

ROZHODNUTÍ

kárné komise Komory auditorů České republiky

Kárná komise Komory auditorů ČR (dále i jen „kárná komise“), jako orgán příslušný v kárném řízení dle § 26 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále i jen „ZoA“), rozhodla o návrhu na uložení kárného opatření, který byl podán dozorčí komisí Komory auditorů ČR (dále i jen „dozorčí komise“ nebo „DK“) dne 9. 1. 2024 ve věci kárně obviněného statutárního auditora pana Ing. Antonína Kleknera, [REDACTED]

[REDACTED] evidenční číslo 0657
(dále i jen „auditor“ nebo i „Ing. Antonín Klekner“ [REDACTED])
[REDACTED]
[REDACTED]

t a k t o:

I.

1. Kárně obviněný auditor **Ing. Antonín Klekner** byl shledán **vinným** tím, že nepostupoval v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy (ISA) jako s auditorskými standardy Komory auditorů České republiky a taktéž s auditorským standardem Komory auditorů České republiky AS 52, a to konkrétně u kontrolovaných spisů [REDACTED]

Kontrolované spisy nesplňovaly k datu provádění kontrolní činnosti požadavky ISA 230 (ISA 230.3, ISA 230.5, ISA 230.8, ISA 230.A5) a AS 52.60 na vypracování dokumentace k auditu a přezkoumání, neboť dle ISA 230.5 má spis obligatorně obsahovat dostatečné a přiměřené záznamy o skutečnostech, které tvoří východisko zprávy auditora a důkazy o tom, že audit byl proveden řádně v souladu se všemi relevantními ISA. Dle AS 52.60 je auditor povinen včas vypracovat dokumentaci k přezkoumání hospodaření, která dostatečným a vhodným způsobem zdokumentuje východiska, na jejichž základě byla

zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření zpracována, a to tak, aby jiný zkušený auditor, který neměl se zakázkou v minulosti žádnou spojitost, pochopil: (a) charakter, načasování a rozsah postupů provedených s cílem dosáhnout souladu s tímto standardem, zákonem o auditorech a zákonem o přezkoumávání, (b) výsledky provedených postupů a získané důkazní informace, (c) významné záležitosti, které z přezkoumání hospodaření vyplynuly, závěry, k nimž auditor dospěl, a významné odborné úsudky učiněné při formulování těchto závěrů.

Konkrétní nedostatky pak byly prokazatelně shledány v souvislosti s aplikací:

a) AS 52, pokud jde o to, že auditor při přezkoumání hospodaření u klienta [REDACTED] nezohlednil významnost (AS 52.30);

b) AS 52, pokud jde o to, že při přezkoumávání hospodaření u klienta [REDACTED] auditor nedostatečně dokumentoval ověření dílčí předmětů přezkoumání dle § 2 ZoP. Auditor měl ve svém elektronickém spise složku [REDACTED]. Tato složka obsahovala několik dalších složek, z nichž složka „[REDACTED]“ se (zřejmě) týká prováděcí části přezkoumání. Dále byly součástí elektronického spisu dokumenty v programu Excel, které si vytvořil auditor (tabulky 1.03. - Rizika zakázky, 2.04. - Přidělení pracovníků na zakázce apod.). Z dané složky ale nebylo většinou zřejmé, jaké konkrétní důkazy a zda vůbec auditor k dílčím předmětům přezkoumání získal. Podsložka „[REDACTED]“ obsahuje 14 dokumentů vyhotovených v MS EXCEL, avšak tyto soubory (tabulky) jsou vytvořeny tak, jako by se u zakázky [REDACTED] jednalo o audit ÚZ (např. soubory „02_Dlouhodobý majetek“, „03_Zasoby“, „21_Mzdy“ apod.) Navíc ani z těchto podkladů nelze zjistit, jak byly jednotlivé testy provedeny, neboť obsahují standardní auditorské programy k rozvahovým a výsledkovým položkám, avšak popisy konkrétních testů s odkazy na podpůrnou dokumentaci již v naprosté většině případů chybí. Ve spise tak konkrétně chyběla dostatečná dokumentace ověření dílčích předmětů přezkoumání: plnění příjmů a výdajů rozpočtu vč. peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků; finančních operací, týkajících se tvorby a použití peněžních fondů; peněžních operací, týkajících se sdružených prostředků vynakládaných na základě smlouvy mezi dvěma nebo více územními celky; finančních operací, týkajících se cizích zdrojů ve smyslu právních předpisů o účetnictví; hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a s dalšími prostředky ze zahraničí poskytnutými na základě mezinárodních smluv; vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů, k rozpočtům obcí, k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám; nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku; nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek; zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, s výjimkou úkonů a postupů přezkoumaných orgánem dohledu podle zvláštního právního předpisu; stavu pohledávek a závazků a nakládání s nimi; ručení za závazky fyzických a právnických osob; zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob; zřizování věcných

břemen k majetku územního celku; ověření poměru dluhu územního celku k průměru jeho příjmů za poslední 4 rozpočtové roky podle právního předpisu upravujícího rozpočtovou odpovědnost (AS 52.6, AS 52.33, AS 52.34, AS 52.35, AS 52.60);

c) **AS 52**, pokud jde u přezkoumávání hospodaření klienta [REDAKCE] o to, že nebylo dokumentováno ověření osobních nákladů, kdy nebylo možné zkontrolovat, zda auditor naplánoval a provedl testy k ověření osobních nákladů ve výši [REDAKCE]. Osobní náklady nejsou jedním z dílčí předmětu přezkoumání dle § 2 ZoP avšak v příloze 1 zprávy o výsledku přezkoumání, kde auditoři uvádějí právní předpisy, jejichž soulad s přezkoumávaným hospodařením ověřili, se zmiňuje mimo jiné i NV č. 318/2017 Sb. (odměňování zastupitelů) a NV č. 342/2017 Sb. (odměňování zaměstnanců). Proto je třeba přezkumné postupy týkající se osobních nákladů provést a doložit, a to zejména s ohledem na přezkum dodržování výše uvedených nařízení vlády (AS 52.33., AS 52.60).

d) **AS 52, § 10 ZoP, § 12 zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole, ve znění pozdějších předpisů (dále i jen „ZKr“)**, pokud jde o to, že při přezkoumání hospodaření u klienta [REDAKCE] auditor vydal zprávu o přezkoumání hospodaření, která nesplňovala požadavky AS 52.46 a přílohy č. 2 k AS 52 a § 10 ZoP a §12 ZKr, když konkrétně: chybělo označení první činnosti auditora, kterou byla zakázka zahájena a den jejího provedení; chybělo označení poslední činnosti auditora na zakázce předcházející vyhotovení zprávy a den provedení; v textu zprávy je např. v části V. - „Odpovědnost auditora“ uváděn výraz „audit“, i když se o audit ÚZ nejednalo; v části VI. - „Výrok auditora“ ve skutečnosti výrok chybí (negativní ujištění), je uvedeno pouze vyjádření ohledně chyb a nedostatků; zpráva neobsahovala povinné přílohy A - „Přehled právních předpisů, jejichž soulad s přezkoumávaným hospodařením auditor ověřil“ a přílohu D - „Označení všech dokladů a jiných materiálů využitých při přezkoumání hospodaření“.

e) **ISA 200, ISA 500, ISA 501**, pokud jde o porušení povinností auditora ve spojení s ověřením zásob u klienta [REDAKCE], když z dokumentace uložené ve spisu nebylo možné zkontrolovat, jaké důkazy auditor získal, a zda vůbec, pro významnou položku ÚZ **zásoby** ve výši [REDAKCE]. Současně auditor porušil ISA 501.4, když se nezúčastnil **fyzické inventury** zásob zboží. Ve spisu chyběly záznamy o tom, jak a zda vůbec auditor existenci a ocenění zásob ověřil. Klient [REDAKCE] nevykázal žádné opravné položky ke zboží, aniž by se auditor touto skutečností zabýval. Auditor si vyžádal od ÚJ prohlášení ohledně provedených inventur a systému prováděných kontrol. Tímto prohlášením však neúčast auditora na inventurách nahradit nelze. (ISA 200.17, ISA 500.6, ISA 501.4);

f) **ISA 200, ISA 500, 330**, pokud jde u klienta [REDAKCE] o absenci dostatečné dokumentace, zda auditor získal dostatečné a hodné důkazní informace k položkám krátkodobý finanční

majetek a peněžní prostředky ve výši [REDACTED]. Auditor si nevyžádal externí konfirmace pro ověření vztahů ÚJ s bankami. Od ÚJ obdržel potvrzení, která obsahovala údaje o zůstatcích bankovních účtů, avšak bez uvedení informací o příp. zárukách, zástavách či derivátech. [REDACTED] vytvořil opravnou položku ve výši [REDACTED] a to k již vytvořené opravné položce [REDACTED]. Tím došlo ke korekci ve výši [REDACTED] k položce vykázané v rozvaze jako ostatní krátkodobý finanční majetek. Auditor neověřil a ve svém spisu nedoložil, proč [REDACTED] nevytvořilo opravnou položku také k [REDACTED]. Ty jsou v rozvaze vykázány jako příjmy příštích období ve výši [REDACTED].

[REDACTED] Auditor rovněž neprovedl žádné postupy k ověření stavu pokladen, který byl k [REDACTED] nad jím určenou hladinou materiality (materialita: [REDACTED] (ISA 200.17, ISA 330.19, ISA 500.6);

g) ISA 200, ISA 500, ISA 540, pokud jde u klienta [REDACTED] o to, že auditor dostatečně neověřil úplnost rezerv, kdy nebylo dokumentováno, že k této položce získal dostatek vhodných důkazů. I když [REDACTED] žádné rezervy ve své ÚZ nevykazuje, auditor je povinen ujistit se, že nějaké rezervy vytvořeny být neměly (např. na reklamace, na případné soudní spory apod.) (ISA 200.17, ISA 500.6, ISA 540.11);

h) ISA 200, ISA 500, ISA 240, ISA 315, pokud jde u klienta [REDACTED] o to, že auditor nedostatečně ověřil účty výnosů a nákladů, když auditor ověření daných oblastí dokumentoval pouze částečně, když pro ověření výnosů (účet 604) auditor aplikoval substantivní analytický test, kde tržby za rok [REDACTED] (předchozí rok) navýšil o 10 % a porovnal je se skutečně dosaženým výnosy. Rozdíl ve výši [REDACTED] který při testu vyšel, auditor dále nezkoumal, i když stanovená materialita je [REDACTED]. Na základě tohoto testu však auditor nezískal důkazy k tvrzením, jako je např. existence a úplnost výnosů a souvisejících nákladů. Tj. auditor neprovedl další testy, jako jsou například „cut-off“ testy, prověření zápisů snižujících tržby apod. Přitom možné zkreslení výnosů auditor vyhodnotil v souladu s ISA 240.27. jako významné riziko. Auditor měl v souladu s ISA 315.A190 u významných účtů naplánovat a provést testy zaměřené na tvrzení: 1. výskyt, 2. úplnost, 3. správnost, 4. správné období, 5. klasifikace, 6. vykázání (ISA 200.17, ISA 500.6, ISA 315.A190);

i) ISA 330, ISA 700, pokud jde u klienta [REDACTED] o to, že auditor neidentifikoval nedostatky v účetní závěrce, když ve spisu [REDACTED] nebyla založena konečná výroční zpráva a auditor si ji od klienta vyžádal až během kontroly kvality. Ve spisu byl založen kontrolní dotazník, na jehož základě auditor dokumentoval, že zkontroloval, zda ÚZ včetně přílohy a VZ obsahují údaje předepsané ZoÚ a vyhláškou č. 500/2002 Sb. (zvl. § 39 a §§ 38a - c věnované náležitostem přílohy). V účetní závěrce však byly zjištěny tyto nesprávnosti: [REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED] (ISA 330.24, ISA 700.12-15);

j) **ISA 501, ISA 705, ISA 200**, pokud jde o to, že auditor při provádění povinného auditu u klienta [REDACTED] vydal špatný výrok, když k ÚZ [REDACTED] auditor vydal výrok bez výhrad, i když se nezúčastnil fyzické inventury zásob zboží ve výši [REDACTED]. Provedení alternativních postupů podle ISA 501.7. ve spisu doloženo nebylo, pro ujištění o existenci zásob zboží auditor nezískal dostatek vhodných důkazů a měl proto modifikovat svůj výrok dle ISA 705.6. – 7.

Kárně obviněný tak výše popsaným a konkretizovaným jednáním při provádění auditorské činnosti podle ustanovení § 2 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění účinném do 31. 7. 2023, zaviněně z nedbalosti porušil ustanovení § 18 a § 20a odst. 1 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění účinném do 31. 7. 2023.

2. Kárná komise Komory auditorů ČR **ukládá** kárně obviněnému auditorovi Ing. Antonínu Kleknerovi **kárné opatření** podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění účinném do 31. 7. 2023, a to **pokutu ve výši 150 000 Kč** (slovy: sto padesát tisíc korun českých).
3. Kárně obviněný auditor Ing. Antonín Klekner je povinen podle § 26 odst. 7 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů, uhradit **částku nákladů řízení**, která byla stanovena **ve výši 1 000 Kč**.

Tato **částka nákladů řízení** je splatná **spolu s pokutou** na účet KA ČR č. 87039011/0100, ve lhůtě **15 dnů ode dne nabytí právní moci tohoto rozhodnutí**, variabilní symbol 065766.

■

1. [REDACTED]

[REDACTED]

