EVROPSKÁ
KOMISE

V Bruselu dne 28.1.2021
COM(2021) 29 final

ZPRÁVA KOMISE EVROPSKÉMU PARLAMENTU, RADĚ, EVROPSKÉ CENTRÁLNÍ BANCE A EVROPSKÉ RADĚ PRO SYSTÉMOVÁ RIZIKA

o vývoji na trhu EU pro poskytování služeb povinného auditu subjektům veřejného zájmu podle článku 27 nařízení (EU) č. 537/2014

ZPRÁVA KOMISE EVROPSKÉMU PARLAMENTU, RADĚ, EVROPSKÉ CENTRÁLNÍ BANCE A EVROPSKÉ RADĚ PRO SYSTÉMOVÁ RIZIKA

o vývoji na trhu EU pro poskytování služeb povinného auditu subjektům veřejného zájmu podle článku 27 nařízení (EU) č. 537/2014

1. ÚVOD

Právní předpisy v oblasti auditu přijaté v návaznosti na finanční krizi měly za cíl zlepšit povinné audity v EU tím, že posílí nezávislost auditorů a jejich profesní skepticismus vůči vedení auditované společnosti. Tato zpráva podle článku 27 nařízení (EU) č. 537/2014[1] (dále jen „nařízení“) hodnotí vývoj na trhu EU pro provádění povinných auditů subjektů veřejného zájmu v období 2015–2018 se zaměřením na:

- koncentraci trhu,
- rizika vyplývající z nedostatků v kvalitě auditů a
- činnost výborů pro audit.

Pokud není uvedeno jinak, jsou hlavním zdrojem údajů zprávy od vnitrostátních orgánů odpovědných za dohled nad auditem (vnitrostátních příslušných orgánů). Údaje se týkají především let 2017 a 2018 a byly shromážděny v roce 2019 na základě vybraných tržních ukazatelů. Zahrnují tedy i údaje ze Spojeného království. Komise tuto zprávu vypracovala ve spolupráci s Výborem evropských orgánů dohledu nad auditem (CEAOB).

Jedná se o první zprávu tohoto druhu vypracovanou po provedení reformy EU v oblasti auditu (viz výše). Údaje byly celkově přesnější, než tomu bylo v roce 2017. Stále však přetrvává problém v oblasti konsolidace údajů na úrovni EU, jehož příčinami jsou nedostatek vnitrostátních údajů o obratu a příjmech, odlišná vykazovaná období a rozdílné provádění právních předpisů EU v oblasti auditu. Problematickou rovněž nadále zůstává srovnatelnost ukazatelů zajištění kvality, jelikož vnitrostátní příslušné orgány používají různé metodiky.

2. VÝVOJ NA TRHU EU PRO POVINNÉ AUDITY SUBJEKTŮ VEŘEJNÉHO ZÁJMU

2.1. Přehled trhu

Nařízení stanoví konkrétní požadavky na provádění povinných auditů subjektů veřejného zájmu, jejichž definici obsahuje směrnice o auditu[2], například společností kótovaných na burze, bank, pojišťoven a „vnitrostátních subjektů veřejného zájmu“ určených členskými

[1] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014 ze dne 16. dubna 2014 o specifických požadavcích na povinný audit subjektů veřejného zájmu a o zrušení rozhodnutí Komise 2005/909/ES (Úř. věst. L 158, 27.5.2014, s. 77).

[2] Ustanovení čl. 2 odst. 13 směrnice 2006/43/ES.

státy (např. podniků, které mají vzhledem k povaze svého podnikání, své velikosti nebo počtu svých zaměstnanců velký veřejný význam).

Tento oddíl popisuje trh povinných auditů subjektů veřejného zájmu dva roky po provedení reformy v oblasti auditu.

Menší počet statutárních auditorů a auditorských společností v EU; menší výběr pro subjekty veřejného zájmu.

Z údajů vyplývá pokles počtu statutárních auditorů vykonávajících svou činnost vlastním jménem na vlastní účet v EU od roku 2015 a též mírný pokles počtu statutárních auditorů, kteří jsou zaměstnaní u auditorských společností nebo jsou s nimi spojeni (jako partneři či jiným způsobem)[3]. Snížil se rovněž počet registrovaných auditorských společností v EU, a to o 6 %. Podíl auditorských společností, které provádějí audit subjektů veřejného zájmu, se blíží 4 % všech registrovaných auditorských společností, což představuje pokles o téměř 2 procentní body od roku 2015.

Tabulka 1: Statutární auditoři a auditorské společnosti registrované v EU (2015–2018)

	2015	2018	Změna
Statutární auditoři	250 047	225 360	-10%
Statutární auditoři, kteří jsou zaměstnaní u auditorské společnosti nebo jsou s ní spojeni jako partneři či jiným způsobem	61 711	60 005	-3%
Auditorské společnosti	32 306	30 504	-6%
Auditorské společnosti, které provádějí audit subjektů veřejného zájmu	1 742	1 127	-35%

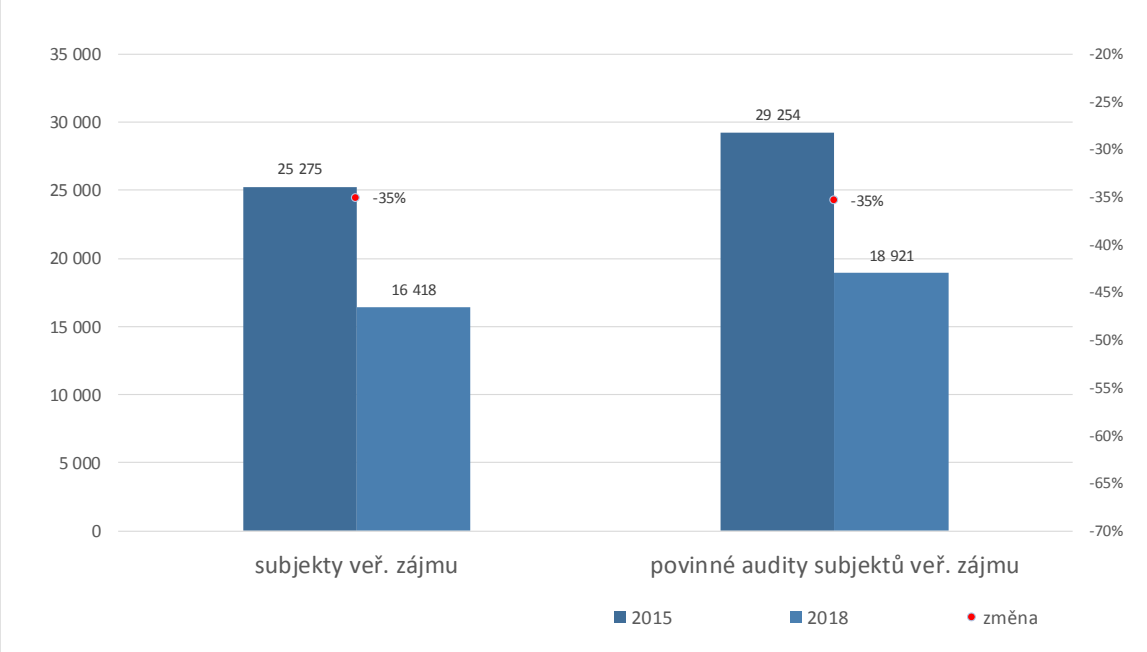
Tento pokles počtu registrovaných statutárních auditorů a auditorských společností odpovídá poklesu počtu subjektů veřejného zájmu, což bylo ve většině případů zapříčiněno snížením počtu „vnitrostátních subjektů veřejného zájmu“ v důsledku toho, že většina členských států provedla revizi definice tohoto pojmu.

Počet povinných auditů subjektů veřejného zájmu se rovněž snížil, a to v období 2015–2018 zhruba o třetinu[4] (graf 1). Nejvíce zastoupeným typem subjektů veřejného zájmu v celé EU byly v roce 2018 kótované společnosti, které tvořily 44 % z celkového počtu. Relativní váhy kategorií subjektů veřejného zájmu[5] se v jednotlivých členských státech liší, avšak nejvýznamnější změnu představuje pokles o 73 procentních bodů v kategorii „vnitrostátní subjekty veřejného zájmu“, která byla v roce 2015 nejobsáhlejší, avšak v roce 2018 představovala pouze 19 % všech subjektů veřejného zájmu.

[3] Údaje se týkají 26 členských států (chybí údaje za Rakousko a Francii (2015)).
[4] Referenčním rokem je rok 2018 (údaje za EU-28).
[5] Údaje za rok 2015 vycházely z definice „subjektu veřejného zájmu“ před provedením reformy v oblasti auditu.

Společné audity subjektů veřejného zájmu tvoří pouze 9 % povinných auditů subjektů veřejného zájmu. Z 10 členských států, které informovaly o společných auditech[6], měla opět největší podíl Francie (86 % z celkové hodnoty za EU-28).

Graf 1: Subjekty veřejného zájmu a povinné audity subjektů veřejného zájmu, EU-28 (2015–2018)



Obrat auditorských společností v EU, které provádějí audit subjektů veřejného zájmu[7], se v období 2015–2018 zvýšil odhadem o 9 %[8], zatímco u příjmů velkých auditorských společností převládala neauditorská činnost.

Obrat auditorských společností, které provádějí audit subjektů veřejného zájmu, činil v EU-27[9] v roce 2018 přibližně 34 miliard EUR[10]. Údaje týkající se deseti klíčových auditorských společností („10KAP“[11]) podporují odhadovaný obrat v EU-28 v přibližné výši 40 miliard EUR. Příjmy z povinných auditů[12] vzrostly o 6 %[13] na téměř

6 Rakousko, Bulharsko, Estonsko, Řecko, Španělsko, Francie, Malta, Rumunsko, Švédsko a Spojené království. Většina zemí uvedla, že společné audity tvořily méně než 1 % jejich povinných auditů.

7 Ukazatele obratu v první zprávě vycházely z předchozích právních předpisů EU v oblasti auditu. V této zprávě se vnitrostátní příslušné orgány řídí definicí a požadavky podle čl. 13 odst. 2 písm. k) nařízení, které bylo provedeno v roce 2016. Pro účely této zprávy srovnáváme „příjem z povinných auditů subjektů veřejného zájmu“ (2018) s „odměnami za povinné audity subjektů veřejného zájmu“ (2015).

8 S využitím srovnatelných údajů z členských států. Údaje za rok 2015 se týkají 25 členských států (chybí údaje za Bulharsko, Španělsko a Francii); údaje za rok 2018 se týkají 27 členských států (chybí údaje za Francii). Údaje nejsou upraveny o inflaci. Inflace v EU-28 (HISC) činila v roce 2015 v průměru 0,1 % a v roce 2018 pak 1,9 %; viz Eurostat: https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/product?code=tec00118

9 Údaje za Francii týkající se „příjmů z poskytování neauditorských služeb“ a „celkového obratu“ chybí.

10 Údaje shromážděné v národních měnách byly převedeny na euro pomocí ročních průměrných směnných kurzů za rok 2018. Zdroj Eurostat: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ert_bil_eur_a&lang=en

11 Na základě seznamu sestaveného výborem CEAOB: Baker Tilly, BDO, EY, Deloitte, Grant Thornton, KPMG, Mazars, Moore Stephens, Nexia a PwC.

12 Ustanovení čl. 13 odst. 2 písm. k) bodů i) a ii) nařízení. Údaje za 27 členských států (údaje za Bulharsko týkající se „příjmů z povinných auditů“ chybí).

13 U členských států, které poskytly údaje v roce 2015 i v roce 2018.

12,7 miliard EUR, z čehož 25 % představovaly příjmy z povinných auditů subjektů veřejného zájmu.

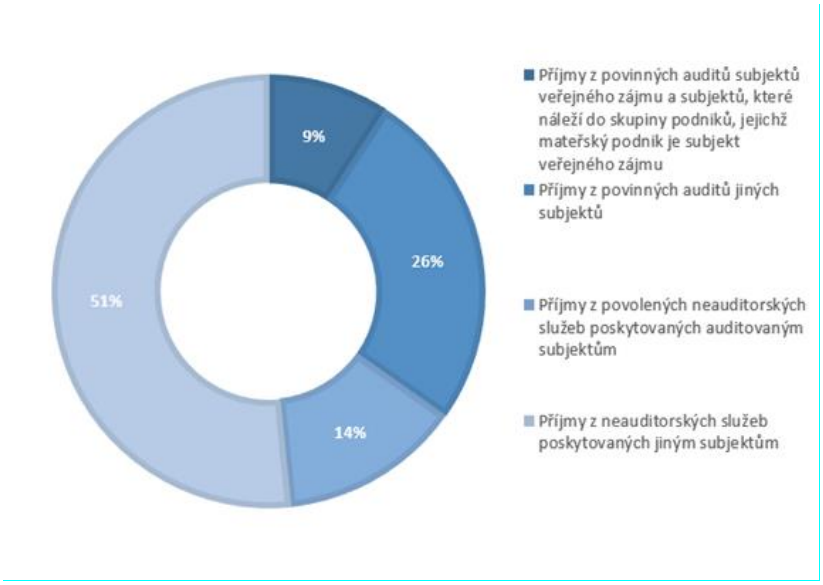
Údaje týkající se obratu se u jednotlivých členských států značně liší. Dva největší trhy mělo i nadále Německo a Spojené království (65 % obratu auditorských společností v EU)[14].

Přibližně dvě třetiny obratu auditorských společností v EU, které provádějí audit subjektů veřejného zájmu, vykázaného společností nebo na úrovni sítě, tvořily příjmy z poskytování neauditorských služeb (z povolených neauditorských služeb poskytovaných auditovaným subjektům a neauditorských služeb poskytovaných jiným subjektům[15]), což ukazuje na diverzifikaci obchodních činností a zaměření mimo oblast tradiční auditorské činnosti.

Jen 9 % celkového obratu v EU pocházelo z příjmů z povinných auditů subjektů veřejného zájmu; z poskytování všech služeb povinného auditu pocházelo 35 % (graf 2). Situace v jednotlivých členských státech se však liší. V sedmi členských státech[16] pocházela z povinných auditů méně než třetina příjmů.

[14] Údaje za 27 členských států (chybí údaje za Francii).
[15] Ustanovení čl. 13 odst. 2 písm. k) bodů iii) a iv) nařízení.
[16] Kypr, Dánsko, Irsko, Spojené království, Malta, Švédsko a Lucembursko.

Graf 2: Rozdělení obratu auditorských společností v EU, které provádějí audit subjektů veřejného zájmu, podle příjmů[17] (2018)



Čtyři vnitrostátní příslušné orgány[18] z Evropské sítě pro hospodářskou soutěž uvedly, že v období 2015–2018 provedly odvětvové šetření na trhu auditů nebo antimonopolní aktivity či aktivity týkající se fúzí. Spojené království uvedlo, že provedlo studii týkající se vlastního vnitrostátního trhu povinných auditů[19].

2.2. Koncentrace trhu

Členské státy poskytly údaje o trhu[20] pro audity subjektů veřejného zájmu provedené společnostmi v rámci „velké čtyřky" (PwC, Deloitte, KPMG a EY), „CR4" (čtyři největší auditorské společnosti v každé zemi) a 10KAP.

Trvale vysoká koncentrace trhu v období 2015–2018. Velká čtyřka z celkového pohledu i nadále představovala největší auditorské společnosti, jsou však patrné změny jejich jednotlivých podílů[21]. Dále byly ve srovnání s předchozí zprávou zaregistrovány známky vyšší koncentrace v rámci 10KAP[22].

Velká čtyřka má oligopol[23] ve 13 členských státech (oproti 11 v roce 2015) a její průměrný podíl na trhu EU činí 70 % všech povinných auditů subjektů veřejného zájmu.

---

17 Chybí údaje za Belgii, Španělsko, Francii a Litvu.

18 Vnitrostátní příslušné orgány z Itálie, Rumunska, Španělska a Spojeného království.

19 https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5d03667d40f0b609ad3158c3/audit_final_report_02.pdf

20 Většina členských států založila údaje o obratu na auditorských společnostech (ve smyslu čl. 2 odst. 3 směrnice 2006/43/ES), nikoli na auditorské síti (ve smyslu čl. 2 odst. 7). Uvedené údaje jsou přibližné vzhledem k odlišným referenčním obdobím.

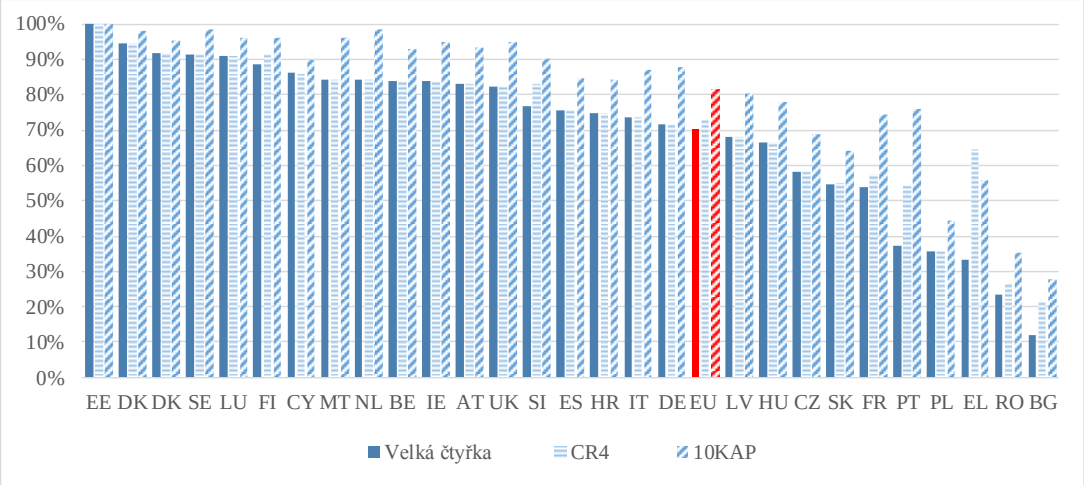
21 Viz také studie Evropského parlamentu, *Reforma EU v oblasti povinných auditů: dopad na náklady, koncentraci a hospodářskou soutěž;* https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=IPOL_STU(2019)631057

22 https://ec.europa.eu/info/publications/170907-statutory-audit-services-report_en

23 CR4 = 0 % znamená dokonalou konkurenci; 0 % < CR4 < 50 % se pohybuje od dokonalé konkurence po oligopol; 50 % < CR4 < 80 % představuje oligopol; 80 % < CR4 < 100 % se pohybuje od koncentrovaného oligopolu po monopol; CR4 = 100 % znamená vysoce koncentrovaný oligopol či dokonce monopol (pokud CR1 = 100 %).

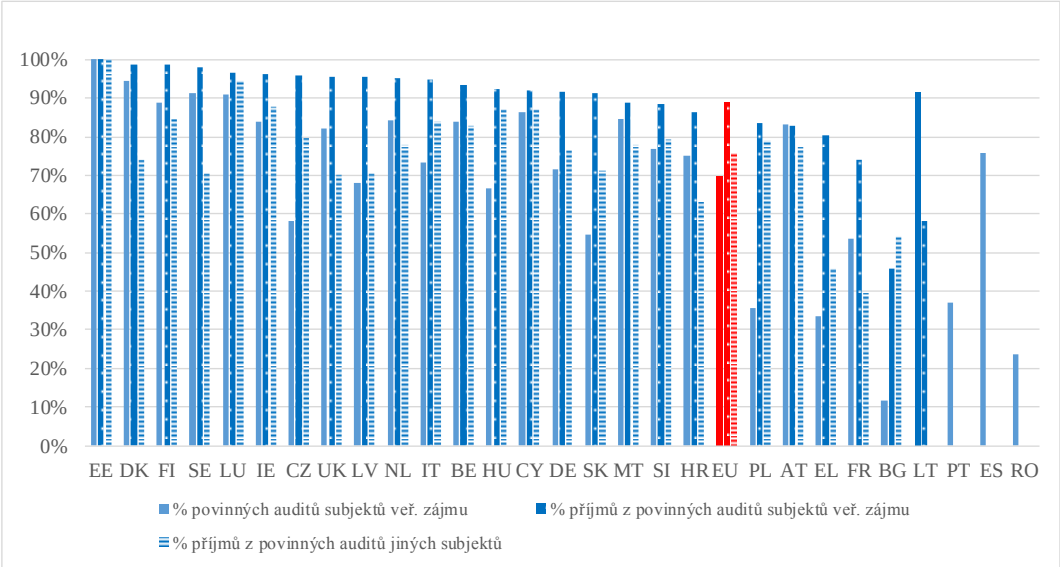
Její členové nepředstavují čtyři největší auditorské společnosti pouze v sedmi členských státech (graf 3).

Graf 3: Podíl auditorských společností na trhu podle počtu povinných auditů subjektů veřejného zájmu (2018)



Velká čtyřka má ještě dominantnější postavení, pokud jde o příjem z povinných auditů subjektů veřejného zájmu (graf 4). Z členských států, v nichž je její celkový podíl na trhu pod průměrem EU, uvedla Francie[24], že 60 % všech provedených povinných auditů subjektů veřejného zájmu představovaly společné audity.

Graf 4: % povinných auditů subjektů veřejného zájmu, % příjmu z povinných auditů subjektů veřejného zájmu a % příjmu z auditů jiných subjektů podle členských států (2018)[25]



Velká čtyřka má i nadále dominantní postavení na trhu povinných auditů subjektů veřejného zájmu.

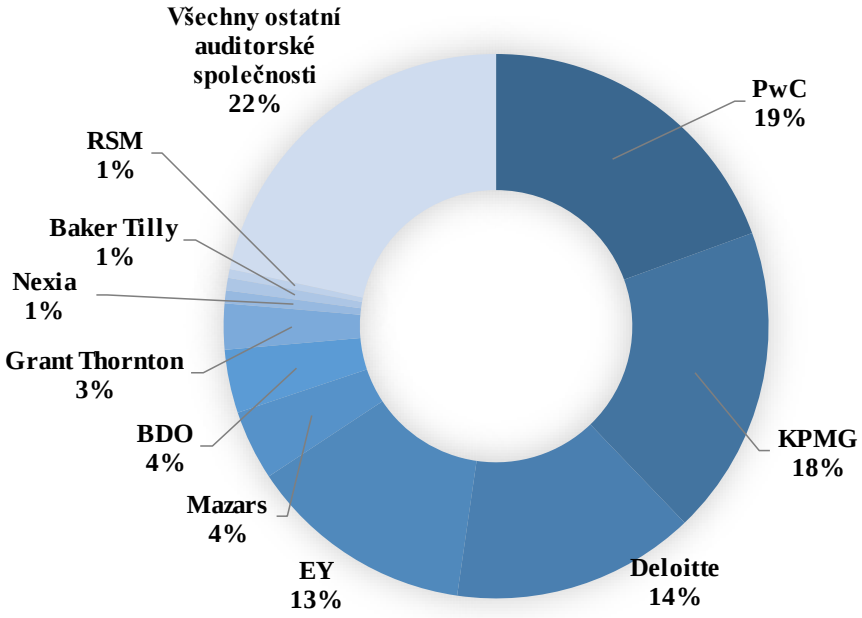
Souhrnná úroveň koncentrace u velké čtyřky v EU[26] u počtu povinných auditů subjektů veřejného zájmu klesla přibližně o 3 procentní body, přičemž společnost Deloitte

[24] Francie je členským státem s největším podílem společných auditů (ve srovnání s celkovým počtem povinných auditů). Druhý největší podíl má Estonsko (33 %) a třetí Bulharsko (19 %). Ostatní členské státy, které uvedly provedení společných auditů, měly podíl kolem 1–3 %.

[25] Údaje o podílu velké čtyřky na trhu za Španělsko, Litvu a Rumunsko chybí. Údaje z Portugalska nebyly z technických důvodů zpracovány a je zapotřebí je zaktualizovat v následující zprávě.

zaznamenala pokles o téměř 9 procentních bodů. V roce 2018 měla velká čtyřka podíl na agregovaném trhu povinných auditů subjektů veřejného zájmu v přibližné výši 66 % (graf 5). Z hlediska celkového obratu auditorských společností[27] měla podíl zhruba 80 % z celkové výše v EU.

Graf 5: Podíl 10KAP na trhu[28] podle počtu povinných auditů subjektů veřejného zájmu (2018)

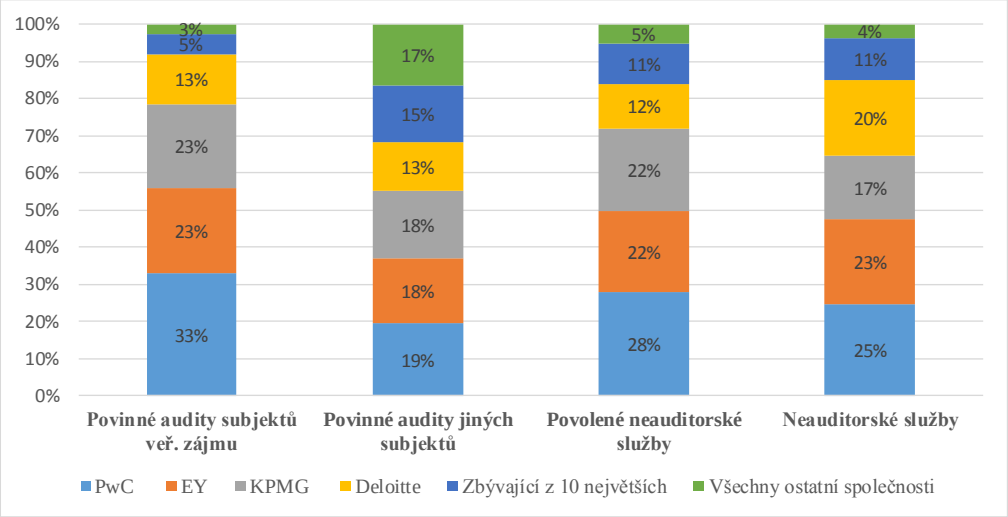


Velká čtyřka má na trhu povinných auditů subjektů veřejného zájmu dominantní postavení, přičemž na ni připadá více než 90 % celkových příjmů.

Na trhu povinných auditů jiných subjektů má velká čtyřka podíl téměř 70 %. Dále má souhrnný podíl na trhu v přibližné výši 85 % v segmentech, které nesouvisejí s auditorskou činností (povolené neauditorské služby poskytované auditovaným subjektům a neauditorské služby poskytované jiným subjektům) (graf 6).

Graf 6: Podíly auditorských společností, které provádějí audit subjektů veřejného zájmu, na trhu EU podle segmentů trhu a příjmů (2018)

[26] Údaje z 25 členských států (chybí údaje za Španělsko, Francii a Rumunsko).
[27] Ve smyslu čl. 13 odst. 2 písm. k) nařízení.
[28] Na základě souhrnných údajů poskytnutých členskými státy ve vnitrostátních zprávách a analýzy podskupiny pro sledování trhu.



Velká čtyřka nebo její síť[29] získává významnou část (zhruba 70 %) příjmů z poskytování neauditorských služeb[30] od klientů, u nichž provádí audit, i klientů, u nichž audit neprovádí. Situace se v jednotlivých členských státech liší.

Z odhadované struktury příjmů v EU vyplývá, že velká čtyřka generuje téměř 30 %[31] svých příjmů z auditorské činnosti a značný podíl (téměř 60 %) z neauditorské činnosti, zejména neauditorských služeb poskytovaných jiným subjektům.

2.3. Rizika vyplývající z nedostatků v kvalitě

Většina zpráv vnitrostátních příslušných orgánů týkajících se zajištění kvality se týkala ročních cyklů kontrol, které byly provedeny většinou v roce 2018, měly však různá data zahájení a ukončení. Sedm vnitrostátních příslušných orgánů předložilo údaje týkající se tříletých kontrolních cyklů. Pro účely této zprávy používáme definici zjištění užívanou výborem CEAOB, která je v souladu s definicí Mezinárodního fóra nezávislých auditorských regulačních orgánů (IFIAR)[32]. Jelikož je při interpretaci kategorizace údajů o nedostatcích v kvalitě poskytovaných jednotlivými členskými státy zapotřebí profesionálního úsudku, je obtížné agregovat informace a vyvodit obecné závěry na úrovni EU.

Počet kontrolovaných auditních spisů subjektů veřejného zájmu se snížil o 25 %, přičemž o 35 % klesl i počet povinných auditů subjektů veřejného zájmu (následkem změny definice „subjektu veřejného zájmu“ v členských státech). I přes nižší počet kontrol zakázek v oblasti auditů subjektů veřejného zájmu se zdá, že ve srovnání se všemi kontrolami auditů provedenými v období 2015–2018 se kontroly více zaměřily na zakázky v oblasti auditů subjektů veřejného zájmu.

---

29 Některé členské státy vykazovaly příjmy na úrovni auditorských společností; jiné vykazovaly příjmy na úrovni sítě.

30 Některé orgány dohledu nad auditem uvádí problémy s měřením neauditorských služeb poskytovaných jiným subjektům, jelikož se jedná o služby mimo auditorskou společnost.

31 Údaje z 24 členských států (údaje za Belgii, Francii a Litvu částečně chybí). Údaje z Portugalska nebyly z technických důvodů zpracovány.

32 Podle IFIAR jsou zjištěními kontrol u auditů subjektů veřejného zájmu nedostatky v auditorských postupech, které naznačují, že auditorská společnost nezískala dostatečné a vhodné auditní důkazy na podporu svého stanoviska, ale nemusí nutně znamenat, že jsou tyto účetní závěrky též věcně nesprávné.

Níže uvedený oddíl týkající se kvalitativního hodnocení vychází z údajů z vnitrostátních zpráv o sledování trhu a analýzy výboru CEAOB[33]. Zahrnuje dvě hlavní oblasti:

- nedostatky a
- zmírňování a analýzu systémových rizik.

Nejčastěji zdůrazňovanými problémy (stejně jako v roce 2017) jsou nedostatky v interních systémech řízení kvality auditorských společností (např. nedostatek auditních důkazů a dokumentace). Na tyto problémy se budou orgány dohledu nad auditem zaměřovat i nadále.

Hlavní společná zjištění související s **interními systémy řízení kvality** se týkají:

- etiky a nezávislosti statutárních auditorů nebo zaměstnanců statutárních auditorských společností[34],
- přezkumu řízení kvality zakázky[35],
- nedostatečného nebo nevhodného monitorování vysoce rizikových auditovaných subjektů a
- nedostatku auditních důkazů a dokumentace.

Při kontrolách **spisů o auditních zakázkách u subjektů veřejného zájmu** dospěly vnitrostátní příslušné orgány ke společným zjištěním v těchto hlavních oblastech:

- posouzení rizik[36],
- významnost a výběr vzorků[37],
- testování vnitřních kontrolních systémů[38],
- kvalita auditu a důkazní informace a
- skupinové audity.

Ty jsou v souladu s pěti mezinárodními auditorskými standardy (ISA), které byly analýzou výboru CEAOB identifikovány jako předmět největší části zjištění (více než 60 % všech zjištění auditů od 22 vnitrostátních příslušných orgánů v databázi výboru CEAOB):

- reakce auditora na vyhodnocená rizika (ISA 330)[39],

---

[33] Analýza výboru CEAOB je založena na zjištěních z kontrol auditů, která nahlásily členské státy v letech 2017/2018, obsažených v databázi vedené podskupinou výboru CEAOB pro kontrolu. Výbor provedl analýzu databáze s cílem identifikovat témata, která formují dialog mezi auditorskými společnostmi / tvůrci standardů a výborem CEAOB, a s cílem upozornit inspektory na vysoce rizikové oblasti. Zaměřil se na četnost zjištění z hlediska mezinárodních auditorských standardů (ISA), řízení kvality a etiku.

[34] Např. nevhodné posouzení a schválení neauditorských služeb a nevhodné ověřování nezávislosti zaměstnanců.

[35] Např. nedodržování hlavních právních požadavků, nevhodná dokumentace pro přezkum, neúčinný přezkum řízení kvality zakázky a nevhodný výběr zaměstnanců provádějících tento přezkum.

[36] Např. nedostatečné porozumění auditovanému subjektu a jeho prostředí, nedostatečné pochopení procesu posuzování a identifikace rizik prováděného vedením.

[37] Např. nedostatky v metodě použité pro stanovení úrovně významnosti, nedostatečné odůvodnění výběru velikosti vzorku.

[38] Např. nevhodná dokumentace klíčových vnitřních kontrol, nedostatečné testování IT a dalších vnitřních kontrol.

- auditní důkazy (ISA 500)[40],
- audit účetních odhadů včetně odhadů reálné hodnoty a souvisejících zveřejněných údajů (ISA 540)[41],
- identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí (ISA 315)[42] a
- zvláštní aspekty – audity účetních závěrek skupiny (včetně prací provedených auditory složek) (ISA 600)[43].

Většina vnitrostátních příslušných orgánů zavedla zmírňující a nápravná opatření s cílem řešit zjištěné nedostatky. Většina orgánů dohledu nad auditem nicméně neoznámila žádné sankce, které by na základě těchto zjištění byly uloženy, ani existenci systémového rizika. Zjištění a sankce se obecně nevztahují ke stejnému vykazovanému období (vyšetřování a uložení sankcí nějakou dobu trvá).

Třetina členských států neposkytla žádné informace týkající se opakovaných zjištění (tj. stejná zjištění, k nimž se dospělo ve stejných auditorských společnostech v předchozích kontrolních cyklech) nebo uvedla, že se k žádným takovým zjištěním nedospělo.

Nejčastěji uváděnými oblastmi pro **zmírňování a analýzu rizik** byly:

- etika a nezávislost,
- posouzení rizik a přezkum řízení kvality zakázky,
- analýza vnitřních kontrolních systémů a přezkum řízení kvality zakázky a
- oceňování reálnou hodnotou a postupy pro odhalování podvodů.

Mezi nejběžnější následná opatření patří nápravné akční plány a analýza hlavních příčin. Ne všechna zjištění vyžadují uložení sankcí a 60 % vnitrostátních příslušných orgánů uvedlo, že žádné sankce neuložily. Některé orgány dohledu nad auditem předložily auditorským společnostem doporučení, která obsahovala lhůty pro přijetí opatření.

Úroveň **systémového rizika**[44] a jeho měření jsou i nadále různorodé. Většina vnitrostátních příslušných orgánů nezjistila žádná systémová rizika. Čtyři vnitrostátní

---

[39] Např. nenavržení a neprovedení vhodných auditorských postupů k řešení rizik na úrovni tvrzení, jako je odpovídající zachycování, oceňování a vykazování transakcí, salda účtů a zveřejnění. Zjištění týkající se neprovedení dostatečných auditorských postupů s cílem dospět k závěru o účinnosti testovaných kontrol a nedostatečného testování příjmu vykázaného v účetní závěrce.

[40] Znepokojení nadále vyvolává např. oblast IT, protože auditoři testovali IT systémy používané subjektem k přípravě finančních informací neadekvátně a nezískali dostatečné auditní důkazy týkající se přesnosti a úplnosti informací předložených subjektem a použitých pro účely auditorů.

[41] Např. nejsou adekvátně zpochybněny oceňovací modely vedení (včetně vstupů) a přiměřenost klíčových předpokladů použitých k vypracování odhadů; nejsou identifikována nedostatečná nebo neúplná zveřejnění v účetních závěrkách.

[42] Např. auditor nezískal dostatečnou znalost účetní jednotky a jejího prostředí; nejsou dostatečně identifikována a vyhodnocena klíčová významná rizika.

[43] Např. neúplné pokyny pro auditory složek; neproběhla diskuse s auditory složek o plánované nebo provedené činnosti; auditoři složek neposkytli dostatečně podrobné informace při podávání zpráv auditorovi skupiny; auditor skupiny neprovedl hodnocení práce provedené auditory složek a nezohlednil zjištění předložená auditory složek.

příslušné orgány uvedly systémové nedostatky zjištěné na vnitrostátní úrovni, nicméně doplnily, že tato zjištění nemohou ve svém souhrnu vést k zániku auditorské společnosti. V analýze výboru CEAOB se uvádí, že vnitrostátní příslušné orgány komunikují s auditorskými společnostmi a vznášejí své pochybnosti prostřednictvím regulačních kolegií a schůzí v rámci plenárních zasedání podskupiny pro kontroly.

2.4. Činnost výborů pro audit

Na základě dostupných údajů není možné provést celkové posouzení činnosti výborů pro audit vzhledem k tomu, že v jednotlivých členských státech existují rozdílné přístupy k monitorování těchto výborů a většina informací je založena na jejich sebehodnocení. Vnitrostátní příslušné orgány však při shromažďování informací a navazování vztahů s výbory pro audit dosáhly pokroku.

Na základě článku 39 směrnice o auditu[45] mají společnosti povinnost zřídit výbor pro audit (kterých existuje přibližně 6 400[46]) a ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. c) nařízení vyžaduje, aby činnost výborů pro audit monitorovaly vnitrostátní příslušné orgány. Výbory pro audit jsou nejčastěji zřizovány jako samostatný výbor nebo výbor dozorčího/správního orgánu a hrají ústřední roli v modelu správy a řízení společnosti, zejména u větších subjektů veřejného zájmu. Spolupracují s různými subjekty jak interně (např. řídícími, dozorčími a správními orgány), tak externě (např. externími auditory, akcionáři a regulačními orgány).

Orgány dohledu obdržely informace od výborů pro audit různými kanály. Vybraným výborům pro audit z různých členských států byl například zaslán cílený dotazník výboru CEAOB[47]. Jelikož však tento dotazník zahrnoval sebehodnocení výborů pro audit, naráží interpretace získaných údajů na omezení.

Výbory pro audit podléhají dohledu vnitrostátních příslušných orgánů v 21 členských státech.

Právní předpisy EU nestanoví pro vnitrostátní příslušné orgány v oblasti dohledu nad výbory pro audit žádné konkrétní úkoly. Mezi členskými státy jsou velké rozdíly, pokud jde o to, který orgán je odpovědný za dohled nad výbory pro audit a spolupráci s nimi. Vnitrostátní příslušné orgány nejčastěji tuto odpovědnost sdílejí s vnitrostátním orgánem pro dohled nad finančními službami.

Vnitrostátní příslušné orgány komunikují s výbory pro audit, které spadají do jejich pravomoci, různými způsoby. Většina z nich využívá především průzkumy / dotazníková šetření, dialogy a workshopy, webináře a konference.

---

[44] Ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. a) nařízení se týká rizik vyplývajících z vysokého výskytu nedostatků v kvalitě práce statutárního auditora nebo auditorské společnosti, včetně systémových nedostatků v rámci sítě auditorských společností.

[45] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS (Úř. věst. L 157, 9.6.2006, s. 87).

[46] Údaje z 19 členských států. Ze zbývajících členských států pět členských států nemá přímý dohled a čtyři členské státy údaje neposkytly.

[47] Cílem dotazníku bylo posoudit dodržování požadavků obsažených v právních předpisech o auditu a navázat vztah mezi vnitrostátními příslušnými orgány a výbory pro audit. Konsolidované odpovědi zahrnulo do svých vnitrostátních zpráv 25 členských států (výjimkou bylo Estonsko, Maďarsko a Slovensko). Dotazník obdrželo celkem 2 770 výborů pro audit ve 26 členských státech, přičemž míra odpovědí činila přibližně 60 %.

Dotazník výboru CEAOB[48] poukázal na potřebu důkladnějšího monitorování komunikace výborů pro audit s externími auditory, organizace zadávacích řízení, schvalování poskytování povolených neauditorských služeb a zaznamenávání uhrazených odměn.

Obdržená zpětná vazba svědčí o dodržování hlavních požadavků na složení a schopnosti výborů pro audit[49], jejich nezávislost a spolupráci se správním/dozorčím orgánem a dohled nad funkcí auditu.

Z výsledků však vyplývá, že problematická jsou pro výbory pro audit výběrová řízení v oblasti auditu – odpovědi na toto téma naznačují buď nedodržování právních předpisů v oblasti auditu, nebo nedostatečnou znalost toho, jak je uplatňovat.

Výběrová řízení na auditory

Za výběr statutárních auditorů jsou odpovědné výbory pro audit[50]. Zhruba 87 % z nich uvádí, že tak skutečně činí. 75 % subjektů veřejného zájmu, které zahájily výběrové řízení, pozvalo dvě až sedm auditorských společností. 16 % z nich zaslalo výzvu k podání nabídky pouze jedné auditorské společnosti, ačkoli čl. 16 odst. 2 nařízení vyžaduje, aby byly do výběrového řízení pozvány alespoň dvě.

Dále existuje korelace mezi počtem auditorských společností pozvaných do výběrového řízení a počtem společností, které nakonec nabídku předložily. Zhruba 55 % výborů pro audit uvedlo, že nabídku na základě výběrového řízení obecně předložili dva nebo tři statutární auditoři (auditorské společnosti). Z provedené analýzy odpovědí však vyplynulo, že 19 % výborů pro audit obdrží pouze jednu důvěryhodnou nabídku.

Polovina výborů pro audit uvedla, že výběrová řízení umožňují účast ve výběrovém řízení společnostem, které v předchozím kalendářním roce obdržely od subjektů veřejného zájmu v daném členském státě méně než 15 % svých celkových odměn. Je možné, že tyto výbory pro audit neznají v plném rozsahu čl. 16 odst. 3 nařízení nebo jej neuplatňují.

Spolupráce s externím auditorem

Výbory pro audit jsou odpovědné za kontrolu nezávislosti auditorské společnosti a kvality auditu, včetně schvalování povolených neauditorských služeb, výběrových řízení a výběru externího auditora[51]. Asi polovina z nich potvrdila, že statutární auditor (nebo člen jeho sítě) podal nabídku do výběrového řízení na poskytnutí povolených neauditorských služeb[52]. 80 % z nich uvedlo, že nepřezkoumávalo žádosti o poskytnutí neauditorských služeb podle čl. 5 odst. 4 nařízení. 4 % z nich nemonitorovalo odměny uhrazené statutárnímu auditorovi.

---

[48] Velikost vzorku zvoleného jednotlivými vnitrostátními příslušnými orgány se v rámci EU v porovnání s počtem subjektů veřejného zájmu v jednotlivých členských státech značně liší.

[49] Ustanovení čl. 39 odst. 6 písm. a) směrnice 2006/43/ES.

[50] Ustanovení čl. 16 odst. 3 nařízení.

[51] Ustanovení čl. 4 odst. 2 nařízení; čl. 39 odst. 6 písm. e) směrnice 2006/43/ES; čl. 6 odst. 2 písm. b) nařízení.

[52] Ustanovení čl. 5 odst. 4 nařízení.

3. ZÁVĚRY

Tato zpráva popisuje vývoj na trhu pro provádění povinných auditů subjektů veřejného zájmu v období 2015–2018. Poskytuje předběžné informace o dopadech reformy v oblasti auditu a poukazuje na možné oblasti, ve kterých by mělo být provedeno další posouzení. Toto posouzení by mělo zohlednit nedávné skandály, do kterých byly zapojeny vysoce postavené společnosti z celé EU (např. Carillion, Thomas Cook a Wirecard) a které by mohly poškodit pověst auditorské profese a důvěru investorů.

Klíčová zjištění této zprávy jsou následující:

1) ***Přetrvává vysoká koncentrace, jelikož trhu povinných auditů subjektů veřejného zájmu ve většině členských států i nadále dominuje velká čtyřka.***

   Dominantní postavení velké čtyřky ve většině členských států a zároveň vysoký podíl příjmů z neauditorské činnosti by mohly ovlivnit jejich nezávislost, výši odměn za audity i kvalitu auditu. Toto riziko ještě zvyšují nápravná opatření, jejichž cílem je zmírnění střetu zájmů auditorských společností, pokud jde o subjekty veřejného zájmu (např. požadavek rotace, zakázané neauditorské služby, omezení povolených neauditorských služeb atd.), což může ještě více omezit výběr statutárních auditorů nebo auditorských společností pro subjekty veřejného zájmu na trhu.

   Komise proto bude v úzké spolupráci s vnitrostátními příslušnými orgány a výborem CEAOB věnovat zvláštní pozornost tomu, jak nová pravidla ovlivňují hospodářskou soutěž na trhu auditů subjektu veřejného zájmu. Dále bude posuzovat, jak možnosti podle nařízení ovlivňují vnitrostátní trhy a rovné podmínky v EU.

   Vnitrostátním příslušným orgánům se doporučuje, aby pro zlepšení monitorování vývoje na trhu a analýzy koncentrace doplnily chybějící údaje (např. o příjmech z neauditorských služeb atd.).

2) ***Hodnocení nedostatků v kvalitě je i nadále problematické.***

   Mezi problémy v oblasti kvality, které se i nadále nejčastěji vyskytují na úrovni EU, patří:

   - nedostatky v interních systémech řízení kvality auditorských společností,
   - nedostatečné nebo nevhodné monitorování vysoce rizikových auditovaných subjektů a
   - nedostatek auditních důkazů a dokumentace.

   Ke zlepšení kvality hodnocení může pomoci větší konvergence auditorského odvětví v EU, pokud jde o druhy opatření v oblasti dohledu, nápravná následná opatření a uložené sankce.

   Komise na základě těchto zjištění zhodnotí právní předpisy EU v oblasti auditu a posoudí možné způsoby, jak v členských státech zlepšit soulad opatření v oblasti zajištění kvality, vyšetřování a ukládání sankcí. Dále posoudí potřebu větší přístupnosti zpráv o kontrole (včetně popisu činností provedených v rámci kontroly) pro veřejnost, nebo přinejmenším pro výbory pro audit. To mohlo zahrnovat digitalizaci nebo lepší označování zpráv tak, aby byly snáze přístupné.

   Předem stanovená kategorizace zjištění použitá pro ukazatele zajištění kvality ve druhé zprávě zlepšila hodnocení údajů poskytovaných vnitrostátními příslušnými orgány. Vnitrostátní příslušné orgány by však měly vyvinout větší úsilí s cílem:

   - zajistit sbližování v oblasti interpretace zjištění a jejich kategorií,

- identifikovat účinné ukazatele kvality, pomocí kterých by se zlepšilo měření kvality auditu, a
- zlepšit hodnocení a interpretaci systémového rizika.

Ze zprávy vyplývá, že se stejné problémy objevují opakovaně, z čehož lze usoudit, že mají strukturální povahu. Komise bude při určování opatření ke zlepšení situace spolupracovat s výborem CEAOB.

3) ***Rozdílné přístupy k monitorování v rámci EU zpochybňují posouzení činnosti výborů pro audit prováděné vnitrostátními příslušnými orgány.***

Většina orgánů dohledu nad auditem komunikovala s výbory pro audit, které spadají do jejich pravomoci. Vnitrostátní příslušné orgány získaly lepší povědomí o činnosti výborů, především prostřednictvím dotazníku výboru CEAOB, který byl založen na sebehodnocení. Ten však poskytl pouze omezené informace o činnosti těchto výborů.

Komise posoudí možné způsoby, jak by bylo možné dohled vnitrostátních příslušných orgánů nad výbory pro audit zlepšit. Dále provede analýzu možného posílení nezávislé role výborů pro audit ve výběrových řízeních a v oblasti dohledu nad auditory. Společně s výborem CEAOB usiluje Komise o usnadnění dialogu mezi výbory pro audit a vnitrostátními příslušnými orgány, především prostřednictvím seminářů nebo konferencí. Vyhodnotí, jak tuto komunikaci dále usnadnit.

Vnitrostátním příslušným orgánům se za účelem provádění podrobnějšího hodnocení fungování a efektivnosti výborů pro audit doporučuje s těmito výbory na vnitrostátní úrovni aktivněji komunikovat a zlepšovat své povědomí o tom, jak výbory pro audit fungují a jak přijímají rozhodnutí.

Komise bude i nadále sledovat situaci na trhu. Některé vnitrostátní příslušné orgány provádějí studie a přezkumy svých vnitrostátních trhů pro provádění auditů, aby získaly více informací o možných nedostatcích trhu. Jelikož některé problémy popsané ve zprávě se mohou dotýkat případu Wirecard, projedná Komise s výborem CEAOB, jaká poučení by bylo vhodné z tohoto případu vyvodit.

Komise rovněž zahájila studii, jejímž cílem bude posoudit dopady právních předpisů EU v oblasti auditu na trh povinných auditů. Zjištění, k nimž se na základě uvedené studie a této zprávy dospěje, poslouží pro vypracování hodnocení rámce EU pro audit, jehož cílem bude posoudit jeho účinnost při posilování transparentnosti, kvality auditu a hospodářské soutěže na trhu pro provádění auditů, především pokud jde o subjekty veřejného zájmu. Toto hodnocení rovněž posoudí dopady hospodářské krize, kterou zapříčinila pandemie COVID-19, na odvětví auditu.