

AUDITOR

časopis Komory auditorů České republiky číslo 8/2022

Téma: Novinky v auditorské profesi



aktuality • informace z komory • stanoviska, názory, diskuze
• nabídka vzdělávacích akcí • auditorské postupy • vybrané účetní
problémy • daňová a právní problematika • informace ze zahraničí

Obsah

AKTUALITY

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR.....	2
Změna v hlasování na sněmu auditorů	2
Novela zákona o evidenci skutečných majitelů	2
Vychází příloha Hospodářských novin Auditorské služby	3

TÉMA ČÍSLA – NOVINKY V AUDITORSKÉ PROFESI

Editorial.....	4
Je nutno se řízení kvality bát? (<i>Jiří Pelák</i>).....	5
Jak se úspěšně vypořádat se změnami v oblasti řízení kvality (<i>Vladimír Králíček</i>).....	7
Datum účinnosti ISQM se blíží. Jste připraveni? (<i>Martina Křížová Chrámecká</i>).....	13
ESG a s ním spojené vykazovací povinnosti v EU (<i>Valerie Novotná</i>).....	19
Úvaha nad rozsahem odpovědnosti statutárních auditorů (<i>Pavel Kulhavý</i>).....	24
Rozhovor s <i>Irenou Liškařovou</i> Klíčem každého úspěchu je komunikace.....	26

NA POMOC AUDITORŮM

Hugo a Sally se baví o testech kontrol.....	9, 14, 16, 25, 30
--	-------------------

LIDÉ A FIRMY

Noví partneři v KPMG.....	31
Moore Audit CZ v top ten českých auditorských společnostech.....	31

Toto číslo vyšlo **1.11. 2022**

K významu povinnosti auditu



Jiří Pelák

Vedle obligátního ujištění o pravdivosti účetní závěrky každý auditor zažil dobrý pocit z toho, že rozptýlil obavy, zabránil nějakému

průšvihovi, objevil, co mělo zůstat skryto, či pomohl jako pozorovatel a nezaujatý expert. Auditor je užitečný jak stranám zainteresovaným na auditu, tak i samotnému klientovi.

Chtěl bych však psát o celospolečenském významu povinného auditu. Když si ho nebudeme plně vědomi my auditori a nebudeme ho šířit a vysvětlovat, nelze to očekávat od jiných.

Zpráva auditora se jeví poměrně omezeně: je adresována (obecně řečeno) majitelům auditovaných obchodních společností. Z toho není patrný žádný společenský přesah. Nicméně od dob hospodářské krize ve 30. letech minulého století se ví, že společenské náklady širého akceptovaného drobného lhaní si o vlastní úspěšnosti jsou nezměrné. Proto rozmach podrobnějších účetních pravidel a povinného auditu přichází po této první globální ekonomické krizi.

Tržní hospodářství vyžaduje pro své fungování vysokou míru důvěry. Čím vyšší tato důvěra je, tím jsou nižší transakční náklady. Čím jsou nižší transakční náklady (například není nutné prověřování každého obchodního partnera, není nutné platit předem), tím ekonomika více prosperuje.

Příslušná míra důvěry je součástí kulturního prostředí. Je jiná ve Velké Británii, jiná u nás, jiná v Rusku. Důvěra nevzniká sama od sebe, stovky let se buduje různými pravidly, které si lidé vštěpují, a společenskými in-

stitucemi. Takovou institucí je i povinný audit.

Proč? Protože auditor se musí ke všem objeveným problémům postavit vždy čelem, nese totiž osobní odpovědnost za ověření účetní závěrky a splnění všech požadavků na něj kladených. Nemůže nechat být podezřelé transakce, kreativní optimalizační schémata nebo agresivní transferové politiky. Byť se soustředí především na to, aby účetní závěrka nebyla zavádějící, nemůže ignorovat podezřelé transakce buď proto, že je tak explicitně povinen (jako v případě požadavků na AML), nebo proto, že rizika z daných transakcí by začala podryvat důvěryhodnost účetní závěrky.

Ve vyspělých ekonomikách má povinný audit své nezastupitelné místo. Dělá pravdivé vykazování normou, nikoli výjimkou.

V diskusi o omezení povinného auditu často zaznívá argument spočívající ve snižování administrativní zátěže. Považuji to za argument laciný a povrchní. Nepopírám, že audit účetní jednotku něco stojí a že to je administrativní náklad. Ale všechny strany zároveň benefitují z toho, že podnikatelské prostředí je prostředím kulturním, tj. mimo jiné se v něm nelze o finanční situaci, protože to není normální. Povinný audit je jakousi analogií očkování, které míří na lhaní a podvádění v podnikání.

Problém je v tom, že konkrétní audit platí někdo jiný, než kdo z něj má užitek. Jsem přesvědčený, že možnost podnikat ve zdravém a spravedlivém prostředí má větší hodnotu, než je cena individuálního auditu.

Jiří Pelák

první viceprezident KA ČR



Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor se na svém zasedání, které se uskutečnilo 2. a 3. října 2022 ve Zbirohu, zabýval jak standardní agendou, tak aktuálními činnostmi jednotlivých odborných výborů KA ČR. V části společné pro výkonný výbor, kárnou a dozorní komisi byla projednána témata týkající se zpětné vazby ze zjištění z kontrol Ministerstva financí ČR o přezkoumávání obcí, možnosti dozorní komise a oddělení kontroly při kontrole interních auditorických školení, přípravy školení na ISQM 1, stanovení možného prioritního tématu. Dále se diskutovalo o going concernu v souvislosti s událostmi na Ukrajině, ITGC (IT general controls) nebo o automatizaci účetnictví a auditu. Významnou částí jednání byla diskuze o dokumentech a návrhu rozpočtu na rok 2023, které budou předloženy

XXVIII. sněmu KA ČR, který se koná 14. listopadu 2022.

Výkonný výbor schválil:

- termíny kurzů a zkoušek v roce 2023,
- Zprávu Komory auditorů ČR za období 01/2021 až 10/2022,
- Dokumenty pro jednání XXVIII. sněmu o budoucím období KA ČR,
- pozvánku na XXVIII. sněm KA ČR, která byla zaslána auditorům.

Výkonný výbor dále projednal:

- a schválil odhad plnění rozpočtu do konce roku 2022 a přípravu rozpočtu na rok 2023,
- a schválil překlad Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní,
- záležitosti ohledně plnění zákona auditorickými společnostmi,

- a schválil seznam členů, kteří budou navrženi sněmu do návrhové a mandátové komise a ověřovatele zápisu

a vzal na vědomí:

- informaci o plnění rozpočtu komory za období leden–srpen 2022,
- zápisy ze zasedání prezidia, výborů a komisí,
- informace o společné konferenci ČIIA, KA ČR, MF ČR, NKÚ a RVDA, která se uskuteční 3. listopadu 2022 na téma Kyberbezpečnost,
- informace o aktuálních otázkách řešených ve výboru pro KPV,
- legislativní monitoring,
- statistiku o uložených kárných opatřeních.

Jiří Mikyna

ředitel úřadu Komory auditorů ČR

Změna v hlasování na sněmu auditorů

Novinkou na letošním sněmu bude hlasování prostřednictvím mobilního telefonu, **nabítý mobilní telefon je proto nutnou výbavou každého účastníka**. Úřad KA ČR k tomuto hlasování připravil krátké instruktážní video, které si můžete pustit z webu komory (sekce Sněmy). Video bude promítáno i na sněmu před zahájením hlasování. Toto hlasování se netýká voleb

do volených orgánů KA ČR, které proběhnou tradičně vhozením hlasovacích lístků do urny.

Obracíme se také na všechny auditory, kteří váhají s účastí, aby zvážili možnost udělit plnou moc některému ze svých kolegů, který se sněmu zúčastní.

-vk-

Novela zákona o evidenci skutečných majitelů

Zákonem č. 245/2022 Sb., kterým se mění zákon č. 37/2021 Sb., o evidenci skutečných majitelů, byl s účinností od 1. října 2022 novelizován zákon č. 37/2021 Sb., o evidenci skutečných majitelů (zákon o ESM).

Novela zákona o ESM přinesla zejména změnu definice skutečného majitele, která již nebude rozlišovat mezi „osobou s koncovým vlivem“ a „koncovým příjemcem“. Skutečným majitelem tak bude každá fyzická osoba, která v konečném důsledku vlastní nebo kontroluje právnickou osobu nebo právní uspořádání.

U korporace bude skutečným majitelem každá fyzická osoba, která v konečném důsledku vlastní nebo

kontroluje, přímo nebo nepřímo prostřednictvím jiné osoby nebo právního uspořádání:

- a) má podíl v korporaci nebo podíl na hlasovacích právech větší než 25 %,
- b) má právo na podíl na zisku, jiných vlastních zdrojích nebo likvidačním zůstatku větší než 25 %,
- c) uplatňuje rozhodující vliv v korporaci nebo korporacích, které mají v dané korporaci samostatně nebo společně podíl větší než 25 %, nebo
- d) uplatňuje rozhodující vliv v korporaci jinými prostředky.

Novela zákona o ESM také omezila výčet subjektů, které nebudou muset podle § 7 zákona o ESM

evidovat skutečného majitele. Výjimka se nově nebude vztahovat např. na okresní a regionální komory, politické strany a politická hnutí, církve a náboženské společnosti, odborové organizace a organizace zaměstnavatelů, společenství vlastníků jednotek a honební společenstva.

Novelou se rozšiřuje automatický průpis údajů do evidence skutečných majitelů i na další subjekty (např. na veřejnou obchodní společnost s nejvýše třemi společníky, politické strany a hnutí, církve a náboženské společnosti, společenství vlastníků jednotek, odborové organizace) mimo akciovou společnost a společnost s ručením omezeným. Přejícná ustanovení pak stanoví lhůty, ve kterých musí dotčené subjekty uvést

do souladu údaje v evidenci skutečných majitelů s požadavky novelizovaného zákona o ESM.

Na základě požadavku § 21 odst. 12 zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů, byla v souvislosti s účinností novely zákona o ESM aktualizována metodická pomůcka „Postup auditorů při zamezování legalizace výnosů z trestné činnosti a financování terorismu“, jejíž aktualizované znění je pro potřeby auditorů zveřejněno na webových stránkách KA ČR v sekci metodické pomůcky.

Lenka Růckerová
oddělení metodiky KA ČR

Vychází příloha **Hospodářských novin Auditorské služby**

Také letos připravila komora pro odbornou veřejnost tematickou komerční přílohu Auditorské služby v deníku Hospodářské noviny, příloha vyjde v pondělí 7. listopadu. Cílem je seznámit veřejnost s podstatou a úlohou auditu a s odpovědností auditorů, ale i upozornit na širší možnosti využití jejich služeb.

Na příloze se autorsky podílí členové prezidia KA ČR spolu s dalšími členy ostatních volených orgánů. Tak jako každý rok i letos dostaly všechny auditorské společnosti možnost se na vydání této přílohy finančně podílet a zveřejnit své firemní logo, sídlo a odkaz na web na její zadní straně.

-vk-



Národní účetní rada

Vás zve na

13. ročník odborného semináře

**který se koná v pátek 2. prosince 2022 v době od 9 do 16 hodin
ve Vencovského aule Vysoké školy ekonomické v Praze, nám. W. Churchilla 4.
Účast na semináři je možná i on-line.**

Dovolujeme si Vás pozvat již na 13. ročník tradičního odborného semináře pořádaného Národní účetní radou. Hlavním tématem letošního semináře bude návrh textu nového zákona o účetnictví, jehož příprava vstoupila do závěrečné fáze. V průběhu semináře se zaměříme také na vybrané novinky a doporučení správných postupů v účetnictví, auditu a daních.

Seminář je určen pro účetní, auditory, daňové poradce, finanční ředitele, zaměstnance Finanční správy, studenty vysokých škol a další odbornou veřejnost. Účast na semináři se daňovými poradci, auditory a certifikovanými účetními započítává do plnění jejich kontinuálního profesního vzdělávání ve výši 6 hodin.

Program semináře s dalšími informacemi najdete na webových stránkách www.kdpcr.cz/nur.

Editorial

Toto číslo věnujeme vybraným profesním záležitostem, zejména pak řízení kvality při provádění auditů. Pomalu se blíží čas povinné implementace nového standardu ISQM 1, kterou následně doprovodí požadavky standardů ISQM 2 a revidovaného ISA 220. Tyto standardy zcela nahradí stávající ISQC 1.

Této problematice se na stránkách našeho časopisu věnujeme již podruhé, a určitě ne naposledy. První vlaštovkou byly články v osmém čísle ročníku 2021. Nyní toto téma s blížícím se klíčovým datem 15. prosince 2022 ožívujeme. V příštím čísle na toto téma budou diskutovat i Hugo a Sally.

Mimo tyto články také Vaší pozornosti doporučuji samotné uvedené standardy a implementační příručky k nim, které naleznete na webu komory v sekci Metodika v rámci oddílu Řízení kvality.

První článek „Je nutno se řízení kvality bát?“ není metodickou pomůckou. Vznikl trochu neplánovaně jako pokračování editoriale. Míří zejména na to, že při pohledu na hutný text uvedených standardů není nutné propadat panice. Zejména ISQM 1 hodně vyžaduje, abychom se zamysleli, čemu

při auditech čelíme a uvědomili si, jak na to reagujeme, případně jak bychom na to reagovat měli. Článek se snaží vysvětlit, že samotná podstata problému není tak komplikovaná.

Lépe to pak vystihuje další článek z pera Vladimíra Králíčka. Autor společně s Václavem Molem a Jiřím Pípalem vytvořili tým, který se ujal přípravy pomůcky pro implementaci ISQM pro malé auditory. Tato pomůcka v době přípravy tohoto čísla ještě prochází revizemi. Článek nicméně srozumitelně vysvětluje změnu koncepčního pohledu na řízení kvality, který přichází s novými ISQM. Na druhou stranu však také vysvětluje, proč i když se mění koncept, je pravděpodobné, že většina postupů vycházejících z ISQC 1 bude vyhovovat i požadavkům ISQM. Spíše než revoluce tedy auditory čeká inventura postupů a dokumentace v oblasti řízení kvality s tím, že objevená manka bude potřeba nějak vyřešit.

Každý jistě ocení článek Marty Křížové Chrámecké, která pojala svůj článek nejpraktičtěji s řadou užitečných návodů. Vaší pozornosti také doporučuji přehledné vysvětlení účinnosti nových

standardů uvedené hned v úvodní části článku.

Článek Valerie Novotné pojednává o horké novince v oblasti výkaznictví a ověřování, a sice co se skrývá pod zkratkou ESG. Je zaměřen zejména na vysvětlení toho, v čem tato novinka spočívá a proč je důležité se jí zabývat nejen jako odborník, ale i jako obyvatel této planety.

S Pavlem Kulhavým se následně zamýšlíme nad problematikou omezení odpovědnosti auditora, což je otázka, která se v naší profesi dosud moc nediskutovala a přitom ve většině zemí Evropy včetně našich nejbližších sousedů je nějak řešena.

Hugo a Sally se tentokrát baví o tescích kontrol. Diskusi na toto téma pro Vás připravila Jana Sabadášová a jako obvykle tento dialog prošel drobnohledem výboru pro mediku auditu.

Na závěr jsme pro Vás připravili rozsáhlý rozhovor s prezidentkou komory Irenou Liškařovou, který je ohlédnutím za činností komory za posledních osm let.

Jiří Pelák

editor tohoto čísla



Je nutno se řízení kvality bát?

Občas se zastav a zamysli se nad svou firmou a zkus přijít na to, co lze zlepšit. A zapiš si to.



Jiří Pelák

Zkušenosti našich klientů s řízením kvality

Asi většina z nás se setkala u svých klientů se systémy řízení kvality, často například dle ISO 9001. Reakce našich klientů na tyto systémy jsou „různé“, zejména pokud uvedený systém zavádějí jen proto, aby byli formálně akceptovatelní pro své odběratele nebo mohli přiložit správný papír k přihlášce do výběrového řízení. Nežřídko však po čase býváme svědky toho, jak klienti postupně implementace těchto systémů berou na milost, protože do svých procesů byli donuceni zavést řád, jehož hodnota se začne projevovat časem, po delší době, jak tomu ostatně bývá u většiny investic. A i nenáviděná dokumentace procesů nakonec přijde vhod, zejména když dojde na růst firmy spojený s náborem nových lidí nebo když odejde starý zkušený zaměstnanec, který to měl v malíku a žádné pokyny nepotřeboval. V takových momentech má zhuštěný popis toho, jak to ve firmě funguje, co se od koho očekává a kdo za co odpovídá, cenu zlata.

Nikdo navíc nebude nikdy zpochybňovat potřebu propracovaných systémů řízení kvality třeba u mlado-boleslavské škodovky. Jednak se v jejich autech chceme cítit bezpečně a jízdu si užít bez hučení, klapání, vrzání a bouchání, jednak chápeme, že Škoda je obří korporací, která se bez sofistikovaného a nutno říct drahého systému řízení kvality nikdy nedobere kvalitního auta. Na druhou stranu si ovšem troufám říct, že většina z nás si začne poklepávat na čelo, pokud se do implementace systému řízení kvality dle ISO 9001 pustí truhlář z Horního Bouzova se dvěma tovaryši.

Velcí versus malí

A toto je jeden z hlavních problémů, který vnímám u požadavků na systémy řízení kvality u nás auditorů. Systémy řízení kvality v „našich“ (auditorských) standardech, ať už dosluhujícím ISQC 1, nebo nově nastupujících ISQM 1 a 2, se principiálně nijak neliší od systémů řízení kvality u našich klientů (vybudovaných např. dle požadavků zmíněného ISO 9001). Stejně jako u našich klientů tak všichni chápeme, že velké auditorské firmy s desítkami auditorů a stovkami zaměstnanců bez takových systémů nemohou ani existovat. Ale proč se to týká všech?

Vezmu to za jiný konec a vrátím se ke svému truhláři. Jedná se o truhláře, který toho hodně umí, dlouho se na to učil, ví, že dokáže úžasné věci, a tohle všechno chce svým zákazníkům dokázat. Je proto precizní,

nepřestává se učit a svůj vztah k práci také předává svým zaměstnancům. Vede je, učí je, vysvětluje jim, táhne s nimi za jeden provaz, ale také nad nimi bdí, pak jen kontroluje a jednoho dne jim předá část podílu ve své firmě. Protože díky svým lidem, které takto vedl, si splnil své sny: firma, která nese jeho jméno, nyní s mnoha zaměstnanci, je vyhledávaná nejen v okolí Horního Bouzova, ale napříč republikou.

Jak s průběhem souvisí systém řízení kvality např. dle ISO 9001? Upřímně nijak. Ovšem když zapomeneme na předpisy, náš truhlář bez jakýchkoli pouček a standardů brilantně odřídil kvalitu ve své firmě. Vybuodoval systém řízení kvality jen na základě své intuice. K jeho vybudování ho dovedl jen jeho podnikatelský duch a touha být dobrým truhlářem.

Myslím, že totéž se dá říct o všech auditorech, ať už auditují sami, nebo jsou (spolu)majitelé auditorských firem: mají podnikatelského ducha a chtějí dodávat služby, které budou v nejlepší smyslu slova prezentovat jejich erudici, přehled, vzdělání, zkušenosti a schopnosti. Proto *všichni* mají nějaký systém řízení kvality. Tu více formální, tu méně formální, tu pečlivě zdokumentovaný, tu částečně nepsaný. A možná s ním jsou spokojeni, protože cítí, že doopravdy funguje. A tak se vracíme zpátky k otázce: proč se standardy řízení kvality týkají každého?

Vnucované dobro

Ač jsem stále neodpověděl, dovolím si ještě jednu odbočku. Myslím si, že nám Čechům je vlastní to, že nevěříme užitečnosti vnucovaných pravidel. Nikdo nás z toho nemůže vinit, je to naše historická zkušenost.



Co na mě tak koukáte? Připravuju tu zprávu o udržitelnosti naší společnosti, ale jestli si přitom zvládnou udržet vlastní zdraví, to vážně nevím...

Kresba: Ivan Svoboda

At pravidla přicházela z Vídně, Berlína nebo Moskvy, jejich smyslem nebylo nám pomoci. Protože nebyla pro nás nijak užitečná, stali jsme se mistry v jejich ignorování, plnění jen na oko nebo plnění do nejmenších detailů, aby vynikla jejich absurdita, jak činil dobrý voják Švejk.

Standardy pro řízení kvality jsou dalším vnuceným pravidlem, takže jejich osud se zdá být předem jasný. Další hra na předpis a na jeho plnění. To však není poselství tohoto textu. Jeho poselství spočívá v porozumění, v jaké že se to nacházíme situaci a jak z toho vyžít tentokrát něco pro sebe.

Proto pokud se všichni snažíme dělat svou práci auditora dobře, zamysleme se nad tím, jak to vlastně děláme a co pro to děláme. Dejme to na papír. Určitě to nebude dlouhý text. Jaký řád vládne nám a naší firmě? Jak jsme si to vymysleli? Sepišme si to pro sebe, pro svou firmu, pro své podnikání. Ne pro komoru, ne pro předpisy.

Každý podle sebe

Vlastně je pak jedno, že standardy řízení kvality platí pro každého, protože vyžadují již uvedený myšlenkový proces, který beztak dělá každý, kdo to myslí se svým podnikáním vážně. Proto si zkusme bez předpokladů vyslechnout, jak na řízení kvality nahlíží nový standard pro řízení kvality ISQM 1. A berme to jako inspiraci pro případ, že jsme něco zapomněli, nebo že jsme nezapomněli, ale ani si neuvědomujeme, že to už děláme.

Vytěžit inspiraci ze standardů kvality není bohužel nic jednoduchého pro jejich mimořádnou nesrozumitelnost a komplikovanost. Jejich autoři se stali obětmi toho, že museli postihnout celou škálu velikostí auditorských firem včetně těch největších. Ale základní princip, na kterém je postavený nový ISQM, je nakonec sympatický. Říká: občas se zastav a zamysli se nad svou firmou a zkus přijít na to, jak zlepšit to, co ti nejde. A zapiš si to.

Ač pro všechny auditory platí stejné standardy, rozhodně na jejich základě nemají, nebudou a nemohou vznikat stejné způsoby řízení! Stejně jako v malém truhlářství se nebudou dělat věci stejně jako ve velké automobilce. Přitom v obou případech existuje způsob, jak dělat věci dobře a kvalitně.

Kvalitní audit = splněný cíl

Audit nelze udělat dobře pouhou náhodou. Každý, kdo provede audit s řádnou péčí a odborně, toho docílil díky tomu, že má ve své či týmové práci něco, co způsobuje, že práce je kvalitně odvedena. Dobře udělané audity jsou tedy důkazem toho, že auditor nebo auditorská společnost má kvalitní vlastní postupy. Nesmíme však zapomenout na to, že i toto je potřeba mít zdokumentováno.

Zkušenosti malých auditorů z Velké Británie

Dobrou inspiraci pro vlastní postup lze načerpat ze zkušeností auditora z Velké Británie (menší firma, není členem žádné sítě), kterou zveřejnila¹ jedna z britských auditorských profesních organizací – ICAEW (Institute of Chartered Accountants in England & Wales). Nečekejme však žádnou kuchařku nebo checklist. Jedná se spíše o návod, jak vůbec systematicky přistoupit k řešení požadavků, které ISQM 1 klade na řízení kvality. Jde o následující kroky:

1. Prostudování požadavků ISQM 1 (tj. odstavců 1–60 bez aplikačních odstavců a bez odstavců týkajících se sítě) s cílem získání přehledu, co standard požaduje.
2. Překopírování jednotlivých cílů řízení kvality do samostatného dokumentu s vynecháním těch cílů, které nejsou pro danou firmu relevantní.
3. Sestavení přehledu rizik s vynecháním těch nízkých nebo nepravděpodobných. Pro podrobnější popis viz web ICAEW, nicméně v popisovaném případě nakonec došlo k identifikaci 16 rizik.
4. Navrhnutí opatření k omezení rizik. Nikdy nelze omezit všechna rizika, což je akceptovatelné. Nicméně nelze opomenout ISQM 1.34, který obsahuje povinné reakce na rizika.
5. Zpětné vrácení se k požadavkům ISQM 1 z bodu 1 a zanalyzování, jak je každý požadavek standardu splněn. Pokud splněn není, je třeba přidat další opatření.
6. Prostudování ISA 220, zda je potřeba něco k opatřením dodat s ohledem na požadavky tohoto standardu.
7. Prostudování aplikačních odstavců v ISQM 1 a ISA 220, zda něco nebylo opomenuto nebo nevhodně vyloženo.
8. Vyjasnění, zda a případně jak se na firmu vztahuje ISQM 2.

Tolik k britskému přístupu.

Jiří Pelák

Ing. Jiří Pelák, Ph.D., je auditor, první viceprezident Komory auditorů ČR, pracovník katedry finančního účetnictví a auditingu Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze. Odborně se věnuje metodice auditu, metodologii interpretace účetních předpisů a také účetnictví podnikových kombinací. Je zpracovatelem řady interpretací Národní účetní rady. Na Komoře auditorů ČR odpovídá dále za vedení výboru pro vnější vztahy, redakční rady časopisu Auditor a působí také jako místopředseda redakční rady pro překlady mezinárodních auditorských standardů.

¹ <https://www.icaew.com/technical/audit-and-assurance/audit/quality-management-in-audit-firms/getting-started-with-isqm-1>

Jak se úspěšně vypořádat se změnami v oblasti řízení kvality



Vladimír Králíček

Tak již opět začala auditorská sezóna, sportovní terminologií „pěkně zvostra“. Auditóři a auditorské společnosti začínají vypracovávat strategii a plán auditu, uzavírají nové smlouvy tam, kde se jedná o nového klienta, anebo pokračují v zakázce, kde smlouvy nejsou víceleté, probíhají úvodní jednání s výbory pro audit u účetních jednotek, které jsou subjekty veřejného zájmu. Na komoře i ve firmách se intenzivně školí, neb podzim je pro tuto aktivitu asi nevhodnějším obdobím. To všechno za situace, kdy sice vidíme konec onoho pomyslného „závodu“, tedy jaro 2023, kdy většina auditů bude dokončena a auditorské zprávy budou předávány klientům, ale nevíme, jaké překážky nás na trase čekají. Lze očekávat, že největší problémy budou s posuzováním principu going concern s ohledem na tíživou ekonomickou situaci v Evropě a v České republice. Ještě ani nedoznaly dopady pandemie covidu-19 a v únoru letošního roku došlo k napadení Ukrajiny, státu, jehož západní hranice jsou jen několik málo stovek kilometrů od naší země. Útok Ruska a následné sankce proti němu vyvolaly řadu nejen politických, ale i ekonomických změn, především v oblasti cen surovin. Jak tyto změny dopadnou na účetní jednotky, které auditujeme, nebude snadné posoudit a může nastat i situace neobvykle napjatých vztahů mezi auditory a klienty, může dojít i k přesunu zakázek od auditorů striktně dodržujících předpisy, standardy a návody k těm, kteří jsou přeci jen nepatrně povolnější.

Za této situace pak dochází i k relativně zásadním změnám v mezinárodních auditorských standardech. První závažnou změnou je novela Mezinárodního auditorského standardu (ISA) 315 (revidované znění 2019) *Identifikace a vyhodnocení rizik materiální nesprávnosti*, účinná pro auditu účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2021 nebo po tomto datu.

Druhou závažnou změnou, o níž bude tento článek, je změna v oblasti regulace systému řízení kvality. První standardem vydaným IAASB byl standard ISQC 1 *Řízení kvality u společností provádějících auditu a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby*, který byl účinný od 15. prosince 2017. Tento standard byl nahrazen dvojicí vzájemně souvisejících standardů, a to Mezinárodním standardem pro řízení kvality ISQM 1 *Řízení kvality u firem provádějících auditu nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby* a Mezinárodním standardem pro řízení kvality ISQM 2 *Kontroly kvality zakázky*. ISQM 1 je účinný

od 15. prosince 2022, což znamená, že systémy řízení kvality v souladu s tímto standardem musí být navrženy a zavedeny do 15. prosince 2022 a vyhodnocení systému řízení kvality (upraveno tímto standardem v odstavcích 53–54) musí být provedeno do jednoho roku, tedy do 15. prosince 2023. ISQM 2 je účinný pro auditu a prověrky účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2022 nebo po tomto datu a pro ostatní ověřovací zakázky a zakázky na související služby začínající 15. prosince 2022 nebo po tomto datu.

Standardy byly vydané Mezinárodní radou pro audit a ověřování (IAASB), která k nim vypracovala i tzv. implementační příručky. Standardy i implementační příručky byly přeloženy a zveřejněny na stránkách KA ČR tak, aby mohly být s předstihem prostudovány a auditóři a auditorské společnosti mohli včas reagovat. Na stránkách www.iaasb.org jsou kromě originálního znění v anglickém jazyce dostupné i další materiály, využitelné v těch firmách, kde je angličtina pracovním jazykem nebo alespoň jazykem využívaným ve vztahu ke klientům. Jedná se jak o podpůrné materiály v písemné formě, tak i o zajímavá videa natočená odborníky na tuto problematiku.

Pokud bych měl ve stručnosti popsat základní rozdíly v řízení kvality před ISQC 1, po ISQC 1 a v podobě regulace pomocí ISQM 1 a ISQM 2, lze patrně dospět k následujícím závěrům. V prvním období, v České republice od vzniku auditorské profese počátkem 90. let minulého století, se výraz „řízení kvality“ nepoužíval. V různých materiálech se objevoval výraz „řádná péče“, tedy požadavek, aby auditor každou zakázku, kterou přijme, vykonal s řádnou péčí, to jest se zapojením všech svých odborných znalostí a zkušeností včetně morálních (etických) aspektů auditorské profese. Podle mého názoru je tento požadavek implicitně skryt i v dalších předpisech,



Pani Bětuška se na řízení kvality v naší společnosti opravdu hodí. Už jen díky své výšce má nad všemi těmi kvalitativními požadavky skutečný nadhled.

Kresba: Ivan Svoboda

byť se tam již tento pojem neuzívá. Standard ISQC 1 se zabýval odpovědností společnosti¹ za systém řízení kvality auditů a prověrek účetních závěrek, jiných ověřovacích zakázek a souvisejících služeb. Standard bylo nutné chápat i v souvislosti s relevantními etickými požadavky. Systém řízení kvality se podle ISQC 1 sestává ze zásad, které jsou navrženy tak, aby bylo dosaženo cílů stanovených v odstavci 11 tohoto standardu², a dále z postupů potřebných k implementaci a kontrole dodržování těchto zásad. Nový ISQM 1 pak v odstavci 14 definuje cíl prakticky shodně, tedy jako:

„Cílem firmy je pro jí prováděné auditů a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky nebo zakázky na související služby navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality, který jí poskytne přiměřenou jistotu, že:
(a) *ona sama i její pracovníci plní povinnosti stanovené profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů a provádějí zakázky v souladu s těmito standardy a požadavky;*
(b) *zprávy, které firma nebo partneři odpovědní za zakázku vydávají o realizovaných zakázkách, jsou za daných okolností vhodné.“*

Definice cíle navíc obsahuje i zdůraznění toho, že „jednotná realizace kvalitních zakázek slouží veřejnému zájmu. Návrh, zavedení a provozování systému řízení kvality přispívá k jednotné realizaci kvalitních zakázek, protože firmě poskytuje přiměřenou jistotu, že jsou naplněny cíle systému řízení kvality uvedené v odstavci 14(a) a (b). Firma zajišťuje kvalitu zakázek tím, že zakázky plánuje a provádí a vydává o nich zprávy v souladu s profesními standardy a v souladu s požadavky příslušných právních předpisů. Při naplňování cílů těchto profesních standardů a při dodržování požadavků příslušných právních předpisů uplatňuje odborný úsudek, případně, pokud to vyžaduje typ zakázky, rovněž profesní skepticismus“³.

K dosažení cíle pak ISQM 1 (a návazně ISQM 2 a ISA 220) využívá systému, který je obdobný procesu vyhodnocení rizik při auditu, reaguje adekvátně na povahu a okolnosti firmy a jejích zakázek (viz dále). Kroky, které firma musí uskutečnit při přechodu od ISQC 1 k novým standardům, jsou:

- identifikace rizik ohrožení kvality,
- reakce na tato rizika,
- vymezení nových prvků systému řízení kvality a jejich zahrnutí jak do vnitřního předpisu, tak především do praktických činností, které je třeba vykonat (viz tabulka na str. 11).

Je zřejmé, že pokud ve firmě byl kvalitně zpracován vnitřní předpis, který vycházel z ISQC 1 a navažujících materiálů (např. Příručka k řízení kvality pro malé a střední účetní a auditorské praxe, IFAC 2010, překlad KA ČR), a tento předpis byl i používán jako nástroj pro řízení kvality, nebude přechod na ISQM 1 a ISQM 2 příliš bolestivý. To ale neznamená, že by jej bylo možné zvládnout například během jednoho dne, kdy se „opraví“ text původního vnitřního předpisu. Celý proces implementace nových standardů bude podle mého názoru vyžadovat:

- podrobné seznámení se s textem standardů;
- seznámení se s doplňujícími materiály (implementační příručky, příručka KA ČR, školení KA ČR atp.);
- vypracování pracovní verze firemní směrnice; úprava textu původní směrnice nebo její nové vypracování (v závislosti na tom, jak masivní změny lze očekávat);
- diskuse o obsahu směrnice na úrovni partnerů a manažerů, pokud lze předpokládat, že takováto diskuse bude přínosná;
- vypracování finálního znění směrnice;
- seznámení se s touto směrnicí nejlépe prostřednictvím školení ve firmě (zde jen připomínám, že vhodnost či účinnost vnitřní směrnice, resp. z ní vyplývajícího systému řízení kvality je třeba vyhodnotit nejpozději do jednoho roku, tedy do 15. prosince 2023; z praktického pohledu bych považoval za vhodné hodnocení provést po ukončení auditorské sezóny, tedy v období září–říjen 2023, ale vždy v závislosti na podmínkách konkrétní firmy);
- implementaci kroků a opatření uvedených ve vnitřní směrnici.

Kroky implementace ISQM 1

Popis činnosti společnosti a jejích procesů

Úvodní fází implementace je porozumění a dokumentace existujících procesů v auditorské společnosti. Jak již bylo naznačeno, jedná se o analogii porozumění procesům účetní jednotky při úvodní fázi auditu.

ISQM 1 zahrnuje požadavky na dokumentaci, která by se měla promítnout v popisu auditorské společnosti. Jedná se zejména o ustanovení ISQM 1 odst. 20, který vyžaduje:

- jednoznačné stanovení osoby s konečnou odpovědností za systém řízení kvality, kterou v našich podmínkách bude nejčastěji člen statutárního orgánu auditorské společnosti⁴,

¹ Výrazy společnost – firma jsou v kontextu standardů i tohoto článku ekvivalentní, jedná se jen o odlišný překlad původního anglického termínu „firm“.

² „Cílem společnosti je vytvořit a udržovat takový systém řízení kvality, který poskytuje přiměřenou jistotu o tom, že: (a) společnost i její pracovníci dodržují profesní standardy a požadavky příslušných právních předpisů a (b) zprávy vydávané společností nebo partneři odpovědnými za zakázku jsou přiměřené okolnostem.“ ISQC 1 odst. 11.

³ ISQM 1 odst. 15.

⁴ ISQM 1 odst. 20 (a): Firma je povinna: (a) svěžit konečnou odpovědnost za systém řízení kvality svému generálnímu řediteli nebo vedoucímu partnerovi (nebo osobě zastávající rovnocennou funkci), případně správní radě partnerů (nebo rovnocennému orgánu).

- stanovení osoby s provozní odpovědností za systém řízení kvality a
- přiřazení odpovědnosti za konkrétní aspekty systému řízení kvality, mimo jiné:
 - za dodržování požadavků na nezávislost,
 - za monitorovací a nápravný proces.

Pro potřeby menších auditorských společností je patrně vhodnější svěřit provozní odpovědnost jedné osobě, zatímco ve firmách větších je určení více osob, které se budou jednotlivými aspekty systému řízení kvality zabývat, možné považovat za výhodu.

Hugo a Sally se baví o testech kontrol

1. Identifikace kontrol



Ahoj Sally, rozhodl jsem se, že u klienta ABC, s.r.o. budu testovat provozní účinnost kontrol u procesu nákupu, a rád bych s tebou probral svůj přístup.

Máš už ve spisu zdokumentovaný popis tohoto procesu a identifikované relevantní kontroly pokrývající přirozené riziko na daných tvrzeních?

Ano, mám popsany celý proces od objednání materiálu a služeb až po úhradu související faktury.

A ověřil jsi si na jedné položce, že to, co ti říkají opravdu dělají?

Ano, identifikoval jsem kontroly, které pokrývají námi identifikovaná rizika materiální nesprávnosti v účetní závěrce. Na jedné položce jsem se přesvědčil, že kontroly probíhají přesně tak, jak mi říkají.

Super, tím jsi zatím ověřil zavedení těchto kontrol, jak požaduje ISA. U které kontroly bys rád otestoval její provozní účinnost?

U té kontroly, co pokrývá riziko existence nákupů. Paní účetní si ke každé přijaté faktuře za materiál přikládá příjemku na sklad.

Hugo, je tohle ale kontrola?

Jasně, vždyť to zajistí, že ke každé faktuře je doloženo dodání materiálu.

Ale to, co jsi mi popsal, je jen proces. Nikdo nekontroluje paní účetní, že ke každé faktuře přiložila příjemku a ověřila si, že množství na příjemce odpovídá množství na faktuře.

To máš pravdu. Musím si dát pozor při rozlišování procesů a kontrol.

Kontrolou by v tomto případě bylo, kdyby fakturu, kterou paní účetní s příjemkou zavede do systému, někdo jiný (třeba vedoucí oddělení nákupu) schvaloval.

Identifikace a vyhodnocení rizik

ISQM 1 odst. 23 a násl. vyžadují:

- stanovit si kvalitativní cíle, které zahrnují všechny kvalitativní cíle stanovené ISQM 1 („povinné cíle“), popřípadě i další kvalitativní cíle a
- identifikaci rizik ohrožující dosažení těchto cílů.

Ne všechny kvalitativní cíle stanovené standardem jsou pro každého auditora relevantní, např. cíl obsažený v ISQM 1 odst. 33(d)(ii) týkající se předávání informací v síti se nebude vztahovat na firmy, které nejsou součástí sítě. Rizika by zkrátka měla odrážet konkrétní situaci ve firmě.

Reakce na vyhodnocená rizika

ISQM 1 vyžaduje reakci na identifikovaná rizika. Tyto reakce mohou mít různou podobu např. interní směrnice, formuláře, formalizované postupy a pravidla, nastavení kontrolních činností.

V materiálu, který nyní připravuje Komora auditorů ČR, (dále jen pomůcka) bude možné nalézt příklady možných reakcí na identifikovaná rizika, která lze očekávat u malé a střední auditorské společnosti; po úpravě na konkrétní situaci firmy je bude možné využít jako inspiraci pro tvorbu vlastní dokumentace systému řízení kvality.

Monitoring a nápravný systém

ISQM 1 stanovuje povinnost monitorování systému řízení kvality. V odstavci 36 se uvádí, že firma je povinna navrhnout a provádět monitorovací činnosti, aby na jejich základě mohla identifikovat nedostatky.

Při určování charakteru, načasování a rozsahu monitorovacích činností je firma povinna zohlednit řadu okolností, především pak:

- důvody, jež vedly k vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu;
- návrhy reakcí na tato rizika;



Jak to, kolegové, myslíte okamžitě snížit energetickou náročnost našich auditů? To se jako máme vrátit k tužce, papíru a kuličkovému počítadlu?

Kresba: Ivan Svoboda

- výsledky předchozích monitorovacích činností a to, zda jsou tyto předchozí činnosti nadále relevantní pro vyhodnocení firemního systému řízení kvality a zda byla nápravná opatření navržena v minulosti s cílem odstranit zjištěné nedostatky účinná;
- jiné relevantní informace, včetně stížností a obvinění týkajících se případů, kdy práce nebyly provedeny v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů, nebo případů nedodržování firemních pravidel a postupů stanovených v souladu s tímto standardem;
- informace z externích inspekcí (např. dohlídek prováděných dozorcí komisí KA ČR) a od externích poskytovatelů služeb.

Firma je povinna zahrnout do monitorovacích činností inspekci dokončených zakázek a určit, které zakázky a které partnery odpovědné za zakázku k inspekci vybere. Rozsah prováděných inspekcí závisí na okolnostech, za kterých firma působí a jak komplexně je systém řízení kvality auditu pojat. (Například při externí inspekci v rámci sítě je možné interní inspekci omezit, při zjištěných nedostatcích z minulých inspekcí naopak rozšířit.)

Praktické doporučení, které se v minulosti objevovalo v materiálech IAASB a s kterým jsem se osobně v praxi ztotožnil, bylo vybrat každý rok jednu zakázku od každého partnera, který zakázku řídí, popřípadě jednu zakázku od každého manažera, pokud partner na zakázku spíše dohlíží, než řídí⁵ (příklad: bez ohledu na počet zakázek realizovaných v daném roce ve firmě, která má tři partnery – statutární auditory odpovědné za zakázku lze vybrat pouze 3 x 1 tedy 3 zakázky; pokud jeden z partnerů svěří z významné části řízení zakázek svým čtyřem manažerům, pak bude celkový počet zakázek určených k inspekci 2 x 1 plus 4 x 1, tedy 6 zakázek).

Výsledkem monitorování a především prováděných inspekcí by měla být náprava zjištěných nedostatků, které lze rozdělit do dvou skupin:

- individuální a zpravidla náhodné chyby; zde v závislosti na obsahu a rozsahu chyby lze uplatnit opatření zahrnutá do systému motivace (například snížení odměn, popřípadě i omezení v kariérním postupu),
- systémové chyby, opakující se u více partnerů či manažerů a u více zakázek; zde je nezbytné provést takovou úpravu systému řízení kvality, která by pro futuro zabránila vzniku takového nedostatku; za velmi vhodné lze považovat i vzdělávání v těch oblastech, kde se nedostatky objevují, třeba podle jednotlivých auditorských standardů (ISA 240 a spojení s problematikou AML, ISA 505 *Externí potvrzení* ve vztahu ke zjištěním externích inspekcí KA ČR a RVDA atp.).

⁵ Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech v § 14g odst. 3 uvádí, že „klíčový auditorský partner musí být aktivně zapojen do provádění povinného auditu“. Míra, ve které je skutečně do provádění povinného auditu zapojen, je obtížné kvantifikovatelná, což může mít právě konsekvence ve vztahu k inspekcím.

Vyhodnocení systému řízení kvality

Novou povinností stanovenou ISQM 1, jak již bylo naznačeno, je každoroční vyhodnocení systému řízení kvality. Osoba pověřená konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality je povinna tento systém vyhodnotit, přičemž musí vyjádřit jeden z možných závěrů (ISQM 1 odst. 54):

- systém řízení kvality poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle;
- s výjimkou záležitostí týkajících se zjištěných nedostatků, které mají závažný, ale nikoli rozsáhlý dopad na návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality, tento systém poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle;
- systém řízení kvality neposkytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle.

Pokud odstavec 56 uvádí, že „Firma je povinna pravidelně hodnotit práci osob pověřených konečnou odpovědností za systém řízení kvality a rovněž osob pověřených provozní odpovědností za systém řízení kvality; v této souvislosti je povinna zohlednit vyhodnocení systému řízení kvality“, pak lze dovést, že zpráva o vyhodnocení systému řízení kvality by měla být projednána orgánem správy a řízení auditorské společnosti (radou společníků, představenstvem).

Komora auditorů a systém řízení kvality

Komora auditorů si je vědoma důležitosti problematiky kvality a dlouhodobě jí věnuje náležitou pozornost. Proto i v případě vydání ISQM 1 z iniciativy výboru pro SMP/SME (malé a střední auditorské praxe) výkonný výbor schválil projekt, jehož cílem je zpracování pomůcky určené právě pro malé a střední auditorské společnosti⁶. Tuto pomůcku však nebude možné považovat za manuál, neboť, jak bude vysvětleno dále podrobněji, bude zapotřebí, aby si každá auditorská společnost vytvořila svůj vlastní, na míru šitý manuál či možná lépe řečeno vnitřní směrnici.

Pomůcka bude postavena na následujících principech:

- Firma⁷ má existující systém řízení kvality dle ISQC 1.
- Uvedené příklady jsou postaveny na modelové situaci malé auditorské společnosti s dvěma partnery, kteří jsou zároveň statutárními auditory; ve firmě pracují i asistenti, jejichž počet není stanoven, ale s ohledem na efektivitu výkonu auditorské činnosti

lze předpokládat, že by se jejich počet mohl pohybovat v intervalu 5–10. Všechny tyto osoby se podílí na provádění auditu, pokud existuje ve firmě „back office“ (IT, sekretariát), není tato skutečnost významná s výjimkou požadavků nezávislosti a mlčenlivosti.

- Pomůcka není určena pro:
 - společnosti provádějící zakázky subjektů veřejného zájmu,
 - společnosti v síti, ať již se jedná o mezinárodní síť, nebo o síť národní (lokální), kdy například existují „sesterské“ společnosti poskytující daňové poradenství, či jiné neauditorské služby,
 - auditory OSVČ, kteří nemají asistenty, byť i ti mohou.
- Cílem pomůcky není vytvořit univerzální interní předpis pro řízení kvality ve firmě, ale usnadnit zpracování takového interního předpisu uvedením ukázkových příkladů rizik a reakcí na ně.

Hlavní změny oproti ISQC 1

Stávající ISQC 1 definuje šest prvků, pro které firma musí mít nastavená pravidla a postupy. ISQM 1 definuje osm složek či prvků (viz tabulka).

Prvky/složky systému řízení kvality

ISQM 1	ISQC 1
proces vyhodnocení rizik	–
správa a řízení a vedení	odpovědnost vedení společnosti za kvalitu
příslušné etické požadavky	relevantní etické požadavky
schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem	přijetí a pokračování vztahů s klientem a konkrétních zakázek
realizace zakázky	provedení zakázky
zdroje	lidské zdroje
informace a komunikace	–
monitorovací a nápravný proces	monitorování

Z porovnání vyplývá, že šest prvků je v zásadě shodných, navíc jsou zařazeny prvky označené jako:

- proces vyhodnocení rizik,
- informace a komunikace.

Modifikován je prvek zdroje, který je chápán širěji než v ISQC 1 uváděný prvek lidské zdroje. Z textu standardu je zřejmé, že kromě lidských zdrojů je zapotřebí racionálně řídit i technologické a duševní zdroje.⁸

⁶ Komora auditorů rovněž připravila a zajistí školení pro auditory v Praze, Brně a v Ostravě.

⁷ ISQM 1 odst. 16(i): Firma – samostatný odborník, osobní společnost, kapitálová společnost nebo jiný subjekt sdružující auditory a účetní odborníky, případně příslušný ekvivalent z veřejného sektoru.

⁸ Při překladu jsme se potýkali s anglickým výrazem „intellectual resources“ a možná jsme ne zcela vhodně použili výraz duševní zdroje. V odborné literatuře se používají i jiné obdobné výrazy, například intelektuální kapitál, který se mi jeví jako patrně nejbližší tomu, co tvůrci standardu měli namysli.

Intelektuální kapitál je tvořen zásobami a toky znalostí, dovedností a schopností, které jsou organizaci k dispozici a které přispívají k procesům vytvářejícím hodnotu. Intelektuální kapitál má tři složky:

- lidský kapitál – znalosti, dovednosti a schopnosti pracovníků organizace,
- společenský kapitál – zásoby a toky znalostí vyplývajících ze sítě vztahů uvnitř a vně organizace,
- organizační kapitál (či také strukturální kapitál) – institucionalizované znalosti vlastněné organizací, které jsou uloženy v databázích, manuálech apod.

Změny v koncepčním přístupu k řízení kvality

Standard ISQM 1 přináší nové požadavky, které vyplývají z koncepční změny, spočívající na v zásadě shodném přístupu, jaký používáme u našich klientů při realizaci auditorské zakázky, tedy na přístupu založeném na identifikaci rizik a reakci na tato rizika. Zdůrazněn je proaktivnější a individuálnější přístup k řízení kvality, který se zaměřuje na naplnění stanovených kvalitativních cílů prostřednictvím identifikace rizik ohrožujících tyto cíle a reagováním na tato rizika. Pojem „kvalitativní cíle“ může podle mého názoru hrát zásadní roli při ztotožnění se s novým přístupem. Zatímco v případě ISQC 1 je oním nevysloveným cílem, aby „ve firmě bylo vše tak, jak má být“, ISQM 1 vyžaduje konkretizaci kroků, které k tomuto všeobijajícímu cíli vedou. Rovněž koncept rizikově orientovaného přístupu může představovat, alespoň z počátku, výzvu pro ty, kteří interní předpis budou ve firmě zpracovávat, a i pro ty, kteří se podle něj budou řídit. Jako analogii si dovoluji použít dopravní situaci a její zvládnutí v oblasti, kde nejsou použity dopravní značky hlavní a vedlejší silnice a platí tak pravidlo pravé ruky. Podle ISQC 1 bych se s problémem vyrovnal snadno tím, že budu dávat přednost vozidlům přijíždějícím zprava. Podle ISQM 1, který vyžaduje přístup pomocí analýzy rizik, bych postupoval asi následovně:

- kvalitativní cíl je nezpůsobit dopravní nehodu,
- riziko spočívá v tom, že buď já nebo jiný řidič si neuvědomíme, že (a) v dané oblasti nejsou rozmístěné relevantní dopravní značky, (b) neznáme pravidlo, jak se v takovém případě chovat, (c) nemám zautomatizované rozlišení pravé a levé ruky a nebo že tento problém má jiný řidič, s kterým se potkáme na křižovatce, (d) jiný řidič, přestože za normálních okolností je řidičem nikoli bezohledným a nebezpečným, se dostal do obtížné situace, která u něj vyvolala reakci šilence řidičského se hlava nehlava do cíle své cesty.

Je tedy zřejmé, že novým přístupem se sice dosáhne toho, že se na žádný zásadní problém v řízení kvality nezapomene, ale za cenu výrazně zvýšené pracnosti, a to jak v identifikaci rizik, tak v jejich zvládnutí a v nejspodnější řadě v dokumentaci obojího. Vnitřně stále nejsem přesvědčen o tom, že při přípravě nových standardů byl plně využit princip „cost-benefit“, ale doufám,

že se mýlím. Auditor je podle ISQM 1 povinen vyhodnotit rizika ve všech osmi oblastech (prvcích, složkách) řízení kvality (viz tabulka), včetně rizik v samotném procesu vyhodnocování rizik (viz první prvek dle ISQM 1).

Na rozdíl od příručky k ISQC 1 pomůcka k ISQM nebude obsahovat vzory dokumentů, pouze v příloze bude uveden ilustrativní seznam dokumentů, které by firma měla mít k dispozici při dokumentaci a archivaci postupů a činností v souvislosti s ISQM 1.

Rozsah a obsah dokumentace není pevně daný, bude odpovídat složitosti firmy a její činnosti. Lze předpokládat, že firma převezme velkou část existujících dokumentů týkajících se interního systému řízení kvality, které však bude nutné upravit a doplnit tak, aby odpovídaly požadavkům ISQM 1.

Tento článek si nekladl za cíl zcela komplexně vysvětlit vše, co souvisí s řízením kvality, ale pokusil jsem se zdůraznit ty aspekty, které vzbuzují otázky nebo je považují za obtížné. Záměrně jsem vynechal celou problematiku ISA 220 a ISQM 2. Pokud budou informace v článku užitečné pro praxi auditorů a auditorských společností, bude stanoveného cíle dosaženo.

Vladimír Králíček

Doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc., je absolventem VŠE v Praze, s kterou je spjata i převážná část jeho profesní kariéry. V současné době je garantem a vyučujícím předmětů Auditing na magisterském i doktorském studiu a Vnější a vnitřní kontrola na magisterském studiu. Na katedře finančního účetnictví a auditingu se věnuje i problematice podvodných jednání, forezních šetření, due diligence a corporate governance. V minulosti působil v řadě funkcí na KA ČR, především pak jako její prezident v letech 2004 až 2007. Byl členem jednoho z poradních výborů IFAC (Developing Nations Committee v letech 2008–2012). Téměř dvacet let se věnoval auditorské profesi jako praktikující auditor (Nexia International) i jako lektor KA ČR. V současné době se věnuje metodice auditu ve Výboru pro metodiku auditu KA ČR. V poslední době se také zabývá problematikou regulace a kontroly a počítačovými nástroji pro podporu auditorské a kontrolní činnosti.



Datum účinnosti ISQM se blíží. Jste připraveni?



Martina Křížová
Chrámecská

Na začátek zkusíme krátký kvíz. Pokud odpovíte alespoň na jednu níže uvedenou otázku A nebo B, pak je následující článek určen právě vám. Pokuším se v něm shrnout základní principy ISQM, čím se liší od ISQC 1 a co je třeba, aby auditor do data jejich účinnosti udělal.

Pokud jste časopis otevřeli až zde, víte, co je to ISQM?

- A) Ne, nikdy jsem to neslyšel. Že by nějaká zkratka, co používají teenageři?
- B) Tuším, že nějaký nový auditorský standard.
- C) Ano, jsou to nové mezinárodní standardy týkající se řízení kvality.

Víte, co máte dělat, abyste naplnili požadavky ISQM?

- A) Netuším. Snad se mě to jako OSVČ ani netýká.
- B) Mám nějak předělat dokumentaci dle ISQC 1, ale nevím přesně jak.
- C) Vím to přesně, oba standardy a implementační příručku IAASB jsem si již prostudoval/a.

Účinnost a relevance

Dne 15. prosince 2022 nabude účinnosti dvojice nových mezinárodních standardů pro řízení kvality: ISQM 1 *Řízení kvality u firem provádějících auditu nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby* (dále ISQM 1) a ISQM 2 *Kontrola kvality zakázky* (dále ISQM 2), které nahrazují stávající mezinárodní standard pro řízení kvality ISQC 1. Zároveň nabude účinnosti i revidovaný mezinárodní auditorský standard ISA 220 *Řízení kvality auditu účetní závěrky* (dále ISA 220R). Standardy ISQM 2 a ISA 220R jsou účinné pro auditu účetních závěrek sestavených za období začínající po 15. prosinci 2022, tj. ve většině případů až po auditní zprávy vydávané v roce 2024.

Nyní je tedy klíčové implementovat požadavky ISQM 1, a to ve dvou krocích. Dle požadavku v ISQM 1.13 musí být systém řízení kvality (splňující požadavky standardu ISQM 1) navržen a zaveden do 15. prosince 2022. Vyhodnocení systému řízení kvality požadované ISQM 1 musí být provedeno do jednoho roku od 15. prosince 2022.

ISQM 1 je stejně jako stávající ISQC 1 povinný pro všechny subjekty vykonávající auditorskou činnost, tj. jak pro auditorské společnosti, tak pro auditory OSVČ. Dále budu takový subjekt označovat jako firma.

ISQM 2 řeší pouze kontrolu zakázky před vydáním zprávy auditora, pokud tedy firma nemá a nepřijímá

žádné zakázky, kde by byla třeba kontrola před vydáním zprávy, pak je pro ni tento standard nerelevantní. Tento článek se dále ISQM 2 nezabývá.

Cíle řízení kvality a rozdíl proti ISQC 1

Cíle systému řízení kvality definované ISQM 1 jsou obdobné s cíli v ISQC 1.

„Cílem je zavést a provozovat systém řízení kvality, který poskytne přiměřenou jistotu, že:

- *auditorská společnost / auditor OSVČ i jejich pracovníci plní povinnosti stanovené profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů;*
- *zakázky jsou prováděny v souladu s profesními standardy a právními předpisy;*
- *vydávané zprávy o realizovaných zakázkách jsou za daných okolností vhodné.“*

V čem je tedy rozdíl? **Stávající ISQC 1** požadoval, aby firma stanovila zásady a postupy pro plnění cílů v šesti oblastech (odpovědnost vedení za kvalitu, relevantní etické požadavky, přijetí a pokračování vztahu s klientem a konkrétních zakázek, lidské zdroje, provedení zakázky a monitorování) a zároveň **definoval, jaké požadavky musí minimálně jednotlivé zásady naplňovat a jaké postupy obsahovat.** Například, že je nutné shromažďovat a sdílet příslušné informace pro posouzení nezávislosti, mít stanoveny postupy pro odstoupení od zakázky nebo v jakých případech je nutná konzultace.

ISQM 1 požaduje, aby auditor:

- definoval kvalitativní cíle pro šest oblastí systému řízení kvality (vedení; etické požadavky; schvalování nových klientů, zakázek nebo pokračování vztahů s klientem; realizace zakázky; zdroje; informace a komunikace);
- navrhl proces pro identifikaci a vyhodnocení rizik, která ohrožují naplnění kvalitativních cílů, a výsledek procesu zdokumentoval;
- navrhl a implementoval reakce (zavedl pravidla a postupy), aby identifikovaná rizika ohrožující kvalitu minimalizoval;
- navrhl a zdokumentoval monitorovací a nápravný proces, který zajistí, že jsou zavedené reakce vhodné a funkční nebo v opačném případě zajistí jejich úpravu;
- minimálně jednou ročně vyhodnotí systém řízení kvality a učiní jeden ze tří standardem definovaných závěrů (ISQM 1.54).

ISQM 1 tedy kromě konkrétních požadavků v odst. 34 neobsahuje výčet zásad a postupů, které má firma zavést, ale **vyžaduje, aby firma sama identifikovala pro ni relevantní rizika ohrožující**

kvalitu a rozhodla, jaké postupy je potřeba zavést.

Reaguje tak na rozmanitost auditorské profese, kdy vedle sebe existují auditoři OSVČ a různě velké auditorské společnosti, kteří zároveň poskytují různé služby nebo jsou zaměřeni na různá odvětví. Každý takový subjekt je vystaven jiným rizikům v oblasti řízení kvality. Například auditor OSVČ s jedním zaměstnancem oproti auditorské společnosti s třemi pobočkami a desítkami zaměstnanců nemusí řešit jednotnost postupů v rámci společnosti. Nebo firma, která nepřijímá

zakázky na ověření dle IFRS nemusí řešit dostatečnou znalost svých zaměstnanců v oblasti IFRS. A mohli bychom pokračovat ještě mnoha dalšími příklady.

Dále ISQM 1 klade velký důraz na skutečnost, že systém řízení kvality není statický, ale je nutné ho neustále přizpůsobovat změnám podmínek a zjištěním z monitoringu. Také požaduje detailnější dokumentaci, zejména tu, která dokládá provedení navržených monitorovacích aktivit, vyhodnocení zjištěných nedostatků a přijatá nápravná opatření.

Hugo a Sally se baví o testech kontrol

2. Automatický proces



Sally, u klienta XYZ probíhá párování faktury se skladovými příjemkami, a dokonce i objednávkami, automaticky v systému. To už můžu považovat za kontrolu pokrývající riziko existence a správnosti?

Ano, pokud získáš důkazní informaci o funkčnosti systému, tak se na tento automatický proces můžeš spolehnout.

Zapojil jsem experta na testování obecných IT kontrol a podle jeho závěrů se můžeme na příslušný ERP systém spolehnout.

To je super, ale to je jen první krok. Je potřeba zjistit, jak je proces v systému nastaven a zda tam nedošlo v průběhu účetního období ke změnám.

To jsme zkoušeli, ale nepodařilo se nám od nich získat zdrojový kód.

To je časté. V tom případě musíš pozorováním nebo provedením otestovat každou variantu možné chyby, která může nastat.

Takže musím otestovat, jak se systém zachová, když nebude souhlasit cena mezi fakturou a objednávkou, množství mezi příjemkou a fakturou apod.?

Přesně. A pak si ještě ověřit report o programových změnách z ERP systému.

A pokud bych netestoval obecné IT kontroly, mohl bych k tomu přistoupit tak, že se jedná o manuální kontrolu a na vzorku položek ověřit, že faktura souhlasí s příjemkou a objednávkou?

To by nešlo, protože potřebuješ otestovat funkčnost té systémové kontroly. Tebou popsany test je fakticky test věcné správnosti, ze kterého nepoznáš, zdali by systém zabránil zaúčtování, pokud by některé údaje vzájemně nesouhlasily.



Proces identifikace rizik a stanovení reakcí na ně

Aby ISQM 1 firmě v jejím úkolu identifikovat rizika pomohl, definoval v každé ze šesti oblastí kvalitativní cíle, které je, pokud jsou pro firmu relevantní, třeba naplňovat, aby bylo zajištěno dosažení obecných cílů řízení kvality (viz předchozí text). Firma (resp. její zástupci) se tedy musí zamyslet, zda jsou pro ni cíle definované ISQM 1 relevantní, popř. zda existují jiné cíle, co jí může zabránit v plnění těchto cílů (rizika) a jak moc je pravděpodobné, že taková situace nastane. Následně je povinná zavést opatření, která tato rizika minimalizují.

Ukažme si to na příkladech. Jedním z cílů v oblasti etiky je, že firma plní relevantní etické požadavky (ISQM 1.29a). Co může firmě zabránit v dosažení tohoto cíle? Například, že tým provádějící zakázku nebude vědět o jiných zakázkách pro stejného klienta nebo že se klientova data dostanou na veřejnost a tím bude porušena povinnost mlčenlivosti. Jak tato rizika eliminovat? Například firma bude udržovat databázi klientů a jim poskytovaných služeb a před přijetím zakázky bude povinností partnera ověřit, že pro daného klienta nejsou poskytovány jiné služby, popř. že takové služby neohrožují nezávislost. Druhé riziko může firma eliminovat tím, že veškeré počítače a jiné nosiče s klientskými daty musí být chráněny heslem (popř. zašifrovány) a že je povinností každého zaměstnance po skončení zakázky veškerá data uložit na chráněný server a odstranit je z osobního počítače.

Rizik ohrožujících plnění etických požadavků je v praxi samozřejmě mnohem více. Ale je jasné, že riziko porušení mlčenlivosti se vyskytuje u všech firem, zatímco riziko plynoucí z poskytování neauditních služeb bude relevantní jen pro ty firmy, které takové služby poskytují.

Uvedme si druhý příklad. Jedním z cílů v oblasti realizace zakázky je, že dokumentace zakázky je zpracována bez zbytečného odkladu a je vhodně vedena a uchována (ISQM 1.31f). Rizik ohrožujících naplnění tohoto cíle je mnoho. Mezi jinými např. že odpovědný auditor nebude mít před vydáním zprávy k dispozici veškeré relevantní informace, že dokumentace k zakázce bude po vydání zprávy doplněna o informace, které by měly vliv na formulaci zprávy, že firma nenaplní zákonný požadavek na archivaci spisu do 60 dnů po vydání zprávy nebo že firma nenaplní požadavek na archivaci spisu po dobu 10 let. Příklady, jak tato rizika minimalizovat:

- zaměstnanci mají povinnost dokumentovat provedenou práci v elektronickém spise bez zbytečného odkladu a porušení/plnění této povinnosti je zohledňováno v rámci finančního hodnocení;
- veškerá práce musí být zkontrolována před vydáním zprávy auditora určeným členem/členy auditního týmu;

- odpovědný auditor nesmí podepsat zprávu auditora, pokud ve spise chybí dokumentace k auditním procesům navrženým v plánu auditu;
- firma vede databázi auditních spisů, ve které je povinnost auditora vyplnit datum vydání zprávy auditora;
- systém zašle pověřené osobě upozornění na termín archivace;
- pověřená osoba spis maximálně 60. den převede do formátu ZIP a nastaví heslo tak, aby nebylo možné obsah měnit;
- firma pravidelně kontroluje, že ke každé vydané zprávě existuje příslušný spis, jež byl zarchivován do 60 dnů od data zprávy;
- uzamčený elektronický spis je zálohován na dvou samostatných serverech a každoročně je prováděna namátková kontrola čitelnosti dat;
- systém upozorní pověřenou osobu v okamžiku, kdy uplyne archivační povinnost a spis je následně vymazán.

Popsané možné reakce závisí na tom, jaký systém pro vedení elektronického spisu firma využívá, zda kromě elektronického spisu má i spis papírový apod. Znovu se tedy ukazuje, jak klíčové je správně a detailně popsat hrozící rizika a v reakcích zohlednit specifika dané firmy.

Co musí mít hotovo každý auditor před 15. prosincem 2022 pro naplnění požadavku ISQM 1

Pro naplnění požadavků ISQM 1 by firma měla připravit následující dokumenty:

1. Dokument popisující danou firmu

Stručný popis organizační struktury, velikosti firmy, její obchodní strategie, jejího klientského portfolia, používaných IT technologií, nabízených služeb, využívaných externích služeb apod. byl již většinou součástí manuálu dle ISQC 1. Nyní je třeba tento popis rozšířit tak, aby zahrnoval veškeré oblasti popsané v ISQM 1.25. Výsledkem je podobný dokument, jaký auditor tvoří při auditní zakázce, kde popisuje porozumění činnosti účetní jednotky.

2. Určení osoby s konečnou odpovědností za systém řízení kvality (pověřená osoba), popřípadě dalších zodpovědných osob

Pověřená osoba musí plnit kritéria podle ISQM 1.20a. U auditora OSVČ je to on sám, u auditorské společnosti s více jednatelem je třeba ustanovit, kdo tuto zodpovědnost za systém řízení kvality ponese. ISQM 1 definuje i další role, které musí být přiděleny (provozní odpovědnost za systém řízení kvality, provozní odpovědnost za dodržování požadavků na nezávislost a provozní odpovědnost za monitorovací a nápravný proces). U menší auditorské společnosti mohou být všechny tyto role přiděleny jedné osobě nebo zastávány přímo

pověřenou osobou, některé mohou být zajištěny i externím subjektem (např. monitorování).

3. Identifikovat a vyhodnotit rizika

Firma by měla nastavit proces identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a určit zodpovědné osoby. Konečná odpovědnost za proces a jeho popis je na pověřené osobě. V rámci popisu procesu je nutné pokrýt otázky, kdo se na identifikaci a vyhodnocení rizik podílí, jak často se provádí a jaké situace signalizují nutnost změny tohoto dokumentu (např. změna v činnosti firmy nebo její organizační struktury). Při samotné identifikaci rizik by firma měla vycházet z kvalitativních cílů popsaných v ISQM 1.28-33. Pokud je některý z cílů v ISQM 1 uvedených pro firmu nerelevantní (např. nepůsobí v síti nebo neaudituje subjekty veřejného

zájmu), pak tento cíl nepokrývá. Naopak může existovat kvalitativní cíl, který je nutno definovat nad rámec ISQM 1 (např. specifické povinnosti v oblasti AML, GDPR).

Jak při identifikaci rizik postupovat je ukázáno na příkladech v předchozím textu.

4. Stanovit reakce (postupy a zásady) minimalizující identifikovaná rizika

Ke každému riziku z bodu 3 je nutné přiřadit relevantní reakci, která bude toto riziko snižovat na přijatelnou úroveň. Jedna reakce (zásada, postup, kontrolní činnost) může snižovat několik různých rizik. A tady se dostává ke slovu stávající dokumentace firmy (manuál / interní směrnice řízení kvality) dle ISQC 1. Firma už totiž v současnosti zajišťuje kvalitu pomocí formalizovaných postupů a zásad.

Hugo a Sally se baví o testech kontrol

3. Načasování testování kontrol



Otestovali jsme kontroly, na které se chceme spoléhat, za období leden až září, a jsou funkční. Tím pádem už máme testování kontrol hotové.

Počkej, musíš přeci pokrýt celé auditované období!

Ale vždyť jsou to do konce roku jen tři měsíce... většinu máme pokrytou.

A jak víš, že kontrola fungovala i po zbývajících třech měsících? ISA požaduje, aby sis ověřil, že ve zbývajícím období nedošlo k žádným významným změnám v nastavení kontroly a že je stále implementována.

Aha, to znamená, že musím na finálním auditu otestovat minimálně jednu položku ke každé testované kontrole a zeptat se na případné změny.

Minimálně jednu je správné slovo. Je potřeba zvážit, zda to bude dostatečné. ISA uvádí příklady, kdy může být nutné získat důkazní informace o fungování kontroly i po zbývajícím období.

Třeba v případě významné změny ve fungování kontroly.

Nebo když kontrola pokrývá vysoké riziko anebo na základě spolehnutí se na tuto kontrolu hodláme podstatně omezit další testy věcné správnosti.



Je vhodné tyto postupy a zásady přiřadit k jednotlivým rizikům. Vzhledem k tomu, že se ISQM 1 zaměřuje i na nové oblasti (duševní vlastnictví, technologie apod.), je možné, že některá rizika nebude mít firma stávajícími postupy pokryta. Pro ně je třeba zavést nové postupy / zásady / kontrolní činnosti. Nakonec musí firma ověřit, že v manuálu / interní směrnici popsané reakce v sobě zahrnují povinné reakce dle ISQM 1.34. Důležité je zajistit jasnou vazbu mezi jednotlivými riziky identifikovanými v kroku 3 a souvisejícími reakcemi v kroku 4.

5. Napláňovat monitorovací proces

Při plánování monitorovacího procesu je opět možné vycházet ze současných postupů dle ISQC 1. Monitorovací proces má přinést důkazy o účinném fungování vnitřního kontrolního systému, tj. důkazy o tom, že jsou pravidla a postupy dodržovány a definované kontrolní činnosti prováděny. Dokumentace k monitorovacímu procesu musí zahrnovat popis jednotlivých aktivit, kdo je bude provádět a jak často se budou provádět. Fakticky tedy firma definuje roli vlastního interního auditu. Podobně jako u klienta auditor testuje účinnost kontrolních činností zamezujících chybám v účetní závěrce, tedy má povinnost testovat účinnost vlastních kontrol, které mají zamezit ohrožení kvality. Do monitorovacího procesu neodmyslitelně patří i reakce na zjištění, které nemusí být pouze z vlastního monitoringu, ale také ze stížností nebo z externích kontrol. U každého zjištění musí firma provést analýzu příčin vzniku a na základě jejích výsledků zavést nápravná opatření (zde se fakticky vrací k bodu 3 a 4).

Jak již bylo uvedeno na začátku, k 15. prosinci 2022 musí mít firma připraven pouze plán a popis monitorovacího procesu. Samotné monitorování bude provádět poprvé v průběhu roku 2023 a nejspíše na jeho konci musí vyhodnotit nastavení vnitřního kontrolního systému.

Nové oblasti úpravy a rozšíření stávajících

ISQM 1 stanovuje kvalitativní cíle i v některých oblastech, které nebyly ISQC 1 detailně řešeny. Firma tedy bude muset v těchto oblastech pravděpodobně zavést nové postupy, zásady či kontroly.

Velký důraz je nově kladen na vhodnou organizační strukturu a plánování lidských zdrojů. Firma musí mít zavedeny takové postupy, které zajistí dostatek kvalifikovaných pracovníků, včetně případných externích spolupracovníků pro provedení každé zakázky. V ISQM 1 je zdůrazněno, že ekonomický (finanční) aspekt nikdy nesmí převážit zásady dodržení kvality. To v praxi například znamená, že firma nemůže přijmout zakázku, která by jí přinesla zisk, pokud nemá zajištěny dostatečné zdroje k jejímu kvalitnímu provedení. Dle mého názoru tak v každé firmě musí být implementován nějaký nástroj pro plánování lidských

zdrojů. Jak bude takový nástroj v praxi vypadat, bude různé. U auditora OSVČ to může být diář, ve kterém budou zaznamenány jednotlivé zakázky dle termínů a rozpočtu a naplánovaná školení, a bude dokazovat, že auditor má dostatek prostoru všechny sjednané zakázky provést. U menších firem to může být sdílený excel. Pro větší firmy už bude zjevně nezbytné koupit nebo vyvinout nějakou sofistikovanější aplikaci.

V oblasti etiky je zdůrazněno riziko plynoucí ze spolupráce s externími subjekty včetně auditorů složek. Firma tak musí mít ve svých postupech definována pravidla i pro tuto spolupráci, tak aby bylo zajištěno plnění všech etických požadavků (nejen nezávislosti, ale také třeba mlčenlivosti). Dále také riziko související s plněním požadavku odborné způsobilosti a řádné péče, kdy auditor přijme zakázku s příliš nízkou odměnou, která mu ekonomicky neumožňuje dodržet požadavky kvality, nebo má smluvně nevhodně nastavené platby za služby (např. platba až po vydání zprávy). To ho může odrazovat od odstoupení od smlouvy, popř. zhoršovat jeho pozici při jednání s klientem o výroku s výhradou.

Nově se ISQM 1 soustředí i na technologické a duševní zdroje. Firma je povinna se zamyslet, jaká rizika plynou z využívání IT a různých manuálů, formulářů a příruček. Největším rizikem je zastarání nebo nevhodnost těchto nástrojů nebo jejich nesprávné použití. Je tedy třeba zavést postupy, které zajistí, že všechny firmou používané nástroje a manuály jsou pravidelně aktualizovány a pracovníci jsou školeni v jejich správném používání. V oblasti IT je to zavedení auditorovi známých ITGC, tedy takových kontrol a postupů, které zajistí integritu a důvěrnost dat (jejich správnost, úplnost a neměnnost), zamezí neoprávněným programovým změnám, zajistí včasnou aktualizaci, zabrání používání neschváleného IT zařízení a aplikací apod. IT se řeší na úrovni všech aplikací využívaných k řízení kvality (auditní spis, plánování zakázek, databáze klientů atd.).



Pane kolego, už roky máme všechny naše spisy elektronické, obávám se, že Váš intenzivní trénink tak ke zvýšení kvality našich auditů moc nepřispěje.

Kresba: Ivan Svoboda



ISQM 1 zdůrazňuje, že firma musí zajistit, aby externí poskytovatelé služeb (školitelé, konzultanti, odborníci) včetně auditorů složek plnili veškeré relevantní požadavky nejen v oblasti etiky, ale také aby jimi používané zdroje byly vhodné z pohledu systému řízení kvality. Je nezbytné, aby měla firma minimálně stanovená pravidla pro to, kdo se může stát externím poskytovatelem služeb (vzdělání, odbornost, nezávislost), co musí obsahovat smluvní ujednání (mlčenlivost, důvěrnost informací) a jak bude probíhat komunikace a předávání výsledků práce (písemně, kontrola ze strany firmy).

Nově ISQM 1 definuje cíle v oblasti informací a komunikace týkající se řízení kvality. Jedná se zejména o zajištění interní komunikace, tj. aby každý v každém okamžiku věděl, jaké povinnosti v oblasti kvality se ho týkají, co má dělat, pokud zjistí porušení povinností a postupů nebo pokud má nějaké pochybnosti, a aby byl motivován sdílet informace s ostatními. V oblasti externí komunikace je třeba mít nastaveny procesy, které zajistí, že firma předává externím subjektům včas veškeré informace v případě, kdy je to uloženo právními či profesními předpisy, a zároveň že ostatní externí komunikace (např. webové stránky, nabídky) neporušují etický kodex a jiné předpisy.

Shrnutí

Čeho všeho se má dokumentace týkat je vymezeno v ISQM 1.56:

- stanovení odpovědných osob,
- kvalitativní cíle (minimálně ty stanovené v ISQM 1) a související rizika ohrožující kvalitu,
- popis reakcí, kterými firma snižuje identifikovaná rizika,
- dokumentace provedení monitorovacích činností, vyhodnocení zjištěných nedostatků a identifikace jejich příčin,
- přijatá nápravná opatření,
- podklady pro závěr o vyhodnocení systému řízení kvality.

Jak má být dokumentace strukturovaná a konkrétní podobu reakcí na rizika (s výjimkou povinných reakcí dle ISQM 1.34) již ISQM 1 neuvádí, to je na každé firmě. Jak již bylo uvedeno, každá firma je jiná a ohrožuje ji jiná rizika. Z toho důvodu bude s ohledem na svou velikost a složitost zavádět i odlišné reakce. Co je dostatečné pro auditora OSVČ nebude dostatečné pro středně velkou firmu.

Závěrem chci znovu zdůraznit, že významnou část potřebných postupů by již firmy v současné době měly mít zavedeny (požadavky ISQC 1). Jde o to udělat si „inventarizaci“ a začít se dívat na systém řízení kvality optikou hrozících rizik, tedy stejně jako se auditní klient má dívat na proces svého účetního výkaznictví a jak jsme již roky zvyklí dívat se na proces auditu účetní závěrky.

Martina Křížová Chrámecká

Ing. Martina Křížová Chrámecká, FCCA, byla do roku 2021 statutární auditorkou. V současnosti pracuje v oddělení metodiky Komory auditorů ČR a také se aktivně věnuje lektorské, případně poradenské činnosti v oblasti IFRS, akvizic, konsolidací a českého účetnictví, kde mimo jiné spolupracuje se společností KPMG. Pro Komoru auditorů ČR vede kurzy zaměřené na auditní metodologii. Působila 10 let ve společnosti PwC, kde se specializovala zejména na IFRS poradenství pro region střední a východní Evropy, poskytování školení a vedení auditních týmů v roli skupinového auditora.

inzerát

HLEDÁME AUDITORY

Hledáme auditory na občasnou spolupráci. Nabízíme zázemí samostatné kanceláře včetně služeb recepce, zasedací místnosti a parkování v krásném, historickém objektu KONVIKT na Praze 1. Momentálně máme k dispozici 3 kanceláře o výměře 15,6 m², 38,7 m² a 37,1 m², které lze pronajmout i samostatně. Kanceláře jsou v prostorách společně sdílených s jinými advokáty.

Bližší informace na vyžádání.

kontakt: cizmarik@akpavela.cz

Advokátní kancelář Mgr. Ludovít Pavla
Konviktská 291/24
110 00 Praha 1

ESG a s ním spojené vykazovací povinnosti v EU



Valerie Novotná

ESG je zkratka pro environmentální, sociální a správní aspekty podnikatelské činnosti. V současné době se vykazují u přibližně 11 000 veřejně obchodovaných společností v EU. Od roku 2025 budou podle nově vytvořených standardů podávat zprávy také všechny velké soukromé společnosti, celkem 50 000 společností v EU.

Proč je nutné vykazovat ESG informace?

Náš svět čelí řadě globálních problémů: změně klimatu, ničení biotopů a znečišťování, nerovnosti a politické nestabilitě. Globální politické, zdravotní a povětrnostní události v letech 2020 – 2022 poukazují na nutnost dělat věci jinak, udržitelněji. Mezi globální opatření patří Pařížská dohoda z roku 2015 a stanovení cílů udržitelného rozvoje OSN v témže roce.

Investoři, regulační orgány, ale i spotřebitelé a zaměstnanci nyní stále častěji požadují, aby byly podniky nejen dobrými hospodáři, ale také dobrými správci přírodního a sociálního kapitálu, a měly k tomu potřebný rámec řízení.

EU se v souladu s Pařížskou dohodou zavázala dosáhnout do roku 2050 klimatické neutrality a v prosinci 2019 přijala Evropská komise Zelenou dohodu pro Evropu, která je ambiciózním a komplexním plánem EU, jak se stát prvním klimaticky neutrálním kontinentem. Plán dramatické proměny evropské ekonomiky zakotvený v Zelené dohodě má pro evropské podniky dalekosáhlé důsledky.

Tento plán má tři pilíře:

1. změny regulačního rámce jednotného trhu,
2. akční plán pro financování udržitelného růstu,
3. financování výzkumu a vývoje.

Tento článek se zaměřuje na první dva pilíře.

Změny regulačního rámce jednotného trhu

V rámci prvního pilíře Zelené dohody pro Evropu probíhá celá řada legislativních iniciativ a změn. Dále uvádíme některé příklady.

Dovoz ze zemí s nižšími klimatickými ambicemi

V červenci 2021 navrhla Evropská komise mechanismus uhlíkového vyrovnání na hranicích, který má podniky v EU i mimo ni motivovat k dekarbonizaci zavedením uhlíkového poplatku při dovozu určitého zboží ze zemí, které jsou v oblasti ochrany klimatu méně ambiciózní. Cílem je zabránit úniku uhlíku, k němuž dochází v případech, kdy průmyslová odvětví přesouvají výrobu do zemí s méně přísnými pravidly pro emise skleníkových plynů.

Klíčové dokumenty EU v této oblasti jsou:

- Revize cílů v oblasti klimatu do roku 2030,
- Pakt o klimatu,
- Právo v oblasti klimatu,
- Uhlíková daň na hranicích.

Biodiverzita

Obnova přírody bude ústředním prvkem plánu obnovy EU po pandemii koronaviru a poskytne okamžité obchodní a investiční příležitosti pro obnovu hospodářství EU. Zachování biologické rozmanitosti je pro ekonomiku přínosné: zachování mořských populací by mohlo zvýšit roční zisky odvětví zpracovávajícího mořské produkty o více než 49 miliard eur, ochrana pobřežních mokřadů by mohla ušetřit pojišťovnam kolem 50 miliard eur ročně snížením škod způsobených povodněmi.

Klíčové dokumenty EU v této oblasti jsou:

- Strategie EU v oblasti lesnictví,
- Strategie biologické rozmanitosti do roku 2030.

Udržitelná mobilita

Letectví a námořní doprava by měly být energeticky účinnější a přejít na alternativní, ekologičtější paliva.

Komise se bude zabývat znečištěním ovzduší a hlukem z dopravy a zváží potřebu omezit emise frakcí částic PM_{2,5} a nanočástic ze všech typů spalovacích motorů a brzd běžných i elektrických vozidel.

Klíčové dokumenty EU v této oblasti jsou:

- Balíček „FIT for 55“,
- Strategie inteligentní mobility.

Společná zemědělská politika EU

Zákaz všech pesticidů v citlivých oblastech: Zákaz používání všech pesticidů na místech, jako je městská zeleň, včetně veřejných parků nebo zahrad, dětských hřišť, rekreačních nebo sportovních hřišť, veřejných cest a chráněných území podle soustavy Natura 2000. Česká republika se zaměří na nástroje, které pomohou zvýšit poptávku po bioproduktech, například prostřednictvím ekologických zakázek pro školy a veřejné jídelny.

Budoucností evropského zemědělství je přesné zemědělství, díky kterému by zemědělci byli schopni snížit objem vstupů, jako jsou pesticidy, a zachovat úroveň produkce.

Klíčové dokumenty EU v této oblasti jsou:

- Strategie od zemědělců po spotřebitele,
- Víze pro inkluzivní agendu venkova,
- Strategie EU pro půdu do roku 2030.

Zpoplatnění uhlíku

V rámci systému pro obchodování s emisemi (ETS) si podniky musí kupovat povolenky k emisím CO₂, takže

čím méně znečišťují, tím méně platí. Tento systém pokrývá 40 % celkového objemu emisí skleníkových plynů v EU. Objem bezplatných povolenek se snižuje a brzy nebudou bezplatné vůbec. Výrobci elektřiny od roku 2013 v zásadě nedostávají žádné bezplatné povolenky, ale musí si je kupovat.

Klíčový dokument v této oblasti je:

- Směrnice o ETS v EU.

Směrnice o náležitě péči podniků v oblasti udržitelnosti

Navrhovaná směrnice zavádí povinnost náležitě péče ze strany podniků. Základními prvky této povinnosti jsou identifikace, ukončení, prevence, zmírnění a zohlednění negativních dopadů na lidská práva a životní prostředí v rámci vlastní činnosti společnosti, jejích dceřiných společností a jejich hodnotových řetězců. Některé velké společnosti navíc musí mít plán, který zajistí, že jejich obchodní strategie bude slučitelná s omezením globálního oteplování na 1,5 °C v souladu s Pařížskou dohodou. Směrnice rovněž zavádí povinnosti pro ředitele příslušných společností v EU nastavit procesy náležitě péče, dohlížet na jejich realizaci a začlenit náležitou péči do podnikové strategie.

Oběhové textilní výrobky a zákaz jednorázových plastů

Do roku 2030 by měly být textilní výrobky na trhu EU trvanlivé a recyklovatelné, z velké části vyrobené z recyklovaných vláken, bez nebezpečných látek a vyrobené způsobem šetrným k životnímu prostředí při současném respektování sociálních práv. Rychlá móda by měla „vyjít z módy“ a měly by být široce dostupné služby opakovaného použití a oprav. Textilní výrobky by se měly po skončení své životnosti sbírat a jejich spalování a skládkování by se díky inovativní recyklaci mělo snížit na minimum.



Tak vy tu topíte a čoudíte pánu bohu do oken a máte tu drzost mi tvrdit, že můžete, protože máte dost emisních povolenek?

Kresba: Ivan Svoboda

Klíčové dokumenty EU v této oblasti jsou:

- Směrnice o nakládání s odpady,
- Akční plán pro oběhové hospodářství,
- Strategie pro udržitelné a oběhové textilní výrobky.

Evropa bez znečištění

EU zakazuje nejškodlivější chemické látky ve spotřebním zboží – jejich používání povoluje pouze v nezbytných případech a postupně ukončuje používání perfluorovaných a polyfluorovaných alkylových látek (PFAS) v EU.

Iniciativa Nového evropského Bauhausu, využití a opětovné použití stavebního odpadu a přezkum požadavků na ekodesign a označování energetickými štítky nejpozději do začátku roku 2024 s upřednostněním přezkumu topných zařízení, zejména topidel na pevná paliva. Od roku 2021 jsou v EU zakázána brčka, plastové lahve, kelímky na kávu a nádoby na jídlo s sebou vyrobené z jednorázových plastů, protože oficiálně vstoupila v platnost Směrnice o jednorázových plastech z roku 2019.

Klíčové dokumenty EU v této oblasti jsou:

- Strategie udržitelného používání chemických látek,
- Akční plány pro čisté ovzduší a vodu.

Snížení množství odpadu

Členské státy EU musí při nakládání s odpady uplatňovat „hierarchii“. Prevence vzniku odpadů a jejich opětovné použití jsou nejpreferovanějšími možnostmi, následuje recyklace (včetně kompostování), poté energetické využití, zatímco odstraňování odpadu skládkováním by mělo být až poslední možností. Právní předpisy EU o odpadech rovněž stanoví konkrétní cíle pro zvýšení recyklace specifických toků odpadů, jako jsou elektronická zařízení, automobily, baterie, stavební, demoliční, komunální a obalové odpady, a rovněž pro snížení skládkování biologicky rozložitelných odpadů.

Klíčové dokumenty EU v této oblasti jsou:

- Politika nakládání s odpady,
- Rámcová směrnice o odpadech,
- Iniciativa pro přeměnu odpadu na energii,
- Směrnice o skládkách odpadů.

Akční plán pro financování udržitelného růstu v EU

Druhým pilířem Zelené dohody je Akční plán financování udržitelného růstu v EU, jehož součástí je nová rozšířená povinnost vykazování ESG aspektů podnikání, tzv. nefinančních informací. Cílem plánu je mobilizovat 1 bilion eur finančních prostředků do roku 2030, ať už ze soukromých tak z veřejných zdrojů pro financování zelených projektů.

Akční plán pro financování udržitelného růstu má tedy tři složky:

- mobilizace veřejných zdrojů,
- úprava regulace v oblasti podnikání na finančním trhu,

- rozšířená a zpřísněná povinnost v oblasti vykazování nefinančních informací.
Obsahem těchto složek jsou následující elementy:

V oblasti veřejného financování se jedná např. o následující projekty:

- ustavení Evropské investiční banky jako klimatické banky EU,
- zřízení Fondu pro spravedlivou transformaci,
- vyčlenění alespoň 25 % dlouhodobého rozpočtu EU na opatření v oblasti klimatu a ekologické transformace,
- vytvoření programu financování EU příští generace (Next Generation EU), který výrazně navýší veřejné prostředky dostupné členským státům v rozpočtovém období 2021-2027 (v případě Česka se dostupné prostředky zdvojnásobí).

V oblasti soukromého kapitálu byla významně upravena regulace finančního sektoru.

- Banky: větší důraz na ESG rizika v obezřetnostním rámci. Jako důsledek budou ESG rizika (fyzické riziko, riziko přechodu) součástí informací zveřejňovaných bankami v rámci BASEL III. ESG je součástí nové verze předpisů CRR II a CRD V.
- Finanční poradci: změny směrnice MIFID, které mají začlenit ESG do finančního poradenství.
- Správci aktiv: začlenění ESG do řízení rizik a investičního rozhodování a rozšířené zveřejňování informací.
- Výzkum a ratingy: začlenění kritérií ESG do investičního výzkumu a poskytování ratingů ESG.
- Referenční hodnoty udržitelnosti (benchmarks): změny nařízení o referenčních hodnotách s cílem vytvořit nové nízkouhlíkové referenční hodnoty.
- Všichni poskytovatelé zelených finančních produktů: nařízení o zveřejňování informací souvisejících s udržitelností v odvětví finančních služeb (SFDR).

Rozšířená a zpřísněná povinnost v oblasti vykazování nefinančních informací se skládá za dvou částí:

- Evropská taxonomie pro udržitelnost a sociální taxonomie poskytují přesnou definici toho, co je zelené (green) a sociálně žádoucí. Sociální taxonomie se stále připravuje.
- Náhraza existující směrnice 2014/95/EU ze dne 22. října 2014, kterou se mění směrnice 2013/34/EU, pokud jde o uvádění nefinančních informací a informací týkajících se rozmanitosti některými velkými podniky a skupinami (tzv. NFRD), novou směrnicí o podávání zpráv podniků o udržitelnosti (tzv. CSRD).

Evropská taxonomie pro udržitelnost a sociální taxonomie

Šest environmentálních cílů evropské taxonomie je:

- zmírňování změny klimatu,
- přizpůsobování se změně klimatu,

- prevence a omezování znečištění,
- přechod na oběhové hospodářství,
- ochrana vodních a mořských zdrojů,
- ochrana a obnova biologické rozmanitosti a ekosystémů.

Klíčovým nařízením v oblasti ESG je Nařízení Evropského parlamentu a rady (EU) číslo 2020/852 ze dne 18. června 2020 o zřízení rámce pro usnadnění udržitelných investic a o změně nařízení (EU) 2019/2088 (dále jen Evropská taxonomie pro udržitelnost nebo Evropská taxonomie), která stanovuje univerzální kritéria pro klasifikaci environmentálně udržitelných hospodářských činností a stanovuje povinnost zveřejňovat kvalitativní a kvantitativní údaje o tom, které hospodářské činnosti skupiny jsou v souladu s Evropskou taxonomií pro zajištění transparentnosti. Série dalších nařízení Evropské komise v přenesené pravomoci, tj. prováděcí předpisy stanoví technická screeningová kritéria pro určení toho, za jakých podmínek se hospodářská činnost kvalifikuje jako významně přispívající ke zmírňování změny klimatu nebo k přizpůsobování se změně klimatu, a tudíž je v souladu s Evropskou taxonomií. Kromě tato nařízení definují i tzv. negativní screeningová kritéria, což znamená, že je nutné prokázat, že hospodářská činnost významně nepoškozuje některý z dalších environmentálních cílů.

Tato nařízení určují, že klasifikace hospodářských činností podle Evropské taxonomie pro udržitelnost je vázána na klasifikační systém ekonomických činností NACE Revize 2, zavedený nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006, a upřesňují obsah a strukturu informací, kterou mají podniky zveřejňovat.

Všechny ekonomické činnosti v EU členěné podle NACE jsou klasifikovány jako činnosti, které buď (i) nejsou v souladu s taxonomií nebo (ii) jsou způsobilé pro taxonomii, a to v závislosti na tom, zda jsou potenciálně přínosné pro dosažení již uvedených šesti cílů ochrany životního prostředí nebo je poškozují. Pokud hospodářské činnosti, které jsou způsobilé, splňují kritéria definovaná v taxonomii EU, pak jsou tyto činnosti v souladu s taxonomií. Povinné subjekty pak zveřejňují informace následovně:

Společnosti zveřejňují tzv. klíčové ukazatele výkonnosti (KPI, Key performance indicators), tj.:

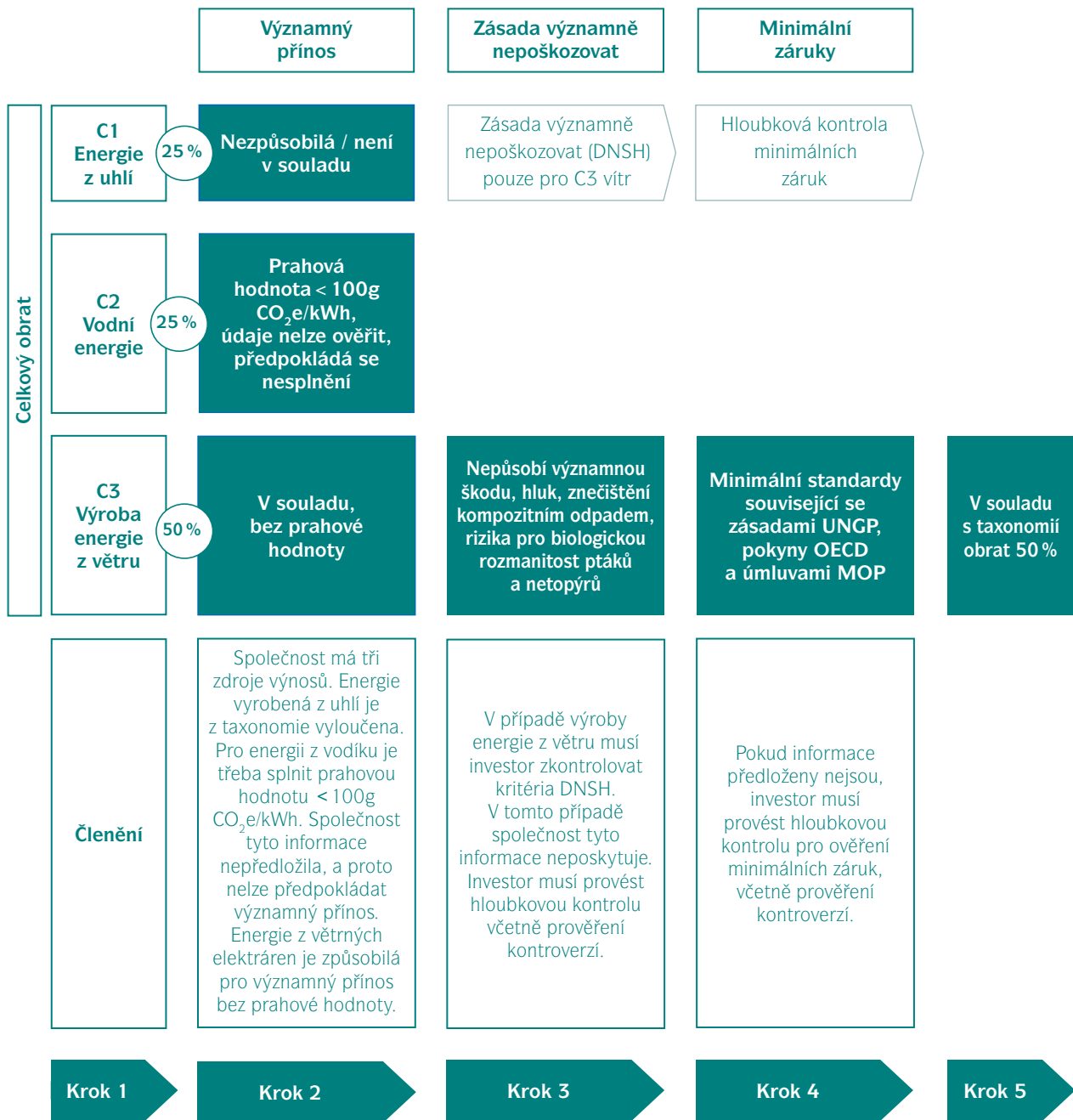
- % způsobilého obrátu v souladu s taxonomií,
- % způsobilých kapitálových výdajů (CAPEX) v souladu s taxonomií,
- % způsobilých provozních nákladů (OPEX) v souladu s taxonomií.

Finanční instituce zveřejňují tzv. podíl zelených aktiv (GAR, Green assets ratio) tj.:

- podíl zelených aktiv na celkových aktivech.

Obrázek na další straně ukazuje, jak funguje vykazování podle evropské taxonomie pro nefinanční podnik.

Zveřejňování informací podle taxonomie



NFRD a CSRD

Současný režim zveřejňování nefinančních informací se řídí směrnicí NFRD, která byla transponována do zákona o účetnictví. Požadavky na zveřejnění se týkají pouze velkých subjektů veřejného zájmu, tj. těch s více než 500 zaměstnanci. Na území EU se jedná o cca 11 000 firem. Protože Nařízení o evropské taxonomii změnilo NFRD, je od roku 2022 za rok 2021 pro tyto subjekty povinné zveřejnění podle tohoto nařízení. Zveřejnění je buď součástí výroční zprávy nebo součástí oddělené zprávy o udržitelnosti. NFRD specifikuje tematické oblasti pro zveřejnění.

CSRD by měla být schválena Evropským parlamentem do konce listopadu tohoto roku a pak bude probíhat 18měsíční transpozice do českého práva. Hlavními rozdíly proti NFRD jsou:

- Rozšíření počtu subjektů, pro které je reporting povinný. Povinnost zveřejňovat Zprávu o udržitelnosti budou mít všechny subjekty veřejného zájmu, ale i velké společnosti, které překračují dvě z následujících tří hodnot:
- bilanční suma: 20 mil. eur,
- čisté výnosy: 40 mil. eur,
- průměrný počet zaměstnanců 250 v daném roce.

Mělo by se jednat o 50 000 společností v EU. V roce 2024 budou poprvé zveřejňovat subjekty veřejného zájmu, v roce 2025 velké společnosti. Zpráva bude mít povinně srovnatelné období.

- Vykazování bude v oddělené externě zveřejňované zprávě vedení o udržitelnosti i když bude zachována možnost přenést povinnost zveřejnění na mateřskou společnost v EU.
- Povinný digitální reporting ve formátu ESEF.
- Zpráva bude vyžadovat ověření. V první fázi se počítá s omezeným ujištěním (limited assurance) a od roku 2028 pak s přiměřeným ujištěním (reasonable assurance).
- Vykazování bude podle povinných standardů EU pro vykazování udržitelnosti CSRD, které budou vypracovány EFRAG a budou se zabývat otázkami ESG. Dále je uveden seznam navrhovaných standardů. Komentáře k návrhům standardů od veřejnosti byly dodány EFRAG 8. srpna 2022 a do listopadu tohoto roku, tj. do schválení CSRD, by měla být k dispozici finální verze pro transpozici.

Životní prostředí

- změna klimatu,
- znečištění,
- vodní a mořské zdroje,

- biodiverzita a ekosystémy,
- oběhové hospodářství.

Sociální aspekty

- změna klimatu,
- znečištění,
- vodní a mořské zdroje,
- biodiverzita a ekosystémy,
- oběhové hospodářství.

Řízení a správa

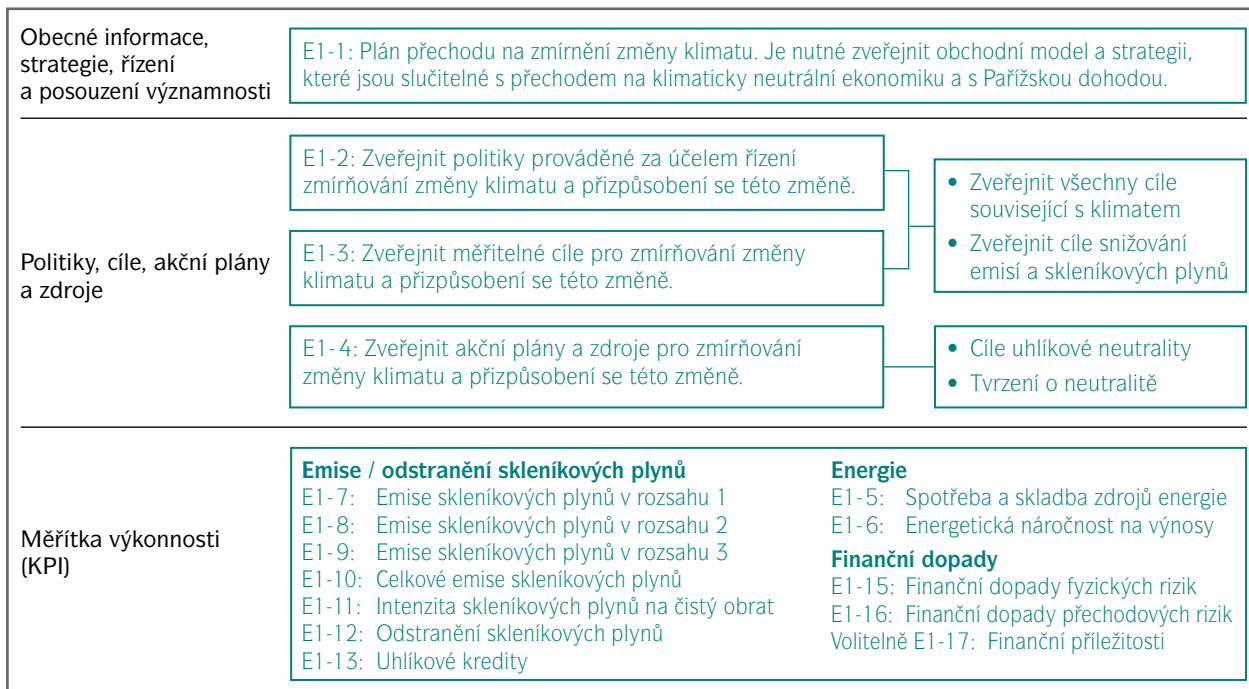
- správa, řízení rizik a vnitřní kontrola,
- produkty a služby, řízení a kvalita vztahů s obchodními partnery,
- odpovědné obchodní praktiky.

Koncepční pokyny

- dvojí významnost,
- vlastnosti – kvalita informací,
- časové horizonty,
- hranice a úroveň podávání zpráv,
- sblížení unijních a mezinárodních předpisů,
- propojitelnost.

Závěrem uvádím obrázek, který ukazuje příklad požadavků na zveřejnění podle standardu ESRS E1.

ESRS E1 – Příklad zveřejňování informací o změně klimatu



Valerie Novotná

Valerie Novotná je senior manažerkou v auditním a poradenském oddělení společnosti Deloitte s více než patnáctiletými odbornými zkušenostmi. Pracovala na projektech v oblasti auditu a poradenství pro společnosti nabízející finanční služby. Působila jako

odbornice na oblast treasury a jako projektová manažerka v několika bankovních institucích, přičemž se zaměřovala na velké implementace IT. Je držitelkou certifikací Chartered Financial Analyst (CFA) a Project Management Professional (PMP) a členkou ACCA.

Úvaha nad rozsahem odpovědnosti statutárních auditorů



Pavel Kulhavý

Odpovědnosti statutárních auditorů v tomto článku se rozumí odpovědnost auditora za neúmyslně způsobenou škodu. V České republice neexistuje žádné omezení této odpovědnosti. To je poměrně překvapivé vzhledem k evropskému kontextu.

Již v roce 2008 vydala Evropská komise (EK) doporučení, aby občanskoprávní odpovědnost statutárních auditorů a auditorských společností vyplývající z porušení jejich pracovních povinností byla omezena (s výjimkou případů úmyslného porušení povinností ze strany statutárního auditora nebo auditorské společnosti). V doporučení EK navrhuje omezení odpovědnosti vůči auditované společnosti a jakékoli třetí straně, která je podle vnitrostátního práva oprávněna požadovat náhradu škody. Doporučení se týká konkrétně auditorů provádějících povinný audit společností, jejichž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu v Evropské unii.

V souladu s tímto doporučením Evropské komise mnoho členských států EU již omezilo odpovědnost auditorů stanovením maximální finanční částky, a to obvykle pro všechny povinné audity, tedy nikoliv jen pro audity subjektů s obchodovanými cennými papíry.

Například na Slovensku je odpovědnost auditora za škodu způsobenou při výkonu statutárního auditu v subjektech veřejného zájmu omezena do výše 20násobku odměny za statutární audit a v ostatních účetních jednotkách do výše 10násobku odměny za statutární audit.



Pan kolega nám tady za ty roky utěšeně roste jako nároky na vykazování nefinančních informací za naši společnost.

Kresba: Ivan Svoboda

V Polsku je u auditů subjektů veřejného zájmu odpovědnost zastropována nižší částkou z 20násobku odměny nebo 12 milionů PLN. U ostatních účetních jednotek je to nižší částka z 10násobku odměny nebo 3 milionů PLN. V Rakousku záleží maximální výše omezení (od 2 do 12 milionů EUR) na velikosti účetní jednotky.

V Bulharsku a na Kypru je omezení do výše 3násobku odměny (ale na Kypru u subjektů veřejného zájmu je strop navýšen na 10násobek odměny), v Řecku a Estonsku do 10násobku odměny. V Německu ještě nedávno byla maximální hranice odpovědnosti u auditů veřejně obchodovaných společností 4 miliony EUR, ale podle nového návrhu se tato hranice zvýší. U ostatních povinných auditů v Německu je strop 1 milion EUR. V případě Slovinska je hranice odpovědnosti za škodu na úrovni 1 milion EUR.

Argumenty pro a proti

Jsem přesvědčen, že zavedení podobného pravidla v zákoně o auditorech i u nás v České republice by mělo následující významné přínosy pro auditorskou profesi i veřejný zájem obecně:

- zvýší zájem středních a menších auditorských firem účastnit se výběrových řízení na audity subjektů veřejného zájmu a jiné složitější audity, a tedy zvýší konkurenci na českém auditorském trhu;
- zvýší zájem o setrvání v auditorské profesi a o vstup do profese a
- odstraní znevýhodnění našich auditorů v porovnání se všemi sousedními (a dalšími) zeměmi v EU, kde omezení odpovědnosti již mnoho let funguje.

Jako argument proti zavedení omezení odpovědnosti auditora se často uvádí morální hazard. Ten by mohl spočívat v tom, že auditor by mohl úmyslně omezovat kvalitu svého auditu, protože by to pro něj mohlo být finančně výhodnější než hrazení případné způsobené škody s ohledem na její zastropování.

Na druhou stranu toto riziko lze účinně omezit. Za prvé vhodným nastavením limitu náhrady škody tak, aby byla pro auditora zásadní, nikoli však likvidační po celý zbytek života. Za druhé se pak jedná o standardní nástroje kontroly kvality (kontroly kvality prováděné profesní organizací nebo orgánem veřejného dohledu).

Závěrem

Vede-li se diskuse o dostatečně konkurenčním trhu pro auditorské služby, na němž bude existovat dostatečný výběr auditorských společností, které jsou schopny a ochotny provádět kvalitní audity, mělo by být její

součástí i legislativní omezení odpovědnosti statutárních auditorů. V jiných zemích Evropské unie toto opatření funguje již mnoho let.

Pavel Kulhavý

Ing. Pavel Kulhavý, FCCA, je viceprezidentem Komory auditorů České republiky a místopředsedou

jejího výboru pro regulaci a rozvoj profese. Zároveň je i ředitelem v oddělení Auditorských služeb společnosti PwC v Praze, kde se specializuje na poskytování auditorských služeb a poradenství pro společnosti působící zejména v oblastech výroby, obchodu a služeb. Je členem mezinárodní Asociace certifikovaných účetních (ACCA).

Hugo a Sally se baví o testech kontrol

4. Rotace kontrol



Sally, musím každý rok testovat provozní účinnost všech kontrol, na které se chci spoléhat?

Za určitých podmínek nemusíš, ale záleží na typu kontroly, jaké riziko kontrola pokrývá a zda ve vnitřním kontrolním systému nedošlo k významným změnám.



V procesu nákupu jsme vloni ověřili funkčnost několika kontrol. Při aktualizaci porozumění procesu jsem letos na jedné položce ověřil, že nedošlo ke změně v nastavení kontrol. Myslím, že je nemusíme znovu testovat.

Pokud se nastavení a způsob provedení kontroly významně nezměnily a jedná se o kontroly, které nepokrývají významné riziko, můžeš to tak vyhodnotit.

To je super, tak to dva roky nemusím testovat nic a třetí rok otestuji všechno znovu.

To není tak úplně pravda. U některých kontrol se můžeš spolehnout na důkazní informace získané při minulých auditech, ale dle požadavku ISA je nutné každý rok otestovat alespoň část kontrol.

A proč?

Aby sis ověřil, že vnitřní kontrolní systém je stále funkční.

Dobře, zamyslím se a některou letos otestuji.

A nezapomeň, že součástí tvé letošní dokumentace ke kontrolám, které nebudeš testovat, protože se spoléháš na testování z předchozích let, musí být také dokumentace testů kontrol provedených v předchozích letech.

-Sab-

Rozhovor s Irenou Liškařovou, prezidentkou Komory auditorů ČR

Klíčem každého úspěchu je komunikace

Po osmi letech končí funkční období stávající prezidentce KA ČR Ireně Liškařové. V rozhovoru si můžete přečíst, jak nahlíží na necelou dekádu vývoje v naší profesní organizaci.

Po řadě prezidentů jste byla zvolena jako vůbec první prezidentka Komory auditorů ČR. Vybavujete si ještě, s jakými pocity jste se funkce ujímala?

Přesně si vybavuji ten podvečer po sněmu, kdy jsem byla zvolena. Bylo to pro mě velké překvapení a až následně jsem si začala uvědomovat, jakou to s sebou nese odpovědnost. V té době jsem si neuměla představit, jak moc to bude časově náročné. Byla jsem nejen v Komoře auditorů ČR, ale i první prezidentka v profesních komorách vůbec a v té době byl trochu rozdíl, jak mě vnímali ostatní kolegové v České republice a v zahraničí. Vzpomínám si na první jednání Accountancy Europe, tehdy ještě FEE. Hodně kolegů se mi hned představovalo a upřímně blahopřálo, že jsem další žena na General Assembly FEE.

Prezidentská funkce je unikátní, proto bych u toho ještě chvíli rád zůstal. Mimo jiné s sebou nese řadu povinností souvisejících s reprezentací komory i naší profese. Jakých setkání se prezident vlastně účastní?

Již jsem zmiňovala Accountancy Europe, kde jednání bývala jednou za čtvrtletí. Jednání jsou obvykle v Bruselu, a protože kromě práce na komoře pracuji jako auditor, létala jsem prvním letem po šesté hodině ranní, případně posledním letem předchozí den a posledním letem v deset hodin večer zpět do Prahy. Vlastně až když začal covid a jednání se konala online, uvědomila jsem si, že jsem se za celou dobu nedostala ani na procházku po Bruselu. Osobní jednání jsou velmi důležitá, například když se v Accountancy Europe řešil nový systém příspěvků jednotlivých členských zemí, podařilo se nám díky tomu snížit příspěvky placené Accountancy Europe tak, aby odpovídaly velikosti profese v České republice. Jednání Mezinárodní federace účetních (IFAC), kterých se účastní prezidenti jednotlivých komor, probíhají sice jen jednou ročně, nicméně i tady rozhodujete o tom, jaké aktivity bude IFAC podporovat a v čem nám může pomoci. Díky těmto setkáním se mi podařilo na jednání představitelů auditorských komor ze zemí Visegrádské čtyřky pozvat prezidenty jak Accountancy Europe, tak i IFAC do Prahy.

Také setkávání v rámci zemí V4 je hodně důležité, máme opravdu mnohé co sdílet v oblasti rozvoje profese. Hodně jsme v průběhu mého působení



Ing. Irena Liškařová je prezidentkou Komory auditorů České republiky od listopadu 2014. Je partnerkou v oddělení auditu ve společnosti EY Česká republika, kde se zaměřuje na audity výrobních a obchodních společností a na poradenství při aplikaci českých účetních předpisů.

diskutovali o kvalitě auditu, odpovědnosti profesní organizace a vztazích k orgánům veřejného dohledu.

Účastnila jsem se také mnohých odborných jednání s Radou pro veřejný dohled nad auditem (RVDA) a Ministerstvem financí ČR zaměřených zejména na výklad zákona o auditorech a našich vnitřních předpisů.

Důležitá byla také jednání, která jsem za komoru vedla s Českou národní bankou, ať již přímo s guvernérem Jiřím Rusnokem či s řediteli příslušných odborů, protože ČNB jako regulátor finančního trhu hodnotí kvalitu auditu u finančních institucí.

Vzpomínám si také, jak jsme před šesti lety řešili velký problém, když se začaly objevovat audity provedené neauditorem. V tu chvíli jsme bránili profesi tak, že jsme podávali na tyto osoby podezření ze spáchání trestného činu. Na toto téma jsme jednali s ostatními profesními komorami, upozorňovali jsme na tento závažný problém předsedu vlády a také jsme jednali s náměstkem policejního viceprezidenta Jaroslavem Vildem či s ředitelkou Generálního finančního ředitelství Tatjanou Richterovou. Jsem ráda, že toto úsilí mělo výsledek a během letošního roku jsme už žádné upozornění na tzv. vinklaření nezaznamenali.

Komoru jsme zaangažovali do společných konferencí s Nejvyšším kontrolním úřadem (NKÚ) a Českým institutem interních auditorů a letos bude již osmý ročník. Jsem za to moc ráda, protože spolupráce komory s NKÚ si moc vážím.

Pravidelně se také setkáváme s kolegy z ostatních profesních komor, a to i několikrát v roce. Společně se snažíme hájit samosprávu profesních organizací. Podařilo se, že profesní komory se staly povinným připomínkovým místem v rámci legislativního procesu. Např. v oblasti zavádění povinností spojených s bojem proti praní špinavých peněz nebo novely zákona o auditorech jsme dávali i společné připomínky

k zákonům. Poté jsem je osobně několikrát obhajovala na Legislativní radě vlády.

Také se samozřejmě pravidelně spolu s kolegy z Výkonného výboru KA ČR účastním setkání s auditory v regionech a nyní po covidu obnovujeme opět měsíční setkávání auditorů na komoře.

Ještě bych dodala, že jednání, kterých jsem se účastnila, byla většinou na vysoké odborné úrovni, nejednalo se o „pouhou reprezentaci“. Prezident musí být hlavně odborníkem a vědět nejen vše o profesi v Česku, ale sledovat i aktuální změny v profesi v zahraničí.

Prezident je také statutárním orgánem komory. Všiml jsem si, že to také není malá agenda.

Je to tak. Jak jsem již zmínila, nedovedla jsem si úplně představit, co všechno mě vlastně čeká. Jednou za měsíc je jednání prezidia KA ČR, kde se řeší operativa, jako je např. plnění rozpočtu, schvalování větších výdajů, schvalování smluv, technické věci z výborů, externí dotazy, personální otázky komory, a připravuje program pro jednání výkonného výboru. Výkonný výbor se také schází měsíčně. Komora šest měsíců v roce předsedá Národní účetní radě (NÚR). Předsednictví rotuje od KA ČR na Komoru daňových poradců ČR, Svaz účetních ČR a ukončuje jej Vysoká škola ekonomická v Praze. Projednávají se návrhy interpretací jak na půdě NÚR, tak i ve Výboru pro účetnictví výkaznictví KA ČR. Výbor pro účetní výkaznictví se schází také jednou měsíčně. NÚR jednou za rok organizuje seminář, a pokud to časově vyjde na předsednictví naší komory, má zodpovědnost za organizaci. Jestli správně počítám, tak pravidelná jednání za měsíc jsou čtyři (plus příprava, u mě to bývala neděle, protože většina jednání je v pondělí). Pokud se koná sněm nebo se projednává změna předpisů, přibývají mimořádná jednání. Na všechna tato jednání je třeba se řádně připravit a přečíst desítky stránek materiálů, protože jinak není možné řídit a vést diskusi kvalitně.

Jako statutární orgán také podepisuji všechny žádosti o zápis či vyškrtnutí ze seznamu asistentů a auditorů, všechny změny sídla či jména u asistentů, auditorů i auditorských společností. Noví auditori skládají slib do rukou prezidenta, podepisují osvobození od zkoušek, odvolání, žádosti o ukončení činnosti, žádosti o vyjádření RVDA k ukončení činnosti auditora, odpovědi na metodické dotazy, dále vnitřní směrnice komory a smlouvy, které komora uzavírá. Zodpovídám za účetní závěrku komory, projednávám výsledky auditu s auditorem komory. Pravidelně kontroluji plnění rozpočtu. Zejména v oblasti vstupu do profese se jedná o hodně náročnou agendu.

Mimo jiné jsem jednala se společností Respekt, při kterém jsme zajistili pro auditory povinné pojištění za výhodnějších podmínek.

Když si člověk uvědomí ten rozsah povinností, zbývá ještě nějaká kapacita na rozvoj komory a profese? Co vlastně bylo Vaším prvním cílem na komoře?

Cíle jsem měla dva. První byl zachovat všechny pravomoci komory kromě dohledu nad auditory subjektů veřejného zájmu. Možná to dnes zní jako samozřejmost, ale začínala jsem na konci roku 2014, kdy vstoupila v platnost novela evropské směrnice o auditu a v mnoha evropských zemích přebíral veřejný dohled nad auditem aktivity profesních komor. Tady jsem musela přesvědčovat i některé svoje kolegy, že pro profesi je nutné zachovat její samosprávu. Domnívám se, že se to podařilo, protože dnes mohu říct, že máme funkční samosprávu i dobré a profesně korektní vztahy s RVDA. Myslím, že model, ve kterém komora vykonává samosprávnou funkci a RVDA dohledovou funkci, je nejpřínosnější pro všechny. Nejen, že díky tomu máme dvouúrovňový systém odvolávání proti správním rozhodnutím komory, ale každá ze stran se může plně soustředit na svou roli: my na rozvoj a kvalitu profese a RVDA na zpětnou vazbu, zákonnost a ochranu



Konference na téma corporate governance v roce 2018.

Foto: NKÚ



Oslava 20. výročí založení Národní účetní rady v roce 2019.

Foto: Daniel Hamerník

veřejného zájmu. Kumulací uvedených funkcí by vždy něco trpělo.

Druhý cíl byl stabilizovat personální vztahy na komoře, a aby mezi výkonným výborem, dozorčí komisí (DK) a kárnou komisí (KK) panovala dobrá spolupráce. Podařilo se mi přesvědčit členy DK a KK, aby se aktivně zapojili do odborných výborů, hlavně do výboru pro metodiku auditu, výboru pro regulaci a rozvoj profese, výboru pro účetní výkaznictví či výboru pro veřejný sektor. Pak už komunikace probíhala snadněji.

Jaké kroky pro to byly potřeba?

Na začátku to byla změna v personálním obsazení ve vedení oddělení kontroly kvality. Následovaly schůzky s vedením DK, KK a snaha o výměnu informací a zastoupení DK a KK v odborných výborech. Dnes už to, dle mého názoru, funguje výborně. S vedením DK, KK se samozřejmě setkávám i průběžně.

Domnívám se, že klíčem každého úspěchu je komunikace. Například když jsme se dostali do lockdownu, měli jsme na komoře online schůzky jednou týdně i včetně zaměstnanců. To platí i navenek. Jsme členy pracovní komise k zákonu o auditorech, kde se diskutují otázky spolupráce komory, RVDA a MF ČR. Uvědomujeme si, že samosprávu profese si musíme zasloužit i tím, že se budeme zlepšovat sami, ne až po případných výtkách veřejného dohledu. Moje osobní životní krédo je „nad nikoho se nepovyšovat, před nikým se neponižovat a při úspěchu si zachovat pokoru“.

Zeptám se na podporu a pomůcky pro auditory, na jaké oblasti jste se soustředila?

Metodika a podpora auditorů stojí a padá s personálním obsazením odborných výborů a oddělení metodiky. V tom jsem se já i celé prezidium osobně hodně angažovali. Mám radost, že na těchto postech máme šikovné a pracovitě lidi, které opravdu není lehké najít, a vím, že pracují na hraně svých kapacit. Tuto oblast bude muset komora posílit, neboť audit je čím dál složitější a regulovanější. Podívejme se například na AML, nový standard ISA 315 či standardy pro řízení kvality ISQM 1 a 2. Tyto standardy už neříkají, že auditor musí udělat a), b), c), d), ale požadují individuální posouzení a hodnocení, které bude pro každou auditorskou firmu rozdílné.

Historicky jsme se jako komora potýkali s velkým počtem nekvalitních auditů. Zpětně si dnes nemyslím, že auditori nedělali svoji práci správně a poctivě, ale chyběla jim dokumentace toho, jaké postupy prováděli. V auditu bohužel platí: „co není zdokumentováno, jako by nebylo uděláno“. Vzniklo proto školení na spis auditora, které bylo velmi pozitivně přijato a pomohlo auditorské obci podívat se na audit pohledem všech požadavků a nových regulací. Zde patří velké poděkování Blance Dvořákové, která vybudovala školící tým. Druhou větší věcí bylo vyhotovení ilustrativního spisu auditora, aby

každý auditor měl možnost si prohlédnout spis, který je považován za kvalitní. Tento tým vedla Martina Křížová Chrámecká a její workshopy absolvoval snad každý auditor.

V čem ještě spočívá metodická podpora pro auditory?

To by byl opravdu dlouhý seznam. Zkusím vyjmenovat jen to, na co si vzpomenu, protože opět odpovídám na otázky v neděli a web komory, který je všechny obsahuje, už nestihnu projít. Jde třeba o metodiku ověřování zahajovací rozvahy, AML příručku, aktuální otázky ohledně covidu, ve kterých jsme jako první publikovali i účetní otázky, které pomohly mnoha firmám, i těm neauditovaným, otázky následných událostí souvisejících s válkou na Ukrajině, které vyšly týden po zahájení války, aktualizaci příručky pro malé a střední podniky, online diskuze na konkrétní otázky a odpovědi v malých, resp. mikro skupinách, připomínkování návrhu standardu pro méně složité audity (LCE), kde očekáváme, že po dekadách zesložitování pravidel by požadavky kladené na méně komplexní audity mohly být menší, úpravy základní komorové příručky pro provádění auditu, zejména s ohledem na změny v ISA 315. Nemohu samozřejmě zapomenout na školení. Výbor pro KPV zajišťuje co nejširší nabídku, ale stále se potýkáme s nedostatkem lektorů. Dobří odborníci jsou opravdu vytížení a připravit školení je náročné, ne každý si na to troufá. Také časopis Auditor se snaží přicházet stále s novými a aktuálními tématy včetně seriálu Hugo a Sally, do jehož tvorby se nám podařilo zapojit i kolegy z dozorčí a kárné komise tak, aby reagoval na častá pochybení, se kterými se setkávají.

Pokud bych šla do historie, tak auditorům velmi pomohly aplikační doložky, zejména v případě vyjadřování k výroční zprávě, ale to už dnes všichni známe a umíme, a podporu už ani nepotřebujeme, za což jsem velice ráda.

Zřídili jsme také nový výbor pro AML a etiku, kam se auditori mohou obracet se svými dotazy. Aktuálně pak plánujeme rozšíření podvýboru pro IFRS v návaznosti na připravovaný zákon o účetnictví, který umožní širší používání IFRS.

Méně viditelné, ale velmi důležité je připomínkování nové legislativy u nás, ale i připomínkování regulace auditu v Evropě. Jsou za tím stovky hodin práce.

Bohužel, metodická podpora je nikdy nekončící práce. Čeká nás práce na metodice ověřování nefinančních informací z oblasti ESG, intenzivně se věnujeme ISQM 1 a 2 a v budoucnu nás čeká problematika LCE. Opět musím poděkovat všem, kteří se na těchto projektech podíleli i podílejí.

Co vše se změnilo ve správě profese za Vašeho působení?

Z mého pohledu se změnila hlavně komunikace v rámci komory, a to jak uvnitř mezi zaměstnanci a volenými

orgány, tak i navenek. Jednání s Ministerstvem financí ČR, RVDA, NKÚ, ČNB i ostatními profesními komorami zřízenými ze zákona. Uzavřela se memoranda o uznávání zkoušek, ráda bych zde zmínila ACCA, kde kromě vzájemného uznávání zkoušek mají auditoři i výhodné finanční podmínky na skládání zkoušek. V roce 2020 jsem iniciovala založení výboru pro vstup do profese a přesvědčila nové auditory i zkušené matadory, aby se po dvaceti letech zamysleli, jak modernizovat vstup do profese.

Vy osobně máte velkou zásluhu na realizaci výstupů z tohoto výboru. Jak se změnil vstup do profese?

Stávající zkouškový systém čelil silící kritice, která spočívala v namítání nerelevantnosti zkoušených oblastí pro provádění auditu, nedostatečném propojení znalostí z jiných oborů s auditem a také v tom, že v dnešní době řešení složitých příkladů není možné dělat na papíře, když nám v tom běžně pomáhají počítače.

Proto došlo k omezení některých témat, např. byla zrušena zkouška z ekonomie, přičemž její vybrané části byly přesunuty do jiných zkoušek, a byl zaveden tříúrovňový zkouškový systém, který umožnil všechny zkoušky vyšších úrovní propojit s auditorskou tematikou. Komora také vybudovala sofistikovaný systém elektronických zkoušek, který se jeví jako „skládání zkoušky na notebooku“, za kterým se ale nachází propracovaný robustní systém zajišťující efektivitu organizace a průkaznost zkoušek. Nutno nicméně říct, že reforma zkušebního systému není zdaleka u konce, zatím došlo zejména k vytvoření potenciálu pro realizaci původních záměrů. Očekávám, že řada zkoušek začne pomalu tohoto prostoru využívat. Potřebujeme, aby se o tom na komoře i v profesi diskutovalo, abychom měli dostatek podnětů a inspirace pro ty správné změny.

Když už hovořím o digitalizaci na komoře, ještě bych zmínila, že komora po zabudování uznávání webinářů do interních předpisů se je také naučila poskytovat. Používaná platforma Webex umožňuje školení až tisíce

lidí současně a komora má k dispozici potřebnou techniku. Nyní budujeme e-learningový systém, který bude komora schopna sama spravovat a který umožní např. kombinaci vzdělávacích videí, kvízů a ilustrativních příkladů.

Výbor pro vstup do profese také načrtl scénář setkávání s novými auditory. Jak tuto změnu hodnotíte?

Možná se to bude zdát jako drobnost, ale vždy jsem považovala za důležité, aby přivítání nových kolegů proběhlo jednak důstojně a jednak tak, aby noví auditoři komoru pojali za vlastní. Po absolvování náročných zkoušek chceme, aby si noví auditoři uvědomili, že komora je od této chvíle i „jejich“.

Slib auditora je poměrně minimalistický. Skládá se na komoře v okamžiku, kdy asistent auditora splní požadavky a požádá o složení slibu. Díky tomu nečeká několik měsíců na stanovení termínu slibu. Je to náročnější na vedení komory, vstřícnější pro auditory, ale hlavně jde o velmi omezené setkání.

Kvůli téměř „pracovnímu“ charakteru samotného slibu jsem ráda, že jsme jednou za půl roku začali organizovat slavnostní přivítání nových auditorů. Je to odpoledne, kde se diskutuje o činnosti v odborných výborech komory, dozorcí a kárné komise. Hostem bývá i člen výboru pro audit, který nám představí spolupráci s auditorem z druhé strany jako jeden z uživatelů výstupů auditu. V neposlední řadě se podělí o své zkušenosti také auditoři z malé i velké firmy, kteří za sebou mají dva až tři roky praxe. Na základě toho nám i několik kolegů nabídlo spolupráci v odborných výborech.

Když se zaměříme přímo na úřad komory, v jakém stavu ho budete předávat?

Úřad KA ČR je stabilizovaný, na všech postech se nachází zkušení a ochotní zaměstnanci, kterým chci i tímto poděkovat, včetně pana ředitele. Úřad je pro volené orgány klíčovou podporou.



Oslava 25. výročí vzniku Komory auditorů České republiky v roce 2018.



Prezident Accountancy Europe a prezident IFAC v Praze na setkání představitelů auditorských komor ze zemí V4 v roce 2022.

V posledních letech jsme zavedli modernější způsoby řízení, vedoucí zaměstnanci mají stanovené KPI, vylepšuje se elektronizace agendy, zejména té fakturační. Významně jsme také vylepšili interní finanční reporting, aby vedení komory mělo přesný přehled o jednotlivých činnostech komory do potřebného detailu. Díky této analýze jsme například zjistili neadekvátní poplatky do Accountancy Europe a zahájili o nich již zmiňovaná jednání.

Připravili jsme také elektronické hlasování na sněmu a žádné materiály na sněm se už dlouhodobě neposílají v papírově podobě. Poradili jsme si s korespondenčním hlasováním v covidové době, což může být příprava možnosti online sněmu. Věřím, že s dalším „covidem“ už bychom si poradili mnohem lépe. Všechny výbory

na komoře dokážou zcela běžně jednat v online režimu.

Na intranetu komory se také zveřejňují stručné zápisy z jednání odborných výborů, aby auditoři mohli sledovat, jaká agenda je právě aktuální a na čem komora pracuje.

Ted si jen mohu přát, aby se do volených orgánů dostali pracovití kolegové a komora dál plnila všechny svoje funkce samosprávně řízené organizace. Ráda nadále zůstanu nápomocná v pracovních výborech.

Když se ještě ohlédnu za těmi osmi roky působení ve funkci prezidentky, co byly největší profesní události za Vašeho působení?

Určitě největší profesní událost byla oslava 25. výročí založení Komory auditorů ČR a 20. výročí založení

Hugo a Sally se baví o testech kontrol

5. Zjištěné nesprávnosti při testu kontrol



Sally, dokončil jsem testování kontroly schvalování přijatých faktur. Bohužel jsem v několika případech zjistil, že kontrola nebyla provedena tak, jak byla navržena. Fakturu schválila jiná než odpovědná osoba. Co teď?

A zjistil jsi, proč se tak stalo?



Ano. Potřebovali rychle zaplatit za dodané zboží. Ředitel měl dovolenou, tak to schválil někdo jiný, kdo na to ale podle vnitřních postupů nemá oprávnění. Máme to všechno zdokumentováno včetně závěru, že i tak je kontrola funkční.

Já si nemyslím, že ji lze prohlásit za funkční, když máme důkaz o tom, že neproběhla tak, jak měla. Naše zjištění poukazují na nedostatek v nastavení této kontroly.

Takže se na tuto kontrolu nebudu spoléhat a upravím auditní plán tak, že důkazní informaci získám z testu detailních údajů.

Ano, ale to je pouze jedna část problému. Významné nedostatky v nastavení vnitřního kontrolního systému je nutné písemně sdělit vedení společnosti.

Například nemají vyřešenu zastupitelnost odpovědných osob.

Přesně. A také je třeba vyhodnotit, zda naše zjištění neindikují možný podvod.

Národní účetní rady, kam se mi podařilo pozvat i premiéra České republiky. Zavedla jsem také vánoční setkání bývalých prezidentů komory. Dnes už je v profesi jen jeden z předchozích prezidentů a věřím, že tato tradice bude pokračovat. Vzpomínám na první setkání, kdy jsem seděla u jednoho stolu s pány Vladimírem Pilným, Vladimírem Králíčkem, Ladislavem Langrem, Petrem Křížem a Petrem Šobotníkem a byla to moc zajímavá diskuze, já jsem se dozvěděla něco z historie komory a oni zase současné otázky, které komora řeší. Podnětná byla i ta všechna setkání s auditory, a to jak organizovaná, tak i ta, kdy přišel konkrétní auditor s podnětem či si jen tak popovídat. Bohužel, jak už jsem zmínila, covid nám v posledních dvou letech hodně aktivit přerušil.

Za velice důležité považuji poslední setkání našich profesních organizací ze zemí Visegrádské čtyřky, které bylo letos po dvouleté pauze v Praze. Právě zde Alan Johnson, prezident IFAC, hovořil o významu a důležitosti auditu a budoucnosti auditu v souvislosti s ověřováním ESG zpráv. Velký rozhovor s ním vyšel i v týdeníku Ekonom.

Kam bude mířit Vaše profesní dráha nyní? Jste partnerkou v oddělení auditu EY, předpokládám, že svému zaměstnavateli budete muset „splatit“ čas, po který byl ochoten Vás postrádat při plnění povinností prezidentky. Budete nadále blízko profesi?

Záleží na tom, na jak dlouhou dobu se ptáte. Já jsem po dobu vedení komory měla v EY zkrácený úvazek, protože jinak by nebylo možné vše dělat na sto procent. Málokdo to ví, protože být partnerem ve velké auditorské firmě na částečný úvazek určitě není obvyklé. Po sněmu plánuji týden dovolenou, pak se vrátím plně do auditu a v EY se více opět zapojím do technické a metodické podpory. Auditů se věnuji dlouhou dobu a stále se něco mění. Já osobně se těším na ověřování nefinančních informací, hlavně ESG reportingu, protože zde bude spousta příležitostí se učit něco nového. Po dobu posledních osmi let jsem se snažila předat svoje zkušenosti kolegům v profesi, pokud se ptáte na delší vizi, ráda bych se zapojila a využila svoje zkušenosti ve výborech pro audit.

Rozhovor vedl Jiří Pelák

lidé a firmy

Noví partneři v KPMG

Petr Kuna začal pracovat v KPMG v roce 2010 během studia na Fakultě financí a účetnictví VŠE v Praze. Dlouhodobě se věnuje auditu průmyslových podniků v oboru telekomunikací a informačních technologií, energetiky a strojírenství. Od roku 2021 je lokálním partnerem firmy (Associate Partner). Nadále se bude soustředit na poskytování auditních služeb předním mezinárodním i lokálním společnostem a podílet se na rozvoji oddělení auditu z pozice partnera odpovědného za auditní metodiku.

Barbora Šíbllová nastoupila do KPMG v roce 2006 po studii na Provozně ekonomické fakultě Mendelovy univerzity v Brně. Dlouhodobě se věnuje auditu průmyslových podniků a obchodních organizací. Mezi její klíčové klienty patří společnosti působící v automobilovém a strojírenském průmyslu. Je statutární auditorkou a členkou Komory auditorů ČR. V pozici partnerky se bude soustředit na další rozvoj a růst kanceláří v Brně a Ostravě, které od roku 2021 řídí.

Moore Audit CZ v top ten českých auditorských společností

Poradenská, auditorská a technologická skupina Moore Czech Republic vstoupila do společností Bene Factum, HZConsult a Audikon. Podle společnosti tak dochází k významnému posílení zejména divize Moore Audit CZ, která se tímto krokem dostává mezi deset největších auditních společností v České republice.

Skupina Moore CR tak posiluje své služby i v oblasti statutárních auditů i v poskytování dalších auditních služeb, včetně auditů grantových schémat, projektů

a programů financovaných z prostředků státního rozpočtu, EU a světové banky nebo auditů forenzních.

Společnosti Bene Factum, HZConsult a Audikon rozšiřují skupinu Moore CR zhruba o 30 zaměstnanců a zvyšují její výnosy o téměř 40 milionů Kč ročně. Moore Audit CZ má nyní asi 40 auditních odborníků a zastoupení v Praze, Brně, Příbrami, Pardubicích a nově Českých Budějovicích.

-vk-



Co najdete v e-příloze č. 8/2022

Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Pro auditory je ke stažení v uzavřené části webových stránek komory www.kacr.cz, kam se lze dostat pod přihlašovací jménem a heslem.

OBSAH

- Slovník z oblasti udržitelnosti: ESG, CSRD, SFDR a tak dále
- Začínáte s ESG reportingem? Tohle jsou odpovědi na nejpálčivější otázky
- Datová schránka místo mailu?
- Whistleblowing, pokus r. 2022. Krok správným směrem, byť stále s významnými přešlapy

-vk-



AUDITOR č. 8/2022

ročník XXIX

REDAKCE

Komora auditorů ČR
Opletalova 55, 110 00 Praha 1
tel.: 224 212 670, 221 602 289
e-mail: redakce@kacr.cz

REDAKTORKA

Ing. Lenka Zouharová, Ph.D.

REDAKČNÍ RADA

Ing. Jiří Pelák, Ph.D., předseda
doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.
Jarmila Melichová
Ing. Jiří Mikyna
Ing. Jan Molín, Ph.D.
Ing. Michal Šindelář, Ph.D.
Ing. Michal Štěpán
Ing. Petr Vácha, Ph.D.

Pravidla pro zveřejňování článků jsou uvedena na webu KA ČR (www.kacr.cz/desatero). Články prochází recenzním řízením redakční rady.

VYDÁVÁ

Komora auditorů České republiky
tel.: 224 212 670, 224 222 178
IČ 70901473

Vydávání povoleno MK ČR 6934
ISSN 1210-9096

INZERCE, SAZBA, DISTRIBUCE

Infomedia, spol. s r.o.
Otradovická 731/11, 142 00
Praha 4, tel.: 607 972 085
e-mail: infomedia@infomedia.cz

TISK

Wendy, spol. s r.o., Mělník

OBJEDNÁVKY A PŘEDPLATNÉ

Komora auditorů ČR
e-mail: kacr@kacr.cz

Vychází 10x ročně

Roční předplatné: 950 Kč

Pro členy KA ČR zdarma

www.kacr.cz

© Komora auditorů ČR