



# Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

## 1 Obsah

1	Obsah .....	1
2	Úvod.....	3
2.1	Postavení, působnost a základní činnosti Komory .....	3
2.2	Personální zajištění kontrolní činnosti.....	3
2.2.1	Posílení nezávislosti výkonu kontrolní činnosti .....	4
2.3	Vzdělávání a rozvoj.....	4
3	Kontrolní činnost provedená v roce 2013 .....	5
3.1	Provedené kontroly kvality .....	5
3.2	Ukončené kontroly kvality .....	8
3.3	Hlavní nedostatky zjišťované v rámci kontrolní činnosti.....	9
3.3.1	Návrhy na zahájení kárného řízení .....	11
3.3.2	ISA 240 - posuzování rizika podvodu .....	12
3.3.3	ISA 530, 500 - využívání informací zpracovaných informačním systémem účetní jednotky.....	12
3.3.4	ISA 500, 501 - pokrytí všech tvrzení .....	12
3.3.5	ISA 320 - hladina významnosti .....	12
3.3.6	ISA 330 - reakce na vyhodnocená rizika a testy věcné správnosti.....	13
3.3.7	ISA 505 - externí confirmace.....	13

## Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

3.3.8	ISA 230 - dokumentace auditu .....	13
3.3.9	ISA 450 – vyhodnocení nesprávností během auditu.....	13
3.3.10	ISA 520 – analytické postupy .....	13
3.3.11	ISA 210 – sjednávání podmínek zakázky.....	14
3.3.12	Řízení kvality podle ISQC 1, postupy při řízení kvality u auditů účetních závěrek dle ISA 220 .....	14
3.3.13	ISA 315 – identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí .....	14
3.3.14	ISA 580, AS č. 56 - písemná prohlášení .....	14
4	Ostatní činnost .....	15
4.1	Spolupráce s kárnou komisí KAČR .....	15

## 2 Úvod

Souhrnná zpráva o kontrole kvality (dále také „souhrnná zpráva“) je vydávána v souladu s § 24 odst. 11 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech (dále také „zákon o auditorech“). Oddělení kontroly kvality auditorů KAČR připravilo tuto zprávu za období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013.

### 2.1 *Postavení, působnost a základní činnosti Komory*

- Komora auditorů České republiky (dále také „Komora“ nebo „KAČR“)<sup>1</sup> je profesní organizací, vzniklou ze zákona, která sdružuje statutární auditory v České republice.
- Dozorčí komise Komory auditorů České republiky (dále také „dozorčí komise“)<sup>2</sup> je voleným orgánem s kontrolní funkcí. Její hlavní náplní je organizování a řízení systému kontroly kvality, dodržování ustanovení zákona o auditorech, plnění usnesení Sněmu, dodržování vnitřních předpisů Komory a další. Členové dozorčí komise vykonávají funkci dobrovolně. Dozorčí komise informuje nejméně jednou za šest měsíců Komoru a Radu pro veřejný dohled nad auditem (dále také „Rada“ nebo „RVDA“) o výsledcích své činnosti prostřednictvím Pololetní zprávy o činnosti dozorčí komise.
- RVDA je právnickou osobou, která vykonává veřejný dohled nad výkonem auditorů a činností Komory. Rada při výkonu veřejného dohledu dbá na ochranu veřejného zájmu.
- Zákon o auditorech – zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (dále také „zákon o auditorech“).
- ISA – International Standards on Auditing (mezinárodní auditorské standardy).
- Dozorčí řád Komory auditorů České republiky (dále také „dozorčí řád“) je vnitřním předpisem Komory, který je závazný pro kontrolu kvality auditorů a pro výkon dalších kontrolních funkcí dozorčí komise vymezených v zákoně a pro činnost dozorčí komise.
- Etický kodex Komory auditorů České republiky (dále také „Etický kodex“) je vnitřní předpis KAČR, který stanoví etické požadavky pro auditory a účetní znalce. Uvádí základní principy etického chování pro auditory a účetní znalce, koncepční rámec, který musí dodržovat a způsob použití koncepčního rámce v konkrétních situacích.

### 2.2 *Personální zajištění kontrolní činnosti*

Kontrolu kvality auditu provádí členové dozorčí komise spolu s pracovníky oddělení kontroly kvality auditorů KAČR.

Dozorčí komise se sestává z 11 členů a během roku 2013 spolupracovala s pracovníky oddělení kontroly kvality auditorů KAČR v přepočteném počtu 8,75 osob (v I. pololetí 2013) resp. 9,25 osob (v II. pololetí 2013). Postupně, v březnu a říjnu 2013, nastoupili do oddělení kontroly kvality další dva noví kontrolní pracovníci.

---

<sup>1</sup> § 31 zákona o auditorech

<sup>2</sup> § 35 zákona o auditorech

### 2.2.1 Posílení nezávislosti výkonu kontrolní činnosti

V souladu s obecnými požadavky na posílení vlivu nezávislé kontrolní složky v kontrolním systému, byla na XXI. Sněmu KAČR přijata novela dozorčího řádu KAČR, ve které je posílena role kontrolora kvality, přičemž členům dozorčí komise KAČR je ponechána role odborných poradců. Tato změna je plně v souladu s evropským trendem potlačení tzv. peer review – kontroly auditora auditorem, který umožňuje profesionálním kontrolorům vyšší nezávislost a objektivitu při výkonu jejich práce.

Tento přístup byl implementován a bude pokračovat i v budoucnu tak, aby byl co nejefektivněji sklouben požadavek nezávislosti, objektivitu a důvěrnosti, s vysokým standardem odbornosti a profesionalizace kontrolní činnosti.

### 2.3 Vzdělávání a rozvoj

Zaměstnanci oddělení kontroly kvality auditorské činnosti byli, podobně jako členové dozorčí komise, v roce 2013 průběžně vzděláváni. Systém odborného vzdělávání KAČR je zaměřen na prohlubování a zvyšování odborné kvalifikace zaměstnanců a je upravován a rozvíjen v souladu s potřebami Komory a kontrolorů kvality. Členové dozorčí komise se kromě povinných hodin KPV mohou účastnit i vybraných školení oddělení kontroly kvality.

Zaměstnanci oddělení kontroly kvality se účastnili v roce 2013 zejména následujících proškolení:

- rekodifikace občanského a obchodního práva<sup>3</sup>
- audit konsolidované účetní závěrky
- zpráva auditora – vybraná problematika
- výběr vzorku
- testování kontrol
- specifiky při ověřování pojišťoven a bank
- „soft skills“ školení zaměřené na zvládnutí psychologických aspektů kontrolní činnosti

Další školení absolvovali zaměstnanci individuálně, dle svých potřeb.

---

<sup>3</sup> Rekodifikace soukromého práva – nový občanský zákoník a nový zákon o obchodních korporacích, je prioritním tématem vzdělávání KAČR pro rok 2014. Kontroloři kvality se účastní všech školení v rámci vzdělávacího cyklu, který započal již v roce 2013 a bude pokračovat i v roce 2014.

### 3 Kontrolní činnost provedená v roce 2013

Systém pravidelných kontrol kvality auditorské činnosti je, v souladu se zákonem o auditorech a dozorčím řádem nastaven tak, aby bylo zajišťováno provedení pravidelné kontroly kvality u všech dotčených subjektů nejméně jednou za 6 let, resp. po 3 letech<sup>4</sup> (pokud auditor provádí auditorskou činnost u subjektů veřejného zájmu<sup>5</sup>).

Roční plán kontrol kvality na rok 2013 byl v souladu s jednotlivými ustanoveními dozorčího řádu, a pro daný rok byl zaměřen zejména na dokončení úkolu z roku 2009 zadaného Radou pro veřejný dohled, a to zabezpečit:

- provádění kontroly kvality u všech auditorských subjektů, ve lhůtách určených zákonem o auditorech,
- provádění kontroly kvality u všech auditorů OSVČ, u kterých tato kontrola nebyla dosud provedena („OSVČ nikdy“).

Tento úkol byl v červnu 2013 úspěšně dokončen a stal se součástí reportingu RVDA v 2. pol. 2013.

#### 3.1 Provedené kontroly kvality

V roce 2013 provedlo oddělení kontroly kvality spolu s dozorčí komisí celkem 237 kontrol kvality u 134 OSVČ a 103 auditorských společností. Oproti roku 2012, kdy bylo provedena kontrola kvality u 76 OSVČ a 180 auditorských společností je patrný velký nárůst objemu kontroly u samostatně podnikajících auditorů.

**Tabulka č. 1: Kontroly v jednotlivých pololetích 2011 až 2013**

	1. pol. 2011	2. pol. 2011	1. pol. 2012	2. pol. 2012	1. pol. 2013	2. pol. 2013
Naplánováno	158	106	123	166	176	95
Provedeno	150*	98	114	142	153	84
Neprovedeno	9	8	9	24	23	11

\* v počtu provedených kontrol je započítána i kontrola, která byla původně naplánována na 2. pol. 2010

V roce 2013 nebylo provedeno celkem 34 kontrol kvality oproti plánu, a to zejména z těchto důvodů: 3 kontroly neproběhly pro nesoučinnost, 23 kontrol bylo přesunuto na další pololetí z důvodu nemoci či hospitalizace auditora a 8 kontrol bylo předčasně ukončeno pro dočasný či trvalý zákaz činnosti.

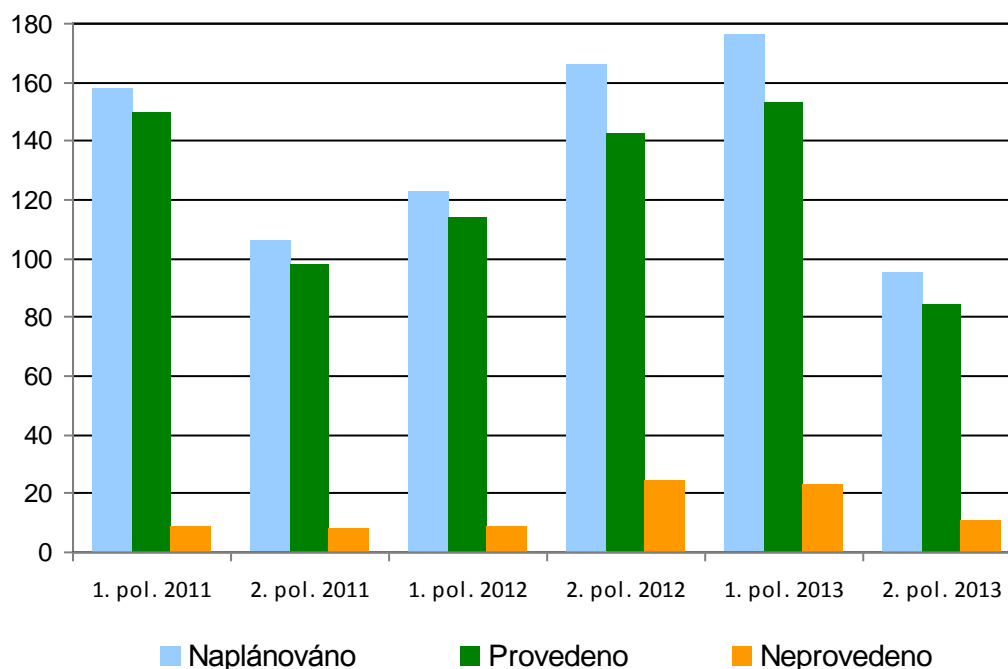
<sup>4</sup> § 24 odst. 3 písm. e), resp. odst. 7 zákona o auditorech

<sup>5</sup> Subjekty veřejného zájmu jsou definovány v § 2 písm. m) zákona o auditorech

## Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

Následující graf č. 1 zobrazuje vývoj počtu provedených kontrol v jednotlivých pololetích v období 2011 až 2013.

**Graf č. 1: Počty provedených kontrol kvality v jednotlivých pololetích 2011 až 2013**



Vývojový trend počtu provedených kontrol mírně pololetně kolísá, vyjma období od 2. poloviny 2011 do 1. poloviny 2013, kdy byla důvodem zvýšeného objemu kontrol nutnost, v souvislosti s úkolem RVDA „OSVČ nikdy“, provést min. jednu kontrolu u všech samostatně podnikajících auditorů. Nižší počet kontrol v roce 2013 je zapříčiněný větší složitostí kontrol a kontrolami u větších subjektů.

Následující tabulka č. 2 a graf č. 2 uvádějí, jaké procento z tržeb auditorského trhu bylo v roce 2013 zkontrolováno, a zjištěné údaje se porovnávají s předchozími lety.<sup>6</sup>

<sup>6</sup> Tržby auditorů v roce 2013 byly odvozeny od výše pohyblivých příspěvků odvedených auditory v roce 2013 (auditoři odvádí 0,45 % tržeb jako pohyblivý příspěvek). Tam, kde nebyly k dispozici údaje o výši příspěvku 2013 (auditor doposud nepodal přiznání nebo nezaplatil příspěvky), byly použity pro odhad údaje předchozího roku 2012 (zdroj: systém *Evidence*, rozpočet a plnění za 01-03/2014, účtárna KAČR).

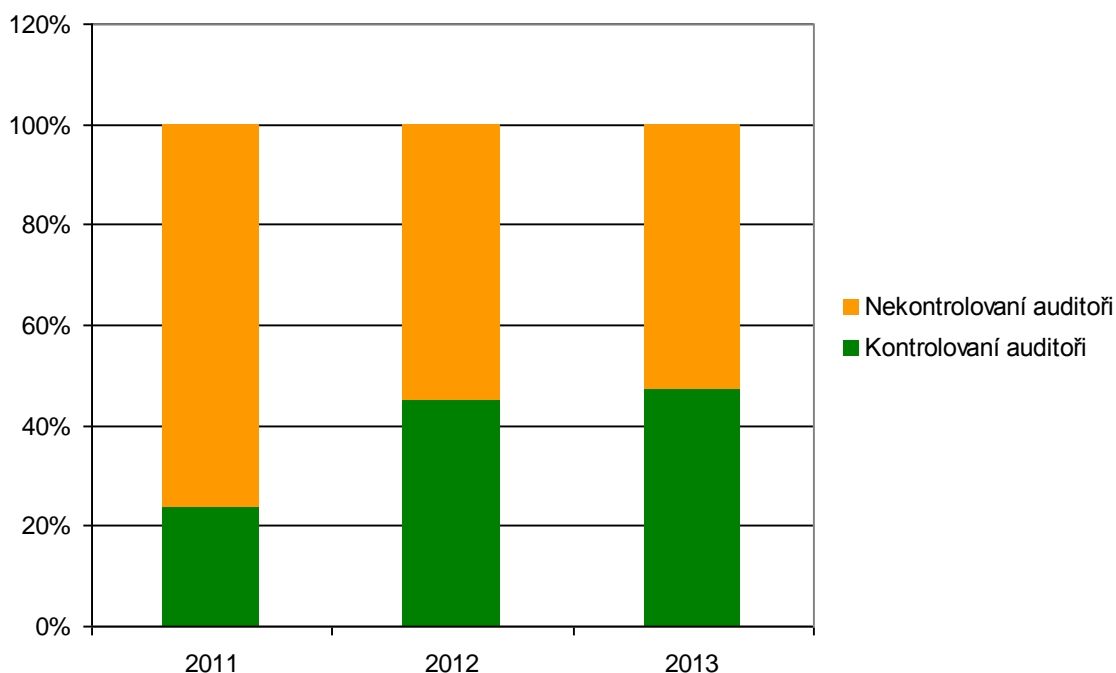
## Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

**Tabulka 2: Tržby auditorů v letech 2011 až 2013**

Rok	Celkem	Kontrolovaní auditoři		Nekontrolovaní auditoři	
	Tržby v tis. Kč	Tržby v tis. Kč	v %	Tržby v tis. Kč	v %
2010	3 901 584	1 226 343	31,43%	2 675 240	68,57%
2011	3 931 026	921 657	23,45%	3 009 369	76,55%
2012	3 955 778	1 771 731	44,79%	2 184 047	55,21%
2013	3 963 333	1 864 510	47,04%	2 098 823	52,96%

Tabulka a graf č. 2 demonstrují, že v roce 2013 bylo zkontrolováno zhruba 47 % trhu (vyjádřeno v tržbách auditorů), na kterých se podílely zejména kontroly několika velkých auditorských firem s významným tržním podílem. Oproti roku 2011 došlo v roce 2013 k nárůstu o 23,59 %. Kvantitativně se jedná historicky o nejvyšší procento zkontrolovaného obrátu z auditorských služeb, i přesto, že počet provedených kontrol byl v roce 2013 nižší než v roce 2011 a 2012.

**Graf č. 2: Podíl kontrolovaného trhu v letech 2011 až 2013 v % z celkových auditorských tržeb**





## Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

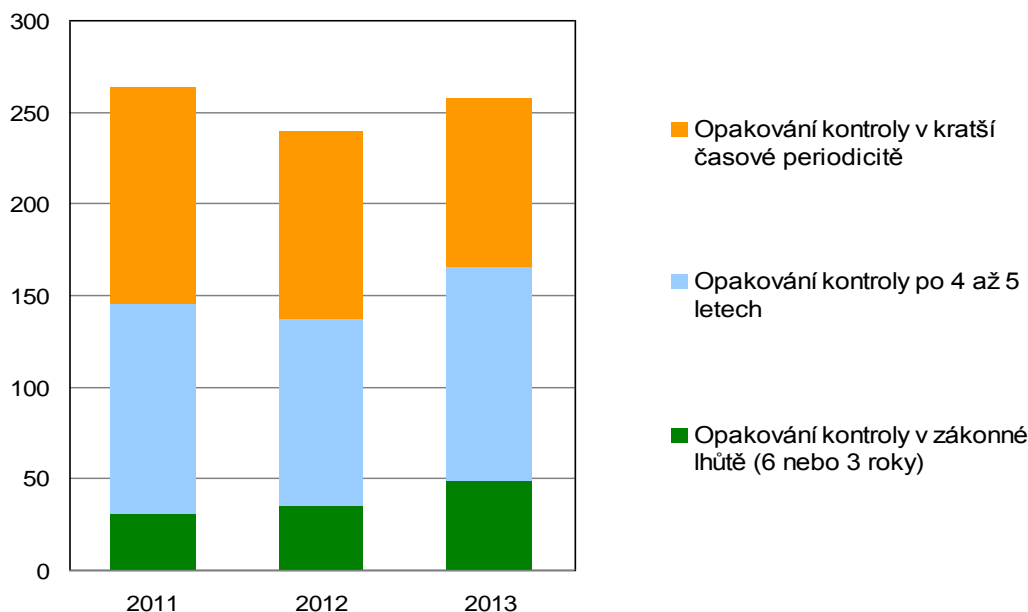
### 3.2 Ukončené kontroly kvality<sup>7</sup>

Kontrola kvality je dle § 13 odst. 8 dozorčího řádu ukončena projednáním na zasedání dozorčí komise. V 1. pol. 2013 bylo ukončeno 152 kontrol kvality, v 2. pol. 2013 bylo ukončeno 105 kontrol kvality. Celkem bylo tedy v roce 2013 ukončeno 257 kontrol kvality. Oproti roku 2012 nastal nárůst v počtu ukončených kontrol o 18 (v roce 2012 bylo ukončeno celkem 239 kontrol kvality). Naopak oproti roku 2011 došlo k mírnému poklesu ukončených kontrol kvality o 6 kontrol (v roce 2011 bylo ukončeno celkem 263 kontrol kvality).

**Tabulka 3: Počty ukončených kontrol v letech 2011 až 2013**

	2011	2012	2013
Opakování kontroly v zákonné lhůtě (6 nebo 3 roky)	30	35	49
Opakování kontroly po 4 až 5 letech	115	102	116
Opakování kontroly v kratší časové periodicitě	118	102	92
Ukončeno celkem kontrol	263	239	257

**Graf č. 3: Počty ukončených kontrol v letech 2011 až 2013**



<sup>7</sup> Počty ukončených kontrol kvality a provedených kontrol se liší z důvodu, že kontrola provedená v příslušném roce nemusí být v daném období zároveň ukončena. Týká se to zejména kontrol provedených ke konci ročního období.

## Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

K opakované kontrole v kratší časové periodicitě je přistupováno tehdy, pokud je shledána závažná nekvalita či zjištěna významná chyba, a to minimálně v jedné z prověřovaných oblastí (ISA, Etického kodexu nebo ISQC 1).

Z tabulky a grafu č. 3 uvedených výše, lze vyčíst, že se zvyšuje kvalita práce auditorů a jejich spisů. Dochází k pozvolnému nárůstu ve skupině auditorů s opakováním kontroly po 4 – 5 letech. Naopak dochází ke snižování kontrol v „oranžové kategorii“, kde je nutné opakování kontroly v kratší časové periodicitě.

### 3.3 Hlavní nedostatky zjišťované v rámci kontrolní činnosti

V rámci systému kontroly kvality prováděného Komorou, je především ověřováno, zda při provádění auditorské činnosti statutární auditoři a auditorské společnosti postupují podle mezinárodních auditorských standardů, auditorských standardů vydávaných Komorou a etického kodexu.<sup>8</sup>

Výsledky kontroly kvality hodnotí dozorčí komise na svých zasedáních podle jednotlivých hodnotících pravidel, která si za tímto účelem vytvořila.<sup>9</sup>

Hodnotící kritéria vypovídají zejména o kvalitě práce auditora, jeho spisu a dalších náležitostech, které musí splňovat v rámci nastavení procesu kvality auditorské činnosti, jak uvádí následující tabulka č. 4.

**Tabulka č. 4 Hodnocení auditorů při kontrole kvality**

	Hodnocení	Popis
Pozitivní hodnocení	A	Značí auditora, u kterého nebyly shledány žádné nebo jen drobné či méně závažné nedostatky.
	B	Byly shledány méně závažné nedostatky, které nezpochybňují výrok auditora.
Negativní hodnocení	C	Při kontrole byly zjištěny závažnější nedostatky. Je nutný opakovaný dohled v kratším časovém intervalu.
	D	Auditorské úkony byly shledány jako zcela nedostatečné, výrok nebyl podložen dostatečnými auditorskými postupy a důkazními prostředky. Může se jednat také o významné nedostatky, které sice nezpochybňují výrok, ale jde o nedostatky opakované, zjištěné při minulé kontrole. V případě zjištění velmi vážných nedostatků může být zahájeno s auditorem kárné řízení.

Tabulka č. 5 ukazuje hodnocení zkontrolovaných auditorských subjektů v jednotlivých letech v závislosti na fakturovaných tržbách (v tis. Kč a % z tržeb).

Kvalita resp. nekvalita byla sledována z hlediska fakturačního (podle tržeb auditorů), které lépe vyjadřují situaci na trhu auditorů, oproti absolutním veličinám. Vývojový trend tabulky č. 5 ukazuje, že 95,6 % auditorů bylo v roce 2013 hodnoceno pozitivními známkami „A“ nebo

<sup>8</sup> Zákon o auditorech § 24 odst. 1.

<sup>9</sup> Dozorčí řád § 5a odst. 5.

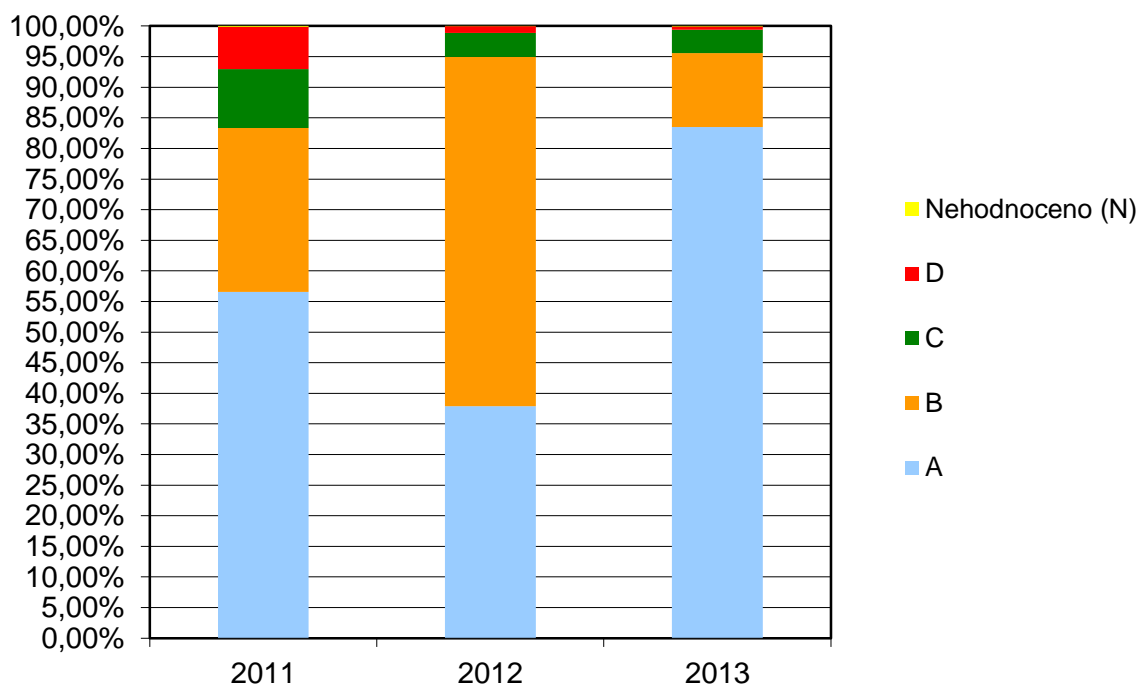
## Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

„B“. Lze tedy říci, že oproti předchozím letům došlo k celkovému zlepšení kvality vykonávané auditorské činnosti. Pouze 0,5 % kontrolovaných auditorů bylo hodnoceno známkou „D“, u nich byl ve většině případů podán návrh na zahájení kárného řízení kárné komisi KAČR. V roce 2011 bylo negativně (známkou D) hodnoceno téměř 7 % kontrolovaných auditorů. Nepatrná část auditorů nebyla hodnocena vůbec (hodnocení „N“), jednalo se zejména o auditory, kteří neprováděli v daném roce auditorskou činnost.

**Tabulka č. 5: Hodnocení kontrolovaných auditorů v závislosti na fakturovaných tržbách v letech 2011 až 2013 (tis. Kč a % tržeb na celkových tržbách)**

Hodnocení spisů OSVČ a auditorských společností	2011		2012		2013	
	Tržby (tis. Kč)	% tržeb	Tržby (tis. Kč)	% tržeb	Tržby (tis. Kč)	% tržeb
A	521 589	56,59%	671 391	37,89%	1 556 855	83,50%
B	246 329	26,73%	1 010 937	57,06%	225 222	12,08%
C	88 841	9,64%	69 082	3,90%	71 309	3,82%
D	63 650	6,91%	20 121	1,14%	9 728	0,52%
N	1 248	0,14%	199	0,01%	1 396	0,07%
Celkem	921 657	100,00%	1 771 731	100,00%	1 864 510	100,00%

**Graf č. 4: Hodnocení auditorů vyjádřené v % tržeb v letech 2011 – 2013**



Dále z číselných údajů vyplývá, že v roce 2013 bylo 83,5 % auditorských subjektů hodnocených známkou „A“ (pozitivní hodnocení, viz tabulka č. 4). To je o 45,61 % více, než v roce 2012. Výrazný pokles o 45 % nastal u části auditorského trhu, kterému byla přidělena

## Souhrnná zpráva kontroly kvality za rok 2013

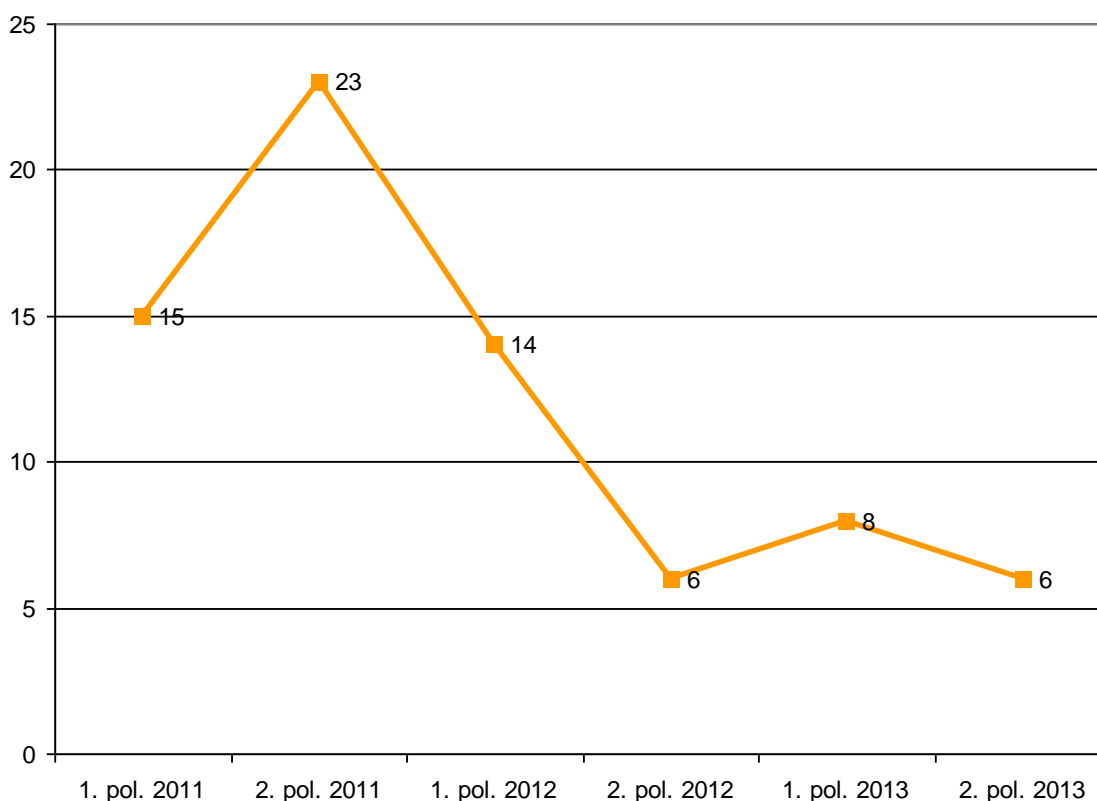
známka „B“. Naopak ve skupině s hodnocením „C“ a „D“ se celkově nachází pouze necelých 4,34 % auditorů subjektů.

### 3.3.1 Návrhy na zahájení kárného řízení

Z celkového počtu 257 kontrol ukončených v roce 2013 podalo oddělení kontroly kvality a dozorčí komise kárné komisi 14 návrhů na zahájení kárného řízení.

Vývojový trend počtu podaných návrhů na zahájení kárného řízení je zobrazen v následujícím grafu č. 5. Nejvíce podaných návrhů na zahájení kárného řízení bylo učiněno v 2. pol. 2011. Od té doby se počet návrhů konstantně snižuje, což koresponduje s údaji uvedenými v tabulce a grafu č. 4.

**Graf č. 5: Počet podaných návrhů na zahájení kárného řízení v pololetích 2011 - 2013**



Níže uvedené podkapitoly vyjadřují sumarizace obvyklých nedostatků zjišťovaných při kontrole kvality, členěných dle jejich četnosti v souladu s ISA. Nedostatky vychází z posouzení spisů při kontrolách prováděných zaměstnanci oddělení kontroly kvality a členů dozorčí komise. Při prováděných kontrolách uplatňují všichni členové kontrolní skupiny princip prevence a v rámci možností poskytují doporučení jako pomoc auditorovi, kterou zaměřují především na nedostatky, které byly kontrolou konkrétně zjištěny.

### 3.3.2 ISA 240 - posuzování rizika podvodu

Při kontrolách je auditorům nejčastěji vytýkáno nedostatečné provádění nebo dokumentování postupu auditora při posuzování rizika podvodu, obcházení vnitřních kontrol vedením společnosti a s tím spojeného rizika významného (materiálního) zkreslení účetní závěrky (včetně reakce auditora na tato rizika). Jako nedostatečná se jevila také související komunikace s vedením klienta, jeho statutárními orgány a osobami pověřenými řízením v této oblasti, pokud byly tyto procedury vůbec provedeny. Často tak nejsou naplánovány a provedeny auditorské postupy, které na tato rizika reagují. Tento nedostatek se objevuje téměř při všech kontrolách. Kromě toho tato oblast nebyla v mnoha případech ani zohledněna v prohlášení vedení společnosti (ISA 580 – *písemná prohlášení*).

### 3.3.3 ISA 500, 530 - využívání důkazních informací zpracovaných informačním systémem účetní jednotky

Auditoři nedokladují provedení auditorských postupů, kterými by ověřovali správnost a úplnost těch informací IS, které auditor využívá k získání důkazních informací k prováděným auditorským postupům.

### 3.3.4 ISA 500, 501 - pokrytí všech tvrzení

Naplánované a provedené postupy a dokumentace nedostatečně pokrývají tvrzení ohledně transakcí a zůstatků účtů, především úplnost a zaúčtování do správného období. Mnohdy není ze spisu doložitelné, zda a jak auditor podroboval důkazní informace obdržené od účetní jednotky vlastnímu zkoumání a hodnocení (ISA 540 - *audit účetních odhadů včetně odhadů reálné hodnoty a souvisejících zveřejněných údajů*). Nejsou nebo jsou nedostatečně dokumentovány testy věcné správnosti tak, aby dokumentace umožnila kontrolujícímu resp. jinému auditorovi posoudit, jaký cíl test sledoval, jak byla oblast testována a zda závěr z testu vyplývající je adekvátní. Velmi povrchně jsou z hlediska dostatečnosti a vhodnosti dokumentovány důkazní informace v případech, kdy zásoby jsou – z pohledu účetní závěrky – materiální. Auditor není mnohdy schopen doložit, že se účastnil fyzických inventur a jaké potřebné postupy a procedury provedl.

### 3.3.5 ISA 320 - hladina významnosti

V menší míře je zjišťováno, že by auditor ve spise neurčil hladinu významnosti (materialitu). Nicméně v mnoha případech není jasné, jak auditor s touto hladinou pracoval a zda nebylo zapotřebí pro určité skupiny transakcí, zůstatky účtů (nebo zveřejněné údaje) stanovit materialitu nižší. Ve spisech auditora nebyla většinou dokumentována provázanost stanovené hladiny významnosti na výběry vzorků pro testování. Většinou nebyly uváděny jak závěry jednotlivých testů, tak vyhodnocení případného dopadu na účetní závěrku. Nesprávnosti zjištěné na vzorku transakcí nebo zůstatků nebyly posuzovány z hlediska vlivu na celý soubor (extrapolovány).

### **3.3.6 ISA 330 - reakce na vyhodnocená rizika a testy věcné správnosti**

Nejsou nebo jsou nedostatečně dokumentovány testy věcné správnosti tak, aby dokumentace umožnila kontrolorovi kvality resp. jinému auditorovi posoudit, jaký cíl test sledoval, jak byla oblast testována a zda závěr z testu vyplývající je adekvátní. Též nebývá doložen výběr vzorků.

### **3.3.7 ISA 505 - externí confirmace**

Pokud auditor využívá externí confirmace k ověření zůstatků účtů pohledávek a závazků, je povinen si podržet kontrolu nad externími confirmačními žádostmi. Pokud nejsou využity externí confirmace k jejich ověření, musí být ve spisu auditora dostatečně doloženy alternativní postupy. Auditor je také povinen identifikovat riziko soudních sporů, a pokud takové riziko identifikuje, je povinen, v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, navázat přímý kontakt s externím právním poradcem. Nejvhodnější formou je právě využití externí confirmační žádosti.

### **3.3.8 ISA 230 - dokumentace auditu**

Velmi často je mimo jiné zjišťováno neplnění požadavků dokumentace auditu. I zde dochází oproti předchozím rokům k výraznému zlepšení. Tento standard klade důraz na vypracování dostatečných a přiměřených záznamů o skutečnostech, které tvoří východisko zprávy auditora, včetně důkazů o tom, že audit byl naplánován a proveden v souladu s relevantními standardy ISA a příslušnými požadavky právních předpisů. Pokud má podepisující auditor nedostatečnou dokumentaci, navrhuje dozorčí komise kárné řízení. Při následné kontrole, která se koná zpravidla do 2 let je kontrolováno, zda došlo k vylepšení dokumentace auditorské práce.

### **3.3.9 ISA 450 - vyhodnocení nesprávností během auditu**

Nesprávnosti zjištěné na vzorku transakcí nebo zůstatků nejsou posouzeny z hlediska možného vlivu na účetní zůstatky. Po opravení jednotlivých zjištěných nesprávností je učiněn závěr o správnosti celkového zůstatku bez rozšíření testu. V některých případech chybí celkové vyhodnocení nesprávností a závěry auditora.

### **3.3.10 ISA 520 - analytické postupy**

Auditoři při své práci často opomíjí vyhodnotit informace pomocí analytických postupů. Auditorské standardy ukládají využití analytických postupů pro účely vyhodnocení rizik (ISA 315) i při provádění postupů v reakci na vyhodnocená rizika (ISA 330). Zcela opomíjeno je provedení analytických postupů na konci auditu.

### **3.3.11 ISA 210 – sjednávání podmínek zakázky**

Nedodržení tohoto standardu je stále méně časté. Potřeba je zdůraznit, aby ve smlouvě o auditu byl odkaz na odpovědnost vedení za sestavení účetní závěrky v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví a za takový vnitřní kontrolní systém, který je podle vedení nutný pro sestavení takové účetní závěrky, která neobsahuje významnou (materiální) nesprávnost. Dále by měl být přesně definován zejména rozsah prováděné služby a rámec účetního výkaznictví.

### **3.3.12 Řízení kvality podle ISQC 1, postupy při řízení kvality u auditů účetních závěrek dle ISA 220**

U provedených kontrol kvality nebylo také patřičně dokumentováno posuzování rizika zakázky; v řadě případů nebyl systém řízení kvality ani teoreticky nastaven (kontrola kvality neměla mnohdy možnost vyhodnotit zásady a adekvátní implementaci postupů systému řízení kvality, neboť dokument nebyl ani navržen). Dalším frekventovaným nedostatkem této oblasti je také skutečnost, že zavedené zásady a postupy nejsou v praxi v patřičném rozsahu realizovány.

### **3.3.13 ISA 315 – identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí**

Často i jako důsledek výše uvedeného nedostatku a mnohdy se zdůvodněním dlouholeté znalosti účetní jednotky, auditor ve spise nedokumentuje porozumění činnosti účetního systému a vnitřního kontrolního prostředí auditované účetní jednotky. Z velké části kontrolovaných spisů nebylo možno posoudit proces posuzování a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti. Rozsah poznatků (pokud vůbec byl alespoň částečně zaznamenán) neumožňoval mnohdy pochopit, jaká a jakými auditorskými technikami byla identifikována a vyhodnocena rizika ve fázi plánování auditu.

### **3.3.14 ISA 580, AS č. 56 - písemná prohlášení**

Písemná prohlášení jsou důkazní informace auditora a musí být zahrnuta ve spisu auditora. Auditóři si většinou zajistí písemné prohlášení k auditu účetní závěrky, ne vždy je však správně datováno a ne vždy je opatřeno podpisy vhodných osob (osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky). Ne vždy jsou dodrženy požadavky vyžádat si písemná prohlášení v souvislosti s dalšími ISA (Příloha 1 ISA 580).

## **4 Ostatní činnost**

### ***4.1 Spolupráce s kárnou komisí KAČR***

V prosinci 2013 se uskutečnilo první tzv. šetření kárné komise s podporou specialistů z řad členů dozorčí komise, pracovníků oddělení kontroly kvality auditorské činnosti a externích spolupracovníků KAČR. Toto šetření probíhalo mimo všechny standardně naplánované kontroly kvality a nezapočítává se tak do uskutečněných, resp. ukončených kontrol kvality pod vedením dozorčí komise. Členové dozorčí komise a oddělení kontroly kvality auditorské činnosti při vykonávání šetření z podnětu kárné komise vystupovali jako expertní skupina dle § 56 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. Při tomto šetření členové kontrolní skupiny využili svých odborných znalostí a profesních zkušeností.