

Srovnání kontroly kvality práce auditorů v České a Slovenské republice[#]

Jana Gebauerová*

Růst mezinárodního obchodu a s ním související vznik mezinárodního trhu s kapitálem a komoditami a migrace obyvatel měla na začátku minulého století velký vliv na rozvoj vzájemných ekonomických vztahů mezi podnikatelskými subjekty jednotlivých států. Postupně se tento integrační proces v rámci Evropy prohluboval, až byl završen vznikem Evropské unie, která je postavena na čtyřech základních svobodách společného trhu. Jedná se o svobodu volného pohybu zboží, svobodu volného pohybu osob, svobodu volného pohybu služeb a svobodu volného pohybu kapitálu (Týč, 2010). Především s rozvojem volného pohybu kapitálu se postupně zvyšuje úloha auditu jako služby ve veřejném zájmu, což je důvodem pro silnou národní, ale i mezinárodní regulaci (Müllerová, 2012). Již v roce 2006 byla přijata směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES, která nahradila směrnicí 84/253/EHS. Tato nová směrnice klade v rámci Evropské unie zvýšený důraz na harmonizaci přístupu k auditu a na zvýšení jeho kvality zároveň s důrazem na zajištění nezávislosti auditorů. V souvislosti s ekonomickou krizí po roce 2009 je kladen důraz rovněž na zajištění kontroly kvality činnosti auditorů, kdy především zvýšený tlak na ekonomické výsledky jednotlivých účetních subjektů mají za následek i růst náročnosti na činnost statutárních auditorů. V důsledku své chybné práce se mohou auditori dostat do konfliktu (Molín, 2012) se zákonem č. 40/2009 Sb. ze dne 8. ledna 2009 trestní zákoník, především s §259 zákona č. 40/2009 Sb., který stanoví: „*kdo jako auditor vystaví jinému nepravdivou zprávu auditora nebo nepravdivé potvrzení o finanční situaci nebo majetkových poměrech, bude potrestán odnětím svobody až na dvě léta nebo zákazem činnosti.*“ Protože podvody v této oblasti jsou prováděny velmi sofistikovaným způsobem, je na způsob provádění kontroly kvality i na profesionalitu osob provádějící tuto činnost kladeny velmi vysoké nároky, které však musí být uplatňovány spolu s platnou legislativou.

Historický vývoj kontroly kvality

Česká a Slovenská republika vycházela ve své historii auditu ze stejných podmínek a ze stejného právního rámce. V letech 1989 až 1992 byla činnost auditorů řízena jednou vyhláškou federálního ministerstva financí č. 63/1989 Sb. O ověřovateli. Od roku 1993 po rozdělení republiky se každý ze států již řídil vlastními zákony, které však byly přijaty ještě před rozdělením republiky a tyto zákony byly schváleny Českou, resp. Slovenskou národní radou ještě v roce 1992 tak, aby mohly být platné na území nově vzniklých států. V České republice se jednalo o zákon České národní rady č. 524/1992 Sb. o auditorech a Komoře auditorů České republiky ze dne 20. října 1992 (dále jen 524/1992 Sb.) a ve Slovenské republice o zákon Slovenskej národnej rady č. 73/1992 Zbierky zákonov o audítoroch a Slovenskej komore audítorov schválený 29. 1. 1992 (dále jen 73/1992 Z.z.). Tyto dva zákony se od sebe celkově již odlišovaly a tato skutečnost se projevila i v kontrolní a sankční oblasti.

V rámci §19 slovenského zákona č. 73/1992 Z.z. je ustanovena jako orgán komory i dozorná rada a disciplinární komisa, podrobnosti k jejich činnosti již zákon neřeší a dává

[#] Článek je zpracován jako součást doktorské disertační práce.

^{*} Ing. Jana Gebauerová – doktorand v kombinovaném studiu; Katedra finančního účetnictví a auditingu, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <jgebauerova@centrum.cz>.

pravomoc upravit tuto oblast statutem Komory. Naopak v českém zákonu č. 524/1992 Sb. je již přímo v § 29 odst. 3 určeno, že dozorčí komise dohlíží na řádný výkon činnosti auditorů a v § 30 téhož zákona je stanoveno, že disciplinární komise je orgánem komory, který rozhoduje o porušení povinností stanovených tímto zákonem a ukládá opatření. Z legislativního hlediska tedy český zákon přímo stanoví povinnosti a pravomoci jednotlivým orgánům komory, což představuje vyšší právní jistotu v případě vymahatelnosti práva.

I v oblasti sankcí byl slovenský zákon č. 73/1992 Z.z. benevolentnější, protože výše pokuty, kterou bylo možno auditorovi uložit, byla stanovena pouze do maximální výše 100 000 Kčs, český zákon č. 524/1992 Sb. umožňoval uložit pokutu až do výše 500 000 Kčs. Jinak oba zákony obsahovaly sankci pozastavení výkonu činnosti až na 3 roky, případně vyškrtnutí ze seznamu auditorů v případě závažného nebo opakovaného porušení povinností podle těchto zákonů.

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES

S pokračujícími změnami legislativy v oblasti auditu v obou státech se vývoj kontroly kvality činnosti auditorů postupně od sebe vzdaloval. Tento proces postupoval až do schválení směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006, která se stala výchozím dokumentem pro harmonizaci přístupu k auditu včetně přístupu ke kontrole jeho kvality. Důvodem pro schválení této směrnice byl především požadavek na zpřísnění podmínek pro výkon auditu účetních závěrek a tedy i zvýšení kvality práce auditorů (Müllerová, 2013). V rámci transponování této směrnice byl ve Slovenské republice přijat zákon č. 540/2007 Zbierky zákonov Slovenskej republiky Zákon o audítoroch, audite a dohl'ade nad výkonom auditu (dále jen 540/2007 Z.z.) s účinností od 1. 1. 2008, v České republice se tento proces o rok opozdil a byl proveden zákonem č. 93/2009 Sb. o auditorech (dále jen 93/2009 Sb.) s účinností od 14. 4. 2009. I přesto, že oba zákony prvotně vychází z jednoho zdroje, zůstaly při řešení přístupu k této problematice některé odlišnosti. Tyto rozdíly jsou nejen legislativní, ale projevují se i ve formování přístupu ke kontrole kvality na základě vývoje dosavadní praxe a vymahatelnosti práva. Pro oblast kontroly kvality jsou významné požadavky na harmonizaci, které směrnice 2006/43/ES přinesla.

Mezinárodní auditorské standardy

Směrnice 2006/43/ES v bodě 13 uvedla požadavek, aby všechny povinné audity byly prováděny na základě Mezinárodních auditorských standardů a zároveň řízení kvality podle ISQC 1 Řízení kvality u společností provádějících audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby. Tento požadavek byl v obou státech dodržen, včetně požadavku na zavedení Etického kodexu, ze kterého vyplývá požadavek nezávislosti. V rámci legislativy byly tyto dva požadavky transponovány do zákonů o auditorech č. 93/2009 Sb. a č. 540/2007 Z.z. Specifickým požadavkem podporující nezávislost auditora na statutárních zástupcích auditovaných společností je požadavek vyplývající z bodu 22 Směrnice 2006/43/ES, podle kterého by statutární auditor nebo auditorská společnost měla být jmenována na valné hromadě auditovaného subjektu. V tomto případě oba státy tuto povinnost zavedly ve své legislativě, ale projevily se zde odlišný přístup. Ve Slovenské republice je tato povinnost dána zákonem č. 431/2002 Z.z o účtovníctve v §19, kde jsou definovány účetní jednotky, které podléhají auditu a jaké jim z tohoto titulu vyplývají povinnosti. V České republice byla povinnost schválení auditora uložena §18 zákona č. 93/2009 Sb. o auditorech. Tento legislativní postup, kdy obecná povinnost je uvedena ve specializovaném zákoně, není v ostatních státech EU obvyklý.

Systém veřejné kontroly kvality

Ustanovení Směrnice 2006/43/ES bod 20 vneslo požadavek na zavedení účelného systému veřejné kontroly kvality. V rámci Slovenské republiky byl zákonem č. 540/2007 Z.z. o auditorech zřízen Úrad pre dohľad nad výkonom auditu (dále jen UDVA). UDVA je personálně tvořen šesti jmenovanými členy a generálním ředitelem. Dva členy jmenuje ministerstvo financí SR a po jednom Národná banka Slovenska, Burza cenných papierov, Asociácia zamestnávateľských zväzov a združení Slovenskej republiky a Slovenská komora auditorov. Počet auditorů není omezen. Financování je zajištěno z několika zdrojů. Hlavním zdrojem příjmu jsou dva zdroje a to příspěvek ze státního rozpočtu, který se v roce 2011 podílel na příjmech z 35 % a příspěvky od subjektů veřejného zájmu, které se na příjmech UDVA podíleli z 56 %. Zbývající příjmy byly za poplatky za zkoušky a za nejruznější úkony UDVA, případně vyměřené pokuty. Povinnost daná subjektům veřejného zájmu platit příspěvky na úhradu nákladů UDVA je daná zákonem č. 540/2007 Z.z. a výše těchto poplatků je stanovena v příloze 2 tohoto zákona. Částka povinného příspěvku se pohybuje od 20 000 SK do maximální částky 200 000 SK (663,87 – 6 638,78 EUR).

V České republice byla zřízena Rada pro veřejný dohled nad auditem (dále též RVDA). Výkonným orgánem RVDA je prezidium, jehož členové jsou jmenováni ministrem financí po dohodě s Českou národní bankou a podmínkou je, že 5 členů z 6 nesmí být auditory, pouze jeden člen tedy může být statutárním auditorem. Financování RVDA je formou dotací ze státního rozpočtu a výnosy z pokut uložených RVDA. Povinnost subjektům veřejného zájmu platit příspěvky na financování veřejného dohledu nad auditory zákon v České republice neukládá.

Subjekty veřejného zájmu

Směrnice 2006/43/ES v bodu 23 definovala požadavek, že na audit roční účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky subjektů veřejného zájmu by měly být kladeny přísnější požadavky.

Co se zahrnuje pod pojem subjekt veřejného zájmu, je uvedeno v kapitole 1, článek 2 odstavec 13 Směrnice 2006/43/ES. Kromě povinných subjektů jako úvěrových institucí, subjektů, jejichž cenné papíry byly přijaty k obchodování na regulovaném trhu některé ze členských zemí a pojišťoven, mohou být zahrnuty do této kategorie i další subjekty, které jsou důležité z hlediska veřejného zájmu vzhledem k povaze své činnosti, své velikosti nebo počtu svých zaměstnanců. Jak Česká, tak i Slovenská republika zvolila možnost definovat tyto subjekty ve svých zákonech o auditorech.

Český zákon počítá v rámci povinných subjektů pouze s právníckými osobami založenými podle českého práva, nad rámec jsou mezi subjekty veřejného zájmu zahrnuty pouze obchodní společnosti a družstva, případně konsolidující účetní jednotky, pokud průměrný přepočtený stav zaměstnanců za předcházející období převyší 4 000 zaměstnanců.

V rámci slovenského zákona jsou do kategorie subjektů veřejného zájmu zahrnuty i pobočky zahraničních bank, pojišťoven a zajišťoven a obchodní společnosti, které dvě po sobě jdoucí účetní období překročí dvě ze tří následujících podmínek:

- celková suma aktiv brutto hodnotu 165 969 594,4 EUR,
- čistý obrát 165 969 594,4 EUR (v přepočtu cca 5 miliard Kč), nebo
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců přesáhl 2 000 zaměstnanců.

Slovenský zákon tím lépe reflektuje na dvě skutečnosti:

- mnohé zahraniční společnosti na území státu podnikají jako organizační složky zahraničních společností,

- řada společností, které měly majitele resp. mateřskou společnost v dané zemi, byly prodávány zahraničním vlastníkům. Společnosti, které byly dříve konsolidovány v rámci České republiky z důvodu překročení počtu 4 000 zaměstnanců, jsou konsolidovány do zahraničí a v rámci České republiky konsolidaci již nepodléhají a nejedná se tak ani o subjekt veřejného zájmu. Pokud by byl stanoven i v České republice limit obratu, pak by i nadále audit těchto společností podléhal zvýšené kontrole.

Pro Českou republiku by bylo vhodné, aby změnila definici subjektů veřejného zájmu a jejich okruh rozšířila. Je možné rovněž zvážit i stejný postup jako ve Velké Británii, kde definice subjektů veřejného zájmu není definována zákonem, ale tyto subjekty určuje orgán veřejného dohledu. Tento postup umožňuje operativnější postup při určování hledisek veřejného zájmu a zároveň by mohlo dojít k diferenciaci přístupu k provádění auditu u těchto společností. V budoucnu by bylo rovněž vhodné zvážit i zavedení postupu, který je uplatňován ve Velké Británii, kde je několik úrovní licencí, které auditory opravňují k provádění auditu u různě velkých společností, zatím v rámci platné legislativy tento přístup nelze v České republice uplatnit.

Sankce

Požadavek na stanovení sankcí je ve směrnici 2006/43/ES zakotven v bodu 18, kde je uvedeno, že k předcházení nesprávného provádění povinného auditu a jeho nápravě přispívají vyšetřování a vhodné sankce. Jejich výše zde řešena není. V rámci platných zákonů jsou v České a Slovenské republice nastavené sankce uvedeny v tab. 1.

Tab. 1: Výše uplatňovaných sankcí

	Česká republika (Kč)	Slovenská republika (Sk)
Statutární auditor	až 1 000 000	až 100 000
Statutární auditor za audit SVZ	až 2 000 000	Není stanoveno
Auditorská společnost	až 5 000 000	až 500 000

Zdroj: Zákon č. 93/2009 Sb., 540/2007 Z.z.

Z této tabulky vyplývá, že sankce uplatňované v České republice jsou podstatně vyšší než ve Slovenské republice s jednou výjimkou. Dle zákona 540/2007Z.z. §11 - pokud auditor nebo auditorská společnost, kteří vykonávají audit subjektů veřejného zájmu, neprokáže, že zveřejnila každoročně na své internetové stránce zprávu o transparentnosti, bude vyškrtuta ze seznamu auditorů. Pokud auditor v České republice tuto zprávu nezveřejní, hrozí mu maximálně sankce udělení pokuty.

Kontrola kvality činnosti auditorů

Směrnice 2006/43/ES obsahuje požadavek, aby kontrola kvality u každého auditora byla provedena alespoň jedenkrát za 6 let, v případě, že statutární auditor nebo auditorská společnost provádí audit u subjektu veřejného zájmu, je maximální časový horizont tři roky. Tento požadavek byl transponován do platných zákonů obou států. Největší rozdíly v kontrole kvality činnosti auditorů vyplývající z rozdílné legislativy se projevují v postupech uplatňovaných při kontrole kvality. Aby mohly být tyto rozdíly definovány, musí být provedena analýza výstupů z kontrol kvality.

Tab. 2: Počet aktivních auditorů fyzických osob

Rok	Česká republika	Slovenská republika
2009	1273	818
2010	1283	824
2011	1289	820

Zdroj: ČR – KAČR (2009-2012), SR – UDVA (2013)

Pro srovnání výsledků dohledové činnosti je vhodné nejprve porovnat počty auditorů fyzických osob a právnických osob v rámci obou republik (tab. 2 a tab. 3)

Tab. 3: Počet auditorů právnických osob

Rok	Česká republika	Slovenská republika
2009	344	226
2010	346	233
2011	352	232

Zdroj: ČR – KAČR (2009-2012), SR – UDVA (2013)

Z těchto srovnání vyplývá, že počet auditorů i auditorských společností v Slovenské republice se pohybuje na úrovni dvou třetin auditorů a auditorských společností v České republice. Počet kontrol (tab. 4) v letech 2009, 2010 a 2012 je však pouze na 50 %, v roce 2011 byl dohled ve Slovenské republice intenzivnější, počet kontrol byl na úrovni téměř 80 % s porovnáním s Českou republikou. Je možno tedy vyhodnotit, že počty kontrol kvality na Slovensku jsou na nižší úrovni, než by vyplývalo z počtu auditorů a auditorských společností ve srovnání s Českou republikou.

Tab. 4: Počet provedených kontrol

Rok	Česká republika	Slovenská republika
2009	185	94
2010	213	119
2011	248	194
2012	280	149

Zdroj: ČR – KAČR (2009-2012), SR – UDVA (2013)

Odlišný vývoj můžeme sledovat ve vývoji počtu kárných řízení (tab. 5). Ve Slovenské republice byl nejvyšší počet dozorčích řízení v roce 2010 a v roce 2011 byl počet vedených dozorčích řízení nulový. V České republice naopak má počet kárných řízení stoupající tendenci. Pro zjištění důvodu tohoto vývoje je nutné se zabývat postupem dozorčích komisí v obou státech.

Tab. 5: Počet kárných řízení

Rok	Česká republika	Slovenská republika
2009	30	4
2010	20	11
2011	41	0
2012	53	4

Zdroj: ČR – KAČR (2009-2012), SR – UDVA (2013)

Kontrolní činnost v České i Slovenské republice je prováděna standardizovanými postupy, které jsou uveřejněny na webech komor tak, aby se všichni auditoři mohli seznámit se skutečnostmi, které budou předmětem kontroly kvality. V rámci dohledů je v České i Slovenské republice prioritně zkoumáno, zda auditoři dodržují Mezinárodní auditorské standardy a zda byla dodržena nezávislost. Vzhledem k historickým zkušenostem jsou v rámci kontroly kvality v České republice získávány písemné dokumenty, které mohou být použity jako důkazy porušení těchto Mezinárodních auditorských standardů, případně porušení nezávislosti, při kárném řízení. Je běžnou praxí, že postižení auditoři rozhodnutí kárné komise neakceptují a proti postihu se odvolají k Radě pro veřejný dohled nad auditem. Pro tato odvolání musí být doloženy důkazy, na základě kterých bylo rozhodnuto o předání auditora ke kárnému řízení, které musí být dostatečné pro obhajobu rozhodnutí i při soudním přezkumu. V roce 2011 byly podány dvě žaloby na rozhodnutí Rady pro veřejný dohled nad auditem k Městskému soudu v Praze, soud zatím o žalobách nerozhodl. Na rozhodnutí městského soudu (resp. krajského soudu) je možno podat kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu. Z tohoto postupu vyplývá, že důkladné zdokumentování postupu auditora při auditu je při dohledu prioritním postupem. Pokuty, které jsou při kárném řízení uplatňovány, mohou být vysoké (tab. 6), případný negativní dopad na činnost auditorů má i pozastavení činnosti, které bylo v letech 2009 až 2011 uplatněno celkem u 7 auditorů a 1 auditorské společnosti, 2 auditorům byla udělena sankce trvalého zákazu činnosti. V roce 2012 již byla dočasně pozastavena činnosti 8 auditorů. Z těchto údajů vyplývá, že dohled nad činností auditorů prováděný Komorou auditorů České republiky má prioritně restriktivní charakter.

Tab. 6: Výnosy z udělených pokut

Rok	Česká republika v Kč	Slovenská republika v EUR
2009	394 000	10 000
2010	600 000	30
2011	1 802 000	20 000

Zdroj: ČR – RVDA (2013); SR – UDVA (2013)

V případě, že je ze strany Dozorčí komise KAČR zjištěno drobnější pochybení auditora, je v rámci uzavření kontroly kvality rozhodnuto o zkrácení lhůty pro stanovení termínu následné kontroly, než je požadovaná lhůta 6 let, resp. 3 roky. V letech 2009 až 2011 bylo s tímto závěrem ukončeno 433 případů, tj. 70 % případů. Tento postup má za následek neúměrné navyšování počtu kontrol a potřebu navýšit personální kapacitu kontrolních orgánů. Na následnou kontrolu je vyslána kontrolní skupina, která musí být v jiném složení než předchozí. Pokud je i při opakované kontrole zjištěno stejné pochybení jako při předchozím dohledu, pak je tato kontrola uzavřena předáním ke kárnému řízení i v případě, že se nejedná o zásadní pochybení. Dohled se v těchto případech zabývá spíše striktním zdokumentováním skutečnosti nežli pravidlem podnikatelského úsudku („business judgement rule“). V rámci kontroly kvality je problematickou skutečností, že standardizované dotazníky jsou definovány velmi všeobecně, v některých případech pouze odkazem na příslušný Mezinárodní auditorský standard. Názor kontrolních pracovníků, ale i auditorů není jednotný a to má za následek, že se zvyšujícím se počtem kárných řízení se také zvýšil počet odvolání proti rozhodnutí Kárné komise. V roce 2012 bylo podáno již 21 odvolání na 53 kárných řízení, tj. 40 % účastníků kárného řízení se odvolalo proti rozhodnutí Kárné komise k Radě pro veřejný dohled nad auditem.

V rámci Slovenské republiky byl zvolen odlišný přístup ke kontrole kvality. V případě zjištění menších pochybení je auditorovi uloženo doporučení přijmout opatření. Takto bylo například v roce 2011 dáno doporučení 92 auditorům fyzickým osobám a 62 auditorským

společnostem k přijetí celkem 556 opatření. Tato opatření musí dotčení auditori zpracovat a v písemné formě zaslat Dozornej rade SKAU. Tímto opatřením je zajištěno, že auditor se zjištěnými nedostatky bude zabývat ihned po provedeném dohledu, splnění uloženého opatření je v časovém limitu zkontrolováno a nedochází tak k výkladovým rozdílům při následné kontrole. V rámci standardizovaných postupů, které se vztahují k dodržování Mezinárodních auditorských standardů, jsou požadavky uvedeny podstatně konkrétněji, aby nedocházelo k různým výkladům. Nad rámec dohledu uplatňovaného v České republice se kontrola kvality ve Slovenské republice zabývá i skutečným vyčíslením času, který auditor pracoval na zakázce (tuto povinnost ukládá přímo §31 odstavce 6 zákona 540/2007 Z. z.), a vybranou dokumentací k účetní závěrce, v této oblasti se jedná o dílčí reaudit informací obsažených v účetní závěrce. Dotazník je v této oblasti velmi konkrétní, a pokud jej auditori využijí i k vlastní kontrole při zpracování spisu, tak je dobře navádí, aby v rámci auditu věnovali dostatečnou pozornost všem problematickým oblastem sledovanými pracovníky dohledu.

Informační povinnost

Při plánování dohledu v rámci České republiky je největší nevýhoda nedostatek informací. Jedním ze zdrojů informací, který je možné využít, je výpis z evidence auditorů, ze kterého lze zjistit u auditorských společností, kolik auditorů je v dané společnosti v pracovním poměru a na základě vykázaných pohyblivých příspěvků je možno propočítat výši tržeb za auditorskou činnost. Druhým informačním zdrojem je Česká národní banka, která poskytuje RVDA informace o auditorech, kteří provádějí audit u subjektů veřejného zájmu. Tyto informace jsou pro plánování dohledu nedostatečné, protože výše tržeb ani počet auditorů nepodává informaci o časové náročnosti dohledu, jak velké auditované subjekty jsou, ani zda se nejedná o problematické klienty. V mnoha případech tak z oficiálních zdrojů nelze dohledat, kdo účetní jednotku auditoval a v případě pochybností o kvalitě auditu tak nelze provést kontrolu kvality činnosti odpovědného auditora. Skutečnost, že RVDA nemá informace o klientech jednotlivých auditorů, se projevuje rovněž při šetření některých negativních mediálních kauz, k nimž se dohled dostává spíše náhodně než cíleně. Podnikatelské subjekty zapsané v obchodním rejstříku sice mají povinnost zveřejnit na internetových stránkách své výroční zprávy, ale procento plnění této povinnosti je velmi nízké (Ďurianová, 2011). Fyzické osoby nebo nepodnikatelské subjekty tuto povinnost zakotvenou v zákoně nemají.

Zákon č. 540/2007 Z. z. ukládá v §28 odstavec 4 povinnost všem statutárním auditorům i auditorským společnostem, zaslat v termínu seznam všech účetních jednotek se specifikací, subjektů veřejného zájmu, u kterých byl proveden audit Úradu pre dohľad nad výkonom auditu. Tato informace je zásadní při plánování potřebného času a personálního obsazení pravidelné kontroly kvality, ale představuje také kvalitní zdroj informací v případě medializovaných a problematických kauz.

Závěr

V rámci postupující globalizace je žádoucí, aby z oblasti kontroly kvality činnosti auditorů si státy Evropské unie vzájemně vyměňovaly poznatky, které povedou ke zkvalitňování. Porovnáním postupů uplatněných při kontrole kvality Slovenské republiky a České republiky je vhodné, aby Komora auditorů ČR převzala následující postupy:

- Informace poskytované statutárními auditory a auditorskými společnostmi o auditovaných účetních jednotkách může velmi zkvalitnit výběr subjektů ke kontrole kvality a přispět k řešení problémových kauz, u kterých doposud bylo v rámci České republiky téměř nezjistitelné, který auditor u problematické účetní jednotky provádí

audit. Zároveň by tyto informace poskytly dostatek údajů pro vyhodnocení rizik (risk assessment), což by přispělo ke kvalitnější diferenciaci provádění kontroly kvality práce auditorů auditujících problematické účetní jednotky a tedy i se zvýšenými požadavky na kontrolní pracovníky a naopak (Ficbauer, 2013). Kromě zvýšení kvality prováděné kontroly kvality bude mít tato skutečnost vliv i na její racionalitu a efektivitu. Povinnost auditorů poskytovat Komoře auditorů ČR informace může být dána dvěma způsoby. Prvním z nich je formou změny zákona o auditorech a druhou je odsouhlasení této povinnosti sněmem Komory auditorů ČR. Vzhledem ke skutečnosti, že touto povinností by byli zavázáni všichni auditoři zapsaní v Komoře auditorů ČR, je pro ně usnesení sněmu závazné a následně i vymahatelné.

- Podrobnější specifikace požadavků stanovených ve standardizovaných dokumentech a jednotný výklad může předejít možným rozdíům při kontrole kvality. Tato skutečnost také může omezit počet auditorů resp. auditorských společností, u kterých bude požadována následná kontrola ve zkrácené lhůtě a zároveň může přispět i k omezení počtu odvolání proti rozhodnutí Kárné komise KAČR k Radě pro veřejný dohled nad auditem.
- Na odstranění výkladových rozdíů by mohl mít vliv i požadavek na zpracování písemného opatření ze strany kontrolovaného auditora a ke zkrácení lhůty pro opakovaný dohled, by docházelo pouze v případě, že by tato opatření nebyla zpracována.
- Převedení definice subjektů veřejného zájmu do kompetence Rady pro veřejný dohled nad auditem a následně i rozšíření definice subjektů veřejného zájmu může mít kladný vliv na kvalitu auditu u subjektů, které mají zvýšení vlivu na ekonomiku. K této změně může dojít pouze na základě změny zákona o auditorech.

Zavedení výše uvedených postupů do praxe by znamenalo nejen zefektivnění kontroly kvality činnosti auditorů ale i přímé zvýšení kvality auditů prováděných auditory, což je v souladu s požadavkem směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES.

Literatura:

- [1] Ďurianová, G. (2011): *Analýza legislativních požadavků na zveřejňování účetních závěrek v ČR*. In: Procházka, D. (ed.). *The 12th Annual Doctoral Conference of the Faculty of Finance and Accounting*. Praha, Oeconomica, 2011, s. 435–440.
- [2] Ficbauer, J. (2013): *Výbor pro dodržování systému kontroly kvality a disciplinární řízení*. Auditor 2013, roč. 20 č. 3, s. 10-13.
- [3] KAČR (2009-2012): *Zprávy pro sněm 2009-2012*. Praha, Komora auditorů Česká republika, 2009-2012.
- [4] Molín, J. (2012): *Některé poznámky k novému rozměru profesní odpovědnosti auditorských společností*, Český finanční a účetní časopis, 2012, roč. 7, č. 4, s. 55-65
- [5] Müllerová, L. (2012): *Omyly uživatelů auditovaných účetních závěrek*, Český finanční a účetní časopis, 2012, roč. 7, č. 4, s. 32-42
- [6] Müllerová, L. (2013): *Veřejný dohled nad auditem*. Auditor 2013, roč. 20, č. 3, s. 5-7.
- [7] RVDA (2013): *Zprávy o činnosti Rady pro veřejný dohled nad auditem*. [on-line], Praha, Rada pro veřejný dohled nad auditem, c2013, [cit. 1. 11. 2013], <<http://www.rvda.cz/zpravy-o-cinnosti>>.
- [8] Týč, V. (2010): *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*, Praha, Leges, 2010.
- [9] UDVA (2013): *Výročné správy Úradu pre dohľad nad výkonom auditu*. [on-line], Bratislava, Úrad pre dohľad nad výkonom auditu, c2013, [cit. 1. 11. 2013], <http://www.udva.sk/index.php?option=com_content&view=article&id=197&Itemid=19>.

Srovnání kontroly kvality práce auditorů v České a Slovenské republice

Jana Gebauerová

ABSTRAKT

Kontrola kvality činnosti auditorů v České a ve Slovenské republice se vyvíjela rozdílným směrem, i když výchozí zákon z roku 1989 byl pro tuto profesi totožný. Český přístup se více zaměřil na restrikci nežádoucího chování auditorů, slovenský přístup se zaměřil více na nápravu. Pro další vývoj kontroly kvality v České republice by bylo vhodné především zefektivnění kontroly kvality činnosti auditorů. Dále pak rozšíření subjektů veřejného zájmu, do nichž by měly být zahrnuty i subjekty s obrátem nebo majetkem nad určitý limit, včetně organizačních složek zahraničních subjektů. Kontrola kvality práce auditorů těchto subjektů by měla být i nadále restriktivní.

Klíčová slova: Dohled; Subjekty veřejného zájmu; Mezinárodní auditorské standardy.

Comparison of Supervision of the Quality of Auditors' Activities in Czech and Slovak Republic

ABSTRACT

The supervision of the quality of auditors' activities in the Czech and Slovak Republic has developed in different directions even though the default Act of 1989 for this profession was identical. The Czech approach was more aimed at the restriction of undesirable behavior of auditors the Slovak approach focused more on the rectification. For further development of the supervision of quality in the Czech Republic, it would be particularly suitable more effective quality control of auditors. Furthermore, the experience of public-interest entities in which be included entities with a turnover or assets above a certain limit should be involved, including organizational units of foreign entities. The supervision of the quality of auditors' work in these entities should remain the restrictive one.

Key words: Supervision; Public-interest entities; International standards on auditing.

JEL classification: M42.