

# AUDITOR

Newsletter

Komora auditorů  
České republiky

2  
2024

# Obsah

Význam auditu je nutné vysvětlovat	3
Vyjádření prezidenta KA ČR k návrhu na změnu limitů pro povinný audit	4
Testy ESG na platformě LMS Competent	7
Pusťte si záznam webináře k ESG	8
Aktualizace příkladů zpráv auditora	8
Upozornění na drobné změny v ISA	9
Novelizované znění Etického kodexu (vydání 2023)	9
Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR	10
Pojďte pracovat na KA ČR jako metodik	10
Z odborných výborů KA ČR	11
Ze zahraničí	11
Vyúčtování a pohyblivý příspěvek pro rok 2024	12
Noví auditoři složili v lednu slib	13
Obsah XXX. ročníku časopisu Auditor (2023)	14
Byla předána čestná členství v Komoře auditorů ČR	14
Automatizované nástroje a techniky v auditu – ověřování odchylek (potenciálních nesprávností) a relevantnost prováděcí materiality	15
Standard ESRS E1 Změna klimatu	19
Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích	16-17, 18, 20-21, 22

## AUDITOR č. 2/2024

ročník I

Toto číslo vyšlo 14. 2. 2024

**VYDÁVÁ:** Komora auditorů České republiky, Opletalova 55, 110 00 Praha 1,

tel.: 224 212 670, 224 222 178, IČ 70901473, [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz)

**REDAKCE:** Aneta Boučková, Lenka Zouharová, [redakce@kacr.cz](mailto:redakce@kacr.cz)

Pravidla pro zveřejňování článků jsou uvedena na webu KA ČR ([www.kacr.cz/desatero](http://www.kacr.cz/desatero)).

Články prochází recenzním řízením.

© Komora auditorů České republiky

## Význam auditu je nutné vysvětlovat

Výbor pro regulaci a rozvoj profese (VRRP) má za sebou velmi rušný rok. Pod tento výbor spadají i dva podvýbory, a to podvýbor pro etiku a AML a podvýbor pro ESG. K tomu novela zákona o účetnictví, novela zákona o auditorech, problematika limitů, organizačních složek, jež dokreslují záběr našeho výboru. Chtěl bych na tomto místě poděkovat všem členům i oběma předsedkyním podvýborů, a to Petře Jirkové Bočákové a Carolyn Břečťanové za jejich velmi dobrou práci v uplynulém roce.

Jako předseda VRRP bych se s vámi chtěl podělit o zkušenost, která mne dost zarazila. Během našich externích diskusí byla až příliš často slyšet věta: „Podnikatelé ten audit k ničemu nepotřebují“. Věřte, byla slyšet ze všech míst, jak od profesních a zájmových komor, od různých úředníků, z ministerstva financí, tak i od odborné veřejnosti.

Na výroky typu „podnikatelé audit k ničemu nepotřebují“ jsme začali reagovat odpovědí „audit je pro ty druhé“. Vysvětlili jsme, že podnikatel audit nepotřebuje, protože zpravidla sám ví, jak na tom je. Externí uživatelé však potřebují nezávislou a spolehlivou informaci, jak na tom podnikatel opravdu je. Vždyť uživatelé, jako je stát, dodavatelé, odběratelé, zaměstnanci, banky a jednoduše veřejnost, se podle auditovaných informací rozhodují.

Hezký přírůstek jsme našli s technickou kontrolou vozidla. Tu taky vy osobně nepotřebujete, ale dělá se to „pro ty druhé“, tj. kontroluje se, že neohrožujete vaše okolí.

Dále jsme slyšeli, že si audit podnikatelé objednájí, až jej budou potřebovat, a že zákon nemá nic nařizovat. Potřebou byla často myšlena žádost o dotace či spor mezi vlastníky. Zde jsme zdůrazňovali, že tato situace pramení z nepochopení preventivní role auditora, který každoročně posuzuje finanční zdraví

firmy a doporučuje opatření s cílem hladkého překonání výzev budoucnosti (např. úspěšný audit žádosti o dotaci).

Navíc jsme vysvětlovali, že prvoroční audit je náročný, může se táhnout, účetní jednotku dostat do dokladové nouze a pod extrémní časový tlak, a i přes to vše může audit skončit výhradou. Podnikatel se tak může s dotací rozloučit a o auditorech si bude myslet své. Také jsme zdůrazňovali, že nečerpání dotací z Evropských fondů bude působit proti hospodářskému růstu.

Musíme si však zamést před vlastním prahem. Za 30 let trvání Komory auditorů ČR jsme nedokázali svému okolí jasně vysvětlit k čemu audit vlastně je. My auditoři to víme, ale uživatelé ne. S řešením musíme přijít všichni, tj. celá auditorská obec. A co tedy s tím? Aktivní komunikace. Musíme být vidět! Nejen na sítích, ale i ve veřejném prostoru. Děkuji za vaše nadšení to změnit.

**Milan Bláha**

předseda Výboru pro regulaci a rozvoj profese a první viceprezident KA ČR



# Vyjádření prezidenta KA ČR k návrhu na změnu limitů pro povinný audit

Nepochybuji o tom, že jako auditoři průběžně sledujete přípravu nového zákona o účetnictví. Osobně jsem do tohoto procesu aktivně zapojen jako člen poradní skupiny Ministerstva financí ČR pro přípravu nového zákona již od roku 2018, kdy proběhla v lednu na Ministerstvu financí ČR první schůzka této skupiny. Za celou dobu práce poradní skupiny mohu potvrdit, že jednání probíhala velmi otevřeně a v pracovním duchu i přes nejrůznější překážky, které přicházely (reorganizace na Ministerstvu financí ČR, covid, posun plánované účinnosti nového zákona o rok apod.). V celém více než pětiletém období přípravy nového zákona bylo několik milníků, které fixovaly stav, do kterého se v daný okamžik příprava nového zákona dostala:

- » leden 2019 – souhrn koncepce nové účetní legislativy,
- » leden 2020 – návrh věcného záměru nového zákona o účetnictví,
- » červen 2020 – věcný záměr zákona o účetnictví,
- » říjen 2020 – věcný záměr schválen vládou,
- » prosinec 2022 – vnější a vnitřní připomínkové řízení,
- » říjen 2023 – vypořádání vnitřního a vnějšího připomínkového řízení,
- » leden 2024 – předání návrhu nového zákona k projednání v Legislativní radě vlády.

V žádné z výše uvedených čtyř etap postupu přípravy zákona (tedy ani ve vládou schváleném věcném záměru nového zákona) nebylo předmětem projednávání zvýšení limitů pro povinný audit. Poprvé se tento návrh objevil jako iniciativa Ministerstva financí ČR v textu zákona předloženého k vnějšímu a vnitřnímu připomínkovému řízení v prosinci 2022. S tímto návrhem jsme vyjádřili jasný nesouhlas jak při jednáních, tak i písemně jako součást připomínek Komory auditorů ČR v připomínkovém řízení. V té době návrh ministerstva ještě obsahoval v principu tři varianty řešení: (a) ponechat limity beze změny,

(b) valorizovat limity s ohledem na inflaci a (c) navýšit limity na hranici pro střední účetní jednotky. Upozorňovali jsme na všechny negativní důsledky, které zvyšování limitů může přinést, ale byli jsme ubezpečováni, že nic není definitivní a že se o tom bude dále jednat. Návrh na zvýšení limitů pro povinný audit navíc v závěru roku 2023 akceleroval tím, že Evropská unie rozhodla novelou své směrnice o navýšení limitů pro kategorizaci účetních jednotek o 25 %, a tato novela bude implementována do českého zákona o účetnictví.

Odpověď na naše písemné připomínky vznesené v připomínkovém řízení v prosinci 2022 jsme obdrželi až v říjnu 2023, přičemž většina našich připomínek byla Ministerstvem financí ČR buď akceptována, nebo již byla po roce pokračujících prací na textu zákona bezpředmětná. Zcela zásadní nesouhlasná připomínka komory týkající se limitů nebyla nijak ministerstvem reflektována, naopak se jeho stanovisko posunulo od možných variant pouze k jedné, a to povinný audit pouze pro velké a střední účetní jednotky. Vzhledem k tomu, že jsme tento výsledek nepovažovali za správný, zaslali jsme ministerstvu svůj nesouhlas, uvedli jsme důvody, proč považujeme návrh za celospolečensky nebezpečný, a požádali o ústní projednání našich námitek. S úplným zněním naší žádosti a s argumenty v ní obsaženými se můžete seznámit v následujícím dopise:

[Nesouhlas Komory auditorů s návrhem na navýšení limitů pro povinný audit \(PDF\)](#)

V tomto materiálu jsme se kromě shromáždění argumentů pokusili také provést základní analýzu dopadu navrhovaného zvýšení limitů, přičemž jsme dospěli na základě podkladů o počtu účetních jednotek v jednotlivých kategoriích k odhadu, že by z povinného auditu vypadlo cca 10 tis. účetních jednotek s odhadovaným obratem 3 bilióny Kč

(viz příloha výše uvedeného nesouhlasu komory). Je třeba připomenout, že absence auditu znamená také absolutně méně zveřejňovaných informací (díky úlevám pro malé neauditované účetní jednotky), a to například o všech „malých“ společnostech, které jsou součástí jedné velké skupiny.

Ústní projednání našeho nesouhlasného stanoviska s vypořádáním připomínky týkající se navýšení limitů proběhlo na Ministerstvu financí ČR za přítomnosti vrchního ředitele Stanislava Kouby a dalších jemu podřízených pracovníků, členů prezidia a metodiky Komory auditorů ČR, zástupců Hospodářské komory ČR a Svazu průmyslu a dopravy ČR, kteří v připomínkovém řízení naopak požadovali navýšení limitů povinného auditu. Snažili jsme se v průběhu dlouhého a intenzivního jednání vysvětlit všem přítomným stranám rizika, které trojnásobné navýšení limitů může přinést. Naše argumenty byly odmítnuty a od ostatních účastníků jsme slyšeli zejména argumenty, které byly uvedeny ministerstvem v připomínkovém řízení a které si dovolím přímo citovat:

*„Audit má sloužit k ověření výsledků, účetnictví a procesů administrativy pro obchodní partnery a vlastníky nezávislým auditorem. Neslouží nijak a ničím orgánům státní správy. Audit firmě nic nového k podnikání nepřináší, pouze kontroluje a do zprávy poskládá výkazy a ostatní dokumenty, které společnost má pro potřeby úřadů, které firmy pravidelně prověřují a kontrolují. Audit konzumuje nemalé prostředky – náklady na 1 daňový subjekt jsou statisíce až miliony Kč podle velikosti a složitosti auditovaného subjektu. Samozřejmě také klade zbytečné a velké časové zatížení na pracovníky účtáren, logistiky, obchodu apod. při přípravě podkladů pro auditorskou zprávu. Aktuálně nastavené hodnoty pro povinný audit – již cca 15 let beze změny, nutí plnit tuto povinnost, dělat zbytečnou práci a vynakládat peníze zbytečně čím dále víc organizací které audit k ničemu nepotřebují. Změnou by se počet povinných zásadně snížil, dobrovolně může audit nechat zpracovat jakýkoli subjekt. Navrhované mezní hodnoty souvisejí s hranicemi pro kategorizaci účetních jednotek.“*

Zcela pomíjím skutečnost, že z textu připomínky je zřejmé naprosté nepochopení základních funkcí auditu, který je primárně prováděn ve veřejném zájmu, vytváří důvěru v podnikatelském prostředí, chrání vynakládání veřejných prostředků, snižuje náklady financování apod. Nicméně jsme se v průběhu jednání pokusili ministerstvu nabídnout různé alespoň varianty toho, jak negativní důsledky případného navýšení limitů zmírnit, například rozložením v čase, postupným náběhem apod. Všechny tyto varianty však byly ministerstvem odmítnuty a v lednu 2024 byl text zákona o účetnictví předán k projednání v Legislativní radě vlády bez toho, že by jeho podstatné části, které se změnilo od prosince 2022, prošly jakýmkoliv připomínkováním a bez hodnocení dopadů regulace (RIA).

Když tedy shrnu celou situaci, tak nyní je v Legislativní radě vlády návrh nového zákona, který obsahuje návrh na zvýšení limitů pro povinný audit pouze pro střední a velké účetní jednotky, tj. při překročení dvou z následujících kritérií (§ 36 odst 3):

1. aktiva celkem do 120 000 000 Kč,
2. roční úhrn čistého obrátu do 240 000 000 Kč,
3. průměrný počet zaměstnanců za účetní období do 50.

Přestože jsem já, ale i celé prezidium a metodika Komory auditorů ČR a další osoby v mnoha jednáních na nejrůznějších úrovních věnovali mnoho snahy a energie, abychom přinesli racionální argumenty, proč považujeme tak masivní navýšení limitů pro povinný audit, a ještě v době tak zásadní reformy účetnictví, za celospolečensky nebezpečné, a abychom tento návrh změnili, musím, bohužel, konstatovat, že Ministerstvo financí ČR ze svého stanoviska neustoupilo ani o píď. A přestože to v jednu chvíli v průběhu ústního projednávání připomínek vypadalo, že bychom s Hospodářskou komorou ČR a Svazem průmyslu a dopravy ČR mohli dojít k určitému kompromisu, Ministerstvo financí ČR to ústy náměstka absolutně odmítlo s tím, že trvá na navýšení limitů jen pro střední a velké účetní jednotky, protože to je evropský standard a povede k úspoře administrativních nákladů podnikatelů.

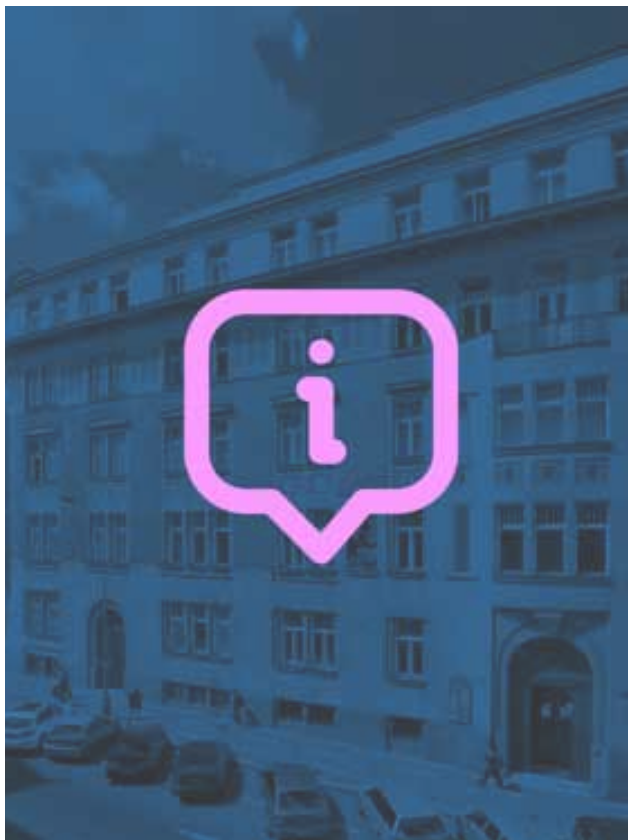
Já osobně s těmito argumenty absolutně nesouhlasím, protože jsem přesvědčen, že k úspoře administrativních nákladů v celospolečenském měřítku nedojde, pouze se přenesou od těch, kteří audit mít nebudou, k těm uživatelům, kteří jejich údaje využívají (stát, banky, dodavatelé, odběratelé, zaměstnanci, vlastníci apod.) a kteří je přenesou zpět v úrocích, cenách apod. Dále je možné, že se těm, kterým audit zůstane, zvýší jeho cena apod. Výše limitů v jednotlivých členských zemích EU je různorodá a je samozřejmě daná řadou okolností, přičemž jsme v materiálech i při jednání uvedli příklady zemí EU s výrazně nižšími limity povinného auditu, než máme nyní v ČR, a příklady zemí, které limity zvýšily a následně po špatné zkušenosti opět snížily. Rozhodně nepovažujeme návrh na zvýšení limitů za prospěšný z hlediska konsolidace veřejných financí a snahy o transparentní podnikatelské prostředí v ČR, které bude atraktivní pro zahraniční investory.

V okamžiku předání návrhu zákona do Legislativní rady vlády se pro Komoru auditorů ČR, bohužel, významně zúžil prostor pro ovlivnění textu navrhovaného zákona a zároveň roste riziko, že vláda návrh předá do parlamentu s navrhovaným trojnásobným zvýšením limitů pro povinný audit. Tato skutečnost rozhodně neznamena, že nebude komora nadále jednat a vysvětlovat neuváženost a nebezpečnost tohoto návrhu, pouze se vyjednávání přenesou více do politické roviny. A já se v této souvislosti obracím na vás auditory s prosbou o pomoc a součinnost. Pokud znáte někoho v parlamentu, kdo by porozuměl našim argumentům a podpořil by změnu stávajícího návrhu pozměňovacím návrhem, nebo kohokoliv, kdo by ještě nyní měl vliv na názor Ministerstva financí ČR či vlády, prosím oslovte ho. Pokud máte možnost veřejně vysvětlovat nebo publikovat argumenty vysvětlující nebezpečnost návrhu na zvýšení limitů, učiňte to. Vysvětlete, prosím, klientům a všem dalším zainteresovaným stranám, proč je audit celospolečensky důležitý a skutečnost, že je prováděn ve veřejném zájmu. Komora a já osobně tak činíme a vím, že řada z vás se zúčastnila veřejných konferencí,

seminářů či školení, kde jsme problém limitů povinného auditu diskutovali, a budeme v tom pokračovat.

Zároveň však považuji za svou povinnost, abych vás jasně a s co největším předstihem naprosto otevřeně a pravdivě informoval o tom, že se riziko toho, že bude trojnásobné navýšení limitů pro povinný audit schváleno, významně zvýšilo. A pokud se stane účinným, zásadně to ovlivní fungování nejen auditorů, ale i auditorské profese jako celku. Doporučuji vám, abyste si v této souvislosti udělali ve své auditorské praxi či firmě analýzu toho, jak by se vás navýšení limitů dotklo, abyste vysvětlovali klientům, jaké negativní důsledky pro ně ztráta auditu může mít, a přesvědčili je k dobrovolnému auditu a abyste také včas upravili své smlouvy o auditu a výši odměn za audit tak, aby navrhovaná změna neovlivnila vaše další fungování a kvalitu vámi poskytovaných služeb.

**Ladislav Mejzlík**  
prezident Komory auditorů ČR



## Testy ESG na platformě LMS Competent

Z důvodu výrazného navýšení počtu uživatelů přesunula komora své e-learningové kurzy z platformy iTrivio do prostředí LMS Competent. Nově zde najdete všechny testy k prioritnímu vzdělávacímu tématu ESG i veškeré zakoupené e-learningy.

Přístupové údaje dostali e-mailem všichni auditoři 29. ledna 2024. Účastníci školení ESG předcházejících tomuto datu dostali přístup v den konání školení na daný modul a 29. ledna se jim pouze rozšířil přístup na všechny testy.

Testy budou v nejbližších dnech zpřístupněny i pro asistenty auditora, kteří vstoupili do zkuškového systému nejpozději do 31. 12. 2023.

Na webových stránkách KA ČR najdete instruktážní video znázorňující, jak se do systému přihlásit a jak v něm pracovat.

Přihlásit do systému se můžete na stránce <https://kacr.competent.cz>.

Záleží na preferenci každého uživatele, jestli se rozhodne splnit pět testů ESG vztahujících se k jednotlivým modulům tak, jak je rozčlenila komora, nebo se bude vzdělávat jinde a složí

pouze jeden souhrnný test. Na konci každého testu je možné si stáhnout certifikát dokládající úspěšné splnění testu, který je však pouze pro přehled uživatele a není třeba ho předkládat. Komora má přístup k databázi testovací platformy, kde se ukládají všechny pokusy každého uživatele. Po úspěšném splnění všech pěti testů (nebo testu souhrnného) dostane auditor/ka oficiální certifikát od komory.

Hranice úspěšnosti je 70% a testy nejsou omezené ani časově, ani počtem opakování.

Více informací k podmínkám plnění prioritního vzdělávacího tématu najdete zde: <https://www.kacr.cz/povinne-vzdelavaci-tema-pro-rok-2024-a-2025-esg>

Pokud jste auditor/ka a přístupové údaje Vám nepřišly, podívejte se prosím do složky Spam a pak se případně obraťte na oddělení vzdělávání ([vzdelavani@kacr.cz](mailto:vzdelavani@kacr.cz)).

**Aneta Boučková**  
oddělení vnějších vztahů KA ČR



## Pust'te si záznam webinaru k ESG

V pátek 26. ledna uspořádala komora prostřednictvím platformy Webex informační webinar ke splnění podmínek vyhlášeného prioritního vzdělávacího tématu (PVT) ESG.

Na webu komory najdete **prezentaci** a **nahrávku** webinaru spolu s informacemi k tématu vzdělávání v oblasti ESG a krátkým instruktážním videem k plnění testů v platformě Competent.

Všichni auditori dostali přístup ke všem testům v pondělí 29. ledna 2024.

Na webinaru bylo zmíněno zejména:

- » východiska a důvody k vyhlášení PVT,
- » základní informací k ESG,
- » školení ESG a kontrola znalostí,
- » podmínky pro získání oprávnění k vydávání auditorských zpráv o ověření zpráv o udržitelnosti,
- » dopad na zkuškový systém,
- » otázky auditorů a asistentů auditora a odpovědi na ně.

Důležité a opakující se dotazy a odpovědi na ně budou zveřejněny na webových stránkách komory tak, abychom všem auditorům a jejich asistentům usnadnili orientaci v pravidlech plnění vyhlášeného PVT – ESG.

Webinaru se za komoru auditorů zúčastnili členové prezidia a předsedové výborů pro vzdělávání, zkoušky, ESG a správu profese.

**Aneta Boučková**  
oddělení vnějších vztahů KA ČR



## Aktualizace příkladů zpráv auditora

V souladu se změnami ISA, které se týkají zejména příkladů zpráv auditora uvedených ve standardech řady 700 a které byly zveřejněny v IFAC *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements, 2022 Edition*, došlo k úpravě textace prvního odstavce příkladů zpráv auditora.

Formulace „která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace“ byla nahrazena formulací „včetně významných (materiálních) informací o použitých účetních metodách“.

V příkladech zpráv došlo též k úpravě označení mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS v souladu s doporučením IASB. Nově jsou tyto standardy označeny jako „účetní standardy IFRS“.

[KA ČR doporučuje tyto změny zohlednit ve zprávách auditora vydávaných po 1. lednu 2024.](#)

Aktuální znění příkladů zpráv naleznete v sekci Metodika – Metodické pomůcky – [Zprávy auditora](#).

**oddělení metodiky KA ČR**



## Upozornění na drobné změny v ISA

Mezinárodní auditorské standardy (ISA 210, 510, 570, 600, 700, 705, 706, 710, 720 a ISRE 2400) byly v *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements, 2022 Edition* upraveny **v souvislosti se změnami IAS 1 Účetní závěrka.**

Tyto změny se promítly zejména v příkladech zpráv auditora.

Aktuální znění naleznete [zde](https://www.kacr.cz/upozorneni-na-drobne-zmeny-v-isa) (<https://www.kacr.cz/upozorneni-na-drobne-zmeny-v-isa>).

**oddělení metodiky KA ČR**

## Novelizované znění Etického kodexu (vydání 2023)

Novelizované znění *Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky* (vydání 2023) (Etický kodex) obsahuje následující změny, které jsou účinné a v textu jsou pro lepší orientaci vyznačeny ve formátu sledování změn:

- » Harmonizační úpravy související s řízením kvality, které byly vydané v důsledku dokončení a zveřejnění mezinárodních standardů pro řízení kvality (ISQM). Platnost od prosince 2022.
- » Revize ustanovení týkajících se definice týmu provádějícího zakázku a auditů skupiny. Tyto revize vyplývají ze změny definice „týmu provádějícího zakázku“ v mezinárodních auditorských standardech (ISA) a v mezinárodních standardech pro řízení kvality (ISQM), vydávaných IAASB. Tyto změny jsou účinné od 15. prosince 2023.
- » Pro auditů účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2023 nebo později již nebude platit ustanovení odstavce R540.20, které se týká dlouhodobých vazeb pracovníků firmy s auditním klientem (tzv. jurisdikční ustanovení).

- » Revidovanou definici subjektu veřejného zájmu (public interest entity, PIE), která mimo jiné rozšiřuje seznam kategorií těchto subjektů o novou kategorii „veřejně obchodovaná účetní jednotka“, jíž bude nahrazena dosavadní kategorie „společnost registrovaná na veřejném trhu“. Tato revize bude účinná pro auditů účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2024 nebo později.
- » Změny definice termínu „klient auditu“ a „klient auditu skupiny“ v Glosáři, vyplývající ze schválených definičních změn týkajících se společnosti registrované na veřejném trhu a subjektu veřejného zájmu. Tyto změny budou účinné pro auditů účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2024 nebo později.
- » Změny týkající se technologií. Tyto změny budou účinné též od 15. prosince 2024.

Tato verze Etického kodexu se všemi výše popsanými změnami bude předložena 11. listopadu 2024 ke schválení XXIX. sněmu Komory auditorů České republiky.

Dále novelizovaná verze Etického kodexu na konci obsahuje změny, které ještě nejsou účinné:

**oddělení metodiky KA ČR**

## Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor se sešel 22. ledna 2024 a schválil:

- » plán činnosti a složení výboru pro správu profese na rok 2024,
- » navržený program setkání s auditory na rok 2024,
- » návrh na udělení čestného členství Komory auditorů ČR pro Petra Kříže,
- » schválil návrh na převod zisku za rok 2022 na účet Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let,
- » aktualizaci směrnice B4 – Honorářový řád, B7 – Zásady poskytování cestovních náhrad a směrnice B 17 – K poskytování stravování zaměstnanců KA ČR,
- » návrh odpovědi na dotaz k opětovnému získání auditorského oprávnění.

Výkonný výbor dále projednal:

- » a schválil postup Komory auditorů ČR při vydávání oprávnění k ověřování zpráv o udržitelnosti,
- » a schválil žádost o zproštění mlčenlivosti jedné auditorské firmy,
- » personální informace z úřadu KA ČR,
- » a schválil postup ve věci návrhu úpravy zákona o auditorech, který KA ČR obdržela z RVDA,

» a schválil zveřejnění aktuálního překladu etického kodexu.

a vzal na vědomí:

- » informaci o plnění rozpočtu komory za období leden–prosinec 2023,
- » zápisy ze zasedání výborů a komisí,
- » informace o slibu dvou nových auditorů,
- » informaci o jednání s JUDr. Pavlem Zemanem o návrhu na úpravu zákona o trestní odpovědnosti právnických osob a zákona o auditorech, který by umožnil auditorům, aby vykonávali dohled nad plněním nápravných opatření uložených v trestním řízení právnickým osobám,
- » navržený harmonogram přípravy sněmu KA ČR, který se uskuteční v listopadu 2024,
- » informace z kárné komise o statistice uložených kárných opatření,
- » informace z legislativního monitoringu.

**Jiří Mikyna**

ředitel úřadu Komory auditorů ČR

### Pojďte pracovat na KA ČR jako metodik

Náplní práce metodika či metodičky je podpora odborných výborů komory a spolupráce s odborníky z oblastí auditu a účetnictví, tvorba metodických pomůcek pro auditory, připomínkování české legislativy ve vztahu k účetnictví a auditu a návrhů mezinárodních auditorských standardů, příprava stanovisek na dotazy auditorů ze všech oblastí auditu. Dále také spolupráce s ministerstvy, dalšími profesními komorami a účast na jednáních s nimi či spolupráce s mezinárodními profesními organizacemi Accountancy Europe a IFAC.

Práce je možná na plný či částečný úvazek. Pracovní doba je pružná s možností home office.

[Další informace](https://www.kacr.cz/komora-auditoru-cr-hleda-metodika-audit-a-ucetnictvi) najdete na webu KA ČR (<https://www.kacr.cz/komora-auditoru-cr-hleda-metodika-audit-a-ucetnictvi>).

-red-

# Z odborných výborů KA ČR

## Podvýbor pro ESG

Členové výboru se průběžně věnují přípravě školení pro prioritní vzdělávací téma 1 – ESG. Byly připraveny všechny otázky pro závěrečná ověření znalostí (knowledge check) pro moduly 1 až 5. Výbor také připravuje třetí letošní číslo časopisu Auditing, které bude zaměřeno na reporting udržitelnosti, a podílel se na přípravě infowebináře ke vzdělávacímu systému v oblasti předkládání zpráv o udržitelnosti a jejich auditu.

## Výbor pro SME/SMP

Členové výboru diskutovali o mezinárodním standardu pro audit účetních závěrek méně složitých účetních jednotek (LCE – Less Complex Entities). Výbor spolupracuje s výborem pro metodiku auditu ohledně překladu a školení tohoto standardu. Výbor se také zabývá možností překladu pomůcek IFAC pro ESG reporty u malých a středních podniků v koordinaci s výborem pro metodiku auditu.

## Výbor pro správu profese

Výbor uspořádal během prosince a ledna slavnostní sliby celkem sedmi nových auditorů (viz samostatná aktualita), schválil žádosti o vydání auditorského oprávnění pro tři společnosti a registraci čtrnácti nových asistentů auditora. Dále navrhl udělení čestného členství všem bývalým prezidentům KA ČR.

## Výbor pro účetní výkaznictví

Výbor se na svém lednové zasedání, kterého se zúčastnili i zástupci MF ČR, věnoval diskusi o druhé verzi zákona o účetnictví (po připomínkovém řízení), která byla zveřejněna 15. ledna 2024. Zaměřili se jednak na hlavní změny, které z připomínkového řízení vyplynuly, a také na podněty týkající se připravovaných prováděcích předpisů. V této diskusi budou pokračovat i na únorovém jednání.

-red-

## Ze zahraničí

**Accountancy Europe** pořádá 21. února 2024 hybridní akci „Supporting SMEs with sustainability information“ v jejímž průběhu bude probíhat diskuse o:

- » informacích z oblasti životního prostředí, sociální oblasti, správy a řízení (ESG), které jsou od malých a středních podniků (dále jen „SME“) požadovány bankami nebo obchodními partnery v rámci hodnotového řetězce,
- » o dobrovolných iniciativách, jako je plánovaný standard pro vykazování udržitelnosti pro nekótované SME, práci OECD a iniciativách z oblasti průmyslu,

» požadavcích SME na podporu jejich přechodu na udržitelný rozvoj.

Na akci je možné se registrovat prostřednictvím následujícího odkazu:

[Supporting SMEs with sustainability information - Accountancy Europe](#)

**IAASB** zveřejnila na svých webových stránkách návrh<sup>1</sup> drobných úprav některých auditorských standardů souvisejících s revizí definic kótovaného subjektu a subjektu veřejného zájmu v *Mezinárodním etickém kodexu pro auditory a účetní odborníky* (dále

<sup>1</sup> Proposed Narrow Scope Amendments To ISQMs, ISAs, and International Standard On Review Engagements 2400 (Revised), Engagements to Review Historical Financial Statements (Proposed Narrow Scope Amendments to ISQMs, ISAs, and International Standard on Review Engagements 2400 (Revised), Engagements to Review Historical Financial Statements | IAASB)

jen „IESBA kodex“). K tomuto návrhu je možné posílat připomínky do 8. dubna 2024. KA ČR se v současné době tímto návrhem zabývá.

**IESBA** zveřejnila na svých webových stránkách návrh<sup>2</sup> *Mezinárodních etických standardů pro ověřování informací o udržitelnosti (IESSA)*

a souvisejících změn IESBA kodexu. K návrhu těchto standardů je možné posílat připomínky do 10. května 2024. KA ČR se v současné době tímto návrhem zabývá.

oddělení metodiky KA ČR

## Vyúčtování a pohyblivý příspěvek pro rok 2024

**Do 31. března 2024** je třeba podat dle § 3 příspěvkového řádu KA ČR **vyúčtování příspěvků**. Toto vyúčtování podávají na všechny auditoři a auditorské společnosti. Příspěvky na činnost KA ČR jsou hrazeny povinně ze zákona o auditorech ve výši stanovené příspěvkovým řádem.

**Splatnost** pohyblivého příspěvku pro rok 2024 je dle § 4 odst. 2 příspěvkového řádu do **30. června 2024**. Základem pro výpočet pohyblivého příspěvku jsou v souladu s příspěvkovým řádem příjmy (tržby) bez DPH dosažené v předchozím roce, tedy v roce 2023, za auditorské služby konané na území České republiky.

Sazba pohyblivého příspěvku je stanovena podle příspěvkového řádu na 0,5 % z uvedeného základu.

Formulář vyúčtování příspěvků jak za auditora, tak za auditorskou společnost lze vyplnit prostřednictvím on-line aplikací na webu komory [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz). Elektronickou verzi formulářů vyúčtování příspěvků najdete po přihlášení pod svým uživatelským jménem a heslem nebo pod uživatelským jménem a heslem auditorské společnosti v sekci Pro členy / On-line formuláře / Vyúčtování – auditor, resp. Vyúčtování – auditorská společnost. Ve formuláři se automaticky zobrazí osobní údaje auditora

nebo název a IČO auditorské společnosti včetně evidenčního čísla (dříve číslo oprávnění).

Druhou možností je využít formulář vyúčtování příspěvků, který naleznete rovněž na webových stránkách komory [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz) v části Pro členy, sekce Formuláře, kde si jej lze stáhnout a po vyplnění zaslat komoře e-mailem na adresu [pagacova@kacr.cz](mailto:pagacova@kacr.cz) (even. [kacr@kacr.cz](mailto:kacr@kacr.cz)). Lze jej také zaslat do datové schránky KA ČR či poštou.

Pohyblivý příspěvek se zasílá na bankovní účet KA ČR číslo 87039011/0100. Variabilní symbol je u auditorů ve struktuře xxxx31, z toho xxxx je evidenční číslo (číslo oprávnění), a u auditorských společností ve struktuře xxx32, z toho xxx je evidenční číslo. Variabilní symbol je třeba uvádět přesně, slouží k identifikaci plátce.

Pokud vypočtená výše pohyblivého příspěvku zaokrouhlená na celé koruny směrem dolů nepřesáhne 200 Kč, pohyblivý příspěvek se neodvádí, nicméně vyúčtování je třeba provést některým z výše uvedených způsobů. Vyúčtování příspěvků je třeba zaslat i v případě, že auditor neměl žádné tržby za provádění auditorské činnosti nebo provádí auditorskou činnost jménem auditorské společnosti.

**Veronika Rojková**  
evidence auditorů KA ČR

<sup>2</sup> International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards) (IESSA) (Proposed International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards) (IESSA) and Other Revisions to the Code Relating to Sustainability Assurance and Reporting | Ethics Board)

## Noví auditoři složili v lednu slib

Dne 22. ledna 2024 se v sídle Komory auditorů ČR uskutečnil slib nových auditorů.

Dle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, a příslušných vnitřních předpisů komory bylo podmínkou zápisu do rejstříku auditorů složit jedenáct, resp. dvanáct písemných zkoušek a zároveň splnit povinnou tříletou praxi asistenta auditora. Noví auditoři přišli složit slib do rukou prezidenta Komory auditorů ČR Ladislava Mežlíka, jak stanoví zákon.

Příjmení a jméno	Ev. č.	Zaměstnavatel
BOULA Petr	2581	AUDIT OBCE s.r.o.
HÝBL Hugo	2582	AUDIT Brno, spol. s r.o.
NOVOTNÁ Pavlína	2583	BDO Czech Republic s.r.o.
HERBERGER Filip	2584	PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o.
CHOUTKOVÁ Stanislava	2585	BDO Czech Republic s.r.o.

Novým auditorům blahopřejeme a přejeme hodně štěstí při vykonávání auditorské profese.

**Veronika Rojková**  
evidence auditorů KA ČR



## Obsah XXX. ročníku časopisu Auditor (2023)

Na webu komory je k dispozici [Obsah XXX. ročníku časopisu Auditor](#). V první části tohoto dokumentu je chronologicky řazený přehled všech článků zveřejněných v časopise v roce 2023. Na konci najdete přehled věcných a jmenných zkratk a přehled témat jednotlivých čísel časopisu od roku 2014.

Na webu [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz) je také k dispozici [program](#), s jehož pomocí lze po rozbalení vyhledávat jednotlivé články publikované v časopise a e-příloze od roku 2004, a to podle jména autora či jeho značky nebo podle věcného zaměření či zkratky.

**Vladimíra Karlová**  
oddělení vnějších vztahů KA ČR

## Byla předána čestná členství v Komoře auditorů ČR

Při příležitosti setkání bývalých prezidentů se současným prezidiem KA ČR dne 31. ledna 2024 byla předána čestná členství v Komoře auditorů ČR některým jejím bývalým prezidentům. Setkání se uskutečnilo v Obecním domě a čestné členství si převzali Petr Kříž, Petr Šobotník a Ladislav Langr. Setkání se zúčastnila také bývalá prezidentka Irena Liškařová, která je stále aktivní auditorkou, a ředitel úřadu KA ČR Jiří Mikyna. Prezidium vyjádřilo všem

bývalým prezidentům poděkování za jejich přínos auditorské profesi a prodiskutovalo s nimi aktuální problémy auditorské profese a činnosti komory. Komora auditorů zamýšlí dále využívat udělování čestného členství bývalým významným auditorům, kteří přispěli k fungování auditorské profese, a tuto platformu by zároveň ráda využila pro sdílení jejich zkušeností.

-red-



Fota: Jiří Mikyna, Hana Mužátková

# Automatizované nástroje a techniky v auditu – ověřování odchylek (potenciálních nesprávností) a relevantnost prováděcí materiality

Tento článek je poslední ze série témat zpracovaných IAASB ve formě podpůrných materiálů pro využití automatizovaných nástrojů a technik (ATT). Doporučujeme ho číst s ostatními články z této série, které byly zveřejněny v předchozích číslech časopisu Auditor.

ATT se stále více používají při provádění auditorových postupů. ATT mohou auditorům pomoci analyzovat velké objemy dat a identifikovat potenciální rizika. Auditori mohou ATT využít například při provádění postupů hodnocení rizik, při navrhování a provádění dalších auditorových postupů nebo při formulování celkového závěru na konci auditu. Použití ATT může auditorovi pomoci při získávání informací o podnikání a transakcích účetní jednotky, včetně získávání poznatků o datech nebo informacích, jako jsou charakteristiky nebo struktura populace. Auditor může použít ATT k provedení dalších auditorových postupů, a to buď jako test věcné správnosti určený k odhalení materiálních nesprávností na úrovni tvrzení, nebo jako test kontrol určený k vyhodnocení provozní účinnosti kontrol při prevenci nebo odhalování a opravě materiálních nesprávností na úrovni tvrzení. Účel auditorových postupů prováděných s pomocí ATT ovlivňuje způsob vyhodnocování výsledků. Při používání ATT je tedy důležité, aby auditori správně ověřovali odchylky (potenciální nesprávnosti) a nezapomněli také na uplatnění konceptu prováděcí materiality.

Následující text čerpá z podpůrného materiálu IAASB z února 2023 s názvem *Časté dotazy týkající se ověřování odchylek (potenciálních nesprávností) a relevantnosti prováděcí materiality při použití ATT*.

## Jak postupovat při identifikaci odchylek (výjimek) při provádění auditorových postupů s využitím ATT?

Při provádění dalších auditorových postupů může auditor využívat ATT k provedení testů kontrol (hodnocení účinnosti identifikovaných kontrol) nebo testů věcné správnosti (detekce materiálních nesprávností na úrovni tvrzení). Klíčovým prvkem v procesu využívajícím ATT je vytvoření očekávání pro populaci, na kterou bude aplikován. To zahrnuje definici položek, které jsou indikativní a které nejsou indikativní pro neúčinnost kontrol nebo nesprávnost.

V případě, kdy výsledek ATT odpovídá očekávání auditora k celé populaci, jsou identifikované položky, které indikují neúčinnost kontrol (pro testy kontrol) nebo nesprávnost (pro testy věcné správnosti), označeny jako „výjimky“. Tyto výjimky je nutné následně podrobit dalšímu zkoumání za účelem potvrzení nebo vyvrácení neúčinnosti kontroly nebo existence nesprávnosti. Při zkoumání výjimek může být vhodné provést další testování na vzorku výjimek, pokud existuje rozumný základ pro vyvození závěrů o celé populaci výjimek.

Naopak položky, které nejsou indikativní pro neúčinnost kontroly nebo nesprávnost, označované jako „položky bez výjimek“, nepotřebují další zkoumání v rámci ATT. Nicméně auditor vždy musí získat dostatečné důkazní informace k celé populaci, zahrnující jak výjimky (které budou dále zkoumány), tak položky bez výjimky. Při tomto procesu je klíčové uplatnit profesní skepticismus, zejména věnovat pozornost možnosti falešně pozitivních výsledků ATT.

V situaci, kdy výsledek ATT neodpovídá očekávání auditora k celé populaci, auditor nemusí být schopen okamžitě reagovat na výjimky ani na položky bez výjimky. Může být nutná úprava nastavení ATT z důvodu nevhodně definovaných faktorů nebo ke zúžení parametrů pro další analýzu položek identifikovaných ATT jako možná neúčinnost kontroly nebo nesprávnost.

Při této úpravě návrhu ATT lze zohlednit několik faktorů, včetně uplatnění auditorova porozumění účetní jednotky a jejího prostředí, diskuze s vedením a opětovného zkoumání datových podkladů.

Přítomnost položky, která se jeví jako neobvyklá nebo neodpovídá původnímu očekávání auditora, může naznačovat potenciální nesprávnost v účetní závěrce. Je třeba upozornit, že vhodnými důvody pro revizi původního očekávání auditora při upřesňování parametrů po prvním provedení ATT nejsou např.:

- » Úprava parametrů za účelem umělého snížení objemu požadované práce – pokud auditor nemá dostatek času na řádné prozkoumání vygenerovaných výsledků, měl by auditor upravit plán auditu, aby si zajistil čas a zdroje potřebné k tomu, aby mohl provést zakázku.
- » Úprava parametrů s cílem získat obdobný počet výjimek jako v předchozím období – porozumění účetní jednotce a jejímu prostředí získané v předchozích obdobích může pomoci auditorovi při vytváření očekávání, ale návrh a vyhodnocení dalších auditních postupů je založeno na auditorově porozumění účetní jednotce v běžném období.
- » Úprava parametrů s cílem snížit počet výjimek, pokud jsou vstupní data nekvalitní – v takovém případě by se nekvalitní data měla řešit ještě předtím, než se ATT použijí.

Celý proces zkoumání výjimek může zahrnovat i stratifikaci populace pro účely jejich testování na dílčí homogenní populace. Pokud je populace homogenní, pravděpodobnost výběru vzorku, který je reprezentativní, se zvyšuje, a naopak se snižuje výběrové riziko. Pro každou dílčí homogenní skupinu lze tak lépe navrhnout

vlastní přístup k testování, který lépe odpovídá jejím vlastnostem.

Při provádění dalších testů na výjimkách je nezbytné pečlivě vyhodnotit výsledky, abychom mohli s jistotou potvrdit existenci neúčinné kontroly nebo nesprávnosti. Pokud auditor není schopen dospět k závěru, může provést dodatečné nebo alternativní postupy pro získání dostatečných důkazních informací.

## Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

### 1. Chybějící povinný přehled o peněžních tocích

Ahoj Mojmiré, kontroloval jsem před vydáním zprávy spis, účetní závěrku a návrh výroku, který jsi připravil u společnosti XYZ s.r.o. Rád bych tě pochválil za skvěle provedenou a zdokumentovanou práci.

To rád slyším. To je snad poprvé, co nemáš žádné výhrady.

No, to jsem neřekl. Bohužel jedna zásadní věc nám utekla. Účetní závěrka neobsahuje přehled peněžních toků.

Ale vždyť ten přehled je nepovinný a nebyl součástí účetní závěrky ani vloni.

Mojmiré, to tě musím opravit. Přehled o peněžních tocích nemusí sestávat pouze malá a mikro účetní jednotka. Jenže náš klient je od letošního roku díky nárůstu obrátu a aktiv během posledních dvou let již střední účetní jednotkou.

Ajaj. Toho jsem si vůbec nevšiml.

Nic si z toho nedělej, je to i moje chyba. Měl jsem na to myslet při přípravě plánu auditu a přehled peněžních toků do něj zahrnout.

A to i u přehledu budou identifikována a vyhodnocena rizika materiální nesprávnosti?

Část 1 pokračuje na následující straně.



## Má auditor povinnost důkladněji zkoumat všechny výjimky identifikované pomocí ATT při provádění postupů vyhodnocení rizik nebo při formování celkového závěru?

### Při provádění postupů vyhodnocení rizik

Při navrhování ATT pro použití při provádění postupů vyhodnocení rizik by měl auditor zvážit, co by mohlo představovat výjimku. Toho lze dosáhnout stanovením parametrů, které definují hranici nebo soubor očekávaných charakteristik na základě auditorova počátečního porozumění populaci.

Pokud je identifikována výjimka, je obvykle vhodné provést další zkoumání. Auditor může dále prozkoumat identifikovanou položku prostřednictvím dotazování a potvrzování, aby zjistil, jak by položka mohla ovlivnit vyhodnocení rizika v celé populaci. Toto může zahrnovat identifikaci nového rizika materiální nesprávnosti nebo revizi původně posouzeného rizika materiální nesprávnosti. Auditor také může zvážit, jak výsledky ATT mohou ovlivnit navržené další postupy hodnocení rizik či navrhování dalších auditních postupů.

Pokud šetření ukáže, že původní návrh postupu, populace nebo parametry nebyly vhodné, může být ATT upraven a znovu proveden. Je klíčové si uvědomit, že provádění postupů vyhodnocení rizik není zaměřeno na detekci individuálních nesrovnalostí nebo odchylek, a tudíž auditor nemusí zkoumat každou výjimku.

### Při formování celkového závěru

ATT může být navržen a proveden těsně před koncem auditu, aby auditorovi pomohl při tvorbě celkového závěru o tom, zda jsou účetní výkazy v souladu s auditorovým porozuměním účetní jednotce.

Je důležité si uvědomit, že tyto postupy nejsou zaměřeny na detekci individuálních nesrovnalostí nebo odchylek, a tudíž auditor nemusí zkoumat každou neobvyklou položku. Nicméně výsledky mohou identifikovat riziko materiální

## Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

### 1. Chybějící povinný přehled o peněžních tocích

Ano, nejpravděpodobněji riziko zveřejnění, správnosti uvedených částek, úplnosti úprav o nepeňěžní transakce a správné klasifikace jednotlivých peněžních toků.

Pokud mají povinnost sestavit přehled peněžních toků letos, musí ho připravit i za loňský rok?

Ano, je třeba, aby zveřejnili i srovnatelné údaje.

To je ale spousta práce a oni na vydání účetní závěrky spěchají. Co když nebudou chtít přehled za dva roky připravovat?

Pokud by přehled peněžních toků, který je pro ně povinnou součástí účetní závěrky, nepřipravili, pak je to na modifikaci výroku, nejpravděpodobněji na výhradu.

A mohu jim nabídnout, že jim přehled sestavíme? Něco nám doplatí a já to budu mít z rozvah během chvíle.

Tak to by nešlo. Kde by byla naše nezávislost? Jak bychom mohli ověřovat něco, co jsme sami připravili? Navíc nemusíme mít informace o všech nepeňěžních transakcích, protože jsme se na ně během auditu specificky nezaměřovali.

OK, jdu to s nimi projednat.

-MCh-

nesprávnosti, což v souladu s ISA 315R vyžaduje od auditora revidovat posouzení rizik materiální nesprávnosti a přizpůsobit další plánované auditorské postupy.

## Platí koncept prováděcí materiality, když auditor provádí auditorské postupy s využitím ATT na celé populaci?

Odpověď na tuto otázku zní ano, koncept prováděcí materiality při použití ATT také platí. I když auditor provádí auditorský postup pomocí

## Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

### 2. Ověření přehledu o peněžních tocích

Ahoj Sally, můžeš mi prosím poradit? Hugo tu dnes není.

Jasně. O co se jedná?

Náš klient sestavil přehled o peněžních tocích a já vlastně nevím, jak ho ověřit a jak to zdokumentovat ve spise. Hugo identifikoval rizika správnosti uvedených částek, úplnost úprav o nepeněžní transakce a správnou klasifikaci jednotlivých peněžních toků. To mám dělat nějaké vzorky?

A jakou metodu sestavení klient použil?

Nepřímou metodu, vyšel z výsledku hospodaření a rozvah.

To je vlastně pro nás jednodušší. Nejčastěji kontrolujeme klientem sestavený přehled tak, že si ho na základě našich znalostí získaných během auditu sestavíme sami a obě varianty porovnáme. Takže žádné vzorky.

Hugo ale nechtěl, abych ho sestavoval za klienta!

Takhle to nemyslím. Přehled, který sestavíš, porovnáš s klientovým a k položkám, ve kterých se budete rozcházet, budeš potřebovat vysvětlení klienta a související podklady. Potřebuješ tedy získat důkazní informace, které buď klientův výpočet podpoří, nebo vyvrátí.

Ale co ty úpravy o ostatní nepeněžní transakce?

To je zapeklitá věc. Musíš projít informace, které jsme získali během auditu a ověřit, že klient na nic materiálního nezapomněl. Obvykle se jedná o přecenění na reálnou hodnotu, zápočty apod.

Klient není ve výpočtu moc zběhlý, myslím, že na některé typické úpravy, jako jsou nezaplacené investiční faktury, nevyplacené dividendy nebo právě přecenění derivátů, zapomene. Musím i tyto chyby dokumentovat v přehledu identifikovaných nesprávností?

Ano. Přehled o peněžních tocích je stejně důležitý výkaz jako rozvaha nebo výsledovka.

-MCh-

ATT na celé populaci (např. všechny položky zůstatku účtu), stále je nutné reagovat na riziko možných neopravených nebo nezjištěných nesprávností pro všechna relevantní tvrzení v daném zůstatku účtu a pro účetní závěrku.

Pokud by auditor plánoval audit pouze za účelem zjištění individuálně materiálních nesprávností, zanedbával by skutečnost, že součet individuálně nemateriálních nesprávností může způsobit materiální zkreslení účetních výkazů, což by nezanechávalo žádný prostor pro možné nezjištěné nesprávnosti.

### Omezení při použití ATT

Při použití ATT stále mohou existovat určitá rizika, například že:

- » ATT nemusí být navržen tak, aby detekoval materiální nesprávnosti na úrovni tvrzení. Například může být ATT navržen pouze jako postup pro vyhodnocení rizika (obdobu předběžných analytických postupů).
- » ATT nemusí být navržen tak, aby pokryl všechna relevantní tvrzení konkrétní skupiny transakcí, účetních zůstatků nebo vysvětlujících a popisných informací. Například ATT může být proveden na zaúčtované populaci, ale nemusí být navržen tak, aby řešil úplnost této populace.
- » ATT nemusí být navržen tak, aby pokryl všechna posouzená rizika materiálních nesprávností, ať už způsobená podvodem nebo chybou, včetně těch na úrovni účetní závěrky. Například postup nemusí řešit riziko obcházení kontrol vedením a další rizika související s podvodem.
- » ATT nemusí být proveden na celém souboru dat reprezentujícím populaci. Například před provedením postupu mohla být data tříděna nebo „očistěna“, což mělo za následek odstranění nebo modifikaci dat považovaných za chybná nebo irelevantní.
- » Další omezení související s návrhem nebo provedením postupu, která ovlivňují zjišťovací riziko (např. neúplné porozumění populaci, nevhodné přidělení členů týmu, nedostatečný dohled nebo kontrola, nevhodné provedení nebo nesprávná interpretace výsledků).

**Jana Kocurková**

členka Výboru pro metodiku auditu  
a místopředsedkyně Kárné komise KA ČR

## Standard ESRS E1 Změna klimatu

ESRS standardy jsou rozděleny do tří kategorií (průřezové, tematické a odvětvové). Standard ESRS E1 se řadí mezi tematické standardy z oblasti životního prostředí. Společně s průřezovými standardy ESRS 1 a ESRS 2 a zbývajícími tematickými standardy (ESRS E2–E5, S1–S4 a G1) se nachází v Příloze I k Nařízení Komise v přenesené pravomoci ze dne 31. července 2023, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU.

### Povinnost zveřejňovat informace z tematických standardů

Určení, k jakým požadavkům tematických standardů je podnik povinen zveřejnit informace, se zakládá na výstupu analýzy dvojí významnosti (materiality), tak jak byla popsána v článku o standardu ESRS 1.

Výstupem této analýzy je seznam takzvaných otázek udržitelnosti významných pro daný podnik.

„Otázkou udržitelnosti“ může být například téma „Přízpůsobování se změně klimatu“ (nachází se ve standardu ESRS E1), „Spotřeba vody“ (standard ESRS E3 – Voda a mořské zdroje) nebo „Pracovní podmínky“ (standard ESRS S1 – Vlastní pracovní síla).

K otázkám udržitelnosti, které vyjdou ve vyhodnocení dvojí významnosti (materiality) jako významné, mají podniky povinnost zveřejnit informace určené daným tematickým standardem, případně určené vlastním ukazatelem, pokud ESRS nedefinuje konkrétní ukazatele pro danou problematiku.

Bez ohledu na výsledek posouzení významnosti (materiality) podnik vždy zveřejní informace požadované ESRS 2 a požadavky na zveřejňování informací v souvislosti s požadavkem na zveřejnění IRO-1 *Popis postupů identifikace a hodnocení významných dopadů, rizik a příležitostí*, jak jsou uvedeny v dodatku C ESRS 2.

U otázek udržitelnosti, které podnik na základě

posouzení dvojí významnosti (materiality) vyhodnotí jako nevýznamné, není povinnost zveřejňovat informace z příslušných tematických standardů.

Pro standard ESRS E1 platí v tomto ohledu jedna výjimka. V případě, že podnik dospěje k závěru, že změna klimatu pro něj není významnou otázkou udržitelnosti, a tudíž nebude zveřejňovat žádné informace požadované standardem ESRS E1 *Změna klimatu*, zveřejní podrobné vysvětlení závěrů svého posouzení významnosti (materiality) s ohledem na změnu klimatu, tj. proč změna klimatu není pro podnik významná. U ostatních tematických standardů není vysvětlení v případě nevýznamnosti požadováno.

### Cíl standardu ESRS E1: Změna klimatu

Záměrem a cílem tohoto standardu je specifikovat požadavky na zveřejňování informací, které čtenářům a uživatelům prohlášení (zprávy) o udržitelnosti umožní porozumět:

- » tomu, jak podnik ovlivňuje změnu klimatu z hlediska významných pozitivních a negativních skutečných i potenciálních dopadů,
- » minulému, současnému a budoucímu úsilí podniku o zmírnění změny klimatu v souladu s Pařížskou dohodou (nebo aktualizovanou mezinárodní dohodou o změně klimatu) a v souladu s omezením globálního oteplování na 1,5 °C,
- » plánům a schopnosti podniku přizpůsobit svou strategii a obchodní model s ohledem na přechod na udržitelné hospodářství a přispět k omezení globálního oteplování na 1,5 °C,
- » povaze, typu a rozsahu významných rizik a příležitostí podniku vyplývajících z dopadů změny klimatu, závislosti podniku na změně klimatu a způsobu, jakým je podnik řídit,
- » finančním následkům rizik a příležitostí vyplývajících z dopadů změny klimatu a závislosti podniku s ohledem na změnu klimatu v krátkodobém, střednědobém a dlouhodobém horizontu.

Hlavní oblasti – otázky udržitelnosti v jazyce ESRS, kterými se standard E1 zabývá, jsou:

- zmírňování změny klimatu,
- přizpůsobování se změně klimatu a
- energie.

## Struktura a obsah standardu

Standard ESRS E1 se sestává ze dvou vzájemně závislých částí, v první části představuje požadavky na zveřejňování a v druhé části, Dodatku A, požadavky na uplatňování.

### Správa a řízení podniku

(Požadavek na zveřejňování informací související s ESRS 2 GOV-3)

Tento požadavek je přímo propojen se standardem ESRS 2. Konkrétně jsou v tematickém standardu ESRS E1 požadovány doplňující informace týkající se správy a řízení podniku. Požadavek se specificky ptá na to, zda a jakým způsobem jsou v odměňování členů správních, řídicích a dozorčích orgánů zohledněny aspekty související s klimatem, včetně toho, zda byla jejich výkonnost posouzena na základě cílů snižování emisí skleníkových plynů uvedených v požadavku na zveřejňování informací E1-4.

### Strategie

(Požadavek E1-1, Požadavek na zveřejňování informací související s ESRS 2 SBM-3)

Tato kapitola stanoví požadavky na zveřejňování informací, které umožňují pochopit:

- » minulé, současné a budoucí úsilí podniku o zmírnění dopadů změny klimatu skrze zveřejnění plánu přechodu ke zmírňování změny klimatu,
- » odolnost strategie a obchodního modelu podniku ve vztahu ke změně klimatu.

### Řízení dopadů, rizik a příležitostí

(Požadavky E1-2, E1-3, Požadavek na zveřejňování informací související s ESRS 2 IRO-1)

Tato kapitola obsahuje požadavky na zveřejňování informací týkajících se:

- » Postupu identifikace a hodnocení

významných dopadů, rizik a příležitostí souvisejících s klimatem. Standard u rizik konkretizuje, že se jedná o rizika fyzická a přechodová a předpokládá využití klimatických scénářů k jejich identifikaci a vyhodnocení.

## Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

### 3. Nepovinné zveřejnění přehledu o peněžních tocích

Ahoj Sally, chci si něco ověřit. Klient CDEF s.r.o. v příloze v účetní závěrce uvedl i přehled o peněžních tocích, i když podle vyhlášky nemusí. Myslím si, že ho musíme ověřovat stejně, jako kdyby byl povinný.

Ahoj Hugo, souhlasím s tebou. Jakákoliv informace, která je součástí účetní závěrky, ať už je vyžadovaná účetními předpisy, nebo ne, musí být ověřena, pokud je z pohledu uživatelů účetní závěrky materiální.

A musím na přehled o peněžních tocích samostatně referovat v našem výroku, i když ho klient označil jako Přílohu k účetní závěrce?

Ať už klient přehled označí jakkoliv, z pohledu účetního rámce se jedná o samostatný výkaz. Ve výroku proto musí být jednoznačně uvedeno, že je součástí účetní závěrky.

Ještě mě napadá jedna otázka. V účetních standardech IFRS je přehled o peněžních tocích vždy povinnou součástí účetní závěrky. U nás podle zákona o účetnictví ho některé účetní jednotky nemají povinnost sestavovat. Je tedy pro účetní závěrku dle českých účetních předpisů v pořádku, když ho v souladu s výjimkou v zákoně nesestaví?

To je hodně složitý problém. Přehled o peněžních tocích poskytuje uživatelům účetní závěrky důležité informace o tom, zda je společnost schopna svou činností vygenerovat dostatek peněžních prostředků k úhradě investic a úvěrů a výplatu dividend. Tuto informaci jim výsledovka nemůže neposkytnout. O nutnosti zahrnutí přehledu do účetní závěrky tak rozhodují potřeby uživatelů.

Část 3 pokračuje na následující straně.

- » Politik, které podnik přijal za účelem řízení významných dopadů, rizik a příležitostí souvisejících se zmírňováním změny klimatu a přizpůsobováním se změně klimatu.
- » Opatření podniku ke zmírňování změny klimatu a přizpůsobování se změně klimatu a zdrojům k tomuto účelu přidělených.

### Ukazatele a cíle

(Požadavky E1-4 až E1-9)

Tato kapitola obsahuje požadavky na zveřejňování informací, které umožňují pochopit:

- » cíle, které si podnik stanovil na podporu svých politik ke zmírňování změny klimatu, přizpůsobování se změně klimatu a k řešení významných dopadů svých podnikatelských aktivit, rizik a příležitostí souvisejících s klimatem,
- » celkovou spotřebu energie v podniku v absolutní hodnotě, zlepšování energetické účinnosti, expozici vůči činnostem souvisejícím s uhlím, ropou a zemním plynem, podíl obnovitelných zdrojů energie na celkovém energetickém mixu podniku,
- » hrubé emise rámce (scope) 1, 2, 3 a celkové emise skleníkových plynů produkovaných podnikem,
- » jestli a jak se podnik zabývá pohlcováním skleníkových plynů a projekty ke snížení emisí skleníkových plynů financovanými prostřednictvím uhlíkových kreditů,
- » zda podnik uplatňuje systémy interního stanovování cen uhlíku, a pokud ano, jak tyto systémy podporují jeho rozhodování a motivují k provádění politik a cílů souvisejících s klimatem,
- » předpokládané finanční následky významných fyzických rizik a rizik přechodu a potenciálních příležitostí souvisejících s klimatem pro podnik.

### Dodatek A

Dodatek A je nedílnou součástí standardu ESRS E1. Podporuje uplatňování požadavků na zveřejňování informací v něm uvedených a má stejnou platnost jako ostatní části standardu.

## Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

### 3. Nepovinné zveřejnění přehledu o peněžních tocích

Takže pokud má společnost velké úvěry, pak by měla přehled do účetní závěrky dát.

To je věc odborného úsudku a zohlednění mnoha dalších faktorů týkajících se finanční situace dané společnosti. Ale v obecné rovině ano, měla.

A o co opřu svůj požadavek, pokud by klient přehled o peněžních tocích do účetní závěrky nezahrnul, protože ze zákona nemusí, ale já bych to považoval za materiální nesprávnost z hlediska potřeb uživatelů?

V českém prostředí můžeš argumentovat povinností stanovenou v § 7 odst. 1 zákona o účetnictví, tj. že účetní závěrka poskytuje dostatečné informace pro ekonomická rozhodnutí uživatelů. Pokud je tedy výkaz o peněžních tocích pro uživatele klíčový proto, aby pochopili finanční situaci a likviditu společnosti, tak bez něj účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz.

-MCh-

## Praktické výzvy spojené s přípravou na vykazování dle ESRS E1

Zatímco některé informace a data již podniky mají k dispozici (např. údaje o spotřebované energii), existují v ESRS E1 požadavky na vykazování, které zatím podniky nemají dostatečně pokryty. Příkladem mohou být emise skleníkových plynů rámce (scope) 3, které zahrnují emise v několika kategoriích, pocházející z předchozích a navazujících článků hodnotového řetězce (mohou vznikat u dodavatelů, během užívání produktu apod.).

V praxi se často setkáváme s tím, že podniky se dosud zaměřovaly pouze na emise přímé (scope 1) a emise z nakoupených energií (scope 2). Emise vzniklé v hodnotovém řetězci však mohou v celkovém součtu ukazatele ESRS E1-6 výrazně dominovat.

## Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

### 4. Význam přehledu o peněžních tocích

Mně jako auditorovi pomáhá přehled o peněžních tocích ve vyhodnocení naplnění předpokladu nepřetržitého trvání. Pokud společnost generuje negativní peněžní toky z provozní činnosti, je to určitě rizikový faktor.

Ano, viděl jsem společnosti, které generovaly zisk, ale přitom měly velké potíže s likviditou.

Výsledovka ukazuje náklady a výnosy, ale nevidíme z ní, kolik peněz skutečně společnost vydělala. To ukazuje přehled o peněžních tocích.

Jasně, třeba vidím, že společnost má negativní peněžní toky z provozní činnosti v důsledku nakoupení velkého množství zásob, které zůstaly na skladě. Nebo má mnoho peněz vázaných v nezaplacených obchodních pohledávkách.

Vidíš a tyto informace ti mohou pomoci při identifikaci a vyhodnocení rizik materiální nesprávnosti. Například pokud má společnost potíže s pracovním kapitálem z důvodu nárůstu zásob, existuje riziko prodeje zásob s velkou slevou, aby získala peněžní prostředky na úhradu závazků. V řeči tvrzení se zvyšuje riziko správného ocenění zásob.

Při posuzování správnosti použitého předpokladu nepřetržitého trvání bych tedy měl zohledňovat nejen plánovaný výsledek hospodaření, ale i plánované peněžní toky.

V situaci, kdy jsi již identifikoval nejistotu ohledně nepřetržitého trvání, jsou podle mě plány peněžních toků důležitější než plánovaná výsledovka.

To máš pravdu. Často se plánované výnosy opírají o nějakou novou investici a na tu musí mít společnost dostatek prostředků. Stačí mi tedy získat od klienta oba plány?

V případě, že jsi identifikoval riziko nepřetržitého trvání, máš povinnost ověřit, že jsou klientem předložené plány realistické a vstupní data spolehlivá. Je třeba se zaměřit mimo jiné i na to, zda na sebe jednotlivé plány (výsledovka, cash flow) navazují. A z mé zkušenosti tomu tak často nebývá.

**Martina Křížová Chrámecká (MCh)**  
oddělení metodiky KA ČR

U mnohých kategorií třetího rámce navíc nelze vycházet z měřených dat, a podniky tedy budou muset poptávat data ze svého dodavatelského řetězce, případně pracovat s předpoklady a odhady. Tento fakt představuje výzvu nejen pro samotné podniky, ale i pro auditory, kteří budou zprávy o udržitelnosti včetně emisních ukazatelů ověřovat.

Zmapování všech kategorií emisí a jejich výpočet je náročný na čas i expertizu. Možnost odložit vykazování emisí rámce (scope) 3 však mají pouze podniky a skupiny s méně než 750 zaměstnanci, a to pouze v prvním roce vykazování (viz Dodatek C k ESRS 1).

Podniky ani auditoři by tedy neměli náročnost přípravy na zveřejňování a ověřování informací dle standardu ESRS E1 podcenit.

**Radka Nedvědová**  
členka Podvýboru pro ESG KA ČR

**Lenka Daniševská**  
specializuje se na nefinanční reporting,  
Senior Associate v PricewaterhouseCoopers

**Martina Rozkošná**  
specializuje se na nefinanční reporting,  
Senior Associate v PricewaterhouseCoopers



[www.kacr.cz](http://www.kacr.cz)