

ISA 610

POSUZOVÁNÍ PRÁCE INTERNÍHO AUDITU

(Platí pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15.prosincem 2004 nebo po tomto datu)

O B S A H

	Odstavec
Úvod	1 - 4
Rozsah a cíle interního auditu	5
Vztahy mezi interním a externím auditem	6-8
Získání přehledu o činnosti interního auditu a jeho hodnocení	9-13
Časové rozvržení spolupráce s interním auditem a koordinace činnosti	14-15
Hodnocení práce interního auditu	16- 19

Mezinárodní auditorský standard ISA 610 „Posuzování práce interního auditu“ je nutné chápat v kontextu Předmluvy k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky a pro ostatní ověřovací a související služby, která stanoví pravidla a rozsah použití mezinárodních auditorských standardů.

* Standardy týkající se auditorského rizika ISA 315 „Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti“, ISA 330 „Postupy prováděné auditorem v reakci na vyhodnocená rizika“ a ISA 500 „Důkazní informace“ daly podnět k harmonizační novele ISA 610. Tyto změny jsou účinné pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosince 2004 nebo po tomto datu a byly začleněny do textu standardu ISA 610.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního auditorského standardu (ISA) je stanovit normy a poskytnout vodítka pro externí auditory při posuzování práce interního auditu. Tento standard se nezabývá případy, kdy pracovníci interního auditu pomáhají externímu auditorovi při jeho auditorských postupech. Auditorské postupy vymezené v tomto standardu se vztahují pouze na ty činnosti interního auditu, které jsou relevantní z hlediska auditu účetní závěrky.
2. **Externí auditor posoudí činnost interního auditu a její případný vliv na postupy externího auditu.**
3. „Interním auditem“ se rozumí hodnotící činnost zřízená v rámci účetní jednotky jako služba účetní jednotce. Mezi jeho úkoly patří, mimo jiné, monitorování vnitřních kontrol.
4. Ačkoliv externí auditor nese výlučnou odpovědnost za vyjádřený výrok auditora a za stanovení povahy, časového rozvržení a rozsahu externích auditorských postupů, mohou pro něj být užitečné i některé práce provedené v rámci interního auditu.

Rozsah a cíle interního auditu

5. Interní audit může mít nejrůznější cíle i rozsah v závislosti na velikosti a struktuře účetní jednotky a požadavcích jejího vedení. Mezi činnosti interního auditu obvykle patří jedna nebo více z následujících aktivit:
 - Monitorování vnitřních kontrol. Za vytvoření odpovídajících vnitřních kontrol odpovídá vedení, které průběžně věnuje této oblasti náležitou pozornost. Vedení obvykle přiděluje internímu auditu konkrétní úkoly spojené s prověrkou uvedených kontrol, monitorováním jejich činnosti a doporučováním vhodných zlepšení;
 - Přezkoumání finančních a provozních informací. Do této kategorie spadá prověrka prostředků použitých ke zjišťování, měření, klasifikaci a vykazování těchto informací a specifická prověrka jednotlivých položek včetně detailního testování transakcí, zůstatků a postupů;
 - Prověrka úspornosti, účinnosti a efektivnosti operací včetně nefinančních kontrolních opatření v rámci účetní jednotky;
 - Prověrka plnění zákonů, nařízení a dalších externích požadavků a prověrka dodržování pravidel a směrnic stanovených vedením a dalších interních požadavků.

Vztahy mezi interním a externím auditorem

6. Roli interního auditu určuje vedení. Cíle interního auditu se liší od cílů externího auditora, jehož úkolem je vydat nezávislou zprávu o účetní závěrce. Cíle interního auditu se liší v závislosti na požadavcích vedení. Hlavním úkolem externího auditora je zjistit, zda účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.
7. Některé prostředky k dosažení cílů obou auditorů jsou však často podobné, a některé prvky interního auditu lze proto využít při stanovování povahy, časového rozvržení a rozsahu postupů externího auditu.

8. Interní audit je součástí dané účetní jednotky. Bez ohledu na stupeň své samostatnosti a objektivitu interní audit nemůže dosáhnout stejného stupně nezávislosti, jaký se vyžaduje u externího auditora při vyjádření výroku na účetní závěrku. Externí auditor nese výlučnou odpovědnost za vyjádřený auditorský výrok a tato odpovědnost se nijak nesnižuje využitím výsledků činnosti interního auditu. Veškeré úsudky vztahující se k auditu účetní závěrky činí externí auditor.

Získání přehledu o činnosti interního auditu a jeho předběžné hodnocení

9. **Externí auditor získá dostatečný přehled o činnosti interního auditu v zájmu zjištění a zhodnocení rizika výskytu významné nesprávnosti v účetní závěrce a navržení a provedení dalších auditorských postupů.**
10. Účinný interní audit v mnoha případech umožní externímu auditorovi upravit povahu a časové rozvržení auditorských postupů či snížit jejich rozsah. Tato skutečnost však neznamená, že externí auditor může tyto postupy úplně eliminovat. V některých případech může externí auditor s přihlédnutím k činnosti interního auditu naopak dojít k závěru, že interní audit nebude mít žádný vliv na postupy externího auditu.
11. **Pokud je interní audit relevantní z hlediska hodnocení rizik externím auditorem, provede externí auditor hodnocení činnosti interního auditu.**
12. Hodnocení činnosti interního auditu ze strany externího auditora ovlivní jeho úsudek ohledně využití práce interního auditu při hodnocení rizik a tím i úpravy povahy, časového rozvržení a rozsahu dalších postupů externího auditu.
13. Při získávání přehledu o činnosti interního auditu a provádění jeho hodnocení vychází externí auditor z následujících důležitých kritérií:
- (a) *Organizační zařazení*: konkrétní postavení interního auditu z organizačního hlediska v rámci účetní jednotky a vliv tohoto postavení na objektivitu interního auditu. Za ideálních podmínek je interní audit podřízen nejvyšší úrovni vedení a nemá žádnou další provozní odpovědnost. Jakákoliv omezení v činnosti interního auditu ze strany vedení je potřeba pečlivě zvažovat. Interní auditor zejména musí mít možnost volně komunikovat s externím auditorem;
 - (b) *Rozsah činnosti*: povaha a rozsah úkolů prováděných interním auditem. Externí auditor rovněž bude muset zvážit, zda vedení jedná v souladu s doporučeními interního auditu a jakým způsobem je tato skutečnost doložena;
 - (c) *Odborná způsobilost*: zda interní audit provádějí osoby s odpovídající odbornou způsobilostí a předpoklady ve vztahu k internímu auditu. Externí auditor může například posoudit postupy při najímání a školení pracovníků interního auditu a jejich zkušenosti a odborné předpoklady;
 - (d) *Náležitá odborná péče*: zda je činnost interního auditu náležitě naplánována, řízena, kontrolována a dokumentována. Je potřeba posoudit, zda jsou k dispozici vhodné auditorské manuály, pracovní programy a spisy auditora.

Časové rozvržení spolupráce s interním auditem a koordinace činnosti

14. Jestliže se externí auditor rozhodne využít práci interního auditu, musí posoudit předběžný plán interního auditu na dané období a v co nejranější fázi auditu jej prodiskutovat. Pokud je práce interního auditu rozhodujícím faktorem ve vztahu k povaze, časovému rozvržení a rozsahu postupů externího auditu, je vhodné předem se dohodnout na načasování této práce, rozsahu auditu, hladinách významnosti a na navrhovaných metodách výběru vzorků, dále na dokumentování prováděných prací, na kontrolních postupech a způsobu vykazování.
15. Spolupráce s interním auditem je efektivnější, pokud se vzájemná setkání během auditu konají ve vhodných intervalech. Je potřeba, aby byl externí auditor informován o příslušných zprávách z interního auditu a aby k nim měl přístup. Dále jsou externímu auditorovi sdělovány všechny významné skutečnosti zjištěné interním auditorem, které by mohly mít vliv na externí audit. Podobně i externí auditor obvykle informuje interního auditora o všech důležitých skutečnostech, které by mohly ovlivnit práci interního auditu.

Hodnocení práce interního auditu

16. **Má-li externí auditor v úmyslu využít konkrétní práci interního auditu, zhodnotí ji a provede příslušné nebo odpovídající auditorské postupy, aby se přesvědčil o její adekvátnosti pro účely externího auditora.**
17. K hodnocení konkrétních činností interního auditu patří posouzení přiměřenosti rozsahu prací a souvisejících programů. Dále externí auditor posoudí vhodnost posouzení práce interního auditu. Při takovém hodnocení externí auditor zjišťuje,
 - (a) Zda je práce prováděna osobami s odpovídající odbornou způsobilostí a předpoklady ve vztahu k internímu auditu a zda je práce asistentů auditora odpovídajícím způsobem řízena, kontrolována a dokumentována;
 - (b) Zda jsou k dispozici vhodné auditorské důkazní informace, které umožní vyvození přiměřených závěrů;
 - (c) Zda vyvozené závěry dostatečně odpovídají daným okolnostem a zda jsou veškeré vypracované podklady konsistentní s výsledky provedených prací;
 - (d) Zda byly veškeré výjimky nebo neobvyklé skutečnosti zjištěné interním auditem náležitě vyřešeny.
18. Povaha, časové rozvržení a rozsah auditorských postupů provedených v souvislosti s konkrétní činností interního auditora bude záviset na úsudku externího auditora ve vztahu k riziku výskytu významné nesprávnosti v příslušné oblasti, na hodnocení interního auditu a hodnocení konkrétních činností interního auditu. Součástí takových auditorských postupů může být prověrka položek již ověřených interním auditem, ověření dalších podobných položek nebo sledování postupů interního auditu.
19. Externí auditor zdokumentuje závěry týkající se vyhodnocených činností interního auditu a auditorských postupů provedených v souvislosti s činností interního auditu.

Stanovisko k problematice veřejného sektoru

- 1. Hlavní zásady tohoto standardu se vztahují na audit účetní závěrky subjektů ve veřejném sektoru. Doplnující pravidla o dalších záležitostech týkajících se posuzování práce interního auditu ve veřejném sektoru jsou uvedena ve studii Výboru pro veřejný sektor¹ č. 4 s názvem „Využití práce interních auditorů – připomínka z pohledu veřejného sektoru“.*

¹ V listopadu 2004 byl Výbor pro veřejný sektor přejmenován na Radu pro mezinárodní standardy veřejného sektoru.