

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“) dne 12. 6. 2023 ve věci kárně obviněného statutárního auditora pana Ing. Jiřího Hory, [REDACTED], [REDACTED], evidenční číslo 1419 (dále i jen „Ing. Jiří Hora“ nebo „Ing. Hora“ nebo „statutární auditor“) [REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

t a k t o:**I.**

1. Kárně obviněný auditor **Ing. Jiří Hora** byl shledán **vinným** tím, že nepostupoval v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy (ISA) jako s auditorskými standardy Komory auditorů České republiky, a to konkrétně u kontrolovaných spisů klienta

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED] Kontrolované spisy nesplňovaly k datu provádění kontrolní činnosti, požadavky ISA 230 (ISA 230.3, ISA 230.5, ISA 230.8, ISA 230.A5) 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.

Konkrétní nedostatky pak byly prokazatelně shledány v souvislosti s aplikací:

- a) **ISA 240**, pokud jde u obou kontrolovaných spisů o absenci dokumentace, ze které by

Konkrétně se jedná o absenci dostatečné dokumentace:

- b) **ISA 300, ISA 315, ISA 330**, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti vyhodnocení rizik a sestavení plánu auditu, konkrétně:

- i) informace v dílčích částech spisů nebyly konzistentní, když ve spise klienta [REDACTED] nebyla auditorem dle dokumentu „160 - PŘEDBĚŽNÉ ANALYTICKÉ POSTUPY“ určena žádná rizika, avšak v dokumentech „180 - SHRUTÍ RIZIK“ a „185B - VYHODNOCENÍ RIZIK“ byla auditorem identifikována nízká rizika v oblastech [REDACTED] [REDACTED] byly auditorem v dokumentu „180 — SHRUTÍ RIZIK“ kontrolovaného spisu [REDACTED] určeny jako střední riziko což nesouhlasilo s dokumentem „185B – VYHODNOCENÍ RIZIK“ kde byla [REDACTED] stanovena jako riziko nízké; • v dokumentu „180 — SHRUTÍ RIZIK“ kontrolovaného spisu [REDACTED] ve sloupci „Přirozené riziko“ určil auditor riziko v oblasti výnosů jako nízké což bylo v rozporu se sloupcem „Významné riziko“ kde bylo auditorem uvedeno „ANO“, toto také nesouhlasilo s dokumentem „185B — VYHODNOCENÍ RIZIK“ kde bylo riziko na úrovni tvrzení v oblasti výnosů určeno jako nízké (ISA 315.25.),
- ii) Prostřednictvím dokumentů „190 - SHRUTÍ PLÁNU AUDITU“ a „2_1_PROGRAM AUDITU“ kontrolovaných spisů auditor dokládal vytvoření plánu a strategie auditu, včetně naplánování auditních procedur, které budou v rámci auditu provedeny a rozsah těchto činností v návaznosti na tvrzení,

kteřá tím budou ověřena. Ve spise však chyběla provázanost mezi plánováním a vlastním testováním (některé auditorem naplánované testy, nebyly následně provedeny či byly provedeny testy, které auditor nenaplánoval bez doplnění auditorova komentáře). (ISA 300.9., ISA 330.6., ISA 330.21.);

- iii) U většiny položek ÚZ kontrolovaných spisů nebylo možné bez diskuse s auditorem přezkoumat, jaké konkrétní dostatečné a vhodné důkazy získal. Ústní vysvětlení však nestačí ke zdůvodnění prací, které auditor provedl. Každý test je třeba ve spisu srozumitelně popsat tak, aby bylo zřejmé, kdo, kdy, jak a s jakým závěrem jej provedl včetně odkazů na podpůrnou dokumentaci. (ISA 230.A5. ve spojení s ISA 230.8.);
 - iv) Z auditní dokumentace kontrolovaných spisů také nebylo zřejmé, jakým způsobem byl auditor zapojen do provádění povinného auditu (jaké auditní práce sám provedl či jak a jestli revidoval auditní práce provedené asistenty auditora). (§ 14g ZoA);
- c) **ISA 315**, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace, ze které by vyplývalo, zda se auditor seznámil s ÚJ a jejím prostředím včetně jejího VKS.
- i) Základní postupy předepsané standardem ISA 315, auditor dokládá prostřednictvím dokumentů „150 - POROZUMĚNÍ VNITŘNÍ KONTROLE“ kontrolovaných spisů, jejich dokumentace však nebyla dostatečná a bez následné diskuse s auditorem nebylo možné přezkoumat, zda se skutečně seznámil s ÚJ, s její činností, se systémem vnitřních kontrol a s informačním (účetním) systémem (ISA 315.3., ISA 315.11. - 24.);
 - ii) Přestože se auditor v průběhu provádění auditorských prací spoléhal na informace generované informačními systémy a na interní kontroly v nich zabudované, neprovedl otestování obecných IT ani aplikačních IT kontrol a ani nezvažil vyžití IT experta. Dokumenty „150 — POROZUMĚNÍ VNITŘNÍ KONTROLE“ kontrolovaných spisů obsahují pouze velmi omezené komentáře k IT (ISA 315.21., ISA 620.7.);
- d) **ISA 320, ISA 450, ISA 530**, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti stanovení materiality při plánování a provádění auditu.
- i) V rámci dokumentů „170 — STANOVENÍ MATERIALITY“ byla v kontrolovaných spisech stanovena celková i prováděcí materiality a hodnota jednoznačně nepodstatných nesprávností, ze spisů však nebylo zřejmé, zda a jak auditor s materialitou pracoval (např. při hodnocení, které skupiny transakcí, zůstatky

účtů a zveřejňované údaje jsou významné, při výběru vzorku položek pro testování zůstatků konkrétních účtů a transakcí, při hodnocení dopadu odhalených nesprávností apod.). (ISA 320.8., ISA 320.12.);

- ii) Absentovalo taktéž zdokumentování postupů použitých při stanovení vzorků (zejm. vysvětlení stanoveného počtu vybraných položek či provázanost se stanoveným přirozeným a kontrolním rizikem) a přenesení chyb, zjištěných ve vzorku, na celý soubor a posouzení důsledků těchto chyb viz ISA 530. (ISA 530.6. – 8., ISA 530.12.-13.);

e) **ISA 230, ISA 330, ISA 500**, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti testovací, provádění testů věcné správnosti a získání důkazních informací prostřednictvím testů věcné správnosti, když auditor předložil spisy vedené z větší části v el. podobě. Tyto obsahovaly vyplněné formuláře k auditorským postupům souvisejícím s přípravou na zakázku (posouzení rizika zakázky, poznání ÚJ a jejího systému vnitřních kontrol, určení hladiny významnosti). Z této dokumentace bylo zřejmé, že auditor uplatnil při získávání důkazů substantivní přístup, tj. že se rozhodl použít TVS podle ISA 330.18. - 23. Z dokumentace předložené ke kontrolovaným spisům však nebylo možné jednoznačně určit, jaká tvrzení a na základě jakých důkazních informací byla ověřena, ne zcela dostatečně byly zaznamenány identifikační znaky testovaných položek a chybělo jasné hodnocení provedených postupů a závěry z těchto postupů vyplývající. Auditor tak v kontrolovaných spisech, u významných položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty nezdokumentoval, jak provedl testy věcné správnosti a zda získal dostatečné a vhodné důkazní informace. (ISA 230.8-9. ISA 200.17, ISA 330.5, ISA 330.6, ISA 330.8, ISA 330.11, ISA 330.18, ISA 330.19, ISA 330.21, ISA 330.28, ISA 500.6, ISA 500.10, ISA 530.6, ISA 530.7, ISA 530.8). Konkrétně absentovala dostatečná dokumentace ověření:

- i) ve spise [redacted] auditorem nebyly provedeny žádné testy, kterými by ověřil fyzickou existenci a vlastnictví dlouhodobého hmotného majetku ([redacted] společnosti (ISA 500.6.);
- ii) ověření dlouhodobého finančního majetku [redacted] auditor, ve spise [redacted] dokazoval prostřednictvím dokumentu „ROČNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA [redacted]“, který však obsahoval pouze neauditovanou ÚZ dceřiné společnosti (ISA 500.6.);
- iii) v kontrolovaných spisech nebyly testy na ocenění zásob k datu ÚZ provedeny (ISA 500.6);

- iv) ve spise [REDACTED] auditor nepoužil alternativní procedury pro confirmaci, která vykazovala rozdíl oproti hodnotám uvedeným v saldu kontrolované společnosti, a pro takové confirmace, ke kterým k datu ukončení auditorských prací nebyly doručeny odpovědi protistran. V žádném z kontrolovaných spisů auditor neprovedl kontrolu zaúčtování do správného účetního období v souvislosti s ověřením zůstatků pohledávek a závazků (ISA 500.6.), dále v kontrolovaných spisech nebylo zdokumentováno, jak auditor ověřil úplnost závazků (např. confirmace na nulového dodavatele, přiřazení plateb v lednu k závazkům atd.) (ISA 330.28., ISA 505.7. - 16.);
- v) auditorem nebyla, ve spise [REDACTED] nijak, zhodnocena budoucí využitelnost odložené daňové pohledávky [REDACTED] která byla tvořena především z titulu daňové ztráty. S ohledem na [REDACTED]
[REDACTED] bylo nezbytné toto zhodnocení provést (ISA 330.18.);
- vi) v kontrolovaném spise [REDACTED] byly závazky k úvěrovým institucím [REDACTED] confirmovány ale nebyly doloženy úvěrové smlouvy k nově čerpaným úvěrům v celkové hodnotě [REDACTED] Přestože se jednalo o hodnotu nižší, než byla stanovená hodnota prováděcí materiality [REDACTED] je kárná komise toho názoru, že u nově čerpaných úvěrů je vždy nezbytné provést vyhodnocení plnění podmínek úvěrových smluv či schopnosti ÚJ úvěry splácet. Z kontrolovaných spisů dále nebylo zřejmé, zda a jak auditor ověřil plnění podmínek úvěrových smluv (kovenantů) u stávajících úvěrů (ISA 500.6.);
- vii) v kontrolovaném spise [REDACTED] auditor dokladoval ověření výnosů provedením posouzení měsíčního vývoje výnosů a confirmačního procesu pohledávek z obchodních vztahů. Tyto testy nebyly dostačující, je nutné provádět i další TVS pro získání dostatečného ujištění o výši tržeb z prodeje výrobků a služeb [REDACTED] a tržeb za prodej zboží [REDACTED] ve vazbě na tvrzení a rizika související s výnosy (ISA 500.6.);
- viii) v kontrolovaném spise [REDACTED] auditor dokladoval ověření tržeb z prodeje výrobků a služeb [REDACTED] provedením confirmačního procesu v celkové hodnotě [REDACTED] se společností [REDACTED]
[REDACTED]. S ohledem na majetkovou účast [REDACTED], bylo v tomto případě nutné doplnit, auditorem provedené postupy o ověření existence daných výrobků, zboží a služeb a o jejich dodání odběrateli (ISA 500.6);

- ix) ověření výkonové spotřeby [REDAKCE] kontrolovaného spisu [REDAKCE] auditor dokladoval provedením konfirmačního procesu závazků z obchodních vztahů a konfirmací nákladů v celkové hodnotě [REDAKCE] se společností [REDAKCE] čímž provedl odsouhlasení účtu 504.100 a většina hodnoty položky výkazu zisku a ztráty výkonová spotřeba, konkrétně spotřeba materiálu a energie v celkové hodnotě [REDAKCE] nebyla auditorem nijak ověřena (ISA 500.6., ISA 500.10., ISA 530.6.-8);
- x) v oblasti osobních nákladů [REDAKCE] byla ve spise [REDAKCE] založena souhrnná mzdová rekapitulace auditovaného období. Spis však neobsahoval popis a dokumentaci provedené práce, ze kterého by vyplývalo, že auditor prováděl doporučené testy na jednotlivých pracovnících či celém souboru. Obdobně nedostatečně byly zdokumentovány testy osobních nákladů [REDAKCE] (auditorem byla provedena analýza měsíčního vývoje mzdových nákladů a odsouhlasení závazků na mzdovou rekapitulaci za [REDAKCE] (ISA 500.6., ISA 500.10., ISA 530.6.-8);

f) ISA 501, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti ověření zásob:

- i) V kontrolovaném spise [REDAKCE] nebyla zdokumentována účast auditora na fyzické inventuře zásob — nedokončené výroby [REDAKCE] a ani žádné alternativní auditorské postupy pro získání informací o jejich existenci a stavu mimo odsouhlasení na detail daného účtu (ISA 501.4, ISA 501.6. - 8.). Pro ověření fyzické existence zásob — materiálu [REDAKCE] byly do auditního spisu založeny zápisy z fyzické inventury provedené společností k [REDAKCE] bez provedení dalších auditních procedur a postupů;
- ii) Dokumentem „G9 1 E FYZ INV [REDAKCE] kontrolovaného spisu [REDAKCE] auditor dokladoval účast na fyzické inventuře zásob [REDAKCE] Jedná se však pouze o fotografii ručního zápisu asistentky auditora bez uvedení data, kdy inventura zásob probíhala, položek vybraných a přepočítaných (dokument obsahuje poznámku o výběru „jednodruhé položky“ již je [REDAKCE], avšak není jasné, který druh zásob a v jaké hodnotě byl tímto způsobem ověřen) a vyhodnocení této auditní procedury;

g) ISA 501, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti soudních sporů.

V kontrolovaném spise [REDAKCE] byl auditorem pro ověření soudních sporů a nároků, založen dopis interního právního zástupce účetní jednotky. Z auditní dokumentace však nebylo přezkoumatelné, jaké další konkrétní postupy a zda vůbec auditor provedl

v oblasti soudních sporů a nároků podle ISA 501.9. - 10. (např. pročtení zápisů z jednání valných hromad či porad vedení, testování účtů nakupovaných služeb faktury od právníků, odeslání konfirmací, obdržení přehledu právních sporů od externího právníka ÚJ a jeho vyhodnocení) přestože bylo zjištěno, že společnost využívá služeb [REDACTED]

h) ISA 505, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti konfirmací:

- i) V kontrolovaných spisech nebyly dostatečně zdokumentovány či správně provedeny auditorské postupy spojené s ověřením zůstatků pohledávek [REDACTED] z obchodních vztahů, a to především: konfirmační procesy ve spise [REDACTED] nebyly, pod kontrolou auditora. Podkladem pro správně provedený konfirmační proces dle ISA 505 jsou pouze takové konfirmace, které vybral, rozeslal a obdržel sám auditor (ISA 505.7), do konfirmačního procesu závazků ve spise [REDACTED] byly zařazeny také konfirmace, které ÚJ zaslali její obchodní partneři (celkem byly auditorem vyhodnoceny konfirmace v hodnotě [REDACTED]). (ISA 505.7.);
- ii) Pro ověření peněžních prostředků na účtech kontrolovaného spisu [REDACTED] auditor použil bankovní konfirmace, avšak nevyhodnotil veškeré informace v ní obsažené: konfirmace [REDACTED] obsahovala v části 2 odst. C informace o bankovních zárukách [REDACTED] tento rozdíl nebyl auditorem nijak okomentován; přílohou konfirmace [REDACTED] bylo potvrzení o derivátovém obchodu, z auditní dokumentace ani z následné diskuze s auditorem, však nebylo zřejmé, zda byl daný derivát a jeho ocenění předmětem další kontroly. (ISA 505.16.);
- iii) Při ověřování peněžních prostředků na účtech kontrolovaného spisu [REDACTED] auditor použil bankovní konfirmace pouze u bankovních účtů vedených u [REDACTED]. Tímto způsobem zůstalo neověřeno s [REDACTED] Auditor ve spise neuvedl zdůvodnění, proč nevyužil bankovní konfirmace pro všechny bankovní účty auditovaného klienta a nebylo mj. vyloučeno riziko nepokrytí některých informací, které by měly být uvedeny v příloze ÚZ společnosti (vázané účty,

bankovní garance aj. omezení), pro účely jejich ověření. (ISA 330.19., ISA 505.8.);

i) ISA 315, ISA 520, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti analytických postupů:

- i) Z dokumentů „160 - PLÁN PŘEDBĚŽNÝCH ANALYTICKÝCH POSTUPŮ“ a [REDAKCE] (záložka [REDAKCE]) kontrolovaného spisu [REDAKCE] vyplývalo, že auditor pro identifikaci a vyhodnocení rizik nesprávností na úrovni ÚZ a tvrzení u skupin transakcí, zůstatků účtů a zveřejněných údajů použil analytické postupy (ISA 315.6b.), jejich obsahem však bylo pouze vyčíslení procentuálního zastoupení některých rozvahových a výsledkových položek na celku a výpočet některých finančních ukazatelů, což dále nebylo doplněno o žádné komentáře auditora;
- ii) V kontrolovaném spise [REDAKCE] dále chyběla dokumentace o použití analytických postupů při celkové prověrce na konci auditu (ISA 520.3., ISA 520.6.). Nebylo tedy zřejmé, zda auditor posuzoval případně odhalené nezvyklé či neočekávané vztahy, které by mohly naznačovat existenci rizik výskytu nesprávností způsobených podvodem (ISA 240.22.), resp. zda analytické postupy prováděné krátce před dokončením auditu nenaznačují existenci dříve nezaznamenaného rizika výskytu významných (materiálních) nesprávností způsobených podvodem. (ISA 240.34);

j) ISA 540, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti účetních odhadů:

- i) V kontrolovaných spisech nebyly zdokumentovány auditorské postupy v oblasti rezerv. I v případech, že ÚJ netvoří žádné rezervy, auditor musí posoudit, zda nějaké neměly být vytvořeny (např. soudní spory, u kterých je ÚJ žalovanou stranou, tzv. pasivní soudní spory, náklady spojené s možným vlivem na životní prostředí, pokuty od státních orgánů, smluvní penalizace, reklamace, na mzdy za nevybranou dovolenou apod.). (ISA 240.32, ISA 540.31, ISA 540.32);
- ii) Auditor také dostatečně neověřil úplnost účetních odhadů. Absentovalo tedy souhrnné testování a vyhodnocení ÚJ vytvořených účetních odhadů a kontrolu zpětného úsudku. (ISA 240.32, ISA 540.31, ISA 540.32);

k) ISA 570, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti going concern, u

[REDAKCE] bylo auditorovi známo, že [REDAKCE]
[REDAKCE]
[REDAKCE] Přestože auditor těmito

informacemi disponoval, auditní dokumentace obsahuje pouze [REDAKCE] a dále se auditor nijak nezabýval možným řešením těchto dopadů na ÚJ (vyhodnocení finančních plánů společnosti, případné podpory vlastníka a obecnými plány a strategií společnosti, podporující sestavení závěrky za předpokladu nepřetržité existence společnosti). V kontrolovaném spisu tedy absentovala dokumentace, zda auditor skutečně splnil cíl uvedený v ISA 570.9. – 11;

- l) **ISA 450, ISA 580**, pokud jde o absenci dostatečné dokumentace vyhodnocení nesprávností zjištěných během auditu a prohlášení vedení. Auditor v seznamu nezaúčtovaných nesprávností neuvedl nesprávnost zjištěnou v rámci [REDAKCE]

[REDAKCE]
[REDAKCE]
[REDAKCE]

[REDAKCE] přestože obě tyto hodnoty přesahovaly hodnotu jednoznačně nepodstatných nesprávností [REDAKCE] stanovenou auditorem v rámci plánování auditu (ISA 450.5., ISA 450.15.). V případě, kdy neopravené nesprávnosti přesahují hladinu jednoznačně nepodstatných nesprávností, musí být tyto neopravené nesprávnosti přílohou Prohlášení vedení účetní jednotky k auditu, viz ISA 450 a ISA 580. Prohlášení vedení účetní jednotky k auditu tyto neopravené nesprávnosti neobsahovalo;

- m) **ISA 330, ISA 700** pokud jde o absenci dostatečné dokumentace v oblasti [REDAKCE]:

- I) Příloha k účetní závěrce společnosti [REDAKCE] nebyla sestavena v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. (dále i jen „Vyhláška“) V Příloze například nebyly uvedeny [REDAKCE] [REDAKCE]. (ISA 330.24., ISA 700.12.);

- II) Zpráva o vztazích kontrolované společnosti [REDAKCE] neobsahovala informace o [REDAKCE] [REDAKCE] (ISA 330.24., ISA 700.12;)

Kárně obviněný tak výše popsáním a konkretizováním jednáním při provádění auditorské činnosti podle ustanovení § 2 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů u klienta [REDAKCE] zaviněně z nedbalosti porušil ustanovení § 18 a § 20a odst. 1 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů ve znění účinném do 31. 7. 2023.

Kárně obviněný tak výše popsáním a konkretizováním jednáním při provádění auditorské činnosti podle ustanovení § 2 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění účinném do 28. 5. 2022 u [REDACTED] zaviněně z nedbalosti porušil ustanovení § 18 a § 20a odst. 1 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění účinném do 28. 5. 2022.

2. Kárná komise **ukládá** kárně obviněnému auditorovi Ing. Jiřímu Horovi **kárné opatření** podle ustanovení § 25 odst. 3 písm. c) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění účinném do 28. 5. 2022, a to **pokutu ve výši 150 000 Kč** (slovy: sto padesát tisíc korun českých).
3. Kárně obviněný auditor Ing. Jiří Hora je povinen podle § 26 odst. 7 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, uhradit částku nákladů řízení, která byla stanovena ve výši 1 000 Kč (slovy: jeden tisíc korun českých).

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 141966.

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]