

Důležitost tohoto přístupu je nyní zdůrazněna začleněním § 13a do poslední novely zákona o auditorech.

Zákon explicitně uvádí případy, kdy je auditor při přezkumu odhadů provedených účetní jednotkou povinen aplikovat profesní skepticismus; jedná se o oceňování reálnou hodnotou, změny hodnoty aktiv účetní jednotky (například podle *IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv*), problematiku rezerv a problematiku budoucích peněžních toků v souvislosti s předpokladem *going concern*.

Související ustanovení:

§ 13 Etického kodexu

§ 14

NEZÁVISLOST

(1) Auditor musí být nezávislý na účetní jednotce, u které provádí auditorskou činnost. Provádí-li auditor u účetní jednotky povinný audit, musí být nezávislý nejméně po dobu odpovídající účetnímu období, za které se účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavuje, a dále do vydání zprávy auditora.

(2) Má se za to, že auditora nelze považovat za nezávislého na účetní jednotce, pokud

- a) existuje jakýkoliv finanční nebo obchodní vztah, nebo jiný smluvní vztah, včetně poskytování neauditorských služeb, mezi ním nebo osobami tvořícími s ním síť a účetní jednotkou,
- b) by při provádění povinného auditu u účetní jednotky docházelo ke kontrole vlastních služeb, nebo
- c) by při provádění povinného auditu u účetní jednotky existoval vlastní zájem na výsledku povinného auditu.

(3) Auditora lze považovat za nezávislého v případě, že skutečnosti uvedené v odstavci 2 nevyvolávají střet zájmů nebo neohrožují dodržování požadavků stanovených tímto zákonem nebo přímo použitelným předpisem Evropské unie upravujícím specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu.

(4) Auditor nesmí u účetní jednotky provést povinný audit, pokud

- a) má vliv na řízení účetní jednotky,
- b) získává nebo má příslib získat od auditované účetní jednotky jakýkoliv jiný prospěch vyjma svých odměn za služby poskytnuté účetní jednotce, nebo
- c) drží investiční nástroje vydané, zajištěné nebo utvrzené účetní jednotkou, s výjimkou cenných papírů kolektivního investování vlastněných nepřímo prostřednictvím investičních fondů, podílových fondů nebo fondů obhospodařovaných penzijní společností, nebo má významný a přímý podíl na prospěchu z těchto investičních nástrojů nebo se účastní transakce s nimi.

(5) Auditor též nesmí u účetní jednotky provést povinný audit, pokud podmínky podle odstavce 4 písm. c) naplňuje

- a) statutární auditor provádějící povinný audit jeho jménem,
- b) jeho klíčový auditorský partner,
- c) zaměstnanec, zástupce auditora nebo ten, jehož služby auditor využívá, a kteří se přímo podílejí na činnostech souvisejících s povinným auditem této účetní jednotky,
- d) manžel nebo partner podle zákona upravujícího registrované partnerství, nezaopatřené dítě podle zákona upravujícího poskytování státní sociální podpory nebo příbuzný v řadě přímé a sourozenec, kteří žijí ve společné domácnosti po dobu nejméně jednoho roku se statutárním auditorem vykonávajícím auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet nebo osobou uvedenou v písmenech a) až c),
- e) osoba ovládaná auditorem, osoba ovládající auditora, které se přímo podílejí na činnostech souvisejících s povinným auditem této účetní jednotky,
- f) právnická osoba, která je ovládána osobami uvedenými v písmenech a) až d),
- g) svěřenský fond, jiné právní uspořádání bez právní osobnosti nebo jiný obdobný vztah podle zahraničního práva, který byl vytvořen ve prospěch auditora nebo osoby uvedené v písmenech a) až d), nebo
- h) osoba, jejíž ekonomické zájmy jsou podstatnou měrou shodné s ekonomickými zájmy auditora nebo osob uvedených v písmenu a), b) nebo d).

(6) Odstavce 1 až 4 se obdobně použijí i na osobu, která by mohla ovlivnit výsledek povinného auditu.

(7) V případě, že v účetním období, za které se účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavuje, dojde k přeměně právnické osoby, u které je prováděn povinný audit, auditor ve vztahu k osobám zúčastněným na přeměně posoudí schopnost pokračovat v provádění povinného auditu účetní jednotky i po rozhodném dni přeměny, a to s ohledem na podmínky nezávislosti uvedené v odstavcích 2 až 5. Pokud auditor zjistí naplnění některé z podmínek uvedených v odstavci 2, 4 nebo 5, přijme bez zbytečného odkladu, avšak nejpozději do 3 měsíců, nezbytná opatření.

(8) Odstavec 7 se použije obdobně v případě přeměny jiných účetních jednotek nebo v případě převzetí podílu v právnické osobě, u které je prováděn povinný audit nebo pokud tato právnická osoba převezme podíl v jiné právnické osobě.

K § 14

Otázka nezávislosti je dlouhodobě řešeným a zároveň poněkud neuralgickým bodem v auditorské profesi. Je tomu tak proto, že auditor poskytuje služby ve veřejném zájmu, není tedy „advokátem“, „poradcem“, „obhájcem“ účetní jednotky, ale svojí činností, což platí především o povinném auditu, ujišťuje přímé i nepřímé uživatele účetních informací o důvěryhodnosti, popřípadě snížené důvěryhodnosti těchto informací. Tím se auditorská profese zásadně odlišuje například od profese daňového poradce nebo

advokáta, které vždy slouží jen a pouze svému klientovi, pochopitelně při respektování obecně závazných právních předpisů.

V teorii auditu, ale i v Etickém kodexu, se rozlišuje „nezávislost myslí“ a „nezávislost zdání“ (možná lépe přeloženo „jevová stránka nezávislosti“, angl. „*independence of appearance*“). Nezávislostí myslí („*independence of mind*“) se míní takový stav vědomí auditora, který je absolutně nezatížený vlivy, které by mohly ovlivnit jeho odborný úsudek. Auditorovi tento stav umožňuje jednat poctivě, objektivně a s profesní obezřetností (profesním skepticismem). Nezávislostí zdání se pak rozumí takové omezení veškerých vlivů a okolností, ze kterých by třetí strana mohla logickou úvahou dospět k závěru, že auditor není nezávislý a jeho odborný úsudek může být zásadně ovlivněn právě těmito okolnostmi. Jako učebnicový příklad se uvádí situace, kdy si statutární auditor zakoupí přes internet luxusní zájezd od velké cestovní kanceláře, kterou audituje, aniž by využil jakékoli vnitřní informace. Jeho nezávislost myslí není narušena, ale v případě, že se například na palubě lodi plující na Aljašku potká s minoritním akcionářem této cestovní kanceláře, je nezávislost zdání jednoznačně porušena. Lze tedy říci, že nezávislost myslí je nutnou, nikoli však postačující podmínkou pro naplnění principu nezávislosti.

Je chvályhodné, že se zákonodárce ztotožnil s přístupem Etického kodexu, kdy ke každému ohrožení nezávislosti lze většinou přiřadit takové opatření, kterým je hrozba redukována na přijatelnou míru. Teprve tehdy, pokud se opatření nepodaří nalézt, nebo je jeho aplikace nedostatečná ve vztahu k existující hrozbě, je nezávislost narušena se všemi důsledky, které zákon uvádí. V praxi auditoři postupují vždy podle Etického kodexu, který není v rozporu se zákonem, ale naopak uvádí příkladný výčet hrozeb a opatření, která lze aplikovat.

V případě poskytování auditorských činností subjektům veřejného zájmu jsou pravidla pro zajištění nezávislosti přísnější. Na úrovni EU se toto projevilo řadou ustanovení v Nařízení. Za zásadní lze považovat problematiku poskytování neauditorských služeb auditnímu klientovi, povinnou externí rotaci auditorů, omezení výše odměny od jednoho klienta atp.

Nově zákon upřesňuje časové období, ve kterém musí být na účetní jednotce nezávislý. Toto období začíná prvním dnem účetního období, které je ověřováno, a končí dnem vydání zprávy auditorem. Je třeba zdůraznit, že se jedná o minimální časové období. Důvěryhodnost auditora zásadně zvýší výrazně delší „odstup“ od účetní jednotky (představa, že týden po vydání auditorské zprávy začne auditorská společnost poskytovat svému auditnímu klientovi například služby související s nastavením řídicího a informačního systému zcela jistě nevzbuzuje důvěru v nezávislost tohoto auditora, byť nedojde k porušení práva).

Zákon zdůrazňuje, že posouzení nezávislosti je třeba činit nejen ve vztahu „auditor – klient“, ale také ve vztahu „auditor a osoby v síti – klient“. U velkých a středních auditorských společností, které jsou často zapojeny do globálního poskytování auditorských činností v rámci sítě, bude třeba zajistit informační podporu těchto vztahů, aby vždy mohlo být prokázáno, že k narušení nezávislosti nedošlo.

V souvislosti s důrazem na nezávislost si zákonodárce správně uvědomil, že v dynamické době fúzí a akvizic může snadno dojít k tomu, že původní bezproblémový vztah „auditor – klient“ se po přeměně právnické osoby může zkomplikovat. Například v případě fúze prodejce hardwaru s poskytovatelem účetních softwarových řešení může být auditorská společnost (či možná spíše někteří z jejích společníků) spolumajitelem účetně softwarové firmy. Pokud nastane taková či obdobná situace, je auditor povinen bez zbytečného odkladu, nejpozději však do tří měsíců od data, kdy tuto skutečnost zjistil, přijmout nezbytná opatření ke snížení ohrožení nezávislosti na přijatelnou míru.

Související ustanovení:

§ 13 – Etický kodex, § 18 – auditorské standardy, § 43b – poskytování některých neauditorských služeb subjektům veřejného zájmu

Související předpisy:

Etický kodex

Evropské právní předpisy:

čl. 22 Směrnice

§ 14a

NEZÁVISLOST OSOB PŘI PROVÁDĚNÍ AUDITORSKÉ ČINNOSTI

(1) Vykonává-li statutární auditor auditorskou činnost pro auditorskou společnost, zajistí auditorská společnost, aby do provádění této auditorské činnosti nezasahovali způsobem, který ohrožuje nezávislost a nestrannost statutárního auditora při provádění této auditorské činnosti,

- a) společníci této auditorské společnosti,
- b) členové orgánů této auditorské společnosti,
- c) její klíčoví auditorští partneři,
- d) vedoucí zaměstnanci nebo zástupci této auditorské společnosti,
- e) zaměstnanci této auditorské společnosti a další fyzické osoby, jejichž služeb auditorská společnost využívá,
- f) osoby tvořící síť s touto auditorskou společností, nebo
- g) propojené osoby.

(2) Vykonává-li statutární auditor auditorskou činnost pro statutárního auditora vykonávajícího auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet, nesmí statutární auditor, pro něhož je auditorská činnost prováděna, zasahovat do provádění auditorské činnosti způsobem, který ohrožuje nezávislost a nestrannost statutárního auditora při provádění této auditorské činnosti; ustanovení odstavce 1 písm. d) až f) se použijí obdobně.

(3) Zasahovat do provádění auditorské činnosti způsobem, který ohrožuje nezávislost a nestrannost statutárního auditora při provádění auditorské činnosti, nesmějí dále osoba ovládaná auditorem nebo osoba ovládající auditora.

(4) Auditor, statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet a osoby uvedené v § 14 odst. 5 nesmějí požadovat ani přijímat peněžité ani nepeněžité dary nebo jiné výhody od účetní jednotky, u které auditor provádí povinný audit, nebo od s ní spřízněné strany, ledaže lze označit hodnotu takových peněžitých nebo nepeněžitých darů nebo jiných výhod za nepatrnou. Spřízněnou stranou v tomto případě je spřízněná strana podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy.

(5) Auditor je povinen uvést ve spisu auditora případy ohrožení své nezávislosti a nestrannosti, jakož i opatření přijatá k jejich zmírnění.

K § 14a

Tento paragraf zakazuje osobám, které nejsou statutárními auditory odpovědnými za příslušnou zakázku povinného auditu (*key audit partners*), aby jakýmkoli způsobem zasahovaly do činnosti statutárního auditora, který pro auditorskou společnost vykonává auditorskou činnost. Jedná se především o takové zásahy, které by ohrožovaly nezávislost. Shodně je třeba postupovat i v případě, že statutární auditor je zaměstnancem jiného statutárního auditora a provádí auditorskou činnost jeho jménem a na jeho účet. V neposlední řadě zasahovat do provádění auditorské činnosti způsobem, který ohrožuje nezávislost a nestrannost statutárního auditora, nesmí ani osoba ovládaná auditorem nebo osoba ovládající auditora.

Je zajímavé, jak dlouhodobě přežívá představa, že přijímání darů nebo jiných výhod významně ovlivňuje rozhodování o výroku auditora k účetní závěrce společnosti, která tyto dary či jiné výhody auditorovi poskytuje. Je nezpochybnitelné (a Etický kodex to ve svých ustanoveních rovněž řeší), že takovéto chování jak účetní jednotky na jedné straně, tak i statutárního auditora na straně druhé, je zcela nevhodné s výjimkou případů, které jsou považovány za zcela nepatrné. Proč je však tomuto problému věnováno i místo v zákoně, je do jisté míry záhadou. Řešení problému spočívá totiž jednak v posouzení toho, co je možno rozumět výrazem „hodnota nepatrná“, tedy zda se jedná o tužku a kalendář, nebo i o lístky na hokejové utkání. Dále je třeba posoudit, zda existuje příčinná souvislost mezi poskytnutím daru nebo jiné výhody a výsledkem auditu.

Veškeré případy ohrožení nezávislosti a nestrannosti je auditor povinen zdokumentovat ve svém spisu včetně toho, jaká přijal opatření k jejich zamezení nebo zmírnění.

Související ustanovení:

§ 13 – Etický kodex, § 14 – nezávislost, § 14b – příprava na povinný audit a posuzování rizika nezávislosti

§ 14b

PŘÍPRAVA NA POVINNÝ AUDIT A POSUZOVÁNÍ RIZIKA OHROŽENÍ NEZÁVISLOSTI

(1) Auditor před přijetím auditorské zakázky posoudí zejména, zda
a) splňuje požadavky nezávislosti uvedené v § 14 a 14a,

- b) existují rizika ohrožení nezávislosti, a zda v takovém případě byla přijata ochranná opatření s cílem tato rizika zmírnit,
- c) jsou splněny požadavky uvedené v § 14g odst. 4 tak, aby byl povinný audit proveden podle tohoto zákona a přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu,
- d) je splněn požadavek § 5 odst. 1 písm. a) nebo § 10b odst. 1 a
- e) v případě provádění činností prostřednictvím jiné osoby nedojde ke snížení účinnosti vnitřního systému řízení kvality a k omezení výkonu veřejného dohledu podle tohoto zákona a přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu.

(2) Skutečnosti podle odstavce 1 auditor zdokumentuje, a pokud přijme auditorskou zakázku, založí dokumentaci jako součást spisu auditora.

K § 14b

Tento paragraf poskytuje výčet povinností, které má auditor před přijetím zakázky. Přijetím zakázky je patrně třeba rozumět uzavření smlouvy s účetní jednotkou, která může nastat teprve tehdy, kdy je auditor v souladu se zákonem o auditorech „určen“.

Za nepřilíš jasně je možné považovat výraz „*provádění činnosti prostřednictvím jiné osoby*“, když z kontextu zákona je zřejmé, že auditorskou činnost vykonávají statutární auditoři a auditorské společnosti. Vše je nakonec zdůrazněno například tvrzením, že „*klíčový auditorský partner musí být aktivně zapojen do provádění povinného auditu*“ (viz § 14g odst. 3 zákona o auditorech).

Statutární auditoři již v minulosti postupovali v zásadě shodně s požadavky zákona, a to na základě jejich povinnosti dodržovat ustanovení Mezinárodních auditorských standardů, v tomto konkrétním případě pak standardu ISQC 1, část Přijetí a pokračování vztahů s klientem a konkrétní zakázky, odst. 26–29, resp. odst. A 18–A 23.

Související ustanovení:

§ 14 – nezávislost, § 17 – určení auditora a smlouva o povinném auditu

§ 14c

ŘÍDICÍ A KONTROLNÍ SYSTÉM AUDITORA

- (1) Auditorská společnost zavede řídicí a kontrolní systém, který zahrnuje
- a) předpoklady řádné správy a řízení společnosti, a to vždy
 1. zásady a postupy řízení,
 2. organizační uspořádání s řádným, průhledným a uceleným vymezením působnosti a rozhodovací pravomoci,
 3. postupy pro zamezení vzniku možného střetu zájmů nebo ohrožení nezávislosti a nestrannosti auditora,
 4. řádné administrativní postupy a účetní postupy v souladu s jinými právními předpisy,

5. systém odměňování statutárních auditorů, zaměstnanců nebo zástupců, osob, jejichž služeb auditor využívá, společníků a členů řídicích a kontrolních orgánů, včetně postupů pro přijímání rozhodnutí o odměňování a způsobu posuzování výkonnosti tak, aby systém odměňování přispíval k řádnému a účinnému řízení rizik a byl s ním v souladu; zejména nesmí být výše odměn, které auditorská společnost obdrží za poskytování neauditorských služeb účetní jednotce, u níž provádí auditorskou činnost, součástí hodnocení výkonnosti a odměňování jakékoli osoby, která se podílí na provádění auditorské činnosti,
- b) systém řízení rizik, který vždy zahrnuje
1. postupy rozpoznávání, vyhodnocování, měření a sledování rizik,
 2. požadavek na řízení rizik,
 3. postupy přijímání opatření vedoucích k omezení rizik nebo jejich dopadů,
- c) systém vnitřní kontroly, který vždy zahrnuje pravidelnou kontrolu dodržování právních předpisů a povinností plynoucích z etického kodexu, auditorských standardů podle § 18, přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu a vnitřních předpisů nebo metodik auditorské společnosti.

(2) Statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet zavede řídicí a kontrolní systém, který zahrnuje požadavky podle odstavce 1 písm. a) bodů 1 a 3 až 5 a odstavce 1 písm. b) a c).

(3) Statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet nemusí zavést řídicí a kontrolní systém podle odstavce 2, provádí-li auditorskou činnost pouze u mikro účetních jednotek nebo malých účetních jednotek podle zákona o účetnictví nebo provádí-li auditorskou činnost s výjimkou povinného auditu; v takovém případě zavede alespoň postupy pro zamezení vzniku možného střetu zájmů nebo ohrožení nezávislosti a nestrannosti auditora a pravidelnou kontrolu dodržování právních povinností a povinností plynoucích z etického kodexu, auditorských standardů podle § 18 a vnitřních předpisů nebo metodik.

(4) Řídicí a kontrolní systém musí být účinný, ucelený a přiměřený charakteru, rozsahu a složitosti rizik spojených s auditorskou činností auditorské společnosti nebo statutárního auditora vykonávajícího auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet a musí pokrývat všechny jejich činnosti.

(5) Auditorská společnost a statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet zajistí, že požadavky stanovené na řídicí a kontrolní systém a jeho součásti a postupy k jejich splnění, jakož i požadavky podle § 14d až 14f, jsou promítnuty do vnitřních předpisů nebo metodik. Auditorská společnost a statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet stanoví postup pro přijímání, změnu a uplatňování vnitřních předpisů nebo metodik.

K § 14c

Není příliš obvyklé, aby požadavky na řídicí a kontrolní systém byly upraveny obecně závazným právním předpisem. V české legislativě to je například zákon č. 21/1992 Sb., o bankách. V něm je problematika řídicího a kontrolního systému věnován § 8b a po jeho přečtení je zřejmé, že se jím legislativci v případě zákona o auditorech nechali velmi inspirovat.

Povinnost zabudovat ustanovení o řídicím a kontrolním systému do zákona však primárně vyplývá z novely Směrnice, a to z čl. 24a – Vnitřní organizace statutárních auditorů a auditorských společností a z čl. 24b – Organizace práce. Text těchto článků je podle autora komentáře výrazně srozumitelnější, a lze tedy auditorům doporučit se s nimi seznámit a vhodným způsobem je aplikovat do své praxe.

Zatímco velké a střední auditorské společnosti nebudou mít s aplikací § 14c potíže (mnohé z nich již postupy pro řídicí a kontrolní systém používají), jejich menší kolegové se mohou cítit frustrováni další administrativní povinnostmi. Naštěstí příslušné ustanovení obsahuje v odst. 4 pojem „přiměřenost“, která se posuzuje ve vztahu k charakteru (povaze), rozsahu a složitosti rizik spojených s auditorskou činností.

Související ustanovení:

§ 14d – zabezpečení a uspořádání výkonu činnosti auditora, § 14e – rozpoznávání a zamezování střetu zájmu, § 14f – informace a komunikace, § 14g – vybrané aspekty provádění povinného auditu, § 18 – auditorské standardy

Evropské právní předpisy:

čl. 24a a 24b Směrnice

§ 14d**ZABEZPEČENÍ A USPOŘÁDÁNÍ VÝKONU ČINNOSTI AUDITORA**

(1) Auditorská společnost a statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet zavedou

- a) postupy, jejichž prostřednictvím zajistí, aby statutární auditoři a zaměstnanci, kteří se podílejí na činnosti související s povinným auditem, disponovali náležitými odbornými znalostmi a dovednostmi pro provádění povinného auditu,
- b) postupy, které zabezpečí rozpoznávání, vyhodnocování, měření, sledování a ohlašování ohrožení nezávislosti nebo porušení požadavků uvedených v § 14g až 14i,
- c) postupy, které zabezpečí odborné vedení statutárních auditorů, zaměstnanců a dalších fyzických osob, kteří se podílejí na činnosti související s povinným auditem, a dohled nad nimi,
- d) vnitřní systém řízení kvality, jehož cílem je zajišťování kvality provádění auditorské činnosti; odpovědnost za vnitřní systém řízení kvality nesou statutární auditoři, auditoři z jiného členského státu, auditorské společnosti nebo auditorské osoby z jiného členského státu, kteří jsou členy řídicího orgánu podle § 5 odst. 1 písm. c) společně a nerozdílně,

- e) postupy přezkumu vnitřního systému řízení kvality,
- f) postupy pro řádné vedení spisů auditora, včetně stanovení jejich struktury, a
- g) vhodná organizační opatření pro zaznamenávání a vyřizování událostí, které mají nebo by mohly mít vážný dopad na dobrou pověst auditora.

(2) Auditorská společnost a statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet využívají vhodné systémy, zdroje a postupy s cílem zajistit kontinuitu a pravidelnost provádění činnosti související s povinným auditem.

(3) Auditorská společnost a statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet pravidelně ověřují a hodnotí účinnost vnitřního systému řízení kvality a dalších opatření uvedených v odstavcích 1 a 2 a přímo použitelném předpisu Evropské unie upravujícím specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu. Auditorská společnost a statutární auditor vykonávající auditorskou činnost vlastním jménem a na vlastní účet provedou nejméně jednou ročně hodnocení vnitřního systému řízení kvality.

K § 14d

Celý nově vložený § 14d vychází z novely čl. 18 Směrnice, ale tento článek je nepochybně inspirován auditory běžně užívaným standardem ISQC 1, především pak jeho částmi Lidské zdroje a Provedení zakázky, Relevantní etické požadavky. Směrnice (a tím pádem i zákon) je rovněž ovlivněna ustanoveními Etického kodexu, především sekcemi 100 Úvod a základní principy, 130 Odborná způsobilost a řádná péče a sekci 210 Získávání zakázek.

Z dikce zákona není zřejmé, zda zmiňované postupy mají mít písemnou formu, nebo stačí konzistentní uplatňování „nejlepší praxe“ tak, jak ji auditoři v tomto kontextu užívají. Středním a větším auditorským společnostem je možné doporučit písemnou formu, u velmi malých společností a auditorů – jednotlivců se jeví písemná forma jako poněkud nadbytečná. Na druhou stranu potřeba prokázat orgánům kontrolujícím kvalitu auditu naplnění požadavku tohoto paragrafu povede k vyšší administrativní zátěži u těchto entit.

Za zásadní je potřeba považovat i požadavek, aby auditoři zavedli postupy přezkumu vnitřního systému řízení kvality, pravidelně jej posuzovali a hodnotili jeho účinnost.

Související ustanovení:

§ 14c – řídicí a kontrolní systém auditora, § 14e – rozpoznávání a zamezování střetu zájmu, § 14f – informace a komunikace, § 14g – vybrané aspekty provádění povinného auditu

Evropské právní předpisy:

čl. 18 Směrnice