

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Problematika Interního Auditů ve společnosti
Problems of Internal Audit in the Company

Student: Jana Kratochvílová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Hana Bartková, Ph.D.

Ostrava 2011

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Jana Kratochvílová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Problematika interního auditu ve společnosti**
Problems of Internal Audit in the Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Charakteristika interního auditu ve společnosti
 3. Etický kodex interního auditora
 4. Praktická část
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

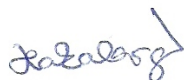
- DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.
DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.
BÁČOVÁ, J.; CASKA, P.; SOKOLOVÁ, P. *Rámec profesionální praxe interního auditu*. 4. vyd. Praha: Český institut interních auditorů, 2007. 312 s. ISBN 80-86689-39-5.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

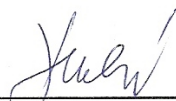
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 26.11.2010

Datum odevzdání: 11.05.2011



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci na téma Problematika interního auditu ve společnosti, kromě přílohy č. 1, vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne 11. 5. 2011

.....

Jana Kratochvílová

Obsah

1	Úvod.....	1
2	Charakteristika interního auditu ve společnosti.....	2
2.1	Základy účetnictví.....	2
2.1.1	Účetní závěrka.....	3
2.1.2	Účetní výkazy.....	5
2.2	Vztah mezi účetnictvím a auditem.....	6
2.3	Stručná historie vzniku interního auditu.....	7
2.4	Interní audit.....	7
2.4.1	Externí audit.....	9
2.5	Auditní důkazy.....	10
2.6	Riziko a jejich řízení.....	11
2.7	Interní auditor.....	12
2.8	Metody používané v interním auditu.....	14
2.8.1	Grafické metody používané v interním auditu.....	14
2.8.1.1	Diagram příčin a důsledků.....	15
2.8.1.2	Rozhodovací strom.....	15
2.8.1.3	Paretův diagram.....	16
2.8.1.4	Analýza podporujících a brzdících sil.....	16
2.8.1.5	Flowchart – postupový (vývojový) diagram.....	17
2.8.2	Metody skupinového rozhodování.....	17
2.8.2.1	Brainstorming.....	18
2.8.2.2	Brainwriting.....	18
2.8.2.3	SWOT analýza.....	18
2.8.2.4	Delfská metoda.....	19
2.8.2.5	Synektika.....	19

2.8.2.6	Šest myslících klobouků	19
2.9	Etický kodex	20
2.10	Proces přípravy interního auditu	20
2.10.1	Výkon interního auditu	22
2.10.2	Zdokumentování auditu	23
2.10.3	Auditorské zprávy	24
2.10.4	Výběr vzorků	26
2.10.4.1	Prostý náhodný výběr	26
2.10.4.2	Systematický intervalový výběr	27
2.10.4.3	Systematický kumulovaný výběr	27
2.10.4.4	Skupinový (blokový) výběr	27
2.10.4.5	Stratifikovaný (vrstvený) výběr	27
2.10.4.6	Záměrný (úsudkový) výběr	27
2.10.4.7	Náhodný výběr	27
2.11	Instituce	27
2.11.1	Komora auditorů	28
2.11.1.1	Funkce komory	28
2.11.1.2	Orgány Komory auditorů	28
2.12	Český institut interních auditorů (ČIIA)	30
2.12.1	Orgány ČIIA	30
3	Etický kodex interního auditora	31
3.1	Stručný přehled etického kodexu (EK)	31
3.2	Druhá část EK: Auditoři	32
3.2.1	Hrozby a zabezpečovací prvky	33
3.2.1.1	Hrozby vlastní zainteresovanosti	33
3.2.1.2	Hrozba prověrky po sobě samém	33

3.2.1.3	Hrozba protekčního vztahu	33
3.2.1.4	Hrozba spřízněnosti	34
3.2.1.5	Hrozba vydíratelnosti	34
4	Praktický příklad interního auditu	36
4.1	Definování zadávacích podmínek	36
4.2	Stanovení cílů interního auditu	38
4.3	Definice rámce auditu	39
4.4	Specifické datové požadavky týkající se zvoleného rámce auditu	40
4.5	Kontrola správnosti provedení lokálních procesů	41
4.6	Analýza, komunikace nálezů	41
4.7	Auditní doporučení	41
4.8	Následný audit (Follow-up audit)	42
5	Závěr	43
	Seznam použité literatury	44
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Příloha	

1 Úvod

V posledních několika letech interní audit nabývá stále většího významu. Na interní auditory jsou kladeny větší požadavky v ohledu na jejich kvalifikaci, kterou si musí neustále zvyšovat. Součástí jejich kvalifikace je i ustavičný přehled o možných rizicích vyskytujících se ve společnostech. Interní auditoři musí mít také přehled o stále se vyvíjejících trendech týkající se jejich profese.

Problematiku Interního auditu ve společnosti, jako téma mé bakalářské práce, jsem si vybrala z toho důvodu, že se mi jeví jako zajímavé téma, ve kterém mohu přiblížit tuto problematiku veřejnosti, především laické. Při vypracování bakalářské práce používám metodu postupu, analýzy a syntézy.

Cílem mé bakalářské práce je poskytnout podrobnější náhled na problematiku Interního auditu ve společnosti. Přiblížit čtenáři celý proces týkající se interního auditu počínající uvedením základních pojmů, výběrem metod, vzorků až po sestavení auditorské zprávy.

V mé práci se zaměřím především na vysvětlení základních pojmů týkajících se interního auditu. Tím mám na mysli vysvětlení jak samotného pojmu audit, tak i vysvětlení interního a externího auditu, dále kdo je to auditor a jaké funkce obnáší jeho profese. Z dalších pojmů, které povedou k lepšímu pochopení této problematiky, je to např. etický kodex.

V práci jsou dále uvedeny metody důležité pro výkon interního auditu. Metody se člení na rozhodovací a statistické. Pomáhají buď samotnému internímu auditorovi nebo v rozhodování skupiny auditorů při provádění interního auditu. Před samotným plánováním auditu je důležité mít zhodnocena rizika, jejichž členění je rovněž obsahem této práce. Mimo jiné jsou zde uvedeny i metody pro výběr vzorků. Pomocí nich auditor vybírá z rozsáhlého souboru položky pro výkon kontroly interního auditu ve společnosti.

Nezbytnou součástí pro výkon interního auditu ve společnosti je Etický kodex auditora/účetního znalce, který pojednává o základních pravidlech, které by interní auditoři měli dodržovat při výkonu své profese.

Praktická část této práce je z důvodu náročnosti daného tématu věnována ilustrativnímu příkladu na interní audit ve společnosti „ABC“ zabývající se informační technologií.

2 Charakteristika interního auditu ve společnosti

Dříve než se začne tato kapitola zabývat tématem Problematika Interního auditu ve společnosti, přesněji tématem kapitoly Charakteristika interního auditu ve společnosti, uvede základní informace z oboru zabývající se účetnictvím a jeho vztahu k auditu. Tím se míní, čím se účetnictví zabývá, pro koho je důležité, jaké typy rozeznáváme, co je to účetní závěrka a jaké výkazy obsahuje.

2.1 Základy účetnictví

Právní norma, která upravuje účetnictví, je zákon o účetnictví, který prošel několika novelizacemi. Jedná se o zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dále se účetnictví řídí podle právního předpisu, který se nazývá Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Předmětem účetnictví je kontrola pohybu a stavu celého majetku společnosti, taktéž kapitálu, nákladů, výnosů, závazků a výsledků hospodaření. Záznamy se provádí na účty prostřednictvím podvojných zápisů. Zákon definuje předmět účetnictví takto: „Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.“¹

Účetnictví je důležité pro každý podnikatelský subjekt. Podává informace potřebné pro řízení a rozhodování podnikatelského subjektu, dále jsou také využívány uživateli, se kterými jedná podnikatel při své činnosti. Může se jednat např. o dodavatele, odběratele, finanční úřady.

V účetnictví „účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí; není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami; přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.“²

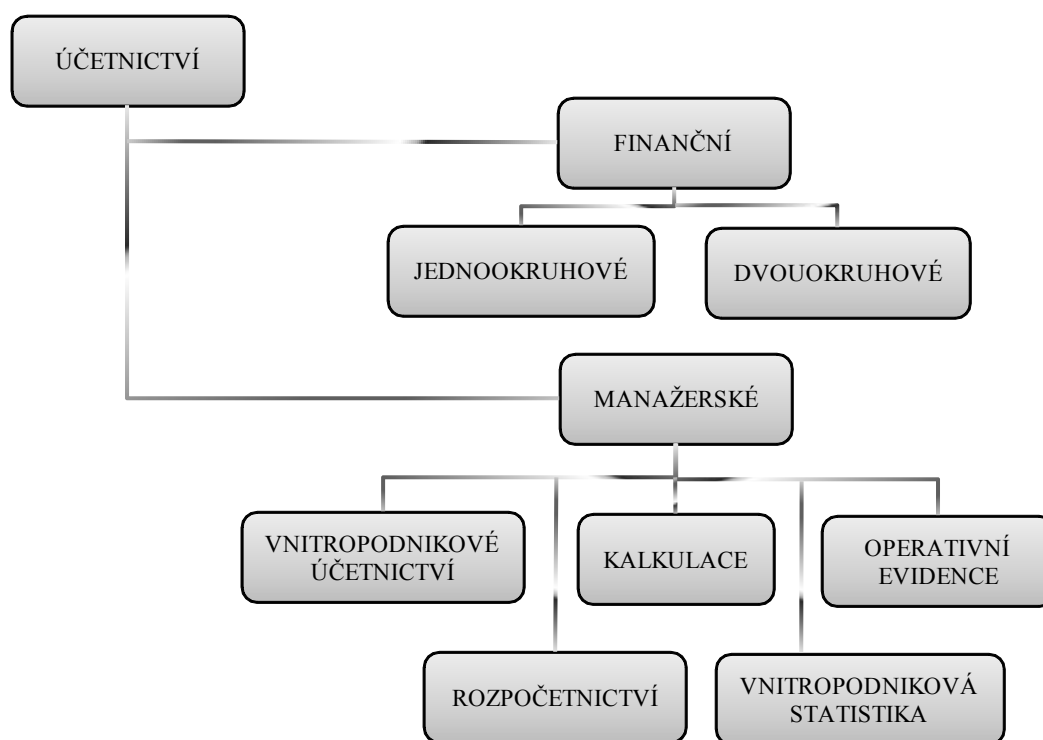
¹ BUSINESS CENTER. CZ. *Zákon o účetnictví*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-09]. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto>>, §2

² BUSINESS CENTER. CZ. *Zákon o účetnictví*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-09]. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto>>, §3, odst. 1

Jak už jsem zmínila výše, informace využívají i ostatní uživatelé. Někteří chtějí informace více podrobné. Zde řadíme např. vedení podniku, které navíc zajímá i informace o finanční situaci podniku. Někteří zase informace méně podrobné. Z výše uvedeného důvodu se účetnictví člení na:

- finanční účetnictví
- manažerské účetnictví

Finanční účetnictví zahrnuje informace vycházející z postoje podniku k jeho okolí, např. banky. Sleduje majetek, závazky, kapitál a výsledek hospodaření za celý podnik. Manažerské účetnictví poskytuje podrobnější informace o podniku, jako je zásobování, odbytí apod. Členění finančního a manažerského účetnictví je uvedeno níže v obrázku.



2-1 Účetní soustava

Zdroj: MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2011*. 1 vyd. Brno: Computer Press, 2011. 291 s. ISBN 978-80-251-3422-1 (str. 4)

2.1.1 Účetní závěrka

Účetní závěrku vykonávají účetní jednotky, a to buď ve zjednodušeném rozsahu, nebo v plném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu ji mohou sestavovat účetní jednotky, u kterých

účetní závěrka nepodléhá ověření auditorem. Existuje ovšem jedna výjimka, a to u akciových společností, které účetní závěrku sestavují vždy a v plném rozsahu.

Účetní závěrka se vytváří buď podle českých předpisů nebo podle IFRS. Tedy podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, které jsou upraveny právem Evropských společenství. Podle IFRS sestavují účetní závěrku „účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi a které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie.“³

Jak již jsem výše uvedla, účetní jednotky jsou povinny sestavit podle zákona o účetnictví účetní závěrku, která zahrnuje následující výkazy:

- a) rozvaha (bilance)
- b) výkaz zisku a ztráty (výsledovka)
- c) příloha, která podává vysvětlení a poskytuje doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztrát

Dále může účetní závěrka obsahovat:

- přehled o změnách vlastního kapitálu
- přehled o peněžních tocích

dle novelizace, která nabyla platnost 1.1.2010, účetní jednotky jsou povinny sestavovat výše uvedené výkazy vždy.

Účetní jednotka sestavuje:

- *řádnou účetní závěrku* – provádí se k poslednímu dni účetního období.
- *mimořádnou účetní závěrku* – sestavuje se v mimořádných situacích, např. pokud dojde ke zrušení právnické osoby bez likvidace a sestavuje se ke dni zrušení.
- *mezitímní účetní závěrku* – může se provést i v průběhu účetního období, např. pokud dojde ke změně právní formy podniku.
- *konsolidovanou účetní závěrku* – jen v případě, že účetní jednotka má podstatný vliv v jiné společnosti, nebo v je v pozici řídicí osoby.

³ STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. 1 vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2009. 304 s. ISBN 978-80-7357-482-6 (str. 13)

„Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč.“⁴

2.1.2 Účetní výkazy

Mezi účetní výkazy se řadí: rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty (výsledovka), příloha k účetním výkazům, přehled o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách ve vlastním kapitálu. Níže je uvedena stručná charakteristika jednotlivých výkazů.

1. *Rozvaha (bilance)* – je výkaz podávající informace o finanční pozici účetní jednotky. Zachycuje stav majetku a zdrojů krytí k určitému okamžiku. Člení se na aktiva s přehledem o stavu majetku podniku a pasiva, neboli zdroje financování podniku. Pasiva se dále člení na vlastní kapitál a cizí zdroje krytí.
2. *Výkaz zisku a ztráty (výsledovka, zkráceně VZZ)* – výkaz, který nám oznamuje, jak je na tom společnost s finanční výkonností účetní jednotky. Sestavuje se vertikálně a je členěn do dvou forem. První formou je členění druhové, tzn. že testuje věcnou shodu nákladů v příslušném období s výnosy. Druhé členění je účelové, srovnává výnosy a náklady, které jsou součástí uskutečněných výkonů.
3. *Příloha k účetním výkazům* – slouží zejména uživatelům, a proto údaje v ní uvedené by měly být srozumitelné, užitečné, spolehlivé a významné. Její hlavní funkcí je doplnit údaje, které jsou vykázány v rozvaze a ve VZZ.
4. *Přehled o peněžních tocích (cash flow)* – je založen na peněžní bázi. Jeho úkolem je zpřesnit a doplnit informace, které nalezneme v rozvaze či výkazu zisku a ztráty. Hlavně podává informace, odkud společnost čerpala finanční prostředky, ze kterých bylo čerpáno.
5. *Přehled o změnách ve vlastním kapitálu (VK)* – jedná se o změnu jednotlivých složek VK. Informuje nás, zda došlo ke zvýšení nebo snížení dílčích složek vlastního kapitálu. Tyto změny jsou mezi účetním obdobím běžným a minulým.

⁴ BUSINESS CENTER.CZ. *Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-15]. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>> §4 odst. 11

2.2 Vztah mezi účetnictvím a auditem

Vztah mezi účetnictvím a auditem účetní závěrky lze charakterizovat jako velmi úzký. Z toho důvodu, je velice často považován za součást účetnictví. Povinností auditora, který byl pověřen ověřením účetní závěrky, je znalost účetních zásad a obeznámení se s účetní praxí.

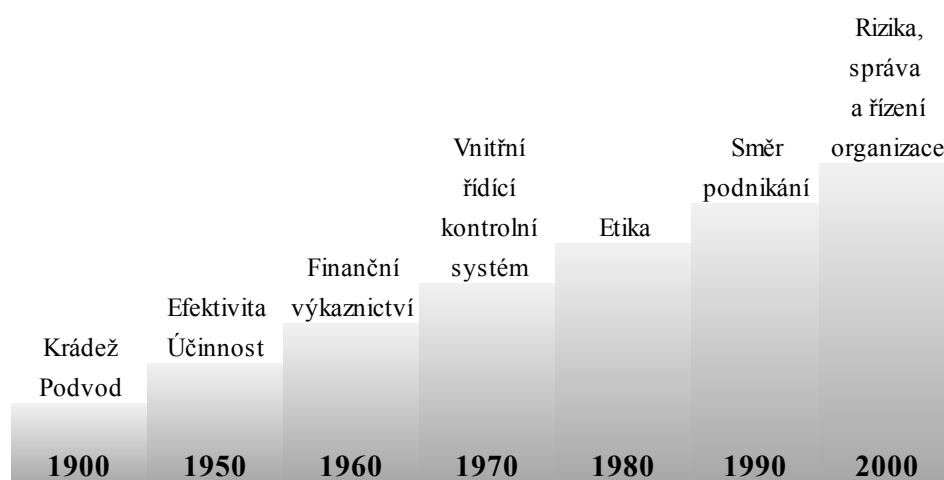
Auditor má za úkol zkontrolovat údaje uvedené v účetní závěrce, a to z důvodu dodržení věrného a poctivého obrazu. Jedná se o údaje o majetku, zdrojích financování, nákladech, výnosech, a také výsledku hospodaření účetní jednotky.

Po vykonání auditu vypracuje auditor zprávu, která obsahuje jeho výrok. Výrok auditora nebo jeho názor na danou věc ještě neznamená, že účetní výkazy neobsahují žádné chyby, že jsou správné. Zpráva pouze vyjadřuje názor, který je kvalifikovaný a odborný. Není v silách auditora, aby prověřil veškeré účetní operace v dané společnosti, které byly uskutečněny ve sledovaném období.

2.3 Stručná historie vzniku interního auditu

Interní audit nabyl na významu v době starověkého Říma. V tomto období byl auditor převážně posluchačem, protože se uplatňovalo tzv. slyšení o účtech. V Anglii se audit, jak ho známe v dnešní podobě, objevil v době průmyslové revoluce. V 19. stol. začal i ve Spojených státech společně s britskými investicemi do amerických podniků, a to z důvodu jejich kontroly. Následující tabulka vymezuje přibližně posledních sto let vývoje IA.

V níže uvedeném obrázku jsou uvedeny etapy, které jsou rozděleny podle oblasti zájmu.



2-2 Etapy vývoje interního auditu

Zdroj: KAFKA, T. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1 vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5. (str. 11)

Následující kapitola Vás provede celou problematikou tématu, tedy interního auditu a nazývá se Charakteristika interního auditu ve společnosti. V této kapitole se snažím vysvětlit a trochu se i přiblížit k lepšímu pochopení této problematiky. Zaměřuji se zde na vysvětlení základních pojmů jako interní a externí audit nebo auditní důkazy. V této práci se dále věnuji postupu vypracování interního auditu. Také uvádím metody, které se používají při řešení problémů v interním auditu a metody pro výběr vzorků.

2.4 Interní audit

Interní auditoři na celém světě se řídí principy a standardy, které jsou obsaženy v Mezinárodním rámci profesionální praxe interního auditu (dále jen RPPIA), např. z důvodu

odlišného právního nebo ekonomického prostředí. RPPIA byl vydán v roce 2002 a jeho hlavní část tvoří standardy. Dále zde najdeme Definicí interního auditu, Etický kodex a již zmiňované Standardy pro profesionální praxi interního auditu. Těmito částmi se musí řídit každý interní auditor či útvar interního auditu. Doporučení pro praxi a Rozvojové a praktické pomůcky jsou pouze a jen doporučením.

1. ledna 2009 vstoupil v platnost nový RPPIA. Obsahuje závazné směrnice, které se skládají z:

- *povinných směrnic* – „s těmito směrnici je vyžadován plný soulad. Pro profesionální praxi interního auditu je nezbytný soulad s principy stanovenými v povinných směrnici.“⁵
- *důrazně doporučených směrnic* – „soulad s těmito směrnici je důrazně doporučen. Tyto směrnice popisují postupy účinné implementace Definicí interního auditu, Etického kodexu a Standardů.“⁶

Interní audit (dále jen IA) bychom mohli definovat jako činnost vykonávanou speciálně vyškoleným personálem zabývajícím se všemi druhy podnikových operací tak, aby byla zajištěna vnitřní kontrola a efektivnost řízení.

Z pohledu latinského překladu slovo audit znamená poslouchání, slyšení a dozvídání se. Synonymem slova audit je účinnost, objektivita a také nástroj zkvalitňování řízení.

V literatuře, která byla vydávána před rokem 2000, nalezneme mnoho definic, vysvětlujících IA. Po roce 2000 se zaměřuje jak tuzemská, tak zahraniční literatura na následující definici, která je součástí Rámce profesionální praxe interního auditu, a to od roku 2002. Tato definice zní:

„Interní audit je nezávislá, objektivně ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejích cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení a správy organizace.“⁷

⁵ KAFKA, T. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1 vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5. (str. 12)

⁶ KAFKA, T. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1 vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5. (str. 13)

⁷ BÁČOVÁ, J.; CASKA, P.; SOKOLOVÁ, P. *Rámcem profesionální praxe interního auditu*. 4 vyd. Praha: Český institut interních auditorů, 2007. 312 s. ISBN 80-86689-39-5. (str. 17)

Základem IA, který má být úspěšný, efektivní a účelný, je nezávislost. Standard, který se zabývá touto nezávislostí je standard 1120. Nezávislost je důležitá pro interní auditory, aby mohli být nestranní a nezaujatí, při zpracování svých závěrů.

Podnik, tedy jeho vedení, má právo změnit obsah samotného IA. Tím se myslí, že vedení podniku může například jeho obsah rozšířit nebo redukovat, a to dle jeho potřeby. K úkolům, které se řadí mezi základní, patří například:

- „Provádět neustálou analýzu podniku a jeho organizace, tím sledovat správné řízení podniku a zároveň navrhnout vedení podniku vhodná doporučení a opatření.
- Sledovat a revidovat provádění kontrol na všech úsecích činnosti podniku a ve všech jeho strukturách a systémech.
- Věnovat zvláštní pozornost novým tendencím a systémům řízení, přispívat k vytváření prostředí otevřeného novým změnám a mentalitě týmové spolupráce.“⁸

V současné době se interní audit vykonává čím dál častěji externě. Rozeznáváme tři způsoby, jak lze vykonat audit. První formou je audit, který je zajišťovaný *Interně*. Tento typ IA je nejvíce používán ve společnostech. Výhodou je velmi dobrá znalost organizace. Na druhé straně jeho nevýhodou jsou vysoké náklady na výstupy, které se očekávají. Druhým způsobem je interní audit zajišťovaný *Externě* a posledním typem je *Společný* interní audit, který využívá klady jak z interního, tak externě zajišťovaného IA.

2.4.1 Externí audit

Rozdíl mezi interním a externím auditem (dále jen EA) je v tom, že se liší svým účelem a nezáleží na tom, kdo jej provádí. Externí audit potřebuje, jako hlavní podmínku své existence a důvěryhodnosti odborníky. Jedná se o odborníky, kteří provádějí audit a nejsou zaměstnanci auditované společnosti. V akciové společnosti je ve většině případů externí audit spojen s auditem finančních výkazů. V dnešní době se do EA zařazují i další oblasti auditu, a to např. audit managementu, jakosti apod. EA je prováděn za konkrétním účelem, tedy na konkrétní oblast, např. oblast managementu.

EA je definován následovně:

⁸ DVOŘÁČEK J. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3. (str. 13)

„Externí auditorská činnost může být definována jako veřejná služba poskytovaná kvalifikovanými odborníky v oboru účetnictví, která spočívá v provádění revize finančního stavu společnosti, a to podle zvláštních norem a pomoci speciálních technik.“⁹

EA se provádí buď průběžně nebo na konci roku. V prvním případě je to tedy v polovině účetního roku nebo když si klient audit vyžádá. Úkolem EA je ověření, které je nezávislé, zda se dodržují externí, ale i interní standardy. Cílem je zjištění, zda pravidla, které společnost dodržuje, jsou v souladu s legislativou.

2.5 Auditní důkazy

Pod pojmem auditní důkaz si představíme informace získané interními auditory pozorováním situací, zkoumáním evidence a rozhovory s lidmi. Cílem auditních důkazů je podat o současné situaci či navrhovaném řešení pravdivý důkaz. Rozlišujeme dva typy důkazů. Prvním typem jsou důkazy právní, které mají svědectví ústní. Druhým typem jsou důkazy auditní, které mají svědectví písemné.

Důkazy musí být spolehlivé a relevantní, to znamená, že konkrétní důkaz patří určitému cíli auditu a je také postačitelý.

Typy auditních důkazů:

- *analytický* – nejdříve se provede analýza a následně ověření (verifikace)
- *dokumentární* – řadíme zde písemné informace a to jak externí tak interní. Patří k nejčastěji používaným formám auditních důkazů.
- *fyzický* – založen na pozorování (např. majetků, lidí)
- *svědecký* – je ve formě prohlášení na dotazy

Mezi typy právních důkazů patří:

- nejlepší důkaz
- sekundární důkaz
- přímý důkaz
- nepřímý důkaz
- nezvratný důkaz

⁹ DVOŘÁČEK J. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3. (str. 18)

- podpůrný důkaz
- znalecké dobrozdání
- svědectví z doslechu

2.6 Riziko a jejich řízení

Riziko je těsně spjata s funkcí interního auditu v organizaci. IA ujišťuje vedení organizace, že rizika, které se objeví, jsou známá a že jsou pod kontrolou.

Existují různé definice, které vymezují pojem rizika. Jednou z definic je např. „... tendenci k nežádoucím výsledkům, obvykle u aktiv, závazků či jiných předmětů zájmu...“¹⁰

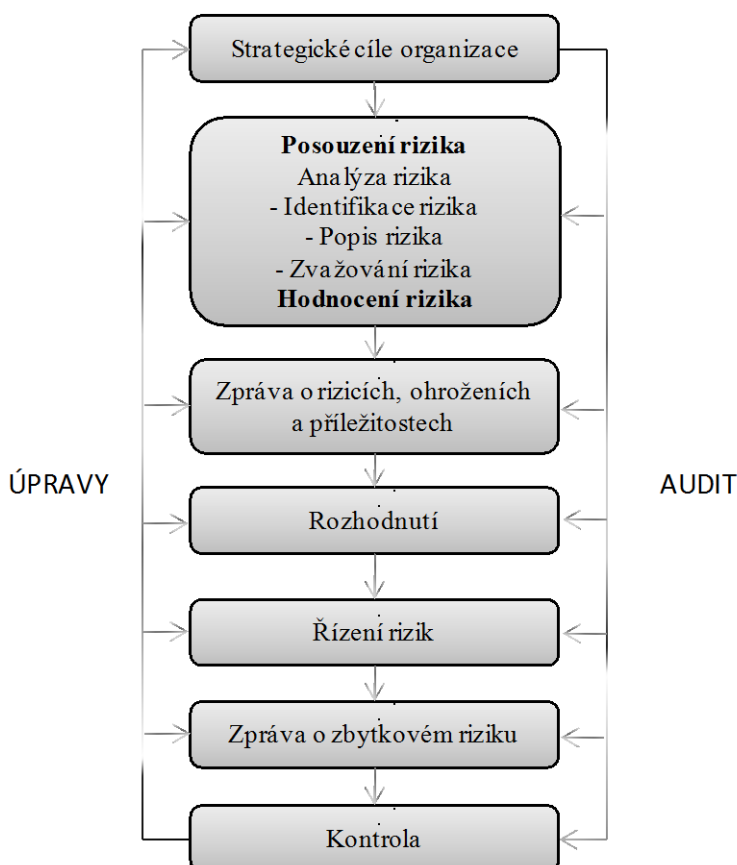
Z pohledu interního auditu můžeme rozeznávat riziko čisté, objektivní, subjektivní, systematické, nesystematické, finanční a operační.

- *čisté riziko* – riziko, které nemá žádnou pozitivní stránku, ale jen negativní. Můžeme uvést např. nezaplacení pohledávky. Jako protiklad můžeme uvést riziko inflace.
- *objektivní riziko* – riziko nezávisí na činnosti subjektů. Pro lepší představu se může jednat např. o riziko neúrody v zemědělství (neovlivníme počasí). Protikladem objektivního rizika je riziko subjektivní.
- *subjektivní riziko* – je opakem objektivního rizika, to znamená, že závisí na činnosti subjektů, kteří jsou zúčastněni. Může se jednat např. o riziko manka a škody, tedy závisí na odpovědnosti zaměstnanců.
- *systematické riziko* – toto riziko vychází z celkového ekonomického vývoje a nevyhne se žádnému subjektu. Může se jednat např. o politická rizika. Jako protiklad je riziko nesystematické.
- *nesystematické riziko* – na rozdíl od rizika systematického se týká jen některých subjektů. Příkladem můžeme uvést úvěrové riziko.
- *finanční riziko* – pod tímto rizikem si představíme možné účinky, které jsou nepříznivé pro vývoj finančních proměnných a to na činnost organizace. Příkladem pro lepší pochopení je např. úroková míra, měnové a úvěrové riziko.

¹⁰ DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1.vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 123)

- *operační riziko* – pod tímto rizikem si představíme možné účinky nefinančních faktorů, které jsou nepříznivé na služby, provoz organizace. Například se může jednat o záležitosti souladu s vnitřními předpisy.

Řízení rizika lze definovat jako analýzu, identifikaci a také ekonomické ovládnutí rizik, které se mohou stát nebezpečnými pro aktiva či zdroje dané organizace. Následující obrázek přibližuje roli interního auditu při řízení rizika.



2-3 Role interního auditu při řízení rizika

Zdroj: DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1.vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 124)

2.7 Interní auditor

V současné době nejsou interní auditoři jenom finanční analytici. Očekává se od nich, že budou inovativní, budou si zvyšovat svou kvalifikaci. Aby mohli efektivně vykonávat svou práci, tedy své úkoly, tak musí efektivně mluvit, jasně psát a také pozorně naslouchat.

Auditor musí mít k výkonu svého povolání oprávnění. O něj žádá Komoru, která ho vydá fyzické osobě. Uvádím pár podmínek, za kterých může být vydáno auditorské oprávnění. Podrobnější výčet je uveden v zákoně o auditorech v hlavě II, § 4.

- a) „získala vysokoškolské vzdělání v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu (zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů) nebo dokončila studium, které je uznané příslušným členským státem za součást jeho vysokoškolského systému a jehož dokončení poskytuje studentovi vysokoškolskou kvalifikaci,
- b) je způsobilá k právním úkonům,
- c) je bezúhonná,
- d) absolvovala po dobu alespoň 3 let odbornou praxi podle § 29 v pracovním poměru jako asistent auditora nebo odbornou praxi v obdobné pracovní pozici v jiném členském státě, v rozsahu nejméně 35 hodin týdně nebo po dobu ekvivalentní době 3 let, pokud byla praxe v rámci týdne kratší,
- e) nevykonává činnost, na niž se vztahuje omezení uvedené v § 23,
- f) složila auditorskou zkoušku.“¹¹

Auditorovi může být uložen dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti a odebrání auditorského oprávnění a to z například z důvodu, pokud:

- a) „byl pravomocně odsouzen k nepodmíněnému trestu odnětí svobody, ode dne právní moci rozsudku,
- b) je v prodlení se zaplacením příspěvků na činnost Komory delším než 1 rok a příspěvek nebyl zaplacen ani do 1 měsíce po doručení písemné výzvy Komory k zaplacení v náhradní lhůtě s poučením o následcích nezaplacení, a to od prvního dne následujícího po marném uplynutí náhradní lhůty do dne, kdy byl dlužný příspěvek uhrazen.“¹²

¹¹ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zákon o auditorech*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-09]. Dostupný z WWW: <http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Legislativa/Audit/93_2009.pdf>, hlava II, § 4

¹² KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zákon o auditorech*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-09]. Dostupný z WWW: <http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Legislativa/Audit/93_2009.pdf>, hlava II, § 6, odst. 1

Pokud zákaz výkonu je v období delší než 5 let po sobě jdoucích, může zákaz činnosti ukončit vykonáním písemné zkoušky. Za předpokladu že se nezúčastnil programů průběžného vzdělávání. Kromě dočasného zákazu může být auditorovi uložen i trest v podobě trvalého zákazu výkonu auditorské činnosti např. pokud:

- a) „mu bylo rozhodnutím uloženo kárné opatření trvalého zákazu výkonu auditorské činnosti, a to ke dni právní moci tohoto rozhodnutí,
- b) byl zbaven způsobilosti k právním úkonům nebo mu byla tato způsobilost omezena, a to ke dni právní moci rozsudku.“¹³

V roce 1992 byl vypracován Mezinárodním institutem interních auditorů přehled oblastí, které jsou důležité pro interní audit. Jedná se o seznam, ve kterém je 20 oblastí. Já uvedu první tři nejvýznamnější. Na prvním místě je Logické uvažování, následuje Etika a Auditorství. Na znalosti interního auditora je kladen jeden základní požadavek, kterým je znalost logiky, což je věda, která se zabývá správným myšlením.

Při výkonu auditorské práce se auditor řídí etickým kodexem. Tento etický kodex představuje určitý standard, který se týká profesní etiky auditora.

2.8 Metody používané v interním auditu

V interním auditu se používají v podstatě dva typy metod. Jsou to metody rozhodovací a metody statistické. Mezi metody rozhodovací se řadí metody grafické, tyto metody interní auditor použije při řešení problémů, které řeší sám. A metody skupinového rozhodování, které použije interní auditor při řešení problémů ve skupině.

Dále se v mé práci zaměřím na *Rozhodovací metody*, které mohou být použity při řešení problémů v interním auditu.

2.8.1 Grafické metody používané v interním auditu

Mezi grafické metody, které interní auditor může použít, se řadí následující:

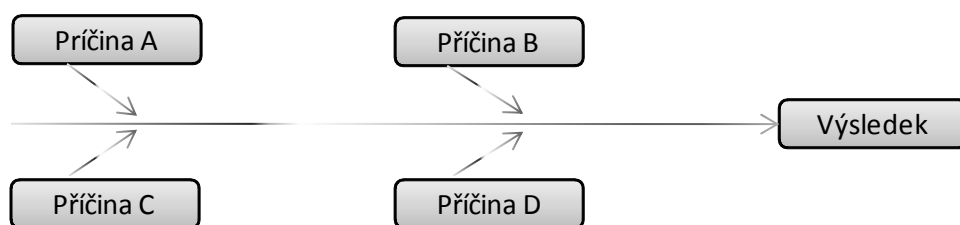
- Diagram příčin a důsledků
- Rozhodovací strom

¹³ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zákon o auditorech*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-09]. Dostupný z WWW: <http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Legislativa/Audit/93_2009.pdf>, hlava II, § 7, odst. 1

- Paretův diagram
- Analýza podporujících a brzdících sil
- Flowchart

2.8.1.1 Diagram příčin a důsledků

Je nápomocen při identifikaci, prezentaci a také třídění příčin, které mohou nastat u specifických problémů či kvantitativních charakteristik. Diagram bývá také označován jako „Ishikawův diagram“ či „rybí kost“ a to díky jeho tvaru. Interní auditor se uchýlí k této metodě, pokud potřebuje zjistit důvody, příčiny, problém. Tato metoda analyzuje problém, který již existuje a ukazuje, které opravy by mohly být uskutečněny. Diagram je rozdělen na dvě strany, a to na stranu příčin a na stranu výsledků.



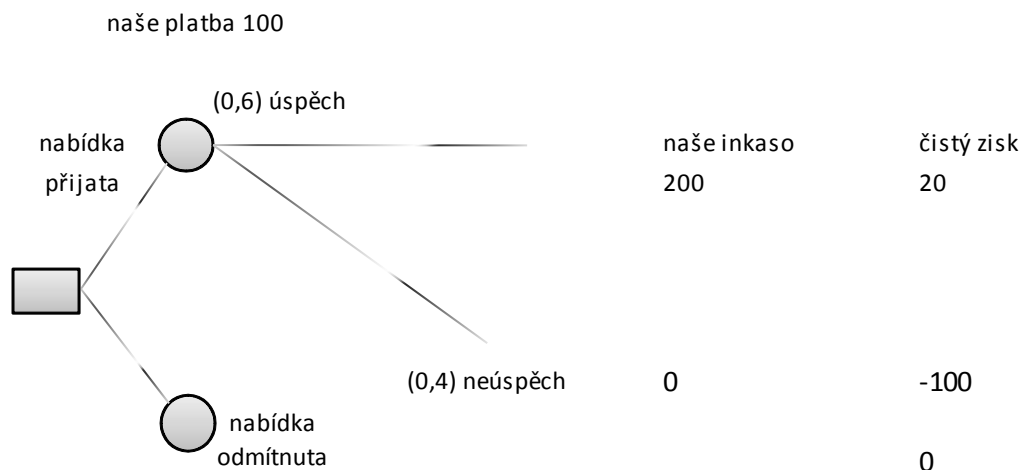
2-4 - Diagram příčin a důsledků

Zdroj: DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1.vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 20)

2.8.1.2 Rozhodovací strom

Tato metoda se používá na podporu rozhodování a to z důvodu její účinnosti. To znamená, že určí problém, a stanoví veškeré možné řešení toho daného problému a důsledky vzniklé daným rozhodnutím analyzuje, tedy při rozhodování poskytuje komplexní analýzu.

Níže uvedený obrázek více přibližuje postup této metody při řešení problému. Diagram začínáme číst z levé strany a postupuje směrem doprava. Obdélník na levé straně představuje kořenový uzel, ze kterého se vychází. Z kořenového uzlu vychází větve, které představují možné cesty, způsoby rozhodování. Čísla, které jsou uvedeny v závorkách, znamenají pravděpodobnost úspěchu nebo naopak neúspěchu.



2-5 Příklad rozhodovacího stromu

Zdroj: DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1.vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 22)

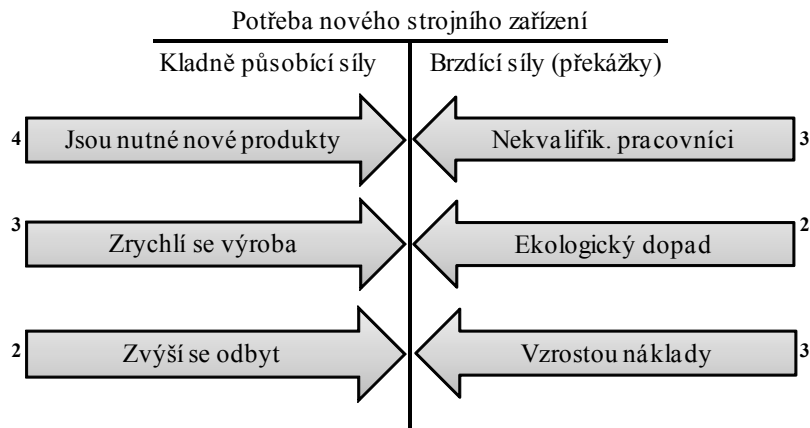
2.8.1.3 Paretův diagram

Pomocí tohoto diagramu může auditor identifikovat faktory s největším vlivem na systém. Pro lepší představu, jak vypadá tato metoda, je diagram ve tvaru sloupců, kde svislá osa nám ukazuje kumulativní výskyt těchto příčin a na druhé straně vodorovná osa představuje možné příčiny problémů.

2.8.1.4 Analýza podporujících a brzdících sil

Diagram se dá použít např. při posuzování akcí a reakcí či příležitostí, ale také představuje účinnou techniku pro porozumění, jaké síly působí na navrhovanou změnu, tedy jestli se jedná o síly kladné či záporné. Tento diagram má dva sloupce. Na levé straně jsou podporující síly a na pravé straně síly brzdící. Důležité je ohodnocení jednotlivých sil a to v rozmezí 1 – 5, přičemž 1 představuje působení nejslabší.

Níže uvedený obrázek uvádí příklad této analýzy spolu s bodovým ohodnocením.



2-6 Příklad diagramu podporujících a brzdících sil

Zdroj: DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1.vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 24)

2.8.1.5 Flowchart – postupový (vývojový) diagram

Jedná se buď o vlastní postup auditora či auditovaný proces a to ve formě symbolů. Může být použit k identifikaci chyb v procesu, a také užitečný při posouzení, zda vlastní postup nebo auditovaný proces interního auditora je logický.

Pokud interní auditor použije tento proces je povinen dodržet určité kroky. Tyto kroky jsou následující:

- „Vymezit začátek a konec procesu
- Zpracovat hrubý flowchart před vyplňováním detailů
- Jasně definovat každý krok procesu, vymezit odpovědnost za tento krok
- Identifikovat časová zpoždění v procesu a činnosti, které nepřidávají hodnotu
- Konzultovat flowchart s osobami, které jsou s procesem spojeny, a získat jejich názor¹⁴

2.8.2 Metody skupinového rozhodování

Tyto metody interní auditor použije v případě, kdy bude chtít znát názor dalších svých kolegů (interních auditorů), tedy kolektivní názor, při řešení určitého problému.

Mezi tyto metody se řadí:

- Brainstorming

¹⁴ DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 25)

- Brainwriting
- SWOT analýza
- Delfská metoda
- Synektika
- Šest myslících klobouků.

2.8.2.1 Brainstorming

Jedná se o diskuzi, která je otevřená a slouží k hledání nových nápadů. Brainstorming má začátek a i svůj konec. Pomocí Brainstormingu lze získat rychle velké množství nových nápadů.

2.8.2.2 Brainwriting

Pod tímto pojmem si představíme určitou modifikaci Brainstormingu. Účastníci Brainwritingu si své nápady, jak řešit určité problémy, zapíší na papír a pak si je mezi sebou vymění. Pak buď navážou na již zmíněný nápad řešení problému, nebo přijdou s úplně novým nápadem.

2.8.2.3 SWOT analýza

Slovo SWOT je složeno z počátečních písmen anglických slov a které tvoří vnitřní a vnější faktory. Jedná se o tyto anglická slova strength, weakness, opportunities a threats. V českém překladu tyto slova znamenají silné stránky, slabé stránky (nedostatky), příležitosti a hrozby, které existují ve vnějším prostředí.

Pomocí této analýzy se zjistí silné a slabé stránky, příležitosti a ohrožení celé organizace, také jednotlivých útvarů či individuů. SWOT analýza je založena na vnějších faktorech, což je označováno jako ohrožení a příležitosti, a také na vnitřních faktorech a schopnostech, tedy silné a slabé stránky.

Metodu lze použít na sledování obecných cílů, tak cílů specifických, a proto je nutné určit, na co se zaměříme.

Aby byla tato analýza efektivní, je třeba se v první řadě zaměřit na vnitřní faktory. Jedná se např. o zdroje, aktiva podniku. V druhé řadě se zaměříme na příležitosti a hrozby např. ekonomických, tržních, politických faktorů, kde organizace má na tyto faktory velmi malý vliv.

Schéma SWOT analýzy se skládá ze čtyř kvadrantů, které znamenají již výše zmíněné faktory. Druhý a třetí kvadrant představují negativní faktory a první a čtvrtý kvadrant představují pozitivní faktory organizace.



2-7 Schéma SWOT analýzy

Zdroj: DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 30)

2.8.2.4 Delfská metoda

Výhoda této metody spočívá v její jednoduchosti. Jedná se o to, že skupina odborníků, která je minimálně tříčlenná, zpracovává své úvahy v písemné podobě o problému, který je aktuální. Tyto úvahy vyhodnocuje zprostředkovatel, tedy pověřená osoba. Po té, co zprostředkovatel tyto úvahy vyhodnotí, tak je vrací zpět k dalšímu vyjádření. Negativem může být její časová náročnost. Úvahy o problému se sepisují a posílají, takže to může trvat týdny.

2.8.2.5 Synektika

Tato metoda má několikadenní trvání. V některých případech je vhodné přizvat konzultanta. V podstatě je stejná jako brainstorming, ale s tím rozdílem, že se projednává problém pouze s menším množstvím nápadů. Nápady smí být potlačovány.

2.8.2.6 Šest myslících klobouků

Tato metoda posuzuje řešený problém z několika možných přístupů. Metodu šest myslících klobouků může auditor použít sám, tedy jako jedinec, nebo ji mohou využít auditoři při svých diskusních setkání, tedy ve skupině. Jak již z názvu vyplývá, jedná se o šest klobouků, z nichž každý má svou barvu, a každá barva představuje jiný styl myšlení. Typy jednotlivých klobouků pouze vyjmenují. Jedná se o:

- Bílý klobouk
- Červený klobouk
- Černý klobouk
- Žlutý klobouk
- Zelený klobouk
- Modrý klobouk

Existují samozřejmě i další metody, které pouze vyjmenuji pro lepší, ucelenější přehled těchto metod, které se dají použít při řešení problémů. Jedná se o Analýzu nákladů a přínosů (Cost Benefit Analysis), Systémové diagramy, Metodu analýzy kritické cesty.

2.9 Etický kodex

Pro výkon profese interního auditu je důležitý etický kodex. Etický kodex je součástí Rámce profesionální praxe interního auditu a lze ho rozdělit na dvě významné části:

1. Základní zásady, které jsou nezbytné pro výkon profese a také praxi IA. Mezi základní zásady se řadí: integrita, objektivita, důvěrnost, kompetentnost
2. Pravidla jednání

Podrobněji se o Etickém kodexu interního auditora zabývá třetí kapitola mé práce, která se nazývá Etický kodex interního auditora.

2.10 Proces přípravy interního auditu

Aby byl IA proveden hladce a bez problémů, tedy řádně vykonán, je třeba sestavit Plán interního auditu (dále jen plán). Ale aby bylo možné tento plán sestavit, musíme znát vyhodnocená rizika. Tento plán je zaměřen k činnosti společnosti a sestavuje se pro každý IA. Plán může být sestaven třemi možnými způsoby. Jedná se o IA:

1. strategický (je na dobu 3 – 5 let a aktualizuje se průběžně)
2. opakující se roční
3. operativní (vykonává se měsíčně v rámci čtvrtletí)

Z dalších plánů, které mohou být zpracovány, kromě výše uvedených je *personální plán* a *plán finanční činnosti*.

Strategický plán – zpracování samotného strategického plánu se odvíjí od velikosti organizace a útvaru IA. Může být sestaven buď pro dílčí složky IA, ze kterých se pak vytvoří souhrnný plán nebo se sestaví souhrnný plán pro celý útvar. Důležité je v průběhu vypracování plánu reagovat na případné změny a schopnost je do plánu zavést.

Opakující se roční plán – je sestaven na základě strategického plánu, obsahuje rozsah působnosti, určuje priority.

Operativní plán – připravuje se na jednotlivé čtvrtletí a rozděluje se na měsíce. Zda audit bude vykonán, rozhodne vedoucí útvaru IA.

Nezbytnou součástí plánu je určení cíle auditu a také samozřejmě nemůžeme zapomenout si zvolit i zdroje auditu. Co se týče cíle auditu, tak jej můžeme vymežit jako „široké či konkrétní vyjádření, zpracované auditorem, definující záměr prováděného auditu, tedy čeho má audit dosáhnout. Je to souhrn ustanovení, které obsahuje přesné vyjádření zamýšlených záměrů interního auditu [resp. zakázky auditu – audit engagement]”.¹⁵

Zdroje auditu jsou vymezeny jako „všechny použitelné zdroje jak majetkové povahy (finanční prostředky, nemovitosti, movitý majetek, duševní vlastnictví), tak ty, které mají povahu lidského, sociálního či komunikačně-informačního kapitálu, jež umožňují provádět auditorskou činnost. Jsou často závislé na potřebách, možnostech a cílech organizace“.¹⁶

Pro efektivní plánování jsou důležité čtyři klíčové prvky. Vedoucí útvaru IA se při jeho plánování usměřňuje hlavně požadavky legislativy, managementu, doporučeními externích auditorů a dalšími.

Důležitým prvkem je způsob, kterým se na audit nahlíží. Může být použit tradiční způsob nebo přístup, který je založený na analýze rizik.

Při použití tradičního přístupu se provede:

- „Identifikace obecných cílů.
- Identifikace specifických cílů.
- Identifikace technik řízení a kontroly.
- Zhodnocení adekvátnosti technik řízení a kontroly.

¹⁵ KAFKA, T. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1 vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5. (str. 41)

¹⁶ KAFKA, T. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1 vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5. (str. 42)

- Testování vybraných technik řízení a kontroly.
- Předložení stanoviska a doporučení.¹⁷

Pokud bude použit postup, který je založen na analýze rizik, pak se provede:

- „určování klíčových rizik nebo cílů.
- Identifikace limitů rizika.
- Vytvoření hypotézy o řídicích a kontrolních mechanismech.
- Prověření platnosti hypotézy.
- Oznamování výsledků.¹⁸

2.10.1 Výkon interního auditu

Interní audit ve větších společnostech, tedy kde se nachází velké množství jednotlivých položek, se provede na základě výběru vzorků. Výběr vzorků se aplikuje pomocí metody statistické nebo metody nestatistické.

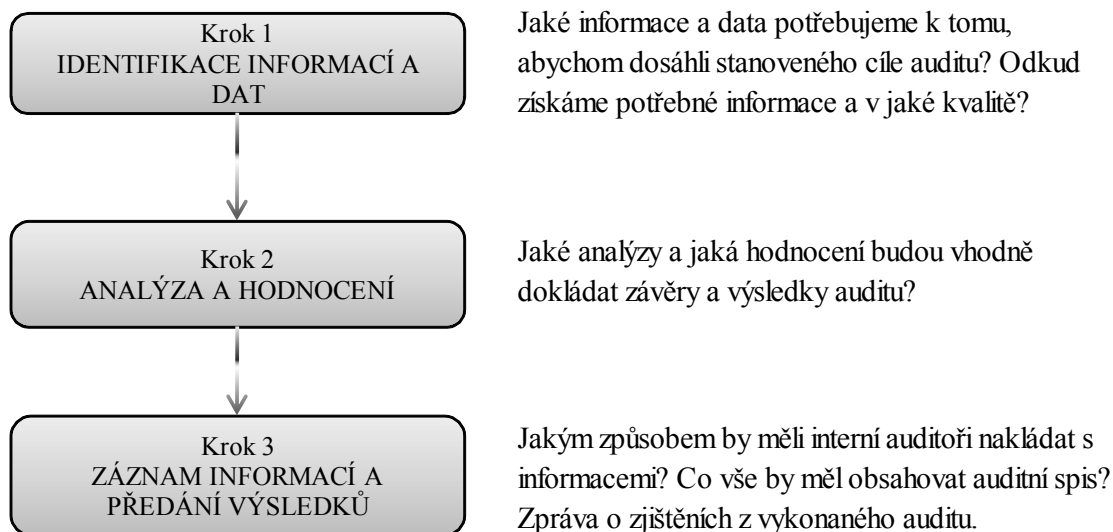
Postup samotného IA je sestaven z několika kroků, které na sebe navazují. Interní auditoři mají za úkol stanovit, rozebrat, klasifikovat a uložit větší množství dat a informací.

Na výkonu všech těchto uvedených kroků závisí rozsah činností interních auditorů. Odvíjí se to např. od požadavků managementu, který klade podmínky na realizovaný audit, a od typu auditu.

Ikdyž jsou podmínky pro realizaci interního auditu různé, od kterých se pak odvíjí činnosti, které budou vykonány, lze vyjádřit provedení interního auditu zjednodušeně v níže uvedeném obrázku.

¹⁷ DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 201 s. ISBN 80-7179-805-3. (str. 114)

¹⁸ DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 201 s. ISBN 80-7179-805-3. (str. 114)



2-8 Schéma realizace interního auditu

Zdroj: DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8. (str. 170)

Program IA popisuje jednotlivé kroky realizovaného auditu. Jedná se např. o metodiku, která byla v rámci výkonu auditu použita. Před vykonáním auditu je třeba, aby se interní auditor blíže seznámil s určitými dokumenty, které jsou nezbytné pro výkon práce.

Mezi tyto dokumenty patří obecná dokumentace, ve které nalezneme informace trvalejší povahy, např. obecně závazné předpisy. Dále specifickou dokumentaci, která je vázáná k danému auditu. Jedná se např. o informace z dříve vykonaných auditů nebo kontrol.

Povinností interního auditora při zpracování programu auditu je věnování pozornosti především:

- provozním cílům,
- kontrole účinnosti interního řídicího, kontrolního systému,
- ústředním procesům, které jsou vykonány uvnitř organizace,
- vyhodnocení rizik související s kontrolovanou činností,
- zlepšení systému risk managementu

2.10.2 Zdokumentování auditu

Při výkonu auditu se získávají různé materiály, které jsou postupně zpracovány. Tyto zpracované materiály se zakládají do dokumentace. V dokumentaci tedy nalezneme celý

průběh samotného auditorského procesu. Dokumentace dokládá dílčí činnosti v následujících čtyřech etapách:

1. „příprava,
2. provedení,
3. zpracování výsledků a jejich prezentace,
4. přijetí opatření a jejich plnění.“¹⁹

Dokumentace se přikládá ke každému provedenému auditu, a to ve formě desek. Dokumentace tvoří základ auditorského spisu, který má na titulní straně uvedené určité identifikační znaky. Do auditorského spisu se celá dokumentace vkládá v časové posloupnosti.

K vypracování zprávy je využíván pracovní list, který obsahuje informace k probíhajícímu šetření. Tento pracovní list se nazývá záznamový list. Mezi výhody záznamového listu patří:

- „zavádění disciplíny myšlení v průběhu vývoje problému,
- získání efektivity tím, že jednotlivé podpůrné záznamy (např. žádosti o podklady a pomocné výpočty) lze zaznamenat s využitím hypertextových odkazů,
- aktuální zaznamenávání průběhu auditu,
- lepšímu dohledu na audit ze strany odpovědných zaměstnanců,
- získání znění části zprávy, které lze přesunout z přípravného a pracovního dokumentu, přípravného programu.“²⁰

V dnešní době je zvykem ukládat veškeré dokumenty v elektronické podobě. Doba pro archivaci je doporučena na délku deseti let.

2.10.3 Auditorské zprávy

Celý proces interního auditu je zakončen tzv. auditorskými zprávami (dále jen zprávy), které zpracovávají interní auditoři. Tyto zprávy jsou výsledkem činností útvaru

¹⁹ DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 2 vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 201 s. ISBN 80-7179-805-3. (str. 114)

²⁰ KAFKA, T. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1 vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5. (str. 54)

interního auditu. Zprávy obsahují na základě zjištěných skutečností různá doporučení a opatření a je na uvážení každé firmy, zda tyto doporučení či opatření přijmou.

Co se týče úpravy těchto zpráv, tak se vyhotovují ve svázané vazbě, obsahují referenční odkazy a samozřejmě nesmí chybět nadpis. Zprávy musí být napsané bez překlepů a hlavně bez pravopisných chyb. Samotný text zprávy je napsaný velkým písmem a je rozčleněn do více odstavců. Při vypracování zprávy musí interní auditoři myslet na dodržení určitých pravidel. To znamená, že zprávy jsou psány bez různých fráží, jsou stručné a důraz je kladen na jejich jednoduchost. Zprávy tedy obsahují pouze důležité informace, které čtenáře zajímají.

Dále se interní auditoři při vypracování zpráv opírají o tzv. pracovní materiály (dále jen materiály). Jedná se o materiály, ve kterých jsou uvedeny informace, které zjistili interní auditoři. Pro případ, že by interní auditor chtěl nahlédnout do zprávy a zkontrolovat práce, které byly vykonány, musí být materiály zpracovány přehledně.

Je tedy důležité, aby každá informace, tvrzení bylo podloženo odpovídajícími dokumenty. To znamená, že informace byly ověřeny interními auditory. V opačném případě se u dané informace uvede, že nebyla ověřena auditory.

Jednotlivé odstavce jsou rozděleny do určitých částí, jejichž strukturu tvoří obsah, úvod, cíle. Dále se uvádí posudek nebo stanovisko auditora, doporučení a nakonec soupis výjimek. V úvodu by neměli chybět základní údaje. Jedná se o cíl a povahu auditu, který je prováděn, také omezení, dosah auditu, jaké pracovní postupy byly použity a nakonec dodatečné poznámky.

Když jsou auditorské práce u konce, sepisuje se tzv. předběžná zpráva, která je určena k prodiskutování a následnému zkontrolování. Zprávy se kontrolují v době jejich vyhotovení a rozesílání a z toho důvodu se evidují. V rámci této evidence se uvádějí tyto údaje:

- „předmět zprávy
- celkový počet exemplářů
- distribuce zpráv – osoby, jimž je auditorská zpráva zasílána a počet zasílaných kopií
- datum zaslání

- datum a místo projednání zprávy²¹

V rámci diskuze o auditorské zprávě se s auditovanými projednávají důležité body, které zjistili interní auditoři při zpracování auditu.

2.10.4 Výběr vzorků

Podkapitola věnována plánování auditu se již zmínila o výběru vzorků a možných metod použití.

Statistické metody neboli výběr vzorků, jsou použity na základě matematické pravděpodobnosti a jejich hodnocení. Pro jejich aplikaci je důležité, aby hlavní soubor byl homogenní, tj. že se skládá z podobných položek.

Nestatistický výběr je aplikován u hlavního souboru, který se skládá z malého počtu vzorků a je tedy velká pravděpodobnost kontroly velké části souboru.

Metody pro výběr vzorků jsou následující:

- „prostý náhodný výběr,
- systematický intervalový výběr,
- systematický kumulovaný výběr,
- skupinový (blokový) výběr,
- stratifikovaný (vrstvený) výběr,
- záměrný (úsudkový) výběr,
- náhodný výběr.“²²

2.10.4.1 Prostý náhodný výběr

Patří mezi nejjednodušší metody. Může být vybrána kterákoliv položka ze základního souboru, který je homogenní a za předpokladu, že položka je opatřena identifikačním číslem. Aplikuje se především ke kontrole dodržování právních předpisů.

²¹ DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3 (str. 126)

²² DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8 (str. 64)

2.10.4.2 Systematický intervalový výběr

Výběr se provádí na základě pevného intervalu mezi danými položkami, s tím, že první je zvolena náhodně. Pak je vybrána každá n-tá položka ze základního souboru. Předpokládá se, že položky nemají identifikační čísla. Stejně jako u předchozího výběru, i tento se použije ke kontrole dodržování právních předpisů.

2.10.4.3 Systematický kumulovaný výběr

Je obměnou předchozí metody, tedy systematického intervalového výběru. Opět se používá pevný interval k výběru položek i s tím, že první je zvolena náhodně. Rozdílem je fakt, že ve vzorku jsou obsaženy položky dle své kumulativní hodnoty. Aplikuje se především ke kontrole úplnosti, správnosti, průkaznosti údajů.

2.10.4.4 Skupinový (blokový) výběr

Základní soubor je rozčleněn do podsouborů, ve kterých jsou položky se shodnými znaky. Z toho vyplývá, že se ke kontrole nevybírají jednotlivé položky, ale skupiny položek.

2.10.4.5 Stratifikovaný (vrstvený) výběr

Stratifikace znamená rozvrstvení a s její pomocí dochází ke snížení vysoké variability hlavního souboru. Výběr založený na stratifikaci se použije jak ke kontrole úplnosti, správnosti, průkaznosti údajů, tak ke kontrole dodržování právních předpisů.

2.10.4.6 Záměrný (úsudkový) výběr

Aby bylo možné použít tuto metodu, je třeba znát vlastnosti jednotlivých položek hlavního souboru. Vychází z kvalifikovaného úsudku.

2.10.4.7 Náhodný výběr

Tento výběr je založen na náhodném výběru, např. výběr podle čísel. Je založena na homogenním souboru a používá se ke kontrole dodržování právních předpisů.

2.11 Instituce

Následující dvě podkapitoly se věnují dvěma institucím, které souvisí s interním auditem a auditem. Tyto dvě instituce se nazývají Komora auditorů a Český institut interních

auditorů. Nastíním zde něco málo pro bližší pochopení těchto dvou institucí, které sdružují auditory.

2.11.1 Komora auditorů

Komora auditorů (dále jen KA) české republiky je označena jako samosprávnou profesní organizací. Řídí se zákonem č. 254/2000 Sb., a to za účelem správy auditorské profese. Od 14. dubna 2009 se řídí nově podle zákona 93/2009 Sb.

2.11.1.1 Funkce komory

Je mnoho funkcí, které komora plní. Uvedu zde pár příkladů:

- KA má přehled o všech auditorech (vede si seznam auditorů), a také registr hostujících auditorů
- provádí kontrolu auditorské činnosti
- rozhoduje o udělení zákazu auditorské činnosti, tento zákaz může být dočasný nebo trvalý,
- je vydavatelem časopisu Auditor, který vychází čtvrtletně, a také vydává odborné příručky, které jsou určeny pro auditory
- KA je aktivním členem dvou mezinárodních profesních organizací IFAC a FEE

2.11.1.2 Orgány Komory auditorů

K orgánům KA patří Sněm, Výkonný výbor, Dozorčí komise, Kárná komise a Auditor komory.

1. *Sněm* – je to nejvyšší orgán komory, je tvořen auditory, kteří jsou zapsáni v seznamu, který vede KA, svolává se nejméně jednou za dva roky. Úkolem tohoto orgánu je volba členů Výkonného výboru, Dozorčí komise, Kárné komise, Volební komise a auditora komory.
2. *Výkonný výbor* – výkonný orgán KA, statutárním orgánem komory je prezident, který stojí v čele Výkonného výboru. Výkonný výbor má 14 členů a 6 náhradníků, které volí Sněm, schází se co 2 měsíce.
3. *Dozorčí komise* – kontrolní orgán, má 11 členů, přitom počet nesmí být nižší než 6 a 4 náhradníky, které volí Sněm, schází se měsíčně.

4. *Kárná komise* – má 7 členů, počet členů nesmí klesnout pod 4 a 3 náhradníky, které volí Sněm, schází se jednou za dva měsíce.
5. *Auditor účetní závěrky* – auditora a jeho náhradníka volí Sněm, např. kontroluje roční účetní závěrku KA

Níže uvedená tabulka uvádí jména vedoucích členů jednotlivých orgánů Komory auditorů ČR.

Výkonný výbor KA ČR

Prezident	První viceprezident	Viceprezident
Ing. Petr Šobotník	doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.	Ing. Jiří Ficbauer, CSc, MBA

Dozorčí komise KA ČR

Předseda	Místopředsedové
Ing. Josef Zídek	Ing. Michal Hora, Ph.D.
	Ing. Monika Vítová

Kárná komise KA ČR

Předseda	Místopředsedové
Ing. Jiří Vrba	Ing. Tomáš Brumovský
	Ing. Radomír Stružinský

Auditor účetní závěrky KA ČR

Auditor účetní závěrky
Ing. Olga Němcová

Zdroj: Vlastní, s využitím údajů z www.kacr.cz

2.12 Český institut interních auditorů (ČIIA)

Je občanským sdružením interních auditorů. Český institut interních auditorů (dále jen ČIIA) je zřízen za účelem opory rozvoje interního auditu v České republice a jeho prosazování. Dále je národním institutem mezinárodního institutu The Institute of Internal Auditors Inc. Působnost ČIIA je od března 1995, sdružuje více jak 1000 členů. ČIIA je součástí Evropské konfederace institutů interního auditu (ECIIA), nyní sdružuje z Evropy, regionu Afriky a Asie 33 zemí.

2.12.1 Orgány ČIIA

Mezi orgány sdružení patří:

- *Sněm*, který je nejvyšším orgánem ČIIA a pravidelně se schází jednou ročně.
- *Rada ČIIA* – řídicím, statutárním a výkonným orgánem, má deset členů, kteří se volí na funkční období dvou let.
- *Kontrolní komise* – kontrolní orgán institutu, počet členů Kontrolní komise jsou tři, a volí se na funkční období dvou let.
- *Nominační proces* – např. definuje pravidla, jednoznačná pravidla, pro navrhování kandidátů do orgánů ČIIA, jehož cílem je použitý postup zprůhlednit.

3 Etický kodex interního auditora

Druhá kapitola této práce se již zmínila o Etickém kodexu interního auditora. Nyní se na etický kodex zaměří podrobněji třetí kapitola této práce, nazvaná Etický kodex interního auditora.

3.1 Stručný přehled etického kodexu (EK)

Etický kodex auditora/účetního znalce (dále jen EK) je složen ze tří částí. Každá část je rozčleněna do sekcí. První část je označena jako Část A, a je zaměřena na Obecnou platnost kodexu. Obsahuje celkem šest sekcí, které jsou opatřeny číselným značením 100 až 150. Druhá část, tedy část B, se soustřeďuje na Auditory. Část B obsahuje celkem jedenáct sekcí, označenými od sekce 200 do sekce 291. Poslední část, část C je zaměřena na Účetní znalce. Sekce jsou pod číselným označením 300 až 350, celkem tedy šest sekcí.

EK jak je výše uvedeno, je složen ze tří částí. Pro účely této práce se dále rozvede druhá část kodexu, který je určen pro auditory. V této části jsou uvedeny informace týkající se např. získávání zásilek, konfliktů zájmů, alternativních stanovisek, propagací odborných služeb, darů a pohostinnosti. Za některých podmínek je možné, aby se auditoři řídili i třetí částí kodexu.

První část, označena jako část A, obsahuje základní principy etického chování. Kodex vytváří také koncepční rámec, který jsou povinni auditoři/účetní znalci dodržovat a to při:

- "identifikaci hrozeb ohrožujících dodržování základních principů;
- vyhodnocování významnosti těchto hrozeb; a
- přijímání zabezpečovacích prvků nezbytných k eliminaci nebo snížení hrozeb na přijatelnou úroveň. Opatření jsou nezbytná, dokud auditor/účetní znalec nezjistí, že hrozby dosahují takové úrovně, při které by logicky uvažující a poučená třetí strana po zvážení všech dostupných informací a okolností pravděpodobně dovodila, že dodržování základních principů není ohroženo."²³

²³ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Etický kodex*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-15]. Dostupný z WWW: <http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Sn%C4%9Bm%202010/02_eticky_kodex_2010_A4%20%282%29.pdf> (str. 5)

Mezi základní principy, které jsou obsaženy v první části kodexu, patří Integrita, Objektivita, Odborná způsobilost a řádná péče, Důvěrný charakter informací a Profesionální jednání. Občas se auditoři dostanou do situací, kdy je těžké dodržet základní principy. Může se také stát, že dojde k porušení základních principů neúmyslně. Pokud ovšem ihned po zjištění porušení, dojde k nápravě a jsou použity jisté zabezpečovací prvky, pak toto porušení nemusí být bráno jako porušení základních principů. Následuje stručná charakteristika výše vyjmenovaných základních principů:

1. *„Integrita* – být upřímný a čestný ve všech odborných a obchodních vztazích.
2. *Objektivita* – nedovolit, aby zaujatost, střet zájmů nebo nepřípustný vliv jiných stran převážily nad profesním a odborným uvažováním.
3. *Odborná způsobilost a řádná péče* – udržovat odborné znalosti a dovednosti na úrovni potřebné k tomu, aby klientovi nebo zaměstnavateli mohl poskytovat vysoce kvalifikované odborné služby na základě nejnovějších poznatků a vývoje v účetní praxi, legislativě a technických postupech, a postupovat odpovědně a v souladu a příslušnými odbornými a profesními standardy.
4. *Důvěrný charakter informací* – zachovávat mlčenlivost o informacích získaných v rámci profesních a obchodních vztahů při poskytování odborných služeb, a proto nesdělovat takovéto informace třetím stranám bez náležitého a konkrétního oprávnění, s výjimkou případů, kdy existuje právo či povinnost podle zákona nebo podle profesních předpisů informace sdělit, ani nepoužívat důvěrné informace pro osobní užitek auditora/účetního znalce nebo třetí strany.
5. *Profesionální jednání* – dodržovat příslušné zákony a vyhlášky a vyhýbat se jakémukoliv jednání, které diskredituje profesi.²⁴

3.2 Druhá část EK: Auditoři

První sekce této části je označena číslem 200: Úvod. Obsahuje informace o tom, jak mají auditoři používat koncepční rámec v různých situacích. Dále jsou zde uvedeny informace týkající se Hrozeb a zabezpečovacích prvků.

²⁴ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Etický kodex*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-15]. Dostupný z WWW: <http://www.kacr.cz/Data/files/Methodika/Auditing/Sn%C4%9Bm%202010/02_eticky_kodex_2010_A4%20%282%29.pdf> (str. 6)

3.2.1 Hrozby a zabezpečovací prvky

Dalším faktorem ovlivňující dodržování základních principů je výskyt hrozeb. Hrozby jsou rozčleněny do několika kategorií, mezi které patří:

- hrozby vlastní zainteresovanosti
- hrozba prověrky po sobě samém
- hrozba protekčního vztahu
- hrozba spřízněnosti
- hrozba vydíratelnosti

3.2.1.1 Hrozby vlastní zainteresovanosti

Příkladem hrozby vlastní zainteresovanosti může například být:

- firma je příliš závislá na celkových honorářích plynoucích pouze od jednoho klienta
- firma, která se obává, že přijde o velmi důležitého klienta
- člen, který si zajišťuje pracovní pohovor u firmy, ve které auditorský tým, jimž je členem, vykonává audit

3.2.1.2 Hrozba prověrky po sobě samém

Situace, kdy je auditor povinen provést kontrolu po sobě samém, mohou být např.:

- firma zveřejnila zprávu o kontrole finančních systémů, které účinně fungují a které firma navrhla a uplatnila.
- v případě, že člen auditního týmu je nebo byl v nedávné minulosti vedoucím představitelem klienta.
- člen auditního týmu, který prováděl kontrolu, byl zaměstnán u klienta na pozici, v které mohl ovlivnit předmět zakázky.

3.2.1.3 Hrozba protekčního vztahu

Případy kdy může dojít k protekčnímu vztahu:

- firma provádí reklamu u klienta, u kterého vykonává audit
- auditor zastupuje klienta v soudním řízení

3.2.1.4 Hrozba spřízněnosti

Situace, za kterých se může vyskytnout hrozba spřízněnosti:

- člen auditorského týmu, který vykonává zakázku, má příbuzného, který vykonává pracovní profesi na pozici vedoucího představitele nebo funkcionáře klientovi
- vedoucí členové týmu jsou delší dobu zaměstnaní u auditního klienta

3.2.1.5 Hrozba vydíratelnosti

Případy které mohou vést ke vzniku hrozby vydíratelnosti:

- hrozí, že firma přijde o klientskou zakázku
- firmou stojí před soudním sporem s klientem

Ke snížení rizika hrozeb na úroveň, která bude přijatelná, se používají zabezpečovací prvky. Zabezpečovací prvky se člení do dvou větších kategorií.

První kategorie obsahuje zabezpečovací prvky, které byly vytvořeny profesními orgány, regulatorními orgány nebo legislativou.. *Druhá kategorie* obsahuje zabezpečovací prvky, které jsou součástí pracovního prostředí. „V pracovním prostředí se jednotlivé zabezpečovací prvky liší v závislosti na charakteru daného prostředí. Zabezpečovací prvky v pracovním prostředí zahrnují jak celofiremní zabezpečovací prvky, tak i zabezpečovací prvky vztahující se k jednotlivým zakázkám.“²⁵

Od auditorů se očekává profesionální jednání, které spočívá v dodržování různých zákonů a předpisů tak, aby se auditor nedostal do situace, která by mohla zdiskreditovat jejich profesi. Příklad etického kodexu interního auditora, je uvedeno v příloze č. 1 této práce.

V následujících sekcích, které najdeme v kodexu pod číselným označením 210, 220, 230, 240, 250, 260, 270, 280, 290 se dozvíme důležité informace týkající se problematiky:

- Získávání zakázek,
- Konfliktů zájmů,
- Alternativních stanovisek,
- Honorářů a ostatních způsobů odměňování,

²⁵ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Etický kodex*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-15]. Dostupný z WWW: <http://www.kacr.cz/Data/files/Methodika/Auditing/Sn%C4%9Bm%202010/02_eticky_kodex_2010_A4%20%282%29.pdf> (str. 18)

- Propagaci odborných služeb,
- Darů a pohostinnosti,
- Správy clientských aktiv,
- Objektivitu při poskytování všech služeb,
- Nezávislosti při auditech a prověrkách účetní závěrky.

4 Praktický příklad interního auditu

Tato kapitola se bude zabývat pouze praktickou částí provedení interního auditu. Z hlediska obtížnosti tématu práce, je následující příklad pouze ilustrativní. V příkladu se podrobněji nezachází do technických detailů serverové administrace. Cílem je prokázat použití obecných principů interního auditu v praxi.

Na základě oznámení auditora bude proveden ve společnosti interní audit. Interní audit bude proveden ve společnosti „ABC“ zabývající se informační technologií - IT (information technology). Ve společnosti „ABC“ se provádí interní audit v kvartální frekvenci. Je to z důvodu případné zpětné cyklické kontroly auditních doporučení.

Povinné je, aby se na dané datové požadavky odpovídalo do 24 hodin. Komunikace bude s auditorem probíhat formou emailů.

Před provedením interního auditu si stanovíme podmínky, podle kterých budeme postupovat. Jsou následující:

1. definování zadávacích podmínek (CEP – Computer Environment Profile)
2. stanovení cílů interního auditu (např. UserID management, Patching process, Quarterly Employee Verification Control a Server Purchase)
3. definice rámce auditu (Device Scope)
4. specifické datové požadavky týkající se zvoleného rámce auditu
5. kontrola správnosti provedení lokálních procesů
6. vyvození závěrů, zjištěné informace dodefinujeme a poskytneme na jejich základě doporučení (Action plans)

Než se začne provádět samotný interní audit, je třeba si vypracovat plán interního auditu, podle kterého se bude postupovat. V první části plánu interního auditu si definujeme zadávací podmínky, rámec a cíle interního auditu.

4.1 Definování zadávacích podmínek

Zadávací podmínky nám poskytují základní informace o plánovaném interním auditu. To znamená, v jakém oddělení ve společnosti se bude audit provádět, datum výkonu auditu a kým bude audit proveden.

Interní audit bude proveden ve společnosti „ABC“ v oddělení Windows server administration team. Datum zahájení plánovaného interního auditu je naplánován na období od 8. července 2011. Bude vykonán za druhý kvartál, tedy od 1. dubna 2011 do 31. června 2011. Interní audit bude vykonán útvarem interního auditu. Audit bude ukončen po zodpovězení všech datových požadavků. Audit také není striktně časově omezen.

Níže je příklad oznámení auditu společnosti „ABC“ interním auditorem v písemné podobě.

Útvar interního auditu

Společnost „ABC“

č.j.: P11/06/ÚIA

Program auditu evid. č. 11/06

Interní audit oddělení Windows server administration team

Audit bude proveden za období	od 1. 4. 2011	do 31. 6. 2011
Termín vykonání auditu	od 8. 7. 2011	
Vedoucí auditorského týmu	Ing. Alois Novák, interní auditor	
Členové auditorského týmu:	Kateřina Nová, asistentka auditora Martin Kopec, pracovnice oddělení kontroly	

Cílem auditu je podat vedení organizace ujištění, že:

- definice správy uživatelů, správa Microsoft bezpečnostních záplat, kvartální verifikace zaměstnanců, pořízení DHM - dlouhodobého hmotného majetku
- jsou dodržovány účinné nákupní postupy, které zajišťují pro organizaci získání nejlepší hodnoty za vydané peníze při nákupu zboží

Program interního auditu je možno rozšířit jak z hlediska časového, tak i obsahového na základě poznatků získaných během výkonu interního auditu.

Program auditu vypracoval a předložil:

Dne 8. 7. 2011

.....
Ing. Alois Novák, vedoucí útvaru interního auditu

K definování zadávacích podmínek dále patří sběr základních dat. Prvním datovým požadavkem je CEP – Počítačový profil zákazníka. Druhý datový požadavek je na procesy, podle kterých je prováděna správa zákazníka.

	CUSTOMER	CUSTOMER_NAME	SYST_ID	STATUS	Computing Environment ID or Hostname	IP addresses of the systems, servers, or devices	Systém Administrator or Owner	Hardware, Machine, or Device Type
1	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT59	149.240.32.86	Marek K.	8670 11X
2	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT60	149.240.14.5	Marek K.	8670 11X
3	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT61	149.240.18.232	Marek K.	8670 11X
4	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT62	149.240.16.25	Marek K.	8670 11X
5	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT63	149.240.16.26	Marek K.	8670 11X
6	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT64	149.240.16.27	Marek K.	8670 11X
7	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT65	149.240.16.28	Marek K.	8670 11X
8	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT66	149.240.16.29	Marek K.	8670 11X
9	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT67	149.240.16.30	Marek K.	8670 11X
10	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT68	149.240.16.31	Marek K.	8670 11X
11	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT69	149.240.16.32	Marek K.	8670 11X
12	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT70	149.240.16.33	Marek K.	8670 11X
13	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT71	149.240.16.34	Marek K.	8670 11X
14	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT72	149.240.16.35	Marek K.	8670 11X
15	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT73	149.240.16.36	Marek K.	8670 11X
16	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT74	149.240.16.37	Marek K.	8670 11X
17	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT75	149.240.16.38	Marek K.	8670 11X
18	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT76	149.240.16.39	Marek K.	8670 11X
19	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT77	149.240.16.40	Marek K.	8670 11X
20	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT78	149.240.16.41	Marek K.	8670 11X
21	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT79	149.240.16.42	Marek K.	8670 11X
22	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT80	149.240.16.43	Marek K.	8670 11X
23	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT81	149.240.16.44	Marek K.	8670 11X
24	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT82	149.240.16.45	Marek K.	8670 11X
25	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT83	149.240.16.46	Marek K.	8670 11X
26	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT84	149.240.16.47	Marek K.	8670 11X
27	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT85	149.240.16.48	Marek K.	8670 11X
28	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT86	149.240.16.49	Marek K.	8670 11X
29	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT87	149.240.16.50	Marek K.	8670 11X
30	DE119599	CSD	NEG2009	Production	CSDNT88	149.240.16.51	Marek K.	8670 11X

Tabulka 1 CEP - počítačový profil zákazníka

Zdroj: Interní zdroj společnosti „ABC“

4.2 Stanovení cílů interního auditu

Na základě definovaných zadávacích podmínek se definují cíle interního auditu. Mezi zadávací podmínky patří datový požadavek CEP zákazníka a datový požadavek na procesy, podle kterých je prováděna správa zákazníka. Definované cíle auditu jsou:

- definice správy uživatelů

- správa Microsoft bezpečnostních záplat
- kvartální verifikace zaměstnanců QEV
- pořízení DHM – dlouhodobého hmotného majetku

4.3 Definice rámce auditu

V této části plánování interního auditu jsou uvedeny oblasti, které jsou určeny k prozkoumání interním auditem. Společnost „ABC“ zahrnuje 30 oddělení. Auditor rozhodl, že interní audit bude proveden v oddělení Windows server administration team. Na základě provedené rizikové analýzy auditor vybere v daném oddělení oblasti, které budou zkontrolovány.

Auditor si zvolí ze základních datových požadavků konkrétní vzorky pomocí metod pro výběr vzorků. Zde auditor použije kombinaci náhodného a systematicky intervalového výběru. Systematický intervalový výběr se provádí následujícím způsobem. V hlavním souboru je 20 položek a auditor bude kontrolovat 2 položky. V tom případě se vydělí hlavní soubor počtem kontrolovaných položek ($20/10 = 2$). Výsledkem je číslo 2, tzn., že auditor bude kontrolovat každou druhou položku do požadovaného počtu kontrolovaných položek. První položka bude zvolena auditorem náhodně v rozsahu položek 1 – 2.

Na základě tohoto výběru byly stanoveny následující vzorky ke kontrole:

- Windows server 2003 CSDNT 59
- Windows server 2003 CSDNT 61

	CUSTOMER	CUSTOMER_NAME	SYST_ID	STATUS	Computing Environment ID or Hostname	IP addresses of the systems, servers, or devices	Systém Administrator or Owner	Hardware, Machine, or Device Type
1	DE119599	CSD	NEG20009	Production	CSDNT59	149.240.32.86	Marek K.	8670 11X
3	DE119599	CSD	NEG20009	Production	CSDNT61	149.240.18.232	Marek K.	8672 11X

Tabulka 2 Vybrané vzorky ke kontrole

Zdroj: Interní zdroj společnosti „ABC“

- kontrola správy uživatelů na těchto zařízeních (UserID management)
- podle náhodného výběru vzorků auditor stanovil ke kontrole z oblasti DHM server s označením x-series 8670 11X

4.4 Specifické datové požadavky týkající se zvoleného rámce auditu

Aby auditor mohl provést interní audit ve společnosti „ABC“ potřebuje k tomu určitou dokumentaci. Na základě této dokumentace provede kontrolu výše vybraných vzorků. Jedná se o:

- aktuální výpis lokálních uživatelů z platformy Windows server 2003 definovaných zařízení CSDNT59 a CSDNT61
- přijaté faktury dokazující pořízení DHM (nákup serverů x-series 8670 11X)

	Hostname	Name	description
1	CSDNT59	adm0570	*Kunde*skg8891
2	CSDNT60	adm0571	*Kunde*skg8891
3	CSDNT61	adm0572	*Kunde*skg8891
4	CSDNT62	adm0573	*Kunde*skg8891
5	CSDNT63	adm0574	*Kunde*skg8891
6	CSDNT64	adm0575	*Kunde*skg8891
7	CSDNT65	adm0576	*Kunde*skg8891
8	CSDNT66	adm0577	*Kunde*skg8891
9	CSDNT67	adm0578	*Kunde*skg8891
10	CSDNT68	adm0579	*Kunde*skg8891
11	CSDNT69	adm0580	*Kunde*skg8891
12	CSDNT70	adm0581	*Kunde*skg8891
13	CSDNT71	adm0582	*Kunde*skg8891
14	CSDNT72	adm0583	*Kunde*skg8891
15	CSDNT73	adm0584	*Kunde*skg8891
16	CSDNT74	adm0585	*Kunde*skg8891
17	CSDNT75	adm0586	*Kunde*skg8891
18	CSDNT76	adm0587	*Kunde*skg8891
19	CSDNT77	adm0588	*Kunde*skg8891
20	CSDNT78	adm0589	*Kunde*skg8891
21	CSDNT79	adm0590	*Kunde*skg8891
22	CSDNT80	adm0591	*Kunde*skg8891
23	CSDNT81	adm0592	*Kunde*skg8891
24	CSDNT82	adm0593	*Kunde*skg8891
25	CSDNT83	adm0594	*Kunde*skg8891
26	CSDNT84	adm0595	*Kunde*skg8891
27	CSDNT85	adm0596	*Kunde*skg8891
28	CSDNT86	adm0597	*Kunde*skg8891
29	CSDNT87	adm0598	*Kunde*skg8891
30	CSDNT88	adm0599	*Kunde*skg8891

Tabulka 3 Aktuální výpis lokálních uživatelů z platformy Windows server 2003

Zdroj: Interní zdroj společnosti „ABC“

4.5 Kontrola správnosti provedení lokálních procesů

Po získání veškerých podkladů k vybraným vzorkům určeným k auditu, bude auditor provádět jejich kontrolu. Jedná se o aktuální výpis lokálních uživatelů a přijatá faktura od DHM.

Na základě přijaté faktury bude auditor provádět fyzickou kontrolu serveru x-series 8670 11X. Kontrola se provádí z důvodu správnosti nákupu daného majetku, tj. zda údaje uvedené ve faktuře odpovídají majetku ve společnosti. Auditor si po domluvě s vedením společnosti domluví datum (do 2 pracovních dnů po provedení auditu faktur dokazujících pořízení DHM), kdy bude proveden audit výše zmiňovaného majetku a s doprovodem jednoho ze zaměstnanců provede kontrolu (bude nedílnou součástí auditu evid. č. 11/06).

Na základě aktuálního výpisu lokálních uživatelů z platformy Windows server 2003 auditor zkontroluje správnost provádění a uplatňování místních variant bezpečnostních procesů UserID management a QEV, které byly vyžádány při definici základních podmínek auditu. Pro ověření může auditor využít možnosti dalších datových požadavků (download dat, snapshot, screenshot) či telekonferencí přímo se systémovými administrátory, dokud není dodán uspokojivý výsledek nebo nezjištěno porušení procesu.

4.6 Analýza, komunikace nálezů

Interní auditor provedl kontrolu v oblasti nákupu DHM u vybraného vzorku x-series 8670 11X. Po provedení auditu zjistil, že fyzická kontrola odpovídá stavu s údaji uvedenými na přijaté faktuře.

Dále byly auditorem zkontrolovány bezpečnostní procesy UserID managementu a QEV. Auditor definoval neshodu při kontrole. Neexistuje schvalovací dokumentace k vytvoření účtu.

4.7 Auditní doporučení

Na základě provedení kontroly u auditovaných oblastí došel auditor k závěru, že společnost „ABC“ dodržuje stanovené postupy u auditovaných oblastí definice správy uživatelů, správa Microsoft bezpečnostních záplat a pořízení DHM. U auditované oblasti QEV má auditor výhradu a to ve formě neexistující schvalovací dokumentace k vytvoření účtu. Společnost by měla dodržovat stanovenou kvartální verifikaci zaměstnanců QEV.

4.8 Následný audit (Follow-up audit)

Provádí se po určité době od předání doporučení týkajícího se zlepšení v určitých oblastech dané společnosti.

Následný audit je proveden v případě, že interní auditor vystaví auditorskou zprávu s výrokem bez výhrad s nějakým nálezem. Jedná se o položky, které nenabývají většího významu. Z toho důvodu interní auditor oznámí společnosti termín, do kterého mají nalezené položky opravit a k tomu datu provedou kontrolu.

V případě vystavení auditorské zprávy s větším obsahem položek, které se mají napravit, oznámí auditor datum, kdy bude proveden audit. Interní auditoři se při auditu zaměří především na položky, které nebyly v předchozím auditu v pořádku.

V našem případě bude tedy následný audit proveden v období do 6 měsíců po provedení auditu č. 11/06 a bude se kontrolovat dodržování stanovené kvartální verifikace zaměstnanců (QEV).

5 Závěr

Stanoveným cílem práce bylo poskytnout podrobnější náhled na problematiku interního auditu ve společnosti. Provést čtenáře procesem výkonu interního auditu od základních pojmů charakterizující interní audit až po etický kodex auditora/účetního znalce.

První část práce je věnována teorii, vysvětlující základní pojmy související s tématem práce. Popisuje metody důležité k rozhodování auditora, dále např. metody, podle kterých auditor provádí výběr vzorků. V práci je také uveden průběh procesu interního auditu ve společnosti. Z důvodu obsáhlosti a náročnosti procesu, který představuje výkon interního auditu, a to od samotného plánování interního auditu, až po vystavení zprávy auditora jsou uvedeny základní informace. Před zahájením plánování je důležité znát rizika, která se mohou vyskytovat ve společnosti a tím ji i ohrozit. Rozdělení rizik, které mohou představovat hrozbu pro společnost, jsou rovněž uvedeny v první části práce.

Uvádím zde i základní informace o dvou institucích, které s interním auditem úzce souvisí. První institucí je Komora auditorů české republiky. Druhou je Český institut interních auditorů.

Druhá část bakalářské práce, která je rovněž teoretické povahy, je uveden etický kodex auditora/účetního znalce. Řídí se podle něho auditoři při výkonu své práce. Stanoví podmínky, které je třeba dodržovat. Ne však vždy se to podaří. Dochází k případům, kdy auditoři poruší tyto podmínky stanovené v etickém kodexu. Pokud se prokáže, že k porušení došlo neúmyslně ze strany auditora, pak se dá říci, že nedošlo k porušení etického kodexu.

Praktická část bakalářské práce se věnovala příkladu na interní audit. Audit byl proveden ve společnosti „ABC“ zabývající se IT. Interní audit byl vykonán na základě oznámení auditora. Mezi auditované oblasti patřila definice správy uživatelů, správa Microsoft bezpečnostních záplat, kvartální verifikace zaměstnanců QEV a pořízení DHM. Po vykonaném interním auditu byla provedena analýza a zhodnocení výsledků, které byly předány vedení společnosti spolu s auditními doporučeními.

Seznam použité literatury

Knihy:

AMBROŽ, J. *Účetní závěrka od A do Z*. 1 vyd. Praha: KORŠACH, 2007. 175 s. ISBN 978-80-86296-18-9.

BÁČOVÁ, J.; CASKA, P.; SOKOLOVÁ, P. *Rámec profesionální praxe interního auditu*. 4. vyd. Praha: Český institut interních auditorů, 2007. 312 s. ISBN 80-86689-39-5.

DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.

DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.

KAFKA, T. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 167 s. ISBN 978-80-7400-121-5.

KRÁLÍČEK, V. *Zákon o auditorech. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2009. 140 s. ISBN 978-80-7357-464-2.

MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2011*. 1 vyd. Brno: Computer Press, 2011. 291 s. ISBN 978-80-251-3422-1.

PHILLIPS W, A. *Interní audit ISO 9001:2008 Snadno a efektivně*. 3. vyd. Praha: Copyright, 2009. 168 s. ISBN 978-80-02-02167-4.

STROUHAL, J. *Účetní závěrka*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2009. 304 s. ISBN 978-80-7357-482-6.

ŠTEKER, K.; STRUHAŘOVÁ, K. *Audit*. 1. vyd. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2009. 65 s. ISBN 978-80-7318-846-7.

Internetové zdroje:

BUSINESS CENTER.CZ. *Zákon o účetnictví*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-09]. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>>

BUSINESS CENTER.CZ. *Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-15]. Dostupný z WWW:

<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>>

CLEVER OFFICE. *Interní audit*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-15]. Dostupný z WWW:

<<http://www.smernice.cz/interni.php#7>>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zákon o auditorech*. [online]. 2011.

[cit. 2011-04-9]. Dostupný z WWW:

<http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Legislativa/Audit/93_2009.pdf>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Etický kodex*. [online]. 2010.

[cit. 2011-04-09]. Dostupný z WWW:

<http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Sn%C4%9Bm%202010/02_-_eticky_kodex_2010___A4%20%282%29.pdf>

PDQM. *Interní nebo Externí audit*. [online]. 2011. [cit. 2011-04-15]. Dostupný z WWW:

<<http://www.pdqm.cz/Standards/interni-nebo-externi-audit.html>>

Tištěná periodika:

ČIIA. K novým úlohám auditu. *Interní auditor*, 2011, roč. 15, č. 1, s. 36. ISSN 1213-8274

Seznam zkratek

- CEP Počítačový profil zákazníka (Computer Environment Profile)
- ČIIA Český institut interních auditorů
- DHM Dlouhodobý hmotný majetek
- EA Externí audit
- ECIIA Evropská konfederace institutů interního auditu
- EK Etický kodex auditora/účetního znalce
- FEE Federace evropských účetních
- IA Interní audit
- IFAC Mezinárodní federace účetních
- IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
- IT Informační technologie (Information technology)
- KA Komora auditorů
- PŘ Procesy řízení
- QEV Kvartální verifikace zaměstnanců (Quarterly Employee verification)
- RPPIA Mezinárodní rámec profesionální praxe interního auditu
- VK Vlastní kapitál
- VZZ Výkaz zisku a ztráty

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen (VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2011

.....
Jana Kratochvílová

Adresa trvalého pobytu studenta:

Francouzská 1006/4, 708 00 Ostrava - Poruba