

ISA 620

VYUŽITÍ PRÁCE EXPERTA

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

Příloha obsahující změny standardu nabývá účinnosti později.)*

O B S A H

	Odstavec
Úvod	1 - 5
Stanovení nutnosti využití práce vykonané expertem	6 - 7
Odborná způsobilost a objektivnost experta.....	8 - 10
Rozsah práce experta	11
Hodnocení práce experta	12 - 15
Odkazy na experta ve zprávě auditora	16 - 17

Příloha: Harmonizační novela ISA 620 v důsledku přijetí ISQC 1 a ISA 220R – účinné pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. června 2005 nebo po tomto datu.

Mezinárodní auditorský standard ISA 620 „Využití práce experta“ je nutné chápat v kontextu Předmluvy k mezinárodním standardům pro kontrolu kvality, audit, ověřování a související služby, která stanoví pravidla a rozsah použití mezinárodních auditorských standardů.

* Standardy týkající se auditorského rizika ISA 315 „Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti“, ISA 330 „Postupy prováděné auditorem v reakci na vyhodnocená rizika“ a ISA 500 „Důkazní informace“ daly podnět k harmonizační novele ISA 620. Tyto změny jsou účinné pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosince 2004 nebo po tomto datu a byly začleněny do textu standardu ISA 620.

Harmonizační novela ISA 620 vznikla v důsledku přijetí ISQC 1 a ISA 220R . Tyto změny jsou účinné pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. června 2005 a jsou vyznačeny v příloze tohoto standardu.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního auditorského standardu (ISA) je stanovit normy a poskytnout vodítka pro auditora ve vztahu k využívání práce experta jako důkazní informace auditora.
2. **Využívá-li auditor práci experta, musí získat dostatečné a vhodné důkazní informace prokazující, že práce provedená expertem odpovídá cílům auditu.**
3. Expertem se rozumí osoba nebo společnost ovládající speciální dovednosti, znalosti a zkušenosti v příslušné oblasti odlišné od účetnictví a auditu.
4. Vlastní vzdělání a odborné zkušenosti umožňují auditorovi, aby si vytvořil obecný přehled o obchodní problematice, nepředpokládá se však, že by auditor měl mít i odborné znalosti, které přísluší osobám školeným a kvalifikovaným pro praktickou činnost v jiných profesích a povoláních, např. v oblasti pojišťovnictví nebo v technické oblasti.
5. Expert může vykonávat svou činnost v rámci následujících vztahů:
 - (a) Jeho služby si vyžádá účetní jednotka;
 - (b) Jeho služby si vyžádá auditor;
 - (c) Je zaměstnancem účetní jednotky; nebo
 - (d) Je zaměstnancem auditora.

V případě, že auditor využívá práci experta, který je jeho zaměstnancem, je taková práce využívána jako činnost zaměstnance v postavení experta a nikoli v postavení asistenta, jak se předpokládá ve standardu ISA 220 „Řízení kvality auditorské činnosti“. Za takových okolností bude u prací provedených takovým zaměstnancem a u takto získaných poznatků nutné, aby auditor uplatnil relevantní postupy, aniž by přitom musel u každé zakázky hodnotit odborné předpoklady a znalosti takového experta.

Stanovení nutnosti využít práce vykonané expertem

6. Při získávání přehledu o účetní jednotce a při provádění dalších postupů v návaznosti na posouzení rizik může auditor zjistit, že musí buď ve spolupráci s účetní jednotkou nebo samostatně získat důkazní informace ve formě zpráv, posudků, hodnocení a prohlášení experta. Jedná se např. o:
 - Ocenění určitého typu majetku, např. pozemků a staveb, strojů a zařízení, uměleckých děl a drahých kamenů.
 - Stanovení množství nebo fyzického stavu majetku, např. vytěžených minerálů v rezervní zásobě, dosud netěžených zásob rud a ropy nebo zbývající životnost strojů a zařízení.
 - Stanovení peněžních částek s použitím speciálních technik nebo metod, např. pojistně-matematickými postupy.
 - Měření objemu práce dokončené a práce, kterou podle uzavřených smluv zbývá dokončit.
 - Právní posudky týkající se interpretace smluv, předpisů a opatření.

7. Při zjišťování, zda je nutné využít práce experta, zohledňuje auditor následující faktory:
- (a) Znalosti a předcházející zkušenosti auditorského týmu ve vztahu k posuzované záležitosti;
 - (b) Riziko výskytu významné nesprávnosti vyplývající z povahy, složitosti a významnosti posuzované záležitosti; a
 - (c) Množství a kvalitu dalších důkazních informací, které budou dle předpokladu získány.

Odborná způsobilost a objektivnost experta

8. **Má-li auditor v úmyslu využít práci experta, musí zhodnotit jeho odbornou způsobilost.** V této souvislosti musí auditor posoudit:

- (a) Osvědčení o odborné kvalifikaci nebo licenci, kterou expertovi udělila příslušná profesní organizace, případně expertovo členství v takovéto organizaci; a
- (b) Odborné zkušenosti a pověst experta v oblasti, ze které auditor potřebuje získat důkazní informaci.

9. **Auditor zhodnotí objektivnost experta.**

10. Riziko, že se objektivita expertů bude snižovat, roste v případě, že je expert:

- (a) Zaměstnancem dané účetní jednotky; nebo
- (b) Jakýmkoliv způsobem s účetní jednotkou propojen - např. je-li na ní finančně závislý nebo v ní má majetkovou účast.

Má-li auditor pochybnosti o odborné způsobilosti nebo objektivnosti experta, musí veškeré své výhrady projednat s vedením a posoudit, zda je možné ve vztahu k práci takového experta získat dostatečné a vhodné důkazní informace. Auditor může být nucen provést dodatečné auditorské postupy nebo si důkazní informace vyžádat od jiného experta (po zvážení skutečností uvedených v odstavci 7).

Rozsah práce experta

11. **Auditor získá dostatečné a vhodné důkazní informace prokazující, že rozsah prací provedených expertem odpovídá cílům auditu.** Důkazní informace lze získat rozбором zadání, které je často uvedeno v písemných pokynech, které expert obdrží od příslušné účetní jednotky. Mezi skutečnosti uváděné v pokynech např. patří:

- Cíle a rozsah expertových prací.
- Rámcové vymezení konkrétních záležitostí, které by podle auditorova názoru měla zpráva experta řešit.
- Zamýšlené využití práce experta, včetně možnosti sdělit třetím stranám totožnost experta a rozsah jím prováděných prací.
- Rozsah, v jakém měl expert možnost nahlížet do příslušných záznamů a souborů.
- Má-li expert k dané účetní jednotce jakýkoliv vztah, pak vysvětlení tohoto vztahu.
- Zachování důvěrného charakteru informací týkajících se dané účetní jednotky.

- Informace o předpokladech a metodách, které má expert použít, a o jejich návaznosti na předpoklady a metody používané v minulosti.

Nebudou-li tyto skutečnosti jasně uvedeny v písemných pokynech pro experta, může auditor usoudit, že je třeba se spojit přímo s příslušným expertem a získat důkazní informace tímto způsobem. Při získávání přehledu o účetní jednotce auditor rovněž posuzuje, zda je nutné experta zapojit do diskuzí auditorského týmu týkajících se náchylnosti účetní závěrky účetní jednotky k významné nesprávnosti.

Hodnocení práce experta

12. **Auditor zhodnotí, do jaké míry je práce provedená expertem vhodná k využití jako důkazní informace ve vztahu k posuzování příslušného tvrzení.** Jedná se o zhodnocení, zda je v účetní závěrce náležitě zohledněna podstata skutečností zjištěných expertem nebo zda expertova zjištění skutečně slouží jako podklad pro daná tvrzení. Dále jsou posuzovány následující skutečnosti:
 - Zdroj používaných dat;
 - Použité předpoklady a metody a jejich návaznost na předcházející období; a
 - Výsledky práce experta z hlediska celkového přehledu auditora o daném podnikatelském odvětví a výsledků jiných auditorských postupů.
13. Při hodnocení, zda expert použil zdrojová data odpovídající daným okolnostem, auditor přihlíží k následujícím postupům:
 - (a) Dotazování na postupy, které expert provedl v zájmu zjištění, zda jsou zdrojová data relevantní a spolehlivá.
 - (b) Analyzování nebo testování dat, která expert použil.
14. Za vhodnost a přiměřenost použitých předpokladů a metod a za jejich uplatnění odpovídá expert. Auditor nemá takové znalosti jako expert, a proto nemůže ve všech případech kriticky posoudit předpoklady a metody použité expertem. Nicméně může být nutné, aby auditor o použitých předpokladech a metodách získal přehled a posoudil, zda jsou vhodné a přiměřené z hlediska přehledu auditora o daném podnikatelském odvětví a výsledků jiných auditorských postupů.
15. **V případě, že výsledky práce experta neposkytnou dostatečné a vhodné důkazní informace nebo výsledky neodpovídají jiným důkazním informacím, musí auditor takové rozpory a nedostatky řešit.** Řešení může vycházet z jednání s danou účetní jednotkou a s expertem, z použití dodatečných auditorských postupů (včetně případného využití práce dalšího experta), nebo z modifikace zprávy auditora.

Odkazy na experta ve zprávě auditora

16. **Pokud auditor předkládá nemodifikovanou zprávu auditora, neodkazuje ve své zprávě na práci experta,** neboť takový odkaz by mohl být mylně vykládán jako výrok s výhradou nebo jako přenesení části zodpovědnosti na experta, přičemž ani jedno nemá auditor v úmyslu.
17. V případě, že se auditor na základě prací provedených expertem rozhodne, že předloží modifikovanou zprávu auditora, může být za určitých okolností při vysvětlování charakteru výhrady vhodné uvést odkaz na práci experta (včetně jeho totožnosti a rozsahu

jím provedených prací). Za těchto okolností si auditor od experta vyžádá souhlas s uvedením takového odkazu ve zprávě. Jestliže expert odmítne svůj souhlas poskytnout a auditor se domnívá, že odkaz je nutný, měl by auditor požádat o stanovisko právního poradce.

Harmonizační novela ISA 620 v důsledku přijetí ISQC 1 a ISA 220R – účinné pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. června 2005 nebo po tomto datu

Standard ISQC 1 „Řízení kvality u společností provádějících audity, prověrky historických finančních informací, ostatní ověřovací zakázky a související služby“ a standard ISA 220R „Řízení kvality u auditů historických finančních informací“, které byly vydány v únoru 2004, vedly k harmonizační novele standardu ISA 620.

Systémy řízení kvality odpovídající požadavkům ISQC 1 musejí být zavedeny do 15. června 2005. Standard ISA 220R a harmonizační novela standardu ISA 620 jsou účinné pro audity historických finančních informací za období začínající 15. června 2005 nebo po tomto datu.

Po svém vstupu v účinnost budou níže popsané změny začleněny do standardu ISA 620 a tato příloha bude zrušena.

5. Expert může být vykonávat svou činnost v rámci následujících vztahů:

- (a) najat účetní jednotkou, Jeho služby si vyžádá účetní jednotka,
- (b) najat auditorem, Jeho služby si vyžádá auditor,
- (c) zaměstnancem účetní jednotky nebo
- (d) zaměstnancem auditora.

V případě, že auditor využívá práce experta, který je zaměstnancem auditorské firmy, bude se auditor moci spoléhat na systémy používané touto firmou pro účely najímání nových zaměstnanců a zajišťování jejich odborného vzdělávání, které jsou zárukou schopnosti a odborné způsobilosti daného experta dle vymezení ve standardu ISA 220R „Řízení kvality u auditů historických finančních informací“, a nebude je muset při každé jednotlivé auditorské zakázce ověřovat. ~~– který je jeho zaměstnancem, je taková práce využívána jako činnost zaměstnance v postavení experta a nikoli v postavení asistenta, jak se předpokládá ve standardu ISA 220 „Řízení kvality auditorské činnosti“.~~ Za takových okolností bude u prací provedených takovým zaměstnancem a u takto získaných poznatků nutné, aby auditor uplatnil relevantní postupy, aniž by přitom musel u každé zakázky posuzovat odborné předpoklady a znalosti takového experta.

„Tento mezinárodní auditorský standard ISA 620 „Využití práce experta“ zveřejněný Radou pro auditorské a ujišťovací standardy (IAASB) Mezinárodní federace účetních (IFAC) v anglickém jazyce a publikovaný v příručce Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncement 2005 Edition, byl přeložen do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v červnu 2005 a je reprodukován se souhlasem organizace IFAC v červenci 2005. S postupem překladu mezinárodních auditorských a ujišťovacích standardů byla organizace IFAC seznámena a překlad byl proveden v souladu s „Oznámením zásad překladu standardů a návodů vydaných organizací IFAC.“ Schválený text všech mezinárodních auditorských a ujišťovacích standardů je ten, který organizace IFAC publikovala v anglickém jazyce.“

Copyright © Mezinárodní federace účetních, leden 2005.
Všechna práva vyhrazena. Použití s povolením.