

KONTROLNÍ STANDARDY NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU

200 – ZÁKLADNÍ PRINCIPY FINANČNÍHO AUDITU



200 – Základní principy finančního auditu

ÚVOD	2
ÚČEL A VÝZNAM ZÁKLADNÍCH PRINCIPŮ FINANČNÍHO AUDITU	2
RÁMEC PRO FINANČNÍ AUDIT	2
Definice finančního auditu	2
Cíl finančního auditu	2
PRVKY KONTROLNÍCH AKCÍ PROVÁDĚNÝCH FORMOU FINANČNÍHO AUDITU	3
Tři strany při finančním auditu	3
Normy a kritéria	3
Předmět kontroly	4
Spolehlivost při finančním auditu	4
PRINCIPY FINANČNÍHO AUDITU	4
Všeobecné principy	4
Předpoklady pro provádění kontroly typu finanční auditu	4
Etika a nezávislost	4
Řízení kvality	4
Řízení a dovednosti skupiny kontrolujících	4
Principy týkající se základních kontrolních pojmů	5
Riziko kontroly	5
Odborný úsudek a profesní skepticismus	5
Významnost	6
Komunikace	6
Dokumentace	6
Principy týkající se kontrolního procesu	7
Plánování a příprava finančního auditu	7
Poznání kontrolované osoby	7
Vyhodnocení rizik	8
Reakce na vyhodnocená rizika	8
Skutečnosti zvažované v souvislosti s trestným činem	9
Skutečnosti zvažované v souvislosti s předpisy	10
Zvažování předpokladů nepřetržitého trvání kontrolované osoby	10
Důkazní informace a doklady	10
Zvažování událostí po datu sestavení účetní závěrky	11
Vyhodnocení zjištěných nedostatků	11
Formulace vyhodnocení v kontrolním protokolu a v kontrolním závěru	11
Vypracování kontrolního protokolu a kontrolního závěru	12
Následná kontrola	12

ÚVOD

1. Kontrolní standardy NKÚ 200 – Základní principy finančního auditu vycházejí z principů Kontrolních standardů NKÚ 100 a dále je rozvíjejí, aby odpovídaly specifickému kontextu finančního auditu. Kontrolní standardy NKÚ 200 je třeba interpretovat a chápat společně s Kontrolními standardy NKÚ 400, protože z hlediska vymezení postavení, pravomocí a působnosti NKÚ vychází finanční audit z principů kontroly legality.
2. Kontrolní standardy NKÚ 200 – Základní principy finančního auditu tvoří tři části:
 - první část vymezuje účel, význam a rámec pro finanční audit;
 - druhá část obsahuje všeobecné prvky kontrolních akcí prováděných formou finančního auditu, které kontrolující bere v úvahu před zahájením i ve všech fázích kontrolního procesu;
 - třetí část obsahuje principy pro jednotlivé fáze vlastního kontrolního procesu. Za každým principem následuje stručný popis.

ÚČEL A VÝZNAM ZÁKLADNÍCH PRINCIPŮ FINANČNÍHO AUDITU

3. Účelem kontrolních standardů pro kontrolu typu finanční audit je poskytnout soubor základních principů, které mají být uplatňovány k dosažení vysoké úrovně kvality kontroly.
4. Základní principy finančního auditu platí pro všechny kontroly typu finanční audit ve veřejném sektoru. Kontrolující používají relevantní základní principy vztahující se k danému typu kontroly nebo kombinaci typů kontroly a současně i k okolnostem a odpovídajícím postupům.

RÁMEC PRO FINANČNÍ AUDIT

Definice finančního auditu

5. Kontrola typu finanční audit především vyhodnocuje, zda souhrnné finanční informace, které o svém hospodaření zveřejňuje kontrolovaná osoba (může se např. jednat o účetní závěrku nebo o údaje předkládané pro hodnocení plnění rozpočtu), jsou ve všech významných ohledech sestaveny v souladu s příslušnými předpisy. Kontrola typu finanční audit rovněž zahrnuje posouzení, zda jsou jednotlivé transakce prováděny v souladu s příslušnými předpisy.

Cíl finančního auditu

6. Cílem kontroly typu finanční audit je zjistit, zda kontrolované osoby při sestavení souhrnných finančních informací a při provádění jednotlivých transakcí postupují v souladu s příslušnými právními předpisy. Kontrola provedená v souladu se standardy založenými na základních principech finančního auditu a relevantními etickými požadavky umožňuje kontrolujícím vyhodnotit předmět finančního auditu a zvyšuje míru důvěry zamýšlených uživatelů v souhrnné finanční informace.

7. Při provádění kontroly má kontrolující následující obecné cíle:
 - a) získat přiměřenou jistotu, že předmět finančního auditu neobsahuje významnou nesprávnost způsobenou chybou nebo trestným činem (např. podvodem¹), což kontrolujícím umožní posoudit, zda je předmět finančního auditu v souladu s příslušnými právními předpisy;
 - b) zpracovat kontrolní protokol a kontrolní závěr v souladu se stanoveným předmětem a cíli kontroly, to vše v souladu s kontrolními zjištěními.
8. Rámce účetního výkaznictví mohou být určeny pro všeobecné nebo zvláštní účely. Rámec, který je určen ke splnění informačních potřeb široké škály uživatelů, je označován za rámec pro všeobecné účely, zatímco rámce pro zvláštní účely mají uspokojit informační potřeby specifického uživatele nebo skupiny uživatelů.
9. Rámce předepsané právními předpisy jsou pro kontrolující závazné.
10. Vzhledem k tomu, že kontrola typu finanční audit je v podmínkách NKÚ prováděna v právním prostředí určeném zákonem č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, je hlavní důraz kladen na shodu s právními předpisy, tedy na kontrolu legality.

PRVKY KONTROLNÍCH AKCÍ PROVÁDĚNÝCH FORMOU FINANČNÍHO AUDITU

11. Prvky kontroly jsou popsány v Kontrolních standardech NKÚ 100. Tato část vysvětluje další aspekty prvků, které jsou relevantní pro finanční audit a které by kontrolující měli identifikovat před zahájením a v průběhu kontroly.

Tři strany při finančním auditu

12. Kontrolující jsou při kontrole typu finanční audit povinni identifikovat prvky kontroly a posoudit, zda je předmět finančního auditu v souladu s danými kritérii a zpracovat výstupy z kontroly.
13. Kontrolovaná osoba je definovaná právními předpisy a předmětem kontroly jsou dokumenty a činnosti, za které odpovídá.
14. Uživateli předmětu finančního auditu a výstupů z kontroly jsou zákonodárné a výkonné orgány a široká veřejnost.

Vztah mezi těmito třemi stranami je třeba vidět v kontextu konkrétní kontroly.

Normy a kritéria

15. Normy a kritéria jsou měřítko, která slouží k hodnocení předmětu kontroly.

¹ Pro zjednodušení textu se dále používá v případě trestného činu pojem „podvod“.

Předmět kontroly

16. Předmětem kontroly typu finanční audit je zpravidla kontrola sestavení závěrečného účtu kapitoly státního rozpočtu, vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a údajů předkládaných pro hodnocení plnění rozpočtu.

Spolehlivost při finančním auditu

17. Při kontrole typu finanční audit postupují kontrolující tak, aby snížili nebo eliminovali riziko, že dospějí k nesprávným závěrům. Kontrolující si jsou vědomi, že všechny kontroly mají svá přirozená omezení a že žádná kontrola nemůže poskytnout absolutní jistotu o stavu jejího předmětu. V souladu s rámcem shody vyhodnocují kontrolující, zda podle jejich zjištění je či není předmět finančního auditu ve všech významných ohledech v souladu se stanovenými kritérii.

PRINCIPY FINANČNÍHO AUDITU

Všeobecné principy

Předpoklady pro provádění kontroly typu finanční audit

Etika a nezávislost

18. Při provádění kontroly typu finanční audit plní kontrolující všechny relevantní etické požadavky, včetně těch, které se týkají nezávislosti.

Řízení kvality

19. Kontrolující při finančním auditu provádí takové postupy řízení kvality, které mu poskytnou přiměřenou jistotu, že kontrola vyhovuje platným právním předpisům a Kontrolním standardům NKÚ a že obsah kontrolního protokolu a kontrolního závěru je v souladu se zjištěnou skutečností.

20. Na kontrolující provádějící kontrolu typu finanční audit se vztahují požadavky řízení kvality týkající se:

- odpovědnosti za kvalitu kontroly;
- dodržování relevantních etických požadavků včetně nezávislosti;
- způsobilosti a schopností provádět kontrolu;
- odpovědnosti za řádný průběh kontroly v souladu s právním řádem a Kontrolními standardy NKÚ.

Řízení a dovednosti skupiny kontrolujících

21. Skupina kontrolujících musí být dohromady vybavena příslušnou způsobilostí a schopnostmi:

- (a) k tomu, aby prováděla kontrolu v souladu s platnými právními předpisy a relevantními standardy a požadavky; a
- (b) které skupině kontrolujících umožní vypracovat kontrolní protokol a návrh kontrolního závěru v souladu se zjištěným skutečným stavem.

Principy týkající se základních kontrolních pojmů

Riziko kontroly

22. Kontrolující by měli snížit riziko kontroly na přijatelně nízkou úroveň odpovídající předmětu kontroly, aby tak získali přiměřenou jistotu jako základ pro formulování vyhodnocení pro kontrolní protokol a kontrolní závěr. Rizikem u kontroly typu finanční audit je nesprávné vyhodnocení informací o předmětu finančního auditu, budou-li významně nesprávné.
23. Hodnocení rizik je založeno na kontrolních postupech k získání informací nezbytných pro tento účel i na důkazních informacích a dokladech získaných v celém průběhu kontroly. Hodnocení rizik je věcí odborného úsudku. Rozsah, v jakém kontrolující zvažují každý prvek rizika, závisí na okolnostech kontroly.
24. Riziko kontroly je funkcí rizika výskytu významné nesprávnosti, skládá se z přirozených, kontrolních a zjišťovacích rizik:
- a) přirozené riziko – náchylnost informace o předmětu finančního auditu k významné nesprávnosti při předpokladu, že neexistují příslušné kontroly;
 - b) kontrolní riziko – riziko, že by se mohla vyskytnout významná nesprávnost, která nebude příslušnými kontrolami včas vyloučena nebo odhalena či opravena;
 - c) zjišťovací riziko – riziko na straně NKÚ, že kontrolující neodhalí významnou nesprávnost.

Odborný úsudek a profesní skepticismus

25. Kontrolující plánují a provádí kontrolu s profesním skepticismem s vědomím, že mohou existovat okolnosti, které způsobí, že informace o předmětu finančního auditu budou významně nesprávné. Při plánování a provádění kontroly, vyvozování závěrů a zpracování kontrolních protokolů a kontrolního závěru uplatňují kontrolující odborný úsudek. Výrazy profesní skepticismus a odborný úsudek vyjadřují postoj kontrolujících, který musí zahrnovat kritické myšlení.
26. Zásadu odborného úsudku uplatňují kontrolující ve všech fázích kontroly typu finanční audit. Přitom aplikují výsledky školení, získané znalosti a zkušenosti v kontextu daném kontrolními, účetními a etickými standardy při přijímání informovaných rozhodnutí o vhodném postupu.
27. Odborný úsudek je nezbytný zejména při:
- rozhodování o významnosti a riziku kontroly;
 - rozhodování o povaze, načasování a rozsahu kontrolních postupů uplatňovaných při shromažďování důkazních informací a dokladů a prověření předmětu a splnění cílů kontroly;
 - hodnocení, zda byly získány dostatečné a přiměřené důkazní informace a doklady a zda jsou třeba další kroky k dosažení cílů kontroly;
 - hodnocení úsudku o tom, jak kontrolovaná osoba uplatňuje příslušný rámec použitelný na kontrolovanou osobu;
 - vyvozování závěrů založených na získaných důkazních informacích a dokladech.

28. Profesionální skepticismus má zásadní význam pro všechny kontroly typu finanční audit. Přístup vycházející z profesionálního skepticismu se projeví v tom, že kontrolující kriticky zhodnotí spolehlivost získaných důkazných informací a dokladů a zaměří svou pozornost na důkazy, které si protiřečí, nebo zpochybňují spolehlivost dokumentů či prohlášení kontrolované osoby. Takový postoj je nutný po celý průběh kontrolního procesu, aby se snížilo riziko přehlédnutí podezřelých okolností a nadměrného zobecňování při odvozování závěrů ze zjištěné skutečnosti a aby se nevycházelo z nesprávných předpokladů při určování povahy, načasování a rozsahu postupů při shromažďování důkazů a hodnocení jejich výsledků.

Významnost

29. Kontrolující při plánování a provádění kontroly vhodným způsobem zvažují zásadu významnosti.
30. Nesprávnost je významná (ať jednotlivě, nebo v součtu s ostatními nesprávnostmi), pokud v jejím důsledku lze přiměřeně očekávat ovlivnění ekonomických rozhodnutí uživatelů. Významnost má kvantitativní i kvalitativní aspekty. Kvalitativní aspekty významnosti hrají zpravidla ve veřejném sektoru větší roli než v ostatních sektorech. Určení významnosti a dalších kvalitativních faktorů určité kontroly je věcí odborného úsudku kontrolujícího.
31. Při určování strategie kontroly kontrolující posoudí významnost na úrovni předmětu finančního auditu. Jestliže předmět finančního auditu obsahuje jednu nebo více určitých skupin transakcí, zůstatků nebo položek, u nichž lze očekávat, že nesprávnosti v hodnotě nižší, než je významnost na úrovni předmětu finančního auditu, by ovlivnily rozhodnutí uživatelů, stanoví kontrolující také úroveň významnosti nebo úroveň významnosti pro tyto skupiny transakcí, zůstatky nebo položky, považují-li to za žádoucí.
32. Kontrolující by měli kvůli vyhodnocení rizik významné nesprávnosti a určení povahy, načasování a rozsahu dalších kontrolních postupů rovněž určit prováděcí významnost. Prováděcí významnost by měla být stanovena tak, aby snížila na přiměřeně nízkou úroveň pravděpodobnost, že součet neopravených a neodhalených nesprávností překročí hranici významnosti danou pro předmět finančního auditu jako celek. Určení prováděcí významnosti zahrnuje uplatnění odborného úsudku. Je ovlivněno znalostmi kontrolujících o kontrolované osobě a mělo by být aktualizováno v průběhu postupů hodnocení rizik.
33. Zásadu významnosti zvažují kontrolující jak při plánování a provádění kontroly, tak při hodnocení dopadu odhalených nesprávností na předmět finančního auditu.

Komunikace

34. Kontrolující zajišťují účinnou komunikaci s kontrolovanou osobou po celou dobu provádění kontroly. Projednají s ní i všechny významné zjištěné nedostatky.

Dokumentace

35. Dokumentace kontroly typu finanční audit musí být zpracována tak, aby umožnila zkušenému kontrolujícímu, který se danou kontrolou předtím nezabýval, poznat

z dokumentace povahu, načasování a rozsah kontrolních postupů, provedených v souladu s právním řádem a s požadavky kladenými na kontrolu, i výsledky těchto postupů, získané důkazní informace a doklady, důležité skutečnosti, které se objevily během kontroly, závěry, ke kterým kontrolující dospěli, i významné odborné úsudky, které uplatnili při jejich vyvozování. Dokumentace musí být vypracována řádně a včas.

Principy týkající se kontrolního procesu

Plánování a příprava finančního auditu

36. Kontrolující stanoví strategii kontroly, která určí rozsah, načasování a řízení kontroly, stejně jako její program, v souladu se schváleným plánem kontrolní činnosti.
37. Pro vypracování programu kontrolní akce je pro kontrolující vodítkem strategie kontroly. Při stanovení strategie kontroly typu finanční audit musí kontrolující:
 - identifikovat charakteristické znaky kontroly vymezující její rozsah;
 - ujistit se o cílech, aby mohli naplánovat načasování kontroly a povahu požadovaných informací;
 - posoudit faktory, které jsou podle odborného úsudku kontrolujících důležité pro řízení pracovní činnosti skupin kontrolujících;
 - vzít v úvahu výsledky přípravných kontrolních prací a případně posoudit, zda jsou poznatky získané z předcházejících kontrolních akcí provedených u kontrolované osoby relevantní;
 - stanovit povahu, načasování a rozsah zdrojů nezbytných k provedení kontroly;
 - zvážit výsledky a poznatky získané na základě auditů výkonnosti a kontroly legality relevantních pro kontrolovanou osobu, včetně dopadů dřívějších doporučení;
 - vzít v úvahu a posoudit očekávání uživatelů.
38. Kontrolující naplánují kontrolu a vypracují program kontrolní akce tak, aby zajistili provedení kontroly účelným a efektivním způsobem.

Poznání kontrolované osoby

39. Kontrolující musí poznat kontrolovanou osobu a její prostředí, včetně právní úpravy jejího postavení a relevantních postupů vnitřní kontroly. Poznání různých aspektů kontrolované osoby a jejího prostředí umožní kontrolujícím účinně naplánovat a provést kontrolu.
40. Kontrolující získávají relevantní důkazní informace a doklady kombinací dotazů a dalších postupů uvedených ve standardu 200/44.
41. Jako součást procesu poznávání musí kontrolující také zjišťovat, zda má kontrolovaná osoba zaveden postup pro identifikaci rizik, relevantních z pohledu cílů výkaznictví, a zda bere v úvahu význam těchto rizik hodnocením pravděpodobnosti jejich výskytu a vlivu na kontrolované činnosti.
42. Součástí poznání kontrolované osoby je i vyhodnocení jejího vnitřního kontrolního systému.

Vyhodnocení rizik

43. Kontrolující vyhodnocují rizika významné nesprávnosti na úrovni kontrolovaných činností a na úrovni tvrzení ke skupinám transakcí, účetních zůstatků a položek, aby tak získali základ pro provádění dalších kontrolních postupů.
44. Postupy pro vyhodnocení rizik zahrnují:
- dotazování, které podle úsudku kontrolujících povede k získání informací, jež by jim mohly pomoci při identifikaci rizik významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou;
 - analytické postupy;
 - kontrolu dokladů;
 - pozorování.
45. Jako součást vyhodnocení rizik kontrolující stanoví, zda je některé z identifikovaných rizik podle jejich úsudku významným rizikem. Při hodnocení, která rizika jsou významná, musí kontrolující zvážit přinejmenším následující skutečnosti:
- zda se jedná o riziko podvodu;
 - zda se riziko týká nedávných důležitých změn v oblasti ekonomických činností, a proto vyžaduje zvláštní pozornost;
 - složitost transakcí;
 - míru subjektivity při oceňování finančních informací, které se týkají daného rizika, zvláště pak takových ocenění, která vykazují značnou nejistotou;
 - zda se riziko týká významných transakcí, které vybočují z běžné činnosti kontrolované osoby nebo jsou jinak neobvyklé;
 - zda předmětné riziko ovlivňuje soulad s předpisy.
46. Identifikace a vyhodnocení rizik významné nesprávnosti jak na úrovni předmětu finančního auditu jako celku, tak na úrovni tvrzení a vnitřní kontroly, o kterých si kontrolující opatřil potřebné důkazní informace a doklady, musí být v dostatečném rozsahu zdokumentovány.

Reakce na vyhodnocená rizika

47. Kontrolující odpovídajícím způsobem reagují na vyhodnocená rizika významné nesprávnosti.
48. Návrh kontrolních postupů, jako jsou testy věcné správnosti a testy kontrol, reaguje na vyhodnocená rizika. Testy věcné správnosti zahrnují jak testy detailních údajů, tak věcnou analýzu skupin transakcí, účetních zůstatků a položek.
49. Povaha, načasování a rozsah kontrolních postupů odpovídají vyhodnoceným rizikům významné nesprávnosti na úrovni tvrzení. Při navrhování nezbytných kontrolních postupů zvažují kontrolující důvody, které vedly k vyhodnocení rizika významné nesprávnosti na úrovni tvrzení. Tyto důvody mohou zahrnovat přirozené riziko transakcí (pravděpodobnost

významné nesprávnosti dané konkrétními charakteristickými znaky příslušné skupiny transakcí, zůstatku účtu nebo položky) i kontrolní riziko.

50. Zvažování kontrolního rizika vyžaduje, aby si kontrolující opatřili důkazní informace a doklady ke zjištění, zda vnitřní kontroly fungují účinně (tj. zda se kontrolující hodlají spolehnout na provozní účinnost kontrol při určování povahy, načasování rozsahu testů věcné správnosti).
51. Při navrhování a provádění testů relevantních kontrol s cílem získat dostatečné a přiměřené důkazní informace a doklady o jejich provozní účinnosti by měli kontrolující myslet na to, že čím více se spoléhají na účinnost kontroly, tím přesvědčivější důkazní informace a doklady by si měli opatřit.
52. Bez ohledu na vyhodnocená rizika významné nesprávnosti kontrolující navrhují a provádějí testy věcné správnosti u každé významné skupiny transakcí, zůstatku účtu a položky.
53. Kontrolující vždy provádějí určité testy věcné správnosti. Jestliže kontrolující usoudili, že vyhodnocené riziko významné nesprávnosti na úrovni tvrzení je významným rizikem, provedou testy věcné správnosti, které tomuto riziku specificky odpovídají. Pokud jsou v reakci na významné riziko prováděny pouze testy věcné správnosti, zahrnují i testy detailních údajů.

Skutečnosti zvažované v souvislosti s trestným činem

54. Kontrolující zvažují a vyhodnocují i rizika významné nesprávnosti způsobené trestným činem – podvodem a získávají dostatečné a přiměřené důkazní informace a doklady o vyhodnocených rizicích významné nesprávnosti způsobené podvodem a pak vhodným způsobem reagují na podvod nebo podezření na podvod, které byly zjištěny při kontrole.
55. Nesprávnost v kontrolovaných činnostech může vyplynout buď z podvodu, nebo z chyby. Měřítkem rozlišení je to, zda úkon, v jehož důsledku došlo k nesprávnosti v kontrolovaných činnostech, byl úmyslný nebo neúmyslný. Pro kontrolujícího jsou přitom relevantní dva typy úmyslné nesprávnosti – nesprávnost, která plyne z podvodného výkaznictví, a nesprávnost, která plyne ze zpronevěry majetku.
56. Od kontrolujícího se očekává, že si v celém průběhu kontroly zachová profesní skepticismus, s vědomím, že může dojít k významné nesprávnosti způsobené podvodem jak na úrovni kontrolovaných činností, tak na úrovni tvrzení ke skupinám transakcí, zůstatků a položek, a to bez ohledu na dřívější zkušenosti kontrolujícího ohledně poctivosti a integrity vedení kontrolované osoby. Při provádění postupů vyhodnocení rizika a souvisejících činností s cílem poznat kontrolovanou osobu a její prostředí by se měli kontrolující snažit získat informace využitelné k identifikaci rizik významné nesprávnosti z důvodu podvodu.

Skutečnosti zvažované v souvislosti s předpisy

57. Kontrolující identifikují rizika významné nesprávnosti dané nesouladem s předpisy. Identifikace těchto rizik je založena na celkovém poznání právního a regulačního rámce, platného pro specifické prostředí, v němž kontrolovaná osoba působí a na tom, jak tento rámec dodržuje. Kontrolující si opatří dostatečné a přiměřené důkazní informace a doklady o dodržování předpisů.
58. Zjištění týkající se nedodržení předpisů jsou včetně vyhodnocení obsahem kontrolního protokolu, případně i kontrolního závěru.

Zvažování předpokladu nepřetržitého trvání kontrolované osoby

59. Kontrolující zváží, zda neexistují události nebo podmínky, které by mohly závažným způsobem zpochybnit schopnost kontrolované osoby pokračovat v nepřetržitém trvání.

Důkazní informace a doklady

60. Kontrolující provádí kontrolu takovým způsobem, aby získali dostatečné a přiměřené důkazní informace a doklady, na nichž založí svá vyhodnocení.
61. Důkazní informace zahrnují jak informace obsažené v účetních záznamech, tak informace z dalších zdrojů. Kontrolující zvažují relevanci i spolehlivost informací, které mají být použity jako důkazní informace a doklady.
62. Důkazní informace a doklady by měly být dostatečné a přiměřené. Dostatečnost je měřítkem kvantity důkazních informací, zatímco přiměřenost je měřítkem kvality důkazních informací, tj. jejich relevance a spolehlivosti. Množství potřebných důkazních informací je ovlivňováno rizikem významné nesprávnosti informací o předmětu finančního auditu (čím větší riziko je, tím více důkazních informací bude pravděpodobně požadováno) a také jejich kvalitou (čím mají vyšší kvalitu, tím méně jich bude zapotřebí). Znamená to, že dostatečnost a přiměřenost důkazních informací spolu vzájemně souvisí. Nicméně platí, že prostým získáním více důkazních informací se nenahradí jejich nízká kvalita.
63. Spolehlivost důkazních informací a dokladů je ovlivněna jejich zdrojem a povahou a závisí na konkrétních okolnostech, za kterých byly získány. O spolehlivosti různých druhů důkazních informací a dokladů je možné formulovat obecné závěry, ovšem pro takové zobecnění platí důležité výjimky. I když byly důkazní informace a doklady získány ze zdrojů mimo kontrolovanou osobu, mohou existovat okolnosti, které ovlivní spolehlivost informací. S vědomím, že mohou existovat výjimky, mohou být užitečné následující obecné závěry o spolehlivosti důkazních informací a dokladů:
- Důkazní informace a doklady jsou spolehlivější, když jsou získány z nezávislých zdrojů mimo kontrolovanou osobu.
 - Důkazní informace a doklady získané interně jsou spolehlivější, když jsou příslušné kontroly účinné.

- Důkazní informace a doklady získané přímo kontrolujícími (například pozorováním, jak jsou kontroly prováděny) jsou spolehlivější než důkazní informace získané nepřímo nebo odvozením (například dotazováním ohledně provádění kontrol).
- Důkazní informace jsou spolehlivější, když jsou ve formě dokumentu, ať už v papírové nebo elektronické podobě nebo na jiném médiu (například souběžně provedený písemný zápis ze schůze je spolehlivější než následná ústní prezentace, o čem bylo jednáno).
- Důkazní informace získané z originálních dokumentů jsou spolehlivější než důkazní informace z fotokopíí.

64. Větší jistotu poskytnou zpravidla konzistentní důkazní informace a doklady získané z různých zdrojů nebo odlišné povahy než jednotlivé položky informací a dokladů zvažované individuálně. Navíc získání důkazních informací a dokladů z různých zdrojů nebo odlišné povahy může odhalit jednotlivé informace a doklady, které nejsou spolehlivé.

65. Stejně jako informace, které podporují a potvrzují tvrzení kontrolované osoby, by měly být brány v úvahu případné informace, které těmto tvrzením protirečí.

Zvažování událostí po datu sestavení účetní závěrky

66. Kontrolující si opatří dostatečné a přiměřené důkazní informace a doklady o tom, že byly zjištěny všechny události vyžadující úpravu, k nimž došlo v době mezi datem, ke kterému byla sestavena účetní závěrka a datem předání kontrolního protokolu.

Vyhodnocení zjištěných nedostatků

67. Kontrolující může vést přehled nedostatků (nesprávností) zjištěných v průběhu kontroly a sdělovat je včas vedení kontrolované osoby.

68. Kontrolující vyhodnocují významnost při kontrole zjištěných a neopravených nedostatků, a to jednotlivě i v souhrnu, s cílem zjistit, jaký dopad mohou mít na vyhodnocení obsažená v kontrolním protokolu a kontrolním závěru.

69. Kontrolující vyhodnotí, zda kontrolované činnosti jsou či nejsou v souladu s příslušnými předpisy. Jestliže kontrolující vyhodnotí na základě získaných důkazních informací a dokladů, že kontrolované činnosti nejsou v souladu s příslušnými předpisy, označí, které předpisy kontrolovaná osoba porušila.

Formulace vyhodnocení v kontrolním protokolu a v kontrolním závěru

70. Kontrolující formuluje vyhodnocení založené na závěrech vyvozených ze získaných důkazních informací a dokladů.

71. Kontrola typu finanční audit v souladu se stanoveným předmětem a cíli kontroly vyjadřuje nejen stanovisko, zda např. účetní závěrka byla ve všech významných ohledech sestavena v souladu s příslušnými právními předpisy, ale vyhodnocuje i zjištěné nedostatky a označuje porušení právních předpisů.

72. Aby mohli kontrolující zformulovat vyhodnocení, musí dospět k závěru, že získali přiměřenou jistotu ve vztahu k předmětu finančního auditu, že jimi učiněné závěry jsou v souladu se zjištěným skutečným stavem.

Vypracování kontrolního protokolu a kontrolního závěru

73. Kontrolující zpracují na základě zjištěných skutečností, důkazních informací a dokladů kontrolní protokol a kontrolní závěr, které musí být kompletní, přesné, objektivní, přesvědčivé, jasné a stručné. Musí obsahovat všechny informace potřebné pro posouzení předmětu a cílů kontroly. Kontrolní protokol a kontrolní závěr musí být zároveň dostatečně podrobné, aby byl jasný rozsah kontroly, zjištěné skutečnosti a vyhodnocení zjištěných nedostatků.

Následná kontrola

74. Kontrolující v případě potřeby provádějí následnou kontrolu případů nesouladu s právními předpisy. Proces následné kontroly usnadňuje účinnou realizaci nápravných opatření a poskytuje kontrolované osobě, uživatelům kontrolního závěru a kontrolujícím užitečnou zpětnou vazbu (pro plánování budoucích kontrol).

