

## APLIKÁCIA ETICKÝCH PRINCÍPOV V INTERNEJ KONTROLE A INTERNOM AUDITE

### Application of Ethical Principles in Internal Control and Internal Audit

*Sylvia Kastlerová*

---

Významným faktorom pre ekonomický systém sú včasné informácie v potrebnej štruktúre, ktoré sú nezávislé, objektívne, správne, pravdivé a vieryhodné. Ide o požiadavky kladené na informácie nevyhnutné na všetkých stupňoch riadenia. I z tohto dôvodu sa kladie zvyšujúci význam na informačnú sústavu podnikateľských účtovných jednotiek a v nej účtovníctva ako súčasti, ktorá musí byť jedným z nepostrádateľných nástrojov riadenia podnikateľského subjektu.

Základným predpokladom získavania správnych, objektívnych a pravdivých informácií pre riadenie podnikateľských subjektov je riadne fungovanie vnútorného kontrolného systému.

Dôležitými nástrojmi a súčasne objektmi ekonomickej kontroly sú prakticky všetky súčasti informačnej sústavy, t. j. účtovníctvo, kalkulácie, rozpočtovníctvo, štatistika, a preto je potrebné sa zaoberať takouto stránkou vnútorného kontrolného systému, ktorá zabezpečuje správnosť informácií a údajov poskytovaných jednotlivými súčasťami informačnej sústavy.

Interná kontrola v účtovnej jednotke zahŕňa okrem ekonomických informácií aj:

- identifikáciu a kvantitatívno-kvalitatívne hodnotenie základných procesov (zásobovania, výroby, odbytu a realizácie vrátane čiastkových úloh a kontrolných zistení vyplývajúcich z ich relatívne samostatného postavenia a poslania v účtovnej jednotke),
- priebežný stav majetku:
  - o previerkou inventáru, strojov, prístrojov a zariadení, ich opotrebenia, návrhy ich výmenu, opravy, generálne opravy, ...
  - o previerkou priebežnej štruktúry stavu zásob (prepočítanú na normy spotreby a výrobný plán so zohľadnením technologických a poistných rezerv vo výrobe),
- kvalifikačnú štruktúru a počet zamestnancov, vrátane ich rekvalifikácie, preškolenia,
- zmluvné zabezpečenie odberateľov a dodávateľov, vrátane ich platobnej schopnosti,
- ochranu majetku pred poškodením, odcudzením, alebo pred únikom informácií,
- bezpečnosť pri práci,
- hmotnú zodpovednosť.

Interný audit je podľa Inštitútu interných audítorov v súlade s národnou právnou úpravou nezávislá, objektívna, uisťovacia a konzultačná činnosť zameraná na pridávanie hodnoty a zdokonaľovanie procesov v účtovnej jednotke. Poskytuje systematický prístup k overovaniu, hodnoteniu a zlepšovaniu efektívnosti riadenia rizík, riadiacich a kontrolných procesov, správy a riadenia účtovnej jednotky, pri revízií sa zameriava aj na odhaľovanie a zabraňovanie podvodom.

Podľa časového programu rozdeľujeme interný audit na plánovaný, programovo zostavený pre bežný rok, a vyžiadaný na základe podnetu manažmentu alebo iných orgánov spoločnosti, napríklad dozornej rady. Pričom interní kontrolóri, audítori by sa nemali podieľať na riadiacich činnostiach účtovnej jednotky, iba nezávislosť od týchto činností je základným predpokladom úspešného interného auditu.

Podľa rozsahu rozlišujeme komplexný audit, pri ktorom ide o celkovú revíziu stavu auditovaných činností; čiastkový audit, ktorý je zameraný na určitú prevádzkovú funkciu alebo činnosť; a špecializovaný audit sústredný na vybrané detaily.

Funkcie interného auditu zahŕňajú:

- monitorovanie, skúmanie a hodnotenie vhodnosti a efektívnosti systému účtovníctva a vnútorného kontrolného systému,
- preskúmanie a preverenie finančných a prevádzkových informácií,
- preverenie hospodárnosti, účinnosti a efektívnosti,
- analyzovanie a preverenie súladu auditovaných skutočností s legislatívou, postupmi a nariadeniami účtovnej jednotky a s ostatnými vnútornými predpismi a smernicami.

Interný kontrolór, audítor nepretržite posudzuje, analyzuje, preveruje a vyhodnocuje kontrolné, ale i riadiace mechanizmy, ktoré majú zabezpečiť plnenie cieľov a zámerov účtovnej jednotky. Na uvedené okrem odbornej vyspelosti sa vyžadujú aj charakterové vlastnosti, ako sú: zásadovosť, nezávislosť a nestrannosť (aj politického charakteru), pravdivosť a objektívnosť, svedomitosť, dôslednosť, dôveryhodnosť a korektnosť, čestnosť a bezúhonnosť, spoľahlivosť a principiálnosť, predchádzanie konfliktu záujmov, diskretnosť, mlčanlivosť, aby pri kontrole boli odhalené nesprávnosti, nedostatky, škody, úniky, príp. podvody vyplývajúce z nerešpektovania zákonov, usmernení, vyhlášok a ostatných právnych noriem.

Výsledkom posudzovania, analýz v procese interného auditu a kontroly má byť nielen odhalenie nedostatkov, ale aj objektívne, nezávislé a odborné rady a stanoviská v podávaných správach, vrátane dokumentácie, pre všetky riadiace úrovne. Na dosiahnutie objektívnosti interní audítori a kontrolóri majú:

- dodržiavať profesionálne normy správania sa,
- mať vedomosti, zručnosti a odbornosti nevyhnutné pre vykonávanie interných auditov, dôraz sa kladie na analytické schopnosti,
- vedieť jednať s ľuďmi a účinne s nimi komunikovať v celom spektre horizontálnych aj vertikálnych väzieb,
- udržiavať si svoju odbornú kvalifikáciu priebežným vzdelávaním,
- vykonávať interné audity s náležitou profesionálnou starostlivosťou,

t. j. okrem odborných znalostí a logického myslenia musia dodržiavať aj princípy etického správania sa a etiky. Etický kódex Inštitútu interných audítorov zahŕňa postuláty etickej kultúry v profesii interného auditu pri každodennej práci. Tým Etický kódex presahuje rámec definície interného auditu, keďže zahŕňa dve významné časti:

- Základné zásady (integrita, objektivita, dôveryhodnosť, kompetentnosť), ktoré sú významné pre profesiu a prax interného auditu;
- Pravidlá jednania popisujúce normy pre správanie požadované od interného audítora.

Podľa etických zásad a pravidiel by interní kontrolóri, audítori nemali prijímať úlohy, ktoré sú v rozpore s nezávislým plnením im stanovených úloh v rámci výkonu interného auditu, nemali by sa zapájať do činností, ktoré sú v rozpore so záujmom účtovnej jednotky alebo ktoré by im bránili plniť povinnosti a úlohy objektívne a nezávisle, nemali by v záujme objektívnosti audítovať činnosti, za ktorých výkon mali v minulosti zodpovednosť. Avšak o nezávislosti a objektívnosti je možné polemizovať, keďže interný audítor, kontrolór je s účtovnou jednotkou v pracovno-právnom vzťahu, tým je podriadený vedeniu, majiteľom.

Rámec pre etické vykonávanie a podporu činností interného auditu upravujú Štandardy pre profesionálnu prax interného auditu. Vymedzujú základné princípy praxe interného auditu, poskytujú, vytvárajú základňu pre hodnotenie interného auditu a podporujú zdokonalenie organizačných procesov a postupov v členení na:

- Všeobecné štandardy popisujúce základné požiadavky a vlastnosti vzťahujúce sa na osoby a útvary interného auditu;
- Štandardy pre výkon interného auditu zameriavajúce sa na podstatu činnosti interného auditu a kritéria jeho hodnotenia;
- Implementačné štandardy vzťahujúce sa na predchádzajúce štandardy a rozpracovávajú ich jednotlivé požiadavky.

Etický kódex spolu s Rámcom pre profesionálnu prax a ďalšími dôležitými prehláseniami Inštitútu interných audítorov dáva interným kontrolórom, audítorom návod, ako pri vykonávaní audítorských prác postupovať. Audítorská práca v účtovnej jednotke zahŕňa odborne a eticky plánovanie auditu, skúmanie, preverovanie a vyhodnocovanie informácií, komunikovanie a zaznamenávanie výsledkov a odporúčaní a nadväzné dosledovanie (preverovanie).

Etický kódex Inštitútu interných audítorov, ktorý je súčasťou medzinárodného rámca profesijnej praxe interného auditu stanovuje kompetentnosť interným audítorom poskytovať len také práce, na ktoré majú nespochybniteľné vedomosti, prax a skúsenosti (ktoré budú sústavne zdokonaľovať). Tým budú eticky svojimi službami uskutočňovať v súlade s Medzinárodnými štandardami pre profesijnú prax v účtovnej jednotke internú kontrolu a interný audit.

### **Abstrakt**

Interná kontrola je špecifická samostatná činnosť zameraná na zisťovanie skutočného stavu, jeho porovnanie so žiaducim a na odstránenie zistených rozdielov. Interný audit sa stále viac profiluje ako poradný orgán vedenia. Predpokladom kvalitného a nezávislého výkonu interného kontrolóra i interného audítora sú okrem odborných profesionálnych znalostí a zručností, logického uvažovania dôležité atribúty etiky a aj vysokej úrovne správania sa a postupov pri výkone internej kontroly a interného auditu. Dodržiavanie etiky pri výkone svojho povolania je pre interného kontrolóra a audítora nevyhnutným predpokladom pre jeho adaptabilitu a rešpektovanie zo strany nielen riadiaceho manažmentu, ale aj všetkých zamestnancov podnikateľskej účtovnej jednotky.

**Kľúčové slová:** podnikateľská účtovná jednotka, informácia, vieryhodnosť, nezávislosť, objektivita, etický kódex, interná kontrola, interný audit

### **Summary:**

Internal control is a specific separate activity oriented to the detecting the actual state, comparison with the desired state and elimination the differences. Internal audit is increasingly profiled as an advisory body for a management. The prerequisites for quality and independent work of the internal auditor are except professional knowledge, skills and logical thinking also an ethical behaviour and the high level of conduct and procedures for enforcement of internal control and internal audit. Compliance with ethics in profession of the internal auditor is also assumption for adaptability and respect of managing management but also all employees of the business entity.

**Key words:** business entity, information, credibility, independence, objectivity, code of ethics, internal control, internal audit

**JEL klasifikácia:** M40, M41

### **Použitá literatúra**

- [1] VÉPYOVÁ, M.: Kontrola a audit. Prvé vydanie. Bratislava: Sprint, 2005. ISBN 80-89085-40-7.
- [2] Zákon NR SR č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
- [3] Finančný spravodajca č. 2/2003, č. 4/2004.
- [4] <http://www.skiia.sk>

### **Kontakt**

Sylvia Kastlerová, Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 765, [sylvia.kastlerova@gmail.com](mailto:sylvia.kastlerova@gmail.com)