

**MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD
ISA 610**

VYUŽITÍ PRÁCE INTERNÍCH AUDITORŮ

(Účinný pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2009
nebo po tomto datu)

OBSAH

	Odstavec
Úvod	
Předmět standardu.....	1 – 2
Vztah mezi interním auditem a externím auditorem.....	3 – 4
Datum účinnosti	5
Cíle	6
Definice	7
Požadavky	
Určení, zda a do jaké míry využívat práci interních auditorů.....	8 – 10
Využití konkrétní práce interních auditorů.....	11 – 12
Dokumentace.....	13
Aplikační a vysvětlující část	
Předmět standardu.....	A1 – A2
Cíle interního auditu.....	A3
Určení, zda a do jaké míry využívat práci interních auditorů.....	A4 – A5
Využití konkrétní práce interních auditorů.....	A6

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 610 „Využití práce interních auditorů“ je nutné chápat v kontextu ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“.

Úvod

Předmět standardu

1. Tento mezinárodní auditorský standard (ISA) upravuje povinnosti externího auditora související s prací interních auditorů v případě, kdy v souladu s ISA 315¹ externí auditor určil, že interní audit je pravděpodobně relevantní pro audit účetní závěrky (viz odstavce A1 – A2).
2. Tento standard se nezabývá případy, kdy jednotliví interní auditoři přímo asistují externímu auditorovi při provádění auditorských postupů.

Vztah mezi interním auditem a externím auditorem

3. Cíl interního auditu stanovuje vedení a případně osoby pověřené správou a řízením. Přestože se cíl interního auditu od cíle externího auditora liší, některé prostředky k dosažení cílů obou auditorů mohou být podobné (viz odstavec A3).
4. Bez ohledu na stupeň své samostatnosti a objektivity nemůže interní audit dosáhnout stejného stupně nezávislosti, jaký se vyžaduje u externího auditora při vyjádření výroku k účetní závěrce. Externí auditor nese výlučnou odpovědnost za vyjádřený výrok auditora a tato odpovědnost se nijak nesnižuje využitím práce interních auditorů.

Datum účinnosti

5. Tento standard je účinný pro audit účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu.

Cíle

6. Má-li účetní jednotka interní audit, o němž externí auditor rozhodl, že je pravděpodobně pro audit relevantní, je cíli externího auditora:
 - (a) určit, zda a do jaké míry využít konkrétní práci interních auditorů a
 - (b) pokud využije konkrétní práci interních auditorů, určit, zda je tato práce adekvátní pro účely auditu.

Definice

7. Pro účely mezinárodních auditorských standardů mají níže uvedené termíny následující význam:
 - (a) interní audit - hodnotící činnost vytvořená nebo poskytovaná jako služba účetní jednotce. Mezi jeho úkoly patří mimo jiné prověřování, hodnocení a monitorování přiměřenosti a účinnosti vnitřního kontrolního systému,

¹ ISA 315 „Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí“, odst. 23.

- (b) interní auditoři - osoby, které provádějí činnost interního auditu. Interní auditoři mohou být součástí oddělení interního auditu nebo obdobného oddělení.

Požadavky

Určení, zda a do jaké míry využívat práci interních auditorů

8. Externí auditor je povinen určit:
- (a) zda je práce interních auditorů pro účely auditu pravděpodobně adekvátní, a pokud ano,
 - (b) plánovaný vliv práce interních auditorů na povahu, načasování nebo rozsah postupů externího auditora.
9. Při určování pravděpodobné adekvátnosti práce interních auditorů pro účely auditu je externí auditor povinen vyhodnotit:
- (a) objektivitu interního auditu,
 - (b) odbornou způsobilost interních auditorů,
 - (c) zda je pravděpodobné, že se práce interních auditorů provádí s náležitou odbornou péčí, a
 - (d) zda je pravděpodobné, že bude mezi interními auditory a externím auditorem probíhat účinná komunikace. (viz odstavec A4)
10. Při určování plánovaného vlivu práce interních auditorů na povahu, načasování nebo rozsah postupů externího auditora je externí auditor povinen zvážit:
- (a) povahu a rozsah konkrétních prací, které interní auditoři provedli nebo mají provést,
 - (b) posouzená rizika významné (materiální) nesprávnosti na úrovni tvrzení u konkrétních skupin transakcí, zůstatků účtů nebo zveřejněných údajů a
 - (c) míru subjektivity při hodnocení důkazních informací shromážděných interními auditory na podporu příslušných tvrzení. (viz odstavec A5)

Využití konkrétní práce interních auditorů

11. Aby mohl externí auditor využít konkrétní práci interních auditorů, je povinen ji zhodnotit a provést auditorské postupy, aby určil její adekvátnost pro účely externího auditora. (viz odstavec A6)
12. Při určování adekvátnosti konkrétní práce interních auditorů pro účely externího auditora je externí auditor povinen posoudit:
- (a) zda byla práce prováděna interními auditory s odpovídajícím odborným školením a způsobilostí,
 - (b) zda byla práce řádně dozorována, kontrolována a dokumentována,
 - (c) zda jsou k dispozici adekvátní auditorské důkazní informace, které interním auditorům umožní vyvození přiměřených závěrů,

- (d) zda vyvozené závěry odpovídají daným okolnostem a zda jsou veškeré zprávy vypracované interními auditory konzistentní s výsledky provedené práce a
- (e) zda byly veškeré výjimky nebo neobvyklé skutečnosti zjištěné interními auditory náležitě vyřešeny.

Dokumentace

13. Pokud externí auditor využívá konkrétní práci interních auditorů, je do dokumentace auditu povinen uvést závěry, kterých dosáhl při vyhodnocení adekvátnosti práce interních auditorů, a auditorské postupy provedené externím auditorem za tímto účelem v souladu s odstavcem 11.²

Aplikační a vysvětlující část

Předmět standardu (viz odstavec 1)

- A1. Jak je uvedeno v ISA 315,³ interní audit účetní jednotky bude pro audit pravděpodobně relevantní, pokud povaha odpovědnosti a činností interního auditu souvisí s účetním výkaznictvím účetní jednotky a auditor očekává, že práci interních auditorů využije k úpravě povahy nebo načasování či ke snížení rozsahu auditorských postupů, které mají být provedeny.
- A2. Provádění postupů v souladu s tímto ISA může způsobit, že externí auditor přehodnotí své vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti, což může následně ovlivnit jeho hodnocení relevance interního auditu pro audit. Obdobně se externí auditor může rozhodnout, že práci interních auditorů nepoužije k úpravě povahy, načasování nebo rozsahu svých postupů. V takových případech externí auditor nemusí tento ISA dále použít.

Cíle interního auditu (viz odstavec 3)

- A3. Cíle interního auditu se velmi liší a závisí na velikosti a struktuře účetní jednotky a požadavcích jejího vedení a případně osob pověřených správou a řízením. Mezi činnostmi interního auditu obvykle patří jedna nebo více z následujících činností:
 - monitorování vnitřního kontrolního systému – interní audit může mít konkrétní úkoly spojené s prověřením kontrol, monitorováním jejich fungování a doporučováním vhodných zlepšení,
 - prověřování finančních a provozních informací – interní audit může mít za úkol kontrolovat prostředky použité ke zjišťování, oceňování, klasifikaci a vykazování finančních a provozních informací a specificky zkoumat jednotlivé položky včetně detailního testování transakcí, zůstatků a postupů,

² ISA 230 „Dokumentace auditu“, odstavce 8 – 11 a A6.

³ ISA 315, odst. A101.

- kontrola provozní činnosti – interní audit může být pověřen kontrolou hospodárnosti, efektivity a účinnosti provozních činností včetně nefinančních činností účetní jednotky,
- kontrola dodržování právních předpisů – interní audit může mít za úkol kontrolovat dodržování právních předpisů a dalších externích požadavků, jakož i pravidel a směrnic stanovených vedením a dalších interních požadavků,
- řízení rizik – interní audit může pomáhat organizaci identifikovat a hodnotit významná rizika a přispívat ke zlepšování řízení rizik a kontrolních systémů,
- správa a řízení – interní audit může hodnotit proces správy a řízení při plnění cílů v oblasti etických zásad a hodnot, řízení výkonnosti a odpovědnosti, informování odpovídajících oblastí organizace o rizicích a kontrolách a hodnocení účinnosti předávání informací mezi osobami pověřenými správou a řízením, externími a interními auditory a vedením.

Určení, zda a do jaké míry využívat práci interních auditorů

Stanovování adekvátnosti práce interních auditorů pro účely auditu (viz odstavec 9)

A4. Níže jsou popsány faktory, které mohou ovlivnit externího auditora při posuzování toho, zda může být práce interních auditorů pravděpodobně adekvátní pro účely auditu.

Objektivita

- postavení interního auditu v účetní jednotce a vliv tohoto postavení na schopnost interních auditorů být objektivní,
- zda je interní audit je podřízen osobám pověřeným správou a řízením nebo vedoucímu s odpovídající pravomocí a zda interní auditoři mají přímý přístup k osobám pověřeným správou a řízením,
- zda interní auditoři nemají navzájem kolidující povinnosti,
- zda osoby pověřené správou a řízením dohlížejí na pracovněprávní rozhodnutí související s interním auditem,
- zda vedení nebo osoby pověřené správou a řízením uložily internímu auditu nějaká omezení,
- zda a do jaké míry vedení jedná na základě doporučení interního auditu a jak je takový postup dokládán.

Odborná způsobilost

- zda jsou interní auditoři členy příslušných profesních orgánů,
- zda interní auditoři absolvovali odpovídající odborná školení a mají náležité profesní předpoklady,
- zda jsou zavedeny postupy pro přijímání a školení interních auditorů.

Náležitá odborná péče

- zda je činnost interního auditu náležitě naplánována, dozorována, kontrolována a dokumentována,
- existence a vhodnost auditorských manuálů či jiných podobných dokumentů, pracovních programů a dokumentace interního auditu.

Předávání informací

Předávání informací mezi externím auditorem a interními auditory může být neúčinnější, mohou-li interní auditoři otevřeně komunikovat s externími auditory a:

- jednání se konají ve vhodných intervalech během celého daného období,
- externímu auditorovi jsou sdělovány a zpřístupňovány všechny relevantní zprávy interního auditu a významné skutečnosti zjištěné interními auditory, které by mohly mít vliv na práci externího auditora, a
- externí auditor informuje interní auditory o všech důležitých skutečnostech, které by mohly ovlivnit interní audit.

Plánovaný vliv práce interních auditorů na povahu, časové rozvržení a rozsah postupů externího auditora (viz odstavec 10)

A5. Pokud je práce interních auditorů faktorem pro určování povahy, načasování nebo rozsahu postupů externího auditora, může být vhodné předem se s interními auditory dohodnout na následujícím:

- načasování práce,
- rozsah auditu,
- významnost (materialita) pro účetní závěrku jako celek (a v případě potřeby úroveň významnosti (materiality) stanovená pro konkrétní skupiny transakcí, zůstatky účtů a zveřejněné údaje) a prováděcí významnost (materialita),
- navrhované metody výběru položek,
- dokumentace prováděné práce a
- postupy kontrol a vykazování.

Využití konkrétní práce interních auditorů (viz odstavec 11)

A6. Povaha, načasování a rozsah auditorských postupů aplikovaných na konkrétní práci interních auditorů bude záviset na tom, jak externí auditor posoudí riziko výskytu významné (materiální) nesprávnosti, na hodnocení interního auditu a hodnocení konkrétní práce interních auditorů. Součástí takových auditorských postupů může být:

- kontrola položek, které již byly kontrolovány interními auditory,
- kontrola dalších podobných položek a
- sledování postupů prováděných interními auditory.