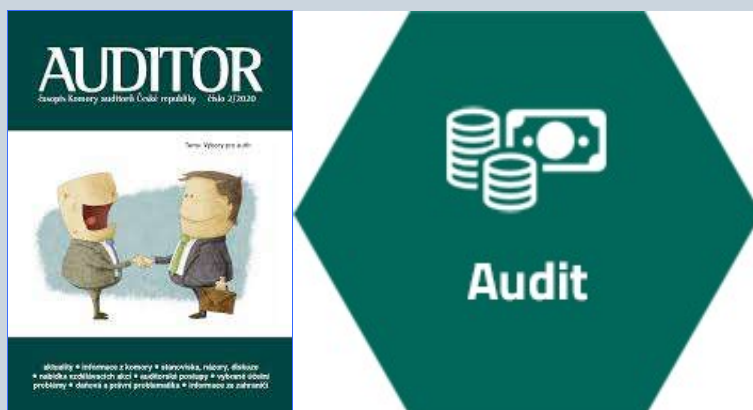




Zpráva KAČR o výsledcích kontrol kvality za rok 2020



Obsah

Obsah	1
1 Úvod	2
1.1 Postavení a působnost KAČR	2
1.2 Vymezení některých pojmů	2
1.3 Personální zajištění kontrolní činnosti	3
1.3.1 Nezávislost výkonu kontrolní činnosti	3
1.4 Vzdělávání kontrolorů kvality	4
2 Kontrolní činnost provedená v roce 2020	4
2.1 Počet provedených kontrol	4
2.2 Hodnocení výsledků provedených kontrol	5
2.3 Hodnotící kritéria	7
2.3.1 Návrhy na zahájení kárného řízení	8
2.3.2 Nedostatky zjišťované v rámci kontrolní činnosti	10
2.3.3 Nejčastější nedostatky v dodržování ISA	11
3 Dohledová činnost RVDA	13
3.1 Činnost RVDA	13
3.2 Dohledy vykonávané RVDA	13
4 Přehled nejčastějších nedostatků v dodržování ISA	15
5 Seznam použitých tabulek a grafů	19

1 Úvod

Zpráva KAČR o výsledcích kontrol kvality (dále také „Zpráva“) je vydávána v souladu s § 24 odst. 6 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech v platném znění (dále také „zákon o auditorech“). Tato Zpráva je vyhotovena za období od 1. ledna 2020 do 31. prosince 2020.

1.1 Postavení a působnost KAČR

- Komora auditorů České republiky (dále také „Komora“ nebo „KAČR“) je samosprávnou profesní organizací, vzniklou ze zákona, která sdružuje statutární auditory v České republice;
- Dozorčí komise Komory auditorů České republiky (dále také „Dozorčí komise“ či „DK“) je voleným orgánem s kontrolní funkcí. Její hlavní náplní je organizování a řízení kontrol kvality u auditorů, kteří neprovádí povinný audit účetní závěrky ani u jednoho subjektu veřejného zájmu (dále také „SVZ“), kontrola dodržování ustanovení zákona o auditorech, dodržování jiných právních předpisů auditory, jako např. zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu v platném znění (dále také „AML“), kontrola plnění usnesení Sněmu a dodržování vnitřních předpisů Komory statutárními auditory a auditorskými společnostmi a orgány Komory. Kontroly jsou prováděny v souladu s Dozorčím řádem KAČR a plánem kontrol zpracovaným Radou pro veřejný dohled nad auditem (dále také „RVDA“). Členové Dozorčí komise vykonávají funkci dobrovolně;
- Dozorčí komise informuje nejméně jednou za šest měsíců Komoru a RVDA o výsledcích své činnosti, a to prostřednictvím Pololetní zprávy o činnosti Dozorčí komise;
- RVDA je orgánem veřejného dohledu nad výkonem auditorské činnosti a činností Komory vzniklá ze zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech. RVDA je nezávislá na auditorské profesi. Kontrolní výbor RVDA organizuje a řídí kontroly kvality v souladu s řádem ke kontrolám kvality, plánem kontrol kvality a požadavky na zajištění kvality podle čl. 26 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014.

1.2 Vymezení některých pojmů

- ISA – International Standards on Auditing (auditorské standardy);
- Dozorčí řád Komory auditorů České republiky (dále také „Dozorčí řád“ nebo „DŘ“) je vnitřním předpisem Komory, který je závazný pro kontroly kvality auditorské činnosti, kontroly dodržování členských povinností a pro výkon dalších kontrolních funkcí Dozorčí komise vymezených v zákoně o auditorech a pro činnost DK;

- Etický kodex Komory auditorů České republiky (dále také „Etický kodex“) je vnitřní předpis KAČR. Uvádí základní principy etického chování pro auditory a účetní znalce, koncepční rámec, který musí dodržovat a způsob použití koncepčního rámce v konkrétních situacích.

1.3 Personální zajištění kontrolní činnosti

Kontrolní činnost je zajišťována prováděním:

- a) souhrnných kontrol,
- b) kontrol dodržování členských povinností dle §2 b) a c) Dozorčího řádu a §35 odst. 1 zákona o auditorech (dále také „kontroly dodržování členských povinností“),
- c) mimořádných kontrol kvality auditorské činnosti.

Kontroly provádí členové Dozorčí komise spolu s kontrolory kvality (zaměstnanci z oddělení kontroly kvality KAČR).

Souhrnné kontroly a mimořádné kontroly kvality jsou vykonávány ve většině případů dvoučlenným týmem, který je tvořen obvykle 1 zaměstnancem oddělení kontroly kvality a 1 členem Dozorčí komise.

Kontroly kvality u auditorů OSVČ a auditorských společností, které provádějí auditorskou činnost v menším rozsahu, a kontroly dodržování členských povinností jsou vykonávány zejména kontrolory kvality z řad zaměstnanců Komory.

Kontroly prováděné u velkých auditorských společností jsou časově náročnější a jsou vykonávány vícečlennou kontrolní skupinou.

Dozorčí komise v roce 2020 pracovala v plném počtu, tedy v počtu jedenácti členů. Od 1. ledna 2020 přijal členství v Dozorčí komisi Ing. Milan Pašek, který ve funkci nahradil Mgr. Lenku Bízovou, která k 4. prosinci 2019 odstoupila z pracovních důvodů.

Pro plnění svého poslání podle § 35 odst. 1 zákona o auditorech měla Dozorčí komise v roce 2020 k dispozici 7 kontrolorů kvality a 1 asistentku z oddělení kontroly kvality auditorské činnosti.

1.3.1. Nezávislost výkonu kontrolní činnosti

Nezávislost kontrolorů kvality a členů Dozorčí komise, kteří jsou pověřeni provedením kontroly, je dána § 24d zákona o auditorech a je náležitě dodržována.

1.4 Vzdelávání kontrolorů kvality

Zaměstnanci oddělení kontroly kvality auditorské činnosti absolvují průběžně odborné vzdělávání zaměřené na prohlubování a zvyšování jejich odborné kvalifikace. Členové Dozorčí komise se kromě povinných hodin KPV účastní též vybraných školení organizovaných pro kontrolory kvality.

V roce 2020 se kontroloři kvality zúčastnili spolu s členy DK (kromě standardních individuálních školení) následujících odborných seminářů:

- speciálně upravené části školení na Spis auditora;
- školení dohledového orgánu: „Postupy RVDA při kontrole IT oblasti a zjištěné nedostatky RVDA v této oblasti“.

Kontroloři kvality se pak samostatně zúčastnili speciálního školení "Řešení obtížných komunikačních situací".

2 Kontrolní činnost provedená v roce 2020

Systém provádění souhrnných kontrol, kontrol dodržování členských povinností a mimořádných kontrol kvality auditorské činnosti je, v souladu s § 24, odst. 4 zákona o auditorech, nastaven tak, aby bylo zajištěno provedení kontroly kvality u auditorů, kteří neprovádí povinný audit ani u jednoho subjektu veřejného zájmu, nejméně jednou za 6 let.

2.1 Počet provedených kontrol

Na rok 2020 bylo naplánováno celkem 238 kontrol (tj. souhrnných kontrol, kontrol dodržování členských povinností dle §2 b) a c) Dozorčího řádu a mimořádných kontrol kvality), z čehož bylo následně realizováno 192 kontrol a 46 kontrol nebylo provedeno.

Důvodem neprovedených kontrol byly nejčastěji vážné zdravotní důvody auditora či v několika málo případech i žádost o zánik oprávnění auditora před datem zahájení kontroly. Část kontrol nebylo realizováno z důvodu vyhlášení nouzového stavu vládou ČR a zdravotních komplikací auditora souvisejících s infekcí COVID-19. Náhradní termín k jejich provedení byl stanoven na I. pol. 2021.

Neprovedené kontroly byly přearženy do plánu kontrol na rok 2021.

Tabulka č. 1 – počet kontrol letech 2016 – 2020

	2016	2017	2018	2019	2020
Naplánováno	250	222	231	266	238
Provedeno	231	201	194	241	192
Neprovedeno	19	21	37	25	46

Z celkového počtu 192 kontrol provedených v roce 2020 bylo uskutečněno 189 souhrnných kontrol a 3 kontroly dodržování členských povinností (91 kontrol bylo realizováno u auditorských společností a 101 kontrol bylo provedeno u auditorů samostatně činných).

V roce 2020 nebyla provedena žádná mimořádná kontrola kvality.

V roce 2020 bylo nově, vzhledem k vyhlášení nouzového stavu vládou ČR a z důvodu výskytu epidemie COVID-19, auditorům nabízeno provedení kontroly „na dálku“, tedy korespondenčním způsobem. Takto byl postupně zaveden „institut“ distančních kontrol, který byl realizován zejména u těch auditorů a auditorských společností, kteří vedou své spisy v elektronické formě, a mohli kontrolní skupině poskytnout kompletní elektronický spis. Distančním způsobem provedené kontroly přinesly větší časové a komunikační nároky na pracovníky OKK i členy DK, i kontrolované auditory.

Distančním způsobem bylo v roce 2020 provedeno celkem 40 kontrol, což je 21 % z celkového počtu realizovaných kontrol.



2.2 Hodnocení výsledků provedených kontrol

Výsledky provedených kontrol hodnotí Dozorčí komise, v souladu s Dozorčím řádem, na svých zasedáních, která jsou zpravidla jednou za měsíc (v roce 2020 se konaly, jak fyzicky, tak on-line). Výsledné hodnocení každé kontroly u auditora či auditorské společnosti podléhá v Dozorčí komisi schvalovacímu procesu, jehož výsledkem je i určení časové periody provedení příští kontroly. Toto hodnocení může v návaznosti na výsledky kontrolní činnosti u auditora vyústit i v návrh Dozorčí komise na zahájení kárného řízení. Výsledné hodnocení nevylučuje provedení mimořádné kontroly kvality v dřívějším termínu.

Zpráva KAČR o výsledcích kontrol kvality za rok 2020

V roce 2020 bylo ukončeno interním hodnocením DK na jednotlivých zasedáních Dozorčí komise celkem 200 kontrol.

Z tohoto počtu bylo 28 kontrol uzavřeno se schválením provedení příští kontroly v zákonné, tedy šestileté lhůtě.

Ostatní kontroly byly schváleny s kratší periodou opakování, a to:

- u 72 zkontrolovaných subjektů bylo, z důvodu zjištění méně závažných nedostatků, provedení následné kontroly naplánováno v mírně zkrácené lhůtě;
- u ostatních zkontrolovaných subjektů bylo, vzhledem ke zjištěným nedostatkům, opakování kontroly naplánováno ve zkrácené lhůtě za 2 až 3 roky (a to u 57 auditorských společností a 43 auditorů OSVČ).

Počty uzavřených kontrol s uvedením časové periody opakování kontroly jsou zachyceny v tabulce 2, ve které jsou pro porovnání uvedeny i schválené následné kontroly z předchozích let.

Tabulka č. 2 - počty ukončených kontrol v letech 2016 - 2020 dle hodnocení kontrol

	2016	%	2017	%	2018	%	2019	%	2020	%
Opakování kontroly v zákonné lhůtě	34	14%	38	19%	41	21%	33	15%	28	14%
Opakování kontroly po 4 až 5 letech	79	32%	56	27%	58	30%	92	42%	72	36%
Opakování kontroly v kratším čase	133	54%	109	54%	94	49%	96	43%	100	50%
Celkem ukončených kontrol	246		203		193		221		200	

Pozn.: kontrola provedená v příslušném roce nemusí být v daném roce zároveň ukončena. Kontroly provedené ke konci roku bývají ukončeny až v následujícím období.

K opakováním kontrolám v kratší časové lhůtě je přístupováno v případech, pokud je shledána nekvalita provedeného auditu či zjištěn nedostatek alespoň v jedné z prověřovaných oblastí (ISA, Etický kodex či ISQC 1). Pokud je zjištěna významná chyba či významná nekvalita provedeného auditu, nebo shledáno porušení zákona o auditorech, je ze strany Dozorčí komise podán návrh na zahájení kárného řízení.

2.3 Hodnotící kritéria

V rámci systému kontrol prováděných Komorou je ověřováno, zda při provádění auditorské činnosti statutární auditoři a auditorské společnosti postupují podle auditorských standardů, Etického kodexu, v souladu se zákonem o auditorech a vnitřními předpisy Komory. A dále zda dodržují jimi nastavené postupy ohledně řízení kvality dle ISQC 1 a ISA 220. V rámci kontrol je také prověřováno dodržování jiných právních předpisů auditory, jako např. zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu v platném znění.

Hodnotící kritéria Dozorčí komise pro výsledky kontrol odrážejí kvalitu práce auditora, úroveň jeho auditorské dokumentace a další náležitosti, které musí splňovat v rámci nastavení procesu kvality auditorské činnosti. Tato kritéria jsou uvedena v tabulce č. 3.

Tabulka č. 3 - hodnocení kvality práce auditora a auditorské dokumentace při uzavírání kontrol

	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 kvality spisu byly zjištěny závažnější nedostatky a je nutné opakování kontroly v kratším časovém intervalu.
	D	Auditorské úkony byly shledány jako zcela nedostatečné, spis auditora vykazoval významné nedostatky či vydaný výrok nebyl podložen dostatečnými auditorskými postupy a důkazními informacemi. V případě zjištění velmi vážných nedostatků či podezření na chybně vydaný výrok je ze strany DK podán návrh na zahájení kárného řízení.
Nehodnoceno	N	Týká se kontrol, které nebyly provedeny pro nesoučinnost, proto spisy auditorů nemohly být hodnoceny, či kontrol, jejichž předmětem byla pouze kontrola dodržování členských povinností dle §2 b) a c) Dozorčího řádu a §35 odst. 1 zákona o auditorech a ne kontrola kvality spisu auditora.



V rámci uzavírání kontrol je také hodnoceno dodržování obecných požadavků vymezených předpisy (ZoA, Etický kodex, Dozorčí řád, vnitřní směrnice Komory) a dodržování zákona č. 253/2008 Sb. Toto hodnocení je uvedeno v tabulce č. 4.

Tabulka č. 4 - hodnocení obecných požadavků vymezených předpisy při uzavírání kontrol a dodržování AML

Hodnocení	Popis
1.	Bez připomínek nebo drobné připomínky, u kterých často postačí upozornit auditora bez zmínky v Protokolu o kontrole.
2.	Méně závažné připomínky zmíněné v Protokolu a jejichž odstranění postačí zkontrolovat při následné kontrole.
3.	Závažnější připomínky nebo větší počet méně závažných připomínek zmíněných v Protokolu, které popř. vyžadují vydání samostatného opatření k nápravě s konkrétním určením termínu pro odstranění nedostatku.
4.	Závažné porušení ZoA, etického kodexu, Dozorčího řádu či vnitřních předpisů KA ČR, které vyžadují předání podnětu Kárné komisi KA ČR. Jde o významné porušení základních povinností auditora nebo základních principů etiky (etického kodexu), jako je integrita (poctivost, čestnost, dobrá pověst), objektivita (nezávislost), odborná způsobilost a řádná péče, důvěrný charakter informací (mlčenlivost) a profesionální jednání. Jde o porušení principu nezávislosti nebo závažné porušení povinností auditora uvedených v ZoA.

2.3.1. Návrhy na zahájení kárného řízení

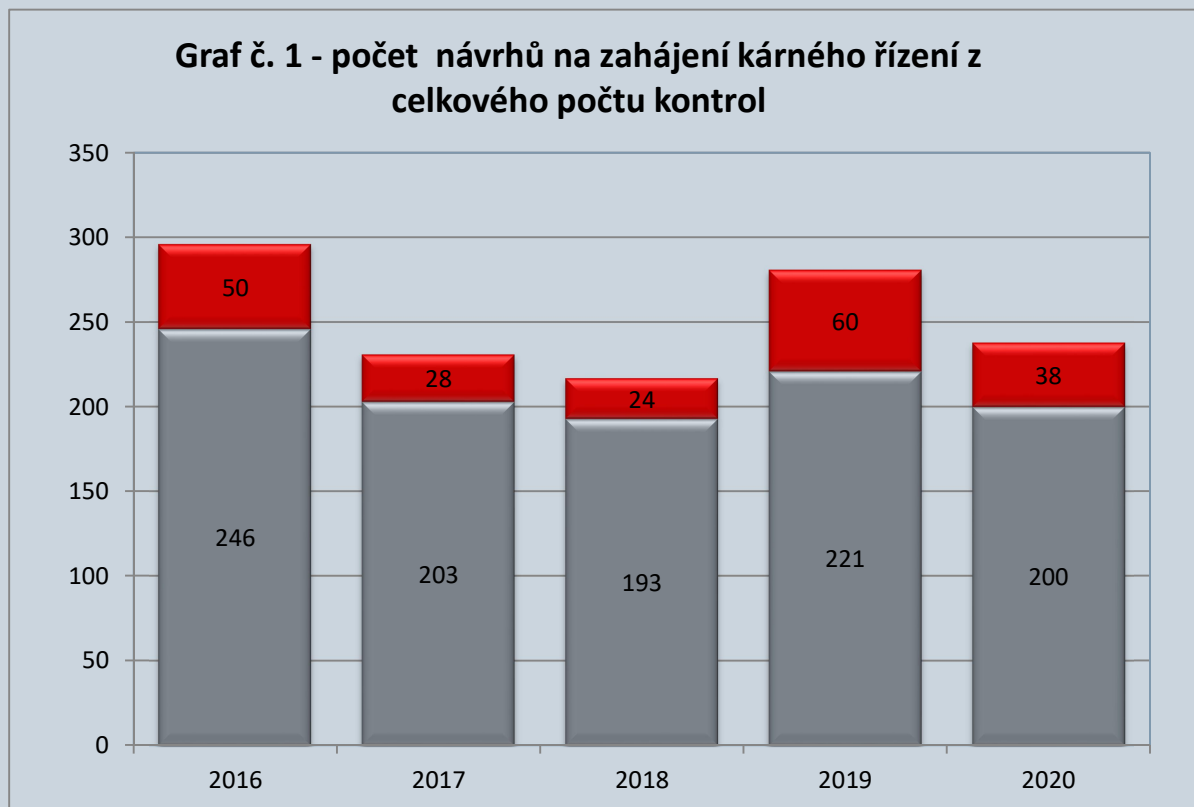
Na základě interních hodnotících kritérií je k opakované kontrole v kratší časové lhůtě přístupováno v těch případech, kdy není shledána náležitá kvalita provedené ověřovací zakázky či zjištěn nedostatek, a to alespoň v jedné z prověřovaných oblastí (ISA, Etického kodexu a ISQC 1).

Pokud je zjištěna významná chyba či auditor nemá dostatečnou dokumentaci dokládající vlastní provedení ověřovací zakázky či vydal nesprávný výrok auditora, nebo je shledáno porušení zákona o auditorech, je ze strany Dozorčí komise podán návrh na zahájení kárného řízení. Častým důvodem pro podání návrhu na zahájení kárného řízení jsou také opakované nedostatky v auditorských spisech, zjišťované při prováděných kontrolách kvality.

Z celkového počtu 200 ukončených kontrol na jednotlivých zasedáních Dozorčí komise v roce 2020 bylo 38 kontrol ukončeno podáním návrhu Dozorčí komise na zahájení kárného řízení. V procentním vyjádření se jedná o 19 % kontrol ukončených v tomto období. V porovnání s předchozím obdobím došlo k snížení počtu podaných návrhů na zahájení kárného řízení (v roce 2019 bylo z celkového počtu 221 uzavřených kontrol 60 kontrol ukončeno podáním návrhu na zahájení kárného řízení, tj. 27 % ukončených kontrol).

Zpráva KAČR o výsledcích kontrol kvality za rok 2020

Počet návrhů na zahájení kárného řízení v letech 2016 - 2020 je zobrazen v následujícím grafu č. 1.



Pro upřesnění je počet podaných návrhů na zahájení kárného řízení ze strany Dozorčí komise KA ČR v letech 2016 – 2020 vyčíslen i v tabulce č. 5:

Tabulka č. 5 - procentní vyjádření počtu návrhů na zahájení kárného řízení z celkového počtu uzavřených kontrol v letech 2016 - 2020

	2016	2017	2018	2019	2020
počet návrhů na zahájení kárného řízení	50	28	24	60	38
počet uzavřených kontrol v jednotlivých letech	246	203	193	221	200
%-ní počet návrhů na kárné řízení z celkového počtu kontrol	20,3%	13,8%	12,4%	27,1%	19,0%

2.3.2. Nedostatky zjišťované v rámci kontrolní činnosti

Dodržování vybraných ustanovení zákona č. 253/2008 Sb.

V rámci prováděných kontrol je stále větší pozornost věnována prověřování plnění vybraných povinností dle zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti.

V rámci kontrol kvality je prováděna kontrola:

- plnění povinnosti identifikace osoby, účastníka obchodu v hodnotě převyšující částku 1000 EUR
- plnění oznamovací povinnosti povinné osoby dle § 18 zákona č. 253/2008 Sb.
- zajištění proškolení zaměstnanců dle § 23 zákona č. 253/2008 Sb.

Zjištění v těchto kontrolovaných oblastech nejsou typu, že by auditorem tyto povinnosti vůbec nebyly realizovány, ale jsou shledávána dílčí pochybení, která ilustrují příklady uvedené níže.

Příklad č. 1:

Společnost dle § 23 zákona č. 253/2008 Sb. zajistila proškolení zaměstnanců v této oblasti. Toto školení je v auditorské společnosti realizováno každý rok. Poslední školení proběhlo v září roku 2020, ale:

- a) společnost nemá dokumentaci o proškolení v této oblasti, nebo
- b) je z něho pořízen záznam obsahující osnovu školení, ale v obsahové náplni školení chybí typologie a znaky podezřelých obchodů. Toto je nutné do obsahu proškolení zaměstnanců doplnit.

Příklad č. 2:

Auditor provedl identifikaci klienta, ale jeho dokumentace neobsahovala všechny povinné údaje o identifikaci dle § 8, odst. 2 zákona č. 253/2008 Sb., které ověřil z průkazu totožnosti. Těmito údaji jsou jméno, příjmení, datum narození, bydliště, pohlaví, orgán, který průkaz totožnosti vydal, a doba jeho platnosti.

ISQC 1 a SYSTÉM ŘÍZENÍ KVALITY

V rámci provedených kontrol auditorské společnosti i auditoři OSVČ předkládají svou interní směrnici k ISQC 1, která popisuje nastavený vnitřní systém řízení kvality dle ISQC 1.

V některých případech bylo zjištěno, že společnost nemá interní postupy ohledně řízení kvality dostatečně nastaveny. Zde může být návodem k jejich sestavení příručka k řízení kvality, která je zveřejněna na webových stránkách Komory.

V jiných případech je třeba směrnici doplnit a rozvést v některých jejích oblastech, např.:

- popsat způsob vyhodnocování nezávislosti;
- stanovit rozsah kontroly kvality a kritéria způsobilosti osob kontrolu provádějících;
- upravit proces monitorování postupů řízení kvality společnosti.

NEZÁVISLOST AUDITORA

Poslední oblastí s hojně zjišťovanými nedostatky je dokumentace nezávislosti auditora a celého auditního týmu na kontrolovaných zakázkách. V rámci prováděných kontrol bývá předloženo pouze obecné prohlášení o nezávislosti auditora, a to z počátku každého kalendářního roku ale bez vztahu ke konkrétním klientům a doložení, že auditor a členové jeho týmu si podrželi nezávislost po celou dobu trvání zakázky.

2.3.3. Nejčastější nedostatky v dodržování ISA

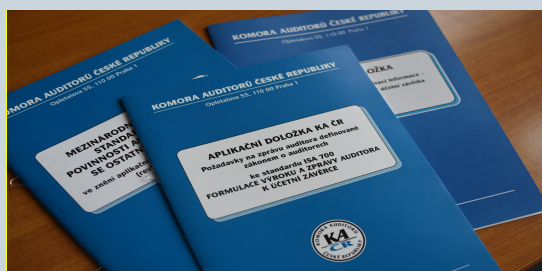
Složení nejčastějších nedostatků v dodržování ISA zjištěných při kontrolách provedených v roce 2020 je téměř shodné se skladbou nejčastějších nedostatků, které byly zjištěny v předchozích letech, a je uvedeno v závěru této zprávy (na str. 15 -18).

Kromě výše zmíněných nejčastějších nedostatků jsme zaznamenali **nedostatky nové** a četností narůstající, a to v oblastech:

Zpráva KAČR o výsledcích kontrol kvality za rok 2020

- a) **Kontrola ÚZ před jejím zveřejněním** (ISA 330, ISA 700), kdy relativně častým nedostatkem bývá to, že auditor nezkontroluje konečnou verzi účetní závěrky před jejím zveřejněním, zvláště pak informace uvedené v příloze ÚZ.
- b) **Přezkoumání hospodaření** (AS 52), kde nejčastějším nedostatkem zjišťovaným při kontrole přezkumných zakázek bývá nedostatečná dokumentace postupů (testů) k jednotlivým dílčím předmětům přezkoumání uvedeným v § 2 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Zprávy auditora o výsledku přezkoumání hospodaření pak auditoři v některých případech nesestavují podle vzoru uvedeného v příloze č. 2 k AS 52 (zvláště do zpráv často uvádějí nadbytečné a někdy i zavádějící informace).



3 Dohledová činnost RVDA

3.1 Činnost RVDA

RVDA je orgánem veřejného dohledu nad výkonem auditorské činnosti a činností Komory. Kontroluje tak dodržování ustanovení zákona o auditorech, auditorských standardů, etického kodexu a vnitřních předpisů Komory auditorů a orgány Komory. RVDA organizuje a řídí systém kontrol kvality auditorské činnosti, který je prováděn Komorou. V souladu s tím vydává doporučení k systému kontrol kvality a sestavuje plán kontrol, při jehož zpracování zohledňuje návrh plánu předloženého Komorou.

Komora předkládá ke schválení RVDA na každé nadcházející kalendářní pololetí (vždy k 30. 9. a k 31. 3. daného roku) návrh plánu souhrnných kontrol, mimořádných kontrol kvality a kontrol dodržování členských povinností. V návrhu plánu se uvádí jméno auditora resp. název auditorské společnosti, u něhož (u které), je kontrola plánována, jméno navrženého vedoucího kontrolní skupiny, který je provedením kontroly pověřen a plánovaný měsíc provedení kontroly. Aktualizovaný plán na dané kalendářní pololetí doplněný o konkrétní termíny plánovaných kontrol a aktualizovaný o případné změny je vždy po každém zasedání Dozorčí komise předkládán Radě ke schválení.

Pro zpracování plánu se vychází ze závěrů již v minulosti provedených kontrol u auditorských subjektů a výsledného interního hodnocení těchto kontrol uděleného Dozorčí komisí. Dále z výše tržeb za provedené auditorské služby daného subjektu v posledních obdobích, ze složení auditorova portfolia klientů, z informací z monitoringu (zpráv o auditorovi a účetních jednotkách v médiích), z externích a interních podnětů k provedení kontrol kvality a z evidence nově zapsaných auditorů a auditorských společností. Vše s ohledem na dodržení zákonem předepsané maximální šestileté lhůty (lhůta může být zkrácena vždy dle konkrétní situace - informace z monitoringu, externí podnět, hodnocení minulé kontroly...).

3.2 Dohledy vykonávané RVDA

V souladu s § 38 odst. 1 písm. b) zákona o auditorech vykonala RVDA dne 9. 6. 2020 dohled nad činností Dozorčí komise. Předmětem dohledu byla kontrola:

- plnění doporučení a úkolů z předchozího dohledu nad činností DK, který se uskutečnil dne 28. 5. 2019;
- reakce na zjištění z dohledů RVDA nad kontrolami prováděnými Dozorčí komisí (dle § 38 odst. 2 písm. k) ZoA);
- zabezpečení provádění kontrol lidskými zdroji, jejich výběr a udržování odbornosti;

Zpráva KAČR o výsledcích kontrol kvality za rok 2020

- způsob kontroly plnění závazných opatření k nápravě u kontrol prováděných Dozorčí komisí;
- vedení spisové dokumentace u provedených kontrol včetně dokumentace podkladů relevantních pro kontrolní zjištění;
- dodržování lhůt a procesních postupů dle zákona o kontrole;
- využití závěrů z kontrol k preventivnímu působení na auditorskou obec.

Dohled se také zabýval posuzováním kontrolní metodiky, praktickou realizací kontrol kvality a hodnocením jejich závěrů. A dále v návaznosti na provedené kontroly podáváním a kvalitou návrhů na zahájení kárného řízení.

Kromě každoročního dohledu nad činností DK, popsaného výše, je prováděn i průběžný dohled nad kontrolami prováděnými Dozorčí komisí. V roce 2020 zástupci RVDA, v souladu s § 38 odst. 2 písm. k) zákona o auditorech ve znění pozdějších předpisů, provedli dohled nad 12 kontrolami provedenými členy DK a zaměstnanci OKK (z čehož nad 4 kontrolami provedenými distančním způsobem).

V souladu s postupy pro provádění společných kontrol kvality obou kontrolních orgánů, které byly schváleny Prezidiem RVDA dne 27. 9. 2017, a které byly v následujících letech dále rozvedeny a konkretizovány, bylo v roce 2020 provedeno 8 společných kontrol kontrolorů RVDA a KAČR, z čehož dvě kontroly byly provedeny distančním způsobem.



4 Přehled nejčastějších nedostatků v dodržování ISA

Níže je uvedena sumarizace a detailní popis nejvíce se opakujících nedostatků v dodržování ISA, shledaných v rámci provedených kontrol.

Zjišťované nedostatky jsou uváděny sestupně dle četnosti jejich zjištění:

ISA 240 – postupy auditorů související s podvody

Tomuto pomyslnému žebříčku stále kraluje ISA 240, které je nejfrekventovanějším zjištěním při kontrolách kvality. A to konkrétně absence vyhodnocení rizika podvodu včetně komunikace s vedením auditovaných subjektů, jeho statutárními orgány, osobami pověřenými správou a řízením a příp. zástupci oddělení interního auditu.

Při tomto vyhodnocení nebývají vyhodnoceny záměry vlastníků a vedení, např. tlak na dosažení hospodářských výsledků pro dosažení odměn vedení nebo naopak tlak na snížení daňového základu ze strany vlastníků nebo dosažení finančních ukazatelů stanovených v úvěrových smlouvách.

Auditor je povinen považovat riziko obcházení kontrol vedením vždy za významné a seznámit se s kontrolami a kontrolními činnostmi omezujícími možnost výskytu podvodu a následně navrhnout a provést auditorské procedury, kterými jsou testování manuálních účetních zápisů a ověření účetních odhadů. Provedení těchto nezbytných procedur nebývá v auditních spisech často zdokumentováno.

Auditor by také měl, až na specifické výjimky, předpokládat, že účtování o výnosech je spojeno s riziky výskytu podvodu a vyhodnotit jaké druhy výnosů, výnosových transakcí a tvrzení vedou ke vzniku těchto rizik a následně naplánovat, provést a zdokumentovat auditorské postupy reagující na toto tvrzení.

ISA 330 – reakce na vyhodnocená rizika

Zásadní vliv na vyhodnocené riziko, má posouzení vnitřního kontrolního prostředí auditované účetní jednotky, jejíž závěrka je ověřována. V auditní dokumentaci nebývá často uvedeno, jaké auditor navrhl a provedl auditorské postupy v reakci na vyhodnocená rizika.

Plánovaná reakce auditora na vyhodnocená rizika včetně dopadu na velikost testovaných vzorků by měla být obsažena již v plánu auditu a ve fázi realizace auditu by měly být navržené testy provedeny, vyhodnoceny a zdokumentovány.

ISA 230 - dokumentace auditu

Nedostatky jsou dále hojně nalézány v oblasti souladu spisu auditora s ISA 230. V auditní dokumentaci často bývají nedostatečně zdokumentovány testy věcné správnosti tak, aby dokumentace umožnila jinému auditorovi posoudit, jaký konkrétní test byl proveden a jaký cíl sledoval, jaká tvrzení pokrýval, jaký byl jeho rozsah a zda závěr z testu vyplývající je adekvátní.

S vazbou na nedostatečně zdokumentovanou metodu výběru vzorků stále nebývají uvedeny charakteristické identifikační znaky konkrétních testovaných položek nebo záležitostí a neprůkazným způsobem nebo zcela opomenuta je povinnost auditora zdokumentovat projednání významných záležitostí s vedením a s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky. Spis tak v mnoha případech není, bez další detailní diskuse s auditorem, průkazným materiálem poskytujícím informace o provedené auditorské činnosti, rizicích, postupech a závěrech daného auditu.

ISA 501 – důkazní informace - specifické aspekty

Auditoři také často nedostatečně dokumentují svou účast při fyzické inventuře zásob. Auditor je povinen (pokud jsou zásoby materiálně významné) získat dostatečné a vhodné důkazní informace o existenci a skutečném stavu zásob.

Při kontrolách kvality je častým zjištěním skutečnost, kdy auditor deklaruje, že se fyzické inventury zásob zúčastnil, ale do svého spisu nezaznamená, kdy a jak vlastní inventura probíhala, jaké položky k přepočítání fyzického stavu vybral a zda inspekci zásob byla prokázána nejen jejich existence, ale zhodnocen i jejich stav a zda byly dodrženy pokyny vedení upravující postupy při fyzických inventurách.

Dále, pokud se datum inventury neshoduje s datem účetní závěrky, auditoři zapomínají, že je nutné otestovat pohyby mezi datem inventury a datem účetní závěrky.

Auditor je také povinen identifikovat riziko soudních sporů a ve svém spise zdokumentovat s tím související auditorské procedury (např. právní confirmace či jinou komunikaci ohledně identifikování všech probíhajících soudních sporů a případných nároků, jež se účetní jednotky týkají).

ISA 540 – audit účetních odhadů

Dle ISA 540.15 je auditor povinen u účetních odhadů způsobujících významná rizika, vedle testů věcné správnosti dle ISA 330, také posoudit, jak vedení zvážilo alternativní předpoklady nebo výsledky a proč je odmítlo nebo jak jinak vedení řešilo nejistotu stanoveného účetního odhadu a zda jsou významné předpoklady použité vedením přiměřené. Dále dle ISA 540.23 je auditor povinen do dokumentace auditu uvést podklady

pro závěry auditora o přiměřenosti účetních odhadů a jejich zveřejnění. Dokumentace testů, týkajících se specificky účetních odhadů, je ale ve spisech auditorů poskrovnu.

ISA 500 – důkazní informace

Dokumentace provedených postupů, zaznamenaná ve spisech auditorů, stále neřídka neobsahuje vysvětlivky a popis, co a proč bylo provedeno a s jakým výsledkem. Není tak doložen rozsah provedených auditorských postupů, jejich výsledky a získané důkazní informace. Získané důkazní informace z provedených testů musí především splňovat požadavky na dostatečnost a vhodnost.

Z kontrolovaných auditorských spisů často není jasné, jaké významné záležitosti z auditu vyplynuly a závěry týkající se těchto záležitostí.

Při dokumentaci povahy, načasování a rozsahu provedených auditorských postupů je auditor povinen zaznamenávat charakteristické identifikační znaky konkrétních testovaných položek nebo záležitostí.

ISA 505 – externí confirmace

Ve spisech auditorů je často uveden záznam, že k ověření zůstatků účtů pohledávek a závazků byly využity externí confirmace. Tato procedura, její průběh a její vyhodnocení, ale již nebývá ve spisech zdokumentována. Častým zjištěním také bývá nedostatečná dokumentace náhradních auditorských postupů v případě, kdy externí confirmace využity nejsou buď vůbec, nebo výsledky postupů získávání externích confirmací nejsou spolehlivé.

Při provedených kontrolách bylo dále zaznamenáno, že stále velká část auditorů při své auditorské činnosti nevyužívá bankovní confirmace. Použití externích confirmací banky poskytuje vyšší míru ujištění, neboť obsahují informace nejen o zůstatcích běžného účtu, ale i informace o bankovních úvěrech, zárukách, zástavách, derivátech apod. Pro tyto oblasti je těžké najít alternativní typ testu, který by poskytoval odpovídající ujištění o existenci a úplnosti.

ISA 315 – identifikace a vyhodnocení rizik

Ve spisech stále nebývá dostatečně zdokumentováno posouzení vnitřního kontrolního systému, informačního systému vč. předávání informací, získání znalostí o účetní jednotce atd. Případně je toto posouzení zdokumentováno pouze formálně bez identifikace souvisejících rizik. V některých případech jsou rizika sice identifikována, ale při realizaci auditu není zřejmé, jak na daná rizika auditor při provádění testů reagoval.

ISA 530 – výběr vzorků

Častým nedostatkem je chybějící dokumentace metody výběru vzorku, jeho rozsah a návaznost na zvolenou výši rizika a hladinu významnosti (materialitu). V dokumentaci auditorů většinou chybí i vyhodnocení výsledků vzorku a auditorských procedur, včetně zhodnocení, zda poskytuje přiměřený základ pro závěr o základním souboru, který byl testován.

Metoda výběru vzorku, jeho struktura a rozsah je na odborném úsudku auditora. Auditor však musí zohlednit účel auditorského postupu a charakteristiky základního souboru, z něhož bude vzorek vybrán. Je povinen vybrat tak velký vzorek, aby mohl snížit výběrové riziko na přijatelnou úroveň.

ISA 320 – aplikace hladiny významnosti

Hladina významnosti (materialita) je často stanovena pouze formálně a bez uvedení vlivů zvažovaných při jejím určení (ISA 320.14). Ne vždy pak bývají auditorem stanoveny všechny její složky. V auditorských spisech dále nebývá zdokumentována její provázanost na vyhodnocená rizika, výběr vzorku, vyhodnocení auditorských postupů a zhodnocení zjištěných nesprávností.

ISA 520 – analytické testy věcné správnosti

Pokud auditoři při auditu používají analytické testy věcné správnosti, neposuzují vhodnost konkrétních analytických testů věcné správnosti pro zůstatky účtu a skupin transakcí a testovaných tvrzení. Dále nedostatečně vyhodnocují spolehlivost výchozích údajů používaných pro tyto testy, nestanovují očekávané hodnoty, aby bylo možné odhalit nesprávnosti, které by jednotlivě nebo v souhrnu s ostatními nesprávnostmi mohly mít za následek významné zkreslení účetní závěrky a neurčují, jak velký rozdíl mezi zaúčtovanými a odhadovanými hodnotami budou považovat za přijatelný (ISA 520.5). Tyto testy jsou vhodné spíše pro skupiny transakcí, a ne pro zůstatky účtů, tj. jsou vhodnější pro testy výsledkovkových účtů spíše než rozvahových účtů.

ISA 520 – analytické postupy na konci auditu

Auditoři často neprovádějí nebo nedokumentují provedení analytických postupů na konci auditu, které jsou povinni provést a které pomáhají při formulování celkového závěru auditu o tom, zda účetní závěrka odpovídá jejich poznatkům o účetní jednotce (ISA 520.6).

5 Seznam použitých tabulek a grafů

Tabulka č. 1 – počet kontrol v letech 2016 – 2020

Tabulka č. 2 - počty ukončených kontrol v letech 2016 – 2020 dle hodnocení kontrol

Tabulka č. 3 - hodnocení kvality práce auditora a auditorské dokumentace Dozorčí komisí při uzavírání kontrol

Tabulka č. 4 - hodnocení obecných požadavků vymezených předpisy při uzavírání kontrol a dodržování AML

Tabulka č. 5 - procentní vyjádření počtu návrhů na zahájení kárného řízení z celkového počtu uzavřených kontrol v letech 2016 – 2020

Graf č. 1 - počet podaných návrhů DK na zahájení kárného řízení z celkového počtu ukončených kontrol v letech 2016 – 2020