължи на осъществяването на надзор над ангажимента.

За да се потвърди, че предоставената информация е била полезна за организацията, могат да се правят проучвания сред служителите в областта, обект на преглед (след издаване на окончателния доклад от ангажимента). Освен това РВО следи състоянието на резултатите от ангажимента, представени на ръководството, което може да предостави доказателства за полезността на докладваната информация.

## Стандарт 2320 - Анализ и оценка

Вътрешните одитори задължително трябва да основават изводите и резултатите от ангажимента на извършени подходящи анализи и оценки.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

При планирането на ангажимента вътрешните одитори трябва да изготвят работна програма за постигане на одитните цели (вж. Стандарт 2240 - Работна програма на ангажимента). При ангажиментите за даване на увереност, работната програма трябва да включва процедури за идентифициране, анализиране, оценяване и документиране на информацията от ангажимента (Стандарт 2240.A1). Стандартите от раздел 2300 описват действителното изпълнение на тези планирани процедури.

Стандарт 2320 изисква вътрешните одитори да анализират и оценят информацията, получена по време на ангажимента, преди да формулират заключения. При планирането на ангажимента и изготвяне на работна програма, вътрешните одитори може да са изпълнили няколко стъпки от ангажимента и да генерират важна информация, включително матрица на рискове и контроли, както и оценка на адекватността на дизайна на контрола. Работната програма, обикновено, реферира към работни документи, които представят извършената работа, изготвената информация и произтичащите от това решения. Обикновено работните документи включват меморандум или чек-лист, свързан с планирането, диаграми или текстови описания на ключови процеси, карта на риска на ниво процес и матрица на рискове и контроли, която документира връзките между рисковете, контролите, подхода към тестването, обобщенията на интервютата, резултатите, доказателствата и заключенията.

### Съображения при прилагането

Преходът от планирането към изпълнението на ангажимента може да не е ясно обособен, тъй като и двата етапа включват в известна степен анализ и оценка на одитна информация. Често по време на процеса на планиране, вътрешните одитори идентифицират контролите и оценяват адекватността на техния дизайн, тъй като това им помага да идентифицират ключовите контроли, чиято ефективност да бъде тествана впоследствие.

Изпълнението на ангажимента, обикновено, включва провеждане на тестовите, описани в работната програма, с цел събиране на доказателства относно оперативната ефективност на ключовите контроли. Въз основа на матрицата на рисковете и контролите и работната програма, вътрешните одитори вероятно ще разполагат със списък на конкретни процедури и тестове, които да бъдат извършени. Работната програма, обикновено, дефинира и други елементи, включващи твърдения на ръководството в отчетите на организацията; цели, критерии, подход, процедури и популация на тестовите; извадкова методология и размер на извадката. Някои от елементите, обаче, е необходимо да бъдат дефинирани в началните етапи от изпълнението на ангажимента.

В крайна сметка, вътрешните одитори се стремят да достигнат до заключения в резултат от изпълнението на работната програма (напр. заключение за това, дали контролите са



ефективни при намаляване на рисковете до приемливо ниво). С достатъчна информация относно адекватността на дизайна и оперативната ефективност на контролите, вътрешните одитори могат да формулират заключения, дали съществуващите контроли са адекватни и допринасят за постигането на целите на областта или процеса, обект на преглед.

Степента на тестване зависи от това, дали тестовите резултати предоставят достатъчно одитни доказателства, въз основа на които вътрешните одитори да могат да изградят своите заключения или съвети. Ако процедурите за тестване, описани в работната програма, не предоставят достатъчно информация, за да се формулират заключения и препоръки, вътрешните одитори може да се наложи да коригират плана на тестовете и да извършат допълнителни тестове. Стандарт 2240.A1 изисква корекциите на работната програма да бъдат своевременно одобрени.

## Анализи

Тестовите подходи често включват комбинация от ръчни одитни процедури и компютъризирани одитни техники (одитен софтуер и специални програми за тестване на логиката при обработката на данни и контролите в други софтуерни продукти и системи). Както беше описано по-горе, процедурите за тестване при ангажимента обикновено се определят по време на разработването на работната програма на ангажимента (Стандарт 2240).

Вътрешните одитори могат да тестват цялата популация или представителна извадка от информацията. Ако решат да използват извадка, те са отговорни за прилагането на методи, които осигуряват извадка, представителна за популацията и/или за периода от време, за който ще се отнасят резултатите. Използването на компютъризирани одитни техники може да даде възможност за анализ на цялата популация, а не само на извадка от нея. Повече информация относно извадковите и компютъризираните одитни техники се предоставя от допълнителните указания на The IIA.

Базовите ръчни одитни процедури включват събиране на информация чрез интервюта или проучвания, наблюдения и инспектиране. Другите ръчни одитни процедури могат да отнемат повече време, но обикновено осигуряват по-високо ниво на увереност. Като примери за ръчни одитни процедури могат да се посочат:

- Проверка на документи - вътрешните одитори тестват валидността на документирана или регистрирана информация, като я проследяват назад към съответния източник или предварително подготвени данни;
- Проследяване - вътрешните одитори проверяват пълнотата на документираната или регистрирана информация, като проследяват информацията от документ, запис или материален източник към последващо изготвени документи;
- Повторно извършване - вътрешните одитори проверяват точността на контролите чрез повторно изпълнение на задачата, което може да предостави пряко доказателство за ефективността на контролния механизъм;
- Независимо потвърждение - вътрешните одитори изискват и получават писмено потвърждение за точността на информацията от независима трета страна.

Аналитичните процедури се използват за сравняване на информация спрямо очакванията, основани на независим (безпристрастен) източник и на приемането, че определени взаимоотношения между информацията могат логично да се очакват, при липса на условия за противното. Аналитичните процедури могат да се използват и по време на планирането на

ангажмента (стандарт от раздел 2200). Като примери за аналитични процедури могат да се посочат:

- Съотношения, тенденции и регресионен анализ;
- Тестове за валидност;
- Сравнение между периоди;
- Прогнози;
- Сравнителен анализ с информацията от подобни отрасли или организационни единици.

Вътрешните одитори могат допълнително да изследват значителни отклонения от очакванията и да определят причината и/или валидността на отклонението (напр. измама, грешка или промяна в условията). Необяснимите резултати могат да показват необходимост от допълнителни последващи действия и могат да предполагат наличието на значителен проблем, който трябва да бъде съобщен на висшето ръководство и на Съвета (вж. Стандарт 2060 - Докладване пред висшето ръководство и Съвета).

## Оценки

Вътрешните одитори прилагат своя опит, логика и професионален скептицизъм, за да оценят информацията, събрана по време на ангажмента, и да достигнат до логични заключения. Вътрешните одитори, обикновено, подхождат обективни и с интерес към одитните ангажменти, търсейки стратегически информация, чрез която биха могли да изпълнят целите на ангажмента. На всяка стъпка от ангажмента те прилагат професионалния си опит и професионален скептицизъм, за да преценят дали доказателствата са достатъчни и подходящи за формулиране на заключения и/или препоръки. Съгласно Стандарт 2330 - Документиране на информацията, вътрешните одитори трябва да документират информация, която логически подкрепя резултатите и заключенията от ангажмента. Това, обаче, не означава, че вътрешните одитори трябва да изключат дадена информация, която може да противоречи на заключенията.

Вътрешните одитори често извършват анализ на първопричините, за да идентифицират основния източник за възникването на грешка, проблем, пропусната възможност или нередност. Анализите на първопричините дават възможност на вътрешните одитори да достигнат до същността на проблема, чрез което се подобрява ефективността и ефикасността на управлението, контрола и управлението на риска в организацията. Тези анализи, обаче, понякога изискват значителни ресурси формата на време и експертиза по отношение на техния предмет. Поради това, при извършване на анализ на първопричините, вътрешните одитори трябва да прилагат дължима професионална грижа, като преценяват усилията съобразно потенциалните ползи (Стандарт 1220.A1).

Въпреки че сложните проблеми могат да изискват по-задълбочени анализи, при определени обстоятелства анализът на първопричините може да бъде опростен чрез задаване на поредица от въпроси "защо" в опит да се установи първопричината за отклонението. Например:

*Работникът падна. Защо? Защото смазката беше на пода. Защо? Тъй като една от частите е протекла. Защо? Защото тази част често дава дефекти. Защо? Поради ниските стандарти за качество на доставчиците.*

Повечето първопричини могат да бъдат проследени и свързани с решения, действия или бездействия от страна на лице или множество лица. Определянето на *истинската*

първопричина обаче, може да бъде трудно и субективно, дори след като вътрешните одитори са извършили анализ на количествени и качествени данни. В някои случаи множество грешки с различна степен на влияние могат да се съчетаят, за да формират първопричината за проблем, или тя може да се асоциира с риск от по-глобален аспект като организационната култура. Ето защо вътрешните одитори могат да решат да използват приноса на няколко вътрешни и външни заинтересовани страни. В някои случаи, вътрешните одитори могат да предложат разнообразие от възможни причини, които ръководството трябва да разгледа, въз основа на независима и обективна оценка на различните сценарии за първопричината за проблема. Когато необходимото време или ниво на умения за извършване на анализа на първопричината надхвърлят възможностите на вътрешния одит, Ръководителят на вътрешния одит може да препоръча ръководството да се заеме с основния проблем и да продължи да работи за идентифициране на първопричината.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Работните документи обикновено включват достатъчно информация за анализите, резултатите и заключенията на одитния ангажимент, така че да могат читателите да разберат обосновката на заключенията. Работните документи обикновено описват тестовата популация, метода и процеса за формиране на извадка, които са използвани от вътрешните одитори. Работните документи реферират към работната програма. Надзорният преглед над ангажимента (Стандарт 2340 - Надзор върху работата по ангажимента) може да осигури допълнително валидиране.

## Стандарт 2330 - Документиране на информацията

Вътрешните одитори задължително трябва да документират достатъчна, надеждна, уместна и полезна информация, за да подкрепят резултатите от ангажимента и съответните заключения.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Работните документи се използват за документиране на информацията, генерирана по време на ангажимента, включващ планиране, тестване, анализ и оценка на данни, както и за формулиране на резултатите и заключенията от ангажимента. Работните документи могат да се съхраняват на хартиен носител и/или в електронен формат, като използването на софтуер от вътрешния одит може да подобри последователността и ефикасността.

Съдържанието, организацията и форматът на работните документи, обикновено, се различават в различните организации и според естеството на ангажимента. Важно е, обаче, да се постигне възможно най-голяма степен на съгласуваност на документацията в рамките на дейността по вътрешен одит, тъй като по принцип това спомага за споделянето на информация от ангажиментите и координацията на одитните дейности. Тъй като Ръководителят на вътрешния одит (РВО) отговаря за тази координация и за разработването на политиките и процедурите за вътрешния одит (виж Стандарт 2050 - Координация и ползване на работата и Стандарт 2040 - Политики и процедури, респективно), е логично РВО да разработи указания и процедури за изготвяне на работни документи при различни видове ангажименти. Използването на стандартизирани, но гъвкави образци на работни документи подобрява ефикасността и последователността на процеса на провеждане на одитни ангажименти. Обикновено стандартизираните елементи на работния документ са общото оформление, означението на отметките (т.е. символите, използвани за представяне на конкретни одитни процедури), системата за препратки към други работни документи и определена информация, която трябва да бъде запазена за постоянно или пренесена в други ангажименти. Преди да документират информация от ангажимента, вътрешните одитори трябва да се запознаят с процедурите за изготвяне на работни документи в организацията, стандартизираните означения и всички налични образци или софтуер, които вътрешният одит използва.

### Съображения при прилагането

Стандарт 2310 – Идентифициране на информация гласи: "Вътрешните одитори задължително трябва да идентифицират достатъчна, надеждна, уместна и полезна информация, за да постигнат целите на ангажимента". Тези характеристики са също толкова важни и се вземат предвид при документирането на информация от вътрешните одитори. Ефективните работни документи съдържат информация, която е достатъчна и съответства на целите, констатациите, заключенията и препоръките на ангажимента, което прави тази информация полезна за постигането на целите на организацията.

Информацията, съдържаща се в ефективните работни документи, също така е надеждна, тъй като е получена чрез подходящи одитни техники, които също са документирани. Може би, най-важното за работните документи е да съдържат достатъчна и подходяща информация,

която би позволила на едно информирано лице, разсъждаващо логично (като друг вътрешен или външен одитор) да достигне до същите заключения, като тези на вътрешните одитори, които са извършили ангажимента. Поради това, работните документи са важна част от систематичния и дисциплиниран подход при провеждане на одитния ангажимент, тъй като те организират одитните доказателства по начин, който дава възможност за повторно извършване на работата и подкрепят заключенията и резултатите от ангажиментите.

Работните документи могат да включват следните елементи:

- Индекс или референтен номер;
- Заглавие или надпис, които идентифицират областта или процеса, обект на преглед;
- Дата или период на ангажимента;
- Обхват на извършената работа;
- Посочване на целта за получаване и анализ на данните;
- Източници на данните, включени в работния документ;
- Описание на оценената популация, включително размера на извадката и метода за подбор;
- Методология за анализ на данните;
- Подробности, относно проведените тестове и извършените анализи;
- Заключения, включващи препратки към работния документ относно одитните констатации;
- Предложения за последващи действия по ангажимента за ангажиране;
- Име на вътрешния одитор, който е извършил работата по ангажимента;
- Коментари и име на вътрешния одитор, извършил преглед на работата.

Обикновено работните документи се организират в съответствие със структурата на работната програма и съдържат препратки към съответната информация. Крайният резултат е изчерпателна документация (в електронен формат, на хартиен носител или комбинация от двете) относно извършените процедури, получената информация, постигнатите заключения, отправените препоръки и логическата обосновка на всяка от стъпките. Тази документация е основен източник на подкрепа за докладите на вътрешните одитори, предоставени на заинтересованите страни, включващи висшето ръководство, Съвета и ръководния екип на областта или процеса, обект на преглед.

Надзорният преглед на работните документи, обикновено, се използва за насърчаване на развитието на вътрешните одитори (виж Стандарт 2340 - Надзор върху работата по ангажимента). Надзорът може, също така, да бъде основа за оценката на съответствието с *Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит* и за поддържане на Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване (виж Стандарт 1300 - Програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване).

## Съображения при демонстриране на съответствие

Правилно подготвените и попълнени работни документи, независимо дали се съхраняват на хартия или на електронен носител, демонстрират съответствие със Стандарт 2330. Доказателства, че информацията от ангажимента е достатъчна, надеждна, уместна и полезна, могат да бъдат демонстрирани чрез ефективното изпълнение на препоръките от

мениджмънта. Когато докладва резултатите от ангажимента на съответните страни, РВО може също да получи обратна връзка относно качеството на документацията по ангажимента. Също така, проучванията след завършване на одита, получили информация от при провеждането му, също могат да докажат съответствие.

## Стандарт 2340 - Надзор върху работата по ангажимента

Върху изпълнението на ангажиментите задължително се осъществява надзор по подходящ начин с оглед да се осигури постигане на целите, качество на работата и развитие на персонала.

### Тълкувание:

*Степента на необходимия надзор ще зависи от професионализма и опита на вътрешните одитори и от сложността на ангажимента. Ръководителят на вътрешния одит носи цялостната отговорност за извършването на надзор над ангажимента, независимо от това дали той се извършва от или за вътрешния одит, но той може да възложи на служители от звеното за вътрешен одит, които имат подходящ опит, да извършат прегледа. За извършения надзор следва да се документира и съхранява подходяща следа.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Ръководителят на вътрешния одит (РВО) носи цялостната отговорност за осъществяване на надзора над ангажиментите, за да се осигури постигането на целите, качеството на работата и развитието на вътрешните одитори. Поради това, при планирането на начина за надзор над ангажимента, РВО трябва да прецени целите на ангажимента, политиките и процедурите на вътрешния одит, които подпомагат изпълнението на Стандарт 2340. РВО обикновено, разполага с политики и процедури за планиране, изпълнение и надзор на ангажиментите на вътрешния одит, въз основа на които впоследствие се провежда планирането на ангажиментите (виж Стандарт 2040 - Политики и процедури). Тези политики и процедури могат да посочват определени софтуерни програми или образци, които вътрешните одитори трябва да използват, за да се следва единен подход при изготвянето на работни програми и работни документи. По подобен начин, политиките и процедурите могат посочват възможности за развитие на служителите, като например провеждане на среща между вътрешните одитори и РВО или съответния супервайзор след приключване на всеки одитен ангажимент.

Оценката на уменията на вътрешните одитори е непрекъснат процес, който не се ограничава само в рамките на съответния одитен ангажимент. Оценката на уменията, обикновено, осигурява достатъчно информация за компетентността, така че РВО да възложи ангажиментите на подходящите вътрешни одитори, които притежават необходимите знания, умения и други компетенции. По същия начин тя позволява на РВО да възложи осъществяването на надзор над ангажимента на квалифициран супервайзор.

## Съображения при прилагането

Надзорът над ангажимента е процес, който започва при планирането и продължава по време на неговото изпълнение. Супервайзорът на ангажимента одобрява работната програма, разработена в резултат на процеса по планиране, като може да отговаря и за други аспекти от процеса на планиране (вж. Стандарт 2240.A1). Основният критерий за одобряване на работната програма е, дали тя е съставена така, че да осигури ефикасно постигане на целите на ангажимента. Освен това, работната програма трябва да включва процедури за

идентифициране, анализ, оценка и документиране на информацията от ангажимента. Стандарт 2240.A1 гласи, че всички промени в работната програма трябва да бъдат одобрени. Надзорът над ангажимента също така включва цялостното изпълнение на работната програма, както и разрешаването на всички промени в работната програма.

Супервайзорът на ангажимента, обикновено, поддържа непрекъсната комуникация с вътрешния одитор или екипа, на когото е възложено да извърши ангажимента и с ръководството на областта или процеса, обект на преглед. Супервайзорът на ангажимента, обикновено, преглежда работните документи на ангажимента, които описват извършените одитни процедури, идентифицираната информация, констатациите и предварителните заключения, направени по време на ангажимента. Супервайзорът оценява дали информацията, тестовете и резултатите са достатъчни, надеждни, уместни и полезни за постигането на целите на ангажимента и дали подкрепят резултатите и заключенията, както се изисква от Стандарт 2330 - Документиране на информацията.

Стандарт 2420 - Качество на докладите изисква докладите от ангажиментите да бъдат прецизни, обективни, ясни, кратки, конструктивни, пълни и навременни. Супервайзорът на ангажимента преглежда докладите и работните документи от ангажимента за това, дали отговарят на тези критерии, тъй като докладите от ангажимента се базират най-вече на работните документи.

В хода на ангажимента супервайзорът и/или РВО се срещат с вътрешния одитор или екипа, определен да извърши ангажимента, и обсъждат неговото провеждане, като това предоставя възможност за обучение, развитие и оценка на вътрешните одитори. При прегледа на докладите и работните документи от ангажимента, които включват всички аспекти от процеса, супервайзорът може да поиска допълнителни доказателства или разяснение. Вътрешните одитори могат да получат възможност за подобряване на тяхната работа в резултат на въпросите, поставени от супервайзора.

Обикновено коментарите от прегледа на супервайзора се премахват при финализиране на документацията, когато са налице адекватни доказателства или работните документи са били коригирани, въз основа на допълнителната информация, осигурена в отговор на въпросите, повдигнати от супервайзора. Другата възможност е вътрешният одитор да поддържа отделна документация за въпросите, повдигнати от супервайзора и действията, предприети за разрешаването им, както и резултатите от тях.

РВО отговаря за всички ангажименти на вътрешния одит и за всички съществени професионални оценки, направени по време на ангажиментите, независимо дали те са резултат от дейността по вътрешен одит или са осигурени от други лица, ангажирани от вътрешния одит. Поради това, РВО обикновено разработва политики и процедури, насочени към минимизиране на риска от преценки или действия на вътрешните одитори, които са несъвместими с професионалната преценка на РВО и могат да повлияят негативно на ангажимента. РВО обикновено изгражда механизъм за изглаждане на всички различия в професионалните преценки, които могат да възникнат. Това може да включва обсъждане на важни факти, провеждане на допълнителни проучвания, както и документиране и разрешаване на случаите на различни интерпретации в работните документи от ангажимента. Ако има разлика в професионалната преценка по отношение на етичен въпрос, той може да бъде отнесен до тези лица в организацията, които отговарят за етиката.



## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 2340 може да се докаже чрез работните документи от ангажимента, които са парафирани и датирани от супервайзора (ако документацията е на хартиен носител), или одобрени по електронен начин (ако се използва софтуер за работни документи). Допълнителни доказателства могат да бъдат попълнените чек-листи от прегледа на работните документи и/или меморандум за коментарите от прегледа.

Осигуряването на качество на ниво одитен ангажимент може също да се демонстрира чрез прилагането от РВО на програма за осигуряване на качеството и за усъвършенстване и чрез резултатите от проучвания на обратната връзка от служителите пряко участващи в одита. Вътрешните одитори могат да получат възможност да предоставят обратна връзка към супервайзора чрез механизми за партньорска проверка и проучвания.

## Стандарт 2400 - Представяне на резултатите

Вътрешните одитори задължително трябва да представят резултатите от изпълнението на ангажиментите.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Стандартът изисква вътрешните одитори да представят резултатите от ангажиментите. Следователно вътрешните одитори трябва да са наясно с изискванията за докладване в рамките на ангажимента. Ръководителят на вътрешния одит (РВО) също трябва да е запознат с очакванията на Съвета и висшето ръководство по отношение на докладите за резултатите от ангажиментите.

Вътрешните одитори трябва да разбират политиките и процедурите в одитния наръчник, както и очакванията на заинтересованите страни, и да използват стандартни образци с осигуряване на последователност при формулирането на констатации и заключения. Стандарт 2040 - Политики и процедури и свързаното с него указание за прилагане предоставят повече информация за отговорностите на РВО, свързани с политиките и процедурите.

### Съображения при прилагането

Обикновено наръчникът за политиките и процедурите на вътрешния одит установява процеса на документиране в подкрепа на констатациите/заключенията, свързани с ангажимента. Вътрешният одит може да разработи комуникационен план на ангажимента, който да предостави подробни указания за начина, по който вътрешните одитори ще представят констатациите по време на ангажимента и окончателните резултати.

При представяне на резултатите, вътрешните одитори прилагат комуникационния план, както и критериите за докладване (Стандарт 2410), качеството на докладите (Стандарт 2420) и разпространението на резултатите (Стандарт 2440). След като установи, че тези стандарти са приложени, вътрешният одитор определя как ще бъдат докладвани резултатите от ангажимента. Работните документи ще посочват кои резултати ще бъдат представени вербално и кои ще бъдат докладвани писмено.

### Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствие със Стандарт 2400 може да се демонстрира чрез наръчника за политиките и процедурите на вътрешния одит, който съдържа:

- Политики относно докладване на случаи на неспазване на законодателството, регулации или други въпроси;
- Политики за докладване на чувствителна информация в рамките на йерархичната линия и извън нея;
- Политики за докладване извън организацията.

Други приложими документи могат да бъдат комуникационен план, описани констатации и случаи на ескалиране, междинни и предварителни доклади, окончателни доклади от ангажимента и документи, свързани с мониторинг и проследяване на препоръки.

## Стандарт 2410 - Критерии за представяне на резултатите

При представянето задължително трябва да се посочат целите и обхвата на ангажимента, както и неговите резултати.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Докладите от ангажимента са основен компонент от начина за демонстриране на добавена стойност от вътрешния одит. Формата и съдържанието на тези доклади може да се различават в зависимост от организацията или вида на ангажимента.

Докладването към заинтересовани страни изисква внимателно планиране. Полезно е да се разработи комуникационен план на одитния ангажимент, който да се обсъди и съгласува предварително със заинтересованите страни, ако е възможно.

За да се осигури спазването на критериите към докладването, вътрешният одит трябва да е запознат със Стандарт 2200 - Планиране на ангажимента, Стандарт 2210 - Цели на ангажимента, Стандарт 2220 - Обхват на ангажимента, Стандарт 2300 - Изпълнение на ангажимента, Стандарт 2310 - Идентифициране на информацията, Стандарт 2320 - Анализ и оценка, Стандарт 2330 - Документиране на информацията и Стандарт 2340 - Надзор върху работата по ангажимента. Обхватът и целите на ангажимента обикновено се представят:

- При планирането на ангажимента.
- По време на ангажимента, ако има отклонения в планираните обхват и цели.
- В окончателния доклад от ангажимента.

Адекватният надзор осигурява придържане към целите и обхвата на ангажимента и подходящи контроли, свързани с качеството на докладите за резултатите.

### Съображения при прилагането

Комуникационният план на ангажимента следва да се дефинира преди началото на ангажимента или скоро след това. Обикновено планът посочва защо, какво, на кого и как ще докладват вътрешните одитори. Например, вътрешните одитори ще докладват относно целите, обхвата, междинните и крайните резултати от ангажимента. Планът може също да посочва, дали ще се използва конкретна форма на докладване. (Процесът на вземане на решение относно това, какво ще се докладва формално следва да се посочи в работните документи от ангажимента.) Комуникационният план обикновено се обсъжда с подходящите заинтересовани страни, като например тези, отговарящи за областта, обект на преглед преди започване на работата на място. Планът може периодично да се актуализира, ако обстоятелствата налагат промени.

При планирането на окончателния доклад от ангажимента, вътрешните одитори вземат предвид всички първоначални обсъждания и междинни доклади към ръководството на областта, обект на преглед. Те ще прегледат внимателно всички съответни работни документи и техните обобщения и ще преценят няколко допълнителни фактора като:

- Очакванията на заинтересованите страни;
- Цели на ангажимента;

- Стратегически цели на областта, обект на преглед;
- Обхват на ангажимента и ограничения на обхвата;
- Резултати от ангажимента.

Вътрешните одитори следва да преценят изискването на Стандарт 2410.A1 за включване на приложимите заключения, препоръки и/или планове за действие в окончателния доклад от ангажимента. Мнението на ниво ангажимент може да бъде под формата на рейтинг, заключение или друго описание на резултатите и тяхната същественост, както е разяснено по-подробно в тълкуванието към Стандарт 2410.A1.

Комуникацията с мениджмънта е непрекъснат процес по време на ангажимента. Вътрешният одит добавя стойност чрез докладване (както устно, така и писмено), което води до позитивна промяна в организацията. При докладването на резултатите от ангажимента, вътрешните одитори се насърчават да посочват случаите на добро представяне и да включат всички изисквания относно разпространението и/или използването на резултатите съгласно изискванията на Стандарт 2410.A2 и Стандарт 2410.A3.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Материалите, чрез които може да се демонстрира съответствие със Стандарт 2410, включват писмените политики и процедури на вътрешния одит, целящи постигане на унифицирана форма на докладите по ангажимента, както и всички паметни записки, вътрешни протоколи или електронна кореспонденция, чрез които се илюстрира разработването на комуникационния план. Съответствието може да бъде демонстрирано чрез спазването на комуникационния план или чрез самия писмен доклад (и неговото подходящо съдържание), работни документи и/или протоколи от срещи, на които се обсъждат съответните въпроси и резултати.

Писмото за възлагане на ангажимента или докладът от първоначалните срещи на вътрешния одит с клиентите могат да демонстрират съответствие със стандарта, тъй като обикновено те описват в общи линии работната програма, целите и обхвата на ангажимента, както и съгласуваните параметри на окончателния доклад. Съответствието може да се докаже и чрез окончателен доклад, който включва целите, обсега и резултатите от ангажимента, както и приложимите заключения и препоръки и/или планове за действие. Окончателният доклад може да посочва случаите на добро представяне и всички ограничения, свързани с доклада или използването на резултатите от външни за организацията страни.

## Стандарт 2420 - Качество на докладите

Докладите задължително трябва да бъдат прецизни, обективни, ясни, стегнати, конструктивни, пълни и навременни.

### Тълкувание:

*Докладите са прецизни, когато не съдържат грешки, не са изопачени и отразяват вярно съществените факти и обстоятелства. Докладите са обективни, когато са честни, безпристрастни и непредубедени и са резултат от справедлива и балансирана оценка на всички релевантни факти и обстоятелства. Докладите са ясни, когато са лесно разбираеми и логични, избягват използването на излишен технически език и предоставят цялата значима и релевантна информация. Докладите са стегнати, когато са конкретни и избягват ненужни обяснения, излишни подробности, повторения и многословие. Докладите са конструктивни, когато подпомагат клиента и организацията и водят до подобряване на дейността, в случай че това е необходимо. Докладите са пълни, когато в тях не е пропуснато нищо съществено, което да е от значение за целевата аудитория, и когато включват цялата значима и релевантна информация и констатации в подкрепа на направените препоръки и изводи. Докладите са навременни, когато са представени в подходящия момент, в зависимост от значимостта на разглежданите въпроси и позволяват на ръководството да предприеме подходящи коригиращи действия.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Комуникацията се осъществява през целия одитен ангажимент. Следователно Стандарт 2420 е приложим към всички етапи на ангажимента, включително при планирането и изпълнението на ангажимента, докладването на резултатите, проследяването на напредъка и докладването при случаи на приемане на риск. Тъй като изготвянето на високо-качествени доклади от ангажиментите е от решаващо значение, вътрешните одитори обръщат голямо внимание на детайлите при изготвянето им и преценяват характеристиките за качеството на докладите, описани в тълкуванието към Стандарт 2420.

За да се осигури съответствие със Стандарт 2420, вътрешните одитори трябва да са запознати с очакванията на организацията към докладването, включително очакванията на заинтересованите страни относно сроковете. Те, обикновено, се посочват в предварително дефиниран комуникационен план, както е обяснено в Указание за прилагане 2410 - Критерии за представяне на резултатите.

Вътрешните одитори могат да разгледат политиките и процедурите на вътрешния одит, които често са под формата на наръчник за вътрешен одит, за да определят кои образци трябва да използват. Образците подпомагат да се осигури правилна и последователна комуникация по време на всички етапи на ангажимента. Вътрешните одитори се запознават с указанията на организацията за оформяне на писмени документи, преди изготвянето на окончателния доклад. Това подпомага осигуряването на съответствие с приетия от организацията стил и начин на оформяне.

## Съображения при прилагането

Тълкуванието към Стандарт 2420 определя специфичните характеристики на качеството на докладите: прецизност, обективност, яснота, краткост, конструктивност, пълнота и своевременност. Вътрешните одитори могат да преценят следната допълнителна информация, свързана с всяка от тези характеристики:

- **Прецизност** - Тълкуванието отбелязва, че докладите са прецизни, когато не съдържат грешки, не са изопачени и отразяват вярно съществените факти и обстоятелства. За да се поддържа прецизността, е важно да се използват точни формулировки, подкрепени от доказателства, събрани по време на ангажимента. Освен това, съгласно Етичния кодекс на The IIA, от вътрешните одитори се изисква да "оповестяват всички съществени факти, които са им известни и които ако не бъдат оповестени, могат да изопачат резултатите от проверката на дейностите, които се преглеждат." Ако е налице грешка в доклада, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва да съобщи коригираната информация, както е описано в Стандарт 2421 - Грешки и пропуски;
- **Обективност** - За да се осигури обективност на докладите, вътрешните одитори използват безпристрастно изразяване и се фокусират върху недостатъците в процесите и тяхното изпълнение. Обективността се основава на безпристрастното отношение, от което вътрешните одитори трябва да се водят при изпълнение на ангажиментите. Обективността е етичен принцип, описан в Етичния кодекс на The IIA и Стандарт 1120 - Индивидуална обективност. Основните принципи на професионалната практика по вътрешен одит подчертават също така важността на обективността и уточняват, че за да бъде ефективна дейността по вътрешен одит, вътрешните одитори и вътрешният одит следва да бъдат обективни и да не са подложени на неправомерно влияние (да са независими);
- **Яснота** - яснотата в докладите се подобрява, когато вътрешните одитори използват език, който е лесно разбираем за целевата аудитория и съответства на терминологията, използвана в отрасъла и в организацията. Освен това в ясните доклади се избягва ненужния технически език. Тълкуванието към Стандарт 2420 също така посочва, че ясните доклади са логични и изразяват систематичния, дисциплиниран и рисково-базиран подход на работата на вътрешния одит. Яснотата се подобрява, когато вътрешните одитори комуникират важни наблюдения и констатации и осигуряват логична подкрепа на препоръките и изводите от даден ангажимент;
- **Краткост** - вътрешните одитори трябва да избягват да включват в докладите излишни елементи и информация, която е ненужна, незначителна или несвързана с ангажимента;
- **Конструктивност** - Полезно е вътрешните одитори да използват конструктивен тон в докладите, който отразява степента на същественост на констатациите. Конструктивните доклади подпомагат сътрудничеството при намирането на решения, водещи до положителна промяна в областта, обект на одит и/или в организацията. В крайна сметка, както е посочено в Дефиницията на вътрешния одит, вътрешните одитори се стремят да помогнат на организацията да постигне своите цели;

- **Пълнота** - За да се осигури пълнота на докладите, е полезно вътрешните одитори да вземат под внимание всяка информация, важна за целевата аудитория. Докладите са пълни, когато дават възможност на читателя да достигне до същото заключение, което е изразил вътрешният одит;
- **Своевременност** - Важно е вътрешните одитори да представят всички доклади в сроковете, установени по време на фазата на планиране. Критериите за навременност може да са различни за всяка организация. За да ги дефинират вътрешните одитори често извършват сравнителен анализ и други проучвания, свързани с обекта на одитния ангажимент. Освен това РВО или вътрешният одитор може да установят ключови показатели за представяне, които измерват степента на навременност.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Документите, чрез които може да демонстрира съответствие със Стандарт 2420 включват окончателните одитни доклади, одобрени от РВО, както и подкрепящата документация. Вътрешните одитори трябва да могат да покажат, че докладите следват окончателния комуникационен план. В случай на обмен на информация, при който липсва писмен доклад като доказателства за съответствие могат да представят протоколи от заседания.

## Стандарт 2421 - Грешки и пропуски

Ако окончателният доклад съдържа съществена грешка или пропуск, ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да предостави коригираната информация на всички лица, които са получили първоначалния доклад.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва да е запознат с очакванията на Съвета и висшето ръководство за това, кои грешки или пропуски се считат за значими. Понятието „значимост“ е дефинирано в речника на термините към *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит* като "относителната важност на даден въпрос в контекста, в който той се разглежда, включително отчитайки количествените и качествените фактори като важност, същност, последствия, релевантност и влияние. Професионалната преценка подпомага вътрешните одитори при оценката на съществеността на въпросите по отношение на съответните цели."

### Съображения при прилагането

Ако РВО узнае за грешка или пропуск в окончателния доклад от ангажимента, той или тя може да обмисли следните въпроси, които помагат да се определи тяхната значимост:

- Дали грешката или пропускът ще променят резултатите от ангажимента?;
- Дали грешката или пропускът ще променят виждането на някого относно тежестта на констатациите?;
- Дали грешката или пропускът ще променят заключението?;
- Дали грешката или пропускът ще променят мнението?;
- Дали грешката или пропускът ще променят препоръките?

Ако отговорът на някой от горните въпроси е "да", РВО може да прецени, че грешката или пропуска са значителни. РВО обикновено се опитва да открие причината за грешката или пропуска, за да предотврати появата на подобни ситуации в бъдеще и да реши дали причината трябва да бъде включена в доклада до висшето ръководство и Съвета. След това РВО определя най-подходящия метод за докладване, за да гарантира, че коригираната информация е получена от всички лица, които са получили първоначалния доклад. Ефективното комуникиране относно грешките и пропуските и техните причини осигурява защита на почтеността и статуса на вътрешния одит.

### Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието със Стандарт 2421 може да се докаже чрез наличието на политики и процедури на вътрешния одит за действие при грешки и пропуски. Електронни съобщения и други документи могат да демонстрират как РВО е определил значимостта и причината за грешката или пропуска. Доказателствени материали - като проведени срещи от РВО и протоколи от заседания на Съвета, на които е била обсъдена грешката или пропуска, паметни записки и електронни съобщения - могат да съдържат конкретната информация, която е била докладвана, както и как и кога това се е случило. Първоначалните и поправени окончателни доклади също доказват съответствие със стандарта.



## Стандарт 2430 - Употреба на израза „Извършен в съответствие с Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит“

Посочването, че ангажиментите са „извършени в съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*” е уместно само, ако резултатите от програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване го подкрепят.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

За да спази Стандарт 2430, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва да е наясно с изискванията, свързани с разработването и поддържането на програма за осигуряване и на качеството и за усъвършенстване (наричана по-нататък накратко "Програмата") (раздел 1300 от Стандартите) и да е запознат с резултатите от вътрешните и външните оценки на дейността по вътрешния одит. РВО може също така да вземе предвид очакванията на Съвета за използване на израза "извършен в съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*" в докладите от ангажиментите.

### Съображения при прилагането

При докладването в рамките на одитен ангажимент няма изискване да се посочва, че ангажиментът е извършен в съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)*. От друга страна, използването на израза укрепва авторитета на вътрешния одит. Стандарт 2430 забранява използването на израза, освен ако резултатите от Програмата, включваща вътрешни и външни оценки, подкрепят заключението, че дейността по вътрешен одит като цяло съответства на *Стандартите*. Указание за прилагане 1300 - Програма за осигуряване на качество и за усъвършенстване предоставя допълнителни указания относно изискванията на Програмата.

Когато дейността по вътрешен одит не съответства на *Стандартите*, вътрешният одит може реши да посочи, че ангажиментът не е бил извършен в съответствие със *Стандартите*. Това обаче не е задължително изискване.

### Съображения при демонстриране на съответствие

Когато докладите от ангажиментите включват израза "извършен в съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит*", резултатите от Програмата обикновено са достатъчни, за да се демонстрира съответствие със Стандарт 2340. Решението на вътрешния одит за това дали да използва израза в окончателните доклади може да бъде документиран в образеца на доклад, други елементи на комуникацията по ангажимента и/или политики и процедури за вътрешен одит. Цялостният преглед на тези документи би показал дали изразът е бил използван по подходящ начин. От друга страна, ако вътрешният одит избере да не включва израза за съответствие в докладите от ангажиментите, документацията, свързана с това решение също се приема като доказателство за съответствие със Стандарт 2430.

## Стандарт 2431 - Обявяване на несъответствие със Стандартите

Когато несъответствие с Етичния кодекс или *Стандартите* окаже влияние върху изпълнението на определен ангажимент, при представянето на резултатите от него задължително трябва да се посочат:

- Принципът/принципите или правилото/правилата за поведение на Етичния кодекс или стандартът (стандартите), с които не е постигнато пълно съответствие;
- Причината (причините) за това несъответствие;
- Влиянието на несъответствието върху изпълнявания ангажимент и представените резултати от ангажимента.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

Когато е налице несъответствие с Етичния кодекс или *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит (Стандартите)*, което влияе на резултатите от даден одитен ангажимент, трябва да се извърши надлежно оповестяване съгласно Стандарт 2431. Ето защо вътрешните одитори трябва да имат познания за Етичния кодекс на The IIA и за *Стандартите*. Те трябва също така, да са запознати с потенциалните области на несъответствия в рамките на одитните ангажименти и с очакванията на висшето ръководство и Съвета относно докладването на всички несъответствия.

Етичният кодекс на The IIA включва общи принципи, свързани с професията и практиката на вътрешния одит, и по-конкретни правила за поведение, които описват очакваното поведение както от звената, така и от служителите, които извършват услуги по вътрешен одит в съответствие с Дефиницията на вътрешния одит (включващи членове на IIA, притежатели на сертификати на IIA и кандидати по сертификационните програми). Целта на Етичния кодекс е да насърчава етичната култура в професията вътрешен одит на глобално ниво.

Както се посочва във въведението към *Стандартите*, „Целта на *Стандартите* е:

1. да подпомагат спазването на задължителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит;
2. да осигурят рамка за извършване и насърчаване на широк кръг от дейности по вътрешен одит, които да добавят стойност за организацията;
3. да създадат основа за оценяване на работата на вътрешния одит;
4. да насърчават усъвършенстването на процесите и дейностите в организацията.“

„*Стандартите* представляват набор от задължителни изисквания, основават се на принципи и съдържат.

- Основните изисквания за професионалната практика по вътрешен одит и за оценяването на ефективността на неговото осъществяване, които са международно приложими на ниво организация и отделен одитор;
- Тълкувания, които изясняват термините или концепциите в *Стандартите*.“

## Съображения при прилагането

Понякога определени обстоятелства могат да попречат на вътрешните одитори да спазят Етичния кодекс или *Стандартите* при изпълнение на одитен ангажимент. Като цяло това са обстоятелства, при които се накърнява независимостта и/или обективността на вътрешния одитор, или той/тя се сблъсква с ненадеждни данни, липса на информация, ограничение на обхвата или други рестрикции. В такива случаи вътрешният одитор трябва да идентифицира всички принципи, правила за поведение или стандарти, с които не е постигнато пълно съответствие и да реши дали несъответствието влияе върху резултатите от ангажимента. Ако несъответствието засяга резултатите, докладите по ангажимента следва да опишат причините за несъответствието и начинът, по който са засегнати резултатите и докладите.

Нека да разгледаме няколко сценария, при които се прилага Стандарт 2431:

- В ситуация, при която се установи, че нарушаването на обективността или независимостта на вътрешния одитор оказват влияние върху резултатите от ангажимента, при представянето на резултатите трябва да се оповести несъответствие със Стандарт 1120 - Индивидуална обективност и принципа на обективност в Етичния кодекс;
- В ситуация, при която вътрешният одит е извършил ангажимент, за който екипът като цяло не притежава необходимите знания, умения и опит, необходими за изпълнение на съответните отговорности, при представянето на резултатите трябва да се оповести несъответствие със Стандарт 1210 - Компетентност и принципа за компетентност в Етичен кодекс;
- Ако вътрешният одит се сблъска с някакви ограничения, свързани с достъп до документация, служители или имущество и тези ограничения влияят върху обхвата на ангажимента, при представянето на резултатите трябва да се оповести несъответствие със Стандарт 2220.A1;
- Ако ресурсите за вътрешен одит са недостатъчни за постигане на целите на ангажимента, при докладването трябва да се оповести несъответствие със Стандарт 2230 - Разпределение на ресурсите за изпълнение на ангажимента;

Оповестяванията от подобно естество обикновено се описват в работните документи по ангажимента. Важно е РВО да прецени дали случаите на несъответствия засягат способността на вътрешния одит да изпълнява професионалните си отговорности и/или да отговаря на очакванията на акционерите. След това РВО ще реши как и дали да съобщи тези въпроси на висшето ръководство и на Съвета. Често оповестяванията се осъществяват под формата на обсъждане с висшето ръководство и се представят на заседание на Съвета. РВО може предварително да дискутира несъответствията по време на лична среща със Съвета, с неговия председател или чрез друг подходящ метод. За да се осигури цялостно оповестяване, РВО трябва също да прецени дали несъответствието трябва да бъде включено в окончателния доклад от ангажимента.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Материалите, чрез които може да се демонстрира съответствие със Стандарт 2431 включват:

- Писмените правила и процедури за оповестяване на несъответствия с Етичния кодекс и/или *Стандартите* в работните документи от ангажимента;
- Протоколи, електронни съобщения или друга писмена кореспонденция, които

посочват принципи или правила за поведение от Етичния кодекс и стандарти, за които са налице случаи на несъответствия; разясняват причината (причините) за несъответствието; и описват въздействието на несъответствието върху одитния ангажимент и докладването на резултатите от него;

- Протоколи от заседания или документи, описващи устно оповестяване на случай на несъответствие, причината за несъответствието и въздействието му върху ангажимента и докладването на резултатите;
- Доказателства за оповестяване в окончателния доклад от ангажимента.

## Стандарт 2440 - Получатели на резултатите от ангажимента

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да доведе до знанието на подходящите лица резултатите от ангажиментите.

### Тълкувание:

*Ръководителят на вътрешния одит е отговорен за прегледа и одобряването на доклада от ангажимента преди окончателното му представяне и взема решение на кого и как да го предостави. Когато ръководителят на вътрешния одит делегира това задължение, той или тя запазва цялостната отговорност.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

Стандарт 2440 добавя към отговорностите на Ръководителя на вътрешния одит (РВО) представянето на вниманието на подходящите лица окончателните резултати от ангажимента. При подготовката за прилагането на този стандарт, РВО може да е полезно да прегледа изискванията, свързани с всеки елемент от тълкуванието.

РВО обикновено е запознат с всички начини за комуникация в организацията, както и с организационната структура. РВО трябва също така да вземе предвид очакванията на висшето ръководство и на Съвета, свързани с докладите от одитните ангажименти.

Статутът на вътрешния одит и методите за комуникация в организацията могат да помогнат на РВО при дефиниране на процеса за докладване извън организацията. РВО взема предвид кои лица са адресати или получават копия от окончателния доклад и кога следва да се уведомят регулаторите, които осъществяват надзор в съответния отрасъл.

Указанията за прилагане към Стандарт 2400 - Представяне на резултатите, Стандарт 2410 - Критерии за представяне на резултатите и Стандарт 2420 - Качество на докладите, предоставят допълнителни насоки относно представянето на резултатите от одитните ангажименти.

## Съображения при прилагането

Въз основа на обсъждане със Съвета и преглед на всички методи за комуникация в организацията, РВО определя кой и под каква форма ще получи резултатите от ангажимента. Преди представянето на резултатите, за РВО може да бъде полезно да прегледа проекта на доклад.

При определянето на получателите на доклада, РВО може да вземе под внимание кои от страните имат потребност да получат резултатите, както и дали някои от тях носят отговорност за плановете за действие на ръководството. Могат да се преценят начините за комуникация в организацията, за да се осигури, че лицата на подходящото ниво в йерархията получават копие от доклада. Висшето ръководство и Съвета могат да бъдат сред получателите на доклада съобразно техните очаквания. За да се осигури последователност, вътрешният одит може да разработи стандартен списък на лицата, които получават всички доклади, както и йерархичните нива, до които се адресират докладите, засягащи дадена област. Въпреки това, РВО може да разшири списъка за разпространение, когато е необходимо, като често пъти той включва представители на висшето ръководство на

организацията.

Резултатите могат да се представят устно или писмено, като формата може да е различна в зависимост от получателя. РВО определя каква форма да използва за всеки от получателите. Например, някои от тях може да получат резюме, докато други получават пълния доклад. Може да е уместно да бъде направено представяне на резултатите чрез презентация на работна среща, като това дава възможност за провеждане на обсъждане. Независимо от начина на докладване, РВО трябва да определи кой ще достави и ще получи резултатите.

Окончателните доклади изискват одобрението на РВО или на упълномощен негов представител. При по-малки звена за вътрешен одит, окончателният доклад може да се изготвя лично от РВО. В по-големите организации, обаче, РВО получава, преглежда докладите и преценява до каква степен може да разчита на вътрешния одитор, изготвил доклада, преди да даде окончателно одобрение.

РВО може да предоставя копия на окончателните доклади на електронен и/или хартиен носител на съответните вътрешни и външни лица, както е договорено във фазата на планиране на ангажимента, и/или както се изисква от Статута на вътрешния одит и методите на докладване. Обикновено получатели са тези лица, които могат да предприемат действия въз основа на резултатите от ангажимента.

Поддържането на пълен списък на получателите на резултатите от одитния ангажимент е важно в случай на идентифициране на грешка или пропуск след издаване на доклада. Стандарт 2421 описва отговорностите на РВО относно уведомленията при грешка или пропуск.

За да се осигури спазването на правните изисквания и методите в организацията, за РВО е важно да обърне особено внимание на изготвянето и разпространяването на резултатите извън организацията. В допълнение, РВО трябва да обмисли последствията при докладване на чувствителна информация, тъй като тя може да повлияе върху пазарната оценка, репутацията, приходите или конкурентоспособността на организацията. За РВО може да е полезно да се консултира с юрисконсулта на организацията.

Важно е да се отбележи, че РВО може да делегира правомощията по прилагането на Стандарт 2440, но неговата отговорност не може да бъде делегирана. Когато правомощията за прилагане на Стандарт 2440 са делегирани, РВО продължава да носи съответната отговорност.

## Съображения при демонстриране на съответствие

РВО може да демонстрира съответствие със Стандарт 2440 чрез проверка на нивото на вече извършения преглед и осигуряване на надлежно одобрение на всички работни документи преди изпращането на окончателния доклад (доклади). Освен това съответствие може да се докаже чрез копията от писмената комуникация относно резултатите с ръководството, Одитния комитет, главния изпълнителен директор, външни лица или други. Доказателствата за вербалната комуникация на резултатите могат да бъдат под формата на протоколи от срещи, презентации и паметни записки, които идентифицират участващите. Важно е да се съхранява документация, чрез която се удостоверява одобряването на окончателните доклади от РВО и представянето на резултатите от ангажимента на получателите, посочени в комуникационния план.

## Стандарт 2450 - Цялостни мнения

Когато се предоставя цялостно мнение, задължително трябва да се имат предвид стратегиите, целите и рисковете на организацията, както и очакванията на висшето ръководство, Съвета и други заинтересовани страни. Цялостното мнение задължително трябва да бъде подкрепено с достатъчна, надеждна, уместна и полезна информация.

### Тълкувание:

Представянето на цялостно мнение включва:

- *обхвата, включително времевия период, за който се отнася мнението;*
- *ограничения на обхвата;*
- *всички проекти и други лица, предоставящи услуги за даване на увереност, които са взети предвид;*
- *обобщение на информацията в подкрепа на мнението;*
- *концептуалната рамка в областта на риска и контрола или други критерии, използвани като основа на цялостното мнение;*
- *цялостното мнение, преценка или заключение.*

*Причините за незадоволително цялостно мнение задължително трябва да бъдат оповестени.*

## Първи стъпки

Цялостното мнение е рейтинг, заключение и/или друго описание на резултатите, което се предоставя от Ръководителя на вътрешния одит (РВО) и се отнася до процесите по управление, контрол и/или управление на риска в организацията. Цялостното мнение се основава на професионалната преценка на РВО, базирано на резултатите от няколко отделни ангажимента и други подобни дейности - като например прегледи, извършени от други доставчици на увереност - за определен период от време.

Цялостните мнения се различават от заключенията, по това че заключенията се асоциират с един ангажимент, докато цялостното мнение е въз основа на множество ангажименти. Също така, заключението е част от доклада от ангажимента, а цялостното мнение се представя отделно от комуникацията в рамките на ангажиментите.

Тълкуванието към Стандарт 2310 - Идентифициране на информацията, дава определение на понятията достатъчна, надеждна, уместна и полезна:

- Под достатъчна информация се разбира фактическа, адекватна и убедителна информация, при която едно информирано лице, разсъждаващо логично би достигнало до същите заключения, до които е достигнал одиторът;
- Надеждна информация е тази, която е максимално постижима чрез използването на подходящи техники по ангажимента;
- Уместната информация подкрепя наблюденията и препоръките по ангажимента и съответства на целите на ангажимента;
- Полезната информация помага на организацията да постигне целите си.

Тълкуванието към Стандарт 2450 посочва необходимите компоненти при предоставянето на цялостно мнение. РВО трябва да е запознат с всички тези компоненти, преди да формулира цялостно мнение. Освен това РВО трябва да познава добре стратегиите, целите и рисковете на организацията, както и очакванията на Съвета и висшето ръководство, за да може да предостави цялостно мнение.

## Съображения при прилагането

На първо място РВО преценява как мнението се свързва със стратегиите, целите и рисковете на организацията. Освен това, РВО преценява, дали мнението представлява решение на даден проблем, добавя стойност и/или предоставя увереност на ръководството или на други заинтересовани страни по отношение на цялостната посока или състояние на организацията. Обсъжданията с висшето ръководство, Съвета и други заинтересовани страни, могат да помогнат на РВО да се запознае с очакванията към обхвата на цялостното мнение.

След това, РВО определя обхвата на цялостното мнение, което ще бъде предоставено, включително времеви период, който то обхваща и преценява, дали съществуват някакви ограничения в обхвата. Въз основа на тази информация, РВО може да определи кои одитни ангажименти следва да се включат в цялостното мнение. Отчитат се всички приложими ангажименти или проекти, включително тези, извършени от други вътрешни и външни доставчици на услуги за даване на увереност. Вътрешни доставчици могат да бъдат други звена, част от втората линия на защита в организацията. Външните доставчици на услуги могат да включват външни одитори или регулатори. РВО трябва да оцени всеки проект на вътрешни или външни доставчици на услуги за даване на увереност, за да определи степента на надеждност на извършената работа. Ако РВО разчита на друг доставчик на увереност, той продължава да носи отговорност за цялостното мнение, което се основава на използването на резултатите от неговата работа.

В някои случаи цялостното мнение може да се основава на обобщени заключения от одитни ангажименти на локално, регионално и национално ниво на организацията, заедно с резултатите, докладвани от външни лица (независими трети страни или регулатори). Описанието на обхвата посочва контекста на цялостното мнение, отчитайки времеви период, дейностите, ограниченията и други променливи, които дефинират границите на цялостното мнение.

При прегледа на заключенията от ангажиментите и другите доклади, на които се основава цялостното мнение, РВО се уверява, че тези заключения и други докладвани резултати са подкрепени с достатъчна, надеждна, подходяща и полезна информация. След това, РВО обобщава информацията, на която се основава цялостното мнение. В допълнение, РВО идентифицира съответните концептуални рамки в областта на риска и контрола или други критерии, използвани като основа за цялостното мнение. След преценка на съответната информация, РВО формулира ясно и кратко цялостно мнение и посочва как мнението е свързано със стратегиите, целите и рисковете на организацията. Докладването трябва да включва шестте елемента, посочени в тълкуванието към Стандарт 2450.

Ако общото мнение е негативно, РВО трябва да обясни причините, подкрепящи това заключение.

На последно място, РВО взема решение как да оповести цялостното мнение (устно или писмено). Цялостното мнение, обикновено, се представя в писмена форма, въпреки че в *Стандартите* не съществува изискване за това. Указание за прилагане 2440 - Получатели на



резултатите от ангажимента предоставя допълнителни насоки относно докладването.

Важно е да се отбележи, че от РВО не се изисква формулирането на цялостно мнение. Предоставянето на цялостно мнение е по преценка на организацията и трябва да бъде обсъдено с висшето ръководство и Съвета. Въпреки това, когато се изисква цялостно мнение, Стандарт 2450 осигурява подкрепа на РВО по отношение на изискванията, свързани с него.

## Съображения при демонстриране на съответствие

По отношение на писмените цялостни мнения, копие от самото мнение обикновено е достатъчно, за да се покаже съответствие със стандарта. При цялостни мнения, които се предоставят вербално, съответствието може да бъде демонстрирано чрез основните акценти, текста на изказването и презентацията на РВО или други подобни документи. Допълнителни материали, които могат да докажат съответствие със Стандарт 2450 са окончателните доклади от одитните ангажменти и външните доклади, на които се основава цялостното мнение, паметни записки, електронни съобщения, дневен ред на заседания на Съвета и други органи и протоколи от заседания.

## Стандарт 2500 - Мониторинг на напредъка

Ръководителят на вътрешния одит задължително трябва да изгради и поддържа система за мониторинг на статуса на резултатите, представени на ръководството.

Ревизирани *Стандарти*, в сила от 1 януари 2017

### Първи стъпки

За да изпълни Стандарта, РВО трябва, на първо място, да постигне ясно разбиране за типовете информация и степента на детайлност, които Съвета и висшето ръководство очакват от мониторинга на резултатите от ангажиментите на вътрешния одит. Резултатите, обикновено, представляват констатации от ангажименти за даване на увереност и консултиране, които са докладвани на мениджмънта за предприемане на коригиращи действия.

Поради това, че се налага периодично взаимодействие с ръководителите, отговорни за изпълнението на коригиращите действия, би било полезно да се потърси тяхното мнение, така че да се изгради ефективен и ефикасен процес на мониторинг.

В допълнение, РВО може да направи съпоставка с практиките на други РВО или дейностите по съответствие, при които се извършва мониторинг на коригиращи мерки, с цел обмен на водещи практики, които са доказали своята ефективност. Тези дискусии биха могли да засегнат области като:

- Нивото на автоматизиране и детайлност на процеса;
- Типовете констатации, които са обект на мониторинг (дали всички или само тези с висок риск);
- Как и с каква честота се определя статуса на изпълнение на коригиращите действия;
- Кога вътрешният одит извършва независимо потвърждение на ефективността на коригиращите действия;
- Честота, форма и ниво на докладване.

### Съображения при прилагането

Процесите на мониторинг могат да бъдат сложни или относително опростени в зависимост от редица фактори, като размер и сложност на организацията и наличие на софтуер за проследяване на отклоненията. Без значение дали е сложен или опростен, за РВО е важно да въведе процес, който обхваща приложимите констатации, съгласуваните коригиращи действия и техния текущ статус. Информацията, която се събира и проследява по отношение на констатациите обикновено включва:

- Констатациите, докладвани на мениджмънта и тяхното ниво на риск;
- Същността на съгласуваните коригиращи действия;
- Сроковете/времетраенето и етапа на изпълнение на коригиращите действия и промените в крайните срокове;
- Ръководителят или „собственикът на процеса“, отговорен за всяко коригиращо действие.

- Текущ статус на коригиращите действия и дали вътрешният одит е потвърдил този статус.

Обикновено, РВО разработва или придобива система, инструмент, механизъм или средство за проследяване, мониторинг и докладване на тази информация. Статусът на коригиращите действия се актуализира периодично в системата, въз основа на информация, предоставена на вътрешния одит от съответния ръководител, а често пъти тази информация директно се въвежда от мениджмънта, при използване на споделена система за проследяване.

Честотата и подходът на мониторинга (обхватът на работата на вътрешния одит, който потвърждава, че са изпълнени необходимите коригиращи действия) се определя въз основа на професионалната оценка на РВО, както и спрямо очакванията на Съвета и висшето ръководство. Някои РВО периодично събират информация, например на тримесечие, относно статуса на всички коригиращи действия, които трябва да бъдат изпълнени през предходния период. Други извършват периодични ангажименти за проследяване на съществени препоръки, с цел оценяване на качеството на предприетите коригиращи действия. Трети могат да изберат да проследяват неизпълнени или просрочени дейности по време на бъдещ одит на същата област в организацията. Избраният подход зависи от преценката за нивото на риска, както и от наличните ресурси.

По подобен начин, формата на докладване се определя въз основа на преценката на РВО и на съгласуваните очаквания. Някои РВО докладват за статуса на всяка констатация в детайли. Други докладват само по отношение на констатации, които са високо-рискови, групирани съобразно съответния бизнес процес или отговорен ръководител, посочвайки данни като процент на дейностите в срок, просрочените и тези, изпълнени в срок. В някои случаи, РВО докладват не само дали коригиращите действия са изпълнени, но също така дали те са отстранили съответните проблеми. Измерването на подобренията, осъществени чрез изпълнението на коригиращите действия се счита за водеща практика.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Съответствието обикновено се демонстрира чрез използването на система за проследяване, която може да бъде под формата на електронна таблица, база данни или друг инструмент, които съдържат информация за одитните констатации, коригиращите действия, свързани с тях, техния статус и валидирането им от страна на вътрешния одит, както е описано по-горе. Обикновено, вътрешният одит предоставя доклади за статуса на действията на висшето ръководство и Съвета.

## Стандарт 2600 - Комуникация, свързана с приемането на рискове

Ако ръководителят на вътрешния одит стигне до заключение, че ръководството е приело ниво на риск, което може да е неприемливо за организацията, той задължително трябва да обсъди въпроса с висшето ръководство. Ако ръководителят на вътрешния одит установи, че въпросът не е бил разрешен, задължително трябва да го отнесе на вниманието на Съвета.

### Тълкувание:

*Идентифицирането на риск, приет от ръководството, може да бъде резултат от ангажимент за даване на увереност или консултиране, мониторинг на напредъка по действията, предприети от ръководството в резултат на предишни одитни ангажименти, или от други дейности. Вземането на решения за предприемането на мерки по ограничаване на даден риск не е отговорност на ръководителя на вътрешния одит.*

Ревизирани Стандарти, в сила от 1 януари 2017

## Първи стъпки

С оглед на успешното прилагане на стандарта, Ръководителят на вътрешния одит (РВО) трябва, на първо място, да разбере каква е визията на организацията и толерантността ѝ спрямо различните видове организационни рискове. Организациите се различават по това, колко и какви видове рискове смятат за приемливи. Например, някои организации могат да приемат по-високи нива на финансов риск – при навлизане в страни с нестабилно държавно управление; или предприемане на значителни инвестиции в нов и вълнуващ продукт, който има сравнително малки шансове за реализация, но и вероятност за високи печалби при успешно лансиране. Други организации не са склонни към такъв тип финансови рискове и избягват такива ситуации. Организациите преценяват различни фактори при определяне на приемливото ниво на риск, като например, потенциалното влияние и вероятността от възникване на рисково събитие, уязвимостта на организацията и времето, което е необходимо на ръководството да се справи с даден неприемлив риск.

За РВО и вътрешните одитори е важно да познават писмената политика на организацията по управление на риска, която може да включва процес за приемане на рискове, ако съществува такава.

Както се изисква от Стандарт 2500, РВО също така задължително трябва да създаде и поддържа система за мониторинг на статуса на резултатите от дейността по вътрешен одит.

Също така, РВО би било полезно да познава обичайните начини за комуникиране на информация за високи рискове в рамките на организацията. Съществуващите политики биха могли да определят предпочитания подход за докладване. Например, политиката за управление на риска на дадена организация може да разглежда навременността, нивото на докладване и подобни съображения.

## Съображения при прилагането

При мониторинг на статуса на резултатите и свързаните коригиращи действия, РВО може да се натъкне на констатации, свързани с висок риск, които не са своевременно коригирани или могат да представляват по-голям риск от този, който организацията обикновено би могла да толерира, и съответно са неприемливи за организацията.

Все пак, съществуващият процес по мониторинг не е единственият начин, по който РВО

идентифицира неприемливи рискове. Ефективният РВО използва няколко начина, за да бъде винаги запознат с организационните рискове. Например, РВО може да получава информация от вътрешните одитори относно значителни рискове, които те са идентифицирали по време на ангажиментите си по доставяне на увереност и консултиране. Организацията може да прилага процес за управление на риска (ERM), чрез който да се идентифицират и наблюдават съществени рискове, като РВО може да участва в този процес. В допълнение, чрез изграждане и поддържане на сътрудничество и добра комуникация с ръководството, РВО може да се осведомява за възникващи рискови области в организацията. РВО също така, трябва познава тенденциите в отрасъла и регулаторните промени, като това ще му помогне при идентифицирането на потенциални и нововъзникващи рискове.

Независимо от това по какъв начин е бил идентифициран неприемливият риск, ако РВО прецени, че този риск е достатъчно висок и организацията не би го толерирала или ако РВО вярва, че рискът не е бил намален до приемливо ниво, тогава от него или нея се изисква да представят тази ситуация на висшето ръководство. Преди предоставянето на тази информация, РВО обикновено дискутира проблема с членовете на ръководството, отговорни за съответната рискова област, за да споделят своите опасения, да разберат гледната точка на ръководството и да достигнат до съгласувано мнение за разрешаване въпроса с риска. Все пак, ако такова съгласувано мнение не бъде постигнато, тогава РВО задължително трябва да отнесе своите опасения до висшето ръководство. Ако след подобна дискусия с висшето ръководство рискът остане неразрешен, тогава РВО трябва да представи проблема пред Съвета. След това, начинът на представяне на въпроса пред ръководството се определя от Съвета.

РВО използва своята преценка, за да установи на кого, как най-добре и в какви времеви граници да представи тези въпроси, базирайки се на същността на проблема, спешността, потенциалните усложнения и на наличните политики. Например, РВО преценява дали трябва да се посъветва с главния юрисконсулт, когато даден закон или регулация може да са нарушени, и дали трябва да докладва лично на главен директор или да се проведе заседание с участието на представители на различни функции.

Този стандарт се прилага за рискове с висока степен на важност, които по преценка на РВО са извън нивото на толерантност на организацията. Те могат да включват рискове, които:

- Накърняват репутацията на организацията;
- Могат да доведат до злополука;
- Могат да доведат до значителни регулаторни глоби, ограничаване на ръководенето на бизнеса или други финансови или договорни наказания;
- Съществени грешки във финансовите отчети;
- Измама или други незаконни действия;
- Значителни препятствия при постигане на стратегическите цели.

## Съображения при демонстриране на съответствие

Доказателства за съответствие могат да бъдат открити в протоколите от срещи с изпълнителното ръководство, Съвета или комитета по риска, когато са се обсъждали въпроси, свързани с наличието на съществени рискове. Ако РВО е представял ситуация, свързана с неприемлив риск по време на самостоятелни срещи, може да се използва паметна записка, за да се документират стъпките, предприети за уведомяване на ръководството и Съвета. Също така, непряка индикация за съответствие е политика в Наръчника по вътрешен одит, която описва изискванията по този стандарт и процеса на докладване в организацията.

## The IIA

Институтът на вътрешните одитори (The IIA) е най-широко признатата организация, която поддържа професията вътрешен одит, осъществява обучения и предоставя стандарти, указания и сертификационни програми. Създаден през 1941 г., понастоящем Институтът обединява над 180 000 членове от над 170 страни и територии. Централата на глобалната организация се намира в Lake Mary, Флорида. За повече информация, посетете [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org) или [www.theiia.org](http://www.theiia.org).

## Указанията за прилагане

Указанията за прилагане са част от Международните професионални практики по вътрешен одит® (IPPF®) на The IIA и като такива съдържат препоръчителни (незадължителни) указания за професията вътрешен одит. Те са създадени, за да подпомагат както вътрешните одитори, така и дейността по вътрешен одит в постигането на съответствие с *Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит на The IIA (Стандартите)*.

Указанията за прилагане подкрепят вътрешните одитори в прилагането на *Стандартите*. Те разглеждат подходите, методологиите и съображенията при извършване на вътрешен одит, но не предоставят детайлни процеси или процедури.

За допълнителни указания и материали, предоставяни от The IIA, моля посетете [www.globaliia.org/standards-guidance](http://www.globaliia.org/standards-guidance) или [www.theiia.org/guidance](http://www.theiia.org/guidance).

## Правна информация

The IIA публикува този документ с информационна и обучителна цел. Тези указания не са предназначени да предоставят дефинитивни отговори, които са приложими при специфични и индивидуални обстоятелства и като такива, те могат да бъдат използвани като насоки. The IIA препоръчва винаги да се търси независим експертен съвет при наличието на специфични обстоятелства. The IIA не носи отговорност в случай, че се разчита само и единствено на тези указания.

## Авторски права

Copyright® 2016 Институт на вътрешните одитори. За получаване на разрешение за възпроизвеждане моля свържете се с [guidance@theiia.org](mailto:guidance@theiia.org).